



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη 7/5/2019

Αριθμός Απόφασης:1029

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. Τη 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 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ, με έδρα την πόλη, επί της οδού, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ.πράξης επιβολής

προστίμου του άρθρου 82 παρ.5 του Ν.2238/92 όπως είχε τροποποιηθεί και ίσχυε για την ελεγχόμενη χρήση (αρθ.4παρ.13 Ν.4038/2012) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων 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. Ιωαννίνων, 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 απόκαι 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 υπ' αριθμόν) οριστική πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 4 παρ. 4 Ν. 2523/1997 και 82 παρ. 5 Ν. 2238/1994, φορολογικής περιόδου από 1.1.2012 έως 31.12.2012 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ύψους **15.000,00 €**, διότι αν και είχε την υποχρέωση δεν είχε προβεί στις απαιτούμενες ενέργειες για την έκδοση «Ετήσιου Φορολογικού Πιστοποιητικού» από νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο της διαχειριστικής περιόδου 1/1 - 31/12/2012, εντός της νόμιμης προθεσμίας κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρ.2, 3 § 6,7 της ΠΟΛ.1159/2011 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρ.82§5 του Ν.2238/94.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε σύμφωνα με τις διαπιστώσεις της με ημερομηνία θεώρησηςσχετικής έκθεσης ελέγχου, συνεπεία της υπ' αριθμ.εντολής ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων Στα πλαίσια του ελέγχου που διενεργήθηκε, εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε το υπ' αριθμ.Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, στη συνέχεια δε , η προσφεύγουσα κατέθεσε το με αριθμ. πρωτ.υπόμνημα της.

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

1. Εσφαλμένος καταλογισμός προστίμου

Το πρόστιμο του τελευταίου εδαφίου του άρθρου 82 παρ. 5 του Ν. 2238/1994 επιβάλλεται στις ανώνυμες εταιρείες οι οποίες δεν προέβησαν σε έλεγχο από αρμόδιο ορκωτό ελεγκτή

για την έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού και όχι σε αυτές οι οποίες υπήχθησαν σε τέτοιο έλεγχο, χωρίς όμως τελικά να εκδοθεί φορολογικό πιστοποιητικό, λόγω αδυναμίας έκφρασης γνώμης από τον αρμόδιο ορκωτό ελεγκτή που διενήργησε τον έλεγχο.

Στην προκειμένη περίπτωση, η μη έκδοση του φορολογικού πιστοποιητικού δεν οφειλόταν σε άρνηση της προσφεύγουσας να συμμορφωθεί με την ισχύουσα νομοθεσία αλλά **αυτή υπήχθη μεν σε έλεγχο από αρμόδιο ορκωτό ελεγκτή, ωστόσο ο έλεγχος αυτός δεν κατέληξε στην έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού, όχι λόγω άρνησης ελέγχου εκ μέρους της εταιρείας μας, αλλά λόγω αδυναμίας έκφρασης γνώμης επί των οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας, από τον ίδιο τον ορκωτό ελεγκτή.**

Ως προς τους ανωτέρω προβαλλόμενους λόγους της προσφεύγουσας:

Επειδή, οι διατάξεις των παραγράφων **5 και 8** του άρθρου **82 του ν.2238/1994**, όπως αντιστοίχως η πρώτη αντικαταστάθηκε με την παρ. 8 του άρθρου 8 του Ν. 4110/2013 και σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου και ισχύει για ισολογισμούς που κλείνουν μετά την 30.12.2012 και η δεύτερη προστέθηκε με την παρ.5 άρθρο 17 του ν.3842/2010 και αντικαταστάθηκε με το άρθρο 22 παρ.10γ Ν.3943/2011, ορίζουν ότι

«5. 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 διαχειριστικού ελέγχου, αναφέρονται αναλυτικά στο πιστοποιητικό αυτό. Αν το πιστοποιητικό δεν περιλαμβάνει παρατηρήσεις και διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, δεν διενεργείται τακτικός φορολογικός έλεγχος, επιφυλασσομένων των διατάξεων του άρθρου 80 του ν. 3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α'). 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 διώκονται και τιμωρούνται για κάθε παράλειψη των υποχρεώσεων τους σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3693/2008.

Στις ανώνυμες εταιρείες και στις εταιρείες περιορισμένης ευθύνης του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου, για τις οποίες δεν έχει εκδοθεί φορολογικό πιστοποιητικό σύμφωνα με όσα ορίζονται ανωτέρω, διενεργείται κατά προτεραιότητα φορολογικός έλεγχος από την αρμόδια φορολογική αρχή και επιβάλλεται σε κάθε περίπτωση πρόστιμο από 10.000 ευρώ έως 100.000 ευρώ, σύμφωνα με τις

διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997 ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα που έχουν πραγματοποιήσει κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο.»

«8.α) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδεται ύστερα από γνώμη της ΕΛΤΕ, καθορίζονται τα συγκεκριμένα επί μέρους φορολογικά αντικείμενα του ελέγχου αυτού, το ειδικότερο περιεχόμενο του πιστοποιητικού που εκδίδεται, ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία υποβολής του και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Πέραν της εφαρμογής του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 5, στους νόμιμους ελεγκτές και στα ελεγκτικά γραφεία που παραβαίνουν τις διατάξεις της παραγράφου 5 και της κανονιστικής απόφασης που προβλέπεται στο προηγούμενο εδάφιο επιβάλλονται οι διοικητικές κυρώσεις που προβλέπονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 4 του ν. 2523/1997.

β) Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται το είδος των υποβαλλόμενων στοιχείων και πληροφοριών, ο χρόνος και ο τρόπος υποβολής τους και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου».

Επειδή, περαιτέρω στις διατάξεις του άρθρου **4§4 του ν.2523/1997**, όπως προστέθηκε με την παρ.3 άρθρου 26 Ν.3943/2011(ΦΕΚ Α 66/31.3.2011) ορίζεται ότι « Στους νόμιμους ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία που παραβαίνουν τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του Κ.Φ.Ε. και της κανονιστικής απόφασης που προβλέπεται στην παράγραφο 8 του ίδιου άρθρου και Κώδικα, επιβάλλεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών διοικητικό πρόστιμο ύψους από δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ έως εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ, ανάλογα με τη βαρύτητα της παράβασης και την ενδεχόμενη υποτροπή.»

Επειδή, το άρθρο 3 παράγραφος 6 της ΠΟΛ. 1159/22-7-2011 όπως αντικαταστάθηκε με την ΠΟΛ.1011/10.1.2012 και τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1086/30.3.2012 ορίζει ότι Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης ολοκληρώνεται και υποβάλλεται στην ελεγχόμενη εταιρία οπωσδήποτε μετά την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος και το αργότερο δέκα (10) ημέρες μετά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Επειδή, το άρθρο 3 παράγραφος 7 της ΠΟΛ. 1159/22-7-2011: «Καθορισμός της διαδικασίας εφαρμογής της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/94) αναφορικά με το Ετήσιο Πιστοποιητικό που θα εκδίδεται από Νόμιμους Ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν. 3693/2008 (ΦΕΚΑ174)», όπως αντικαταστάθηκε με την ΠΟΛ.1011/10.1.2012 και τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1086/30.3.2012 ορίζει ότι «...Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης συμπληρώνεται και υποβάλλεται ηλεκτρονικά στο Υπουργείο Οικονομικών από τους Νόμιμους Ελεγκτές και συγκεκριμένα στη βάση δεδομένων που τηρεί η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ), έως την 10η ημέρα του έβδομου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Ειδικά για τις εταιρείες που έκλεισαν ισολογισμό την

30.6.2011 η προθεσμία υποβολής της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στη βάση δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ παρατείνεται έως την 30.4.2012. ...»

Η προθεσμία που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 7 για τις εταιρείες που έκλεισαν ισολογισμό την 31.12.2011 παρατείνεται έως την 31.07.2012, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1155/5.7.2012 (Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1168/31.7.2012 ορίστηκε ότι για τα πιστωτικά ιδρύματα με μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών και τις θυγατρικές αυτών που δραστηριοποιούνται στο χρηματοοικονομικό τομέα, η προθεσμία που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 7 του άρθρου 3 παρατείνεται έως την 10.10.2012)

Με την ΠΟΛ.1153/26.6.2013 ορίζεται ότι η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 7 του άρθρου 3, για τα νομικά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 82 του Ν. 2238/1994, όπως ισχύει, για τη διαχειριστική περίοδο που έληξε την 31.12.2012, παρατείνεται έως και την 31.07.2013

Με την ΠΟΛ.1187/26.7.2013 ορίζεται ότι η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 7 του άρθρου 3 για τα νομικά πρόσωπα του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του Ν. 2238/1994, με διαχειριστική περίοδο που έληξε την 31.12.2012, παρατείνεται έως και την 30/09/2013

Επειδή, εν προκειμένω, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι για την προσφεύγουσα δεν εκδόθηκε από νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο «Ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό» εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας από τις ισχύουσες, κατά παράβαση των διατάξεων της ΠΟΛ.1159/2011 που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθ.82 §5 του Ν.2238/94, συνεπώς η Δ.Ο.Υ Ιωαννίνων που διενήργησε τον φορολογικό έλεγχο, ορθώς επέβαλλε το σχετικό πρόστιμο της μη έκδοσης του φορολογικού πιστοποιητικού στην προσφεύγουσα σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ανωτέρω διατάξεις.

Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως έωλος και αβάσιμος

Κατόπιν των ανωτέρω ο προβαλλόμενος λόγος δεν δύναται να γίνει αποδεκτός.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....**ΑΕ**» με **ΑΦΜ**....., και την επικύρωση της με αριθ.οριστικής πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 4 παρ. 4 Ν. 2523/1997 και 82 παρ. 5 Ν. 2238/1994, φορολογικής περιόδου από 1.1.2012 έως και 31.12.2012 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ιωαννίνων

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - Καταλογιζόμενα ποσά φορολογικής περιόδου από 1.1.2012 έως και 31.12.2012 με βάση την παρούσα απόφαση:

	Βάσει Ελέγχου(€)	Βάσει Απόφασης(€)
Πρόστιμο του άρθρου 4§4 του ν.2523/1997 και 82 παρ. 5 Ν. 2238/1994	15.000,00	15.000,00

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

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

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.