



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 10/01/2024

Αριθμός απόφασης: 53

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

**1.** Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ..

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

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014).

δ. της Α. 1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 6009 /25-11-2022).

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

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

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία ..... που εδρεύει ..... νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, επί της με αριθμ. πρωτ. .... αίτησής

της για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α., ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, η οποία σχετίζεται με την υπ' αριθμ. .... υποβληθείσα τροποποιητική (ανακλητική) περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/12/2017 – 31/12/2017, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία ..... η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

### **ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Η προσφεύγουσα εταιρεία αποτελεί φαρμακευτική εταιρεία, η οποία είναι Κάτοχος Άδειας Κυκλοφορίας φαρμακευτικών προϊόντων, καθώς και διανομέας/τοπικός αντιπρόσωπος στην Ελλάδα φαρμάκων ημεδαπών και αλλοδαπών Κ.Α.Κ. βάσει σύμβασης. Στο πλαίσιο της δραστηριότητάς της πραγματοποιεί πωλήσεις προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.) και τον Εθνικό Οργανισμό Παροχής Υπηρεσιών Υγείας (Ε.Ο.Π.Υ.Υ.), για τις οποίες, δυνάμει του άρθρου 35 του ν.3918/2011 και του άρθρου 14 της Υ.Α. 3457/2014, υποχρεώθηκε να χορηγεί ανά τρίμηνο, προς τους Φ.Κ.Α. και τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. ποσά έκπτωσης-επιστροφής, γνωστά ως «rebate». Τα ποσά αυτά προκύπτουν με βάση τα στοιχεία που έχει ο Εθνικός Οργανισμός Φαρμάκων (Ε.Ο.Φ.) για το σύνολο των πωληθέντων φαρμάκων της εταιρείας προς τους Φ.Κ.Α. και τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. δια μέσω των φαρμακαποθηκών, ιδιωτικών φαρμακείων και φαρμακείων του Ε.Ο.Π.Υ.Υ.

Στο πλαίσιο αυτό, για την χορήγηση των υποχρεωτικών ποσών έκπτωσης-επιστροφής (rebate) του άρθρου 35 του ν. 3918/2011 και του άρθρου 14 της Υ.Α. 3457/2014 εκδόθηκαν σχετικές πράξεις από τον πρόεδρο του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. προς την προσφεύγουσα εταιρεία ανά τρίμηνο, με τις οποίες κλήθηκε η προσφεύγουσα εταιρεία να αποδώσει στον Οργανισμό ποσά έκπτωσης-επιστροφής. Ειδικότερα, εντός του έτους 2017, και πιο συγκεκριμένα από τον μήνα Ιανουάριο έως και το μήνα Νοέμβριο, απεστάλησαν στην προσφεύγουσα εταιρεία από τον Εθνικό Οργανισμό Παροχής Υπηρεσιών Υγείας (Ε.Ο.Π.Υ.Υ.) του Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων 10 επιστολές, με τις οποίες της γνωστοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, τα επιπρόσθετα ποσά των επιστροφών (στο εξής «rebates») που έπρεπε να καταβάλει η εταιρεία στον Ε.Ο.Π.Υ.Υ., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 35 του ν.3918/2011 και του άρθρου 12 του ν. 3816/2010. Το συνολικό ποσό των εκκαθαρισμένων εντός του

έτους 2017 επιστροφών (rebates) που όφειλε η προσφεύγουσα εταιρεία προς τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ., σύμφωνα με τα ως άνω επίσημα έγγραφα (επιστολές-ειδοποιήσεις) ανήλθε σε 4.296.407,56 ευρώ.

Περαιτέρω, τα ως άνω ποσά επιστροφών (rebates) που αποδόθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία στον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. ήταν μεικτά, δηλαδή περιλάμβαναν τόσο καθαρή αξία (ήτοι μέρος του αρχικά συμφωνηθέντος και τιμολογηθέντος από την εταιρεία προς τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. τιμήματος) όσο και τον αναλογούντα σ' αυτή Φ.Π.Α. (εκροών). Κατόπιν εσωτερικής υφαίρεσης (με εφαρμογή του ισχύοντος συντελεστή Φ.Π.Α. 6%) το εν λόγω μεικτό συνολικό ποσό της επιστροφής (rebate) αναλύεται σε καθαρή αξία ύψους 4.053.214,68 ευρώ και σε Φ.Π.Α. ύψους 243.192,88 ευρώ. Συναφώς η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε προς τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. το υπ' αριθμ. .... πιστωτικό τιμολόγιο.

Ενόψει των ανωτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ τη με αριθμ. .... τροποποιητική (ανακλητική) περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01/12/2017 -31/12/2017, δηλώνοντας στον κωδ. 402 (λοιπά προστιθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών), το ποσό των 243.192,88 ευρώ, δηλαδή το Φ.Π.Α. εκροών που περιελήφθη στις εκκαθαρισθείσες από τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. κατά το έτος 2017 και πραγματοποιηθείσες ακολούθως από την εταιρεία επιστροφές (rebates) προς τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ., στον κωδικό 430 (υπόλοιπο φόρου εισροών) το ποσό των 713.760,76 ευρώ και στον κωδικό 503 (αιτούμενο ποσό προς επιστροφή) το ποσό των 243.192,88 ευρώ και αιτήθηκε με την υπ' αριθμ. πρωτοκόλλου .... αίτησή της να γίνει δεκτή η ως άνω τροποποιητική (ανακλητική) περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/12/2017-31/12/2017 και να της επιστραφεί νομιμοτόκως, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, το ποσό του Φ.Π.Α. εκροών, ύψους 243.192,88 ευρώ, που περιελήφθη στις εκκαθαρισθείσες από τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. κατά το έτος 2017 και πραγματοποιηθείσες ακολούθως από την εταιρεία επιστροφές (rebates) προς τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ.

Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘ. .... αίτημά της διαβίβασε, λόγω αρμοδιότητας, στο 1<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ την προαναφερόμενη αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας επί της υπ' αριθμ. .... Τροποποιητικής Δήλωσης Φ.Π.Α. περιόδου 01/12/2017 - 31/12/2017, για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ύψους 243.192,88 ευρώ, προκειμένου να ελεγχθεί αν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εν λόγω επιστροφή.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αιτείται να ακυρωθεί η τεκμαίρομενη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ, να γίνει δεκτή η με αριθμ. .... τροποποιητική (ανακλητική) περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01/12/2017-31/12/2017, καθώς και η ερειδόμενη σ' αυτή με αριθμ. πρωτ. .... αίτησή της για την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 243.192,88 ευρώ και δη νομιμοτόκως, επικαλούμενη τα παρακάτω:

- Την ισχύουσα νομοθεσία σχετικά με τις επιστροφές (rebates) προς τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ.
- Τις εφαρμοστέες διατάξεις της νομοθεσίας Φ.Π.Α.
- Τις οδηγίες της φορολογικής Διοίκησης σχετικά με τη μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α. των rebates φαρμακευτικών εταιρειών.
- Τη σχετική νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Τη σχετική νομολογία του Συμβουλίου του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

**Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ορίζεται ότι:**

*«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης (μετονομασθείσα σε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού.».*

**Επειδή, στη με αριθμό ΠΟΛ. 1064/12-04-2017 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» αναφέρεται ότι:**

**«ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'**

**Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά το άρθρο 63 Ν. 4174/2013**

**Άρθρο 1**

**Ενδικοφανής προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας**

**1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής**

του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του Ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο σ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ..».

**Επειδή**, από τις προπαρατεθείσες διατάξεις συνάγεται ότι η ενδικοφανής προσφυγή του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. έχει προβλεφθεί και μπορεί να ασκηθεί μόνο κατά ρητών ή σιωπηρών (τεκμαιρόμενων) πράξεων της Φορολογικής Διοίκησης -ως τοιούτων νοουμένων των ατομικών διοικητικών πράξεων, κατά την έννοια που έχουν αυτές στο διοικητικό δίκαιο, με τις οποίες προσδιορίζεται και επιβάλλεται φόρος ή φορολογικής φύσης πρόστιμο (ή απορρίπτεται εν όλω ή εν μέρει αίτηση προς επιστροφή ποσού φόρου ή προστίμου ή απορρίπτεται αίτηση περί παύσης της αλληλέγγυας ευθύνης κατά τις διατάξεις των άρθρων 50 παρ. 1 και 2 Κ.Φ.Δ., ήτοι για φορολογικής φύσης χρέη).

**Επειδή**, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ με το με αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘ. .... αίτημά της διαβίβασε, λόγω αρμοδιότητας, στο 1<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ τη με αριθμό ..... αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας επί της υπ' αριθμ. .... Τροποποιητικής Δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας περιόδου 01/12/2017 – 31/12/2017 για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ύψους 243.192,88 ευρώ, προκειμένου να ελεγχθεί αν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εν λόγω επιστροφή.

**Επειδή**, για την επιστροφή του ως άνω αιτούμενου πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. εκδόθηκε από το 1<sup>ο</sup> ΕΛΚΕ ΑΤΤΙΚΗΣ η υπ' αριθμ. .... εντολή μερικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017 – 31/12/2017, και ο έλεγχος μέχρι την κατάθεση της ενδικοφανούς προσφυγής δεν έχει ολοκληρωθεί ακόμη, ήτοι δεν έχει συνταχθεί έκθεση ελέγχου και οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. και ως εκ τούτου δεν υφίστανται διαφορές ουσίας μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας και της φορολογικής αρχής και δεν υπάρχει άπρακτο τρίμηνο από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία ..... ως απαραδέκτου υποβληθείσας, λόγω μη ολοκλήρωσης του σχετικού ελέγχου.

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

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ**  
**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ**  
**ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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