



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 14-11-2024

Αριθμός απόφασης: 3017

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312362

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α'58),

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) (ΦΕΚ Β' 6009),

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

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

4. Τη με ημερομηνία **27/06/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία..... με **ΑΦΜ** νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα στο....., οδόςκατά: **α)** της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φ.Π.Α./Επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/05/2023-31/12/2023**, **β)** της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **Φ.Π.Α./Επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2024-29/02/2024** και **γ)** της υπ' αριθμ.....πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 27/06/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με ΑΦΜ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα δια μέσω του νόμιμου εκπροσώπου της, με ΑΦΜ....., και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

(α) Με την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **Φ.Π.Α./Επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/05/2023-31/12/2023** προέκυψε για την προσφεύγουσα διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ύψους 6.251,79€ (πιστωτικό υπόλοιπο βάσει ελέγχου ύψους 314,62€ έναντι πιστωτικού υπολοίπου βάσει δήλωσης ύψους 6.566,41€).

(β) Με την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού **Φ.Π.Α./Επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2024-29/02/2024** προέκυψε για την προσφεύγουσα διαφορά υπολοίπου φόρου για επιστροφή ύψους 8.000,00€ και διαφορά υπολοίπου φόρου για έκπτωση ύψους 3.901,03€ (πιστωτικό υπόλοιπο βάσει ελέγχου ύψους 314,62€ έναντι πιστωτικού υπολοίπου βάσει δήλωσης ύψους 4.215,65€).

(γ) Με την με αριθμόπράξη επιβολής προστίμου **άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024**, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους **500,00€** του άρθρου 53 παρ.2 του ν.5104/2024, λόγω μη προσκόμισης του συνόλου των απαιτούμενων παραστατικών κατόπιν της με αρ. πρωτ.πρόσκλησης άρθρου 14 του ΚΦΔ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου το υπ' αριθμ.**αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α.** ποσού 8.000,00€. Ακολούθως, δυνάμει της υπ' αριθμ.**εντολής ελέγχου** της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας Φ.Π.Α. των διατάξεων του ν.2859/2000 φορολογικής περιόδου 01/05/2023-29/02/2024, λόγω επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 8.000,00€ που έλαβε η προσφεύγουσα χωρίς έλεγχο με την υπ' αριθμ./27-03-2024 απόφαση της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης.

Με την υπ' αριθμ.**πρόσκληση** ζητήθηκε να προσκομιστούν στη Δ.Ο.Υ. δικαιολογητικά εντός δέκα (10) ημερών, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 14 του ΚΦΔ. Η προσφεύγουσα απέστειλε τα ζητηθέντα βιβλία χωρίς τα σχετικά παραστατικά.

Ως εκ τούτου, η μη προσκόμιση στον έλεγχο των στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών, όπως αυτά αναφέρονται αναλυτικά στην έγγραφη πρόσκληση της φορολογικής διοίκησης, κατέστησαν ανέφικτη την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων που προβλέπονται από

τις σχετικές διατάξεις, με αποτέλεσμα να μην αναγνωριστεί το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και κατά συνέπεια το δικαίωμα επιστροφής Φ.Π.Α..

Επιπλέον, για τη μη ανταπόκριση στο ως άνω αίτημα της φορολογικής διοίκησης για παροχή πληροφοριών επιβλήθηκε το πρόστιμο του άρθρου 53 παρ.2 του ν.5104/2024.

Ακολούθως ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το με αρ. πρωτ.**Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** με συνημμένες τις υπ' αριθμ.καιπράξεις προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. προκειμένου να υποβάλλει τις απόψεις της εντός της οριζόμενης προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου με αποτέλεσμα τη σύνταξη των από 30/05/2024 εκθέσεων ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 53 ΚΦΔ βάσει των οποίων εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Παραβίαση του άρθρου 33 του ΚΦΔ – Παραβίαση του δικαιώματος ακρόασης – Μη νόμιμη η κοινοποίηση των οριστικών αποτελεσμάτων του ελέγχου πριν παρέλθει η προθεσμία του άρθρου 33 ΚΦΔ για την κατάθεση των απόψεών της.
- 2) Μη τήρηση της προβλεπόμενης εκ του νόμου διαδικασίας – Έλλειψη κοινοποίησης προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου.

Στα πλαίσια της διαδικασίας επανεξέτασης η προσφεύγουσα με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας, προσκόμισε τα απαιτούμενα φορολογικά στοιχεία και τις αντίστοιχες αποδείξεις πληρωμής (Σχετικό 6^α και 6β) καθώς και αντίγραφο του αναλυτικού καθολικού και του γενικού ημερολογίου της εταιρείας (Σχετικό 7^α, 7β και 8^α, 8β), προκειμένου να αποδείξει ότι η εταιρεία διαθέτει όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά και εάν είχε τηρηθεί η προσήκουσα εκ του νόμου προβλεπόμενη διαδικασία, θα είχε υποβάλλει εμπροθέσμως τις απόψεις της επί των προσωρινών πορισμάτων του ελέγχου.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 «**Διαδικασία προσδιορισμού φόρου μετά το πέρας του φορολογικού ελέγχου**» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί στον φορολογούμενο το σημείωμα διαπιστώσεων και τον αντίστοιχο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Ο φορολογούμενος με αίτησή του λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων, στα οποία βασίζεται ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος διατυπώνει εγγράφως τις απόψεις του, σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων και του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού φόρου.

2. Μέσα σε ένα (1) μήνα από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή την εκπνοή της προθεσμίας της παρ. 1, η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη προσδιορισμού φόρου. Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για

τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 «Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων από τη Φορολογική Διοίκηση» του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«Άρθρο 5 Κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων από τη Φορολογική Διοίκηση

1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ. 7 του παρόντος και της παρ. 2 του άρθρου 83.

2. [...]

3. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νόμιμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου ή του φορολογικού αντιπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου τους. ...

4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί:
α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή
β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης. [...]

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αριθμ. ΔΕΛ Α 1069048/2.5.2014 (ΟΡΘΗ ΕΠΑΝΑΛΗΨΗ) Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 23, 25, 27, 28, 34, 62 και 66 του "Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας", ορίζεται ότι: Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28 προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του.

Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου.

Η έκθεση ελέγχου θα περιλαμβάνει εμπειριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη του ο φορολογικός έλεγχος για τον προσδιορισμό του φόρου και κοινοποιείται στον φορολογούμενο μαζί με την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (σχετ. η αριθ. ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013/31.12.2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε.). Σε περίπτωση μη διαπίστωσης διαφορών δεν ακολουθείται η ως άνω διαδικασία, συντάσσεται μόνο η έκθεση ελέγχου και τίθεται στο αρχείο...».

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 33 του ν.5104/2024, ρυθμίζουν ρητώς και ειδικώς το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης στο πεδίο της φορολογικής διαδικασίας και απαιτούν την έκδοση και κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων ως αναγκαίο τύπο της διαδικασίας έκδοσης των οριστικών καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή, η ως άνω ειδική ρύθμιση του άρθρου 33 του ν.5104/2024 προσδιορίζει σαφώς, ρητώς και ειδικώς τη σχετική υποχρέωση της Φορολογικής Αρχής να κοινοποιεί Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Επειδή, το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, προκειμένου να φέρει πλήρη αιτιολογία, αλλά να μπορεί και ο φορολογούμενος να ασκήσει αποτελεσματικά το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης, απαιτείται να αναφέρει τα πραγματικά περιστατικά και τη νομική βάση, στα οποία στηρίζει ο έλεγχος το προσωρινό πόρισμά του.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος συνεπεία της με αριθ.εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου και κατόπιν των διαπιστώσεων του προέβη στην έκδοση του με αριθ.Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) καθώς και των αντίστοιχων πράξεων προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., τα οποία αναρτήθηκαν στην προσωποποιημένη πληροφόρηση του TAXISnet την 14/05/2024, ημέρα Τρίτη και ώρα 12:19:49 με αριθ. καταχώρησης:....., αποστέλλοντας σχετικό e-mail στην ηλεκτρονική διεύθυνση της προσφεύγουσας την 14/05/2024 και ώρα 12:30:29.

Επειδή, το με αριθ..... καθώς και οι αντίστοιχες προσωρινές πράξεις, σύμφωνα με τα στοιχεία του taxisnet, **αναγνώστηκαν στις 14/05/2024 13:05:24**. Συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5§2 και §4 του Ν.5104/2024, δεδομένου ότι προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής από τη λήξη του 10ημέρου, το με αριθ..... καθώς και οι αντίστοιχες προσωρινές πράξεις κοινοποιήθηκαν στις **14/05/2024**.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων καθώς και των οικείων εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α. και προστίμου άρθρου 53 ΚΦΔ, την **30/05/2024**, ήτοι πριν την παρέλευση των είκοσι

(20) ημερών που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 33 του ν.5104/2024, συνεπάγεται ότι δεν τηρήθηκε η προβλεπόμενη διαδικασία, με αποτέλεσμα να μην έχει παρασχεθεί στην προσφεύγουσα το νόμιμο χρονικό διάστημα να προσκομίσει αποδεικτικά στοιχεία προς αιτιολόγηση των ισχυρισμών της και κατά συνέπεια να στερηθεί του δικαιώματός της να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 & 2 του άρθ. 14 «Πληροφορίες από τον φορολογούμενο» του ΚΦΔ, ορίζεται ότι:

«1. Οι πληροφορίες, τις οποίες ζητά εγγράφως η Φορολογική Διοίκηση από τον φορολογούμενο, παρέχονται μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί με απόφαση του αρμοδίου Προϊσταμένου αν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και υποβολή των πληροφοριών που του ζητήθηκαν για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα.

2. Κατόπιν έγγραφου αιτήματος (πρόσκλησης) της Φορολογικής Διοίκησης, αντίγραφα μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων) ή οποιουδήποτε συναφούς εγγράφου, παρέχονται στη Φορολογική Διοίκηση μέσα σε δέκα (10) εργάσιμες ημέρες από την κοινοποίηση του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν ο φορολογούμενος προσκομίσει επαρκείς αποδείξεις για πιθανές δυσχέρειες κατά την προετοιμασία και παράδοση των πληροφοριών που του ζητήθηκαν, για λόγους που δεν οφείλονται σε δική του υπαιτιότητα. Όταν τα βιβλία τηρούνται ή τα στοιχεία εκδίδονται ηλεκτρονικά, παρέχονται αντίγραφα των ηλεκτρονικών αρχείων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθ. 3 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός της που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 53 «Κυρώσεις για παράλειψη υποβολής ή εκπρόθεσμη υποβολή φορολογικών δηλώσεων και δηλώσεων πληροφοριακού χαρακτήρα και παράλειψη χορήγησης στοιχείων που ζητούνται από τη Φορολογική Διοίκηση» του ν.5104/2024, ορίζεται ότι:

«2. Ειδικά σε φορολογούμενους που δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση, με εξαίρεση τις δηλώσεις πληροφοριακού χαρακτήρα, δεν υποβάλλουν ή υποβάλλουν εκπρόθεσμα δήλωση παρακράτησης φόρου ή δεν ανταποκρίνονται σε αίτημα της Φορολογικής Διοίκησης για παροχή πληροφοριών ή στοιχείων, επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων» του ν.4987/2022, όπως ίσχυε μέχρι 18/04/2024, οριζόταν ότι:

«4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή προστίμων» του ν.5104/2024, όπως ισχύει από 19/04/2024, ορίζεται ότι:

«4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Διοικητή να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν από την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή ελλιπούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, η με αρ. πρωτ.Πρόσκληση για προσκόμιση δικαιολογητικών κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα στις 17/04/2024, όπου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 ν.4987/2022 δεν προβλεπόταν η έκδοση και κοινοποίηση προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου στην περίπτωση διαδικαστικών παραβάσεων. Ωστόσο, μετά την παρέλευση της οριζόμενης προθεσμίας των δέκα (10) ημερών από την κοινοποίηση της πρόσκλησης, ισχύ έχουν οι διατάξεις του άρθρου 65 παρ.4 ν.5104/2024 (ΦΕΚ Α'58/19-04-2024), σύμφωνα με τις οποίες στην περίπτωση επικείμενης έκδοσης πράξης επιβολής προστίμων ο φορολογούμενος θα πρέπει να καλείται εγγράφως να υποβάλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για παραβάσεις μη υποβολής ή ελλιπούς υποβολής φορολογικών δηλώσεων, καθώς και για πρόστιμα τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό ή ενδιάμεσο προσδιορισμό του φόρου.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί μη έκδοσης και κοινοποίησης προσωρινής πράξης επιβολής προστίμου και κατ' ακολουθία μη τήρησης της προσήκουσας από τη φορολογική διοίκηση διαδικασίας, πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, δεδομένου ότι στην προκειμένη περίπτωση η αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν της κοινοποίησε την εν λόγω προσωρινή πράξη, κατά παρέκκλιση των διατάξεων των άρθρων 33 και 65 του ν.5104/2024.

Επειδή, σύμφωνα με τα παραπάνω, οι προσβαλλόμενες υπ' αριθ.καιοριστικές πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, φορολογικών περιόδων 01/05/2023-31/12/2023 και 01/01/2024-29/02/2024 αντίστοιχα, καθώς και η υπ' αριθμ.πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου, ακυρώνονται δια της παρούσας απόφασης για τυπική πλημμέλεια, λόγω μη τήρησης της προβλεπόμενης από το άρθρο 33 παρ. 1 του ΚΦΔ διαδικασίας. Καλείται δε η φορολογική αρχή να εκδώσει νέες πράξεις, απαλλαγμένες από την τυπική πλημμέλεια, ήτοι αφότου τηρήσει την ανωτέρω διαδικασία αναφορικά με την έκδοση και επίδοση προσωρινών προσδιορισμών φόρου μετά του σχετικού σημειώματος διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, εφόσον λάβει υπόψη και τα νέα προσκομιζόμενα

στοιχεία, προκειμένου να δοθεί η δυνατότητα στην προσφεύγουσα να προβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις επ' αυτών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία 27-06-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία..... με ΑΦΜκαι την ακύρωση των κάτωθι πράξεων:

α) της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/05/2023-31/12/2023,

β) της υπ' αριθμ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2024-29/02/2024 και

γ) της υπ' αριθμ.....πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 53 του ν.5104/2024, φορολογικού έτους 2024, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου Κρήτης, για λόγους τυπικής πλημμέλειας.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.