

Αθήνα, 16 Νοεμβρίου 2011

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ & ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ
ΤΜΗΜΑ Β'

Πληροφορίες: Πούλη Δήμητρα, Τάκη Βασιλική
Ταχ. Δ/ση: Κ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ
Τηλ. :210 3375206, 3375205
FAX :210 3375416

ΘΕΜΑ: «Εφαρμογή των διατάξεων 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 (ΦΕΚ Α 174)».

Σε συνέχεια της ΠΟΛ.1159/22.7.2011 (ΦΕΚ 1657 Β'/26.7.2011) με την οποία καθορίζεται η διαδικασία εφαρμογής της παραγράφου 5 του άρθρου 82 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν.2238/1994) παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες και διευκρινήσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή της.

1. Το «Ετήσιο Πιστοποιητικό» που προβλέπεται από την παρ.5 του άρθρου 82 του ν. 2238/1994 για το οποίο ήδη έχουν δοθεί διευκρινίσεις με την ΠΟΛ.1159/22.7.2011, αφορά τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε των οποίων οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις ελέγχονται υποχρεωτικά από , Νόμιμους Ελεγκτές και Ελεγκτικά Γραφεία που είναι εγγεγραμμένα στο δημόσιο Μητρώο του ν.3693/2008, βάσει γενικών ή ειδικών διατάξεων της ισχύουσας νομοθεσίας.
2. Το Ετήσιο Φορολογικό Πιστοποιητικό, ως προϊόν εργασίας διασφάλισης, δεν αντίκειται προς τους κανόνες ανεξαρτησίας που ισχύουν για το ελεγκτικό επάγγελμα και πρέπει να υπογράφεται είτε από το Νόμιμο Ελεγκτή που υπογράφει την Έκθεση του ελέγχου, ο οποίος προβλέπεται από τα άρθρα 36 και 37 του Ν. 2190/1920, ή από άλλο Νόμιμο Ελεγκτή, ο οποίος όμως υποχρεωτικά ανήκει στο ίδιο Ελεγκτικό Γραφείο με το Νόμιμο Ελεγκτή που υπογράφει την προαναφερθείσα Έκθεση.
3. Διευκρινίζεται ότι όταν τον έλεγχο της οικονομικής διαχείρισης, σύμφωνα με τα άρθρα 36 και 37 του ν. 2190/1920, έχουν αναλάβει να τον εκτελέσουν από κοινού Νόμιμοι Ελεγκτές από δύο ξεχωριστά Ελεγκτικά Γραφεία, η διεξαγωγή της εργασίας για την έκδοση του φορολογικού Πιστοποιητικού διέπεται από όρους παρόμοιους με αυτούς του από κοινού εκτελούμενου ελέγχου της οικονομικής διαχείρισης.
4. Σε περίπτωση αντικειμενικής αδυναμίας του Νόμιμου Ελεγκτή και του Ελεγκτικού Γραφείου να εκτελέσουν το φορολογικό έλεγχο αυτοί, τεκμηριωμένα, αιτούνται προς την Ε.Λ.Τ.Ε για την αξιολόγηση της κατ' εξαίρεσης αντικατάστασής τους από άλλο Νόμιμο Ελεγκτή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του Ν. 3693/2008.

5. Ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό Γραφείο, εντός δέκα (10) ημερών από την ανάληψη ή μη του διαχειριστικού ελέγχου ο οποίος περιλαμβάνει και τη χορήγηση του «ετήσιου πιστοποιητικού» κατά την παράγραφο 7α του άρθρου 8 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011, υποχρεούνται να ενημερώσουν για το γεγονός αυτό, την αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών. Ειδικά για τις εταιρείες που κλείνουν ισολογισμό μέχρι 31.12.2011 η ανωτέρω ενημέρωση θα γίνει μέχρι 10.1.2012.

6. Διευκρινίζεται ότι στο 0,5% των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας, της παρ. 7 του άρθρου 5 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011 συνυπολογίζονται και οι δηλούμενες λογιστικές διαφορές που αφορούν τις δαπάνες των περιπτώσεων (β), (μ), (ψ) και (σ) της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994), όπως αυτές προσδιορίζονται από την ελεγχόμενη επιχείρηση. Εάν δεν έχει προσδιοριστεί το προαναφερόμενο ποσοστό 0,5% στις ανωτέρω δαπάνες, μπορεί να εκδίδεται Έκθεση Φορολογικής Συμμόρφωσης με συμπέρασμα χωρίς επιφύλαξη, σύμφωνα με την κρίση του Νόμιμου Ελεγκτή. Στην περίπτωση αυτή θα περιλαμβάνεται σχετική αναφορά επί των λοιπών θεμάτων της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στην οποία θα διευκρινίζεται το ποσοστό των αναμορφούμενων δαπανών για λόγους παραγωγικότητας που έχει προσδιορίσει η ελεγχόμενη επιχείρηση, καθώς επίσης και η διαπίστωση ότι με βάση τις εργασίες του Νόμιμου Ελεγκτή δεν' έχουν εντοπισθεί περαιτέρω δαπάνες που θα έπρεπε να αναμορφωθούν για λόγους παραγωγικότητας.

7. Τα ποσά των δαπανών που δεν αναγνωρίζονται για λόγους παραγωγικότητας, καταχωρούνται από 1.1.2012 και μετά αναλυτικά σε λογαριασμούς τάξεως, είτε άμεσα από τους καταχωρητές των εγγραφών ή το αργότερο μέχρι την οριστικοποίηση των λογιστικών εγγραφών κάθε μήνα. Σε περίπτωση που ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό Γραφείο να διαπιστώσει μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και άλλες δαπάνες εκτός των ανωτέρω που δεν αναγνωρίζονται για λόγους παραγωγικότητας, τότε η καταχώρησή τους σε λογαριασμούς τάξης μπορεί να γίνει με τις εγγραφές κλεισίματος ισολογισμού. Για όσες εταιρίες η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μέχρι 31.12.2011 και είναι υποχρεωτικά ελεγκτές, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ 5 του άρθρου 82 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994), δεν υποχρεούνται στην καταχώρηση σε λογαριασμούς τάξης, ως ανωτέρω, αλλά αντί αυτού παράγουν αναλυτικό ηλεκτρονικό αρχείο των δαπανών αυτών, το οποίο διαφυλάττουν οι ίδιες και ο Νόμιμος Ελεγκτής ή το Ελεγκτικό Γραφείο.

8. Ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στην υπεραπόδοση επενδύσεων των μαθηματικών αποθεματικών που προβλέπεται στην παράγραφο 26 του κεφαλαίου Η', σχετικά με τις υποχρεώσεις παρακρατούμενων φόρων, είναι 15% όπως ορίζεται στην παράγραφο 2 του άρθρου 54 του ν.2238/1994.

9. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα δείγματα και τα όρια ελέγχου δαπανών που προβλέπονται στο πρόγραμμα ελέγχου της ΠΟΛ.1159/22.7.2011 απαιτούν, κατά την επαγγελματική κρίση του Νόμιμου Ελεγκτή ή του Ελεγκτικού Γραφείου, ελεγκτικές εργασίες οι οποίες καθίστανται απρόσφορες για την αντιμετώπιση του κινδύνου των φορολογικών αντικειμένων, οι ανωτέρω, δύναται να πραγματοποιήσουν διαφορετικής έκτασης ελεγκτικές εργασίες, με την προϋπόθεση πάντα ότι θα παρέχεται κατάλληλη τεκμηρίωση για την επάρκειά τους σε σχέση με την

αντιμετώπιση του κινδύνου ουσιώδους ανακρίβειας, σύμφωνα πάντοτε με το Διεθνές Πρότυπο Εργασιών Διασφάλισης 3000.

10. Σημειώνεται ότι για την περίπτωση (γ) της παραγράφου 1 του άρθρου 6 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011, η αρμόδια ελεγκτική αρχή θα εκδίδει εντολή ελέγχου μόνο για τα θέματα για τα οποία έχει εκφραστεί επιφύλαξη από το Νόμιμο Ελεγκτή ή το Ελεγκτικό Γραφείο εφόσον όμως δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 5 της ανωτέρω. Ο έλεγχος αυτός πρέπει να ολοκληρωθεί το αργότερο εντός των χρονικών ορίων που προβλέπονται από την περίπτωση (α) της παραγράφου 1 του άρθρου 6 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011.

11. Η διοίκηση της ελεγχόμενης εταιρείας και ο Λογιστής Φοροτέχνης που υπογράφει τις φορολογικές δηλώσεις, υποβάλλουν υπόψη του Νόμιμου Ελεγκτή ή του Ελεγκτικού Γραφείου εγγράφως, εντός δέκα (10) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της Έκθεσης Φορολογικής Συμμόρφωσης στη διοίκηση της ελεγχόμενης εταιρείας, τις απόψεις και τις σχετικές παρατηρήσεις τους των άρθρων 3 και 6 της ΠΟΛ.1159/22.7.2011.

Ακριβές Αντίγραφο

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ
ΑΝΤΩΝΙΟΣ ΝΑΝΟΠΟΥΛΟΣ