



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604534

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα 31/05/2019

Αριθμός απόφασης: **1879**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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).»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

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

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα στο, κατά της υπ' αριθμ. /20.12.2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. /20.12.2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012- 31/12/2012, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 20/12/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./20.12.2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης φόρος ποσού 9.402,70 €, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ύψους 8.819,73 €, ήτοι συνολικό ποσό 18.222,43 €. Η διαφορά ΦΠΑ προέκυψε καθόσον από τον έλεγχο δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ο Φ.Π.Α. 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.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Με βάση τη συμφωνία μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και της εταιρείας, η προμηθεύτρια εταιρεία διατήρησε το δικαίωμα να εντάσσει στο πελατολόγιο της όλους του συναλλασσόμενους με την προσφεύγουσα εταιρεία, και να είναι η ίδια που θα καθορίζει με τις αποφάσεις της την τιμολογιακή πολιτική των προσφερόμενων προϊόντων και επομένως και το ποσοστό εκπτώσεων, που θα χορηγούσε σε κάθε μεμονωμένο πελάτη με βάση το ύψος των αγορών που θα πραγματοποιούσε. Με αυτά τα δεδομένα, καθίσταται σαφές ότι μοναδική υπόχρεη προς υποβολή της σχετικής γνωστοποίησης ήταν η εταιρεία, η οποία τήρησε την υποχρέωσή της αυτή υποβάλλοντας την με αριθ./20.06.2008 γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ. Β' ΛΑΡΙΣΑΣ, η οποία υποβλήθηκε σε γενικά πλαίσια, χωρίς να υπάρχει υποχρέωση εξειδίκευσης τόσο των πελατών, στους οποίους χορηγούνται οι εκπτώσεις, όσο και του ποσοστού εκπτώσεων, που αντιστοιχεί σε κάθε πελάτη ανάλογα με το τζίρο του. Μάλιστα η προσφεύγουσα σε καμία περίπτωση δεν είχε δικαίωμα να υποβάλει αντίστοιχη γνωστοποίηση προς την ΔΟΥ Ρεθύμνου, καθώς ρητά αναφέρεται στην ΠΟΛ. 1212/1996 ότι τα στοιχεία της δήλωσης αυτής είναι απόρρητα και δεν γνωστοποιούνται σε οποιονδήποτε τρίτο. Επίσης, από την παροχή των εν λόγω εκπτώσεων προς τις συναλλασσόμενες με την προσφεύγουσα εταιρεία επιχειρήσεις ουδεμία ωφέλεια αποκόμισε αυτή, όπως αποδεικνύεται από τα πιστωτικά τιμολόγια που εξέδωσε η εταιρεία «.....», που αντιστοιχούν στις εκπτώσεις πελατών, που η εταιρεία χορήγησε στις αλυσίδες σούπερ μάρκετ, καθώς στην καρτέλα προμηθευτή του έτους 2012 της α.ε. με την επωνυμία καταχωρήθηκαν όλα τα πιστωτικά τιμολόγια έκπτωσης Προμηθευτή, που αφορούν σε αντίστοιχα πιστωτικά τιμολόγια από εκπτώσεις πελατών, με αποτέλεσμα να μειώνεται ισόποσα ο

φόρος αγορών. Αντίστοιχα δε για τους ίδιους λόγους ουδεμία βλάβη έχει υποστεί το ελληνικό δημόσιο.

2. Όσον αφορά τους πελάτες της, που αποτελούν νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (....., το, και το), στους οποίους προμηθεύει προϊόντα μετά την ανάδειξη της ως αναδόχου σε μειοδοτικούς διαγωνισμούς πρέπει να σημειωθεί ότι στις διακηρύξεις υπάρχει ρητός όρος σύμφωνα με τον οποίο, η μειοδότρια εταιρεία όφειλε να χορηγήσει ποσοστό έκπτωσης επί τιμολογίου στην εκάστοτε νόμιμα διαμορφούμενη μέση τιμή λιανικής πώλησης του είδους, την ημερομηνία χορήγησης του, όπως αυτή δίδεται από το Τμήμα Εμπορίου (Διεύθυνση Ανάπτυξης). Ο όρος αυτός δε της διακήρυξης, καθώς και το αναφερόμενο στην οικονομική προσφορά ποσοστό έκπτωσης στην μέση τιμή λιανικής πώλησης αποτελούσε σε περίπτωση κατακύρωσης του διαγωνισμού συμβατικό όρο της συναφθείσας μεταξύ των μερών σύμβασης προμήθειας. Καθώς, επομένως, το ως άνω ποσοστό έκπτωσης, ήταν απαιτούμενο από τους όρους της διακήρυξης και στη συνέχεια αποτελούσε όρο της σύμβασης μεταξύ της εταιρείας ως αναδόχου και του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου, στην περίπτωση αυτή δεν βρίσκει εφαρμογή η διάταξη του άρθρου 15 παρ. 5 του ν. 1642/1986, αφού οι γνωστοποιούμενες εκεί εκπτώσεις αφορούν αποκλειστικά εκπτώσεις επί του κύκλου εργασιών, που δεν συντρέχουν στην συγκεκριμένη περίπτωση. Εκτός όμως από τη συμβατική έκπτωση επί τιμολογίου, για την οποία δεν υπάρχει υποχρέωση γνωστοποίησης, το άρθρο 27 παρ. 4 του π.δ. 118/2007 (Κανονισμός Προμηθειών Δημοσίου) ορίζει ότι με αιτιολογημένη απόφαση του Υπουργού Ανάπτυξης, ύστερα από γνωμοδότηση του αρμοδίου οργάνου, μπορεί να εγκριθεί η παραλαβή υλικού για το οποίο η επιτροπή παραλαβής εξέδωσε οριστικό πρωτόκολλο απόρριψης, στο οποίο αναφέρει παρεκκλίσεις από τους όρους της σύμβασης, με έκπτωση. Ο δε ν. 2286/1995 ορίζει ότι με απόφαση που εκδίδεται η αρμόδια Εκτελεστική Διεύθυνση, μετά από γνωμοδότηση της Επιτροπής Κρατικών Προμηθειών (ΕΚΠ), επιβάλλεται έκπτωση (χρηματικό πρόστιμο) επί της συμβατικής τιμής για τις ποιοτικές εκτροπές των συμβατικών ειδών με βάση τα αναγραφόμενα στα πρωτόκολλα των επιτροπών παραλαβής και τη γνώμη Τεχνικής Διεύθυνσης. Σε περίπτωση που παρατηρούνται παρεκκλίσεις από τη μέση λιανική τιμή στα συμβατικά είδη, απαιτείται η έκδοση απόφασης για την έγκριση της παραλαβής των ειδών και επιβολής της σχετικής έκπτωσης, προκειμένου εν συνεχεία να διενεργηθεί η πληρωμή του προμηθευτή. Επομένως και η ως άνω έκπτωση δεν αποτελεί έκπτωση επί του κύκλου εργασιών, για την οποία απαιτείται γνωστοποίηση, αλλά στην πραγματικότητα αποτελεί επιβολή χρηματικού προστίμου, δηλαδή αναγκαστική έκπτωση και συνεπώς το αντίστοιχο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο από τον προμηθευτή, περιλαμβάνει την τιμή, όπως καθορίστηκε μετά την αναγκαστικά επιβληθείσα έκπτωση. Δηλαδή μετά την έκδοση του αρχικού τιμολογίου με βάση τη συμβατική τιμή έκπτωσης, σε περίπτωση που το Τμήμα Εμπορίου υπολογίσει χαμηλότερη μέση τιμή λιανικής πώλησης, από την προσφερόμενη από την εταιρεία, και επιβάλλει αντίστοιχη έκπτωση, ως προϋπόθεση για την πληρωμή της, η εταιρεία προχωρεί

αναγκαστικά στην έκδοση πιστωτικού τιμολογίου, με το οποίο επιβάλλεται περαιτέρω έκπτωση, ώστε η νέα τιμή να αντιστοιχεί στη μέση τιμή λιανικής πώλησης, όπως αυτή καθορίστηκε από το Τμήμα Εμπορίου το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.

Επειδή με το Άρθρο πρώτο του ν. 2859/200 (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 6^{ης} Οδηγίας ΦΠΑ (77/388/ΕΟΚ). Οι τροποποιήσεις που ακολούθησαν στην 6^η 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 το άρθρο 19 § 5 περ. α' 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, εκπύπτεται 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 προμηθευτρια 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 πραγματοποίηση 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, 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, η προσφεύγουσα επιχείρηση προσκομίζει το από 08/07/2009 ιδιωτικό συμφωνητικό συνεργασίας με την εταιρεία με την επωνυμία «....., ΑΦΜ, και τον διακριτικό τίτλο «.....» (αναφερόμενη στο συμφωνητικό ως η Εταιρεία) από την οποία προκύπτουν τα κάτωθι:

4.1. Οι τιμές πώλησης των προϊόντων, (για τις πωλήσεις που διενεργούνται από την Εταιρεία προς τον Συνεργάτη,) προσδιορίζονται από την Εταιρεία σύμφωνα με τον εκάστοτε ισχύοντα τιμοκατάλογο χονδρικής.

4.2. Οι τιμές πώλησης των προϊόντων, (για τις πωλήσεις που διενεργούνται από τον Συνεργάτη προς τρίτους,) προσδιορίζονται από την Εταιρεία μόνο για τις περιπτώσεις εκείνες που η Εταιρεία έχει συνάψει απευθείας συμφωνία με τον αποδέκτη- αγοραστή. ...

4.5. Οι παροχές που συμφωνούνται να δίνονται από τον Συνεργάτη στα Σ/Μ καθώς και στα μικρότερης κλίμακας καταστήματα θα καλύπτονται εξ' ολοκλήρου από την εταιρεία, μόνο εφόσον η Εταιρεία προηγουμένως θα έχει συγκατατεθεί εγγράφως με τις εν λόγω παροχές, διαφορετικά αυτές θα βαρύνουν τον Συνεργάτη. ...

7.1 Ο Συνεργάτης θα παραλαμβάνει τα προϊόντα στις εγκαταστάσεις του καθ' όλη τη διάρκεια του κάθε μηνός με Τιμολόγιο Πώλησης- Δελτίο Αποστολής και θα πραγματοποιεί περαιτέρω πωλήσεις επ' ονόματί του. ...

9.4 ΕΙΔΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ ...

ε) Μετά την παραλαβή των χρημάτων κατά τα συμφωνηθέντα στην παράγραφο 9.5α του παρόντος από την Εταιρεία, και εφόσον πληρούνται όλοι οι ανωτέρω όροι, θα αποδίδεται στον Συνεργάτη extra παροχή ύψους 1%, επί του συνολικού μηνιαίου Μικτού τζίρου του μήνα που καλύπτει η συγκεκριμένη επιταγή, με Π.Σ. (πιστωτικό σημείωμα). ...

Επειδή, εν συνεχεία, η προσφεύγουσα επιχείρηση υπέγραψε το από 01/03/2012 ιδιωτικό συμφωνητικό τροποποίησης με την εταιρεία με την επωνυμία, ΑΦΜ, και τον διακριτικό τίτλο «.....», στο οποίο αναφέρεται ότι η από 08/07/2009 σύμβαση συνεργασίας εξακολουθεί να ισχύει.

Επειδή, όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου δεν προέκυψε από το σύστημα TAXIS κάποια γνωστοποίηση περί εκπτώσεων λόγω τζίρου τουλάχιστον τέσσερις μήνες πριν την πραγματοποίησή τους και ούτε προσκομίσθηκε από την προσφεύγουσα κάτι σχετικό.

Επειδή από το σύνολο του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής δεν προκύπτει ότι για τις επίμαχες εκπτώσεις πληρούνται οι προϋποθέσεις έτσι ώστε αυτές να θεωρηθούν χορηγηθείσες από την επιχείρηση «.....», καθώς δεν προσκομίζονται σχετικά παραστατικά, όπως π.χ. συμφωνητικά τα οποία να έχει συνάψει απευθείας η εταιρεία με τον αποδέκτη-αγοραστή, προηγούμενη έγγραφη συγκατάθεση αυτής κ.λπ..

Επειδή, σχετικά με τις χορηγηθείσες εκπτώσεις προς νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, η προσφεύγουσα επιχείρηση αορίστως επικαλείται ότι η σχετικές εκπτώσεις προβλέπονται από τις συμβάσεις προμήθειας που έχει συνάψει με τα εν λόγω πρόσωπα, χωρίς να αναφέρει ή να προσκομίζει συγκεκριμένες νόμιμα κατατεθειμένες συμβάσεις που αντιστοιχούν στα εκδοθέντα τιμολόγια, και από τις οποίες να προκύπτει το ποσό της έκπτωσης.

Επειδή, συνεπώς, η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκόμισε στοιχεία, προς επίρρωση του ισχυρισμού της ότι οι επίμαχες εκπτώσεις έχουν χορηγηθεί από την επιχείρηση «.....» και όχι από την ίδια και κατ' επέκταση δεν ήταν υπόχρεη υποβολής της σχετικής γνωστοποίησης.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 20/12/2018 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 31/01/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου
ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, ΑΦΜ

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας επιχείρησης - καταλογιζόμενο ποσό με
βάση την παρούσα απόφαση:**

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2012- 31/12/2012:

Φ.Π.Α.	9.402,70 €
Πρόσθετος φόρος	8.819,73 €
Συνολικό ποσό για καταβολή	18.222,43 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση
στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

Η Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΤΙΜΟΛΕΩΝ ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων
Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.