



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 16/11/2020

Αριθμός απόφασης: 2370

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).
 - δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4 της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (Α' 75) όπως κυρώθηκε με τον νόμο 4684/2020 (Α' 86) καθώς και της υπ' αριθμ. Α1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β2088/31-05-2020) .
 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. Την με ημερομηνία κατάθεσης **16/06/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ**, που εδρεύει στο κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμ.πρωτ...../18.12.2019 αίτησης για ανάκληση-τροποποίηση δηλώσεων ειδικού ετησίου τέλους για την κατοχή αδείας λειτουργίας καζίνο και επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.
 5. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ.**
 6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος **A2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.
- Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16/06/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της **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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Δ.Ο.Υ. της με **αριθμ. πρωτ./18-12-2019** αίτησης της προσφεύγουσας περί ανάκλησης-τροποποίησης δηλώσεων ειδικού ετήσιου τέλους για την κατοχή άδειας λειτουργίας καζίνο και επιστροφής νομιμοτόκως του ποσού των **293.470,26 €**, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν έκανε δεκτή την εν λόγω αίτηση. Συγκεκριμένα, με την ως άνω αίτηση, η προσφεύγουσα, κάτοχος άδειας για την ίδρυση, λειτουργία και εκμετάλλευση καζίνο, η οποία της χορηγήθηκε με την υπ' αριθμ. απόφαση του Υπ. Τουρισμού (ΦΕΚ Β') κατά τις προβλέψεις του ν. 2206/1994, ισχυρίζεται ότι έχει καταβάλει αχρεώστητως, το χρηματικό ποσό των **293.470,26 ευρώ** που αφορά σε Ειδικό Ετήσιο Τέλος κατοχής και άδειας λειτουργίας καζίνο, περιόδου από 01/11/2016 έως 30/04/2017 (ανάλυση στην σελίδα 9 της ενδικοφανούς προσφυγής), και αντιστοιχεί στη παράνομη αύξηση της ετήσιας άδειας από 50.000.000 δρχ (ήτοι 146.735,14€) σε 250.000.000 δρχ (ήτοι 733.675,71€), που επιβλήθηκε με το από 08/11/1996 Ιδιωτικό Συμφωνητικό.

Η προσφεύγουσα κοινοπραξία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή στο σύνολό της η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί, άλλως τροποποιηθεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη και να της επιστραφεί το ποσό των **293.470,26 €**, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, νομιμοτόκως από το χρόνο έκαστης χρηματικής καταβολής, άλλως και επικουρικώς από το χρόνο κατάθεσης της αίτησης προς επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- 1. Βάσει του ν.2206/1994 δεν προβλέπεται δυνατότητα αναπροσαρμογής του ειδικού τέλους.** Συγκεκριμένα οι οικονομικές υποχρεώσεις του αναδόχου συνίσταντο στην καταβολή στον ΕΟΤ υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου ειδικού τέλους που ετησίως ανέρχονταν σε 50.000.000 δρχ χωρίς να προβλέπεται η δυνατότητα αναπροσαρμογής του και χρηματικού ποσού τουλάχιστον ίσου με 20% επί των μικτών κερδών από τα παίγνια το ύψος του οποίου θα προσδιορίζονταν τελικά βάσει της προσφοράς του διαγωνιζόμενου.
- 2. Καμία τροποποίηση επί τα χείρω των οικονομικών υποχρεώσεων της αδειούχου κοινοπραξίας έναντι στο Ελληνικό Δημόσιο δεν ήταν επιτρεπτή** πέραν των προβλέψεων της Άδειας βάσει των με αριθμ. και Αποφάσεων του Υπουργού Τουρισμού.
- 3. Παράνομη η επιβολή φόρου δια ιδιωτικού συμφωνητικού.** Συγκεκριμένα, δεδομένου ότι η συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη και το ειδικό τέλος πληρούν τα ουσιαστικά χαρακτηριστικά του φόρου κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ.1 του Συντάγματος (πρβλ.ΣΤΕ 2563/2015, 4025/1998 ΣΤΕ , 4027/1998 ΣΤΕ και 8/2018 ΔΕΦ ΤΡΙΠΟΛΗΣ), το υποκείμενο του φόρου, η κατηγορία των συναλλαγών επί των οποίων επιβάλλεται καθώς και ο φορολογικός συντελεστής θα πρέπει να καθορίζονται με τυπικό νόμο, εν προκειμένω η αύξηση του ειδικού τέλους έγινε με ιδιωτικό συμφωνητικό και συνεπώς είναι μη νόμιμη ως εκ τούτου το επιπλέον ποσό (200 εκ. δρχ.) που καταβάλλει η κοινοπραξία δυνάμει του από 8-11-1996 Ιδιωτικού

Συμφωνητικού εισπράττεται παρανόμως από το Ελληνικό Δημόσιο, διότι η φορολογική αυτή υποχρέωση τους έχει επιβληθεί με ιδιωτική σύμβαση και όχι με νόμο όπως προβλέπεται από τις διατάξεις όμως του άρθρου 78 του Συντάγματος.

4. **Ακυρότητα του Ιδιωτικού Συμφωνητικού.** Τούτο ειδικότερα για δύο λόγους: α) διότι η Υπουργός Ανάπτυξης στερείτο αρμοδιότητας / εξουσιοδότησης να συμβληθεί στην κατάρτιση του Ιδιωτικού αυτού Συμφωνητικού και β) διότι το περιεχόμενο του Ιδιωτικού Συμφωνητικού αντίκειται στο Ν. 2206/1994 και στις κατ' εξουσιοδότηση αυτού εκδοθείσες υπ' αρ. και Αποφάσεις του Υπουργού Τουρισμού.
5. **Πλημμέλειες της προσβαλλομένης πράξης** και συγκεκριμένα η σιωπηρή απόρριψη της αίτησης αντίκειται στις αρχές της νομιμότητας, της χρηστής διοίκησης και στο άρθρο 17 παρ. 1 του Συντάγματος και στο άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της ΕΣΔΑ.
6. **Συνδρομή προϋποθέσεων του άρθρου 105 του Επ.εισ ΝΑΚ περί αστικής ευθύνης και του άρθρου 904 του Επ.εισΝΑΚ περί αδικαιολόγητου πλουτισμού** από την σιωπηρή απόρριψη της φορολογικής διοίκησης.

Επειδή, με το **ν. 2206/1994** περί ίδρυσης, οργάνωσης, λειτουργίας, έλεγχου καζίνων κ.λπ. επιτράπηκε η χορήγηση αδειών λειτουργίας επιχειρήσεων καζίνο στην ελληνική επικράτεια (άρθρο 1§1), μία εκ των οποίων (αδειών) κατανεμήθηκε

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1§§7 και 14 του ανωτέρω νόμου,** οι άδειες λειτουργίας των επιχειρήσεων καζίνο παραχωρούνται με απόφαση του Υπουργού Τουρισμού, μετά από διεθνή πλειοδοτικό διαγωνισμό, διενεργούμενο από επταμελή επιτροπή, ενώ σύμφωνα με το άρθρο 1§4 εδ. β' του ανωτέρω Νόμου, οι χορηγούμενες άδειες είναι οριστικές και δεν επιτρέπεται η χορήγηση προσωρινών αδειών ή οποιαδήποτε λειτουργία της επιχείρησης κατά παρέκκλιση από τους όρους που καθορίζονται στην άδεια.

Επειδή, με το **άρθρο 2§§8 και 9 του ν. 2206/1994** ορίζεται ότι: «8. Η συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη παιχνιδιών δεν μπορεί να είναι κατώτερη από: α) Τριάντα τοις εκατό (30%) για τις επιχειρήσεις καζίνων των νομών Αττικής, Θεσσαλονίκης, των νήσων Κρήτης, Κέρκυρας, Ρόδου και του νομού Αχαΐας. β) Είκοσι τοις εκατό (20%) στις υπόλοιπες επιχειρήσεις. Καταβάλλεται μηνιαία και εισπράττεται κατά τις διατάξεις για το φόρο προστιθέμενης αξίας. 9. Το ειδικό ετήσιο τέλος υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου καθορίζεται σε δρχ. 1.200.000.000 για καθένα από τα καζίνα των νομών Αθηνών, Θεσσαλονίκης και Κρήτης και σε δρχ. 200.000.000 για καθένα από τα καζίνα των νήσων Ρόδου, Κέρκυρας και νομού Αχαΐας και σε δρχ. 50.000.000 για καθένα από τα υπόλοιπα, τα οποία ποσά αποδίδονται στον Ε.Ο.Τ...».

Επειδή, έχοντας υπόψη τις διατάξεις του **ν. 2206/1994,** ο **Υπουργός Τουρισμού με την αριθ. Υπουργική απόφασή του (ΦΕΚ)** προκήρυξε διεθνή 4 πλειοδοτικό διαγωνισμό

για την παραχώρηση δέκα (10) αδειών λειτουργίας καζίνο εκ των οποίων μια κατανεμήθηκε
.....

Επειδή, με την με αριθ. (ΦΕΚ) απόφαση του Υπουργού Τουρισμού, το Ελληνικό Δημόσιο παραχώρησε, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 2206/1994, στην προσφεύγουσα κοινοπραξία την άδεια για την ίδρυση, οργάνωση, λειτουργία και εκμετάλλευση καζίνο

Επειδή, στο άρθρο 3 της ως άνω Υπουργικής Απόφασης προβλέφθηκαν οι οικονομικές υποχρεώσεις που οφείλει να εγγυάται να εκπληρώσει στο ακέραιο για την παραχώρηση της άδειας και συγκεκριμένα στην παράγραφο 3.2.4 καθορίζονται τα άμεσα οικονομικά οφέλη του Δημοσίου ως εξής: α) Ειδικό ετήσιο τέλος υπέρ του Δημοσίου. Ο κάτοχος της άδειας υποχρεούται να καταβάλει στο Δημόσιο ειδικό ετήσιο τέλος ποσού 50.000.000 δραχμών το οποίο θα αποδίδεται στον Ε.Ο.Τ. με την καταβολή σ' αυτόν μηνιαίως από την έναρξη λειτουργίας του καζίνο και καθ' όλη η διάρκεια της λειτουργίας των διατάξεων του Φ.Π.Α. αναλογικά εφαρμοζομένων για την είσπραξη του ποσού αυτού. β) Συμμετοχή του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιχνιδιών Ο κάτοχος της άδειας υποχρεούται να καταβάλει στο Ελληνικό Δημόσιο για τη συμμετοχή του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιχνιδιών ποσοστό 20% σύμφωνα με το ν. 2206/1994 (άρθρο 2 παρ. 8β) και την προσφορά του που έγινε αποδεκτή. Η συμμετοχή αυτή υπολογίζεται και καταβάλλεται μηνιαία και εισπράττεται κατά τις διατάξεις για το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας.

Επειδή, την παραπάνω Υπουργική Απόφαση, ακολούθησε κατά τις προβλέψεις του άρθρου 9.2 της προκήρυξης (αριθ..... Υπουργική απόφαση του Υπουργού Τουρισμού), η υπογραφή της με αριθ σύμβασης μεταξύ της προσφεύγουσας και του Υπ. Τουρισμού με περιεχόμενο απολύτως ταυτόσημο με εκείνο της Υπουργικής απόφασης περί παραχώρησης άδειας λειτουργίας.

Επειδή, στη συνέχεια με το από 08/11/1996 ιδιωτικό συμφωνητικό που υπεγράφη μεταξύ του Ελληνικού Δημοσίου εκπροσωπούμενου από τον Υπουργό Ανάπτυξης, της και της εταιρίας «.....», η οποία συμβλήθηκε ως μέλος της, αλλά και αυτοτελώς ως πρωτοφειλέτριας, συμφωνήθηκε μεταξύ άλλων η αύξηση της συμμετοχής του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιγνίων σε ποσοστό 33% ανεξάρτητα από το ύψος αυτών και η αύξηση του ειδικού ετήσιου τέλους από δραχμές πενήντα εκατομμύρια (50.000.000) που η κάτοχος της άδειας του καταβάλλει στο Δημόσιο και αποδίδεται στον ΕΟΤ, στο ποσό των διακοσίων πενήντα εκατομμυρίων δραχμών (250.000.000 δρχ). Ειδικά επί των μικτών κερδών τυχερών παιγνίων τα οποία προέρχονται από αλλοδαπούς πελάτες του κατόχου αδείας οι οποίοι επισκέπτονται την επιχείρηση καζίνο από το εξωτερικό με ειδικά οργανωμένες ομάδες (JUKETS) το ποσοστό που καταβάλλεται στο Ελληνικό Δημόσιο καθορίστηκε σε είκοσι οκτώ (28%) τοις εκατό. **Οι αυξημένες**

αυτές υποχρεώσεις ισχύουν για όσο χρόνο λειτουργεί και αυτό δεν λειτουργεί επί
.....

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 1, παράγραφος Ε, υποπαράγραφος Ε.7, περίπτωση 10 γ' του ν. 4093/2012 ορίζεται ότι: «γ. Η συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη παιγνίων, που καθορίζεται στην παρ. 8 του άρθρου 2 του ν. 2206/1994, στις περ. ε' της παρ. 1 και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 1 του ν. 3139/2003, όπως αυτές έχουν διαμορφωθεί και ισχύουν για κάθε μία από τις λειτουργούσες επιχειρήσεις καζίνο της χώρας, αυξάνεται κατά δύο (2) ποσοστιαίες μονάδες.».

Επειδή στο με αριθμ./2014 έγγραφο της αρμόδιας **Επιτροπής Εποπτείας και Ελέγχου Παιγνίων της Ανεξάρτητης Διοικητικής Αρχής** προς το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (αρ. πρωτ. εισπερχ./20-05-2014) σχετικά με το υπό κρίση θέμα, μεταξύ άλλων αναφέρεται:

« Οι αιτιάσεις της, με τις οποίες αμφισβητεί τη νομιμότητα τόσο της αύξησης κατά 13% της συμμετοχής του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιγνίων όσο και της αύξησης του ειδικού υπέρ του Δημοσίου ετήσιου τέλους στο ποσό των δραχμών 250.000.000 είναι αβάσιμες και αυτό γιατί:

1. Η με το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό αύξηση της συμμετοχής του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιγνίων και αύξηση του ειδικού, υπέρ του Δημοσίου, ετήσιου τέλους έγινε σε ανταπόδοση συγκεκριμένης αντιπαροχής εκ μέρους του Ελληνικού Δημοσίου προς την, καθώς ως προαναφέρθηκε, η συμφώνησε να καταβάλει τα αυξημένα μικτά κέρδη του Δημοσίου και το αυξημένο ειδικό ετήσιο τέλος για όσο χρονικό διάστημα το Ελληνικό Δημόσιο δεν δώσει άδεια λειτουργίας σε επιχείρηση ή σε δεύτερη επιχείρηση καζίνο Επομένως, τα συμφωνηθέντα με το υπό κρίση ιδιωτικό συμφωνητικό νέα ποσά δεν έχουν, όπως εσφαλμένα ισχυρίζεται η, το χαρακτήρα της φορολογικής επιβάρυνσης και δεν αποτελούν κανενός είδους φόρο αφού αυτά καταβάλλονται από την ως συμβατικό τίμημα έναντι της ανωτέρω αναφερόμενης ειδικής αντιπαροχής του Ελληνικού Δημοσίου, η οποία παρέχεται στην αδιαλείπτως μέχρι σήμερα, και η οποία διασφαλίζει στην κοινοπραξία τη μη ύπαρξη ανταγωνισμού από άλλη επιχείρηση καζίνο που ενδεχομένως θα έπαιρνε μια νέα άδεια. Πρόκειται, δηλαδή, για μια καθαρά αμοτεροβαρή σύμβαση με παροχή και αντιπαροχή (τίμημα). Το γεγονός ότι το τίμημα αυτό συμφωνήθηκε ως ποσοστό επί του μικτού κέρδους παιγνίων δεν μεταβάλλει τη φύση του ως τέτοιου και δεν το καθιστά φόρο.

Κατά συνέπεια, εφόσον οι εν λόγω αυξήσεις δεν αποτελούν φόρο, η πρόβλεψή τους με το υπό κρίση ιδιωτικό συμφωνητικό είναι καθόλα νόμιμη και απορριπτέος τυγχάνει ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της

Περαιτέρω, τόσο η υπογραφή όσο και το περιεχόμενο του από 08/11/1996 ιδιωτικού συμφωνητικού, και ειδικότερα η συμφωνία περί αύξησης του ποσοστού συμμετοχής του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιγνίων και η αύξηση του ειδικού ετήσιου τέλους, είναι αποτέλεσμα της εκδήλωσης ελεύθερης βούλησης από την και όχι αναγκαστικής προσχώρησης ή αποδοχής μονομερώς

επιβληθέντων από το Δημόσιο όρων. Η βούληση αυτή της δεν ήταν προϊόν πίεσης ή οποιαδήποτε μορφής πειθαναγκασμού, αλλά έχει ως αντίκρισμα τα σημαντικά αντισταθμίσματα ότι οι εν λόγω αυξήσεις θα ισχύουν για όσο χρονικό διάστημα θα λειτουργεί μόνο ένα καζίνο και αυτό όχι (βλ. παρ. 1 στοιχ. α και γ του εν λόγω συμφωνητικού). Περαιτέρω, η ουδέποτε επιφυλάχθηκε ως προς την καταβολή των ποσών που αντιστοιχούν στα συμφωνηθέντα με το ιδιωτικό συμφωνητικό αυξημένο ποσοστό συμμετοχής του Δημοσίου στα μικτά κέρδη της από τα παιχνίδια του καζίνο, ούτε ισχυρίζεται ότι εξέφρασε κατά το παρελθόν οποιαδήποτε σχετική επιφύλαξη. Αντίθετα, επί 17 συναπτά έτη καταβάλλει ή δεσμεύεται με πράξεις και δηλώσεις της ότι θα καταβάλει ανεπιφύλακτα τα χρηματικά ποσά που αντιστοιχούν στις αναληφθείσες με το εν λόγω ιδιωτικό συμφωνητικό οικονομικές της υποχρεώσεις έναντι του Δημοσίου.

Εξάλλου, σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 2 του ν. 2206/1994, το ελάχιστο ποσοστό της συμμετοχής του Δημοσίου στα μικτά κέρδη για τη θέση καζίνο εντός ορίστηκε στο 20%. Σκοπός της διάταξης αυτής είναι η διασφάλιση των οικονομικών συμφερόντων του Δημοσίου και όχι βεβαίως των κατόχων των αδειών καζίνο, καθώς γι' αυτούς ενδεχόμενος περιορισμός ως προς το ύψος της προσφοράς τους θα συνιστούσε περιορισμό της συνταγματικά κατοχυρωμένης οικονομικής τους ελευθερίας. Κατά συνέπεια, στο βαθμό που η συμφωνηθείσα, δυνάμει του ιδιωτικού συμφωνητικού, συμμετοχή του Δημοσίου στα μικτά κέρδη από τα παίγνια ανέρχεται σε ποσοστό ανώτερο από το προβλεπόμενο στο νόμο ως ελάχιστο, εξυπηρετείται το δημόσιο συμφέρον καθώς διασφαλίζονται τα οικονομικά συμφέροντα του Δημοσίου και ως εκ τούτου η σχετική συμφωνία είναι έγκυρη.

Σύμφωνα με το άρθρο 79 του ν.2362/1995 «Συμβάσεις από τις οποίες δημιουργούνται υποχρεώσεις σε βάρος του Δημοσίου, δεν δύναται να συνομολογηθούν εάν δεν προβλέπονται από γενικές ή ειδικές διατάξεις ή δεν συντελούν στην εκπλήρωση των σκοπών του». Σύμφωνα και με την με αριθ. 374/2012 γνωμοδότηση του ΝΣΚ η ανωτέρω διάταξη μπορεί να αποτελέσει νόμιμο έρεισμα για τη σύναψη από τη διοίκηση σύμβασης και του καθορισμού του περιεχομένου της ακόμα και όταν αυτό δεν προβλέπεται από γενική ή ειδική διάταξη, εφόσον και κατά το μέρος που η σύμβαση αυτή συντελεί στην εκπλήρωση συγκεκριμένων δημοσίων σκοπών, οι οποίοι είτε προβλέπονται ρητά στις διατάξεις της οικείας νομοθεσίας, είτε συνάγονται από το περιεχόμενό τους. Τούτο δε, χωρίς να κάμπτεται ο κανόνας ότι στις συμβάσεις που συνάπτει η διοίκηση δεν εφαρμόζεται η αρχή της ελευθερίας των συμβάσεων και της αυτονομίας της ιδιωτικής βούλησης αλλά η αρχή της νομιμότητας της διοικητικής δράσης. Ακολουθώντας, σύμφωνα με το άρθρο 20 §1 του ως άνω νόμου «Διατάκτης είναι ο Υπουργός ή το προβλεπόμενο από τις οργανωτικές διατάξεις όργανο του φορέα της Γενικής Κυβέρνησης είτε άλλο εξουσιοδοτημένο από αυτούς όργανο, το οποίο αναλαμβάνει υποχρεώσεις σε βάρος των πιστώσεων του προϋπολογισμού του φορέα του και προσδιορίζει τις απαιτήσεις σε βάρος του». Στο δε άρθρο 81 του ίδιου νόμου ορίζεται ότι «Επιφυλασσόμενης της ισχύος ειδικών διατάξεων, κάθε σύμβαση του Δημοσίου καταρτίζεται μόνο υπό του αρμοδίου Διατάκτη ή υπό του ειδικώς εξουσιοδοτημένου από αυτόν Δημοσίου οργάνου. Η εξουσιοδότηση πρέπει να είναι γραπτή και προγενέστερη του χρόνου καταρτίσεως της συμβάσεως». Από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει σαφώς ότι

νόμιμος εκπρόσωπος του Δημοσίου για τη συννομολόγηση σύμβασης είναι καταρχήν, εκτός αν άλλως ορίζουν ειδικές διατάξεις, ο οικείος Υπουργός ή άλλο εξουσιοδοτημένο αρμόδιο όργανο (Διατάκτης), εν προκειμένω δηλ. Ο Υπουργός Ανάπτυξης (Τουρισμού).

Επί τη βάση των ανωτέρω, μπορεί να υποστηριχθεί ότι είναι επιτρεπτή κατά νόμο η σύναψη σύμβασης από πλευράς του Ελληνικού Δημοσίου ακόμη και αν η υπογραφή της δεν προβλέπεται ρητά από το νόμο, εφόσον αυτή συντελεί στην εκπλήρωση των συγκεκριμένων κάθε φορά δημοσίων σκοπών, που προβλέπονται από τις οικείες διατάξεις στο πλαίσιο των οποίων, πραγματοποιείται η σύναψη της σύμβασης. Στο πλαίσιο αυτό μπορεί να θεωρηθεί νόμιμη η σύναψη του συμφωνητικού και δη από τον Υπουργό Ανάπτυξης ως νομίμου εκπροσώπου του Ελληνικού Δημοσίου κατ' άρθρο 81 του ν. 2362/1995 και αυτό, γιατί η σύναψη του εν λόγω συμφωνητικού εξυπηρετεί το δημόσιο συμφέρον και τους ειδικούς σκοπούς της οικείας νομοθεσίας που διέπει την ίδρυση και λειτουργία καζίνο στη χώρα, καθώς αυξάνει τη συμμετοχή του Δημοσίου στα μικτά κέρδη από τα παίγνια του και το ειδικό ετήσιο υπέρ του Δημοσίου τέλος, αλλά και διασφαλίζει τη βιωσιμότητα του, σκοποί που σε κάθε περίπτωση καλύπτονται από τους ειδικούς σκοπούς και το πνεύμα των διατάξεων του ν.2206/1994 και των κατ' εξουσιοδότηση αυτού κανονιστικών και ατομικών διοικητικών πράξεων.».

Επειδή, με τις διατάξεις του **άρθρου 19 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

...

3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.».

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα υπέβαλε κάθε μήνα για την εξεταζόμενη περίοδο από Νοέμβριο του 2016 έως Απρίλιο του 2017 δηλώσεις απόδοσης του ειδικού τέλους για την κατοχή άδειας λειτουργίας καζίνο ποσού 250.000.000 δρχ ή 733.675,71 ευρώ ετησίως, ήτοι **61.139,64 ευρώ** μηνιαίως.

Επειδή εν συνεχεία η προσφεύγουσα υπέβαλε την με **αριθμ. πρωτ./18-12-2019** αίτηση ανάκλησης - τροποποίησης δηλώσεων (Νοεμβρίου 2016-Απριλίου 2017) ενώπιον της Δ.Ο.Υ., με την οποία ισχυρίζεται ότι έχει καταβάλει αχρεώστητως, το χρηματικό ποσό των **293.470,26 ευρώ** που αφορά σε Ειδικό Ετήσιο Τέλος κατοχής και άδειας λειτουργίας καζίνο, περιόδου από 01/11/2016 έως 30/04/2017 και αντιστοιχεί στη παράνομη αύξηση της ετήσιας άδειας από 50.000.000 δρχ (ήτοι 146.735,14€) σε 250.000.000 δρχ (ήτοι 733.675,71€), που επιβλήθηκε **με το από 08/11/1996 Ιδιωτικό Συμφωνητικό** και ζητά την έντοκη επιστροφή του. Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της ανωτέρω αίτησης ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. δεν έκανε δεκτή την ως άνω αίτηση. Κατά της σιωπηρής απόρριψης ασκήθηκε η υπό κρίση

ενδικοφανή προσφυγή με την οποία η προσφεύγουσα ισχυρίζεται κατά βάση ότι η συμμετοχή του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη και το ειδικό τέλος πληρούν τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του φόρου κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ.1 του Συντάγματος, οπότε το υποκείμενο του φόρου, η κατηγορία των συναλλαγών επί των οποίων επιβάλλεται καθώς και ο φορολογικός συντελεστής θα πρέπει να καθορίζονται με τυπικό νόμο, εν προκειμένω η αύξηση του ειδικού τέλους έγινε με ιδιωτικό συμφωνητικό και συνεπώς είναι μη νόμιμη. Ως εκ τούτου το επιπλέον ποσό που καταβάλλει η κοινοπραξία δυνάμει του από 8-11-1996 Ιδιωτικού Συμφωνητικού εισπράττεται παρανόμως από το Ελληνικό Δημόσιο. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται την **με αριθμ./2018 Απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Τρίπολης** με την οποία κρίθηκε ότι η αύξηση κατά 13% του ποσοστού συμμετοχής του Δημοσίου επί των μικτών κερδών της επιχείρησης καζίνο της προσφεύγουσας κοινοπραξίας από τυχερά παίγνια, καθώς και του ειδικού ετήσιου τέλους υπέρ του Δημοσίου έχουν τον χαρακτήρα φόρου, και ότι, επομένως, θα έπρεπε, κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, να έχουν επιβληθεί με τυπικό νόμο και όχι βάσει του από 8.11.1996 ιδιωτικού συμφωνητικού.

Ωστόσο κατά της ως άνω απόφασης ασκήθηκε από την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) αναίρεση και η εν λόγω Απόφαση αναιρέθηκε με την **Απόφαση με αριθμ./2020 του Συμβουλίου Επικρατείας** και αναλυτικότερα στην εν λόγω Απόφαση αναφέρονται τα εξής:

«1. Επειδή, με την πρώτη των κρινόμενων αιτήσεων (με αριθμό κατάθεσης/2018), για την άσκηση της οποίας δεν απαιτείται κατά τον νόμο καταβολή παραβόλου, ζητείται η αναίρεση της/2018 αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου Τριπόλεως, κατά το μέρος που με αυτήν έγινε δεκτή προσφυγή της αναιρεσίβλητης κοινοπραξίας κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της/17.7.2014 ενδικοφανούς προσφυγής που είχε ασκήσει η ίδια ενώπιον της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) κατά της σιωπηρής απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) της/21.3.2014 αιτήσεώς της περί επιστροφής σε αυτήν ως αχρεωστήτως καταβληθέντος συνολικού ποσού 36.237.023,57 ευρώ, το οποίο αντιστοιχούσε σε γενόμενες επί τη βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού αυξήσεις αφ' ενός του ποσοστού συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου επί των μικτών κερδών της αναιρεσίβλητης επιχείρησης από τυχερά παίγνια και αφ' ετέρου του καταβαλλόμενου από την ίδια ειδικού ετήσιου τέλους για την κατοχή άδειας λειτουργίας καζίνο, και διατάχθηκε η επιστροφή του ως άνω ποσού στην
κοινοπραξία
αυτή.

2...

3...

4

5. ...Το έτος 2014, η αναιρεσίβλητη κοινοπραξία, με την/21.3.2014 αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. και την/31.1.2014 αίτησή της προς το Ελληνικό Δημόσιο, ζήτησε την επιστροφή συνολικού ποσού 36.237.023,57 ευρώ, και συγκεκριμένα ποσού 34.427.289,19 ευρώ, το οποίο αντιστοιχούσε στην αύξηση κατά 13% του ποσοστού συμμετοχής του Δημοσίου επί των μικτών κερδών της επιχείρησης από τυχερά παίγνια για το χρονικό διάστημα από 22.11.2010

έως 6.9.2013, και ποσού 1.809.734,98 ευρώ, το οποίο αντιστοιχούσε στην αύξηση του ειδικού ετήσιου τέλους για το χρονικό διάστημα από 2010 έως 2014. Κατά την κοινοπραξία, τα ποσά αυτά καταβλήθηκαν αχρεωστήτως λόγω της παράνομης - κατά τους ισχυρισμούς της - τροποποίησης της αρχικής αδείας και της αρχικής (.....) συμβάσεως που επήλθε με το ως άνω από 8.11.1996 ιδιωτικό συμφωνητικό. Κατά της σιωπηρής απόρριψης της υποβληθείσας ενώπιον της Δ.Ο.Υ. αιτήσεώς της, η αναιρεσίβλητη άσκησε ενώπιον της Γ.Γ.Δ.Ε. την/17.7.2014 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία ομοίως απορρίφθηκε σιωπηρώς.

Στη συνέχεια, η αναιρεσίβλητη κοινοπραξία άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών κατά του Ελληνικού Δημοσίου και της Επιτροπής Εποπτείας και Ελέγχου Παιγνίων το από 18.7.2014 ένδικο βοήθημα, επιγραφόμενο ως «προσφυγή-αγωγή», με το οποίο ζήτησε την ακύρωση της σιωπηρής απόρριψης της ως άνω/21.3.2014 αιτήσεώς της προς το Ελληνικό Δημόσιο, την ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης της/17.7.2014 ενδικοφανούς προσφυγής της κατά της σιωπηρής απόρριψης της αιτήσεώς της προς τη Δ.Ο.Υ. και την επιστροφή σε αυτήν των καταβληθέντων ποσών, άλλως την αναγνώριση της υποχρέωσης των αντιδίκων της (Ελληνικού Δημοσίου και Επιτροπής Εποπτείας και Ελέγχου Παιγνίων) να επιστρέψουν τα αιτούμενα ποσά, κατ' εφαρμογήν των διατάξεων περί αστικής ευθύνης του Δημοσίου (άρθρο 105 ΕισΝΑΚ) ή περί αδικαιολογήτου πλουτισμού (άρθρο 904 ΑΚ), άλλως την αναπροσαρμογή από το δικαστήριο του ποσοστού συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη της κοινοπραξίας από τυχερά παίγνια σε ποσοστό 20% και του ύψους του καταβλητέου ειδικού ετήσιου τέλους στο ποσό των 146.735,14 ευρώ, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 288 ΑΚ και 388 ΑΚ.

Με την/2015 απόφασή του το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών διέταξε τον χωρισμό του δικογράφου του ως άνω ενδίκου βοηθήματος, κατά το μέρος που στρεφόταν κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων της/17.7.2014 ενδικοφανούς προσφυγής της αναιρεσίβλητης κοινοπραξίας κατά της σιωπηρής απόρριψης της/21.3.2014 αιτήσεώς της προς τη Δ.Ο.Υ. περί επιστροφής των ανωτέρω ποσών, και την κατάθεση νέου δικογράφου στο κατά τόπο αρμόδιο Διοικητικό Εφετείο Τριπόλεως, κατά τα λοιπά δε (ως προς όλα δηλαδή τα άλλα αιτήματα, κατά την έννοια της ανωτέρω αποφάσεως) απέρριψε το ένδικο αυτό βοήθημα.

Η αναιρεσίβλητη κοινοπραξία δεν άσκησε αίτηση αναιρέσεως κατά της ανωτέρω αποφάσεως του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, αλλά υπέβαλε ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Τριπόλεως, «σε συμμόρφωση προς την ... απόφαση» αυτή, όπως αναφέρεται στο δικόγραφο, το από 2.12.2015 ένδικο βοήθημα, επιγραφόμενο επίσης ως «προσφυγή – αγωγή», με όμοιο περιεχόμενο και αιτήματα όπως και εκείνο επί του οποίου εκδόθηκε η απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Με την ήδη αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση το δικάσαν δικαστήριο έκρινε ότι το ένδικο αυτό βοήθημα ασκείται παραδεκτώς και είναι περαιτέρω εξεταστέο μόνον κατά το μέρος που με αυτό ζητείται η ακύρωση της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της/17.7.2014 ενδικοφανούς προσφυγής που είχε ασκήσει η αναιρεσίβλητη κοινοπραξία κατά της σιωπηρής απόρριψης της

...../21.3.2014 αιτήσεώς της προς τη Δ.Ο.Υ. για την επιστροφή του ποσού των 36.237.023,57 ευρώ. ...

...

Στη συνέχεια το δικάσαν εφετείο δέχθηκε το ανωτέρω ένδικο βοήθημα, κατά το μέρος που ασκήθηκε παραδεκτώς και είχε τον χαρακτήρα προσφυγής, και ακύρωσε την τεκμαιρόμενη απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής της αναιρεσίβλητης κοινοπραξίας κατά της σιωπηρής απόρριψης από τη Δ.Ο.Υ. της αιτήσεώς της περί επιστροφής του ποσού των 36.237.023,57 ευρώ, διέταξε δε την επιστροφή του εν λόγω ποσού στην αναιρεσίβλητη, νομιμοτόκως από την άσκηση της προσφυγής, κατ' αποδοχήν λόγου προσφυγής, με τον οποίο είχε προβληθεί ότι η αύξηση κατά 13% του ποσοστού συμμετοχής του Δημοσίου επί των μικτών κερδών της επιχείρησης καζίνο της αναιρεσίβλητης από τυχερά παίγνια, καθώς και του ειδικού ετήσιου τέλους υπέρ του Δημοσίου έχουν τον χαρακτήρα φόρου, και ότι, επομένως, θα έπρεπε, κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, να έχει επιβληθεί με τυπικό νόμο και όχι βάσει του από 8.11.1996 ιδιωτικού συμφωνητικού.

Ειδικότερα, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγιναν δεκτά τα εξής:

«14. Επειδή, ... η συμμετοχή του Δημοσίου επί του μικτού κέρδους των παιγνίων των καζίνο καθώς και το ειδικό ετήσιο τέλος περιλαμβάνονται μεταξύ των εσόδων του Δημοσίου που απαριθμούνται στο άρθρο 2 παρ. 6 του ν. 2206/1994. Και τα δύο αυτά έσοδα αφορούν άμεση αναγκαστική οικονομική παροχή που επιβάλλεται μονομερώς από το Δημόσιο, κατ' ενάσκηση δημόσιας εξουσίας, με σκοπό αποκλειστικά ταμειευτικό και εισπρακτικό και συγκεκριμένα τη δημιουργία και την αύξηση των κρατικών εσόδων, ενώ δεν καταβάλλονται έναντι ανταλλάγματος. Συνεπώς, τα πιο πάνω έσοδα του Δημοσίου, ανεξάρτητα από την ειδικότερη ονομασία τους, πληρούν τα ουσιώδη χαρακτηριστικά του φόρου κατά την έννοια του άρθρου 78 παρ. 1 του Συντάγματος (πρβλ. ΣτΕ 2563/2015 Ολομ. σκέψη 17, ΣτΕ 4025/1998 σκέψη 8 μειοψ., ΣτΕ 4027/1998 σκέψη 6 μειοψ.). Ειδικότερα, η συμμετοχή του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιγνίων έχει τον χαρακτήρα του φόρου επί των συναλλαγών, του οποίου το υποκείμενο, η κατηγορία των συναλλαγών επί των οποίων επιβάλλεται, καθώς και ο φορολογικός συντελεστής πρέπει να καθορίζονται από τυπικό νόμο, σύμφωνα με τη συνταγματική επιταγή του άρθρου 78 παρ. 1 (πρβλ. ΣτΕ 2469-71/2008 Ολομ. σκέψη 14, ΣτΕ 1181/2014 Ολομ. σκέψη 13). Κατ' ακολουθίαν, η αύξηση του ποσοστού συμμετοχής του Δημοσίου κατά 13% επί των μικτών κερδών των τυχερών παιχνιδιών της επιχείρησης καζίνο της προσφεύγουσας, καθώς και η αύξηση του ειδικού ετήσιου τέλους υπέρ του Δημοσίου, οι οποίες έγιναν με ιδιωτικό συμφωνητικό και όχι με νόμο, είναι μη νόμιμες και δεν παράγουν έννομα αποτελέσματα. Εξάλλου, τα υποστηριζόμενα ότι η αύξηση του ποσοστού συμμετοχής του Δημοσίου κατά 13% έγινε με το από 8.11.1996 ιδιωτικό συμφωνητικό σε ανταπόδοση συγκεκριμένης αντιπαροχής εκ μέρους του Ελληνικού Δημοσίου προς την προσφεύγουσα, η οποία συνίσταται στην υποχρέωση του Δημοσίου να μη χορηγήσει, με αποτέλεσμα το 13% να μην μπορεί να θεωρηθεί φόρος, αλλά συμβατικό τίμημα έναντι της ειδικής αυτής αντιπαροχής, πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμα. Και τούτο, διότι η υποχρέωση αυτή του Δημοσίου δεν τέθηκε για πρώτη φορά ως όρος στο από 8.11.1996 ιδιωτικό συμφωνητικό, με το οποίο αυξήθηκε κατά 13% το ποσοστό συμμετοχής του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιγνίων, αλλά

οριζόταν ρητώς στον νόμο που προέβλεψε την ίδρυση των καζίνο (ν. 2206/1994 άρθρο 1 παρ. 2), προβλέφθηκε δε ρητά και στην άδεια ίδρυσης, λειτουργίας και εκμετάλλευσης καζίνο (άρθρο 1 παρ. 3.4.) και στην αρχική σύμβαση που υπογράφηκε ανάμεσα στην προσφεύγουσα και το Δημόσιο (άρθρο 1 παρ. 3.4.). Κατά συνέπεια, η αύξηση αυτή δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι συνιστά συμβατικό τίμημα της προσφεύγουσας έναντι συγκεκριμένης ειδικής αντιπαροχής εκ μέρους του Δημοσίου, ώστε να είναι δυνατόν να εκτιμηθεί ότι δεν φέρει τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα του φόρου. Έτσι, η αύξηση αυτή δεν μπορεί να διαφοροποιηθεί από το αρχικώς συμφωνηθέν ποσοστό 20% της συμμετοχής του Δημοσίου επί των μικτών κερδών των παιγνίων, φέρει δηλ. και η αύξηση αυτή τα χαρακτηριστικά του φόρου, ο οποίος μόνο με τυπικό νόμο μπορεί να επιβληθεί. Επομένως, εφόσον στην προκειμένη περίπτωση η αύξηση του ποσοστού συμμετοχής του Δημοσίου στα μικτά κέρδη των παιγνίων της επιχείρησης καζίνο της προσφεύγουσας κατά 13%, καθώς και του ειδικού ετήσιου τέλους υπέρ του Δημοσίου, έγινε με ιδιωτικό συμφωνητικό, είναι μη νόμιμη, κατά παραδοχή ως βασίμου του σχετικού λόγου της προσφυγής, ενώ παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών λόγων της προσφυγής. Κατ' ακολουθίαν, μη νόμιμα καταλογίστηκαν σε βάρος της προσφεύγουσας τα ως άνω ποσά, που αντιστοιχούν στις αυξήσεις αυτές, το ύψος των οποίων δεν αμφισβητείται από το καθού Δημόσιο, και τα οποία πρέπει να της επιστραφούν ως αχρεωστήτως καταβληθέντα».

6. Επειδή, με την πρώτη των κρινόμενων αιτήσεων προβάλλεται ότι είναι εσφαλμένη η κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης αποφάσεως ότι η συμμετοχή του Δημοσίου στα μικτά κέρδη από τυχερά παίγνια και το ειδικό ετήσιο τέλος για την κατοχή άδειας λειτουργίας καζίνο, και, κατ' ακολουθία, οι ένδικες αυξήσεις αυτών που επήλθαν επί τη βάσει του επίδικου ιδιωτικού συμφωνητικού, συνιστούν φόρο. Κατά το αναιρεσείον, η προβλεπόμενη στο νόμο συμμετοχή του Δημοσίου στα κέρδη της επιχείρησης καζίνο, το οριστικό ποσοστό της οποίας διαμορφώνεται με την προσφορά του μειοδότη και περιλαμβάνεται ως όρος της διοικητικής άδειας, δεν έχει χαρακτήρα φόρου, αλλά αποτελεί αντάλλαγμα (τίμημα) για την απόκτηση άδειας λειτουργίας καζίνο και τη δυνατότητα που παρέχεται στον δικαιούχο να αποκομίσει σημαντικά οικονομικά οφέλη από την πρόσβαση στη συγκεκριμένη οικονομική αγορά. Ομοίως, το ειδικό ετήσιο τέλος δεν έχει χαρακτήρα φόρου, αλλά αποτελεί πράγματι τέλος έναντι της ειδικής αντιπαροχής της κατοχής της άδειας λειτουργίας καζίνο. Περαιτέρω, κατά τα προβαλλόμενα, η αύξηση κατά 13% του ποσοστού συμμετοχής του Δημοσίου στα κέρδη της αναιρεσίβλητης κοινοπραξίας συμφωνήθηκε εν προκειμένω, επί τη βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού, ως συμβατικό αντάλλαγμα έναντι συγκεκριμένης ειδικής αντιπαροχής, ήτοι έναντι της ωφέλειας που θα απεκόμιζε η αναιρεσίβλητη κοινοπραξία από τη μη χορήγηση άλλης άδειας καζίνο, και επομένως, κατά τα προβαλλόμενα, σε καμία περίπτωση δεν αποτελεί φόρο, ούτε ακολουθεί τη νομική φύση του κατά νόμο (άρθρο 2 παρ. 6 περ. γ' του ν. 2206/1994) προβλεπόμενου ποσοστού συμμετοχής (εν προκειμένω 20%) του Δημοσίου στα μικτά κέρδη της αναιρεσίβλητης...

7. Επειδή, ...τίθεται κατ' ουσίαν το νομικό ζήτημα εάν οι γενόμενες επί τη βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού αυξήσεις του ποσοστού συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη από παίγνια και του ειδικού ετήσιου τέλους για την κατοχή άδειας λειτουργίας καζίνο, στις οποίες αφορά

το ένδικο ποσό, του οποίου ζητείται η επιστροφή, έχουν τον χαρακτήρα φόρου ή όχι και, περαιτέρω, εάν ακολουθούν τη νομική φύση των προβλεπόμενων στο άρθρο 2 παρ. 6 περ. γ' και δ' του ν. 2206/1994 υπέρ του Δημοσίου εσόδων. Επί του ως άνω νομικού ζητήματος δεν υφίσταται νομολογία του Δικαστηρίου, όπως βασίμως ισχυρίζεται το αναιρεσείον Δημόσιο. 8....

9. Επειδή, από τα ανωτέρω εκτεθέντα προκύπτει ότι οι ένδικες αυξήσεις του ποσοστού συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη από τυχερά παίγνια και του ειδικού ετήσιου τέλους επήλθαν βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ της αναιρεσίβλητης κοινοπραξίας και της Υπουργού Ανάπτυξης, τα δε επίδικα ποσά καταβλήθηκαν από την αναιρεσίβλητη επί τη βάσει της εν λόγω ιδιωτικής συμφωνίας και όχι ως υποχρεωτική παροχή κατ' εφαρμογήν της φορολογικής νομοθεσίας ή κατόπιν καταλογισμού των ως άνω ποσών ως φόρων. Επομένως, τα ως άνω καταβληθέντα ποσά δεν έχουν τον χαρακτήρα φορολογικού βάρους, ούτε ακολουθούν αναγκάτως τη νομική φύση των προβλεπόμενων στο άρθρο 2 παρ. 6 γ' και δ' του ν. 2206/1994 εσόδων (ανεξαρτήτως μάλιστα της ειδικότερης νομικής φύσης των εσόδων αυτών), όπως εσφαλμένως έκρινε το δικάσαν εφετείο. Από την εξεταζόμενη δε άποψη δεν ασκεί καμία επιρροή ο τρόπος με τον οποίο καταβλήθηκε το ένδικο ποσό (δηλαδή αν καταβλήθηκε κατά τις διατάξεις που αφορούν τον φόρο προστιθέμενης αξίας). Με βάση τα ανωτέρω, η κρίση της αναιρεσιβαλλομένης αποφάσεως ότι οι αυξήσεις που επήλθαν επί τη βάσει του ως άνω ιδιωτικού συμφωνητικού έχουν το χαρακτήρα φόρου δεν είναι νόμιμη, κατά τα βασίμως προβαλλόμενα με την κρινόμενη πρώτη αίτηση.

Κατόπιν τούτων, πρέπει να γίνουν δεκτές οι κρινόμενες αιτήσεις και να αναιρεθεί η προσβαλλόμενη απόφαση εξ ολοκλήρου κατά το μέρος που με αυτήν έγινε δεκτό το ασκηθέν ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Τριπόλεως ένδικο βοήθημα – δηλαδή κατά το μέρος που αυτό στρεφόταν κατά της σιωπηρής απορρίψεως της ενδικοφανούς προσφυγής της αναιρεσίβλητης κοινοπραξίας κατά της επίσης σιωπηρής απορρίψεως από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. αιτήσεως της κοινοπραξίας να επιστρέψει ως αχρεωστήτως καταβληθέντα τα ένδικα ποσά, τα οποία, κατά το δικάσαν δικαστήριο, αποτελούν φόρο – και απορρίφθηκε η παρέμβαση. Δεδομένου δε ότι η υπόθεση δεν χρειάζεται διευκρίνιση κατά το πραγματικό μέρος, το Δικαστήριο κρατεί την υπόθεση κατά το αναιρούμενο μέρος, δικάζει το ασκηθέν ένδικο βοήθημα κατά το μέρος τούτο, ως προς το οποίο και μόνον το βοήθημα αυτό κρίθηκε ως παραδεκτώς ασκηθέν από το δικάσαν εφετείο, και απορρίπτει αυτό, διότι, κατά τα γενόμενα δεκτά ανωτέρω, τα επίδικα ποσά δεν καταβλήθηκαν κατ' εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας ή κατόπιν φορολογικού καταλογισμού, αλλά επί τη βάσει ιδιωτικής συμφωνίας, και, επομένως, εφόσον δεν αποτελούσαν φόρο, νομίμως η φορολογική αρχή απέρριψε σιωπηρώς το αίτημα περί επιστροφής τους...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 42§§1,2 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 2 του άρθρου 63 του ν. 2717/1999 (Κ.Δ.Δ.):**

«2. Παράλειψη υπάρχει όταν η διοικητική αρχή, αν και υποχρεούται κατά νόμο, δεν εκδίδει εκτελεστική ατομική διοικητική πράξη για να ρυθμίσει ορισμένη έννομη σχέση. Η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτης της προθεσμίας που τυχόν τάσσει ο νόμος για την έκδοση, είτε αυτεπαγγέλτως είτε ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, της πράξης αυτής. Στην τελευταία αυτήν περίπτωση (σιωπηρή άρνηση), αν από το νόμο δεν τάσσεται τέτοια προθεσμία, η παράλειψη συντελείται με την πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης στη Διοίκηση. Η κατά τις προηγούμενες περιόδους παράλειψη συντελείται, επίσης, με την έκδοση θετικής διοικητικής πράξης από την οποία συνεπάγεται εμμέσως η βούληση της Διοίκησης να μην προβεί στη ρύθμιση ορισμένης έννομης σχέσης.»

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 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, βάσει των προαναφερόμενων διατάξεων, και σε συνδυασμό με την πρόσφατη νομολογία με την οποία κρίθηκε οριστικά και αμετάκλητα ότι οι αυξήσεις του ποσοστού συμμετοχής του Ελληνικού Δημοσίου στα μικτά κέρδη από τυχερά παίγνια και του ειδικού ετήσιου τέλους επήλθαν βάσει ιδιωτικού συμφωνητικού μεταξύ της κοινοπραξίας και της Υπουργού Ανάπτυξης, και τα ποσά καταβλήθηκαν από την προσφεύγουσα κοινοπραξία επί τη βάσει της εν λόγω ιδιωτικής συμφωνίας και όχι ως υποχρεωτική παροχή κατ' εφαρμογήν της φορολογικής νομοθεσίας, ως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, ως εκ τούτου οι εν λόγω αυξήσεις είναι καθόλα νόμιμες και ορθώς ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. απέρριψε το αίτημα της προσφεύγουσας κοινοπραξίας για ανάκληση-τροποποίηση των δηλώσεων ειδικού ετήσιου τέλους για την κατοχή άδειας λειτουργίας Καζίνο για το χρηματικό ποσό των **293.470,26 ευρώ** με το οποίο επικαλέσθηκε την παράνομη αύξηση της ετήσιας άδειας από 50.000.000 δρχ (ήτοι 146.735,14€) σε 250.000.000 δρχ (ήτοι 733.675,71€), που επιβλήθηκε με το από 08/11/1996 Ιδιωτικό Συμφωνητικό.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **16/06/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της κοινοπραξίας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ** και την επικύρωση της

της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. επί της με αριθμ.πρωτ./18.12.2019 αίτησης για ανάκληση-τροποποίηση δηλώσεων ειδικού ετησίου τέλους για την κατοχή αδειάς λειτουργίας καζίνο και επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών της προσφεύγουσας κοινοπραξίας.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .