



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 16/03/2020

Αριθμός Απόφασης: 573

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/υση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604529

Fax : 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει
- β. του άρθρου 10 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.)», 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)

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 17/10/2019 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., με έδρα στη ΒΙ. ΠΕ. Ιωαννίνων, κατά της υπ' αρ. /23-09-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ και τα προσκομιζόμενα

με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αρ. /23-09-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ, της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 23/09/2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου ΦΠΑ της ως άνω φορολογικής αρχής.
6. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ/05-02-2020 Συμπληρωματικό Υπόμνημα της προσφεύγουσας.
7. Την υπ' αριθ. 8/14-02-2020 Απόφαση του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
8. Την υπ' αριθ. 9/14-02-2020 Πράξη του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας.
9. Τις απόψεις του ΚΕΜΕΕΠ.
10. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 17/10/2019 και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /23-09-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ / Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ, προσδιορίστηκε διαφορά φόρου εκροών ποσού 514.319,72 € και φόρου εισροών ύψους 2.208,98 € με αποτέλεσμα να αναγνωρισθεί ποσό φόρου για επιστροφή 117.428,29 € αντί του αρχικώς αιτηθέντος ποσού ύψους 633.956,99€.

Ειδικότερα, δυνάμει της υπ' αριθ. /09.05.2019 εντολής του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ, διενεργήθηκε έλεγχος φορολογίας ΦΠΑ στην προσφεύγουσα επιχείρηση για το φορολογικό έτος 2016.

Η καταλογισθείσα με την προσβαλλόμενη πράξη διαφορά ΦΠΑ, προέκυψε διότι η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον ΦΠΑ σαράντα τεσσάρων (44) πιστωτικών τιμολογίων που εξέδωσε η προσφεύγουσα επιχείρηση, καθώς κρίθηκε ότι αυτά αφορούν σε εκπτώσεις λόγω τζίρου για τις οποίες δεν είχε υποβληθεί η σχετική γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ. τουλάχιστον τέσσερις μήνες πριν την πραγματοποίησή τους. Περαιτέρω, προσδιορίστηκαν με την ίδια προσβαλλόμενη πράξη, διαφορές Φ.Π.Α. που αφορούν σε μη εκπιπτόμενες διαφορές

άρθρου 30 παρ. 4 ν. 2859/2000 καθώς σε ενδοκοινοτικές παραδόσεις, οι οποίες ωστόσο δεν αμφισβητούνται από την προσφεύγουσα και δεν προσβάλλονται στα πλαίσια της παρούσας.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους ακόλουθους ισχυρισμούς:

- Δεν είναι αληθές ότι ενεργήθηκαν «εκπτώσεις τζίρου», αναγκαία προϋπόθεση εφαρμογής αυτών των διατάξεων. Οι εκπτώσεις που ενεργήθηκαν ήταν από την πρώτη συναλλαγή μέχρι και την τελευταία της χρήσεως ήταν συγκεκριμένες και ανεξάρτητες από το ύψος των μεταξύ τους συναλλαγών (κύκλο εργασιών - τζίρο). Είναι χαρακτηριστικό ότι οι παρασχεθείσες εκπτώσεις είναι ίδιες, ανεξάρτητα από χρονική περίοδο ή ποσό συναλλαγής.
- Προκειμένου δηλαδή αυτές οι εκπτώσεις να μη ληφθούν υπόψη για τη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας, θα πρέπει αυτές να αποδεικνύονται από νόμιμα φορολογικά στοιχεία, ήτοι, να χορηγούνται με τιμολόγιο (είτε αυτό το ίδιο το τιμολόγιο της πώλησης είτε πιστωτικό τιμολόγιο), να αφορούν έκπτωση επί του κύκλου των εργασιών (τζίρου) η οποία χορηγείται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου όταν θα έχει καλυφθεί το όριο του τζίρου (υπέρβαση κατ' αξία) ή των ποσοτήτων (υπέρβαση κατά ποσότητα) που θα έχουν καθοριστεί ως στόχοι. Συνεπώς δεν καταλαμβάνονται από τις διατάξεις αυτές, ανάμεσα σε άλλες περιπτώσεις, οι εκπτώσεις που παρέχονται σε διάφορα καταστήματα (π.χ. super markets) από τους προμηθευτές τους λόγω ειδικής προβολής των προϊόντων τους σε ειδικούς χώρους (ράφια) εντός των καταστημάτων τους (εφόσον αυτές χορηγούνται επί του τιμολογίου πώλησης ή με πιστωτικό τιμολόγιο), όπως επίσης οι εκπτώσεις που δεν συναρτώνται άμεσα ή έμμεσα με τον κύκλο εργασιών αλλά με διαφορετικά εμπορικά κριτήρια.
- Οι εκπτώσεις ήταν σε ποσοστό επί των πωλήσεων σταθερές για ολόκληρη τη χρήση και από την πρώτη συναλλαγή του έτους, μέχρι και την της τελευταίας ημέρας, ανεξάρτητα από το ύψος του κύκλου εργασιών και πιστώνονταν κατά χρονική περίοδο μηνός ή τριμήνου, ανάλογα με τη συμφωνία, με πιστωτικό τιμολόγιο, όπως είχα δικαίωμα κατά τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΑΣ. Ο ισχυρισμός αυτός αποδεικνύεται από τους συνημμένους πίνακες των πιστωτικών σημειωμάτων των πελατών. Η αιτιολογία δε των πιστωτικών τιμολογίων «έκπτωση τζίρου» περιγράφει ακριβώς την επιστροφή τιμήματος κατά σταθερό μέγεθος και χωρίς εξάρτηση από το ύψος των μεταξύ μας συναλλαγών. Επομένως δεν είχε υποχρέωση αναγγελίας αυτών πριν από τέσσερις μήνες, κατά τα οριζόμενα από τις παραπάνω διατάξεις.

Προς επίρρωση των ανωτέρω ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται την υπ' αριθ. 568/2012 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών (6ο Τριμελές) καθώς και τις με

αριθμ. 2731 και 2732/24.7.2019 αποφάσεις της υπηρεσίας μας και παραθέτει πίνακες των Πιστωτικών Σημειωμάτων που έχουν εκδοθεί στις παραπάνω πελάτιδες της εταιρίες

Επειδή η προσφεύγουσα μετά την κατάθεση της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, υπέβαλλε στην υπηρεσία μας στις 05/02/2020 το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2020 ΕΜΠ Υπόμνημα, προσκομίζοντας στοιχεία, τα οποία κρίθηκαν ως νέα σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του αρ. 25 του ν. 4174/2013. Περαιτέρω, λαμβάνοντας υπ' όψιν το γεγονός ότι το προαναφερθέν υπόμνημα με τα συνημμένα σε αυτό στοιχεία, υποβλήθηκε εντός του οριζομένου στο ενδέκατο εδάφιο της παρ. 5 του άρθρου 63 ΚΦΔ, διαστήματος των 30 ημερών πριν από την πάροδο της προθεσμίας για την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, η υπηρεσία μας προχώρησε στην έκδοση της υπ' αριθ. 8/14-02-2020 απόφασης. Με την εν λόγω απόφαση παρατάθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 68 του ν. 4587/2018, η προθεσμία εξέτασης της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής για επιπλέον τριάντα (30) ημέρες από τη λήξη της.

Επειδή με το άρθρο πρώτο του ν. 2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ), ορίζεται ότι:
«Κυρώνεται ο Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, ο οποίος έχει συνταχθεί από την Ειδική Επιτροπή, που συγκροτήθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 105 του Ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α'), με την 1025344/166/0006Α/ 23.2. 1995 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και η οποία επανασυγκροτήθηκε με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών 1138444/1553/0006Α /12.12.1995 (ΦΕΚ 1061 Β'), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 2346/ 1995 (ΦΕΚ 220 Α') της οποίας η λειτουργία παρατάθηκε μέχρι την 31.12.1996 με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών 1051234/560/Α0006/3.5.1996.

Στη συνέχεια και για την ολοκλήρωση του έργου της Κωδικοποίησης αυτής, συστήθηκε εκ νέου η Ειδική Επιτροπή με την 1053658/605/Α0006/12.6.2000 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, της οποίας η λειτουργία παρατάθηκε μέχρι 30.9.2000 με την απόφαση 1062486/Β21 /Α0006/14.7.2000 του Υπουργού Οικονομικών.»

Επειδή ο ΦΠΑ επιβλήθηκε στην Ελλάδα την 1.1.1987 με τον 1642/1986, ο οποίος ενσωμάτωσε τις διατάξεις της 6ης Οδηγίας ΦΠΑ (77/388/ΕΟΚ). Οι τροποποιήσεις που ακολούθησαν στην 6η Οδηγία και στον ελληνικό κώδικα ΦΠΑ κωδικοποιήθηκαν σε ενιαία κείμενα και σήμερα πλέον επικαλούμαστε για τις ανάγκες εφαρμογής του φόρου αυτού το Ν. 2859/2000 – Κώδικας ΦΠΑ και την Οδηγία 2006/112/ΕΚ-οδηγία ΦΠΑ, όπως ισχύουν.

Επειδή με την περ. α' της παρ. 5 του άρθρου 19 του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

«5. Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους.»

Επειδή με τις διατάξεις της ΥΠΟΙΚ 1083953/4559/1298/0014/ΠΟΛ. 1212/22.7.96, Νόμοι 2386/96 (ΦΕΚ 43/Α/7-3-1996), 2399/96 (ΦΕΚ 90/Α/27-5-1996), ορίζεται ότι:

«Παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων των παρ. 33 και 2, του άρθρου 11 του ν. 2386/96, και του άρθρου 10 παρ. 1 του ν. 2399/96, με τις οποίες αντικαταστάθηκαν και συμπληρώθηκαν οι παρ. 1 και 5 περιπτ. α' και γ' του άρθρου 15 του ν. 1642/86.

Άρθρο 15

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ, ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

1. Με την παράγραφο 33 του άρθρου 11 του Ν. 2386/96, που ισχύει από 1-1- 96, αντικαταστάθηκε η παράγραφος 1 του άρθρου 15 του ν. 1642/86.

Με τις νέες διατάξεις, πέραν των ήδη ρυθμιζόμενων με την παλιά διάταξη προστέθηκε ότι, στη φορολογητέα αξία ΦΠΑ συνυπολογίζεται ακόμη και η συμπληρωματική αμοιβή που καταβάλλεται από τρίτο πρόσωπο. Η ρύθμιση αυτή έγινε, για λόγους εναρμόνισης με το κοινοτικό δίκαιο.

Επειδή η διάταξη αυτή αποτελεί βασικά επανάληψη της αντίστοιχης παλιάς διάταξης εξακολουθούν να ισχύουν ως προς την έννοια και το περιεχόμενο της φορολογητέας αξίας οι οδηγίες που έχουν δοθεί με προηγούμενες εγκυκλίους.

.....

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του ν. 2386/96, αντικαταστάθηκε η περίπτωση α' της παραγρ. 5 του άρθρου 15 του ν.1642/86.

Ειδικότερα:

Με τις νέες διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 5 του άρθρου 15, όπως αντικαταστάθηκε με την παραγρ. 2 του άρθρου 11 του ν. 2386/96, που ισχύουν από τη δημοσίευση του παραπάνω νόμου στο φύλλο εφημερίδος της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 7.3.1996 (ΦΕΚ. 43Α'/7.3.96), ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις, σύμφωνα με τις οποίες, ο

ΦΠΑ που αναλογεί στις παρεχόμενες, λόγω κύκλου εργασιών (τζίρου), εκπτώσεις (bonus) προς τον αγοραστή αγαθών ή λήπτη υπηρεσιών από τον προμηθευτή του, εκπίπτει από το ΦΠΑ των εκροών του προμηθευτή, λαμβάνονται δηλαδή οι εκπτώσεις αυτές υπόψη για τη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας, κατά τις διατάξεις του άρθρου 15 του ν. 1642/86.

Επομένως, οι παραπάνω διατάξεις θα έχουν εφαρμογή για πιστωτικά τιμολόγια που θα εκδοθούν μετά τη συμπλήρωση του 4μήνου από την έναρξη ισχύος της εν λόγω διάταξης (7.3.1996) δηλαδή μετά τις 7.7.1996 και όχι για πιστωτικά τιμολόγια που θα εκδοθούν μέχρι και 6.7.1996.

Έτσι, χωρίς να επιχειρείται παρέμβαση στις αρχές της ελευθερίας των συναλλαγών με τις διατάξεις αυτές, προκειμένου να μη ληφθούν υπόψη στη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας, οι χορηγούμενες από τον προμηθευτή στον αγοραστή εκπτώσεις (bonus), λόγω κύκλου εργασιών ανεξάρτητα από την περιοδικότητα ή μη της χορήγησης αυτών (ανά μήνα, τρίμηνο, εξάμηνο, έτος κ.τ.λ.), θα πρέπει:

A.- Να αποδεικνύονται από νόμιμα φορολογικά στοιχεία.

Θα πρέπει δηλαδή οι εκπτώσεις αυτές να χορηγούνται είτε με το ίδιο το τιμολόγιο της πώλησης, είτε με πιστωτικό τιμολόγιο.

α.- Εκπτώσεις που χορηγούνται επί τιμολογίου πώλησης

Οι εκπτώσεις που μπορεί να αποτυπώσει μια προμηθεύτρια επιχείρηση (αγαθών ή υπηρεσιών) στο φορολογικό στοιχείο που εκδίδει (τιμολόγιο πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) προς τον πελάτη της, με ένα από τους τρόπους που αναφέρονται στην αριθμ. 1036330/266 /0015/ΠΟΛ.1094/20.3.96 ΔΥΟ, είναι δυνατόν να έχουν διαφορετική αιτία.

Για να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 5 του άρθρου 15, του ν. 1642/86, οι εκπτώσεις θα πρέπει να αφορούν έκπτωση επί του κύκλου των εργασιών (τζίρου), οι οποίες χορηγούνται στο τέλος συμφωνημένης περιόδου (μήνα, τρίμηνο, έτος κ.τ.λ.), επειδή έχει καλυφθεί το όριο ή τα όρια του τζίρου ή των ποσοτήτων που έχουν καθοριστεί ως στόχοι, ανεξάρτητα αν αυτές χορηγούνται επί τιμολογίου ή με πιστωτικό τιμολόγιο.

Ειδικότερα, για να υπαχθούν στις νέες διατάξεις οι εκπτώσεις που χορηγούνται επί τιμολογίου θα πρέπει με τις νέες τιμολογούμενες ποσότητες να γίνεται υπέρβαση του συμφωνηθέντος στόχου. Πρέπει δηλαδή να αφορούν ποσότητες αγαθών που αποτέλεσαν αντικείμενο και προηγούμενων πωλήσεων (τιμολογήσεων), εφόσον με το συγκεκριμένο τιμολόγιο, επί του οποίου χορηγείται η έκπτωση, πραγματοποιείται η κατ' αξία ή ποσότητα υπέρβαση του στόχου.

Επομένως, δεν καταλαμβάνονται από τις παραπάνω νέες διατάξεις, εκπτώσεις που χορηγούνται επί του τιμολογίου και αφορούν:

- Τις τιμολογούμενες με το ίδιο τιμολόγιο ποσότητες, ανεξάρτητα αν αυτές αναφέρονται στο σύνολο των αγαθών ή σε ορισμένα από αυτά, για τα οποία χορηγείται η έκπτωση για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για λόγους προώθησης και προβολής, των ή του συγκεκριμένου αγαθού, λόγω ελαττωματικότητας, ειδικής συμφωνίας, ποσότητας, τέλους εποχής κ.τ.λ.
- Εκπτώσεις που χορηγούνται επί τιμολογίου ή πιστωτικού τιμολογίου για διαφορά στην ποιότητα των πωλουμένων αγαθών, σε σύγκριση με την συμφωνηθείσα.
- Εκπτώσεις που παρέχονται σε εκπλήρωση σχετικής (ποινικής) ρήτηρας, λόγω εκπρόθεσμης παράδοσης ή μη πλήρωσης όρων της συμφωνίας πώλησης των αγαθών ή των υπηρεσιών, οι όροι της οποίας θα αποδεικνύονται και θα δικαιολογούνται.
- Εκπτώσεις λόγω διακανονισμού σε προσυμφωνηθέντα χρόνο (λ.χ. μετρητοίς ή διακανονισμού του τιμήματος σε σύντομο χρόνο κ.τ.λ.).
- Δραχμικές ή ποσοστιαίες εκπτώσεις επί τιμολογίου που ουσιαστικά επιφέρουν μείωση της τιμής πώλησης των τιμολογούμενων αγαθών.
- Ειδικές δραχμικές εκπτώσεις που χορηγούνται επί τιμολογίου για ορισμένα είδη, είτε λόγω προώθησης (promotions) είτε λόγω ημερομηνίας λήξεως, τέλους εποχής κ.τ.λ.
- Εκπτώσεις που παρέχονται σε διάφορα καταστήματα π.χ. καλλυντικών, super-markets από τους προμηθευτές τους λόγω ειδικής προβολής των προϊόντων τους σε ειδικούς χώρους (ράφια) εντός των καταστημάτων τους, εφόσον οι εκπτώσεις αυτές χορηγούνται επί του τιμολογίου πώλησης ή εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον προμηθευτή.
- Εκπτώσεις γενικά που δεν συναρτώνται άμεσα ή έμμεσα με τον κύκλο εργασιών αλλά με άλλα εμπορικά κριτήρια π.χ. ειδικές προσφορές, εκπτώσεις με βάση χορηγούμενα κουπόνια, είσοδος προϊόντων σε νέα καταστήματα κ.τ.λ.
- Εκπτώσεις που πραγματοποιούνται με βάση ειδικότερη συμφωνία με το συγκεκριμένο πελάτη, εφόσον τηρήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/90 μέχρι 6.7.1996.

β.- Εκπτώσεις που πραγματοποιούνται με πιστωτικά τιμολόγια

Τα όσα αναφέρονται παραπάνω στην περίπτωση α' σχετικά με τις επί τιμολογίου εκπτώσεις έχουν εφαρμογή και για τις εκπτώσεις που χορηγούνται με πιστωτικό τιμολόγιο που εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Β.- Να γίνεται γνωστοποίηση των χορηγούμενων ποσοστών έκπτωσης στον Προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ

Αναγκαία προϋπόθεση που απαιτείται, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 5 του άρθρου 15 του ν. 1642/86, προκειμένου οι χορηγούμενες στον αγοραστή,

από τον προμηθευτή, εκπτώσεις, να μη συμπεριλαμβάνονται στη φορολογητέα βάση, είναι ότι, τα χορηγούμενα δραχμικά ή ποσοτικά μεγέθη έκπτωσης λόγω τζίρου, θα πρέπει να γνωστοποιούνται, από τον προμηθευτή των αγαθών ή των υπηρεσιών, στον προϊστάμενο της αρμόδιας για τη φορολογία του ΔΟΥ, τουλάχιστο 4 μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους, ανεξάρτητα αν αυτές γίνονται επί τιμολογίου ή με πιστωτικό τιμολόγιο.

Ειδικότερα:

- Η γνωστοποίηση θα γίνεται με απλή δήλωση του υποχρέου ή, όπου συντρέχει περίπτωση, με κατάθεση της οικείας συμφωνίας, κατά τις διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/90, όπως ισχύει.

- Η δήλωση, που δεν θα είναι λεπτομερειακή ούτε ονομαστική κατά πελάτη, θα περιλαμβάνει τα πλήρη στοιχεία του υποχρέου προμηθευτή, καθώς και το ποσοστό έκπτωσης που χορηγείται κατά κλιμάκιο τζίρου, ανεξάρτητα αν αυτό είναι δραχμικό ή σε ποσότητα.

- Τα ποσοστά των χορηγούμενων εκπτώσεων μπορεί να διαφοροποιούνται κατά περιοχές της χώρας, κατ' είδος ή ακόμα και κατά πελάτη ανάλογα με την συμφωνία, εφόσον βέβαια, στην τελευταία αυτή περίπτωση, έχει κατατεθεί η σχετική σύμβαση σύμφωνα με τα ανωτέρω.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990 “Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής, διαρρυθμίσεις στην άμεση και έμμεση φορολογία και άλλες διατάξεις”, ορίζεται ότι: «Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα.».

Επειδή, με την υπ' αριθ. 1065606/7222/ΔΕ-Β'/ΦΕΚ Β'/Αρ. Φύλ. 951/31-7-2000 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, ορίζεται ότι:

«α) Εξαίρεση των Χρηματιστηριακών επιχειρήσεων από την υποβολή ορισμένων συμφωνητικών της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/90

β) Καθορισμός διαφορετικού τρόπου υποβολής των συμφωνητικών της ίδιας παραγράφου, άρθρου και νόμου.

2. Καθορίζουμε διαφορετικό τρόπο υποβολής των συμφωνητικών που καταρτίζουν οι λοιποί υπόχρεοι, ως ακολούθως :

α) Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται σε κατάσταση, η οποία υποβάλλεται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου

έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.

β) Στην παραπάνω κατάσταση αναγράφονται τα στοιχεία κάθε συμφωνητικού (αριθμός και ημερομηνία - ονοματεπώνυμο - επάγγελμα - διεύθυνση - ΑΦΜ κάθε συμβαλλόμενου στο συμφωνητικό - αντικείμενο συμφωνητικού - ποσό - διάρκεια συμφωνητικού - λοιπές παρατηρήσεις).

γ) Η κατάσταση, με τα αναγραφόμενα στοιχεία που αναφέρονται στις περιπτώσεις α' και β', υποβάλλεται μόνο από κάθε συμβαλλόμενο επιτηδευματία στην αρμόδια για νη φορολογία του εισοδήματός του Δ.Ο.Υ. προς θεώρηση.

3. Για τον τόπο και χρόνο φύλαξης των συμφωνητικών και καταστάσεων της προηγούμενης παραγράφου, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις του π.δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ.»

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 8 του ν.4308/2014: «Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών».

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 65 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.): «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, εν προκειμένω από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα λογιστικά αρχεία της προσφεύγουσας διαπιστώθηκε ότι για τα ακόλουθα πιστωτικά τιμολόγια τα οποία αφορούν σε χορηγούμενες εκπτώσεις προς τέσσερις (4) πελάτες της προσφεύγουσας, αφορούν σε εκπτώσεις τζίρου για τις οποίες δεν έχει υποβληθεί από την προσφεύγουσα η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5 περ. α' του Ν. 2859/2000 γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.:

Στοιχείο	Ημερομηνία	Πελάτης	Αξία	Φ.Π.Α.	Παρατηρήσεις πιστωτικών τιμολογίων
Σ1/525	31.03.2016		608.178,86	79.063,24	Πιστωτικό έκπτωσης 1 ^ο τρίμηνο 2016
Σ1/1047	30.06.2016		580.149,84	75.419,47	Πιστωτικό έκπτωσης 2 ^ο τρίμηνο 2016
Σ1/1566	30.09.2016		555.764,78	72.249,42	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου 3 ^ο τρίμηνο 2016
Σ/22	30.11.2016		234.844,59	30.529,79	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου μηνός Οκτωβρίου
Σ1/2190	31.12.2016		416.512,50	54.146,61	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου μηνός Νοεμβρίου – Δεκεμβρίου
Σ1/524	31.03.2016		231.989,14	30.158,60	Πιστωτικό έκπτωσης 1 ^ο τρίμηνο 2016
ΡΔ/135	31.03.2016		16.001,43	2.080,15	Πιστωτικό τζίρου 24.03.2016 – 31.03.2016
ΡΔ/914	30.06.2016		116.306,84	15.119,88	Πιστωτικό έκπτωσης 2 ^ο τρίμηνο 2016
Σ1/1049	30.06.2016		90.337,61	11.743,89	Πιστωτικό έκπτωσης 2 ^ο τρίμηνο 2016
Δ1/3	30.09.2016		158.974,69	20.666,72	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου 3 ^ο τρίμηνο 2016

Σ1/1565	30.09.2016		94.498,71	12.284,79	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου 3 ^ο τρίμηνο 2016
Δ1/7	31.12.2016		168.538,23	21.909,95	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου 4 ^ο τρίμηνο 2016
Σ1/2189	31.12.2016		117.309,34	15.250,20	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου 4 ^ο τρίμηνο 2016
Σ1/2186	31.12.2016		44.626,77	5.801,48	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου μηνός Δεκεμβρίου
Σ1/2197	31.12.2016		88.820,91	11.546,73	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου 5% 01.01 - 31.12.2016
Σ1/2198	31.12.2016		16.375,76	2.128,85	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου 2% 01.01 - 31.12.2016
ΑΘ/10	30.01.2016		35.004,22	4.550,55	Πιστωτικό τζίρου μηνός Ιανουαρίου 2016
ΑΘ/21	29.02.2016		33.993,34	4.419,12	Πιστωτικό τζίρου μηνός Φεβρουαρίου 2016
ΑΘ/33	31.03.2016		30.535,73	3.969,63	Πιστωτικό τζίρου μηνός Μαρτίου 2016
ΑΘ/44	30.04.2016		27.640,63	3.593,30	Πιστωτικό έκπτωσης μηνός Απριλίου 2016
ΑΘ/488	31.05.2016		25.816,52	3.356,11	Πιστωτικό έκπτωσης μηνός Μαΐου 2016
ΑΘ/497	30.06.2016		22.813,94	2.965,80	Πιστωτικό έκπτωσης Ιουνίου
ΑΘ/504	30.07.2016		10.535,02	1.369,54	Διαφορά πιστωτικών έκπτωσης Α' εξάμηνο 2016
ΑΘ/508	30.07.2016		23.986,24	3.118,22	Πιστωτικό έκπτωσης μηνός Ιουλίου
ΑΘ/517	31.08.2016		21.252,09	2.762,78	Πιστωτικό έκπτωσης μηνός Αυγούστου
ΑΘ/520	31.08.2016		4.130,78	537,00	Συμπληρωματικό ΑΘ/508
ΑΘ/521	31.08.2016		3.248,19	422,26	Συμπληρωματικό ΑΘ/517
ΑΘ/527	30.09.2016		35.317,70	4.591,27	Πιστωτικό τζίρου μηνός Σεπτεμβρίου
ΑΘ/540	31.10.2016		34.613,84	4.499,80	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου μηνός Οκτωβρίου 2016
ΑΘ/565	30.11.2016		35.035,45	4.554,59	Πιστωτικό τζίρου μηνός Νοεμβρίου
ΑΘ/577	31.12.2016		33.871,25	4.403,25	Πιστωτικό έκπτωσης τζίρου μηνός Δεκεμβρίου 2016
		Σύνολο	3.917.024,94	509.212,99	

Βάσει των ανωτέρω διαπιστώσεων, το συνολικό ποσό των παραπάνω πιστωτικών τιμολογίων ύψους 3.917.024,94€ δεν λήφθηκε υπ' όψιν από τον έλεγχο στη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας και προστέθηκε στις φορολογητέες εκροές της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, αυξάνοντας τον φόρο εκροών κατά το ποσό των 509.212,99€ και μειώνοντας αντίστοιχα το αιτούμενο προς επιστροφή ποσό φόρου.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι ανωτέρω εκπτώσεις δεν συνιστούν «εκπτώσεις τζίρου». Οι εκπτώσεις που ενεργήθηκαν ήταν από την πρώτη συναλλαγή μέχρι και την τελευταία της χρήσεως ήταν συγκεκριμένες, ίδιες και ανεξάρτητες από το ύψος των μεταξύ τους συναλλαγών (κύκλο εργασιών - τζίρο). Περαιτέρω, το πόρισμα ελέγχου είναι ανατιολόγητο, καθόσον από κανένα στοιχείο δεν αποδεικνύεται ότι οι εκπτώσεις χορηγούνται επειδή έχει καλυφθεί το όριο ή τα όρια του τζίρου ή των ποσοτήτων που έχουν καθορισθεί, αλλά αντιθέτως χορηγούνται από την πρώτη πώληση του έτους.

Επειδή όπως προκύπτει και από την οικεία έκθεση ελέγχου, η προσφεύγουσα προσκόμισε, τόσο κατά τη διενέργεια του ελέγχου, όσο και με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή, αναλυτικούς πίνακες στους οποίους αποτυπώνονται κατά ημερομηνία, ποσότητα, αξία και ποσοστά έκπτωσης, όλα τα εκδοθέντα πιστωτικά σημειώματα που εξέδωσε προς τις τέσσερις πελάτισσες εταιρείες.

Επειδή αναφορικά με τους εν λόγω πίνακες, η φορολογική αρχή, χωρίς να αμφισβητήσει την ορθότητά των όσων απεικονίζονται σε αυτούς, επισημαίνει σχετικά επί της οικείας έκθεσης ελέγχου: «Οι «καρτέλες» των συναλλαγών που προσκομίστηκαν με την με αριθμό/29.07.2019 απάντησή της, αφορούν αρχεία excel από τα οποία προκύπτει ότι οι χορηγούμενες εκπτώσεις διαφέρουν ως προς το ποσοστό τους ανά είδος και ανά πελάτη».

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση της φορολογικής αρχής είναι ανατιολόγητη, καθόσον από το σύνολο των στοιχείων του φακέλου της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής και κυρίως από το γεγονός ότι η εκάστοτε έκπτωση ανά πελάτη και ανά κωδικό προϊόντος, όπως απεικονίζεται στις προσκομισθείσες καρτέλες, χορηγούνταν σε σταθερή βάση και παρέμεινε αμετάβλητη καθ' όλη τη διάρκεια του κρινόμενου έτους 2016, προκύπτει ότι οι χορηγηθείσες εκπτώσεις, δεν φέρουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά της έκπτωσης επί του κύκλου των εργασιών (τζίρου).

Επειδή την 05/02/2020 η προσφεύγουσα εταιρεία, υπέβαλλε στην υπηρεσία μας το με αρ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ 2020 ΕΜΠ/05-02-2020 Συμπληρωματικό Υπόμνημα, με το οποίο υπέβαλλε συνημμένα τέσσερα (4) ιδιωτικά συμφωνητικά με τις ανωτέρω αντισυμβαλλόμενες επιχειρήσεις. Ειδικότερα, προσκόμισε τα ακόλουθα:

- α) Την με ημερομηνία 31/10/2016 Ετήσια Συμφωνία Συνεργασίας 1/1/2016-31/12/2016, στην οποία συμπεριλαμβάνονται τέσσερα παραρτήματα, μεταξύ των, και
- β) Την Συμφωνία Συνεργασίας έτους 2016, Κωδικός, μεταξύ τηςκαι τουγια λογαριασμό
- γ) Την από 07/12/2016 Συμφωνία Συνεργασίας 2016 μεταξύ τηςκαι της και
- δ) Την υπ' αριθ.Συμφωνία για Παροχές Ετήσιας Συνεργασίας μεταξύ της και της

Επειδή, ωστόσο, τα εν λόγω συμφωνητικά (εμπορικές συμφωνίες), όπως επισημαίνεται σχετικά από την φορολογική αρχή, δεν συμπεριελήφθησαν στις υποβληθείσες από την προσφεύγουσα καταστάσεις συμφωνητικών της παραγράφου 16 άρθρου 8 Ν. 1882/1990. Επιπροσθέτως, δεν φέρουν κανένα στοιχείο από το οποίο να προκύπτει βεβαία χρονολογία σύνταξης και υπογραφής αυτών.

Επειδή η προσφεύγουσα προς απόδειξη του χρόνου σύναψης των ανωτέρω συμφωνιών, προσκόμισε στην υπηρεσία μας αντίγραφα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας με τα

επίμαχα σούπερ μάρκετ, την οποία αντάλλαξε κατά τη διαπραγμάτευση των ειδικότερων όρων της μεταξύ τους εμπορικής συνεργασίας για το έτος 2016 και συγκεκριμένα:

α) Μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μεταξύ εκπροσώπων της προσφεύγουσας επιχείρησης και τηςκατά το χρονικό διάστημα Οκτωβρίου-Νοεμβρίου 2016, σχετικά με τις τιμές προϊόντων και ειδικότερους όρους συνεργασίας με σκοπό τη σύναψη οριστικού Συμφωνητικού έτους 2016.

β) Μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μεταξύ εκπροσώπων της προσφεύγουσας επιχείρησης και της κατά τον Ιούλιο 2016, με σκοπό τη σύνταξη εμπορικής συμφωνίας έτους 2016, έπειτα από διαπραγμάτευση των ειδικότερων όρων που ολοκληρώθηκε μετά από συνάντηση που έλαβε χώρα την 30/06/2016.

γ) Μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μεταξύ εκπροσώπων της προσφεύγουσας επιχείρησης και τηςκατά τους μήνες Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2016, από την οποία προκύπτει ότι διατηρούνται τα συμφωνηθέντα κατά το έτος 2015. Επί των ηλεκτρονικών μηνυμάτων επισυνάπτονται δύο έγγραφα, τα οποία αφενός αφορούν το πλήρες κείμενο της Εμπορικής Συμφωνίας και αφετέρου μια Συμπληρωματική Συμφωνία για ένα συγκεκριμένο προϊόν.

Επειδή από την ανωτέρω ηλεκτρονική αλληλογραφία μεταξύ των εμπορικών διευθύνσεων της προσφεύγουσας επιχείρησης και των πελατών της, και κυρίως από τις, συνημμένες στα εν λόγω ηλεκτρονικά μηνύματα και προσκομισθείσες στην υπηρεσία μας, εμπορικές συμφωνίες, συνάγεται ότι μολονότι αυτές δεν έχουν συμπεριληφθεί σε καταστάσεις συμφωνητικών της παρ. 16 του άρθρου 8 του ν. 1882/1990, ενδέχεται να συνιστούν τεκμήριο από το οποίο να προκύπτει ο πραγματικός χρόνος που έλαβαν χώρα.

Επειδή όπως προκύπτει από την ενδικοφανή προσφυγή και από τις αιτιολογημένες απόψεις της ελέγχουσας φορολογικής αρχής, τα ανωτέρω στοιχεία δεν είχαν τεθεί στη διάθεσή της κατά τη διενέργεια του ελέγχου και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά τη σύνταξη της από 23/09/2019 έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ και την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης. Συνεπώς, κρίθηκε από την υπηρεσία μας ότι απαιτούνται πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις, σχετικά με την υπό εξέταση υπόθεση, προκειμένου τα στοιχεία αυτά να αξιολογηθούν ως προς την ορθότητά τους και ακολούθως εκδόθηκε η με αριθ. 9/14-02-2019 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας.

Επειδή το ΚΕΜΕΕΠ, αφού διενήργησε τις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις, απέστειλε στην υπηρεσία μας, με το με αρ. πρωτ./09-03-2020 (ΔΕΔΕΙ 2020

ΕΜΠ/13-03-2020) διαβιβαστικό έγγραφο, το πόρισμά του, βάσει της υπ' αριθ. 9/2020 Πράξης Αναπομπής. Συγκεκριμένα, το ΚΕΜΕΕΠ, στο ανωτέρω έγγραφο απόψεων επί της διενεργηθείσας αναπομπής αναφέρει τα ακόλουθα σχετικά με τις κρινόμενες εκπτώσεις:

«1. Οι προαναφερθείσες “εμπορικές συμφωνίες συνεργασίας” που κατατέθηκαν από την προσφεύγουσα στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών και όχι κατά τον διενεργηθέντα από την Υπηρεσία μας έλεγχο, δεν έχουν θεωρηθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 16 του Ν. 1882/1990 που ορίζουν ότι:

«α) Εξαίρεση των Χρηματιστηριακών επιχειρήσεων από την υποβολή ορισμένων συμφωνητικών της παραγράφου 16 του άρθρου 8 του Ν. 1882/90β) Καθορισμός διαφορετικού τρόπου υποβολής των συμφωνητικών της ίδιας παραγράφου, άρθρου και νόμου.

2. Καθορίζουμε διαφορετικό τρόπο υποβολής των συμφωνητικών που καταρτίζουν οι λοιποί υπόχρεοι, ως ακολούθως:

α) Τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται σε κατάσταση, η οποία υποβάλλεται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.

β) Στην παραπάνω κατάσταση αναγράφονται τα στοιχεία κάθε συμφωνητικού (αριθμός και ημερομηνία – ονοματεπώνυμο – επάγγελμα – διεύθυνση – ΑΦΜ κάθε συμβαλλόμενου στο συμφωνητικό – αντικείμενο συμφωνητικού – ποσό – διάρκεια συμφωνητικού – λοιπές παρατηρήσεις).

γ) Η κατάσταση, με τα αναγραφόμενα στοιχεία που αναφέρονται στις περιπτώσεις α' και β', υποβάλλεται στη μόνο από κάθε συμβαλλόμενο επιτηδευματία στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματός του Δ.Ο.Υ. προς θεώρηση.

3. Για τον τόπο και τον χρόνο φύλαξης των συμφωνητικών και καταστάσεων της προηγούμενης παραγράφου, ισχύουν ανάλογα οι διατάξεις του π.δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ.”

2. Τα αντίγραφα της ηλεκτρονικής αλληλογραφίας με τα επίμαχα σούπερ μάρκετ που κατατέθηκαν από την προσφεύγουσα στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών προς απόδειξη του χρόνου σύναψης των ανωτέρω συμφωνιών δε συνιστούν τεκμήριο από το οποίο προκύπτει ο πραγματικός χρόνος που έλαβαν χώρα και δεν μπορούν να γίνουν δεκτά από την Υπηρεσία μας καθώς δεν προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις:

Α. Επειδή όπως προαναφέραμε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 16 του Ν. 1882/1990 ορίζεται ότι: “16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων

για οποιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα και

Β. Επειδή με βάση τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5 περ. α) του Ν. 2859/2000 και την ΠΟΛ 1212/22.07.1996 τα πιστωτικά τιμολόγια λόγω τζίρου λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον 4 (τέσσερις) μήνες πριν την πραγματοποίησή τους.

3. Η Συμφωνία Συνεργασίας έτους 2016, κωδικός, μεταξύ τηςκαι του για λογαριασμό του, η από 07/12/2016 Συμφωνία Συνεργασίας 2016 μεταξύ της και τηςκαι η υπ' αριθ.Συμφωνία για Παροχές Ετήσιας Συνεργασίας μεταξύ της και τηςδε φέρουν σφραγίδα και υπογραφή των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων.

4. Στις με αριθμό 2371 και 2372/24.07.2019 αποφάσεις της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, τις οποίες η προσφεύγουσα επικαλέστηκε στην με αριθμό/17.10.2019 ενδικοφανή προσφυγή της, οι εμπορικές συμφωνίες βάσει των οποίων κρίθηκε ότι οι χορηγούμενες εκπτώσεις δεν αφορούν εκπτώσεις τζίρου είχαν κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 16 του Ν. 1882/1990 και την Αριθ. 1065506/7222/ΔΕ-Β'/ΦΕΚ Β'/Αρ. Φύλ. 951/31-7-2000 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

5. Τα πιστωτικά τιμολόγια με τα οποία χορηγήθηκαν οι εν λόγω εκπτώσεις – με τα στοιχεία που αναγράφονται σε αυτά συμπεριλαμβανομένων και των παρατηρήσεων στις οποίες αναφέρεται εκπτώσεις τζίρου – αποτελούν φορολογικά τεκμήρια των κρινόμενων συναλλαγών της ελεγχόμενης.

Ε. ΠΟΡΙΣΜΑ

Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας ότι οι εν λόγω εκπτώσεις που χορηγήθηκαν με τα κρινόμενα πιστωτικά τιμολόγια δεν αφορούν εκπτώσεις τζίρου επικαλούμενη τις προσκομιζόμενες με το από 05.02.2020 έγγραφό της εμπορικές συμφωνίες συνεργασίας στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δεν ευσταθούν καθώς οι σχετικές συμφωνίες δε θεωρήθηκαν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. και συνεπώς είναι ανίσχυρες και δεν παράγουν κανένα νόμιμο αποτέλεσμα.

Συνεπώς, ο έλεγχος ορθώς και νομίμως έκρινε ότι οι εν λόγω εκπτώσεις αφορούν εκπτώσεις τζίρου, για τις οποίες δεν υποβλήθηκε η προβλεπόμενη από τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5 περ. α' του Ν. 2859/2000 γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ούτε ιδιωτικά συμφωνητικά θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. με αποτέλεσμα το συνολικό ποσό αυτών € 3.917.024,94 να μη λαμβάνονται υπόψη στη διαμόρφωση της φορολογητέας ύλης και να προστίθεται στις

φορολογητέες εκροές της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου αυξάνοντας τον φόρο εκροών κατά το ποσό των € 509.212,99.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 339 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας: «Αποδεικτικά μέσα είναι η ομολογία, η αυτοψία, η πραγματογνωμοσύνη, τα έγγραφα, η εξέταση των διαδίκων, οι μάρτυρες και τα δικαστικά τεκμήρια.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 443 του Κώδικα Πολιτικής Δικονομίας: «Για να έχει αποδεικτική δύναμη ιδιωτικό έγγραφο πρέπει να έχει την ιδιόχειρη υπογραφή του εκδότη ή αντί για υπογραφή ένα σημάδι που αυτός έβαλε και επικυρώθηκε από συμβολαιογράφο ή άλλη δημόσια αρχή, που επιβεβαιώνει πως το σημάδι έχει τεθεί αντί για την υπογραφή και ότι ο εκδότης δήλωσε ότι δεν μπορεί να υπογράψει.»

Επειδή με το άρθρο 444 του ίδιου ως άνω Κώδικα ορίζεται ότι: «Ιδιωτικά έγγραφα θεωρούνται και: 1) τα βιβλία που έμποροι και επαγγελματίες τηρούν κατά τον εμπορικό νόμο ή άλλες διατάξεις, 2) τα βιβλία που δικηγόροι, συμβολαιογράφοι, δικαστικοί επιμελητές, γιατροί, φαρμακοποιοί και μαίες τηρούν κατά τις ισχύουσες διατάξεις, 3) φωτογραφικές ή κινηματογραφικές αναπαραστάσεις, φωνοληψίες και κάθε άλλη μηχανική απεικόνιση.»

Επειδή «η μηχανική απεικόνιση του μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε έντυπο, εμπίπτει στην έννοια του ιδιωτικού εγγράφου (444 περ. 3 του ΚΠολΔ), και έχει αποδεικτική δύναμη εις βάρος του εκδότη του» (ΔΕΦ ΠΕΙΡ 46/2014, ΔΕΦ ΑΘ 32/2011, ΜΠΡ ΑΘ 1932/2011, ΜΠΡ ΠΕΙΡ 2150/2017)

Επειδή «ένα αντίγραφο αποσταλέντος ηλεκτρονικού μηνύματος αποτελεί πλήρη απόδειξη ότι η περιλαμβανόμενη σε αυτό δήλωση προέρχεται από τον αποστολέα του, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο αρ. 445 του ΚΠολΔ» (ΔΕΦΑΘ 1711/2013, ΔΕΦΑΘ 32/2011)

Επειδή σύμφωνα με τη με αριθ. 5845/2013 απόφαση ΕΙΡΑΘ «Ο καθορισμός της ηλεκτρονικής διεύθυνσης κατά τρόπο μοναδικό από τον ίδιο τον χρήστη και η δήλωσή της σε κάθε αποστέλλόμενο ηλεκτρονικό μήνυμα συνιστά απόδειξη της ταυτότητας του εκδότη του και η μηχανική του απεικόνιση σε έντυπο εμπίπτει στην έννοια του ιδιωτικού εγγράφου με αποδεικτική δύναμη εις βάρος του εκδότη του. Στις συμβάσεις οι οποίες καταρτίζονται μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και στις οποίες εφαρμόζεται το ελληνικό δίκαιο η απόδειξη της δηλώσεως βουλήσεως των συμβαλλομένων είναι δυνατόν να συντελεσθεί μέσω επικυρωμένων από πληρεξούσιο δικηγόρο αντιγράφων των περιεχόμενων στο σκληρό δίσκο του ηλεκτρονικού υπολογιστή, μηνυμάτων των συμβαλλομένων. Συμφωνητικά μεταξύ των επιτηδευματιών ή

τρίτων. Η παράλειψη της υποχρέωσης προς θεώρηση των συμφωνητικών αυτών στην αρμόδια ΔΟΥ δεν θίγει το κύρος αυτών μεταξύ των συμβαλλομένων αλλά μόνο έναντι της φορολογικής αρχής.»

Επειδή με την υπ' αριθ. 1698/2001 απόφαση Αρείου Πάγου κρίθηκαν σχετικά με το εξεταζόμενο ζήτημα τα ακόλουθα: «Εξάλλου κατά τη διάταξη του άρθρου 8 παρ. 16 του Ν. 1882/1990 "Μέτρα για την περιστολή της φοροδιαφυγής κ.λπ.", συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιαδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα. Περαιτέρω, με το άρθρο 8 παρ. 2 του Ν. 2386/ 1996 προστέθηκε δεύτερο εδάφιο στην ως άνω παράγραφο, το οποίο ορίζει ότι κατ' εξαίρεση δεν θεωρούνται τα συμφωνητικά του προηγούμενου εδαφίου που καταρτίζονται από επιτηδευματίες ή τρίτους με το Δημόσιο κ.λπ. Η διάταξη αυτή, στα πλαίσια των μέτρων που ο προαναφερόμενος νόμος θεσπίζει για την περιστολή της φοροδιαφυγής, εν όψει δε και του υπότιτλου αυτής ("διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών"), υποχρεώνει τους επιτηδευματίες που συναλλάσσονται μεταξύ τους ή με τρίτους να υποβάλλουν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) για θεώρηση τα συμφωνητικά που αφορούν τέτοιες συναλλαγές, προκειμένου τα προερχόμενα απ' αυτές εισοδήματα, στον προσδιορισμό των οποίων αποβλέπει, να μη διαφεύγουν από την προβλεπόμενη γι' αυτά φορολογία με την κατασκευή εκ των υστέρων ανακριβών φορολογικών στοιχείων και συνακόλουθα να διαπιστώνεται η πραγματική φοροδοτική ικανότητα των επιτηδευματιών και να επιβάλλεται το προσήκον φορολογικό βάρος. Ενόψει του επιδιωκόμενου με τη διάταξη αυτή σκοπού τούτου, δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημόσιου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωριστεί σύμβαση μεταξύ επιτηδευματιών κατά την έννοια του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 () "Περί Κώδικος Βιβλίων και Στοιχείων" ή μεταξύ εκείνων και τρίτων, εφόσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα προς θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνον έναντι της φορολογικής αρχής, χωρίς η ακυρότητα να επεκτείνεται μεταξύ των συμβαλλομένων (ΑΠ 735/2001 και 761/2001). Η έννοια αυτή της ερμηνευόμενης διατάξεως ευρίσκει έρεισμα στο κείμενο αυτής, στο οποίο, εν όψει και του δηλούμενου στον υπότιτλο αυτής ειδικού φορολογικού σκοπού, αναγκαίως, για λόγους σαφήνειας, θα γινόταν μνεία ότι η κύρωση της μη τηρήσεως της παραπάνω διατυπώσεως επιδρά γενικώς και στις μεταξύ των συμβαλλομένων σχέσεις. Προσθέτως, δεν αποκλείει την αντίθεση της διατάξεως α) προς το άρθρο 20 παρ. 1 του ισχύοντος Συντάγματος ως προς τη διασφάλιση της ελεύθερης υπερασπίσεως των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του επιτηδευματία

ενώπιον των δικαστηρίων με τη χρησιμοποίηση του αντίστοιχου εγγράφου και β) προς τη διασφαλιζόμενη στο άρθρο 25 παρ. 1 του Συντάγματος αρχή της αναλογικότητας για τον ίδιο παραπάνω λόγο. Δηλονότι της διακινδυνεύσεως της αποτελεσματικής δικαστικής προστασίας εκ μόνης της μη τηρήσεως διατυπώσεως που έχει ταχθεί για αποκλειστικό φορολογικό σκοπό και δεν συνάπτεται με τη λειτουργία των δικαστηρίων και την απονομή της δικαιοσύνης από αυτά.

Επειδή επιπροσθέτως σύμφωνα με το σκεπτικό της υπ' αριθ. 1932/2011 απόφασης ΜΠΡ ΑΘ «...με την ανωτέρω διάταξη του άρθ. 8 § 16 ν. 1882/1990 δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, εφόσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα προς θεώρηση στην αρμόδια ΔΟΥ, αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνον έναντι της φορολογικής αρχής, χωρίς η ακυρότητα να επεκτείνεται μεταξύ των συμβαλλομένων, δηλαδή η κύρωση της μη τήρησης της παραπάνω διατύπωσης δεν συνάπτεται με τη λειτουργία των δικαστηρίων και την απονομή της δικαιοσύνης και δεν σημαίνει ότι συμφωνητικά είναι ανεπίτρεπτα και απαγορευμένα ως αποδεικτικά μέσα της απαιτήσεως μεταξύ των ήδη διαδίκων, για μόνο τον λόγο ότι δεν έχουν υποβληθεί εμπρόθεσμα στην αρμόδια ΔΟΥ για θεώρηση (βλ. ΑΠ 1968/2002, ΔΕΕ 2002. 334επ).....»

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 2690/1999 ορίζεται ότι:

- «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της.
2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 28 του ν. 4174/2013:

«2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1.

Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση.

Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή επιπροσθέτως με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι:

«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.»

Επειδή η υπηρεσία μας οφείλει να αιτιολογεί την απόφασή της με βάση νομικούς και πραγματικούς ισχυρισμούς (άρθρο 63 παρ. 6 ΚΦΔ και άρθρο 4 ΠΟΛ. 1064/2017).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση από την εξέταση του συνόλου των στοιχείων της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής και λαμβάνοντας υπ' όψιν ότι η φορολογική αρχή:

α) στήριξε το πόρισμά της στην, αναφερόμενη επί των κρινόμενων φορολογικών στοιχείων, περιγραφή και θεώρησε συλλήβδην εξ αυτού του λόγου τις χορηγούμενες από την προσφεύγουσα εκπτώσεις, ως «εκπτώσεις τζίρου», υπαγόμενες στις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5 περ. α' του ν. 2859/2000.

β) χαρακτήρισε τις επίμαχες εκπτώσεις ως «εκπτώσεις τζίρου», χωρίς να αποδείξει ότι υφίσταται συμφωνηθείς στόχος προς επίτευξη μεταξύ των συμβαλλομένων. Και τούτο διότι κατέληξε στο πόρισμά της χωρίς να προσδιορίσει τον εκάστοτε προβλεπόμενο κύκλο εργασιών – πωλήσεων προς επίτευξη, ανά φορολογική περίοδο, δηλαδή χωρίς να διαπιστώσει την ύπαρξη κλιμακίων τζίρου (αξίας ή ποσότητας) που να συνδέονται με αντίστοιχες εκπτώσεις, είτε προοδευτικές, είτε εφάπαξ χορηγούμενες, ούτε προσδιόρισε σε καμία εκ των περιπτώσεων το ελάχιστο όριο τζίρου, έστω και σε ετήσια βάση, ή ποσότητας που τέθηκε ως στόχος από την προσφεύγουσα πάνω από τα όρια του οποίου χορηγούσε τη φερόμενη ως «έκπτωση τζίρου» στους πελάτες της.

γ) δεν προχώρησε σε περαιτέρω ελεγκτικές επαληθεύσεις και διασταυρώσεις με τις αντισυμβαλλόμενες εταιρείες, οι οποίες ανήκουν στην ελεγκτική της αρμοδιότητα, προκειμένου να διαπιστώσει με επαρκή στοιχεία και πλήρη αιτιολόγηση, εάν οι χορηγηθείσες εκπτώσεις, αφορούσαν πράγματι εκπτώσεις επί τζίρου ή αν παρασχέθηκαν από διαφορετική αιτία, η οποία δεν συναρτάται άμεσα ή έμμεσα με τον κύκλο εργασιών, αλλά ενδεχομένως σχετίζεται με άλλα εμπορικά κριτήρια υπαγόμενα στις περιπτώσεις εκπτώσεων της περ. α' της ΠΟΛ. 1212/1992 οι οποίες λαμβάνονται υπόψη στη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας (λ.χ. ειδικές προσφορές, εκπτώσεις με βάση χορηγούμενα κουπόνια, είσοδος προϊόντων σε νέα καταστήματα κ.τ.λ.)

δ) δεν προχώρησε σε διασταύρωση των ανταλλαγόντων ηλεκτρονικών μηνυμάτων από τα οποία ενδεχομένως να προέκυπτε εικονικότητα των εκδοθέντων στοιχείων ως προς την περιγραφή της συναλλαγής (υποπερίπτωση δδ' περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν.

4174/2013)

ε) απέρριψε την προσκομισθείσα ηλεκτρονική αλληλογραφία και έκρινε ως ανίσχυρες τις συνημμένες σε αυτή εμπορικές συμφωνίες, λόγω μη θεώρησής τους από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., χωρίς ωστόσο να τις εξετάσει κατ' ουσίαν ως προς τα επικαλούμενα πραγματικά γεγονότα και να τις συνεκτιμήσει με τα λοιπά στοιχεία που είχε στη διάθεσή της, πριν προβεί στη διαμόρφωση της κρίσης της ως προς το τιθέμενο ζήτημα. Συνεπώς, δεν αξιολόγησε την ηλεκτρονική αλληλογραφία προκειμένου από το περιεχόμενό της να διακρίνει και εν τέλει να κρίνει εάν πρόκειται για κλιμακούμενες εκπώσεις λόγω τζίρου για τις οποίες υπάρχει υποχρέωση γνωστοποίησης ή εάν πρόκειται για ειδικές εκπώσεις στα πλαίσια της αμοιβαίας προώθησης των συμφερόντων των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων, όπως επί παραδείγματι χορήγηση έκπτωσης λόγω διακίνησης από κεντρική αποθήκη, λόγω ανάληψης κόστους ληγμένων προϊόντων κ.ο.κ..

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 1542/2016: «..η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του. Επί μέρους όμως ελλείψεις του περιεχομένου της εκθέσεως ελέγχου, αυτές καθ' εαυτές, δεν αποτελούν τυπική πλημμέλεια του φύλλου ελέγχου καθιστώντας τούτο νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο, αλλά αποτελούν αντικείμενο ουσιαστικής εκτίμησης από τα διοικητικά δικαστήρια, τα οποία υποχρεούνται να ελέγξουν την ουσιαστική ορθότητα αυτού (πρβλ. ΣτΕ 2054/1995, ΣτΕ 3108/1996, ΣτΕ 565/2008, ΣτΕ 1509/2013).»

Επειδή η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5. Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 και 2 περίπτωση γ' του ν. 4174/2013:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους «εντός του οποίου

λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης».

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) ...,

β) ...,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης «επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης» και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 σε περίπτωση που η πράξη ακυρώνεται για λόγους τυπικής πλημμέλειας, η αρμόδια φορολογική αρχή ενεργεί εκ νέου σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

Αποφασίζουμε

Την **αποδοχή** της από 17/10/2019 και με αριθμ. πρωτ.ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με Α.Φ.Μ.και την ακύρωση, για λόγους τυπικής πλημμέλειας σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό, της υπ' αριθ./23-09-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2016-31/12/2016 του Προϊσταμένου του ΚΕΜΕΕΠ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

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

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

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