



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 4/12/2017

Αριθμός απόφασης: 2338

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 27/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή τηςτου και της ..., ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, Τ.Κ., ιδιοκτήτρια της επιχείρησης προσφοράς υπηρεσιών διαδικτύου εντός καταστήματος, επιχείρησης αναψυχής και προσφοράς οινοπνευματωδών ποτών που εδρεύει στην, επί της οδού και, κατά της με αρ. πρωτ.-2017 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 27/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της της του, ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό πρωτ.-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού 6.000,00 €, λόγω μη καταβολής τέλους ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα για τρία (3) ειδικά διασκευασμένα τραπέζια της επιχείρησής της, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν.3037/2002.

Συγκεκριμένα, αστυνομικοί της υπηρεσίας Υποδιεύθυνσης Ασφαλείας, οι οποίοι εκτελούσαν διατεταγμένη υπηρεσία, από τον έλεγχο που διενήργησαν στις 11/4/2017 ώρα 23:00' στο κατάστημα της προσφεύγουσας διαπίστωσαν την εγκατάσταση - τοποθέτηση στο χώρο όπου αυτή λειτουργεί, τριών (3) ειδικά διασκευασμένων τραπέζιων με τοποθέτηση σε αυτά πράσινης τσόχας για τη διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα, χωρίς την καταβολή του νόμιμου τέλους, κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 της υπ' αριθ. 1107414/1491/Τ.&Ε.Φ./28-11-2003 Κ.Υ.Α. Στη συνέχεια εκδόθηκε η με αριθ. πρωτ.13-04-2017 Έκθεση Βεβαίωσης Παράβασης της παραπάνω υπηρεσίας και η με αριθ. πρωτ. απόφαση του Διευθυντή της Υποδιεύθυνσης Ασφαλείας, οι οποίες εστάλησαν στη Δ.Ο.Υ. όπου εκδόθηκε η προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους :

- Η Υποδιεύθυνση Ασφαλείας παρέλειψε το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης πριν να επιδώσει στην προσφεύγουσα την έκθεση βεβαίωσης παράβασης.
- Ανεπαρκής, αόριστη και αβάσιμη η αιτιολογία της προσβαλλόμενης απόφασης.
- Παραβίαση χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
- Παραβίαση της αρχής της αναλογικότητας
- Μη ύπαρξη ειδικών διασκευασμένων τραπέζιων. Στην πραγματικότητα δεν υπήρχαν ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, δηλαδή τραπέζια με κάλυψη τσόχας, αλλά με κάλυψη απλού πράσινου τραπεζομάντιλου υφάσματος νάilon.
- Παραβίαση της αρχής οικονομικής ελευθερίας.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη κλήσης προς ακρόαση

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 20 του Συντάγματος: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «*1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....*».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου, οι αστυνομικοί της υπηρεσίας Υποδιεύθυνσης Ασφαλείας, οι οποίοι διενήργησαν τον έλεγχο στην επιχείρηση της προσφεύγουσας, επέδωσαν στην προσφεύγουσα την από 13/4/2017 Έκθεση Βεβαίωσης Παράβασης με την υπόμνηση ότι δύναται να διατυπώσει εγγράφως στην Υποδιεύθυνση Ασφαλείας τις αντιρρήσεις της εντός προθεσμίας πέντε (5) ημερών από την επίδοση της έκθεσης. Η προσφεύγουσα προσήλθε στην Υποδιεύθυνση Ασφαλείας και με το από 8-5-2017 έγγραφό της υπέβαλλε τις αντιρρήσεις της κατά του προαναφερθέντος προστίμου. Η αστυνομική αρχή, λαμβάνοντας υπόψη τις σχετικές αντιρρήσεις της προσφεύγουσας, εξέδωσε την με αριθμ. πρωτ.2017 απόφαση του Διευθυντή της Υποδ/νσης Ασφαλείας, βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη. Επομένως, η διαδικασία της τήρησης της προηγούμενης ακρόασης κατά το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος εφαρμόστηκε πλήρως και ο αντίθετος σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας αβάσιμα προβάλλεται και θα πρέπει να απορριφθεί.

Ως προς τον ισχυρισμό περί ανεπαρκούς, αόριστης και αβάσιμης αιτιολογίας της προσβαλλόμενης απόφασης

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός

χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρεια (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α) ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β) πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής.

Επειδή, η σχετική πράξη επιβολής προστίμου πρέπει να αναγράφει την παράβαση και το επιβαλλόμενο πρόστιμο και δεν απαιτείται, για το κύρος της, η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας στο σώμα αυτής. Η αιτιολογία της πράξης επιβολής προστίμου μπορεί να περιέχεται στην έκθεση ελέγχου που τη συνοδεύει ή να συμπληρώνεται με αυτήν.(ΣτΕ 5339/95). Κατά τεκμήριο, η Έκθεση Ελέγχου που κοινοποιείται παράλληλα με την πράξη επιβολής προστίμου περιέχει αναλυτικότερη αναφορά στα πραγματικά περιστατικά, με σκοπό την πλήρη ενημέρωση του φορολογούμενου, ενώ η πράξη επιβολής προστίμου επιτελεί ως προς αυτό συμπληρωματικό ρόλο της αναφοράς της παράβασης, του προστίμου που επιβάλλεται και των διατάξεων που παραβιάστηκαν και προβλέπουν της επιβολής προστίμου.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η με αριθ. πρωτ.-2017 Έκθεση Βεβαίωσης Παράβασης (Έκθεση Ελέγχου), καθώς και η με αριθ. πρωτ. απόφαση του Διευθυντή της Υποδιεύθυνσης Ασφαλείας οι οποίες αποτελούν την αιτιολογία της επίδικης πράξης (Ι.Δ. Αναστόπουλος - Θ.Π. Φορτσάκης, Φορολογικό Δίκαιο, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2003, σελ. 504), περιλαμβάνουν αναλυτικώς τόσο τις εφαρμοστέες διατάξεις όσο και τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά επί των οποίων θεμελιώνεται η παράβαση, αφού φέρει όλα τα απαιτούμενα από το νόμο στοιχεία δηλαδή πράξη, πρόσωπο και ημερομηνία καθώς και ποιες κυρώσεις επισύρουν αυτές οι παραβάσεις. Άρα λοιπόν σε καμία περίπτωση η αιτιολογία της υπό κρίση πράξης δεν είναι ανεπαρκής, αόριστη και αβάσιμη, όπως ανακριβώς υποστηρίζει η προσφεύγουσα και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραβίασης της αρχής της χρηστής διοίκησης, δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου και της αρχής της αναλογικότητας.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, περαιτέρω, ο έλεγχος ενήργησε στα πλαίσια της χρηστής διοίκησης, της φανεράς δράσης και της νομιμότητας, διότι καταλόγισε το προσβαλλόμενο πρόστιμο με βάση τις ισχύουσες

διατάξεις, όταν από τον γενόμενο σε βάρος της προσφεύγουσας έλεγχο διαγνώσθηκαν αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν το πραγματικό της φορολογικής παράβασης, ήτοι της μη καταβολής τέλους ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα για τρία (3) ειδικά διασκευασμένα τραπέζια της επιχείρησής της και ως εκ τούτου, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραβίασης της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του πολίτη και της αρχής της φορολογικής ισότητας, αβάσιμα προβάλλεται. Εξάλλου, η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, να είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου, χωρίς να μπορεί να καθορίσει το ύψος αυτού και επομένως θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί.

Ως προς τον ισχυρισμό περί μη ύπαρξης ειδικών διασκευασμένων τραπεζιών.

Επειδή, στην παρ. 1 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: *“1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.»*.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν υπήρχαν τρία διασκευασμένα τραπέζια αλλά τρία άδεια τραπέζια καλυμμένα με πράσινο τραπεζομάντιλο υλικού νάυλον, αλυσιτελώς προβάλλεται, διότι σύμφωνα με το άρθρο 10 παράγρ. 4 εδάφιο γ’ Ν.3037/2002 περί απαγόρευσης παιγνίων *«διασκευασμένο τραπέζι είναι αυτό, το οποίο φέρει σταθερή ή μη επικάλυψη ειδικού υφάσματος (τσόχα), ή άλλου πρόσφορου μέσου»*. Εν προκειμένω, οι διενεργήσαντες τον έλεγχο Αστυνομικοί, διαπίστωσαν την ύπαρξη τριών τέτοιων τραπεζιών, βεβαιώνοντας παράλληλα την έλλειψη καταβολής στον Δήμο, του ειδικού τέλους. Περαιτέρω, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., λαμβάνοντας υπόψη την έκθεση της Υποδιεύθυνσης Ασφαλείας και τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 3037/2002, έκρινε ότι η προσφεύγουσα όφειλε να υποβάλει δήλωση απογραφής για τα τρία (3) ειδικά διασκευασμένα τραπέζια και να καταβάλει το αντίστοιχο νόμιμο τέλος για το ημερολογιακό έτος 2017, καθώς στο άρθρο 10 του Ν.3037/2002 δεν προβλέπει απαλλαγή από την καταβολή του νόμιμου τέλους για το είδος της συγκεκριμένης επιχείρησης.

Ως προς τον ισχυρισμό περί παραβίασης της αρχής οικονομικής ελευθερίας

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος *“Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου”* και *“συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους”* ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: *“Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης.”* Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση

εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα “δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη” αλλά αντίθετα “προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη” (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος). Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: “ Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν’ αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας.”.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 27/7/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2017

Μη καταβολή τέλους ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα για τρία (3) ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 10 του Ν.3037/2002.

Ποσό προστίμου : 6.000,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.