



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 210 9572566  
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 23-10-2013

Αριθμός απόφασης: 23

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α'107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2<sup>α</sup> της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Της αριθ. Δ6Α1118225ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 5 της απόφασης ΠΟΛ 1209/06.09.2013 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371), περί αρμοδιότητας έκδοσης των αποφάσεων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης, καθώς και τις λοιπές διατάξεις της ίδιας απόφασης.

2. Την εγκύκλιο ΠΟΛ 1211/12-9-2013 του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. ΥΠ.ΕΣ.ΕΠ. 2225 ΕΞ 2013/ 20-9-2013 απόφαση του προϊσταμένου της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 2542 ).

4. Την από 01-10-2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου /04-10-2013 ενδικοφανή προσφυγή του / ΑΦΜ , κατοίκου Θεσσαλονίκης, οδός

/ κατά του υπ' αρ. /2013 πρόστιμο εισοδήματος οικονομικού έτους 2012 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Η από /4-9-2013 απόφαση επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης του οποίου ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου από 4-9-2013.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 23-10-2013 εισήγηση των υπαλλήλων :

Επί της από 01-10-2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου /04-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης , 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα επιχείρηση προσβάλλει την 14-9-2013 απόφαση επιβολής προστίμου εισοδήματος του προϊσταμένου του Δ.Ε.Κ. Θεσσαλονίκης, διά της οποίας της επιβλήθηκε πρόστιμο ποσού τριάντα χιλιάδων (30.000,00) ευρώ, με το αιτιολογικό ότι η εταιρεία δεν μερίμνησε για την έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού οικον. έτους 2012 (Διαχ. Περίοδος 01/01-31/12/2011), ισχυριζόμενη εσφαλμένη εφαρμογή της παρ. 5 του άρθρου 82 του Ν. 2238/1994, του άρθρου 4 παρ. 4 και θ του Ν. 2523/1997, της ΠΟΛ. 1135/2010 και ΠΟΛ. 1159/2011. Με την προσφυγή της αυτή ζητά την επανεξέταση της ανωτέρω απόφασης επιβολής προστίμου με σκοπό την ακύρωση αυτής, ή σε αντίθεση περίπτωση τον περιορισμό του προστίμου στο χαμηλότερο προβλεπόμενο ποσό.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 82 του Ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), όπως αυτό αντικαταστάθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 17 του ν. 3842/2010 και ισχύει - όπως ρητά ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 92 του ίδιου ανωτέρω νόμου- από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ήτοι από 23-4-2010): «Νόμιμοι ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του ν. 3693/2008 (ΦΕΚ 174 Α') και διενεργούν υποχρεωτικούς ελέγχους σε ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, υποχρεούνται στην έκδοση ετήσιου πιστοποιητικού. Το πιστοποιητικό αυτό εκδίδεται μετά από έλεγχο που διενεργείται, παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, σε φορολογικά αντικείμενα. Ο έλεγχος αυτός καθορίζεται κάθε χρόνο από τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών σε συνεργασία με την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ). Το πιο πάνω πιστοποιητικό, που περιέχει παρατηρήσεις και διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, κοινοποιείται με ευθύνη του νόμιμου ελεγκτή ή ελεγκτικού γραφείου στη Διεύθυνση Ελέγχου του Υπουργείου Οικονομικών το αργότερο μέσα σε ένα μήνα από την έκδοσή του. Τα πιο πάνω πρόσωπα δίδονται και τιμωρούνται για κάθε παράλειψη των υποχρεώσεών 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».

Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 82 προστέθηκε με το άρθρο 4 παρ. 15 του Ν. 4038/2012 και ισχύει σύμφωνα με το άρθρο 37 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση αυτού στο Φ.Ε.Κ. ήτοι από 2-2-2012.



Επειδή, στο άρθρο 4 παρ. 4 του Ν. 2523/1997, όπως προστέθηκε με το άρθρο 26 παρ. 32 του Ν. 3943/2011 και ισχύει από την δημοσίευση της στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως ήτοι την 31/3/2011, ορίζονται τα εξής: «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, η διαδικασία, ο τρόπος και ο τύπος έκδοσης του φορολογικού πιστοποιητικού καθορίστηκαν με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ 1159/22.7.2011, σύμφωνα με την οποία, μεταξύ άλλων, ορίζονται τα εξής:

- «Το «Ετήσιο Πιστοποιητικό» που προβλέπεται στην παρ. 5 του άρθρου 82 του ν. 2238/1994, αφορά τις Ανώνυμες Εταιρείες και τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης που οι ετήσιες οικονομικές τους καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία και εκδίδεται μετά από φορολογικό έλεγχο που διενεργείται από Νόμιμους Ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν. 3693/2008 (άρθρο 1 παρ. 1 της ΠΟΛ. 1159/22-7-2011).
- Το «Ετήσιο φορολογικό Πιστοποιητικό» των Νόμιμων Ελεγκτών και των ελεγκτικών γραφείων, διακρίνεται σε δύο τμήματα, στην «Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης» και στο «Προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων (άρθρο 3 παρ. 1 της ΠΟΛ. 1159/22-7-2011).
- Η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης ολοκληρώνεται και υποβάλλεται στην ελεγχόμενη εταιρεία οπωσδήποτε μετά την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος και το αργότερο δέκα (10) ημέρες μετά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος (άρθρο 3 παρ. 6 της ΠΟΛ. 1159/22-7-2011).
- 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 (άρθρο 3 παρ. 7 της ΠΟΛ. 1159/22-7-2011 ).
- Στο Προσάρτημα των αναλυτικών πληροφοριακών στοιχείων βεβαιώνεται ότι τα δεδομένα του φορολογικού ελέγχου τέθηκαν εγγράφως υπόψη της επιχείρησης και αυτή διατύπωσε εγγράφως τις σχετικές παρατηρήσεις της (άρθρο 3 παρ. 8 της ΠΟΛ. 1159/22-7-2011).
- Οι Νόμιμοι Ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία υποχρεούνται να διατηρούν τον αναλυτικό φάκελο τεκμηρίωσης για χρονικό διάστημα τουλάχιστον επτά (7) ετών από την ημερομηνία που υποβάλλεται η Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης στο Υπο-

υργείο Οικονομικών και συγκεκριμένα στη βάση δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ και υποχρεούνται να παρέχουν το σχετικό φάκελο τεκμηρίωσης οποτεδήποτε αυτό ζητηθεί από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών (άρθρο 4 παρ. 5 της ΠΟΛ. 1159/2001).

- Η τεκμηρίωση του ως άνω φορολογικού ελέγχου ολοκληρώνεται εξήντα (60) ημέρες μετά την υποβολή της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στο Υπουργείο Οικονομικών, ανεξάρτητα αν από τον έλεγχο προέκυψαν παραβάσεις της φορολογικής νομοθεσίας (άρθρο 4 παρ. 6 της ΠΟΛ. 1159/2001).
- «Οι Ανώνυμες Εταιρείες και οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης που ελέγχονται υποχρεωτικά από Νόμιμους Ελεγκτές ή ελεγκτικά γραφεία υπάγονται στις διαδικασίες αυτής της απόφασης, για τους ισολογισμούς που κλείνουν από 30.06.2011 και μετά (άρθρο 11 παρ. 1 της ΠΟΛ. 1159/2001).

Επειδή από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων, προκύπτουν τα εξής: Από τον Απρίλιο του 2010 οι Α.Ε. που πληρούν τις προϋποθέσεις υπόκεινται στον έλεγχο των νόμιμων ελεγκτών για την χορήγηση ετήσιου φορολογικού πιστοποιητικού. Η διαδικασία, ο τρόπος και ο τύπος έκδοσης του φορολογικού πιστοποιητικού καθορίστηκαν με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ΠΟΛ 1159/22.7.2011. Με την ίδια ανωτέρω ΠΟΛ διευκρινίστηκε ρητά ότι υποχρέωση έκδοσης φορολογικού πιστοποιητικού έχουν οι προαναφερθείσες εταιρείες για τον ισολογισμό που κλείνουν από 30-6-2011 και μετά. Συνεπώς η προσφεύγουσα εταιρεία είχε την υποχρέωση για τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2011 έκδοσης φορολογικού πιστοποιητικού από νόμιμο Ελεγκτή ή Ελεγκτικό Γραφείο το οποίο διενεργεί τον τακτικό έλεγχο κι επομένως ο ισχυρισμός της περί του αντιθέτου τυγχάνει παντελώς αβάσιμος και άρα απορριπτέος.

Επειδή, με βάση τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1159/2011, για τις επιχειρήσεις που έκλεισαν ισολογισμό στις 31-12-2011, οι προθεσμίες σύνταξης και ολοκλήρωσης των εργασιών του φορολογικού πιστοποιητικού καθορίστηκαν ως εξής:

- Ημερομηνία υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος: 10-5-2012.
- Χρόνος ολοκλήρωσης και υποβολής της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στην ελεγχόμενη εταιρεία: 10 ημέρες μετά την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, ήτοι 21-5-2012.
- Συμπλήρωση και υποβολή της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης ηλεκτρονικά στο Υπουργείο Οικονομικών από τους Νόμιμους ελεγκτές και συγκεκριμένα στην βάση δεδομένων που τηρεί η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων: Το αργότερο 10 ημέρες μετά την καταληκτική ημερομηνία έγκρισης του ισολογισμού της επιχείρησης από τη Γενική Συνέλευση των Μετόχων, δηλαδή 10-7-2012.
- Ολοκλήρωση τεκμηρίωσης του φορολογικού ελέγχου: 60 ημέρες μετά την υποβολή της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στο Υπουργείο Οικονομικών, ανεξάρτητα



Επειδή, η Διοικητική κύρωση σε βάρος των Α.Ε. και ΕΠΕ, όπως προστέθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 15 του Ν. 4038/2-2-2012, φέρει ημερομηνία μεταγενέστερη της ημερομηνίας υποχρέωσης χορήγησης του φορολογικού πιστοποιητικού, ενώ δεν εξαιρεί τις επιχειρήσεις που έκλεισαν ισολογισμό στις 31-12-2011. Κατά συνέπεια, περιλαμβάνει όλες τις επιχειρήσεις που είχαν την υποχρέωση έκδοσης φορολογικού πιστοποιητικού, χωρίς καμία εξαίρεση, συμπεριλαμβανομένου και των επιχειρήσεων που έκλεισαν ισολογισμό την 31-12-2011, δεδομένου ότι δεν είχε παρέλθει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και σύνταξης της έκθεσης φορολογικής συμμόρφωσης. Εάν ο Νομοθέτης ήθελε να εξαιρέσει τις επιχειρήσεις που έκλεισαν ισολογισμό στις 31/12/2011 θα το ανέφερε ρητά στο νόμο. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι οι τότε ισχύουσες διατάξεις αφορούσαν μόνο τους ελεγκτές και τα ελεγκτικά γραφεία κι όχι τις εταιρείες που παρέλειψαν την έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού στερείται κι αυτός νομίμου ερείσματος και πρέπει ν' απορριφθεί.

Επειδή, από το συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων, προκύπτει ότι το φορολογικό πιστοποιητικό εκδίδεται παράλληλα με τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης της ελεγχόμενης εταιρείας, ως προς την εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων σε φορολογικά αντικείμενα. Αν το πιστοποιητικό δεν περιλαμβάνει παρατηρήσεις και διαπιστώσεις παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, δεν διενεργείται φορολογικός έλεγχος στις εταιρείες που πληρούν τις προϋποθέσεις για την έκδοση του εν λόγω πιστοποιητικού, παρά μόνο σε δείγμα τουλάχιστον της τάξης του 9% που επιλέγεται από τη φορολογική αρχή, με κριτήρια που ορίζονται από το Υπουργείο Οικονομικών (άρθρο 80 ν. 3842/2010). Αν από το σχετικό πιστοποιητικό προκύπτουν φορολογικά δεδομένα για την ελεγχθείσα εταιρεία, με τα οποία συμφωνεί και η αρμόδια ελεγκτική φορολογική αρχή το πιστοποιητικό αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των εκθέσεων ελέγχου της φορολογικής αρχής. Με την παρ. 4 του άρθρου 10 της ΠΟΛ 1159/2011 διευκρινίζεται ότι για τις περιπτώσεις που μία α.ε. που πληροί τα κριτήρια για τον υποχρεωτικό έλεγχο από νομίμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία δεν τους επιλέγει για τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης και κατά συνέπεια για τον έλεγχο της φορολογικής της συμμόρφωσης, ελέγχεται άμεσα από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπ. Οικονομικών. Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. ΠΟΛ. 1069/2013 απόφασης Υπ. Οικονομικών, μεταβιβάσθηκε η αρμοδιότητα, στους Προϊσταμένους των αρμόδιων ελεγκτικών υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, να επιβάλλουν τα πρόστιμα των διατάξεων του τελευταίου εδαφίου της παρ. 5 του άρθρου 82 του ν. 2238/1994 (Φ.Ε.Κ. 151Α'), όπως προστέθηκε με την παρ. 15 του άρθρου 4 του ν. 4038/2012 (Φ.Ε.Κ. 14Α') (Φ.Ε.Κ. 14Α') και ισχύει.

Από όλα τα ανωτέρω συνάγεται ότι η έκδοση του φορολογικού πιστοποιητικού για τις α.ε. που πληρούν τα προαναφερθέντα κριτήρια είναι υποχρεωτική και σε περίπτωση μη έκδοσής του διενεργείται κατά προτεραιότητα φορολογικός έλεγχος από την αρμόδια φορολογική αρχή στην εταιρεία που παρέλειψε την έκδοσή του για να διαπιστωθεί αν έχει υποπέσει σε παραβάσεις της

φορολογικής νομοθεσίας, ενώ επιβάλλεται στην εταιρεία, σε κάθε περίπτωση, πρόστιμο από €10.000 - €100.000 για τη μη έκδοση του σχετικού πιστοποιητικού (άρθρο 82 παρ. 5 του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.). Δηλαδή, το πρόστιμο για τη μη έκδοση του εν λόγω πιστοποιητικού είναι, σε κάθε περίπτωση, αναπόφευκτο, απλά διευκρινίζεται με την ανωτέρω ΠΟΛ ότι για τις περιπτώσεις που η α.ε. δεν επιλέγει για τον έλεγχο της οικονομικής της διαχείρισης και της φορολογικής της συμμόρφωσης νομίμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία, αν και πληροί τα κριτήρια προς τούτο, ελέγχεται άμεσα από τις αρμόδιες ελεγκτικές υπηρεσίες του Υπ. Οικονομικών για τη διαπίστωση τυχόν παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Επομένως, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η μόνη προβλεπόμενη κύρωση για τις α.ε. που δεν προχώρησαν στην έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού ήταν ο άμεσος έλεγχος από τις αρμόδιες αρχές από το Υπ. Οικονομικών κι όχι η επιβολή προστίμου για τη μη έκδοση του σχετικού πιστοποιητικού είναι επίσης νομικά αβάσιμος και άρα απορριπτέος.

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι η μη έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού συνεπάγεται υποχρεωτικά την επιβολή προστίμου στην εταιρεία που παρέλειψε, αν και υποχρεούταν, την έκδοσή του. Προβλέπεται, δηλαδή, η έκδοσή της ως επιτρεπτό και αναλογικό μέτρο, αφού διαπιστώθηκε η συγκεκριμένη παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας.

Επειδή η παράλειψη έκδοσης φορολογικού πιστοποιητικού συνεπάγεται υποχρεωτικά την επιβολή προστίμου, για την επιμέτρηση του οποίου παρέχεται στην αρμόδια για την επιβολή του φορολογική αρχή η διακριτική ευχέρεια να ενεργήσει ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, τη βαρύτητα της παράβασης και την ενδεχόμενη υποτροπή. Τα όρια δε του προστίμου που επιβάλλεται προβλέπονται ευθέως στο άρθρο 4 του Ν. 2523/1997 (ήτοι από €10.000,00 - €100.000,00) και τα έχει θέσει ο νομοθέτης προσδίδοντας ιδιαίτερη σημασία στη βαρύτητα της εν λόγω παράβασης σε σχέση και με τον επιδιωκόμενο σκοπό της διάταξης, που δεν είναι άλλος από την πάταξη της φοροδιαφυγής, τη σύλληψη της φορολογητέας ύλης και την προάσπιση του δημοσίου συμφέροντος, διαμέσου της εξασφάλισης της καταβολής των οφειλόμενων φόρων.

Επειδή στην υπό εξέταση υπόθεση η αρμόδια φορολογική αρχή επέβαλε το πρόστιμο των €30.000,00 κατ' επιταγή κι εντός των προβλεπόμενων στις παραπάνω νομοθετικές διατάξεις ορίων, λαμβάνοντας υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας εταιρείας, τη βαρύτητα της παράβασης, την ενδεχόμενη υποτροπή της, καθώς και τις με αριθ. πρωτ. 11/7-8-2013 έγγραφες απόψεις της προσφεύγουσας, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί παραβάσεως της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της αναλογικότητας είναι απορριπτέος ως νομικά και ουσιαστικά αβάσιμος.

Επειδή, η προσβαλλόμενη απόφαση, είναι απολύτως αιτιολογημένη, εμπεριστατωμένη και επαρκής, περιλαμβάνοντας αναλυτικά τόσο τις σχετικές διατάξεις που ισχύουν όσο και τα κρίσιμα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν την επιβολή του προστίμου εισοδήματος, δηλαδή το γε-



γονός ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν μερίμνησε για την έκδοση φορολογικού πιστοποιητικού οικον. έτους 2012 (Διαχ. Περίοδος 01/01-31/12/2011). Περαιτέρω, στην προσφεύγουσα εταιρεία κοινοποιήθηκε το φύλλο ελέγχου καθώς και αντίγραφο της έκθεσης ελέγχου, ως ορίζεται στο άρθρο 69 του Ν. 2238/1994. Έτσι, στη σελ. 7 της συγκοινοποιηθείσας στην προσφεύγουσα έκθεσης προληπτικού ελέγχου, η οποία, όπως ρητά επισημαίνεται στην προσβαλλόμενη απόφαση, επισυνάπτεται στην προσβαλλόμενη απόφαση κι αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της, αναφέρεται ότι για τον υπολογισμό του προστίμου λήφθηκαν υπόψη τα ακαθάριστα έσοδα της προσφεύγουσας κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο, τα οποία ανήλθαν στο ποσό των €6.571.177,17, καθώς και ότι λήφθηκαν υπόψη οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας οι οποίοι εκτέθηκαν στο με αριθ. πρωτ. /7-8-2013 έγγραφο της προς το ΔΕΚ Θεσσαλονίκης, οι οποίοι, όπως ρητά επισημαίνεται, αντικρούονται από τις διατάξεις του άρθρου 82 του Ν. 2238/94 και δεν αίρουν τις διαπιστώσεις του ελέγχου περί μη έκδοσης του προβλεπόμενου ετήσιου φορολογικού πιστοποιητικού. Συνεπώς και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί ελλείψεως αιτιολογίας της προσβαλλόμενης απόφασης και της έκθεσης ελέγχου για τους λόγους που αναφέρει στην υπό εξέταση ενδικοφανή προσφυγή της είναι νομικά και ουσιαστικά αβάσιμος και πρέπει ν' απορριφθεί.

Για τους λόγους αυτούς

### ΑΠΟΦΑΣΙΖΟΥΜΕ

Την απόρριψη της υπ' αριθμ. /04-10-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης / και την επικύρωση της υπ' αριθμ. /4-9-2013 Απόφασης επιβολής προστίμου εισοδήματος του Προϊσταμένου του ΔΕΚ Θεσσαλονίκης, η οποία στηρίζεται στις διατάξεις του άρθρου 82 παρ. 5 του Ν. 2238/1994, του άρθρου 4 παρ. 4 και 9 του Ν. 2523/1997, της ΠΟΛ. 1135/2010 και ΠΟΛ. 1159/2011, για το οικον. έτος 2012 (διαχείριση 01/01/2011-31/12/2011).

**Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :**

Πρόστιμο άρθρου 82 παρ. 5 Ν. 2238/1994: Ευρώ 30.000,00

Η παρούσα απόφαση μπορεί να γίνει αποδεκτή εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της, με πρακτικό αποδοχής στην αρμόδια φορολογική αρχή, οπότε το παραπάνω ποσό προστίμου περιορίζεται στο ένα τρίτο (1/3) και καταβάλλεται το ένα πέμπτο (1/5) του οφειλόμενου ποσού, κατά την υπογραφή του πρακτικού ή το αργότερο εντός των δύο επόμενων εργάσιμων για τις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες ημερών, ενώ το υπόλοιπο καταβάλλεται εφάπαξ μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου από την υπογραφή του πρακτικού μήνα (άρθ. 9 ν. 2523/1997, όπως ισχύει ύστερα από το ν. 4172/2013 και εγκ. ΠΟΛ 1210/2013). Το ποσό 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής συμψηφίζεται.

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την επίδοσή της, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του Κ.Δ.Δ. (ν.2717/1999 όπως ισχύει) , με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).

Επί άσκησης προσφυγής είναι καταβλητέο εφάπαξ το 50% του κατά περίπτωση προκύπτοντος (καταλογιζόμενου) βάσει της απόφασης αυτής ποσού, μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Αν η παρούσα απόφαση οριστικοποιηθεί λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, είναι καταβλητέο εφάπαξ ολόκληρο το προκύπτον (καταλογιζόμενο) ποσό βάσει της απόφασης αυτής, με αναπροσαρμογή του πρόσθετου φόρου μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης, μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση μήνα, λαμβανομένου υπόψη και του ποσού 50% που έχει ήδη βεβαιωθεί με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής.

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ  
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ  
ΕΣΩΤΕΡΙΚΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ



ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ