



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών

Υποδ/νση Επανεξέτασης και Νομικής Υποστήριξης

Τμήμα Α8 – Επανεξέτασης

Εγνατία 45, Τ.Κ.: 546 30 – Θεσσαλονίκη

Αριθ. τηλ.: 2313333254

Αριθ. fax: 2313333258

Ηλεκτρονική διεύθυνση: ded.thess@aaade.gr

Url: www.aaade.gr

Αριθμός Απόφασης: 1229/23-07-2020

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν.4174/2013 (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκ. Δ.ΟΡΓ.Α1036960ΕΞ2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ968Β/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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ1440Β/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ.1069/04-03-2014 Εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε. του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ε.Δ. (ΦΕΚ2759Β/01-09-2016), με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την Α.1122/29-05-2020 κοινή Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ2088Β/31-05-2020).

5. Την με ημερομηνία κατάθεσης **15/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, κατά της με αριθμό/10-12-2019 **Πράξης Επιβολής Προστίμου (άρθρο 8 του Ν.2515/1997) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το φορολογικό έτος 2019.**

6. Την ως άνω πράξη του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

7. Τις απόψεις της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

8. Την Εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της Απόφασης.

Επί της από **15/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανούς Προσφυγής** τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**, η οποία **ασκήθηκε εμπροθέσμως** και μετά από μελέτη και αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό/10-12-2019 προσβαλλόμενη **Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 8 του Ν.2515/1997) του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, για το φορολογικό έτος 2019**, επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., **πρόστιμο ποσού 21.000,00 €**, για μη καταβολή του τέλους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα για έξι (6) ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, υπολογιζόμενου στο πενταπλάσιο (άρθ. 8 παρ. 3 περ. ε) και παρ. 7 του Ν.2515/1997) [(6 x 700,00 €) x 5 = 21.000,00 €]. Η εν λόγω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από **10/12/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου (εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 8 του Ν.2515/1997 και του άρθρου 8 του Ν.2523/1997) της Ε' Δ.Ο.Υ.**

Θεσσαλονίκης.

... προσφεύγ..... **Κ. του με Α.Φ.Μ.:**, με την με ημερομηνία κατάθεσης **15/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **Ενδικοφανή Προσφυγή**, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθεί άλλως τροποποιηθεί η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1.

Μη τήρηση του συνταγματικώς κατοχυρωμένου δικαιώματος της προηγούμενης ακρόασης και, εξ αυτού, παραβίαση του ουσιώδους τύπου της διαδικασίας.

2.

Η Φορολογική Διοίκηση, η οποία φέρει το βάρος της απόδειξης της καταλογισθείσας παράβασης, δεν απέδειξε την διάπραξη της εν λόγω παράβασης. Στο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε Ακρόαση δεν διατυπώθηκε αναλυτικά η διαπιστωθείσα παράβαση, όπως αναλύθηκε στην οικεία Έκθεση Ελέγχου.

3.

Τα έξι (6) τραπέζια δεν χρησιμοποιούνταν, κατά τον χρόνο διενέργειας του φορολογικού ελέγχου, για την διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα.

Οι προβαλλόμενοι λόγοι και ισχυρισμοί τ... προσφεύγο..... απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι και αναπτόδικοι, για τους λόγους που αναπτύσσονται στο κάτωθι σκεπτικό:

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 (Ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια) παρ. 1, παρ. 2, παρ. 3 περ. ε), παρ. 4, παρ. 6 και παρ. 7 του Ν.2515/1997 «**Άσκηση επαγγέλματος Λογιστή Φοροτεχνικού, λειτουργία Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών (Σ.Ο.Ε.) και άλλες διατάξεις**» (ΦΕΚ154Α/25-07-1997), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«**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 τον δήμο ή την κοινότητα, στην περιφέρεια των οποίων εγκαθίστανται ή λειτουργούν και ισχύει μέχρι την τυχόν ανάκλησή της. Η αδεία εκδίδεται εντός προθεσμίας τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης, συνοδευόμενης από τα απαιτούμενα δικαιολογητικά.

2. Για την χορήγηση της άδειας, καθώς και την 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 την διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα στους ανωτέρω χώρους και υπολογίζεται από 01/01/2003 ως εξής:

ε) Για δήμους με πληθυσμό πάνω από 50.000 κατοίκους σε επτακόσια 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 την συνένωση που έγινε κατά τις διατάξεις του Ν.2539/1997 (ΦΕΚ244Α) ή κατά τις διατάξεις των νόμων 1416/1984 (ΦΕΚ18Α) και 1622/1986 (ΦΕΚ92Α). Η περιοχή της τέως διοικήσεως πρωτεύουσας 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 την διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα είναι αυτά τα οποία φέρουν σταθερή η μη επικάλυψη ειδικού υφάσματος (τσόχα) ή αλλού πρόσφορου μέσου.

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 την 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.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 (Πρόστιμα για παραβάσεις που αφορούν το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων) παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.2523/1997 «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στην φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ179Α/11-09-1997) ορίζεται ότι

«1. 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 Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία πρόστιμο, το οποίο ανέρχεται στο πενταπλάσιο του κατά περίπτωση προβλεπόμενου ετήσιου τέλους.».

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και της παραγράφου 2 εδ. πρώτο και δεύτερο της ΠΟΛ.1192/12-10-2018 Εγκυκλίου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με θέμα «Πρόστιμο επιβαλλόμενο σε περίπτωση εγκατάστασης ειδικά διασκευασμένων τραπεζιών για την διενέργεια ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα, χωρίς την καταβολή του νομίμου τέλους», ορίζεται ότι

«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 (ΦΕΚ154Α/25-07-1997) «Ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια», όπως αντικαταστάθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 10 του Ν.3037/2002 (ΦΕΚ174Α), 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 του Ν.2515/1997 και άρθ. 8 παρ. 1 του Ν.2523/1997).

2. Με το άρθρο 50 παρ. 3 του Ν.4223/2013 (ΦΕΚ287Α) προστέθηκε παράρτημα στον Ν.4174/2013 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας» (ΦΕΚ170Α/26-07-2013), ο οποίος τέθηκε σε ισχύ από 01/01/2014, με τις εντασσόμενες στον Κ.Φ.Δ. φορολογίες, εισφορές, τέλη, όπου περιλαμβάνεται, μεταξύ άλλων και το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα. Συνεπώς, μετά την 01/01/2014, η φορολογική Αρχή έχει την εξουσία και την αρμοδιότητα να διενεργεί έλεγχο για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 8 του Ν.2515/1997, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 23 (Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης) παρ. 1, παρ. 2 περ. β) εδ. πρώτο και δεύτερο και παρ. 3 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για την διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που

προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από την Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει την μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή **επιτόπιου φορολογικού ελέγχου**:

β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για την διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στον φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. **Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση.**

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, στο κεφάλαιο II. ΟΔΗΓΙΕΣ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΜΕΡΙΚΩΝ ΕΠΙΤΟΠΙΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ του με αριθμό πρωτοκόλλου **ΔΕΛ Β 1103395 ΕΞ 2016** και ημερομηνία **06/07/2016** εγγράφου του **Γ.Γ.Δ.Ε.** του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα «**Οδηγίες διενέργειας και εντατικοποίηση των μερικών επιτόπιων ελέγχων πρόληψης για τη διαπίστωση της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων**», αναφέρεται ότι

«Οι έλεγχοι εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων διενεργούνται σε όλους τους κλάδους της επιχειρηματικής δραστηριότητας με προτεραιότητα σε αυτούς που παρουσιάζουν υψηλή παραβατικότητα.

Έργο των συνεργείων μερικών επιτόπιων ελέγχων είναι η διενέργεια ελέγχων για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των οικείων διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), του Ν.2859/2000, όπως και του Ν.4172/2013, όπως ισχύουν.

Ειδικότερα:

1. Θα διενεργείται έλεγχος για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), κυρίως όσον αφορά στην διακίνηση των αγαθών, στην πώληση αυτών και στην παροχή υπηρεσιών. Συγκεκριμένα, θα εξετάζεται αν εκδόθηκαν τα οριζόμενα από τον Ν.4308/2014 παραστατικά διακίνησης (Παραστατικό Διακίνησης, Δελτίο Αποστολής, Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων, Έγγραφο Διακίνησης Μη Τιμολογηθέντων Αποθεμάτων, Συγκεντρωτικό Δελτίο Διακίνησης κ.λπ.), τιμολόγια πώλησης και παραστατικά λιανικής πώλησης (Απόδειξη, Απόδειξη Λιανικής, Απόδειξη Λιανικής Πώλησης, Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών, Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών κ.λπ.), για την διακίνηση και την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μεταξύ επιτηδευματιών ή μεταξύ επιτηδευματιών και ιδιωτών – καταναλωτών.

2.
Ευνόητο είναι ότι στις περιπτώσεις επιχειρήσεων εστίασης και αναψυχής (π.χ. ταβέρνες, εστιατόρια, ψησταριές, πιτσαριές, καφεενία, μπαρ κ.λπ.), η είσοδος εντός του καταστήματος ή στους εξωτερικούς χώρους αυτού είναι απαραίτητη, προκειμένου να διαπιστωθεί η έκδοση παραστατικού λιανικής πώλησης για την επιτόπια κατανάλωση φαγητών, ποτών κ.λπ..

3. Τα μέλη του συνεργείου ελέγχου δύνανται να εισέρχονται σε επαγγελματική εγκατάσταση και στις περιπτώσεις που διαπιστώνεται η μη έκδοση παραστατικού διακίνησης ή πώλησης ή τα παραστατικά που αφορούν στην συναλλαγή δεν επιδεικνύονται στον έλεγχο ή πρόκειται για περιπτώσεις εκ των προτέρων στοχευμένων ελέγχων λόγω δραστηριότητας, ιστορικού επιχείρησης κ.λπ., θα εισέρχονται οπωσδήποτε στην επαγγελματική εγκατάσταση, θα αναφέρουν την ιδιότητά τους, θα επιδεικνύουν την εντολή ελέγχου και την αστυνομική τους ταυτότητα, θα επαληθεύουν την παράβαση (όταν διαπιστώνεται) και θα θεωρούν τα βιβλία (στις περιπτώσεις που η επιχείρηση υποχρεούται σε ενημέρωση βιβλίων και εφόσον αυτά επιδειχθούν) και τα στοιχεία της επιχείρησης (ημερομηνία ελέγχου, ονοματεπώνυμο υπαλλήλων, υπογραφές).».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 20 του Συντάγματος (ΦΕΚ211Α/24-12-2019) ορίζεται ότι

«1. Καθένας έχει δικαίωμα στην παροχή έννομης προστασίας από τα δικαστήρια και μπορεί να αναπτύξει σε αυτά τις απόψεις του για τα δικαιώματά ή συμφέροντά του, όπως νόμος ορίζει.

2. Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ισχύει και για κάθε διοικητική

ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 62 (Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων) παρ. 1, 3 και 4 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν τον φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 28 (Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου) παρ. 1 και παρ. 2 εδ. δεύτερο, τρίτο και τέταρτο του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν, ορίζεται ότι

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει την δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα 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 διατάξεις του άρθρου 64 (Επαρκής αιτιολογία) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.)
ορίζεται ότι

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για την νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 171 (Αποδεικτική δύναμη) παρ. 1 και 4 του Ν.2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» (ΦΕΚ97Α/17-05-1999) ορίζεται ότι

«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 μόνον 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 παράγραφο 1 αποδεικτική δύναμη.».

Επειδή, σύμφωνα με την νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής προστίμου νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις (ΣτΕ 3875/2008).

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία που είναι καταχωρημένα στα πληροφοριακά συστήματα της Α.Α.Δ.Ε., ... προσφεύγ..... διατηρεί ατομική επιχείρηση – καφετέρια στ... .., για την οποία τηρεί βιβλία με βάση τα απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α..

Επειδή, σύμφωνα με την από **10/12/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου (εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 8 του Ν.2515/1997 και του άρθρου 8 του Ν.2523/1997)** της αρμόδιας **Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης**, συνεργείο ελέγχου διενήργησε, κατά την 17/11/2019 ημέρα της εβδομάδας Κυριακή και ώρα 13:40, στο πλαίσιο της με αριθμό/15-11-2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της εν λόγω Δ.Ο.Υ., επιτόπιο προληπτικό φορολογικό έλεγχο στην ατομική επιχείρηση – καφετέρια τ... προσφεύγο....., για την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων των Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), Ν.2515/1997 και Ν.2523/1997. Κατά την διενέργεια του ελέγχου διαπιστώθηκε η εγκατάσταση και λειτουργία έξι (6) ειδικά διασκευασμένων τραπεζίων για την διεξαγωγή ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα (τραπουλόχαρτα) που ήταν επικαλυμμένα με ειδική πράσινη τσόχα, για τα οποία δεν είχε αποδοθεί – καταβληθεί το προβλεπόμενο ετήσιο τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα για το έτος 2019. Στα τέσσερα (4) από τα εν λόγω τραπέζια διενεργούνταν από πελάτες, κατά την διάρκεια του ελέγχου, ψυχαγωγικά τεχνικά παίγνια με παιγνιόχαρτα (τραπουλόχαρτα).

Επειδή, ακολούθως, από το συνεργείο ελέγχου επιδόθηκε στ...ν υπεύθυν... υπάλληλο της καφετέριας Κ. το με αριθμό/17-11-2019 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου – Κλήση σε Ακρόαση**, με το οποίο κλήθηκε ... προσφεύγ....., εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του, να υποβάλει εγγράφως στην Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης τις απόψεις τ... αναφορικά με την διαπιστωθείσα παράβαση, προσκομίζοντας οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο και ο με αριθμό/17-11-2019 **Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου**. Σύμφωνα με την από 10/12/2019 οικεία έκθεση ελέγχου, ... προσφεύγ..... κατέθεσε στην Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης το με αριθμό πρωτοκόλλου/09-12-2019 **υπόμνημα** με τις απόψεις τ..., τις οποίες έλαβε υπ' όψη του ο έλεγχος και απέρριψε αιτιολογημένα στην εν λόγω έκθεση ελέγχου.

Επειδή, ακολούθως, από τον Προϊστάμενο της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης εκδόθηκε, για το φορολογικό έτος 2019, η με αριθμό/10-12-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 8 του Ν.2515/1997), με την οποία επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., πρόστιμο ποσού 21.000,00 € για μη απόδοση – καταβολή του ετήσιου τέλους διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων με παιγνιόχαρτα για έξι (6) ειδικά διασκευασμένα τραπέζια, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 8 παρ. 3 περ. ε) και παρ. 7 του Ν.2515/1997 και του άρθρου 8 παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.2523/1997.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του διενεργηθέντος φορολογικού ελέγχου, όπως διατυπώνονται στην από **10/12/2019 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου (εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 8 του Ν.2515/1997 και του άρθρου 8 του Ν.2523/1997)** της **Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης**, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη και αποτελεί την νόμιμη αιτιολογία αυτής, **κρίνονται βάσιμες και γίνονται αποδεκτές.**

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 (Βάρος απόδειξης) του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι
«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια Ενδικοφανούς Προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»,
πλην, όμως, ... προσφεύγ..... δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδομούν το πόρισμα του ελέγχου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, **κρίνουμε** ότι **ορθώς** επιβλήθηκε, σε βάρος τ... προσφεύγο....., το προβλεπόμενο πρόστιμο ποσού **21.000,00 €**, με την με αριθμό/10-12-2019 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 8 του Ν.2515/1997) του Προϊσταμένου της Ε΄ Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.

Για όλους τους ανωτέρω λόγους

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **15/01/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου
Ενδικοφανούς Προσφυγής τ... κ. του με **Α.Φ.Μ.:**

**Οριστική φορολογική υποχρέωση τ... προσφεύγο..... –
Καταλογιζόμενο πρόστιμο με βάση την παρούσα Απόφαση:**

Φορολογικό έτος 2019

Η με αριθμό/10-12-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρο 8 του Ν.2515/1997)
του Προϊσταμένου της Ε' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ως ακολούθως:

Πρόστιμο, δυνάμει των διατάξεων του άρθρου 8 παρ. 3 περ. ε) και παρ. 7 του Ν.2515/1997 και του
άρθρου 8 παρ. 1 εδ. πρώτο του Ν.2523/1997, ήτοι

$$(6 \times 700,00 \text{ €}) \times 5 = \underline{21.000,00 \text{ €}}.$$

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την
παρούσα Απόφαση στ...ν υπόχρε... .

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Ο Προϊστάμενος της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
και Νομικής Υποστήριξης

Σημείωση :

Κατά της Απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση Προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών
Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.