



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 13-2-2019
Αριθμ. Αποφ.: 390

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 Απόφασης ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Την με ημερομηνία **18-10-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του, με **ΑΦΜ**, επιτηδευματία με αντικείμενο εργασιών: "Καφενείο" και έδρα στη, επί της οδού, ΤΚ, κατά της με αριθμό/13-9-2018 πράξης

επιβολής προστίμου τέλους ψυχαγωγικών παιγνίων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, φορολογικού έτους 2018

5. Την υπ' αριθμ...../13-09-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου τέλους ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, φορολογικού έτους 2018, της οποίας ζητείται η ακύρωση .

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **18-10-2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /13-9-2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα πρόστιμο ύψους 7.000€, λόγω εγκατάστασης και λειτουργίας δύο ειδικά διασκευασμένων τραπέζιων, χωρίς την καταβολή του νόμιμου τέλους ψυχαγωγικών παιγνίων, για το φορολογικό έτος 2018, κατά παράβαση του άρθρου 10 του Ν.3037/2002.

Η ως άνω πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε στα πλαίσια μερικού επιτόπιου ελέγχου, που πραγματοποιήθηκε από τους υπαλλήλους της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης στις 6-8-2018, ημέρα Δευτέρα και ώρα 19:10, δυνάμει της υπ' αριθμ. /2018 εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης. Ακολούθως, επιδόθηκε στον προσφεύγοντα το υπ' αριθμ. /2018 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και η υπ' αριθμ. /2018 προσωρινή πράξη επιβολής προστίμου, βάσει των άρθρων 28 και 62 του Ν. 4174/2013 και στη συνέχεια ο ελεγχόμενος υπέβαλε το υπ' αριθμ. /8-8-2018 υπόμνημά του. Ο έλεγχος απέρριψε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα εξέδωσε την υπ' αριθμ. /13-9-2018 οριστική πράξη επιβολής προστίμου.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ζητά την ακύρωση της προσαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους:

1. Αόριστη και ανατιολόγητη πράξη. Η άδεια διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων και η καταβολή τέλους προβλέπεται από το άρθρο 10 του ν. 3037/2002, ενώ η επιβολή προστίμου από το άρθρο 8 του ν. 2523/97. Σύμφωνα με αυτούς, οι προϋποθέσεις για την επιβολή προστίμου είναι, πρώτον, η εγκατάσταση σε ειδικά διασκευασμένα τραπέζια παιγνίων και δεύτερον η λειτουργία σε αυτά τα τραπέζια παγνίων. Από την έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει χωρίς καμιά αμφιβολία ότι τα συγκεκριμένα τραπέζια είχαν διασκευαστεί και κατά την ώρα του ελέγχου

διεξάγονταν τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα, αφού δεν καταγράφεται αν παιζόταν κάποιο τεχνικό παίγνιο, ποιο ήταν αυτό, ποια τα πρόσωπα που έπαιζαν και αν υπήρχαν χρηματικά ποσά πάνω στο τραπέζι. Χωρίς τις αναφορές αυτές η έκθεση πάσχει αοριστίας.

2. Παράβαση της αρχής της αναλογικότητας και του δικαιώματος σε δίκαιη δίκη. Η προσβαλλόμενη διοικητική κύρωση αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας, καθώς το ύψος του προστίμου είναι εξοντωτικό.

Επειδή, το άρθρο 64 του νόμου 4174/2013 ορίζει ότι : «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 του φόρου».

Επειδή, το άρθρο 17 του Ν. 2690/1999 (Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας) ορίζει ότι : «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 τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 8 του ν. 2515/1997, όπως αυτό τροποποιήθηκε και αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 του ν. 3037/2002, «1. Τα ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα διενεργούνται ελεύθερα. Όταν διενεργούνται σε ειδικά 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 ανάκληση της. Η αδεία 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 διατήρηση 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.»

Επειδή στις επόμενες παραγράφους του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι: «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 επομένη 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.

Επειδή, στο δεύτερο εδάφιο του άρθρου 4 του ν. 2515/1997 ορίζεται ότι: «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 η μη επικάλυψη ειδικού υφάσματος (τσόχα) η αλλού πρόσφορου μέσου».

Επειδή στην παράγραφο 7 του άρθρου 8 του ν. 2515/1997 όπως αυτή τροποποιήθηκε και αντικαταστάθηκε με το άρθρο 10 του ν. 3037/2002 ορίζεται: «Σε περίπτωση **εγκατάστασης** ειδικά διασκευασμένων τραπεζίων 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», αλλά και στην παράγραφο 1 του άρθρου 8 του ν. 2523/1997: «**Σε περίπτωση εγκατάστασης ή λειτουργίας** ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων σε παιγνιομηχανήματα ή σε ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, χωρίς την καταβολή του νόμιμου τέλους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, επιβάλλεται από την αρμόδια δημοσία οικονομική υπηρεσία πρόστιμο, το οποίο ανέρχεται στο πενταπλάσιο του κατά περίπτωση προβλεπόμενου ετήσιου τέλους.»

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ. 1247/11-9-1997, με την οποία έγινε κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του Ν.2515/1997 «Επισημαίνεται ότι το ανωτέρω κατά περίπτωση πρόστιμο επιβάλλεται **κάθε φορά που διαπιστώνεται η παράβαση της εγκατάστασης ή λειτουργίας** του παιγνιομηχανήματος ή του τραπεζιού, χωρίς να έχει καταβληθεί το τέλος ή χωρίς να έχει επικολληθεί το σήμα και όχι μία φορά κάθε έτος. Επομένως, εφόσον διαπιστωθεί παράβαση, οι επιχειρηματίες πρέπει να συμμορφωθούν με την υποχρέωσή τους (καταβολή του τέλους και επικόλληση του σήματος ή απομάκρυνση του παιγνιομηχανήματος ή τραπεζιού από το χώρο διενέργειας των παιγνίων), γιατί διαφορετικά διατρέχουν τον κίνδυνο της διαπίστωσης νέας παράβασης και επιβολής νέου προστίμου».

Ανάλογες επισημάνσεις δίνονται από την ΑΑΔΕ και στην Πολ. 1198/2018, σύμφωνα με την οποία: «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).

Από τις προπαρατεθείσες διατάξεις προκύπτει σαφώς ότι οι δήμοι παρέχουν άδεια «διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα» καταβάλλοντας το προβλεπόμενο ετήσιο τέλος. Παράβαση αποτελεί η εγκατάσταση ή η λειτουργία αυτών των ειδικά διαμορφωμένων τραπεζιών, χωρίς την προμήθεια της απαιτούμενης άδειας. Τα ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα διενεργούνται ελεύθερα. Προκειμένου να διενεργηθούν σε ειδικά διαμορφωμένα τραπέζια απαιτείται η εξασφάλιση άδειας από τις επιχειρήσεις που εγκαθιστούν τα εν λόγω τραπέζια με την καταβολή ετήσιου τέλους. Συνεπώς, πρόστιμο επιβάλλεται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε κάθε περίπτωση εγκατάστασης ειδικά διασκευασμένων τραπεζιών, ανεξαρτήτως αν την ώρα του ελέγχου διενεργούνται τα εν λόγω παίγνια.

Εν προκειμένω, από την από 13-9-2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης, ο μερικός επιτόπιος έλεγχος διενεργήθηκε στην ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντα, όπου διαπιστώθηκε η εγκατάσταση και η λειτουργία δύο ειδικά διαμορφωμένων τραπεζιών για τη διεξαγωγή παιγνίων με παιγνιόχαρτα, τα οποία ήταν επικαλυμμένα με ειδική, πράσινη τσόχα, χωρίς να έχει ληφθεί η σχετική άδεια.

Επειδή, ο προσφεύγων επικαλείται την αντίθεση της επιβαλλόμενης κύρωσης με την αρχή της αναλογικότητας τονίζεται ότι η διάταξη του άρθρου 8 παρ. 7 του Ν. 2515/1997 (όπως τροποποιήθηκε και αντικαταστάθηκε εκ νέου με το άρθρο 10 παρ. 2 του Ν. 3037/2002, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το Ν. 4002/2011) προσδιορίζει το ως άνω πρόστιμο στο πενταπλάσιο της αξίας του κατά την παράγραφο 3 του ίδιου άρθρου προβλεπόμενου τέλους, περιορίζοντας τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής και ως εκ τούτου δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της αναλογικότητας, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (ΣτΕ 1402, 2938/2005 -πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009). Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, δεν μπορεί να τεθεί θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 13-9-2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ε΄ Θεσσαλονίκης, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ./18-10-2018 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ

Υπ' αρ./13-09-2018 πράξη επιβολής προστίμου τέλους παιγνίων φορολογικού έτους 2018

Πρόστιμο περί ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων (άρ.10 Ν.3037/2002)	7.000,00 €
---	-------------------

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης**

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.