



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 27. 05.2021

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

Αριθμός απόφασης: 1361

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 Α 1273/14.12.2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από τις 16 Νοεμβρίου 2020 έως και την 31η Ιανουαρίου 2021, έως την 31.03.2021.

5. Την Α 1049/05.03.2021 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, με την οποία ορίζεται παράταση της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, που δεν έχει συμπληρωθεί από την 01.03.2021 έως και τις 27.10.2021, έως την 29.10.2021.

6. Την από 09.11.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., κατά α) της με αριθμό/02.10.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικών περιόδων 01.01.2014-31.12.2014, 01.01.2015-16.10.2015, 07.06.2017-31.12.2017, 01.01.2018-15.12.2018 και β) της με αριθμό/02.10.2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικών περιόδων 17.10.2015-31.12.2015, 01.01.2016-31.12.2016, 01.01.2017-31.12.2017 και 01.01.2018-15.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

7. α) τη με αριθμό/02.10.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικών περιόδων 01.01.2014-31.12.2014, 01.01.2015-16.10.2015, 07.06.2017-31.12.2017, 01.01.2018-15.12.2018 και β) τη με αριθμό/02.10.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 φορολογικών περιόδων 17.10.2015-31.12.2015, 01.01.2016-31.12.2016, 01.01.2017-31.12.2017 και 01.01.2018-15.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ.

8. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ.

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

Επί της από 09.11.2020 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/02.10.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 περιόδου 01.01.2014-31.12.2018 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών μεταξύ άλλων τη λειτουργία γραφείου κηδείων πρόστιμο ποσού 52.200,00€ λόγω:

Α) Μη έκδοσης τριών (3) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ. ή Τ.Π.Υ.) και έκδοσης εκατόν ενενήντα τεσσάρων (194) ανακριβών ως προς την αξία αποδείξεων παροχής υπηρεσιών για πραγματοποιηθείσες τελετές, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 1, 6 παρ. 1, 7 παρ. 1 του Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.), που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ. γ' του Ν. 4174/2013 την φορολογική περίοδο 01.01.2014-31.12.2014.

Β) Μη έκδοσης ενός (1) φορολογικού στοιχείου και έκδοσης εκατόν εβδομήντα δύο (172) ανακριβών ως προς την αξία αποδείξεων παροχής υπηρεσιών για πραγματοποιηθείσες τελετές,

κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5, 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ. γ' του Ν. 4174/2013 την φορολογική περίοδο 01.01.2015-16.10.2015.

Γ) Μη εξόφλησης με χρήση μέσων πληρωμής τραπεζικού συστήματος εβδομήντα (70) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας άνω των 500,00€ κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 69 του Ν. 4446/2016, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιζ' και παρ. 2 περ. θ' του Ν. 4174/2013 την φορολογική περίοδο 07.06.2017-31.12.2017.

Δ) Μη εξόφλησης με χρήση μέσων πληρωμής τραπεζικού συστήματος εκατόν πενήντα δύο (152) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας άνω των 500,00€ κατά παράβαση των διατάξεων της παρ. 3 του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την παρ. 2 του άρθρου 69 του Ν. 4446/2016 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιζ' και παρ. 2 περ. θ' του Ν. 4174/2013 την φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018.

Με τη με αριθμό/02.10.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013 περιόδου 17.10.2015-15.12.2018 επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 22.356,21€ λόγω:

Α) Ανακριβούς έκδοσης σαράντα τεσσάρων (44) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αποκρυσβείσας καθαρής αξίας 18.387,20€ πλέον Φ.Π.Α. 4.229,06€ κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5, 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 την φορολογική περίοδο 17.10.2015-31.12.2015.

Β) Ανακριβούς έκδοσης εκατόν δύο (102) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αποκρυσβείσας καθαρής αξίας 71.440,15€ πλέον Φ.Π.Α. 16.879,10€ και μη έκδοσης δύο (2) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αποκρυσβείσας καθαρής αξίας 323,89€ πλέον Φ.Π.Α. 76,11 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5, 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013, την φορολογική περίοδο 01.01.2016-31.12.2016.

Γ) Ανακριβούς έκδοσης εκατόν εξήντα μιας (161) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 52.164,37€ πλέον Φ.Π.Α. 12.519,45€ και μη έκδοσης μιας (1) απόδειξης παροχής υπηρεσιών συνολικής αποκρυσβείσας καθαρής αξίας 322,78€ πλέον Φ.Π.Α. 77,42 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5, 8, 11, 12 και 13 του Ν. 4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013, την φορολογική περίοδο 01.01.2017-31.12.2017.

Δ) Ανακριβούς έκδοσης εκατόν εξήντα επτά (167) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής καθαρής αποκρυσβείσας αξίας 44.740,65€ πλέον Φ.Π.Α. 10.737,75€ και μη έκδοσης δύο (2) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αποκρυσβείσας καθαρής αξίας 806,46€ πλέον Φ.Π.Α. 193,54 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1 παρ. 2, 5 παρ. 5, 8, 11, 12 και 13 του Ν.

4308/2014 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 την φορολογική περίοδο 01.01.2018-31.12.2018.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της από 10.09.2020 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.) ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε σε εκτέλεση των υπ' αριθμό/2018,/2019 και/2019 εντολών ελέγχου.

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

1. Δεν εξέδωσε ανακριβείς αποδείξεις παροχής υπηρεσιών. Δεν θεωρούνται αμοιβή των γραφείων τελετών δαπάνες που γίνονται για λογαριασμό του πελάτη και επομένως, ο έλεγχος πλημμελώς και εσφαλμένα εφάρμοσε τις οικείες διατάξεις περί τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων και τις σχετικές εγκυκλίους οι οποίες δεν είναι δεσμευτικές και δεν έχουν εκτελεστό χαρακτήρα.

2. Μη ορθώς της καταλογίσθηκε η παράβαση της μη έκδοσης Α.Π.Υ., καθώς ουδέποτε τέλεσε κηδεία για την οποία δεν εξέδωσε φορολογικό στοιχείο.

3. Εσφαλμένως καταλογίστηκε σε βάρος της η παράβαση της μη συμμόρφωσης με τις υποχρεώσεις του άρθρου 20 παρ. 3 του Ν. 3842/2010 (εξόφληση των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων αποκλειστικά με ηλεκτρονικό μέσο πληρωμής).

Ως προς τον πρώτο και δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

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 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».

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 ανωτέρω νόμου ορίζεται 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...

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα...

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...

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής...

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου...».

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.

.....

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη».

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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης. β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο. γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών. ε) Το συντελεστή Φ. Π. Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης...

11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο...».

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, 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 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. τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν για τις δαπάνες αυτές, (εφόσον αυτές αναγράφονται πληροφοριακά) και

να παραδίδονται στον αντισυμβαλλόμενο. Διαφορετικά δεν αναγνωρίζονται ως δαπάνη, αλλά αντιθέτως θα θεωρούνται ως αμοιβή του γραφείου [ΚΦΑΣ Ανάλυση & Ερμηνεία Δημ. Σταματόπουλος, Αθήνα 2013, Θ. 7.78, σελ. 740].

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 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),»

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

..... γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', (ως ίσχυσε μέχρι 16.10.2015).....».

Επειδή, με το άρθρο 58^Α του Ν. 4174/2013 ως προστέθηκε με την παρ. 8 του άρθ. 3 του Ν. 4337/2015 και σύμφωνα με το άρθρο 23 του ίδιου νόμου ίσχυσε από 17.10.2015 έως 24.07.2016 οριζόταν 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, με το άρθρο 58^Α του Ν. 4174/2013 όπως τροποποιήθηκε με την παρ. 1 του άρθ. 51 του Ν. 4410/2016 και ισχύει από τις 25.7.2016 και μετά ορίστηκε 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.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος».

Επειδή, σύμφωνα με την κρίση του ελέγχου, όπως αυτή καταγράφεται στην από 02.06.2020 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) εκατόν ενενήντα τέσσερις (194) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 69.810,44€ πλέον ΦΠΑ 9.075,36€ την περίοδο 01.01.2014-31.12.2014, β) εκατόν εβδομήντα δύο (172) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 64.421,91€ πλέον ΦΠΑ 10.301,42€ την περίοδο 01.01.2015-16.10.2015, γ) σαράντα τέσσερις (44) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 18.387,20€ πλέον Φ.Π.Α. 4.229,06€ την περίοδο 17.10.2015-31.12.2015, δ) εκατόν δύο (102) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 71.440,15€ πλέον Φ.Π.Α. 16.879,10€ την περίοδο 01.01.2016-31.12.2016, ε) εκατόν εξήντα μία (161) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 52.164,37€ πλέον Φ.Π.Α. 12.519,45€ την περίοδο 01.01.2017-31.12.2017, στ) εκατόν εξήντα επτά (167) περιπτώσεις συνολικής καθαρής αξίας 44.740,65€ πλέον Φ.Π.Α. 10.737,75€ την περίοδο 01.01.2018-31.12.2018.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε φωτοαντίγραφα αποδεικτικών στοιχείων δαπανών που έγιναν για λογαριασμό των πελατών της. Τέτοιες δαπάνες αφορούσαν σύμφωνα με τα εκδοθέντα στοιχεία, δικαιώματα ναού, διακόσμηση ναού, άνθη φέρετρου, στέφανα και σταυρούς από άνθη, δικαιώματα νεκροταφείου, αμοιβές εργατών ταφής και άλλα φιλοδωρήματα, σφράγιση τάφου, έξοδα παραμονής σε ψυκτικό θάλαμο, αμοιβή νεκροφορέων, αμοιβή στεφανοφορέων, έξοδα περιποίησης νεκρού και σαβάνωμα, έξοδα ταρίχευσης- συντήρησης νεκρού, ταξί, εκτύπωση- τοιχοκόλληση αγγελτηρίων, αμοιβή γιατρού, ρούχα, κρασί και λοιπά και συνεπώς, εφόσον δεν αποδεικνύεται η λήψη των φορολογικών στοιχείων στο όνομα των πελατών, τα εν λόγω ποσά αποτελούν ακαθάριστη αμοιβή της προσφεύγουσας.

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 με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο ή δικαιολογητικό προς απόδειξη του ισχυρισμού της ότι μέρος των αμοιβών που είχε λάβει αφορούσαν στην κάλυψη δαπανών που διενεργήθηκαν για λογαριασμό των πελατών της.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη τέλεσης της αποδιδόμενης παράβασης της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών, καθώς και περί μη εκτελεστότητας των οικείων εγκυκλίων απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον τρίτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της προσφεύγουσας.

Επειδή, με το άρθρο 20 παρ. 3 του Ν. 3842/2010 (Ε.Λ.Π.) όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 69 του Ν. 4446/2016 ορίζεται ότι:

«3. Τα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας πεντακοσίων (500) ευρώ και άνω, που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες, εξοφλούνται από τους λήπτες τους, αγοραστές των αγαθών ή των υπηρεσιών, αποκλειστικώς με τη χρήση μέσων πληρωμής με κάρτα ή άλλου ηλεκτρονικού μέσου πληρωμής, όπως ενδεικτικά άλλα όχι περιοριστικά τραπεζικό έμβασμα, πληρωμή μέσω λογαριασμού πληρωμών, χρήση ηλεκτρονικού πορτοφολιού. Δεν επιτρέπεται εξόφληση των στοιχείων αυτών με μετρητά».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013 ορίζεται 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:

.....
ιζ) δεν συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις της παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α 58)».
.....

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:
.....

θ) εκατό (100) ευρώ, για κάθε παράβαση της περίπτωσης ιζ της παραγράφου 1».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1026/12.02.2018: «Παροχή οδηγιών και διευκρινίσεων αναφορικά με την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) και λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων» διευκρινίσθηκε ότι:

«Δ. Μη συμμόρφωση με τις κατά την παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α58) υποχρεώσεις (άρθρο 54, παρ. 1 περ. ιζ' του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με την περίπτωση α' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν. 4474/2017).

Για παραβάσεις που αφορούν τη μη συμμόρφωση με τις κατά την παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58Α) υποχρεώσεις, οι οποίες διαπράττονται από 7.6.2017 και μετά, επιβάλλεται, στον εκδότη (πωλητή αγαθών ή υπηρεσιών), το πρόστιμο που προβλέπεται από τις διατάξεις της

περίπτωσης θ' της παραγράφου 2 του άρθρου 54, όπως αυτές προστέθηκαν με την περίπτωση β' της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.4474/2017, ήτοι 100 ευρώ για κάθε παράβαση.

Για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, ως μη συμμόρφωση με τις κατά την παρ. 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 υποχρεώσεις, θεωρείται η μη εξόφληση, από τον λήπτη (ιδιώτη-αγοραστή) των αγαθών ή των υπηρεσιών, φορολογικών στοιχείων συνολικής αξίας 500 ευρώ και άνω, με τη χρήση «μέσων πληρωμής με κάρτα» (όπως πιστωτικής, χρεωστικής, προπληρωμένης, κλπ) ή άλλων «ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής» (όπως τραπεζικό έμβασμα, μέσω λογαριασμού πληρωμών, κλπ)».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση την περίοδο 07.06.2017-31.12.2017 εβδομήντα (70) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αξίας άνω των 500,00€ και την περίοδο 01.01.2018-31.12.2018 εκατόν πενήντα δύο (152) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας άνω των 500,00€ που εξέδωσε η προσφεύγουσα για παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες εξοφλήθηκαν με καταβολή μετρητών.

Επειδή, από την 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.) ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ προκύπτουν αναλυτικά οι αποδείξεις που δεν εξοφλήθηκαν με ηλεκτρονικά μέσα πληρωμής και η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει το αντίθετο και να αποδομεί το πόρισμα του ελέγχου.

Κατόπιν των ανωτέρω ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν υπέπεσε στην παράβαση της μη εξόφλησης μέσω ηλεκτρονικών μέσων πληρωμής των Α.Π.Υ. των οποίων η καθαρή αξία υπερέβαινε τα 500,00€ απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθ. πρωτ./09.11.2020 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/02.10.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδων 01.01-31.12.2014, 01.01-16.10.2015, 07.06 -31.12.2017 και 01.01-15.12.2018.

Πρόστιμο άρθρου 54 παρ. 1 του Ν. 4174/2013	52.200,00€
--	------------

Με αριθμό/02.10.2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013 περιόδου 17.10-31.12.2015, 01.01-31.12.2016, 01.01-31.12.2017 και 01.01-15.12.2018.

Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013	22.356,21€
---	------------

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.