



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 24/05/2019

Αριθμός απόφασης: 1697

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 24.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, με ΑΦΜ, κύρια δραστηριότητα ορθοδοντικές υπηρεσίες, κατοίκου Γαλασίου Ν. Αττικής, οδός, Δ.Ο.Υ.ΓΑΛΑΤΣΙΟΥ κατά α) της υπ.αρ. /2018 Οριστικής Πράξης

Διορθωτικού Προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικ. έτους 2013(Εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012), **β)**της υπ.αρ. /2018 Πράξης **Επιβολής προστίμου** άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12,13 του ΚΒΣ και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΔ, **γ)**της υπ.αρ. /2018 Πράξης **Επιβολής προστίμου** άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2013 κατά παράβαση των διατάξεων του ν.4093/2012 ΚΦΑΣ και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΔ, **δ)**της υπ.αρ. /2018 Πράξης **Επιβολής προστίμου** άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014 κατά παράβαση των διατάξεων του ν.4093/2012 ΚΦΑΣ και των διατάξεων του άρθρου 13 παρ.1 και του άρθρου 54 παρ.1θ του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών.

5. Τις ως ανωτέρω αναφερόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση τους τις οικείες εκθέσεις έλεγχου Φ.Ε.,ΠΔ186/92(ΚΒΣ), Ν.4093/2012(ΚΦΑΣ),Ν.4174/2013(ΚΦΔ της Προϊσταμένης Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 24.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις ανωτέρω προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις φόρου και προστίμων η αρμόδια ελεγκτική αρχή καταλόγισε ανά ελεγχόμενη περίοδο τα παρακάτω ποσά ως εξής:

A/A	Αρ. πράξης	Διαχ. περίοδος	Είδος Φόρου- Προστίμου	Κύριος Φόρος & Εισφ. Αλληλεγγύης	Πρόστιμο αρθ.58 & τόκοι αρθρ.53 ΚΦΔ)	Πρόστιμο ΚΒΣ, ΚΦΑΣ	Σύνολο
1	 /2018	2012	Εισόδημα	25.019,37	20.697,66	-----	45.717,03
2	 /2018	2012	Πρόστιμο	-----	-----	5.000,00	5.000,00
3	 /2018	2013	Πρόστιμο	-----	-----	5.600,00	5.600,00
4	 /2018	2014	Πρόστιμο	-----	-----	9.750,00	9.750,00

Με την υπ. αρ. /11-05-2018 εντολή έλεγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ Αθηνών, διενεργήθηκε έλεγχος στην κίνηση(πιστώσεις) των τραπεζικών λογαριασμών και ο έλεγχος προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα υλη από επιχειρηματική δραστηριότητα ανά έτος ως εξής:

A) Ελεγχόμενη Περίοδος 01/01/2012-31/12/2012.

1) ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΙΤΙΟΛΟΓΗΘΗΚΑΝ

(Άρθρο 48 παρ.1 Ν.2238/1994–Επιχειρηματική Δραστηριότητα)

Πλήθος Πιστώσεων	Αύξων Αριθμός Πιστώσεων (σελ.9-47 έκθεσης έλεγχου)	Συνολικό Ποσόν Μη αιτιολογημένο
24	7,14,16,19,22,26,31,35,45,46,56,61,66,72,73,85,103,113,142, 144,145,157,158,176,	9.560,00 €

Ο έλεγχος έκρινε ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας και έπρεπε να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία(ΑΠΥ) εσόδων.

B) Ελεγχόμενη Περίοδος 01/01/2013-31/12/2013.

(Άρθρο 48 παρ.1 Ν.2238/1994–Επιχειρηματική Δραστηριότητα)

Πλήθος Πιστώσεων	Αύξων Αριθμός Πιστώσεων (σελ. 48-116 έκθεσης έλεγχου)	Συνολικό Ποσόν Μη αιτιολογημένο
49	18,22,23,40,64,69,72,82,85,90,97,103,104,114,115,116, 119,123,128,136,138,147,164,166,180,182,183,187,197, 199,202,211,220,227,229,238,247,250,269,270,272,277, 278,280,284,288,299,313,317,	18.238,95 €

Ο έλεγχος έκρινε ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας και έπρεπε να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία(ΑΠΥ) εσόδων

Γ) Ελεγχόμενη Περίοδος 01/01/2014-31/12/2014.

(Άρθρο 48 παρ.1 Ν.2238/1994–Επιχειρηματική Δραστηριότητα)

Πλήθος Πιστώσεων	Αύξων Αριθμός Πιστώσεων (σελ.117-173 έκθεσης έλεγχου)	Συνολικό Ποσόν Μη αιτιολογημένο
39	5,16,21,39,40,57,59,62,64,67,71,79,91,93,110,121, 123,130,138,140,166,174,183,186,188,198,199,221, 226,234,241,256,257,260,262,275,278,287,298,	12.365,00 €

Ο έλεγχος έκρινε ότι οι ανωτέρω πιστώσεις αφορούν την επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας και έπρεπε να εκδοθούν τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία(ΑΠΥ) εσόδων

Ο έλεγχος, κοινοποίησε στην προσφεύγουσα την με αρ πρωτ. /04-05-2018 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων ν.4512/2018, καθώς και το με αρ.πρωτ. /24-05-2018 αίτημα παροχής πληροφοριών και την με αρ. πρωτ. /31-05-2018 πρόσκληση προσκόμισης βιβλίων και στοιχείων.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε προσκόμισε το βιβλίο εσόδων- εξόδων, τις Α.Π.Υ. που εξέδωσε, διάφορα αρχεία(παραστατικά από τράπεζες, τιμολόγια κλπ), ενώ υπέβαλε πριν την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Έλεγχου (σελ.190 έκθεσης έλεγχου) τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος ν.4512/2018 με τις οποίες δήλωσε τα ποσά των πιστώσεων που προσδιόρισε ο έλεγχος που προέρχονται από την επιχειρηματική της δραστηριότητα και συγκεκριμένα την υπ. αρ /02018 έτους 2012 ποσόν 9.560,00 €, την υπ.αρ. /02018 έτους 2013 ποσόν 18.238,95 € και την υπ.αρ. /02018 έτους 2014 ποσόν ύψους 12.365,00 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν οι προσβαλλόμενες πράξεις, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ'ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1)Παράνομη και αναιτιολόγητη άρνηση της φορολογικής αρχής να συμπεριλάβει στον έλεγχο τις τροποποιητικές δηλώσεις που επεβλήθησαν.
- 2) Εσφαλμένη εφαρμογή του Ν.4512/2018 από την αρμόδια φορολογική αρχή.
- 3) Ελαττωματική και μη ουσιαστική η προδικασία προηγούμενης ακρόασης του άρθρου 20 παρ.2 του Συντάγματος
- 4).Παραγραφή ελεγχόμενης χρήσης 2012.
- 5) Νομική πλημμέλεια ένεκα αντισυνταγματικότητας, λόγω παράβασης των αρχών της προστασίας της ανθρώπινης αξιοπρεπείας(άρθρο 6 παρ.1.άρθρο 5 Συντ.) και της αρχής του κοινωνικού κράτους δικαίου(άρθρου 25 παρ.1 Συντ.).

6) Νομική πλημμέλεια ένεκα της παράβασης της αρχής της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Α) Ως προς την υπ.αρ. /2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη φόρου εισοδήματος Ν.2238/1994 διαχ. χρήσης 01/01/2012-31/12/2012..

Επειδή, ο έλεγχος ύστερα από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών προσδιόρισε αποκρυσβαίσει φορολογητέα υλη που προέρχεται από επιχειρηματική δραστηριότητα, και συγκεκριμένα για το έτος 2012 ποσόν ύψους 9.560,00€, για το έτος 2013 ποσόν ύψους 18.238,95 € και για το έτος 2014 ποσόν ύψους 12.365,00 €, και η προσφεύγουσα όφειλε να εκδώσει το προβλεπόμενο φορολογικό στοιχείο εσόδων (Α.Π.Υ.).

Επειδή, η προσφεύγουσα πριν την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Έλεγχου υπέβαλε για ελεγχόμενα έτη 2012,2013,2014 τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος ν.4512/2018 με τις οποίες δήλωσε τα ποσά των πιστώσεων που προσδιόρισε ο έλεγχος που προέρχονται από την επιχειρηματική της δραστηριότητα και συγκεκριμένα την υπ. αρ /02018 έτους 2012 ποσόν 9.560,00 €, την υπ.αρ. /02018 έτους 2013 ποσόν 18.238,95 € και την υπ.αρ. /02018 έτους 2014 ποσόν ύψους 12.365,00 €..

Επειδή, ο έλεγχος για τα ελεγχόμενα έτη 2013 και 2014 δεν εξέδωσε προσωρινούς προσδιορισμούς φόρου εισοδήματος καθώς αποδέχτηκε ως καθαρά κέρδη, τα κέρδη που είχε δηλώσει η προσφεύγουσα με βάσει τις αρχικές δηλώσεις, πλέον τα ποσά των πιστώσεων που προσδιόρισε ο έλεγχος ότι προέρχονται από την επιχειρηματική δραστηριότητα και η προσφεύγουσα τα δήλωσε με τις τροποποιητικές δηλώσεις ν.4512/2018, δηλαδή ο έλεγχος αποδέχτηκε τον λογιστικό προσδιορισμό των συνολικών κερδών για τα ελεγχόμενα έτη 2013,και 2014.

Επειδή, σύμφωνα με το σκεπτικό της απόφασης αριθμός 1102/2017 ΣτΕ (Τμήμα Β) κρίθηκε ότι:

9.«Επειδή,[.....] Εξ άλλου, στη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας έχει, συναφώς, κριθεί, καθ' ερμηνεία ομοίων διατάξεων(του ν.δ.3323/1955 και του π.δ.99/1977),ότι ο λογιστικός προσδιορισμός δεν αποκλείεται και αν ακόμη συντρέχει παράλειψη τηρήσεως η εκδόσεως ορισμένων βιβλίων η στοιχείων, υπό την προϋπόθεση ότι, παρά την παράλειψη, είναι εφικτός ο εν λόγω προσδιορισμός, κατά την αιτιολογημένη σχετική ουσιαστική κρίση του διοικητικού δικαστηρίου (ΣτΕ 3277/2010,63-7/2000,2186-7/1996,3692/1994,πρβλ.και Στε 2644/1988) από τα

λοιπά βιβλία και στοιχεία).Υπό τα ανωτέρω δεδομένα, το κρίσιμο εν προκειμένω ως άνω ειδικότερο ζήτημα, της δυνατότητας, δηλαδή, κατά τον νόμο, επί ελλείψεως βιβλίου ελεγχόμενης επιχειρήσεως, να διενεργηθούν οι ελεγκτικές των αποτελεσμάτων της επαληθεύσεις, όχι απλώς από τα λοιπά βιβλία και στοιχεία αυτής, αλλά δια της συνεκτιμήσεως των λοιπών αυτών βιβλίων και στοιχείων της με εκείνα τρίτης επιχειρήσεως, εις χείρας της οποίας βρίσκονται κατά νομον αγαθά τινά αυτής[.....] **εξωλογιστικός προσδιορισμός χωρεί τότε μόνον όταν οι ανακρίβειες η ανεπάρκειες των βιβλίων και στοιχείων καθιστούν απολύτως αδύνατες τις ελεγκτικές επαληθεύσεις.[.....]»**

Επειδή, η προσφεύγουσα πριν την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Έλεγχου υπέβαλε την υπ. αρ. /02018 τροποποιητική δήλωση ΦΕ ν.4512/2018 έτους 2012 και δήλωσε ποσόν 9.560,00 €, ισόποσο με τις πιστώσεις που προσδιόρισε ο έλεγχος και έπρεπε να είχε εκδώσει Α.Π.Υ.

Επειδή, ο έλεγχος για το ελεγχόμενο έτος 2012, έκρινε τα βιβλία ανακριβή, προσδιόρισε τα αποτελέσματα εξωλογιστικά, εφαρμόζοντας στα προσδιορισθέντα με τον εξωλογιστικό τρόπο ακαθάριστα έσοδα ποσού 200.313,00 € (ήτοι δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα συνολικό ποσόν 185.475 € πλέον προσαύξηση ποσοστό 8%) τον προβλεπόμενο ΜΣΚΚ, προσαυξημένο κατά 40%, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 32 του ν.2238/1994,ήτοι συντελεστή καθαρού κέρδους ποσοστό 70% και καθαρά κέρδη ποσόν ύψους 140.219,10 €. αντί του δηλωθέντος ύστερα και από την υποβολή της υπ. αρ. /02018 τροποποιητικής δήλωσης ν.4512/2018, συνολικού ποσού 91.029,11 €.

Επειδή, διενεργήθηκε έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας και άρθηκε το τραπεζικό απόρρητο, η διαπίστωση αδήλων εισοδημάτων από την επαγγελματική δραστηριότητα ποσού 9.560,00 € (5,43% επί των ακαθαρίστων εσόδων της) αποτελεί ποσόν που κρίνεται ότι δεν συνιστά μεγάλης έκτασης παραλείψεις ώστε να καθίστανται τα βιβλία και στοιχεία της προσφευγουσας ανακριβή. Περαιτέρω ο έλεγχος δεν αιτιολογεί εάν οι παραβάσεις που διαπιστώνονται καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών της υποχρεώσεων.

Επειδή, στην από 27-12-2018 έκθεση έλεγχου φορολογίας εισοδήματος, δεν αναφέρονται οι ανακρίβειες και οι ανεπάρκειες των βιβλίων και στοιχείων που διαπίστωσε ο έλεγχος για το ελεγχόμενο έτος 2012 και καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο τον λογιστικό προσδιορισμό των ακαθαρίστων εσόδων, των καθαρών κερδών με βάση το βιβλίο εσόδων-εξόδων και τα στοιχεία που προσκόμισε η προσφεύγουσα στον έλεγχο. Έξαλλου, ο έλεγχος στα ελεγχόμενα έτη 2013 και 2014 δεν προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων και αποδέχτηκε τα κέρδη όπως δηλώθηκαν με βάση τις αρχικές δηλώσεις πλέον των ποσών των πιστώσεων που

προσδιόρισε ο έλεγχος και δήλωσε η προσφεύγουσα με τις τροποποιητικές δηλώσεις ν.4512/2018. Ως αποτέλεσμα της προαναφερθείσας παράλειψης ο εξωλογιστικός προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων και του αποτελέσματος στην φορολογία εισοδήματος καθίσταται ανατιολόγητος που συνιστά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας (ΣΤΕ 1542/16) και **συνεπώς η υπ.αρ. /2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη φόρου εισοδήματος πρέπει να ακυρωθεί..**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι

Άρθρο 64 Επαρκής αιτιολογία

« 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.»

Β) Ως προς τις προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων ΚΒΣ,ΚΦΑΣ,ΚΦΔ, διαχ. χρήσεων 01/01-31/12/2012,01/01-31/12/2013,01/01-31/12/2014.

Επειδή, ο έλεγχος ύστερα από την επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών προσδιόρισε αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη που προέρχεται από την επιχειρηματική δραστηριότητα της προσφεύγουσας, και συγκεκριμένα:α) για το έτος 2012 ,σε 24 περιπτώσεις δεν εξέδωσε τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία (Α.Π.Υ.) συνολικού ποσού ύψους 9.560,00€, β) για το έτος 2013, σε 49 περιπτώσεις δεν εξέδωσε τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία (Α.Π.Υ.) συνολικού ποσού ύψους 18.238,95 € και γ) για το έτος 2014, σε 39 περιπτώσεις δεν εξέδωσε τα προβλεπόμενα φορολογικά στοιχεία (Α.Π.Υ.) συνολικού ποσού ποσόν ύψους 12.365,00 €, όπως όφειλε, κατά παράβαση των διατάξεων του ΠΔ186/1992(ΚΒΣ), του ν4093/2012(ΚΦΑΣ) και του ν.4174/2013 (ΚΦΔ).

Επειδή, η προσφεύγουσα πριν την κοινοποίηση του Σημειώματος Διαπιστώσεων Έλεγχου υπέβαλε για ελεγχόμενα έτη 2012,2013,2014 τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος ν.4512/2018 με τις οποίες δήλωσε τα ποσά των πιστώσεων που προσδιόρισε ο έλεγχος και που προέρχονταν από την επιχειρηματική της δραστηριότητα και συγκεκριμένα την υπ. αρ /02018 έτους 2012 για ποσόν 9.560,00 €, την υπ.αρ. /02018 έτους 2013 για ποσόν 18.238,95 € και την υπ.αρ. /02018 έτους 2014 για ποσόν ύψους 12.365,00 €, και στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της ισχυρίζεται ότι δήλωσε τα ποσά αυτά ως εισόδημα από την επιχειρηματική της δραστηριότητα, συνεπώς όφειλε να εκδώσει ΑΠΥ, πράγμα το οποίο δεν έκανε..

Επειδή, σύμφωνα με την πολ.1119/2008 Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. [4512/2018](#) (Α' 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του ν. [4509/2017](#) (Α' 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α' 170) ορίζεται ότι:

1.3. Λοιπά θέματα

α) Με την υποβολή εκπροθέσμων δηλώσεων μετά την κοινοποίηση της εντολής δεν θίγονται τα πρόστιμα που επιβάλλονται για λοιπές παραβάσεις, όπως ενδεικτικά τα πρόστιμα του [άρθρου 7](#) του ν.[4337/2015](#) που επιβάλλονται για παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. [186/1992](#)), του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.[4093/2012](#)) ή του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. ή τα πρόστιμα του [άρθρου 79](#) του ν.[4472/2017](#) για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, η προσφεύγουσα, υπέβαλε τις τροποποιητικές δηλώσεις φόρου εισοδήματος των ελεγχόμενων ετών, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4512/2018 και δήλωσε τα ποσά των πιστώσεων που προσδιόρισε ο έλεγχος, ως εισόδημα από την επιχειρηματική της δραστηριότητα, συνεπώς όφειλε να εκδώσει ΑΠΥ, πράγμα το οποίο δεν έκανε

Επειδή, η υπ.αρ. /2018 προσβαλλόμενη οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 ελεγχόμενου έτους 2012, εκδόθηκε στις 27-12-2018 και κοινοποιήθηκε στις 28-12-2018, ήτοι πριν τις 31-12-2018, το δικαίωμα του Δημοσίου να εκδώσει και να κοινοποιήσει φύλλο έλεγχου για την διαχ. περίοδο 01/01/2012-31/12/2012, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 84 ν.2238/1994,παραγραφεται μετά την πάροδο της πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ως άνω διαχ.περίοδο, απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 27-12-2018 έκθεση μερικού ελέγχου βάσει των διατάξεων ΠΔ186/92(ΚΒΣ), ν.4093/2012(ΚΦΑΣ), ν.4174/2013 ΚΦΔ,. Της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επί της οποίας εδράζονται οι υπ.αρ. /2018, /2018, /2018 προσβαλλόμενες οριστικές πράξεις προστίμων, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή όσον αφορά τις πράξεις αυτές πρέπει να απορριφθεί.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, οι δε κανονιστικές αποφάσεις της Διοίκησης

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 24.01.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, με ΑΦΜ, και **α) την ακύρωση** της υπ.αρ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού **φόρου εισοδήματος** οικ. έτους 2013(Εισοδήματα 01/01/2012-31/12/2012), **β) την επικύρωση β1)**της υπ.αρ. /2018 Πράξης **Επιβολής προστίμου** άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2012 κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12,13 του ΚΒΣ και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΔ, **β2)**της υπ.αρ. /2018 Πράξης **Επιβολής προστίμου** άρθρου 7 παρ.3 και 5 ν.4337/2015 φορολογικού έτους 2013 κατά παράβαση των διατάξεων του ν.4093/2012 ΚΦΑΣ και του άρθρου 13 παρ.1 του ΚΦΔ, **β3)**της υπ.αρ. /2018 Πράξης **Επιβολής προστίμου** άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2014 κατά παράβαση των διατάξεων του ν.4093/2012 ΚΦΑΣ και των διατάξεων του άρθρου 13 παρ.1 και του άρθρου 54 παρ.1θ του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών.

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

Α/Α	Είδος Φόρου	Διαχ. περίοδος	Συνολικό Ποσόν
1	Εισόδημα	01/01-31/12/2012	0,00 €
2	Πρόστιμο ν.4337/2015	01/01-31/12/2012	5.000,00 €
3	Πρόστιμο ν.4337/2015	01/01-31/12/2013	5.600,00 €
4	Πρόστιμο ν.4174/2013	01/01-31/12/2013	9.750,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.

