



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 06/07/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Αριθμός Απόφασης: 1442

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020)
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 05/03/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με ΑΦΜ, κατοίκου, Τ.Κ., κατά της υπ'αριθμ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 8 παρ.7 του ν.2515/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ'αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 8 παρ.7 του ν.2515/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση

καθώς και την από 12/11/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του ν.2515/1997 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05/03/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, 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 υπ' αριθμ. /2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 8 παρ.7 του ν.2515/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 6.000,00 €, για το φορολογικό έτος 2019, λόγω παράβασης των διατάξεων του ιδίου ως άνω νόμου.

Η παράβαση – σύμφωνα με την από 12/11/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του ν.2515/1997 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης - αφορά την μη υποβολή δήλωσης απογραφής τεσσάρων ειδικά διασκευασμένων τραπεζιών του άρθρου 8 του ν.2515/1997. Η ως άνω παράβαση, διαπιστώθηκε κατά τη διενέργεια ελέγχου την 13/10/2019, ημέρα Κυριακή και ώρα 12:27 στο κατάστημα (καφενείο) της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

«Διατηρώ ατομική επιχείρηση υγειονομικού ενδιαφέροντος -καφενείου, δυνάμει της υπ' αριθμ. /2014 άδειας ίδρυσης και λειτουργίας του δήμου στο

Την 10^η Οκτωβρίου 2019, δυνάμει της υπ' αριθμ. Πρωτ. /2019 αιτήσεώς μου προς τον Δήμο αιτήθηκα για πρώτη φορά την χορήγηση αδείας για την διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων σε τέσσερα ειδικά διασκευασμένα τραπέζια εντός της επιχείρησης καφενείου που διατηρώ στο Την 12^η Οκτωβρίου 2019 δυνάμει του υπ' αριθμ. /2019 Δελτίου Αποστολής -Τιμολόγιο του (Ξυλουργικές εργασίες)

αγόρασα και παρέλαβα τέσσερα τραπέζια ροτόντα διαστάσεων 1,20μ. προκειμένου να τα τοποθετήσω και να διαμορφώσω κατάλληλα το χώρο μου εντός του καφενείου που διατηρώ μέχρι ο δήμος εντός της νομίμου προθεσμίας μου χορηγήσει την απαιτούμενη άδεια. Την 24^η Οκτωβρίου 2019 υπέβαλλα την με πράξη θεώρησης **...../2019 ΔΗΛΩΣΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΕΙΔΙΚΑ ΔΙΑΣΚΕΥΑΣΜΕΝΩΝ ΤΡΑΠΕΖΙΩΝ** προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κορίνθου και αυθημερόν εκδόθηκε η ταυτότητα οφειλής ποσού 1.200 ευρώ, για την καταβολή του ανάλογου τέλους , το οποίο καταβλήθηκε και εξοφλήθηκε ολοσχερώς την επομένη, 25-10-2019 και την 4^η Δεκεμβρίου 2019 ο Δήμος εξέδωσε την **υπ' αριθμ. Πρωτ. /2019**

ΑΔΕΙΑ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΨΥΧΑΓΩΓΙΚΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΑΙΓΝΙΩΝ ΜΕ ΠΑΙΓΝΙΟΧΑΡΤΑ επ' ονόματι

μου, αορίστου χρόνου για την επιχείρηση -καφενείο που διατηρώ στο

Κατά την διενέργεια ελέγχου της επιχείρησής μου -καφενείο την 13-10-2019 ημέρα Κυριακή 12.30μμ. και ενώ δεν χρησιμοποιούνταν τα τραπέζια που μόλις είχα αγοράσει και παραλάβει την προηγούμενη ημέρα (12-10-2019), προκειμένου να διαμορφώσω κατάλληλα το χώρο εγκατάστασής τους και ενώ εκκρεμούσε η **υπ' αριθμ. Πρωτ./2019** αίτησή μου προς τον Δήμο με την οποία αιτήθηκα για πρώτη φορά την χορήγηση αδειάς για την διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων σε τέσσερα ειδικά διασκευασμένα τραπέζια εντός της επιχείρησής μου καφενείου που διατηρώ στο, μου καταλογίσθηκε παράβαση για μη υποβολή δήλωσης απογραφής των τεσσάρων τραπεζιών και με την προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου μου επεβλήθη πρόστιμο ύψους 6.000 ευρώ.

II. ΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΑΚΡΟΑΣΕΩΣ

Όπως προκύπτει από την συν-προσβαλλόμενη πράξη με αριθμό/2019 ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ **εσφαλμένως αναφέρει** ότι εγώ δεν άσκησα το δικαίωμα ακροάσεως για την παροχή έγγραφων ή προφορικών διευκρινήσεων αφού εγώ ΑΜΕΣΩΣ κατά την διενέργεια του ελέγχου παρείχα όλες τις προφορικές διευκρινήσεις σχετικά με την διαδικασία που είχα ήδη ξεκινήσει για την για πρώτη φορά έκδοση αδειάς από την αρμόδια δημοτική αρχή του Δήμου με την **υπ' αριθμ. Πρωτ./2019** αίτησή μου προς τον Δήμο καθώς και ΑΜΕΣΩΣ επέδειξα και το **υπ' αριθμ./2019 Δελτίο Αποστολής -Τιμολόγιο του** (Ξυλουργικές εργασίες) με το οποίο την προηγούμενη του ελέγχου ημέρα, αγόρασα και παρέλαβα τέσσερα τραπέζια ροτόντα διαστάσεων 1,20μ. προκειμένου να τα τοποθετήσω και να διαμορφώσω κατάλληλα το χώρο του καφενείου μου. Στην συνέχεια παρείχα ΑΜΕΣΑ προφορικές διευκρινήσεις σχετικά με τα ανωτέρω έγγραφα τα οποία επέδειξα στα διενεργούντα τον έλεγχο όργανα και ενημέρωσα ότι η διαδικασία της δήλωσης απογραφής των τραπεζιών, καταβολής του αναλογούν τέλους και η έκδοση αδειάς θα ακολουθηθεί άμεσα όπως και έγινε. Για τους λόγους αυτούς θεώρησα ότι οι προφορικές διευκρινήσεις που παρείχα στα πλαίσια του δικαιώματος ακροάσεως θα γίνουν δεκτές από την υπηρεσία ελέγχου και δεν θα είχα περεταίρω συνέχιση της διαδικασίας με την επιβολή προστίμου.....

Όπως προκύπτει από τα προαναφερόμενα δημόσια έγγραφα (τα οποία προσκομίζω συνημμένα), εγώ ήδη είχα ξεκινήσει τη διαδικασία για την πρώτη αδειοδότηση της επιχείρησής μου, με την υποβολή αιτήσεως προς τη δημοτική αρχή και την αγορά των τραπεζιών, η οποία εκκρεμούσε να ολοκληρωθεί όπως και έγινε τις επόμενες ημέρες από τις ανωτέρω διατάξεις που επικαλούνται οι προσβαλλόμενες η **μη δήλωση απογραφής των τραπεζιών** δεν συνιστά φορολογικό αδίκημα που επισύρει την επιβολή προστίμου **κατά παράβαση νόμου επιβλήθηκε πρόστιμο, δεν διαθέτει νόμιμο έρεισμα η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου και πρέπει να ακυρωθεί. (Ν.2515/97 και ΠΟΛ 1192/2018)**»

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 8 του Ν.2515/1997 όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 10 του Ν.3037/2002 :

«Άρθρο 8 Ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια

1. Τα Ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα διενεργούνται ελεύθερα. Όταν διενεργούνται σε ειδικό διασκευασμένα τραπέζια, απαιτείται άδεια διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων και καταβολή ετήσιου τέλους. Η άδεια χορηγείται από το δήμο ή την κοινότητα, στην περιφέρεια των οποίων εγκαθίστανται ή λειτουργούν και ισχύει μέχρι την τυχόν ανάκλησή της. Η άδεια εκδίδεται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης συνοδευομένης από τα απαιτούμενα δικαιολογητικά.

2. Για τη χορήγηση της άδειας, καθώς και τη διατήρησή της σε ισχύ κατ' έτος, επιβάλλεται στους ιδιοκτήτες των καταστημάτων ετήσιο τέλος με την ονομασία "τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα", το οποίο επιμερίζεται σε ποσοστό 90% υπέρ του Δημοσίου και σε ποσοστό 10% υπέρ του δήμου ή της κοινότητας στην περιοχή των οποίων εγκαθίστανται και λειτουργούν τα παίγνια αυτά.

3. Το ετήσιο τέλος επιβάλλεται σε κάθε τραπέζι που είναι ειδικά διασκευασμένο για τη διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα στους ανωτέρω χώρους και υπολογίζεται από 1.1.2003 ως εξής:

α. Για δήμους και κοινότητες με πληθυσμό μέχρι 2.000 κατοίκους σε τριάντα ευρώ, με εξαίρεση τους δήμους και κοινότητες που εμπίπτουν στην επόμενη περίπτωση.

β. Για δήμους και κοινότητες με πληθυσμό μέχρι 2.000 κατοίκους που έχουν περιοχές χαρακτηρισμένες ως τουριστικές ή αρχαιολογικές ή με ιαματικά λουτρά, καθώς και σε πλοία των γραμμών εσωτερικού, σε διακόσια ευρώ.

γ. Για δήμους και κοινότητες με πληθυσμό από 2.001 μέχρι 10.000 κατοίκους σε τριακόσια ευρώ.

δ. Για δήμους με πληθυσμό από 10.001 μέχρι 50.000 κατοίκους σε τετρακόσια ευρώ.

ε. Για δήμους με πληθυσμό πάνω από 50.000 κατοίκους σε επτακόσια ευρώ.

στ. Για εντευκτήρια σωματείων, συλλόγων και ομίλων σε χίλια ευρώ.

4. Για τον υπολογισμό του πληθυσμού κάθε δήμου ή κοινότητας λαμβάνεται υπόψη η τελευταία απογραφή. Για τον υπολογισμό του τέλους λαμβάνεται υπόψη ο πληθυσμός του δήμου ή της κοινότητας πριν από τη συνένωση που έγινε κατά τις διατάξεις του Ν. [2539/1997](#) (ΦΕΚ 244 Α') ή κατά τις διατάξεις των Νόμων 1416/1984 (ΦΕΚ 18 Α')

και 1622/1986 (ΦΕΚ 92 Α'). Η περιοχή της téως διοικήσεως πρωτεύουσής και το πολεοδομικό συγκρότημα Θεσσαλονίκης θεωρούνται, για την εφαρμογή του άρθρου αυτού, το καθένα ως ένας δήμος.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού, ειδικά διασκευασμένα τραπέζια για τη διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα είναι αυτά τα οποία φέρουν σταθερή ή μη επικάλυψη ειδικού υφάσματος (τσόχα) ή αλλού πρόσφορου μέσου.

5. Το ετήσιο τέλος καταβάλλεται από τον ιδιοκτήτη του καταστήματος στις αρμόδιες για τη φορολογία του εισοδήματός τους Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο. Υ.) με την υποβολή:

α. Δήλωσης απογραφής, στην οποία αναγράφεται ο αριθμός των ειδικά διασκευασμένων τραπεζιών και

β. Υπεύθυνης δήλωσης του Ν. [1599/1986](#) (ΦΕΚ 75 Α), ότι στα ειδικά διασκευασμένα τραπέζια της συνυποβαλλόμενης δήλωσης απογραφής διεξάγονται μονό Ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια.

Με την καταβολή του τέλους, η αρμοδία Δ.Ο.Υ. εκδίδει σχετικό αποδεικτικό καταβολής και προβαίνει στη θεώρηση της δήλωσης απογραφής που επισυνάπτονται στην εκδιδόμενη άδεια.

6. Το τέλος προκαταβάλλεται για το έτος της πρώτης ή της συμπληρωματικής άδειας και για έκαστο από τα επόμενα έτη, εντός του τελευταίου διμήνου του προηγούμενου έτους για το οποίο καταβάλλεται. Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται ως ετήσιο τέλος θεωρούνται δαπάνη της επιχείρησης.

7. Σε περίπτωση εγκατάστασης ειδικά διασκευασμένων τραπεζιών για τη διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα, χωρίς την καταβολή του νομίμου τέλους, επιβάλλεται από την αρμοδία Δ.Ο.Υ. πρόστιμο, το οποίο ανέρχεται στο πενταπλάσιο του κατά την παράγραφο 3 προβλεπόμενου τέλους.

8. Για την επιβολή του προστίμου της προηγούμενης παραγράφου, τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, το δικαστικό συμβιβασμό, την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου και τη βεβαίωση και καταβολή αυτού, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του [άρθρου 9](#) του Ν. [2523/1997](#)".»

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην **ΠΟΛ 1192/12-10-2018:**

«Με αφορμή την υποβολή ερωτημάτων από τις Δ.Ο.Υ. αναφορικά με το πρόστιμο που επιβάλλεται, μετά την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, στην περίπτωση που διαπιστώνεται από τον έλεγχο ότι διενεργούνται ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα σε ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, χωρίς την καταβολή του προβλεπόμενου τέλους, θέτουμε υπόψη σας τα εξής:

1. Με τις διατάξεις του [άρθρου 8](#) του ν. [2515/1997](#) (Α'154) «Ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια», όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ.2 του [άρθρου 10](#) του ν. [3037/2002](#) (Α'174), προβλέπεται ότι, όταν τα ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα διενεργούνται σε ειδικά διασκευασμένα τραπέζια απαιτείται άδεια διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων και καταβολή ειδικού τέλους.

Το τέλος προκαταβάλλεται, βάσει δήλωσης, εντός του τελευταίου διμήνου του προηγούμενου έτους. Σε περίπτωση εγκατάστασης των ειδικά διασκευασμένων αυτών τραπεζιών χωρίς την καταβολή του νομίμου τέλους, επιβάλλεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. πρόστιμο το οποίο ανέρχεται στο πενταπλάσιο του αναλογούντος τέλους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα (άρθ. 8, παρ.7, ν. [2515/1997](#) και άρθ. 8, παρ.1, ν. [2523/1997](#)).

2. Με το άρθρο 50 παρ.3 του ν. [4223/2013](#) (Α'287) προστέθηκε παράρτημα στον ν. [4174/2013](#) «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ 170/Α'/26-7-2013), ο οποίος τέθηκε σε ισχύ από 1.1.2014, με τις εντασσόμενες στον ΚΦΔ φορολογίες, εισφορές, τέλη, όπου περιλαμβάνεται, μεταξύ άλλων, και το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα.

Συνεπώς μετά την 1.1.2014 η φορολογική αρχή έχει την εξουσία και την αρμοδιότητα να διενεργεί έλεγχο για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθ.8 του ν.[2515/1997](#) κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Σε περίπτωση δε που ο υπόχρεος αμφισβητεί την πράξη επιβολής του εν λόγω προστίμου, οφείλει, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ΚΦΔ, να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης.

3. Τέλος, αποσαφηνίζεται ότι σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλλει εκπρόθεσμα τη σχετική δήλωση απόδοσης του ειδικού τέλους (προκειμένου να λάβει την σχετική άδεια λειτουργίας διασκευασμένων τραπεζιών), έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παρ. 1β' και 2γ' του άρθρου 54 του ΚΦΔ περί εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις παρ. 1 & 4 του άρθρου 171 του Ν. 2717/1999 (ΚΔΔ):

«1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά.

.....

4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 Αποδεικτική δύναμη.»

Επειδή, τα αποτελέσματα του ελέγχου, ήτοι οι διαπιστώσεις των ελεγκτικών οργάνων, τα εξευρεθέντα, κρίσιμα στοιχεία και τα εξ αυτών συναγόμενα συμπεράσματα, καταγραφόμενα στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου, συνιστούν την αναγκαία αιτιολογία της πράξης (φύλλου ελέγχου) , δια της οποίας επιβάλλονται μετ' έλεγχο οι φόροι, ως εκ τούτου δε, επιβάλλεται η πληρότητα της έκθεσης ελέγχου κατά τρόπο, δυνάμενο να στηρίξει και ενώπιον των φορολογικών Δικαστηρίων, σε περίπτωση προσφυγής σε αυτά, την εγγραφή.

Επειδή, σύμφωνα με το αρθ.17 παρ. 1 και 2 του Ν.2690/1999 «1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει Αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2.Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 64 του Ν. 4174/2013: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

*«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. **Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.**»*

Επειδή, με τις αποφάσεις ΣτΕ 4384/1977 και 4387/1977, έγινε δεκτό ότι αναπαιτολόγητη παρίσταται και η πράξη στην οποία παρατίθενται ορισμένα στοιχεία του πραγματικού χωρίς όμως αυτά να συνδέονται με αξιολογήσεις και νομικά πλημμελής είναι επίσης η πράξη όταν η αιτιολογία της δεν στηρίζεται επαρκώς στα πορίσματα ελέγχου (ΣτΕ 3764/1990 ΔΦΝ 45, 1289). Η παντελής δε αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την πράξη επιβολής προστίμου νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣτΕ 1542/2016, ΔΕΦΑΘ 1075/2011).

Ειδικότερα η Έκθεση Ελέγχου, αποτελώντας το δημόσιο εκείνο έγγραφο στο οποίο στηρίζεται η καταλογιστική πράξη, πρέπει να περιέχει πλήρη και αναλυτική αιτιολογία, με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού, επί ποινής ακυρότητας της σχετικής καταλογιστικής πράξης (ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 1148/1994). Εάν η οικεία έκθεση Ελέγχου δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία, πρέπει να ακυρωθούν, λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου ως προς τη διαδικασία έκδοσής τους, οι προσβαλλόμενες πράξεις που έχουν στηριχθεί σε αυτήν. Σύμφωνα ως προς το θέμα αυτό είναι και η θεωρία, σύμφωνα με την οποία, η παντελής αοριστία και έλλειψη αιτιολογίας της Έκθεσης Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της (Ευαγγ.Τσακίρη Διοκ. Δικαστή, Φορολ. Έλεγχοι και Δικαιώματα Φορολογουμένων, Σεπτέμβριος 2008 σελ.25).

Επειδή, βάσει των αρχών της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης, της ασφάλειας δικαίου και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης, οι οποίες μεταξύ άλλων διέπουν και νομιμοποιούν τη δράση της Δημόσιας Διοίκησης, και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 που ορίζει ότι η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών έχει την εξουσία να εξετάσει τόσο την νομιμότητα όσο και την

ουσία της υπόθεσης με δυνατότητα να προβεί σε κάθε ενδεδειγμένη ενέργεια, προκειμένου να διαμορφώσει την τελική της κρίση.

Επειδή, στην από 12/11/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του ν.2515/1997 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη αναφέρονται τα εξής:

«ΙV. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ

Την 13/10/2019 ημέρα Κυριακή και ώρα 12:27 μμ οι προαναφερόμενοι υπάλληλοι διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σύμφωνα με την ανωτέρω εντολή μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, εισήλθαμε στο υποκατάστημα της επιχείρησης και αφού επιδείξαμε την εντολή ελέγχου και τις αστυνομικές μας ταυτότητες στην ελεγχόμενη προβήκαμε σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων, όπου προέκυψαν τα εξής: Διαπιστώθηκε ότι διέθετε τέσσερα (4) ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, για την διεξαγωγή τυχερών παιγνίων, για τα οποία δεν επεδείχθησαν το ειδικό ετήσιο «τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα» (Δήλωση απογραφής ειδικών διασκευασμένων τραπεζίων άρθρο 10 Ν.3031/2009) για το έτος 2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ.7 του Ν.2515/1997, όπως τροποποιήθηκε και αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 παρ.2 του Ν.3037/2002, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τον Ν.4002/2011. Τέλος, σημειώνεται ότι οι παραβάσεις που διαπιστώθηκαν επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 του Ν.4174/2013.»

Οι ανωτέρω αναφορές είναι και οι μοναδικές επί του σώματος της έκθεσης ελέγχου που αφορούν στην ελεγχόμενη επιχείρηση και ως εκ τούτου, η υπό κρίση Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων του ν.2515/1997 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης στερείται της πλήρους και αναλυτικής αιτιολογίας και περιγραφής (π.χ. χορήγηση ή όχι άδειας διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων από τον αρμόδιο Δήμο, βάσει της οποίας υποβάλλεται και η δήλωση απογραφής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για την πληρωμή του τέλους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, περιγραφή του ή των ειδικά διασκευασμένων τραπεζίων για τη διεξαγωγή ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, με παιγνιόχαρτα, απαρίθμηση των ατόμων που έπαιζαν στα εν λόγω τραπέζια, κλπ) με την οποία να θεμελιώνεται αδιαμφισβήτητα, το πραγματικό γεγονός της καταλογισθείσας παράβασης.

Επειδή, περαιτέρω, στην Έκθεση Απόψεων του Διευθυντή της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου προς την Υπηρεσία μας αναφέρονται τα εξής: «Η προσφεύγουσα προσκόμισε την με αριθμό πρωτ./2019 αίτησή της προς το Δήμο για τη χορήγηση αρχικής άδειας δηλαδή την τελευταία εργάσιμη πριν τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις 13/10/19 ημέρα Κυριακή. Από τον έλεγχο στο αρμόδιο τμήμα της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου διαπιστώθηκε ότι η ελεγχόμενη με ημερομηνία 24/10/2019 υπέβαλε αρχική δήλωση απογραφής ειδικά διασκευασμένων τραπεζίων άρθρου 8 ν 2515/1997 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 10 ν.

3037/2002 όπου συνυπέβαλε την με αριθμό πρωτ./2019 αίτησή της προς το Δήμο για τη χορήγηση αρχικής άδειας διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, θεωρήθηκε η υπ αριθ/2019 δήλωση με ποσόν 1.200,00€ χωρίς προσαύξηση λόγω της αρχικής αίτησης ως άνω (Χ.Κ...../2019) ποσόν που καταβλήθηκε μέσω τράπεζας εντός της νόμιμης προθεσμίας (25/10).»

Επειδή, από την εξέταση του συνολικού φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης καθώς και από τα δικαιολογητικά που προσκόμισε η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προκύπτουν τα εξής:

Α) Η προσφεύγουσα υπέβαλλε αίτηση χορήγησης αδειας διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων προς τον Δήμο την 10/10/2019 με αριθμ. πρωτ.

Β) Με το υπ' αριθμ. δελτίο αποστολής – τιμολόγιο προμηθεύτηκε την 12/10/2019, ήτοι την προηγούμενη ημέρα του επιτόπιου ελέγχου, τέσσερα τραπέζια – ροτόντες.

Γ) Την 24/10/2019 υπέβαλλε στην Δ.Ο.Υ. Κορίνθου Δήλωση Απογραφής Τεσσάρων Ειδικά Διασκευασμένων Τραπεζιών, η οποία θεωρήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. με αριθμ...../2019 για ποσό 1.200 ευρώ Χ.Κ...../2019 και εκδόθηκε η σχετική ταυτότητα οφειλής, με την οποία η προσφεύγουσα πραγματοποίησε την αντίστοιχη πληρωμή στις 25/10/2019 στην Τράπεζα Πειραιώς.

Δ) Την 04/12/2019 χορηγήθηκε στην προσφεύγουσα η Άδεια Διενέργειας Ψυχαγωγικών Τεχνικών Παιγνίων με Παιγνιόχαρτα από τον Δήμο φέρουσα αρ. πρωτ..... με ισχύ επ' αόριστον.

Επειδή, βάσει των πραγματικών περιστατικών, η προσφεύγουσα είχε ήδη προβεί στη νόμιμη διαδικασία για την χορήγησης αδειας διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, πριν από την διενέργεια του επιτόπιου ελέγχου από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Τρίπολης και ακολούθως κατέβαλλε το αντίστοιχο τέλος στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, πριν την έκδοση και κοινοποίηση του προσβαλλόμενου προστίμου. Κατόπιν των ανωτέρω, για λόγους χρηστής διοίκησης η οποία επιτάσσει την άσκηση των διοικητικών αρμοδιοτήτων σύμφωνα με το κοινό περί δικαίου αίσθημα, και συνεκτιμώντας τα λοιπά πραγματικά στοιχεία επί της ουσίας της υπόθεσης όπως εκτενώς αναπτύχθηκαν παραπάνω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πρέπει να τύχουν αποδοχής και το επιβληθέν πρόστιμο να ακυρωθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 03/03/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ

..... και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διαχειριστικής περιόδου 2019.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 8 παρ.7 του ν.2515/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, διαχειριστικής περιόδου 2019: Ποσόν **ΜΗΔΕΝ**

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

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.