



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08. 02.2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 565

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 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. Της ΠΟΛ 1063/24.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017).

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

3. Την αριθμ. 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 από 2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., κατά α) της με αριθμό/21.09.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου

01.01.2014 -16.10.2015 και β) της με αριθμό/21.09.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 17.10.2015-31.12.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. α) τη με αριθμό/21.09.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 01.01.2014-16.10.2015 και β) τη με αριθμό/21.09.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 17.10.2015-31.12.2016 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., 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 τη με αριθμό/21.09.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 περιόδου 01.01.2014-16.10.2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία (γραφείο τελετών) πρόστιμο ποσού 30.000,00€ λόγω α) έκδοσης 186 (εκατόν ογδόντα έξι) ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, αξίας έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ συνολικής καθαρής αποκρυσταλλώσεως αξίας 105.560,20€ πλέον Φ.Π.Α. 14.024,05€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1, 2 παρ. 1, 6 παρ. 1, 7 και 8 και 7 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5, 8 και 11 του Ν. 4308/2014 κατά περίπτωση, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 θ΄ παρ. 2γ΄ του Ν. 4174/2013 β) μη έκδοσης δεκαέξι (16) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, αξίας έκαστης κάτω των 5.000,00€, συνολικής καθαρής αξίας 6.201,87€ πλέον Φ.Π.Α. 966,31€ κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1, 6 παρ. 1 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), κατά περίπτωση, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ΄ και 2 περ. γ΄ του Ν. 4174/2013 και γ) μη έκδοσης ειδικών στοιχείων αυτοπαράδοσης σε τρεις (3) περιπτώσεις, συνολικής καθαρής αξίας 258,30€ πλέον Φ.Π.Α. 41,70€ κατά παράβαση των οριζόμενων στα άρθρα 8 παρ. 12 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), 5 παρ. 5 και 7 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και 9 παρ. 1 περ. β΄ & 19 παρ. 2 περ. β΄ του Ν. 2859/2000 που επισύρει τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ και 2 περ. γ΄ του Ν. 4174/2013.

Με τη με αριθμό/21.09.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 17.10.2015-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ζ΄ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ,

επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 1.028,64€ λόγω α) έκδοσης 39 (τριάντα εννέα) ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αποκρυβείας αξίας 6.245,90€ πλέον Φ.Π.Α. 1.465,86€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5, 8 και 11 του Ν. 4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 και β) μη έκδοσης 8 (οκτώ) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου, συνολικής καθαρής αξίας 2.511,98€ πλέον Φ.Π.Α. 591,42€, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 31.08.2020 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υπηρεσίας Ερευνών και διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση της υπ' αριθμό/12.02.2020 εντολής ελέγχου.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

1. Δεν διέπραξε τις αποδιδόμενες παραβάσεις μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, καθώς η φορολογική αρχή προέβη σε διασταλτική και εσφαλμένη εφαρμογή του νόμου, διότι δεν υφίσταται υποχρέωση διαφύλαξης αντιγράφων των δαπανών για λογαριασμό τρίτων, πολλώ δε μάλλον όταν υπάρχει δήλωση των πελατών ότι οι δαπάνες έγιναν με εντολή τους και για λογαριασμό τους.

2. Οι εγκύκλιοι στερούνται εκτελεστότητας, καθώς δεν πρόκειται για διοικητικές πράξεις με τις οποίες θεσπίζεται υποχρεωτική ρύθμιση για τους διοικουμένους.

3. Για πολλές δαπάνες που έγιναν για λογαριασμό τρίτων και για τις οποίες καταλογίσθηκε στην προσφεύγουσα παράβαση ανακριβούς έκδοσης φορολογικού στοιχείου λόγω μη διαφύλαξης των παραστατικών δαπανών, προσκομίσθηκαν τα φορολογικά στοιχεία στη φορολογική αρχή, η οποία μη ορθώς δεν τα αποδέχθηκε. Επίσης, προσκομίσθηκαν και κακώς δεν έγιναν αποδεκτά φορολογικά στοιχεία για συναλλαγές για τις οποίες κρίθηκε ότι διαπράχθηκε η παράβαση της μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου.

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 1 του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012 παρ. Ε1), ως ίσχυσε έως 31/12/2014, οριζόταν ότι:

«Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του

παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 2 του ανωτέρω νόμου οριζόταν ότι:

«Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων».

Επειδή, με την παρ. 1 και 14 του άρθρου 6 του ανωτέρω νόμου οριζόταν ότι:

«1. Για την πώληση αγαθών για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου και την παροχή υπηρεσιών από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, καθώς επίσης εξ ονόματος του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα».

.....

14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.»

Επειδή, με τις παρ. 1 και 4 του άρθρου 7 του ανωτέρω νόμου οριζόταν ότι:

«Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

.....

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

.....

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και στη περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων, όπου η έκδοση πραγματοποιείται το αργότερο, κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.».

Επειδή, με το αρ. 9 παρ. 5 του Ν. 4093/2012 του ανωτέρω νόμου οριζόταν ότι:

«5. Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας»

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι:

«Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη...».

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 3 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι:

«Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς».

Επειδή, με το άρθρο 5 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση...

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας...

.....

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος... ..».

Επειδή, με το άρθρο 7 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου»

Επειδή, με το άρθρο 8 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

.....».

Επειδή, με το άρθρο 11 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση»..

Επειδή, με το άρθρο 12 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

Επειδή, με το άρθρο 13 του ανωτέρω νόμου ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση «και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση».

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας».

Επειδή, με την υπ' αριθ. Ε.9053/ΠΟΛ.89/15.05.1985 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών διευκρινίστηκε ότι ως ακαθάριστα έσοδα των γραφείων τελετών θεωρείται το σύνολο των πάσης φύσεως εσόδων τους. Όπως όμως είναι γνωστό, στην πράξη, τα γραφεία τελετών, κατά την εκτέλεση του έργου τους, υποβάλλονται σε ορισμένες δαπάνες οι οποίες γίνονται σαφώς για λογαριασμό των προσώπων (κληρονόμοι, συγγενείς θανόντος κ.λπ.) που έχουν την ηθική και νομική υποχρέωση για την ταφή του θανόντος. Τέτοιες δαπάνες, ενδεικτικά αποτελούν τα

χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από τα Γραφεία Τελετών, αλλά αφορούν σε δικαιώματα του Ναού, δικαιώματα νεκροταφείου, έξοδα παραμονής σε νεκροθάλαμο, ψυκτικό θάλαμο κ.λπ.. Κατά συνέπεια, όταν στα γραφεία τελετών καταβάλλεται και κάποιο ποσό σαφώς καθορισμένο που αναφέρεται σε δαπάνη που έγινε από τον εργολήπτη της τελετής, για εκπλήρωση υποχρέωσης του εργοδότη, εφόσον η δαπάνη αυτή κατά τη συναλλακτική πρακτική δεν αποτελεί αντικείμενο της μίσθωσης έργου, για την οποία εκδίδεται φορολογικό στοιχείο από το δικαιούχο της αμοιβής, στο όνομα του εργοδότη (κληρονόμου ή συγγενούς του αποθανόντος), δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι το ποσό της αποτελεί ακαθάριστη αμοιβή των γραφείων τελετών, εφόσον βέβαια αποδεικνύεται η καταβολή του.

Επειδή, στο υπ' αριθ. πρωτ. Δ15Β 1079725 ΕΞ2011 έγγραφο της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας – Διεύθυνσης Βιβλίων και Στοιχείων (15^η), Τμήματος Β' αναφέρεται ότι με την εγκύκλιο Σ.430/34/ΠΟΛ.48/09.02.1988 διευκρινίστηκε ότι οι επιτηδευματίες, που εκμεταλλεύονται γραφεία τελετών, πρέπει να καταχωρούν στις εκδιδόμενες από αυτούς Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών, σε ιδιαίτερο χώρο, ξεχωριστά από την αμοιβή τους, τις δαπάνες που πραγματοποιούν για λογαριασμό των πελατών τους (συγγενών του θανόντος κ.λπ.), οι οποίες δεν αποτελούν ακαθάριστο έσοδο για τους ίδιους, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή των ποσών, που αναλογούν σε αυτές, όπως ορίζεται με την εγκύκλιο Ε.9053/ΠΟΛ.89/15.05.1985. Για την απόδειξη της καταβολής των δαπανών, που γίνονται για λογαριασμό των πελατών, πρέπει να επισυνάπτονται στις Α.Π.Υ τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν για τις δαπάνες αυτές και να παραδίδονται στους πράγματι συμβαλλόμενους. Από τα προαναφερόμενα δεν προκύπτει ρητά υποχρέωση διαφύλαξης φωτοαντιγράφων των παραστατικών, που εκδίδονται για τις πραγματοποιούμενες δαπάνες από τα γραφεία των τελετών για λογαριασμό των πελατών τους, ωστόσο ο ελεγχόμενος υποχρεούται, κατά ρητή διατύπωση της εγκυκλίου Ε.9053/ΠΟΛ.89/15.05.1985 να αποδεικνύει ότι πράγματι οι αναγραφόμενες επί των Α.Π.Υ. δαπάνες για λογαριασμό των πελατών πραγματοποιήθηκαν και αφορούν τρίτους. Ο τρόπος της απόδειξης και επομένως, η αποδοχή ή μη των εν λόγω δαπανών από τους φορολογικούς ελέγχους, αποτελεί ζήτημα της ελεγκτικής αρμοδιότητας, καθώς η κάθε περίπτωση εξαρτάται απόλυτα από τα πραγματικά περιστατικά και δεδομένα που την απαρτίζουν, στα οποία και στηρίζονται τα τελικά συμπεράσματα του διενεργούμενου κατά περίπτωση φορολογικού ελέγχου.

Επειδή, για την απόδειξη της καταβολής των δαπανών, που γίνονται για λογαριασμό των συγγενών του θανόντος, πρέπει να επισυνάπτονται στις Α.Π.Υ. εφόσον σ' αυτές αναγράφονται οι σχετικές δαπάνες πληροφοριακά, τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία, που εκδόθηκαν για τις δαπάνες αυτές, και να παραδίδονται στον αντισυμβαλλόμενο. Σημειώνεται ότι αναγκαίο είναι, για το φορολογικό έλεγχο, οι εκμεταλλευτές γραφείων τελετών να φυλάσσουν φωτοαντίγραφα των πιο πάνω αποδεικτικών στοιχείων δαπανών που έγιναν για λογαριασμό των πελατών τους (εγγ.1139484/2521/Α0012/14.2.1995) [ΚΒΣ Ανάλυση & Ερμηνεία, Ευθ. Σαϊτης, 2011, Θ. 4.7.9, σελ. 279], διαφορετικά δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη του καταβάλλοντος τα έξοδα αλλά αντιθέτως θα

θεωρούνται ως αμοιβή του γραφείου [ΚΦΑΣ Ανάλυση & Ερμηνεία Δημ. Σταματόπουλος, 2013, Θ.7.78, σελ. 740]. Οι δαπάνες αυτές, θεωρείται ότι δεν αποτελούν ακαθάριστη αμοιβή των γραφείων τελετών και δεν υπάρχει υποχρέωση καταχώρισής τους στα τηρούμενα βιβλία από τις επιχειρήσεις αυτές. (εγκ.Σ.430/34/ΠΟΛ.48/9.2.1988) [ΚΒΣ Ανάλυση & Ερμηνεία, Ευθ. Σαΐτης, 2011, Θ. 6.1.1, σελ. 332].

Επειδή, ο επιτηδευματίας γενικά, κατά την παροχή των υπηρεσιών του, πραγματοποιεί δαπάνες, οι οποίες τις περισσότερες φορές είναι στενά συνυφασμένες με την συγκεκριμένη υπηρεσία. Οι δαπάνες αυτές πραγματοποιούνται κατ' εντολή και για λογαριασμό του πελάτη, άρα τα δικαιολογητικά στοιχεία πρέπει να εκδίδονται στο όνομα του πελάτη και να παραδίδονται σ' αυτόν. Η αναγραφή τους επί των ΑΠΥ δεν είναι υποχρεωτική, πλην όμως στην περίπτωση αυτή πρέπει να παραδίδονται άμεσα στον ενδιαφερόμενο, ιδιαίτερα εάν πρόκειται για επιχειρηματική δαπάνη. Εάν οι δαπάνες πραγματοποιήθηκαν στο όνομα του επιτηδευματία, τότε καταχωρούνται στα έξοδά του και αυξάνεται ισόποσα η αμοιβή του. Δεν απαιτείται οι δαπάνες αυτές να αναφερθούν – αναλυθούν επί των ΑΠΥ. Όταν στις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αναγράφονται δαπάνες για λογαριασμό του πελάτη, ουσιαστικά προς εκκαθάριση λογαριασμού, πρέπει να συνοδεύονται από δικαιολογητικά στοιχεία, γιατί διαφορετικά δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη του καταβάλλοντος τα έξοδα και αντιθέτως στον επιτηδευματία θα θεωρηθούν ως αμοιβή του, αφού προκύπτει ότι εισπράχθησαν και δεν αποδεικνύεται η καταβολή τους (ανάλωση αυτών) [ΕΛΠ Ανάλυση & Ερμηνεία Δημ. Σταματόπουλος, 2015, Θ.12.60, σελ. 712].

Επειδή, με το άρθρο 9 του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), ως ίσχυσε μέχρι 01/12/2015, οριζόταν ότι:

«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,...». Περαιτέρω, όπως το άρθρο 9 αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 73 του Ν.4375/2016 (ΦΕΚ Α' 51/3-4-2016) και σύμφωνα με την παρ.5 του ίδιου άρθρου του ίδιου νόμου ισχύει από 1/12/2015 και μετά, δεν εξομοιώνεται με παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας η χωρίς αντάλλαγμα παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο για λόγους ανθρωπιστικούς. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών εξειδικεύονται κατά περίπτωση οι όροι και οι λεπτομέρειες εφαρμογής της ανωτέρω διάταξης.

Επειδή, με την υπ' αριθ. Π.7475/07.11.1986 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ Β' 791/13.11.1986) ορίζεται ότι:

«1. Ο υποκείμενος στο κανονικό καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας εκδίδει ειδικό στοιχείο αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, για τη χρησιμοποίηση αγαθών ή υπηρεσιών της επιχείρησής του εφόσον: πρόκειται για αγαθά ή υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 23 του Ν. 1642/1986, διαθέτει αγαθό από υπαγόμενη σε φόρο δραστηριότητα, σε άλλη μη υπαγόμενη, διαθέτει αγαθά για τις ανάγκες του ή του προσωπικού

του ή τρίτων ή γενικό για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση. Η υποχρέωση έκδοσης του ειδικού στοιχείου υπάρχει μόνο αν, για τις πιο πάνω περιπτώσεις, ο υποκείμενος στο φόρο κατά την αγορά των αγαθών αυτών απέκτησε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

2. Ως φορολογητέα αξία που αναγράφεται στο ειδικό στοιχείο λαμβάνεται: για τις παραδόσεις αγαθών, η τιμή αγοράς αυτών ή παρόμοιων αγαθών ή αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος τους κατά το χρόνο της παράδοσης και για τις παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών.

.....

4. Στο ειδικό αυτό στοιχείο θα αναγράφεται χωριστά ο φόρος προστιθέμενης αξίας που αναλογεί, η ένδειξη «φόρος μη εκπιπτόμενος». καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που ο εκδότης του στοιχείου θεωρεί αναγκαία.

5. Για τον τρόπο και χρόνο έκδοσης, καταχώρισης και φύλαξης του ειδικού στοιχείου εφαρμόζονται κατ' αναλογία οι σχετικές με το φόρο λογικά στοιχεία διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.».

Επειδή, με βάση τα ΕΛΠ (ν.4308/2014) δεν προβλέπεται πλέον έκδοση Απόδειξης Δωρεάν (σε αντίθεση με τις προγενέστερες διατάξεις των ΚΒΣ και ΚΦΑΣ), υπάρχει όμως η υποχρέωση έκδοσης Απόδειξης Αυτοπαράδοσης με βάση τα άρθρα 7 και 9 του ΦΠΑ (ν. 2859/2000), όπου οριοθετούνται τα θέματα που αφορούν πράξεις που θεωρούνται ως παράδοση αγαθών και ως παροχή υπηρεσιών αντίστοιχα. Συγκεκριμένα, κατά πλάσμα δικαίου, και για τις ανάγκες του ΦΠΑ, ορισμένες πράξεις, περιοριστικά αναφερόμενες, θεωρούνται ως παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών και συνεπώς φορολογούνται ως προς το ΦΠΑ, έστω και αν οι πράξεις αυτές γίνονται χωρίς αντάλλαγμα. Οι πράξεις αυτές χαρακτηρίζονται με τον όρο αυτοπαράδοση (για τα αγαθά) ή ιδιοχρησιμοποίηση (για τις υπηρεσίες), με κυρίαρχο όρο πλέον την αυτοπαράδοση (αγαθών ή υπηρεσιών). Η αυτοπαράδοση και η υπαγωγή στο ΦΠΑ έχει άρρηκτη σχέση με το δικαίωμα που παρέχεται στον υποκείμενο στο ΦΠΑ, να εκπέσει άμεσα το ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά ή οι υπηρεσίες ή τα πάγιά του, κατά την απόκτησή τους ή την παραγωγή τους. Τα αγαθά ή οι υπηρεσίες αυτές βρίσκονται πλέον αποφορολογημένα στην επιχείρηση και για την διαφύλαξη των όρων ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων που παράγουν, εμπορεύονται ή παρέχουν τα ίδια αγαθά ή υπηρεσίες και δεδομένης της ουδετερότητας του φόρου (ΦΠΑ), επιβάλλεται η απόδοση του ΦΠΑ της τρέχουσας τιμής αγοράς ή κόστους αυτών. Ουσιαστικά δηλαδή, αυτό συμβαίνει όταν τα αγαθά αυτά εξέρχονται του όλου συστήματος του ΦΠΑ. Για τις αυτοπαραδόσεις εκδίδεται απόδειξη αυτοπαράδοσης ή άλλο στοιχείο αξίας, στο οποίο αναγράφεται ότι εκδίδεται ως απόδειξη αυτοπαράδοσης και αποδίδεται ο ΦΠΑ της τρέχουσας τιμής αγοράς ή του κόστους παραγωγής [ΦΠΑ ΑΝΑΛΥΣΗ – ΕΡΜΗΝΕΙΑ, Δ. Σταματόπουλος – Α. Κλωνή, Εκδ. Σταματόπουλου, 2015 σελ. 183].

Επειδή, με το άρθρο 54 του ν.4174/2013, οριζόταν ότι:

«1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:... θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία. (ως ίσχυσε μέχρι 16.10.2015),».

Επειδή, με το άρθρο 58Α παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

1 Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα».

Επειδή, σύμφωνα με την κρίση του ελέγχου, όπως αυτή καταγράφεται στην από 31.08.2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) και του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) της Υπηρεσίας Ερευνών και διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.), η προσφεύγουσα, ως εκμεταλλευτής γραφείου τελετών δεν παρείχε επαρκή τεκμηρίωση για τις αναγραφόμενες επί των εκδοθεισών ΑΠΥ δαπάνες για λογαριασμό των πελατών σε α) 186 (εκατόν ογδόντα έξι) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αποκρυβείσας αξίας 105.560,20€ πλέον Φ.Π.Α. 14.024,05€, αξίας έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ την περίοδο 01.01.2014-16.10.2015 και β) σε 39 (τριάντα εννέα) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αποκρυβείσας αξίας 6.245,90€ πλέον Φ.Π.Α. 1.465,86€ την περίοδο 17.10.2015-31.12.2016.

Επειδή, οι διατάξεις του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) δε θέτουν δεσμευτικό πλαίσιο για την έκδοση και την τήρηση των στοιχείων, όμως από την αλληλουχία των τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) θα πρέπει να προκύπτει η επίδραση της κάθε συναλλαγής, με τα όποια ιδιαίτερα χαρακτηριστικά της, στην κάθε επιμέρους φορολογία. Βάσει αυτών, ορθώς από τον έλεγχο έγινε χρήση του σκεπτικού των σχετικών εγκυκλίων και αποφάσεων ως προς τη μη τεκμηρίωση της ελεγκτικής αλυσίδας κατά τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 5 και 7 του Ν.4308/2014.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013 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».

Επειδή, η προσφεύγουσα προκειμένου να αποδείξει τη μη διάπραξη της παράβασης της ανακριβούς έκδοσης ή της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων ισχυρίζεται τα ακόλουθα:

α) Πολλές από τις δαπάνες που αφορούσαν έξοδα δεξίωσης δεν έγιναν αποδεκτές από τον έλεγχο παρά το γεγονός ότι προσκομίσθηκαν τα σχετικά παραστατικά, για το λόγο ότι το ποσό που αναγραφόταν σε αυτά δεν ταυτιζόταν με το αναγραφέν στην απόδειξη παροχής υπηρεσιών ποσό σχετικής δαπάνης με εντολή και για λογαριασμό τρίτων. Τούτο, οφειλόταν είτε σε εκ παραδρομής

έκδοση φορολογικού στοιχείου με λάθος ποσό, είτε σε απώλεια φορολογικού στοιχείου σε περιπτώσεις που εκδίδονταν περισσότερα φορολογικά στοιχεία από τη φορολογική ταμειακή μηχανή, χωρίς ωστόσο να αποδεικνύει με κάποιο τρόπο τους ισχυρισμούς της, πολλώ δε μάλλον που τα προσκομισθέντα φορολογικά στοιχεία είχαν εκδοθεί από φορολογική ταμειακή μηχανή και δεν αναγραφόταν επί αυτών τα στοιχεία του λήπτη.

β) Σε ορισμένες περιπτώσεις το φορολογικό στοιχείο που εκδόθηκε για την απόδειξη παραμονής σε νεκροθάλαμο δεν ταυτιζόταν με το αναγραφέν στην απόδειξη παροχής υπηρεσιών ποσό σχετικής δαπάνης με εντολή και για λογαριασμό τρίτων. Αυτό αποδίδεται σε εκ παραδρομής έκδοση φορολογικού στοιχείου με μη ορθό ποσό συναλλαγής, εντούτοις δεν προσκομίζει κάποιο αποδεικτικό στοιχείο.

γ) Δεν εκδόθηκε απόδειξη παροχής υπηρεσιών για την τέλεση της κηδείας της, καθόσον δεν υπήρχε λήψη αμοιβής δεδομένου ότι επρόκειτο για τη μητέρα των μελών της προσφεύγουσας εταιρείας. Ωστόσο, ο έλεγχος έκρινε ορθώς ότι συντρέχει περίπτωση μη έκδοσης στοιχείου αυτοπαράδοσης, καθόσον υπήρχε η υποχρέωση βάσει της υπουργικής απόφασης Π. 7475/07.11.86.

δ) Δεν εκδόθηκαν Α.Π.Υ. σε έξι (6) περιπτώσεις δημοσίευσης αγγελιών μνημόσυνων, καθόσον η υπηρεσία αυτή δε χρεώνεται ξεχωριστά, αντίθετα συμπεριλαμβάνεται στη συνολική αμοιβή για την τέλεση της κηδείας. Εντούτοις, κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκε ότι υπήρχαν καταχωρημένα στα βιβλία της προσφεύγουσας φορολογικά στοιχεία δαπανών για δημοσίευση αγγελιών στις εφημερίδες «.....» και «.....», ενώ αντίθετα στις εκδοθείσες από την προσφεύγουσα Α.Π.Υ. δεν υπήρχε τιμολογημένη η σχετική υπηρεσία ως επί μέρους ποσό.

ε) Σε ορισμένες περιπτώσεις για τις οποίες καταλογίσθηκε από τη φορολογική αρχή η παράβαση της μη έκδοσης Α.Π.Υ. ή της ανακριβούς έκδοσης Α.Π.Υ έχουν εκδοθεί οι σχετικές αποδείξεις, απλά είτε η ημερομηνία έκδοσής τους δεν ταυτίζεται με αυτή του ενταφιασμού, είτε τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία για διενεργηθείσες για λογαριασμό τρίτων δαπάνες αναφέρουν άλλο τόπο παράδοσης από αυτόν της τέλεσης της κηδείας. Τούτο αποδίδεται από την προσφεύγουσα σε λάθος των εκδοτών των φορολογικών στοιχείων, ωστόσο προς απόδειξη του ισχυρισμού αυτού δεν προσκομίσθηκαν σχετικά στοιχεία παρά μόνο τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία που φέρουν είτε άλλη ημερομηνία είτε άλλο τόπο παροχής.

στ) Για πολλές από τις δαπάνες που έγιναν για λογαριασμό τρίτων και αφορούσαν έξοδα δεξίωσης δεν έγιναν δεκτά από την ελεγκτική αρχή τα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα φορολογικά στοιχεία, καθόσον έφεραν ημερομηνία διαφορετική από την τέλεση της κηδείας. Τούτο οφείλεται στο γεγονός ότι η επιχείρηση που τελούσε τη δεξίωση εξέδιδε το φορολογικό στοιχείο όταν πληρωνόταν ήτοι σε μεταγενέστερο χρόνο. Ωστόσο, δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο προς απόδειξη αυτού όπως ενδεικτικά τραπεζικό παραστατικό πληρωμής. Το ίδιο ισχύει και για αποδείξεις δαπανών που αφορούσαν σε αρτοσκευάσματα.

ζ) Σε ορισμένες περιπτώσεις δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο, καθόσον επρόκειτο για τέλεση κηδειών για φιλανθρωπικούς σκοπούς, ωστόσο η φορολογική αρχή ορθώς επέβαλε πρόστιμο για μη έκδοση στοιχείου αυτοπαράδοσης, καθόσον τούτο προβλέπεται από τη σχετική διάταξη (υπουργική απόφαση Π. 7475/07.11.86) σε περίπτωση δωρεάν παροχής υπηρεσίας.

η) Σε πολλές περιπτώσεις κρίθηκε ότι τελέσθηκε η παράβαση της ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από την προσφεύγουσα, λόγω μη τιμολόγησης δαπανών αγοράς ανθέων για στολισμό εκκλησίας, φερέτρου και στεφάνων, ενώ είχαν εκδοθεί τα σχετικά φορολογικά στοιχεία και είχαν καταχωρηθεί ως δαπάνες στα βιβλία της. Η πραγματοποίηση των δαπανών αυτών συμπεριλαμβάνεται στην αμοιβή του γραφείου τελετών, ωστόσο στις εκδοθείσες Α.Π.Υ. δεν υπάρχει σχετική αναλυτική τιμολόγηση.

θ) Μέρος των δαπανών για λογαριασμό τρίτων αφορούσε σε αποδείξεις του σωματείου νεκροκομιστών, οι οποίες δεν επιδείχθηκαν στον έλεγχο, καθόσον δεν ήταν δυνατόν να βρεθούν ούτε από το αρχείο του σωματείου νεκροκομιστών, ούτε από το Ι.Κ.Α.-Ε.Φ.Κ.Α. και η προσφεύγουσα επισυνάπτει σχετικές βεβαιώσεις των φορέων αυτών, ήτοι ιδιωτικά έγγραφα χωρίς αποδεικτική δύναμη.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη τέλεσης των αποδιδόμενων παραβάσεων της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, λόγω της μη εκτελεστότητας των εγκυκλίων, της εσφαλμένης και διασταλτικής εφαρμογής του νόμου, καθώς και της μη ορθής αποδοχής προσκομισθέντων στην ελεγκτική αρχή φορολογικών στοιχείων απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./.....2020 ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Με αριθμό/21.09.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 01.01.2014-16.10.2015.

Πρόστιμο	30.000,00€
----------	------------

Με αριθμό/21.09.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 17.10.2015-31.12.2018,

Πρόστιμο	1.028,64€
----------	-----------

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.