



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογέιτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604536
ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 25-05-2018
Αριθμός απόφασης:2673

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α. 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017 με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 29-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου Β ενδικοφανή προσφυγή της ελεγκτικής εταιρείας «.....», με ΑΦΜ ΚΑΙ ΕΔΡΑ ΕΠΙ ΤΗΣ ΟΔΟΥ ΤΚ, κατά της υπ' αριθμ. /2017 ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΑΡΘΡΟΥ 4 ΤΟΥ Ν. 2523/97) ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01.01.2011-31.12.2011 ΠΟΣΟΥ 10.000,00€
5. Την υπ' αριθμ. 1269/2017 ΟΡΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΞΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΑΡΘΡΟΥ 4 ΤΟΥ Ν. 2523/97) ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01.01.2011-31.12.2011 ΠΟΣΟΥ 10.000,00 € και την από 27-12-2017 έκθεση ελέγχου της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 Τμήματος όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 29-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου Β ενδικοφανούς προσφυγής της ελεγκτικής εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα (κοινοποίηση 29-12-2017) και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/2017 Πληροφοριακή Έκθεση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαβιβάστηκαν στην Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών τα αποτελέσματα του μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε στην εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, αντικείμενο δραστηριότητας τις εκτός από τις για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2011.

Για την ανωτέρω διαχειριστική περίοδο προέκυψε ότι η εταιρεία «.....» ζήτησε και έλαβε το προβλεπόμενο από τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 82 του Ν.2238/1994 ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό από την προσφεύγουσα με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., και συγκεκριμένα από το Νόμιμο Ελεγκτή κ., με Α.Φ.Μ.....

Από τον φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην εταιρεία «.....», διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα συμπεράσματα του φορολογικού πιστοποιητικού που χορήγησε ο Νόμιμος Ελεγκτής της ελεγχόμενης εταιρείας.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2011

1) Πρόγραμμα Ελέγχου Φορολογία Εισοδήματος:

Περ. Γ 10) Λογιστικές Διαφορές	7.668,57€
Περ.Γ 19) Λογιστικές Διαφορές	90.250,63€
Περ.Γ 22) Λογιστικές Διαφορές	5.872,50€

2) Πρόγραμμα Ελέγχου –Έλεγχος φορολογίας ακινήτων:

Περ.ΣΤ1) Λογιστικές Διαφορές	120.806,24€
------------------------------	-------------

Οι ανωτέρω διαφορές ελέγχου αναλύονται στις σχετικές εκθέσεις ελέγχου που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της έκθεσης ελέγχου.

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα ελέγχου και τα όσα αναφέρονται στην με αριθμ. Πρωτ./2017 Πληροφοριακή Έκθεση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και στις από 15/11/2015 εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και προσδιορισμού φόρου ακινήτων, του ελεγκτή του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη υπέπεσε σε παραβάσεις που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των περιπτώσεων 8 & 9 του άρθρου 10 της ΠΟΛ 1159/22-7-2011, για τις οποίες επιβλήθηκε πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.2523/1997 παράγραφος 4, όπως αυτή προστέθηκε με το άρθρο 26 παράγραφος 3 του Ν.3943/2011.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση της ανωτέρω Πράξης, προβάλλοντας τους κατωτέρω λόγους:

1) Παραβίαση του δικαιώματος προηγούμενης ακροάσεως

2) Αβάσιμο των παραβάσεων

3, 4) Παραβίαση των διατάξεων της τελευταίας παραγράφου του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1159/2011.

5) Παραγραφή

5)Επιβολή κύρωσης χωρίς την σύμφωνη γνώμη της ΕΛΤΕ. Μη δυνατότητα επηρεασμού της κρίσης και του αποτελέσματος του ελέγχου που διενήργησε ο ορκωτός ελεγκτής και κατά συνέπεια παράνομο το επιβληθέν σε βάρος της εταιρείας πρόστιμο.

Επειδή, με το άρθρο 1 § 2 της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1159/2011 ορίζονται τα ακόλουθα: «2. Ο φορολογικός έλεγχος πραγματοποιείται επί συγκεκριμένων φορολογικών αντικειμένων, που προσδιορίζονται σε ειδικό πρόγραμμα ελέγχου, σύμφωνα με το Παράρτημα ΙΙΙ της παρούσας, το οποίο εκδίδεται από το Υπουργείο Οικονομικών σε συνεργασία με την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), αναβαθμίζεται σε ετήσια βάση και είναι σύμφωνο με τα οριζόμενα στο Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000, «Έργα Διασφάλισης πέραν ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης».

Επειδή, με το άρθρο 4 της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1159/2011 ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Για κάθε Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης, οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία υποχρεούνται στην τήρηση αναλυτικού φακέλου τεκμηρίωσης του ειδικού φορολογικού ελέγχου. Μέρος της ελεγκτικής τεκμηρίωσης αποτελεί υποχρεωτικά το Προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων, στο οποίο αναλύονται και τεκμηριώνονται συγκεντρωτικά τα ευρήματα που περιλαμβάνονται στην Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης, καθώς επίσης και η εκτελεσθείσα εργασία.

.....
3. Μέρος της ελεγκτικής τεκμηρίωσης αποτελεί και το συμπληρωμένο πρόγραμμα ελέγχου το οποίο θα πρέπει να έχει υπογραφεί από τον υπεύθυνο Νόμιμο Ελεγκτή. Για κάθε ελεγκτικό βήμα, που περιγράφεται στο πρόγραμμα ελέγχου θα πρέπει να υπάρχει αντίστοιχη παραπομπή στο φάκελο ελέγχου όπου να αναλύονται τουλάχιστον τα ακόλουθα:

- α) Μεθοδολογία επιλογής δείγματος (αν δεν ορίζεται από το πρόγραμμα),
- β) Αναλυτική περιγραφή εκτελεσθείσας εργασίας,
- γ) Ευρήματα που προέκυψαν από την ελεγκτική εργασία,
- δ) Τελικό συμπέρασμα ελέγχου.

4. Η τεκμηρίωση των ανωτέρω θα πραγματοποιείται στο γενικότερο πλαίσιο του Διεθνούς Πρότυπου Εργασιών Διασφάλισης 3000, «Έργα Διασφάλισης πέραν ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης». Σε κάθε περίπτωση η τεκμηρίωση θα πρέπει κατ' ελάχιστο να δίνει την

δυνατότητα σε έναν τρίτο έμπειρο ελεγκτή να μπορεί να επαληθεύσει την εκτελεσθείσα εργασία και το εξαχθέν συμπέρασμα.

Περαιτέρω δε, και σύμφωνα με το άρθρο 6 § 2(τελευταία παράγραφος) της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1159/2011 ορίζεται ότι:

«....Εφόσον οι παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας, εντοπιστούν για πρώτη φορά από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής, στην έκθεση ελέγχου της περιλαμβάνονται και οι απόψεις των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων που έλεγξαν την εταιρεία, αναφορικά με τις διαπιστώσεις του ανωτέρω ελέγχου, οι οποίοι πρέπει να αιτιολογήσουν γιατί δεν εντόπισαν την παράβαση, εφαρμοζομένων αναλόγως στη συνέχεια, των διατάξεων του Ν. 3693/2008 και των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 όπως αυτό συμπληρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 3 του Ν. 3943/2011. Στην ίδια έκθεση περιλαμβάνονται και οι απόψεις του φοροτέχνη –λογιστή ».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 6 παρ.1 και 4 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας ορίζεται ότι:

«1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα.

[...] 4. Οι διατάξεις των παρ. 1 και 2 εφαρμόζονται και όταν οι σχετικές με τη δυσμενή διοικητική πράξη διατάξεις προβλέπουν δυνατότητα άσκησης διοικητικής προσφυγής.»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 28§2 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζονται τα ακόλουθα: «Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα 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.».

Περαιτέρω, στις διατάξεις του άρθρου 64 του Κ.Φ.Δ. με τίτλο «Επαρκής αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999) με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995, ΣτΕ1542/2016).

Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων του ν. [2238/1994](#), η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του (ΣτΕ 1542/2016).

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη παρ.2 του άρθρου 6 της ΠΟΛ 1159/2011:

2. Εφόσον οι παραβάσεις της νομοθεσίας έχουν εντοπιστεί από τον έλεγχο των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων, στο Προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων, περιλαμβάνονται και οι απόψεις της διοίκησης της εταιρίας και του λογιστή φοροτέχνη που υπογράφει τις φορολογικές καταστάσεις, ο οποίος πρέπει να αιτιολογήσει γιατί δεν εντόπισε την παράβαση, εφαρμοζομένων αναλόγως στη συνέχεια, των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 όπως αυτό συμπληρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 3 του Ν. 3943/2011.

Εφόσον οι παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας, εντοπιστούν για πρώτη φορά από τον έλεγχο της φορολογικής αρχής, στην έκθεση ελέγχου της περιλαμβάνονται και οι απόψεις των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων που έλεγξαν την εταιρία, αναφορικά με τις διαπιστώσεις του ανωτέρω ελέγχου, οι οποίοι πρέπει να αιτιολογήσουν γιατί δεν εντόπισαν την παράβαση, εφαρμοζομένων αναλόγως στη συνέχεια, των διατάξεων του Ν. 3693/2008 και των διατάξεων του άρθρου 4 του Ν. 2523/1997 όπως αυτό συμπληρώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 26 παρ. 3 του Ν.3943/2011.Στην ίδια έκθεση περιλαμβάνονται και οι απόψεις του φοροτέχνη – λογιστή.

Επειδή, εν προκειμένω σύμφωνα με την με Α.Π./2017 Πληροφοριακή Έκθεση του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαβιβάστηκαν στην Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών τα αποτελέσματα του μερικού ελέγχου που διενεργήθηκε στην εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, αντικείμενο δραστηριότητας τις εκτός από τις» για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2011. Για την ανωτέρω διαχειριστική περίοδο προέκυψε ότι η εταιρεία «.....» ζήτησε και έλαβε το προβλεπόμενο από τη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 82

του Ν.2238/1994 ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό από την προσφεύγουσα με την επωνυμία «.....» , με Α.Φ.Μ., και συγκεκριμένα από το Νόμιμο Ελεγκτή κ., με Α.Φ.Μ. Από τον φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε από το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. στην εταιρεία «.....» διαπιστώθηκαν οι παρακάτω διαφορές, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα συμπεράσματα του φορολογικού πιστοποιητικού που χορήγησε ο Νόμιμος Ελεγκτής της ελεγχόμενης εταιρείας.

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01 – 31/12/2011

3) Πρόγραμμα Ελέγχου Φορολογία Εισοδήματος:

Περ. Γ 10) Λογιστικές Διαφορές	7.668,57€
Περ.Γ 19) Λογιστικές Διαφορές	90.250,63€
Περ.Γ 22) Λογιστικές Διαφορές	5.872,50€

4) Πρόγραμμα Ελέγχου –Έλεγχος φορολογίας ακινήτων:

Περ.ΣΤ1) Λογιστικές Διαφορές	120.806,24€
------------------------------	-------------

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών που ακολούθησε επέβαλλε το υπό κρίση πρόστιμο στην προσφεύγουσα διότι κατά το έτος 01-01/31-12-2011 ανακριβές φορολογικό πιστοποιητικό προς την εταιρεία «.....» κατά παράβαση του άρθρου 82 παρ. 5 ν.2238/1994 .

Επειδή, εν προκειμένω, η Υπηρεσία μας ζήτησε με το με Α.Π. ΔΕΔ ΕΞ 2018 δελτίο πληροφοριών προς Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. να διευκρινιστεί εάν ο έλεγχος του στις από 15/11/2015 εκθέσεις φορολογίας εισοδήματος και προσδιορισμού φόρου ακινήτων, έλαβε και ανέγραψε στην έκθεση ελέγχου σύμφωνα με το άρθρο 6 § 2 της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1159/2011 τις απόψεις των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων και εν προκειμένω της ελεγκτικής εταιρείας «.....» με ΑΦΜ

..... και έδρα επί της οδού,, ΤΚ, και του ελεγκτού, με Α.Φ.Μ. που έλεγξαν την εταιρεία

..... με ΑΦΜ, με αντικείμενο δραστηριότητας την ενέργεια ασφαλίσεων και αντασφαλίσεων κατά ζημιών για τη διαχειριστική περίοδο 01/01 – 31/12/2011 και εξέδωσαν φορολογικό πιστοποιητικό, προκειμένου να αιτιολογήσουν γιατί δεν εντόπισαν τις σχετικές παραβάσεις, όπως προβλέπει το άρθρο 6 της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1159/2011.

Το Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ δε απάντησε.

Επειδή, επιπλέον διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα πρόβαλε κατά του με αρ./2017 σημειώματος διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών με το με αρ./2017 Έγγραφο Αποφσεων - Αντιρρήσεων της, αναφορικά με τα πορίσματα του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ μεταξύ άλλων ισχυρισμούς για τους λόγους που δεν συμπεριέλαβε στο φορολογικό πιστοποιητικό τις καταλογισθέντες από τον έλεγχο λογιστικές διαφορές.

Επειδή, με την από 27-12-2017 έκθεση προστίμου άρθρων 82 παρ.5 ν.2238/94 & 4 παρ.4 ν.2523/97 της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, ο έλεγχος δεν αντέκρουσε τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, καθώς δεν αναφέρεται η

κρίση του για κανέναν από τους ουσιαστικούς ισχυρισμούς που έθεσε υπόψη του η προσφεύγουσα με το ως άνω υπόμνημά της, με το οποίο προέβαλλε μεταξύ άλλων ότι δεν υπέπεσε σε σφάλμα κατά την διενέργεια του ελέγχου και την έκδοση του πιστοποιητικού. Οι ελλείψεις αυτές έχουν ως αποτέλεσμα να μην προκύπτει σαφώς από την έκθεση ποιες ήταν οι αρμοδιότητες και υποχρεώσεις του ορκωτού ελεγκτή και της προσφεύγουσας ελεγκτικής εταιρείας κατά την έκδοση του πιστοποιητικού τις οποίες παρέβη, με αποτέλεσμα η από 27-12-2017 έκθεση ελέγχου Έκθεση Μερικού Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών να στερείται ειδικής, πλήρους, επαρκούς και σαφούς αιτιολογίας. Σημειώνεται ότι οι κρίσεις της Δ.Ο.Υ. μετά από επανέλεγχο για δαπάνες που δεν εκπίπτουν κλπ διαφορές, δεν σημαίνουν a priori ευθύνη των ελεγκτών που διενήργησαν τον αρχικό έλεγχο, παρά μόνον εάν προκύψει ότι είχαν υποχρέωση να ελέγξουν τις δαπάνες αυτές. Περαιτέρω, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 6 § 2 της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1159/2011, πρέπει υποχρεωτικά να λαμβάνονται υπόψη «οι απόψεις των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων που έλεγξαν την εταιρεία και εν συνεχεία να καλείται ο ελεγκτής και η ελεγκτική εταιρεία να εκφράσουν τις απόψεις τους και να αιτιολογήσουν γιατί δεν εντόπισαν τις σχετικές παραβάσεις. Με τον τρόπο αυτόν αφενός πραγματώνεται η διαδικασία της προηγούμενης ακρόασης (η οποία διενεργείται με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013) και αφετέρου, ο τρίτος αναγνώστης (και μεταγενέστερα πιθανώς ο φορολογικός δικαστής) να έχει τη δυνατότητα να κρίνει τη βασιμότητα της αποδιδόμενης από τη φορολογική αρχή παράβασης (της επιχείρησης αλλά και του ελεγκτή-ελεγκτικής εταιρείας).

Από τα ως άνω προκύπτει, ότι επειδή δεν κλήθηκε από την ελέγχουσα υπηρεσία που διενήργησε τον έλεγχο της επιχείρησης «.....», με ΑΦΜ, για τη διαχειριστική περίοδο 01/07/2010-30/06/2011, το ελεγκτικό γραφείο που διενήργησε τον έλεγχο και εξέδωσε το φορολογικό πιστοποιητικό, ώστε να εκφράσει τις απόψεις του γιατί δεν εντόπισε τις διαφορές που στη συνέχεια διαπίστωσε ο φορολογικός έλεγχος, όπως προβλέπεται από το άρθρο 6 παρ.2 της ΠΟΛ 1159/2011, η προσβαλλόμενη πράξη είναι τυπικά πλημμελής και ως εκ τούτου πρέπει να ακυρωθεί

Κατόπιν αυτών,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 29-01-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ελεγκτικής εταιρείας «.....» ΜΕ ΑΦΜ, **λόγω τυπικής πλημμέλειας** σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσης και την ακύρωση της υπ' αριθμ./2017 ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΡΑΞΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΑΡΘΡΟΥ 4 ΤΟΥ Ν. 2523/97) ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ 01.01.2011-31.12.2011 ΠΟΣΟΥ 10.000,00€.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.