



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 11/03/2020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Αριθμός Απόφασης: 531

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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)
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 12/11/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του, με ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθμ. /..... /2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου, άρθρου 8 του ν.2515/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, φορολογικού έτους 2017 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ. /..... /2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 8 του ν.2515/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, φορολογικού έτους 2017, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την από 28/05/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ν.4308/2014, ν.4174/2013 και ν.2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Πύργου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

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

Επί της από 12/11/2019 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./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του άρθρου 8 του ν.2515/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 2.000,00 €, για το φορολογικό έτος 2017, λόγω παράβασης των διατάξεων του ιδίου ως άνω νόμου.

Η παράβαση – σύμφωνα με την από 28/05/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ν.4308/2014, ν.4174/2013 και ν.2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Πύργου - αφορά τη μη καταβολή του τέλους διενέργειας παιγνίων για την εγκατάσταση ενός ειδικά διασκευασμένου τραπέζιου για τη διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, με παιγνιόχαρτα. Η ως άνω παράβαση, διαπιστώθηκε κατά τη διενέργεια ελέγχου την 07/10/2017, ημέρα Σάββατο και ώρα 21:00 στο κατάστημα της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι η Έκθεση Ελέγχου των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Πύργου τυγχάνει αναιτιολόγητη και αόριστη επισημαίνοντας μεταξύ άλλων τα εξής :

«....Επειδή στην προκειμένη περίπτωση η φορολογική αρχή ούτε στην προσβαλλόμενη απόφαση αλλά ούτε και στην σχετική έκθεση ελέγχου αναφέρει συγκεκριμένως τα πραγματικά περιστατικά, που στοιχειοθετούν τις αποδιδόμενες σε εμένα παραβάσεις του νόμου, αλλά παράνομα παραθέτει γενική και αόριστη αιτιολογία και ως εκ τούτου είναι νομικώς πλημμελής ως στερούμενης της απαιτούμενης από το νόμο αιτιολογίας.....

Επειδή εν προκειμένω η περιγραφή του κλιμακίου της Δ.Ο.Υ. Πύργου στη σχετική έκθεση ελέγχου είναι παντελώς αόριστη καθώς δεν προβαίνει σε καμία συγκεκριμένη περιγραφή του τραπέζιου το οποίο ήταν δήθεν διασκευασμένο για διενέργεια τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα. Αν αντιθέτως είχαμε προβεί σε περιγραφή αυτού θα είχε αναδειχθεί και το ουσία αβάσιμο των διαπιστώσεων της, ήτοι ότι δεν υφίστατο ειδικά διαμορφωμένο τραπέζι αλλά το παιχνίδι αντιθέτως λάμβανε χώρα σε ένα κοινό τραπέζι του καταστήματος όπως όλα τα υπόλοιπα αυτού. Τούτο διότι το κατάστημά μου κατά το χρόνο του ένδικου ελέγχου δεν διέθετε κανένα ειδικά διασκευασμένο τραπέζι για χαρτοπαίγνια. Εξάλλου, όπως είναι γνωστό και από τα διδάγματα της κοινής πείρας το ειδικά αυτό διασκευασμένο τραπέζι έχει συγκεκριμένη μορφή και είναι στρογγυλό ή ορθογώνιο τραπέζι σχετικά μεγαλύτερων διαστάσεων του μέσου κανονικού τραπέζιου με πράσινη τσόχα και ειδικές προθήκες για την τοποθέτηση των παιγνιόχαρτων. Κανένα τέτοιο τραπέζι δεν διέθετε το μαγαζί όμως, παρά

μόνον απλά τραπέζια όπως αυτά που αποτυπώνονται στις φωτογραφίες που σας προσκομίζω. Αντιθέτως το μόνο που πραγματικά έλαβε χώρα κατά το χρόνο του ένδικου ελέγχου ήταν ότι πελάτες του καταστήματος αυτοβούλως και με δική τους τράπουλα έπαιζαν το παίγνιο «ΔΗΛΩΤΗ» όχι σε ειδικά διαμορφωμένο τραπέζι αλλά σε ένα κοινό τραπέζι του καταστήματος το οποίο είναι ένα απλό συνοικιακό καφενείο στο οποίο ως είναι γνωστό επίσης από τα διδάγματα της κοινής πείρας οι πελάτες συχνά φέρνουν κάποια τράπουλα και παίζουν σε απλά τραπέζια του καταστήματος. Επειδή κατά τον ένδικο έλεγχο έλαβαν χώρα επιτρεπτός κατά το νόμο και το άρθρο 8 Ν. 2515/97 ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα όχι όμως σε ειδικά διασκευασμένο τραπέζι. Επειδή επομένως απουσιάζει, δεν περιγράφεται και δεν αποδεικνύεται από την φορολογική αρχή η βασική προϋπόθεση για την επιβολή σε βάρος μου της ένδικης κύρωσης....»

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 διασκευασμένο τραπέζι, 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 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.

4. Για τον υπολογισμό του πληθυσμού κάθε δήμου η κοινότητα 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΄) η κατά τις διατάξεις των Νόμων 1416/1984 (ΦΕΚ 18 Α΄)

και 1622/1986 (ΦΕΚ 92 Α΄). Η περιοχή της téως διοικήσεως πρωτευούσης και το πολεοδομικό συγκρότημα 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 η μη επικάλυψη ειδικού υφάσματος (τσόχα) η 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 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 ελεγχομένου, 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 εμπεριστατωμένα 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 αναπαιολόγητη 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. Σύμφωνη 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 28/05/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ν.4308/2014, ν.4174/2013 και ν.2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη αναφέρονται τα εξής:

Α) Στην σελίδα 2 και στην παράγραφο IV. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ «.....Διαπιστώθηκε η εγκατάσταση και λειτουργία **ενός (1)** ειδικά διασκευασμένου τραπεζιού (την ώρα του ελέγχου το χρησιμοποιούσαν πελάτες), για τη διεξαγωγή ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, με παιγνιόχαρτα και για το οποίο δεν είχε καταβληθεί το ετήσιο «τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών παιγνίων, με παιγνιόχαρτα».....»

Β) Στη σελίδα 4 και στην παράγραφο VII. ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ «.....Μη καταβολή του τέλους διενέργειας παιγνίων για την εγκατάσταση **δύο (2)** ειδικά διασκευασμένων τραπεζιών για τη

διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, με παιγνιόχαρτα, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 8 του ν.2515/1997, όπως ισχύει.....»

Οι ανωτέρω αναφορές είναι και οι μοναδικές επί του σώματος της έκθεσης ελέγχου που αφορούν στην ελεγχόμενη επιχείρηση, καθώς στην υπόλοιπη έκθεση αναγράφεται μόνο ο νόμος 2515/1997. Ως εκ τούτου, η υπό κρίση Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ν.4308/2014, ν.4174/2013 και ν.2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Πύργου στερείται της πλήρους και αναλυτικής αιτιολογίας και περιγραφής (π.χ. 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. Επιπλέον, παρατηρείται αναντιστοιχία μεταξύ της παραγράφου IV. ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ και της VII. ΔΙΑΠΙΣΤΩΘΕΙΣΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ, με αποτέλεσμα να μην μπορούν να διεξαχθούν σαφή συμπεράσματα για το εάν τελικά ευρέθη **ένα ή δύο** ειδικά διασκευασμένα τραπέζια.

Επειδή, περαιτέρω, στο από 07/10/2019 υπ' αριθμ. Σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου – Κλήση σε ακρόαση, το οποίο επιδόθηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση, την ημέρα του ελέγχου αναγράφονται τα εξής: *«....Κατά την είσοδό μας στην επιχ/ση διαπιστώθηκε ότι πελάτες τέσσερις (4) στον αριθμό διενεργούσαν ψυχαγωγικό παίγνιο με παιγνιόχαρτα, κατά παράβαση του αρ. 8 του 2515/97 χωρίς σχετική άδεια από τον Δήμο και χωρίς να έχει υποβληθεί το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων ούτε ο ειδικός φόρος στη Δ.Ο.Υ.»*

Όπως προκύπτει από τα ανωτέρω, στο Σ.Δ.Ε. δεν διαπιστώνεται παράβαση καθότι για την διενέργεια ψυχαγωγικού παιγνίου με παιγνιόχαρτα δεν απαιτείται άδεια διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων και καταβολή ετήσιου τέλους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του άρθρου 8 του ν.2515/1997, παρά μόνο για κάθε ειδικά διασκευασμένο τραπέζι. Κάτι τέτοιο όμως δεν αναφέρεται στο Σ.Δ.Ε.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκόμισε φωτογραφίες του καταστήματος της, στις οποίες δεν διαφαίνεται η ύπαρξη ειδικά διασκευασμένου τραπεζιού για τη διεξαγωγή ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων, με παιγνιόχαρτα. Επιπλέον, το εν λόγω κατάστημα διαθέτει τραπεζάκια στο πεζοδρόμιο και μεγάλη τζαμαρία, έξω από την οποία φαίνεται όλο το περιεχόμενο του καταστήματος. Βάσει των ανωτέρω, εάν υπήρχε ειδικά διαμορφωμένο τραπέζι εντός του καταστήματος θα ήταν δύσκολο να μην γίνει αντιληπτό από κάθε περαστικό.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα δεν αρνείται ότι κατά το χρόνο του ελέγχου πελάτες του καταστήματος αυτοβούλως και με δική τους τράπουλα έπαιζαν το παίγνιο «ΔΗΛΩΤΗ» όχι σε ειδικά διαμορφωμένο τραπέζι αλλά σε ένα κοινό τραπέζι του καταστήματος, γεγονός που δεν στοιχειοθετεί παράβαση.

Επειδή, συνοψίζοντας από τον διοικητικό φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης και συγκεκριμένα από το Σ.Δ.Ε και από την από 28/05/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ν.4308/2014, ν.4174/2013 και ν.2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Πύργου, δεν προκύπτει εάν η ελέγχουσα αρχή διαπίστωσε στην ελεγχόμενη επιχείρηση της προσφεύγουσας : α) την εγκατάσταση ενός (1) ειδικά διασκευασμένου τραπεζιού, το οποίο χρησιμοποιούσαν οι πελάτες την ώρα του ελέγχου, β) την εγκατάσταση δύο (2) ειδικά διασκευασμένων τραπεζιών για τη διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων ή γ) μόνο τέσσερις (4) πελάτες που διενεργούσαν ψυχαγωγικό παίγνιο με παιγνιόχαρτα σε κοινό τραπέζι του καταστήματος, γεγονός που επισημαίνεται και στο έγγραφο απόψεων της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, στην από 28/05/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων ν.4308/2014, ν.4174/2013 και ν.2859/2000 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Πύργου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, προκύπτει σωρεία ανακριβειών και αντιφάσεων, καθίσταται δε παντελώς αόριστη και δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να αποτελέσει το δημόσιο έγγραφο πάνω στο οποίο μπορεί να στηριχτεί τόσο το πραγματικό, όσο και το νομικό μέρος του καταλογισμού. Ως εκ τούτου, δεν περιέχει την απαραίτητη κατά τον νόμο σαφή και επαρκή αιτιολογία ούτε διέπεται από αντικειμενικότητα, ακρίβεια και πληρότητα, στοιχεία απαραίτητα για τη θεμελίωση παράβασης και καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη νομικώς πλημμελή και ακυρωτέα λόγω παράβασης ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσής της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 12/11/2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της του, με ΑΦΜ και την ακύρωση της υπ' αριθμ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, διαχειριστικής περιόδου 2017.

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

Υπ' αριθμ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου, άρθρου 8 του ν.2515/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Καλαμάτας, διαχειριστικής περιόδου 2017: 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.

ΤΙΤΛΟΣ