



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 26 / 02 / 2021

Αριθμός Απόφασης **700**

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604561

Fax : 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 τροποποιήθηκε και ισχύει,
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- δ. του άρθρου έκτου, παρ. 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), καθώς και της υπ' αριθμ. Α 1273/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 5597/21-12-2020),

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την από **29/10/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία και διακριτικό τίτλο «.....», με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στο αρ., Τ.Κ., κατά της με αριθ. πρωτ. /2020 αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Πειραιά, επί της από 13/04/2020 ταυτάριθμης αίτησής της για τη **μείωση της φορολογητέας βάσης ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 19§5α του ν. 2859/2000** και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα,

5. Την ως άνω αρνητική απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Πειραιά, της οποίας ζητείται η ακύρωση,

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της από **29/10/2020** και με αριθ. πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της εταιρείας, με **ΑΦΜ:**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Με την με αριθ. πρωτ./2020 απάντηση του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Πειραιά, απορρίφθηκε η ταυτάριμη αίτηση της προσφεύγουσας με την οποία ζητούσε τη μείωση της φορολογητέας βάσης του ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 19§5α του ν. 2859/2000, κατά το ποσό των **1.575.620,45€** επί του οποίου είχε υπολογιστεί ΦΠΑ, με συντελεστή 13%, ύψους **204.830,66€**, καθόσον η απαίτησή της συνολικού ποσού **1.780.451,11€** από τον πελάτη της με **ΑΦΜ:**, **κατέστη οριστικά ανείσπρακτη.**

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** ή την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης απορριπτικής απάντησης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Πειραιά, να γίνει δεκτή η υπ' αριθμ./2020 αίτησή της και να της επιστραφεί νομιμοτόκως το ποσό των **204.830,66€**, που αντιστοιχεί στο συνολικό ποσό απαίτησης **1.780.451,11€**, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Ως προς την παράνομη και πλημμελή ερμηνεία της διάταξης για τη μείωση της φορολογικής βάσης ΦΠΑ συνεπεία ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος από τον αγοραστή,
2. Ως προς τις Αρχές της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου
3. Ως προς την παραγραφή της αξιώσεως επιστροφής φόρου.

Προσκομίζει δε και επικαλείται τα κατωτέρω έγγραφα:

- ✓ Λίστα τιμολογίων του πελάτη «.....» που δεν εξοφλήθηκαν, συνολικού ύψους 1.780.451,11€ (**Σχετ. 1**),
- ✓ Την τελευταία σελίδα της καρτέλας του ως άνω πελάτη, όπου εμφανίζεται το υπόλοιπό του την 12/10/2018 (**Σχετ. 2**),
- ✓ Λίστα των επιταγών που εκδόθηκαν από τον ως άνω πελάτη, προς εξόφληση του συνόλου της απαιτήσεως ύψους 1.780.451,11€, οι οποίες δεν εξοφλήθηκαν και σφραγίστηκαν από την πληρώτρια τράπεζα (**Σχετ. 3**),
- ✓ Το από 12/02/2019 Ενημερωτικό Σημείωμα Έρευνας Ακίνητης Περιουσίας της Δικαστικής Επιμελήτριας, με το οποίο βεβαιώνει ότι η ως άνω εταιρεία στερείται ακίνητης περιουσίας και πάσης φύσεως λοιπών περιουσιακών στοιχείων (**Σχετ. 4**),
- ✓ Την από 26/03/2020 Βεβαίωση του Δικαστικού Επιμελητή, με την οποία βεβαιώνει ότι η εκτέλεση διαταγών πληρωμής του Πρωτοδικείου, απέβη άκαρπη λόγω μη ανευρέσεως οποιουδήποτε εμφανούς περιουσιακού στοιχείου, κινητού ή ακινήτου (**Σχετ. 5**),
- ✓ Την υπ' αριθμ./2020 αίτηση ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιώς (**Σχετ. 6**),
- ✓ Την υπ' αριθμ./2020 απορριπτική απάντηση του ίδιου Προϊσταμένου (**Σχετ. 7**).

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα υπέβαλε στην υπηρεσία μας το υπ' αριθμ. **ΔΕΔ ΕΙ 2021ΕΜΠ/08-02-2021 Υπόμνημα**, με το οποίο προσκομίζει επιπλέον τα ακόλουθα:

- ✓ Τις με αριθμούς/2018,/2019,/2019,/2019,/2019 και/2019 διαταγές πληρωμής που εκδόθηκαν από το μονομελές Πρωτοδικείο κατά της ως άνω εταιρείας, μετά από αίτηση της προσφεύγουσας (**Σχετ. Α – ΣΤ**),

- ✓ Την από 26/03/2020 Βεβαίωση δικαστικής επιμελήτριας, με την οποία βεβαιώνεται ότι δεν συντελέστηκαν πράξεις εκτέλεσης κατά της ως άνω εταιρείας, λόγω μη ανευρέσεως κανενός απολύτως περιουσιακού στοιχείου (**Σχετ. Ζ**),
- ✓ Τις από 26-03-2020 δύο Βεβαιώσεις του Δικηγόρου, με τις οποίες βεβαιώνεται η μη ανεύρεση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου της ως άνω οφειλέτριας εταιρείας (**Σχετ. Η – Θ**).

Επειδή η προσφεύγουσα, η οποία δραστηριοποιείται στον χώρο της εμπορίας ειδών διατροφής, είχε εμπορική συνεργασία με τον πελάτη της με **ΑΦΜ**:, τον οποίο προμήθευε με κρέατα βάσει σχετικής σύμβασης και από τη συνεργασία αυτή προέκυψε ποσό ανεξόφλητων οφειλών ύψους **1.780.451,11€**, που αναλύεται σε καθαρή αξία ύψους 1.575.620,45€ και ΦΠΑ ύψους 204.830,66€, όπως αυτό αποδεικνύεται από τη λίστα ανεξόφλητων τιμολογίων του πελάτη (**Σχετ. 1**) και την καρτέλα υπολοίπου πελάτη (**Σχετ. 2**). Προς εξόφληση της ανωτέρω συνολικής οφειλής, ο ανωτέρω πελάτης εξέδωσε 10 μεταχρονολογημένες επιταγές, οι οποίες δεν πληρώθηκαν κατά τη λήξη τους, σφραγίστηκαν και μετά από αίτηση της προσφεύγουσας εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. /2018, /2019, /2019, /2019, /2019 και /2019, **διαταγές πληρωμής** του Πρωτοδικείου κατά του ως άνω πελάτη (**Σχετ. 3**).

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο ανωτέρω πελάτης της, στερείται περιουσιακών στοιχείων, προσκομίζει δε και επικαλείται το από 12/02/2019 Ενημερωτικό Σημείωμα έρευνας Ακίνητης Περιουσίας της Δικαστικής Επιμελήτριας, με το οποίο βεβαιώνει ότι η ως άνω εταιρεία στερείται ακίνητης περιουσίας και πάσης φύσεως λοιπών περιουσιακών στοιχείων (**Σχετ. 4**), την από 26/03/2020 Βεβαίωση του Δικαστικού Επιμελητή, με την οποία βεβαιώνει ότι η εκτέλεση διαταγών πληρωμής του Πρωτοδικείου, απέβη άκαρπη λόγω μη ανευρέσεως οποιουδήποτε εμφανούς περιουσιακού στοιχείου, κινητού ή ακινήτου (**Σχετ. 5**), την από 26/03/2020 Βεβαίωση δικαστικής επιμελήτριας, με την οποία βεβαιώνεται ότι δεν συντελέστηκαν πράξεις εκτέλεσης κατά της ως άνω εταιρείας, λόγω μη ανευρέσεως κανενός απολύτως περιουσιακού στοιχείου (**Σχετ. Ζ**) καθώς και τις από 26/03/2020 δύο Βεβαιώσεις του Δικηγόρου, με τις οποίες βεβαιώνεται η μη ανεύρεση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου της ως άνω οφειλέτριας εταιρείας (**Σχετ. Η – Θ**).

Επειδή με τις διατάξεις του **ν. 2859/2000 – Κώδικας ΦΠΑ** (Α' 248) ορίζονται μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

Στο **άρθρο 1** ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" (Φ.Π.Α.) σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου», στο **άρθρο 2§1** ότι: «Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, ...», στο **άρθρο 3§1** ότι: «Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,...», στο **άρθρο 5§1** ότι: «Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα ή το ψύχος και παρόμοια αγαθά», και στο **άρθρο 16§1** ότι: «Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών,...».

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 5 και 5α του άρθρου 19 του ίδιου Κώδικα, ορίζονται τα ακόλουθα:

«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 ΔΟΥ του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους. β) Οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών. γ) Τα ποσά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη, εφόσον, ... Οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για τις χορηγούμενες εκπτώσεις και τη μερική επιστροφή τιμήματος σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α').

5α) Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46 α του Ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α'), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν. 2000/1991 (ΦΕΚ 206 Α').

Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46. Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο ΦΠΑ που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλετο. Τυχόν πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ακυρώνονται».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1069/2016, κοινοποιήθηκε η υπ' αριθ. **129/2015 Γνωμοδότηση του ΝΣΚ** περί της φορολογητέας αξίας σε περίπτωση υπαγωγής επιχείρησης στη διαδικασία της εξυγίανσης του άρθρου 99 του ν. 3588/2007, η οποία έγινε αποδεκτή από το Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και με την οποία έγιναν ομόφωνα δεκτά, κατόπιν της παράλληλης σύγκρισης των διατάξεων των άρθρων 46 και 46α του ν. 1892/1990 και των άρθρων 99 και 106ια' του ΠτΚ, τα ακόλουθα:

«... II. Από τη συνδυασμένη και σύμφωνη με το σκοπό τους ερμηνεία των ως άνω διατάξεων, συνάγονται τα εξής:

A. 1. Με τη διάταξη του άρθρου 19 παρ. 5 α του Κώδικα Φ.Π.Α., προβλέπεται η μείωση της φορολογητέας αξίας για την επιβολή ΦΠΑ στην περίπτωση που δεν είναι δυνατή η είσπραξη της αντιπαροχής για πραγματοποιηθείσες φορολογικές πράξεις, λόγω θέσης επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46 α του ν. 1892/1990» όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του ν.2000/1991. Με τη ρύθμιση αυτή, το Δημόσιο δεν απαιτεί τον ΦΠΑ που αναλογεί σε φορολογητέες πράξεις, κατά το μέρος που η υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση δεν δύναται να εισπράξει από τον αντισυμβαλλόμενο της την αντιπαροχή για τις πράξεις αυτές, καθώς ο τελευταίος, ως

προβληματική επιχείρηση, έχει τεθεί σε εκκαθάριση ή ειδική εκκαθάριση, κατά τις διατάξεις των ως άνω άρθρων 46 και 46α.

2. Η κατά τα ανωτέρω ειδική εκκαθάριση αποτελούσε εξέλιξη της προϊσχύσασας ειδικής εκκαθάρισης του άρθρου 9 του ν. 1386/1983, η οποία, με τη σειρά της, αποτελούσε εξέλιξη του αρχικού ν.δ. 3562/1956. Κύρια χαρακτηριστικά της ειδικής εκκαθάρισης του άρθρου 46 του ν. 1892/1990 ήταν, αφενός μεν ότι η εκποίηση της εταιρικής περιουσίας γινόταν με τη συνήθη διαδικασία του αναγκαστικού πλειστηριασμού (άρθρο 46 παρ. 1 του ν. 1892/1990 εν συνδυασμό προς το άρθρο 9 παρ. 2 του ν. 1386/1983, που όριζε ως εφαρμοστέες τις διατάξεις των άρθρων 18-21 του ν.δ. 3562/1956) και αφετέρου ότι η εκποίηση της περιουσίας ως συνόλου εναπόκειτο στη διακριτική ευχέρεια του εκκαθαριστή, ενώ, σε περίπτωση υπαγωγής, της επιχείρησης στη διαδικασία του άρθρου 46α του ίδιου νόμου, ο εκκαθαριστής υποχρεωνόταν στην εκποίηση του ενεργητικού μιας προβληματικής επιχείρησης ως συνόλου με τη διαδικασία του δημόσιου πλειοδοτικού διαγωνισμού.

3. Με το άρθρο 181 του ΠτΚ (ν. 3588/2007), καταργήθηκαν τα άρθρα 44 έως 46γ του ν. 1892/1990 και οι διατάξεις αυτές εξακολούθησαν να ισχύουν και να εφαρμόζονται μόνο στις εκκρεμείς διαδικασίες (άρθρο 182 παρ. 2), ενώ με την παράγραφο 4 του άρθρου 182 του ίδιου Κώδικα ορίστηκε ρητά ότι, διατάξεις άλλων νόμων που παραπέμπουν σε ρυθμίσεις του πτωχευτικού δικαίου ή δικαίου εξυγίανσης των επιχειρήσεων, από την έναρξη ισχύος του Κώδικα αυτού, ήτοι από 16.09.2007, κατά τη διάταξη του άρθρου 180, θεωρείται ότι παραπέμπουν στις αντίστοιχες διατάξεις αυτού.

4. Με τα άρθρα 99 έως 106 του Κεφαλαίου Έκτου του ίδιου νόμου (ν. 3588/2007), θεσπίσθηκε η «διαδικασία συνδιαλλαγής». Το Κεφάλαιο αυτό αντικαταστάθηκε, με τα άρθρα 12,13 και 14 του ν. 4013/2011, με νέο, που φέρει τον τίτλο «προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης», εισάγοντας σε αυτό και τα άρθρα 106 α' - 106ια', διατηρώντας, πάντως, σε ισχύ τις ρυθμίσεις για τη διαδικασία της συνδιαλλαγής σε εκκρεμείς υποθέσεις (άρθρο 14 παρ. 1). Ειδοποιός διαφορά μεταξύ της προϊσχύσασας διαδικασίας της συνδιαλλαγής και της διαδικασίας της εξυγίανσης είναι η δέσμευση από την συμφωνία εξυγίανσης (εφόσον επιτευχθεί η νόμιμη πλειοψηφία πιστωτών) του συνόλου των πιστωτών, συναινούντων και μη, οι απαιτήσεις των οποίων ρυθμίζονται από τη συμφωνία και έχουν γεννηθεί πριν από το άνοιγμα της διαδικασίας εξυγίανσης (άρθρο 106 η', παρ. 1).

5. Στο ίδιο, όμως, κεφάλαιο εισήχθη, ως άρθρο 106ια', η «ειδική εκκαθάριση», ως βελτιωμένη απόδοση της προϊσχύσασας ρύθμισης των άρθρων 46 επ. του ν. 1892/1990. Η διαδικασία αυτή ταυτίζεται με την προηγούμενη ως προς την επιλογή της διαδικασίας του δημόσιου πλειοδοτικού διαγωνισμού για την πώληση του συνόλου του ενεργητικού της επιχείρησης, των σκοπών που επιδιώκονται και της θέσης του ειδικού εκκαθαριστή κατά τη διενέργειά της, διαφοροποιείται, όμως, ως προς τη μη αυτοδίκαιη αναστολή των ατομικών διώξεων με την υποβολή της αίτησης για υπαγωγή στη διαδικασία αυτή, καθώς προβλέπεται μόνον η δυνατότητα του δικαστή να αναστείλει τα μέτρα αναγκαστικής εκτέλεσης κατά της περιουσίας του οφειλέτη, ενώ, διαφορετικές είναι και οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται στο πρόσωπο του οφειλέτη, ώστε να είναι δυνατό να υπαχθεί σε καθεστώς ειδικής εκκαθάρισης.

Σκοπός της διαδικασίας της ειδικής εκκαθάρισης είναι η διάσωση της επιχείρησης, όταν δεν είναι δυνατή η σύναψη συμφωνίας εξυγίανσης, τοποθετείται, δε, χρονικά μεταξύ διαδικασίας εξυγίανσης και πτωχευτικής διαδικασίας, καθώς, αιτήσεις για υπαγωγή σε διαδικασία ειδικής εκκαθάρισης αναστέλλονται, όσο εκκρεμεί διαδικασία εξυγίανσης, ενώ, αιτήσεις για κήρυξη πτώχευσης αναστέλλονται κατά τη διάρκεια διαδικασίας ειδικής εκκαθάρισης (Αλ. Ρόκα, Προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης επιχειρήσεων, εκδ. Σάκουλα, 2014, σελ. 72). Τέλος, θεωρείται, ότι ο τίτλος του Έκτου Κεφαλαίου είναι ανακριβής στο βαθμό που αναφέρει «Προπτωχευτική Διαδικασία Εξυγίανσης» αντί «Προπτωχευτική διαδικασία εξυγίανσης και διαδικασία ειδικής εκκαθάρισης» (Αλ. Ρόκα, ό.π.).

Β. 1. Επειδή, εν προκειμένω, η ως άνω διάταξη του άρθρου 19 παρ. 5 α' του Κώδικα Φ.Π.Α. παραπέμπει μόνον στις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α' του ν. 1892/1990, που αφορούν τις διαδικασίες εκκαθάρισης και ειδικής εκκαθάρισης, όχι όμως και στις λοιπές «εξυγιαντικές» διατάξεις του ίδιου νόμου, όπως του άρθρου 44, που αφορά επικύρωση συμφωνίας πιστωτών επιχείρησης από το Εφετείο της έδρας αυτής, ή του άρθρου 45, που αφορά διαδικασία εξυγίανσης από επίτροπο, ο οποίος επίσης ορίζεται από το ανωτέρω δικαστήριο, αν και όλες αυτές οι διαδικασίες ανήκουν στο ίδιο οργανωτικό πλαίσιο της

εξυγιαντικής διαδικασίας (Αιτιολογική έκθεση στο Σχέδιο Νόμου για τον Πτωχευτικό Κώδικα, Αιτιολογική έκθεση του ν. 1892/1990, Κοτσίρης, Πτωχευτικό Δίκαιο, Σάκκουλα 8η έκδοση 2011, σελ. 765, 770). Όπως, δε, γίνεται δεκτό, οι διατάξεις των άρθρων 46 και 46α' του ν. 1892/1990 καθιερώνουν μία συλλογική διαδικασία εκποίησης περιουσιακών στοιχείων της υπό εκκαθάριση επιχείρησης ως συνόλου, αποβλέπουσα στην ικανοποίηση των πιστωτών και την εξυγίανση των επιχειρήσεων, οι οποίες δεν μπορούν να συνεχίσουν τη λειτουργία τους λόγω των μεγάλων δανειακών υποχρεώσεών τους και της αδυναμίας τους να αυτοεξυγιανθούν (ΕφΑΘ 7054, 2251/2007, 5528/2006, ΕφΠειρ 330/2007, ΕφΛαρ 224/2007 κ.ά.)

2. Περαιτέρω, με την διάταξη της παραγράφου 4 του άρθρου 182 του ιδίου Κώδικα, ορίσθηκε ότι διατάξεις άλλων νόμων που παραπέμπουν σε ρυθμίσεις πτωχευτικού δικαίου ή δικαίου εξυγίανσης επιχειρήσεων από την ίδια ημερομηνία (16.09.2007) θεωρούνται ότι παραπέμπουν σε αντίστοιχες διατάξεις του ΠτΚ. Διατάξεις εξυγίανσης, αντίστοιχες με αυτές των άρθρων 46 και 46α' του ν. 1892/1990, δεν διέλαβε αρχικώς ο ΠτΚ, καθώς, οι μόνες, σχετικές με δίκαιο εξυγίανσης, διατάξεις που περιελήφθησαν σ' αυτόν ήταν αυτές της διαδικασίας συνδιαλλαγής (Κεφάλαιο Έκτο, άρθρα 99 - 106), με τις οποίες, όμως, ουδόλως ερρυθμίζετο η διαδικασία της εκκαθάρισης ή της ειδικής εκκαθάρισης, η οποία, όμως, θεσπίστηκε, τελικά, με το άρθρο 12 του ν. 4013/2011, ο οποίος ισχύει από 15.09.2011 (άρθρο 20) ως άρθρο 106ια' (Ειδική Εκκαθάριση), στο αντικατασταθέν Κεφάλαιο Έκτο του ΠτΚ (Προπτωχευτική Διαδικασία Εξυγίανσης).

Γ. Από τα προαναπτυχθέντα συνάγεται ότι οι διαδικασία της ειδικής εκκαθάρισης του άρθρου 106ια' του ΠτΚ είναι, παρά τις όποιες επί μέρους διαφοροποιήσεις (σκ.ΙΙΙ.Α.5), αντίστοιχη της καταργηθείσας, με το άρθρο 181 του ΠτΚ, εξυγιαντικής διαδικασίας εκκαθάρισης και ειδικής εκκαθάρισης των άρθρων 46 και 46α' του ν. 1892/1990 (πρβλ. ΕΑ ΣτΕ 93/2010, ΓνωμΝΣΚ 181/2011, 285/2009).

Κατά συνέπεια, ενόψει της διάταξης του άρθρου 182 παρ. 4 του ΠτΚ, η παραπομπή της διάταξης του άρθρου 19 παρ. 5 α του Κώδικα Φ.Π.Α. στις ως άνω καταργηθείσες διατάξεις των άρθρων 46 και 46α' του ν. 1892/1990, θεωρείται πλέον γενομένη στις αντίστοιχες περί ειδικής εκκαθάρισης διατάξεις του άρθρου 106 ια' του ιδίου Κώδικα.

ΙΙΙ. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, στο τεθέν ερώτημα προσήκει, κατά την ομόφωνη γνώμη του Τμήματος, η απάντηση ότι, η διάταξη του άρθρου 19 παρ. 5α' του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, που κυρώθηκε με τον ν. 2859/2000, περί μείωσης της φορολογητέας αξίας σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, είναι εφαρμοστέα, μετά την κατάργηση των άρθρων 46 και 46 α' του ν. 1892/1990, μόνον στις περιπτώσεις υπαγωγής της επιχείρησης στη διαδικασία ειδικής εκκαθάρισης του άρθρου 106 ια' του Πτωχευτικού Κώδικα».

Επειδή, η Ελληνική Νομοθεσία είναι εναρμονισμένη πλήρως με τις διατάξεις της Οδηγίας **2006/112/ΕΚ** του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, σύμφωνα δε με το **άρθρο 90** της οδηγίας: **«1) Σε περίπτωση ακύρωσης, καταγγελίας, λύσης, ολικής ή μερικής μη καταβολής, ή μείωσης της τιμής, που επέρχεται μετά την πραγματοποίηση της πράξης, η βάση επιβολής του φόρου μειώνεται ανάλογα, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που καθορίζονται από τα κράτη μέλη. 2) Σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής της τιμής, τα κράτη μέλη μπορούν να παρεκκλίνουν από τη διάταξη της παραγράφου 1».**

Επειδή «υπενθυμίζεται ευθύς εξ αρχής ότι το σύστημα συνεργασίας που καθιερώνει το άρθρο 267 ΣΛΕΕ στηρίζεται σε σαφή διάκριση των αρμοδιοτήτων αφενός των εθνικών δικαστηρίων και αφετέρου του Δικαστηρίου. Στο πλαίσιο των διαδικασιών που κινούνται δυνάμει του άρθρου αυτού, η ερμηνεία των εθνικών διατάξεων εναπόκειται στα δικαστήρια των κρατών μελών και όχι στο Δικαστήριο, το οποίο δεν είναι αρμόδιο να αποφαινεται επί του συμβατού των κανόνων του εσωτερικού δικαίου με τις διατάξεις του δικαίου της Ένωσης. Αντίθετα, το Δικαστήριο είναι αρμόδιο να παρέχει στο εθνικό δικαστήριο όλα τα στοιχεία ερμηνείας που εμπίπτουν στο δίκαιο της Ένωσης και θα του δώσουν τη δυνατότητα να εκτιμήσει το συμβατό των κανόνων του εσωτερικού δικαίου προς την κοινοτική νομοθεσία (βλ., μεταξύ άλλων, απόφαση Placanica κ.λπ., C-338/04, C-359/04 και

C-360/04, EU:C:2007:133, σκέψη 36).... 22. Συναφώς υπενθυμίζεται ότι το άρθρο 90, παράγραφος 1, της οδηγίας για τον ΦΠΑ, το οποίο ρυθμίζει τις περιπτώσεις ακύρωσης, καταγγελίας, λύσης, ολικής ή μερικής μη καταβολής ή μείωσης της τιμής που επέρχεται μετά την πραγματοποίηση της πράξης, επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση να προβαίνουν σε μείωση της βάσης επιβολής του φόρου, άρα και του ποσού που οφείλει το υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, όταν μετά τη διενέργεια της οικείας πράξης το πρόσωπο αυτό δεν λαμβάνει την αντιπαροχή ή ένα μέρος της. Η διάταξη αυτή συνιστά έκφραση της θεμελιώδους αρχής της οδηγίας για τον ΦΠΑ κατά την οποία η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι λαμβανόμενη αντιπαροχή, συνέπεια δε της αρχής αυτής είναι ότι η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράττει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο αυτού που έλαβε ο φορολογούμενος (βλ. συναφώς απόφαση Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, σκέψη 26 και 27). 23. Η παράγραφος 2 όμως του εν λόγω άρθρου 90 επιτρέπει στα κράτη μέλη να παρεκκλίνουν από τον ανωτέρω κανόνα σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής της τιμής που έχει οριστεί για τη συγκεκριμένη πράξη. Επομένως, τα υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα δεν μπορούν, στηριζόμενα στο άρθρο 90, παράγραφος 1, της οδηγίας για τον ΦΠΑ, να προβάλλουν αξίωση για μείωση της βάσης επιβολής του ΦΠΑ σε περίπτωση μη καταβολής της τιμής αυτής, αν το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος έχει επιλέξει να εφαρμόσει την παρέκκλιση που προβλέπεται στο άρθρο 90, παράγραφος 2, της εν λόγω οδηγίας» (ΔΕΕ C-337/2013 σκέψεις 18, 22, 23).

Επειδή σύμφωνα με το διατακτικό της απόφασης C-337/2013 του ΔΕΕ, «οι διατάξεις του άρθρου 90 της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχουν την έννοια ότι δεν αντιβαίνει σε αυτές η εθνική διάταξη που δεν προβλέπει τη μείωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας σε περίπτωση μη καταβολής της τιμής, εφόσον πρόκειται για εφαρμογή της παρέκκλισης που προβλέπεται στην παράγραφο 2 του εν λόγω άρθρου. Όταν συμβαίνει αυτό όμως, η διάταξη αυτή πρέπει να αναφέρει όλες τις άλλες περιπτώσεις στις οποίες, κατά την παρ. 1 του εν λόγω άρθρου, το υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο δεν λαμβάνει, μετά την ολοκλήρωση της οικείας πράξης, την αντιπαροχή ή ένα μέρος της, πράγμα που εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο να εξακριβώσει. 2) Τα υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα μπορούν να επικαλούνται ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων το άρθρο 90, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112 κατά του κράτους μέλους, προκειμένου να επιτυχάνουν τη μείωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας που οφείλουν. Μολονότι τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν ότι η άσκηση του δικαιώματος μείωσης της βάσης επιβολής εξαρτάται από την εκπλήρωση ορισμένων διατυπώσεων, χάρη στις οποίες αποδεικνύεται ιδίως ότι, μετά την ολοκλήρωση της πράξης, η αντιπαροχή ή ένα μέρος της δεν καταβλήθηκε οριστικά στο υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο και ότι το πρόσωπο αυτό μπορούσε να επικαλεστεί μία από τις περιπτώσεις που προβλέπει το άρθρο 90, παράγραφος 1, της οδηγίας 2006/112, τα σχετικά μέτρα του κράτους μέλους δεν πρέπει να βαίνουν πέραν αυτού που είναι αναγκαίο για την απόδειξη αυτή, πράγμα που εναπόκειται στο εθνικό δικαστήριο να εξακριβώσει».

Επειδή, το άρθρο 90 της οδηγίας ΦΠΑ ρυθμίζει τη μεταβολή της βάσεως επιβολής του φόρου, η δε παράγραφος 2 δεν καθορίζει τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες μπορεί να περιοριστεί η εφαρμογή της παραγράφου 1. Δεδομένου ότι οι διατάξεις των άρθρων 90, παράγραφος 1, και 273 της οδηγίας για τον ΦΠΑ, εκτός των ορίων που καθορίζουν, δεν προσδιορίζουν ούτε τις προϋποθέσεις, ούτε τις υποχρεώσεις τις οποίες μπορούν να επιβάλλουν τα κράτη μέλη, διαπιστώνεται ότι οι διατάξεις αυτές παρέχουν στα κράτη μέλη ορισμένο περιθώριο εκτίμησης, όσον αφορά ιδίως τις διατυπώσεις που οφείλουν να εκπληρώνουν τα υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα ενώπιον των φορολογικών αρχών των εν λόγω κρατών, προκειμένου να γίνει μείωση της βάσης επιβολής του.

Οι διατάξεις του άρθρου 90 της οδηγίας **2006/112/EK** του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχουν την έννοια ότι δεν αντιβαίνει σε αυτές η εθνική διάταξη που δεν προβλέπει τη μείωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας σε περίπτωση μη καταβολής της τιμής, εφόσον πρόκειται για εφαρμογή της παρέκκλισης που προβλέπεται στην παράγραφο 2 του εν λόγω άρθρου.

Εξάλλου στη παράγραφο 2 της διάταξης του άρθρου 90 της ως άνω Οδηγίας, αναφέρεται, ότι σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής της τιμής, τα κράτη μέλη μπορούν να παρεκκλίνουν από τη εφαρμογή της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 90 της εν λόγω Κοινοτικής Οδηγίας ότι δηλ. επαφίεται στη διακριτική ευχέρεια των κρατών μελών να προσδιορίσουν την έκταση εφαρμογής της μείωσης της φορολογητέας αξίας και να διατυπώσουν ή να καθορίσουν τις προϋποθέσεις τέλεσής της.

Κατά πάγια νομολογία του ΔΕΚ η προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 90§1 της 2006/112/EK Οδηγίας περί ΦΠΑ συνιστά έκφραση της θεμελιώδους αρχής, σύμφωνα με την οποία η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι λαμβανόμενη αντιπαροχή και προβλέπει τη δυνατότητα των κρατών μελών να προβαίνουν σε μείωση της βάσεως επιβολής του φόρου και, ως εκ τούτου, του ποσού του οφειλόμενου από τον υπόχρεο ΦΠΑ, οσάκις, μετά τη διενέργεια της οικείας συναλλαγής, ο υπόχρεος στον φόρο δεν λαμβάνει τμήμα ή το σύνολο της αντιπαροχής (βλ. ΔΕΚ 588/2010, ΔΕΚ υπόθεση C330/95, Goldsmiths, Συλλογή 1997, σκέψεις 15,16).

Περαιτέρω όμως με την παρ.2 του άρθρου 90 της 2006/112/EK Οδηγίας περί ΦΠΑ δίνεται το δικαίωμα στα κράτη μέλη να μην επιτρέπουν τη μείωση της βάσης επιβολής του ΦΠΑ άμεσα και το ΔΕΕ ερμηνεύοντας την ανωτέρω διάταξη έχει κρίνει ότι δεν παραβιάζει την Οδηγία ΦΠΑ εθνική διάταξη νόμου, η οποία δεν προβλέπει τη μείωση της βάσης επιβολής του ΦΠΑ, σε περίπτωση μη καταβολής του τιμήματος (σχετ. υποθ. C-337/2013). Ως εκ τούτου, τα κράτη μέλη δύναται να θεσπίζουν εξαιρέσεις από την αρχή του διακανονισμού. Ωστόσο, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, οι εξαιρέσεις πρέπει να ερμηνεύονται στενά.

Μολονότι το γράμμα του άρθρου 90, παράγραφος 2, της οδηγίας ΦΠΑ παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα, σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής του τιμήματος, να παρεκκλίνουν από την προβλεπόμενη στην παρ. 1 μείωση της βάσεως υπολογισμού του φόρου, η διατύπωση αυτή δεν αρκεί, για να θεωρηθεί ότι παρέχεται η δυνατότητα πλήρους αποκλεισμού της δυνατότητας διακανονισμού. Συγκεκριμένα, ο πλήρης αποκλεισμός της δυνατότητας διακανονισμού πρέπει να διακριθεί από την παρέκκλιση από τη δυνατότητα άμεσου διακανονισμού και θα αντέβαινε στην προαναφερθείσα αρχή του φόρου καταναλώσεως, την οποία θέτει σε εφαρμογή το άρθρο 90, παράγραφος 1, της οδηγίας ΦΠΑ. Εξάλλου, ο πλήρης αποκλεισμός δεν συνιστά στενή ερμηνεία του όρου «παρεκκλίνουν».

Επειδή, η προβλεπόμενη στο άρθρο 90, παράγραφος 2, της οδηγίας ΦΠΑ δυνατότητα περιορισμού πρέπει, υπό το πρίσμα και της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας, να ερμηνεύεται συσταλτικώς. Συνεπώς το άρθρο 90, παράγραφος 2, της οδηγίας ΦΠΑ παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να λαμβάνουν υπόψη τις ιδιαιτερότητες της αβεβαιότητας που χαρακτηρίζει τη μη καταβολή, προβλέποντας ότι περίπτωση αρκούντως βέβαιης και μακροπρόθεσμης μη καταβολής συντρέχει μόνο υπό ορισμένες συνθήκες.

Επειδή, είναι ουσιώδες να έχουν τα κράτη μέλη τη δυνατότητα να αντιμετωπίζουν τη συμφυή με τον οριστικό χαρακτήρα της μη εξοφλήσεως τιμολογίου αβεβαιότητα, υπό την προϋπόθεση αυτή ότι η δυνατότητα παρεκκλίσεως δεν μπορεί να βαίνει πέραν της εν λόγω αβεβαιότητας.

Επειδή, το Ελληνικό Κράτος, προέβη σε μείωση της βάσης υπολογισμού του φόρου με το άρθρο 106 ια' του Πτωχευτικού Κώδικα, οι δε διατάξεις των παρ. 5 και 5α του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. ενσωματώνουν την διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 90 της Οδηγίας Φ.Π.Α. στο εσωτερικό δίκαιο, προβλέποντας τις περιπτώσεις κατά τις οποίες μειώνεται.

υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις, η φορολογητέα αξία για σκοπούς επιβολής του ΦΠΑ. Ειδικώς η διάταξη της παρ. 5α του άρθρου 19 του Κώδικα ΦΠΑ ρυθμίζει το ζήτημα της μείωσης της βάσης επιβολής του φόρου σε περίπτωση μη καταβολής της αντιπαροχής για πραγματοποιηθείσες φορολογητέες πράξεις εκ μέρους της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης. Ωστόσο, το πεδίο εφαρμογής της δυνατότητας αυτής είναι εξαιρετικά περιορισμένο, δεδομένου ότι μείωση της φορολογητέας αξίας μετά τη διενέργεια της οικείας συναλλαγής προβλέπεται μόνο στην περίπτωση που η είσπραξη της αντιπαροχής δεν είναι δυνατή διότι η οφειλέτρια επιχείρηση τέθηκε σε εκκαθάριση βάσει του άρθρου 106 ια' του Πτωχευτικού Κώδικα.

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση η οφειλέτρια επιχείρηση με ΑΦΜ:, δεν έχει κηρυχθεί σε πτώχευση, βρίσκεται σε λειτουργία, από δε τις δημοσιευθείσες οικονομικές καταστάσεις του έτους 2019, προκύπτει ότι οι εμπορικές της απαιτήσεις και υποχρεώσεις ανέρχονταν σε 2.407.256,66€ και 2.684.059,10€ αντίστοιχα. Ως εκ τούτου, δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 19§5α του Κώδικα ΦΠΑ για τη μείωση της φορολογητέας βάσης του ΦΠΑ.

Επειδή περαιτέρω η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η **ΣτΕ 355/2019** πρέπει να εφαρμόζεται αναλογικά και σε άλλες παρόμοιες περιπτώσεις, βέβαιης και οριστικής αδυναμίας πληρωμής, όπου ο οφειλέτης έχει υπαχθεί σε διαδικασία πτωχεύσεως, εξυγιάνσεως ή ειδικής διαχείρισεως του Πτωχευτικού Κώδικα, όπως κρίθηκε με την υπ' αριθμ. **1233/2020 Απόφαση της Υπηρεσίας μας**, πλην όμως, η υπόθεση αυτή αφορούσε άλλα πραγματικά περιστατικά και συγκεκριμένα η εκεί προσφεύγουσα επιχείρηση είχε καταχωρηθεί ως πτωχευτική πιστώτρια και η αντίστοιχη απαίτηση είχε συμπεριληφθεί στην έκθεση επαλήθευσης πιστώσεων της πτωχεύσεως της οφειλέτριας επιχείρησης, σε αντίθεση με την παρούσα υπόθεση στην οποία η οφειλέτρια της προσφεύγουσας είναι ενεργή επιχείρηση.

Επειδή τέλος, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι σε καμιά περίπτωση δεν νομιμοποιείται η Φορολογική Διοίκηση να περιστέλλει, με μια κανονιστική απόφαση ή ερμηνευτική εγκύκλιο, το οριζόντιο ερμηνευτικό και εφαρμοστικό αποτέλεσμα, που απορρέει από μια αμετάκλητη απόφαση του Ανώτατου Δικαστηρίου (ΣτΕ), περιορίζοντας το πεδίο εφαρμογής της μόνο σε περιπτώσεις με τα ίδια ακριβώς πραγματικά περιστατικά με την κριθείσα, καίτοι το πραγματικό και ετέρων υποθέσεων εντάσσεται ομοίως στον ίδιο νομικό κανόνα, πληροί τις προϋποθέσεις εφαρμογής αυτού και υπαγορεύει την ενεργοποίησή του και την αντιμετώπισή τους κατά τον αυτόν τρόπο,

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, ενόψει της δέσμιας αρμοδιότητας της φορολογικής διοίκησης σε σχέση με την εκτέλεση των φορολογικών νόμων, η φορολογούσα αρχή οφείλει να εφαρμόζει τους ισχύοντες φορολογικούς νόμους ... (Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Φορολογικό Δίκαιο, Εκδόσεις Σάκκουλας 1999, σελ. 151 επ.).».

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας των νόμων, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της από **29/10/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και διακριτικό τίτλο «.....», με **ΑΦΜ:**, που εδρεύει στο, αρ., Τ.Κ, και την **επικύρωση** της με αριθ. πρωτ.**/2020 αρνητικής απάντησης** του προϊσταμένου της ΔΟΥ ΦΑΕ Πειραιά, επί της από 13/04/2020 ταυτάριθμης αίτησής της για τη **μείωση της φορολογητέας βάσης ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 19§5α του ν. 2859/2000.**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η Αναπληρώτρια προϊσταμένη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

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.