



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΕΛΛΗΝΙΚΗ
ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 28/02/2018

Αριθμός Απόφασης: 528

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία/17 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ....., με έδρα την πόλη στο -ΤΚ, κατά της υπ' αριθ...../2017 πράξης επιβολής προστίμου του

άρθρου 65^Α του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7'- Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής, της εταιρείας με την επωνυμία «.....» **με ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ..... /2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ποσού 5.000,00€, διότι αν και είχε την υποχρέωση δεν είχε προβεί στις απαιτούμενες ενέργειες για την έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού στη χρήση 2014 όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 65^Α του Ν4174/2013.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1.Η Διοίκηση της προσφεύγουσας ήδη από το έτος 2015 διέθετε το εν λόγω φορολογικό πιστοποιητικό από την αρμόδια ελεγκτική εταιρεία.

2.Η ελεγκτική εταιρεία για λόγους αγνώστους προς την προσφεύγουσα, καθυστέρησε να το αναρτήσει στη βάση δεδομένων της Γ.Γ.Δ.Ε, και συνεπώς δεν φέρει την ευθύνη.

Επειδή με τη διάταξη του άρθρου 65Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Ε.),όπως ίσχυε κατά το 2014 ορίζεται ότι :

- 1.Νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του ν. 3693/2008 (Α`174) και διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, καθώς και σε υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων, υποχρεούνται στην έκδοση ετήσιου πιστοποιητικού.

Το πιστοποιητικό αυτό εκδίδεται μετά από έλεγχο που διενεργείται, παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, ως προς την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων σε φορολογικά αντικείμενα.

Φορολογικές παραβάσεις, καθώς και μη απόδοση ή ανακριβής απόδοση φόρων που διαπιστώνονται από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, αναφέρονται αναλυτικά στο πιστοποιητικό αυτό.

Αν από το πιστοποιητικό προκύπτουν συγκεκριμένα φορολογικά δεδομένα για την ελεγχθείσα εταιρεία με τα οποία συμφωνεί και η αρμόδια ελεγκτική φορολογική αρχή, το εν λόγω πιστοποιητικό

αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων ελέγχου της ως άνω αρχής. Τα πιο πάνω πρόσωπα δίδονται και τιμωρούνται για κάθε παράλειψη των υποχρεώσεων τους σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3693/2008 και έχουν ειδικότερα την υποχρέωση να αρνηθούν τη διενέργεια υποχρεωτικού ελέγχου εφόσον παρέχουν στην ελεγχόμενη οντότητα συμβουλευτικές υπηρεσίες φορολογικού περιεχομένου σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου 20 του ν. 3693/2008.

Στις ανώνυμες εταιρίες, στις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και στα υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου, για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί φορολογικό πιστοποιητικό σύμφωνα με όσα ορίζονται ανωτέρω, επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση πρόστιμο από 5.000,00 ευρώ έως 40.000,00 ευρώ, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που έχουν πραγματοποιήσει κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος.

Η μη έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού, όπως και η διαπίστωση σε αυτό παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας μπορούν να λαμβάνονται υπόψη κατά την επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο κατά τις διατάξεις του άρθρου 26 του Κώδικα.

2. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, που εκδίδεται ύστερα από γνώμη της ΕΛΤΕ, καθορίζονται τα συγκεκριμένα επί μέρους φορολογικά αντικείμενα του ελέγχου της προηγούμενης παραγράφου, ενδεχόμενες συγκεκριμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις που πρέπει να διενεργούνται, εξαιρέσεις από την υποχρέωση έκδοσης φορολογικού πιστοποιητικού μέχρι ποσού ακαθαρίστων εσόδων 150.000,00 ευρώ ετησίως, το ειδικότερο περιεχόμενο του πιστοποιητικού που εκδίδεται και οι επιφυλάξεις που τυχόν διατυπώνονται σε αυτό, ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής του, ζητήματα εφαρμογής της υποχρέωσης του τελευταίου εδαφίου της προηγούμενης παραγράφου και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Πέραν της εφαρμογής του πέμπτου εδαφίου της παραγράφου 1, στους νόμιμους ελεγκτές και στα ελεγκτικά γραφεία που παραβαίνουν τις διατάξεις του παρόντος άρθρου και της κανονιστικής απόφασης που προβλέπεται στην παρούσα παράγραφο επιβάλλονται οι διοικητικές κυρώσεις που προβλέπονται στην παρ. 4 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.

Επειδή με την Απόφ.ΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1124 (ΦΕΚ Β` 1196/22/06/2015) με θέμα: "Καθορισμός της διαδικασίας εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 65Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013, Φ.Ε.Κ. 170Α'), σχετικά με το Ετήσιο Πιστοποιητικό που εκδίδεται από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του Ν. 3693/2008 (Φ.Ε.Κ. 174Α'), που μεταξύ άλλων ορίζεται ότι :

Άρθρο 1 **Ετήσιο Πιστοποιητικό και Πρόγραμμα Ελέγχου**

1. Το «Ετήσιο Πιστοποιητικό» που προβλέπεται στο άρθρο 65Α του ν.4174/2013, αφορά τις ανώνυμες εταιρείες, τις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων, των οποίων οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά, βάσει

γενικών ή ειδικών διατάξεων της ισχύουσας νομοθεσίας, από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν.3693/2008 (Φ.Ε.Κ.174Α') και εκδίδεται μετά από έλεγχο για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων που διενεργείται από τα ως άνω πρόσωπα και ελεγκτικά γραφεία.

Από την ως άνω διάταξη εξαιρούνται οι ανώνυμες εταιρείες, οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και τα υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων των οποίων, αν και οι οικονομικές καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν.3693/2008 (Φ.Ε.Κ.174Α'), τα ακαθάριστα έσοδα δεν υπερβαίνουν το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ ετησίως.

2. **Στις ανώνυμες εταιρείες**, στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και στα υποκαταστήματα αλλοδαπών επιχειρήσεων **για τα οποία δεν έχει εκδοθεί φορολογικό πιστοποιητικό**, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρούσα, επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση πρόστιμο από πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ έως σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που έχουν πραγματοποιήσει κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος.

3. Ο έλεγχος για την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων που διενεργούν οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία πραγματοποιείται επί συγκεκριμένων φορολογικών αντικειμένων, που προσδιορίζονται σε πρόγραμμα ελέγχου, σύμφωνα με το παράρτημα ΙΙΙ της παρούσας, το οποίο εκδίδεται από τη Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) κατόπιν γνωμοδότησης της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (Ε.Λ.Τ.Ε.) και είναι σύμφωνο με τα οριζόμενα στο Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000, "Έργα Διασφάλισης πέραν ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης".

4. Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης υπογράφεται είτε από το Νόμιμο Ελεγκτή που υπογράφει την Έκθεση ελέγχου των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων ή από άλλο Νόμιμο Ελεγκτή, ο οποίος όμως υποχρεωτικά ανήκει στο ίδιο ελεγκτικό γραφείο με το Νόμιμο Ελεγκτή που υπογράφει την προαναφερθείσα Έκθεση.

5. Όταν τον έλεγχο των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων έχουν αναλάβει να τον εκτελέσουν από κοινού Νόμιμοι Ελεγκτές από δύο ξεχωριστά ελεγκτικά γραφεία, η διεξαγωγή της εργασίας για την έκδοση του ετήσιου πιστοποιητικού διέπεται από όρους παρόμοιους με αυτούς του από κοινού εκτελούμενου ελέγχου της οικονομικής διαχείρισης.

Άρθρο 2

Υπεύθυνοι για τη σύνταξη και την αλήθεια των φορολογικών εγγράφων

1. Υπεύθυνες για τη σύνταξη όλων των φορολογικών εγγράφων των ελεγχόμενων επιχειρήσεων είναι οι διοικήσεις τους.

2. Ο προσδιορισμός των φορολογικών αναμορφώσεων των αποτελεσμάτων με τις δαπάνες που δεν αναγνωρίζονται θα πρέπει να προκύπτει αναλυτικά από τα τηρούμενα βιβλία.

Άρθρο 3

Περιεχόμενο Ετήσιου Πιστοποιητικού

1. Το «Ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό» των Νόμιμων Ελεγκτών και ελεγκτικών γραφείων αποτελείται από την «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» και το «Προσάρτημα αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων».
2. Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης συντάσσεται σύμφωνα με τα υποδείγματα που επισυνάπτονται στο Παράρτημα Ι της παρούσας και διέπεται από το πλαίσιο που προβλέπεται από το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000 «Έργα Διασφάλισης πέραν ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης».
3. Η ως άνω Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης καλύπτει όλα τα αντικείμενα που ορίζονται στο πρόγραμμα ελέγχου του Παραρτήματος ΙΙΙ της παρούσας. Οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία, κατά τη διενέργεια του ελέγχου εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων, υποχρεούνται να εκτελέσουν όλες τις εργασίες που αναλύονται στο πρόγραμμα ελέγχου του Παραρτήματος ΙΙΙ της παρούσας.
4. Ελεγκτικά ζητήματα που δεν καλύπτονται από την παρούσα απόφαση και το πρόγραμμα ελέγχου του Παραρτήματος ΙΙΙ θα αντιμετωπίζονται σύμφωνα με το πλαίσιο που προδιαγράφεται από το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000 «Έργα Διασφάλισης πέραν ελέγχου ή Επισκόπησης Ιστορικής Οικονομικής Πληροφόρησης».
5. Αναπόσπαστο μέρος της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης αποτελεί το «Προσάρτημα Αναλυτικών Πληροφορικών Στοιχείων» του Παραρτήματος ΙΙ της παρούσας, στο οποίο περιλαμβάνονται πληροφοριακά στοιχεία για την ελεγχόμενη επιχείρηση, καθώς και η ανάλυση των ευρημάτων που προκύπτουν από τον έλεγχο της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων.
6. Σχέδιο του Ετήσιου Φορολογικού Πιστοποιητικού υποβάλλεται στην ελεγχόμενη επιχείρηση, οπωσδήποτε μετά την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος και το αργότερο μέχρι τη δέκατη (10η) ημέρα του έβδομου (7ου) μήνα από τη λήξη της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου. Η ελεγχόμενη επιχείρηση διατυπώνει εγγράφως προς το Νόμιμο Ελεγκτή τις παρατηρήσεις της επί των ευρημάτων του ελέγχου, εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την ημερομηνία υποβολής σε αυτήν του σχεδίου της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης.
7. Το Ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό γνωστοποιείται εγγράφως στην ελεγχόμενη επιχείρηση και **οριστικοποιείται με την ηλεκτρονική υποβολή της στο Υπουργείο Οικονομικών και συγκεκριμένα στη βάση δεδομένων που τηρεί η Γ.Γ.Δ.Ε., στην οποία έχουν πρόσβαση οι Νόμιμοι Ελεγκτές για την Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης που εκδίδουν και τα ελεγκτικά γραφεία μόνο για τις Εκθέσεις που εκδίδονται από τα μέλη τους, καθώς και οι ελεγχόμενες επιχειρήσεις μόνο για τα στοιχεία που τις αφορούν.** Η ως άνω ηλεκτρονική υποβολή πραγματοποιείται έως το τέλος του έβδομου (7ου) μήνα από τη λήξη της ελεγχόμενης διαχειριστικής περιόδου. Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή της παρούσας απόφασης, **η ως άνω υποβολή πραγματοποιείται έως την 30/9/2015.**

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφ.ΓΓΔΕ ΠΟΛ 1214/29-09-2015, ορίζεται ότι:

Η προθεσμία που ορίζεται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 3 της **ΠΟΛ.1124/18.6.2015** απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, για τα νομικά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 65Α του Ν. 4174/2013, παρατείνεται από την λήξη της έως και την **30-10-2015**.

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφ.ΓΓΔΕ **ΠΟΛ. 1243/30.10.2015** ορίζεται ότι:

Η προθεσμία που ορίζεται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 3 της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1124/18.6.2015 απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει, για τα νομικά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 65Α του ν. 4174/2013, **παρατείνεται από την λήξη της έως και την 30/11/2015, μόνο για τις υποθέσεις για τις οποίες εκκρεμεί η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.**

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφ.ΓΓΔΕ **ΠΟΛ 1256/30.11.2015** ορίζεται ότι:

Η προθεσμία που ορίζεται στο τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 3 της υπ' αριθ. ΠΟΛ.1124/18.6.2015 απόφασης της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει, για τα νομικά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 65Α του ν. 4174/2013, **παρατείνεται από την λήξη της έως και την 10/12/2015, μόνο για τις υποθέσεις για τις οποίες εκκρεμεί η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2014.**

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν υπέβαλλε **τροποποιητική** δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2014 στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, παρά μόνο την υπ' αριθμόν/2015 αρχική, όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS.

Επειδή, σύμφωνα με την Απόφ.ΓΓΔΕ ΠΟΛ.1124 (ΦΕΚ Β`1196/22/06/2015) το Ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό **οριστικοποιείται με την ηλεκτρονική υποβολή της στο Υπουργείο Οικονομικών και συγκεκριμένα στη βάση δεδομένων που τηρεί η Γ.Γ.Δ.Ε., και για το επίμαχο έτος 2014 η καταληκτική ημερομηνία υποβολής αυτού είναι η 30/10/2015.**

Επειδή, το πρόστιμο για τη μη έκδοση του ετήσιου φορολογικού πιστοποιητικού **επιβάλλεται στις ανώνυμες εταιρείες και κυμαίνεται από πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ έως σαράντα χιλιάδες (40.000) ευρώ, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που έχουν πραγματοποιήσει κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος.**

Επειδή, στο σχετικό με αριθμό **ΔΕΛ Β 1067919 ΕΞ 2017/04-05-2017** έγγραφο της ΑΑΔΕ - Γενικής Φορολογικής Διοίκησης – Δ/σης Ελέγχων, που διαβιβάστηκε στη αρμόδια Δ.Ο.Υ της προσφεύγουσας με θέμα την επιβολή προστίμων της παρ.1 του άρθρου 65^Α του Ν.4174/2013 στις

εταιρείες οι οποίες αν και είχαν υποχρέωση δεν είχαν εκδώσει φορολογικά πιστοποιητικά έτους 2014, στο συνημμένο πίνακα αυτής, στο σημείο που αναφέρεται ως προς την αιτούσα προσφεύγουσα, σημειώνεται **ότι δεν εκδόθηκε το ως άνω πιστοποιητικό** και ως αιτία μη έκδοσης του αναφέρεται: «δεν έχουν προσκομιστεί οικονομικές καταστάσεις 2014».

Επειδή, η αιτούσα δεν απέδειξε ότι κατείχε φορολογικό πιστοποιητικό οριστικοποιημένο με ηλεκτρονική υποβολή στη βάση δεδομένων της Γ.Γ.Δ.Ε. έως την **30/10/2015**, παρά μόνο ισχυρίστηκε γενικώς ότι είχε εκδοθεί το φορολογικό πιστοποιητικό ήδη εμπροθέσμως από το έτος 2015 (χωρίς ωστόσο να εξειδικεύει την ακριβή ημερομηνία με το υπό κρίση δικόγραφο), αλλά για λόγους αγνώστους σε αυτή καθυστέρησε η ελεγκτική εταιρεία να το αναρτήσει στη βάση δεδομένων της Γ.Γ.Δ.Ε.

Επειδή, στη συνέχεια η προσφεύγουσα προσκόμισε σε ηλεκτρονική μορφή(USB) φορολογικό πιστοποιητικό εκδόσεως της ελεγκτικής εταιρείας, από το οποίο προκύπτει ότι τούτο οριστικοποιήθηκε με την ηλεκτρονική υποβολή του μόλις την **27/10/2017**, δηλαδή μετά την **30/10/2015**, όπως ορίζουν οι σχετικές ΠΟΛ1124/2015 και 1214/29-09-2015 για την οριστικοποίηση του και συνεπώς τούτο τυγχάνει **εκπρόθεσμο**.

Επειδή, το φορολογικό πιστοποιητικό **δεν υφίσταται** εάν δεν υποβληθεί ηλεκτρονικά στη βάση δεδομένων της Γ.Γ.Δ.Ε., η υποβολή του δε **το οριστικοποιεί**, και συνιστά απαραίτητο συστατικό όρο **έκδοσης** αυτού στην ημερομηνία που προβλέπεται από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ που διενήργησε τον φορολογικό έλεγχο, ορθώς επέβαλλε το σχετικό πρόστιμο της μη έκδοσης του φορολογικού πιστοποιητικού που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 65^Α παρ.1 του Ν.4174/2013, εκδίδοντας την υπ'αριθμόν/2017 πράξη επιβολής προστίμου, **δηλαδή σε χρόνο προγενέστερο από την 27/10/2017 που η προσφεύγουσα προέβη στην ηλεκτρονική υποβολή στη βάση δεδομένων της Γ.Γ.Δ.Ε.**

Επειδή, με το άρθρο 922 του Α.Κ (ΠΔ 456/1984 καθιερώνεται αντικειμενική ευθύνη του προστήσαντος για τις πράξεις των τρίτων που διορίζει κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας που τους έχει ανατεθεί, εφόσον συντρέχουν σωρευτικά οι προϋποθέσεις που απαιτεί ο νόμος για τη θεμελίωση της αντικειμενικής και εις ολόκληρον ευθύνης του προστήσαντος προς αποκατάσταση της ζημιάς που προκλήθηκε σε τρίτο από πράξη του προστηθέντος.

Επειδή γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982). Η επιβολή του προστίμου δεν καταλείπεται στη διακριτική

εξουσία της φορολογικής αρχής, αλλά αποτελεί δέσμια ενέργεια, υπό την έννοια ότι η φορολογική αρχή, εφόσον διαπιστώσει τη διάπραξη της παράβασης και τη συνδρομή των τασσόμενων από το νόμο προϋποθέσεων, είναι υποχρεωμένη να προβεί στην επιβολή του προστίμου. Μεταξύ των προϋποθέσεων αυτών δεν περιλαμβάνεται η υπαιτιότητα (δόλος ή αμέλεια) του φορολογούμενου που υπέπεσε στην παράβαση και σε βάρος του οποίου επιβάλλεται το πρόστιμο.

Επειδή, ο σχετικός ισχυρισμός περί ευθύνης της ελεγκτικής εταιρίας για την ανάρτηση στη βάση δεδομένων της ΓΓΔΕ του φορολογικού πιστοποιητικού αλυσιτελώς προβάλλεται δεδομένου ότι η προσφεύγουσα φέρει εις ολόκληρον την ευθύνη για την ανάρτηση αυτού μέχρι την τασσόμενη από τις σχετικές διατάξεις προθεσμία και συνεπώς δεν δύναται να γίνει αποδεκτός.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας«.....» **με ΑΦΜ**,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 65Α ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2014
	5.000,00 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

**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.