



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9569803

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα: 19/11/2014

Αριθμός απόφασης: 3697

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 25/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της ΑΦΜ:, με έδρα το οδόςκατά της:

σιωπηρής τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ και της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, λόγω παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης εντός ενενήντα (90) ημερών, επί των αριθ.πρωτ./02-06-2014 &/02-06-2014 δηλώσεων επιφύλαξης της προσφεύγουσας, επί της υποβληθείσας αριθ./30-05-2014 εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2013 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 17-11-2014 εισήγηση του Α2 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 25/09/2014 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση της επιβολής ΦΠΑ και την επιστροφή αυτού, επί των εσόδων που εισπράττει από την έκδοση εισιτηρίων στις περιπτώσεις εισόδου στο χώρο του Καζίνο προσώπων από τα οποία για λόγους επαγγελματικής προβολής ή κοινωνικής υποχρέωσης δεν εισπράττεται τίμημα, εκδίδοντας εισιτήρια από ιδιαίτερη σειρά ή από ιδιαίτερο αθροιστή της φ.τ.μ. με την ένδειξη «ΤΙΜΗΣ ΕΝΕΚΕΝ και την ακύρωση της τεκμαιρόμενης απόρριψης των με αριθ. πρωτ./02-06-2014 &/02-06-2014 δηλώσεων επιφύλαξης, που διατυπώθηκε επί της με αριθ./30-05-2014 εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01.01-31.12.2013 που υπέβαλλε στη Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Αθηνών, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι στην περίπτωση έκδοσης εισιτηρίου εισόδου τιμής ένεκεν (δωρεάν) δεν οφείλεται ΦΠΑ, διότι δεν υπάρχει καμιά παροχή υπηρεσίας εξ επαχθούς αιτίας εκ μέρους της επιχείρησης προς το Δημόσιο ή τον πελάτη ή άλλο τρίτο, διότι δεν εισπράττεται κανένα άμεσο ή έμμεσο αντάλλαγμα.
- Ότι η προσφεύγουσα δεν μεσολαβεί στην παροχή κάποιας υπηρεσίας εκ μέρους του Δημοσίου, διότι το καταβαλλόμενο δικαίωμα του Δημοσίου δεν αποτελεί αντάλλαγμα υπηρεσίας που παρέχει το Ελληνικό Δημόσιο αλλά μέτρο ελέγχου και περιορισμό δημοσίου συμφέροντος.

Ότι η έκδοση εισιτηρίου εισόδου τιμής ένεκεν δεν αποτελεί αλλά ούτε εξομοιώνεται με παροχή υπηρεσίας και δεν συντρέχει περίπτωση ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών ή αγαθών των άρθρων 7 ή 9 ν.2859/2000.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4174/2013 Άρθρο 63 §1<<Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου>>.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και 2 του άρθρου 20 του ν.4174/2013 Όταν ο φορολογούμενος αμφισβάλνει σχετικά με την υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης, έχει δικαίωμα να υποβάλει φορολογική δήλωση με επιφύλαξη, η οποία

πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη. Κάθε γενική ή αόριστη επιφύλαξη θεωρείται άκυρη και δεν επιφέρει κανένα αποτέλεσμα. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να δεχθεί την επιφύλαξη και να διαγράψει το ποσό της φορολογητέας ύλης για την οποία διατυπώθηκε η επιφύλαξη εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης. Σε περίπτωση απόρριψης της επιφύλαξης ή παρέλευσης άπρακτης της προθεσμίας απάντησης, ο φορολογούμενος μπορεί να προσφύγει στην Ειδική Διοικητική Διαδικασία, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κώδικα.

Ομοίως μπορεί να διατυπωθεί επιφύλαξη σε ότι αφορά το χαρακτηρισμό της φορολογητέας ύλης και την υπαγωγή της σε άλλη φορολογία, σε άλλη κατηγορία, σε μειωμένο φορολογικό συντελεστή ή σε σχέση με τυχόν εφαρμοστέες εκπτώσεις και απαλλαγές.

Ειδικά, προκειμένου για την υπαγωγή σε άλλη φορολογία ή κατηγορία, αν γίνει δεκτή η επιφύλαξη, η δήλωση θεωρείται ότι υποβλήθηκε εμπρόθεσμα για τη φορολογία ή κατηγορία αυτή.

Η επιφύλαξη δεν συνεπάγεται την αναστολή της είσπραξης του φόρου. Σε περίπτωση αποδοχής της επιφύλαξης από τον Γενικό Γραμματέα, ο φόρος που τυχόν καταβλήθηκε αχρεωστήτως, επιστρέφεται σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 42 του Κώδικα.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 9 ν.2859/2000 Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών :<<Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:

α) χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου,

β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του,

γ) χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο>>.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. 1128269/1226/0015/ΠΟΛ. 1292/16-11-1995 (ΦΕΚ 982 Β΄) προβλέπονται τα εξής:

1. Στους εκμεταλλευτές Καζίνο (Ν.2206/1994) επιβάλλεται από 15 Δεκεμβρίου 1995 υποχρέωση έκδοσης εισιτηρίου εισόδου, κατ' άτομο σύμφωνα με τα ειδικότερα οριζόμενα στις επόμενες παραγράφους.

2. Για κάθε πελάτη που εισέρχεται στο χώρο των μηχανημάτων ή των τραπεζιών του Καζίνο, κατά την ώρα της εισόδου, εκδίδεται θεωρημένο τρίπτυχο εισιτήριο εισόδου, με ενιαία, αύξουσα κατά χρονολογική σειρά, αρίθμηση (άρθρο 18 παρ. 6 Κ.Β.Σ.), που επέχει θέση στοιχείου εισόδου, στο οποίο αναγράφονται:

- α) Ο τίτλος του στοιχείου
- β) Τα πλήρη στοιχεία του εκδότη
- γ) Η ημερομηνία έκδοσης
- δ) Η αξία

3. Είναι δυνατόν τα εισιτήρια εισόδου να εκδίδονται με φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ.) του Ν. 1809/88 ή με Η/Υ με τη χρήση θεωρημένων τριπλότυπων εντύπων.

4. Κάθε απόκομμα εισιτηρίου ή αντίτυπο, στην περίπτωση έκδοσης αυτών με Η/Υ, φέρει εντύπως ή σφραγίδα ένδειξη του προορισμού του ως εξής:

«Στέλεχος»

«Για τον έλεγχο»

«Για τον πελάτη»

Κατά την είσοδο του πελάτη στους χώρους του καζίνο τα αποκόμματα ή αντίτυπα των εισιτηρίων με την ένδειξη «για τον έλεγχο», παραδίδονται στο ελεγκτικό όργανο που ελέγχει την είσοδο των εισερχομένων, το οποίο υποχρεούται να τα διαφυλάττει τουλάχιστον μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την ημερομηνία έκδοσής τους.

Σε περίπτωση χρήσης φ.τ.μ. ελέγχεται, κατά την είσοδο, η σχετική απόδειξη, η οποία παραδόθηκε στον πελάτη και ο οποίος υποχρεούται να φέρει μαζί του καθ' όλη τη διάρκεια της παραμονής του στους χώρους λειτουργίας των τραπεζιών ή των μηχανημάτων, κατά περίπτωση, το απόκομμα ή το αντίτυπο (σε περίπτωση έκδοσης με Η/Υ) του εισιτηρίου, που φέρει την ένδειξη «για τον πελάτη», ή τη σχετική απόδειξη της φ.τ.μ.

5. Η αξία του εισιτηρίου για την είσοδο στο χώρο των «μηχανημάτων» ή των «τραπεζιών», ορίζεται ενιαία σε πέντε χιλιάδες (5.000) δραχμές.

6. Σε περίπτωση εισόδου στο χώρο του Καζίνο προσώπων από τα οποία για λόγους επαγγελματικής προβολής ή κοινωνικής υποχρέωσης δεν εισπράττεται τίμημα, εκδίδονται εισιτήρια από ιδιαίτερη σειρά ή από ιδιαίτερο αθροιστή της φ.τ.μ. με την ένδειξη «ΤΙΜΗΣ ΕΝΕΚΕΝ».

7. Από τη συνολική αξία του εισιτηρίου παρακρατείται ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) από την επιχείρηση - Καζίνο, ως δικαίωμα διάθεσης και κάλυψης δαπανών, στο οποίο εμπεριέχεται και ο επ' αυτού αναλογών Φ.Π.Α., το υπόλοιπο δε ποσό αποτελεί το δικαίωμα του Δημοσίου.

Για τα εκδιδόμενα εισιτήρια σε πελάτες «ΤΙΜΗΣ ΕΝΕΚΕΝ» αποδίδεται το δικαίωμα του Δημοσίου με βάση την καθοριζόμενη στην παράγραφο 5 της παρούσης αξίας των εισιτηρίων της συγκεκριμένης ημέρας.

8. Κατ' αναλογίαν των αναφερομένων στις ανωτέρω παραγράφους 2 έως και 7, παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης θεωρημένων εισιτηρίων διάρκειας δεκαπέντε ή τριάντα συνεχών ημερών ή ενός ημερολογιακού μηνός, κατά περίπτωση.

Επί της αξίας των ως άνω εισιτηρίων διάρκειας, παρέχεται έκπτωση ως εξής:

α) Σαράντα τοις εκατό (40%) επί της συνολικής αξίας δεκαπέντε εισιτηρίων ημερήσιας ισχύος, για τα «διαρκείας» δεκαπέντε ημερών.

Σε περίπτωση έκδοσης των εισιτηρίων αυτών κατά ημερολογιακά δεκαπενθήμερα, το τελευταίο δεκαπενθήμερο εκάστου μηνός καλύπτει το διάστημα από την 16η ημέρα έως το τέλος του μήνα.

β) Πενήντα τοις εκατό (50%) επί της συνολικής αξίας τριάντα εισιτηρίων ημερήσιας ισχύος, για τα «διαρκείας» τριάντα ημερών ή ενός μηνός.

Στα ως άνω εισιτήρια («διαρκείας») αναγράφεται και το χρονικό διάστημα ισχύος τους.

Είναι δυνατόν για τις προαναφερόμενες περιπτώσεις, αντί εισιτηρίων «διαρκείας» να διατίθενται αριθμημένες κατ' αύξουσα αρίθμηση «κάρτες» διαρκείας, κατά τις ανωτέρω διακρίσεις, με όλα τα στοιχεία που απαιτούνται από τις διατάξεις της παρούσας. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, εκδίδονται, κατά τη διάθεση των «καρτών», θεωρημένες αποδείξεις παράδοσης ή είσπραξης, στις οποίες αναγράφεται και ο αύξων αριθμός, το είδος, καθώς και η αξία της κάρτας.

9. Για τα κατά τα ανωτέρω εκδιδόμενα εισιτήρια και αποδείξεις «καρτών», τηρείται θεωρημένη διπλότυπη μηνιαία κατάσταση διατεθέντων εισιτηρίων, στην οποία καταχωρούνται, ανά ημέρα και μέχρι το τέλος της επόμενης ημέρας από την ημέρα έκδοσής τους, οι αριθμοί εισιτηρίων ή αποδείξεων «καρτών» και το πλήθος αυτών, κατά κατηγορία, η συνολική τους αξία και το ποσό των δικαιωμάτων του Δημοσίου, ως και τα μηνιαία σύνολα.

Η ανωτέρω κατάσταση δύναται να τηρείται μηχανογραφικά και εκτυπώνεται αμέσως μετά την καταχώρηση των εισιτηρίων και αποδείξεων της τελευταίας ημέρας εκάστου μηνός, με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση (εισαγωγή στοιχείων στον Η/Υ) θα γίνεται στο οριζόμενο στην

παρούσα παράγραφο χρόνο και θα είναι δυνατή η άμεση εκτύπωσή της, εφόσον αυτή ζητηθεί από οποιονδήποτε έλεγχο αρμοδίου οργάνου.

10. Τα δικαιώματα του Δημοσίου αποδίδονται στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος της επιχείρησης Δ.Ο.Υ. μέχρι τη δεκάτη ημέρα κάθε μηνός με την υποβολή δήλωσης που αφορά τις εισπράξεις δικαιωμάτων του αμέσως προηγούμενου μήνα.

Με τη δήλωση συνυποβάλλεται και το ένα αντίτυπο της κατάστασης που αναφέρεται στην παράγραφο 9 της παρούσας.

11. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης κατάθεσης των δικαιωμάτων του Δημοσίου, ή μη υποβολής της οριζόμενης, στην παράγραφο 9 της παρούσας, κατάστασης, η οποία επέχει θέση δήλωσης, ή υποβολής ανακριβούς ή ψευδούς δήλωσης, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των άρθρων 47 παράγραφοι 1, 3, 4 και 5 και 48 του Ν. 1642/1986 περί Φ.Π.Α., όπως αυτές ισχύουν κάθε φορά.

12. Η απόφαση αυτή, να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως >>.

Επειδή σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 9 ν.4174/2013 οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.

Επειδή ως προς τους λόγους ακύρωσης της ένδικης πράξης, που περιλαμβάνονται στην ενδικοφανή προσφυγή, οι απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ είναι πλήρως αιτιολογημένες η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Κατόπιν αυτών εισηγούμαστε την απόρριψη της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθμ. πρωτ,/25-09-2014 ενδικοφανούς προσφυγής της Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :
Χρήση 2013

-ΦΠΑ Πιστωτικό υπόλοιπο εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου
01.01.- 31.12.2013 7.861,79 ευρώ.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).