



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 27/06/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 2174

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 413
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

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

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

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

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **02/04/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ..., ΑΦΜ ..., με έδρα ..., οδός ..., κατά των από 08/03/2025 και 05/03/2025 αρνητικών απαντήσεων της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί των υπ' αριθμ. ηλεκτρονικών αιτημάτων, τα οποία σχετίζονται με τις υπ' αριθμ. .../09-12-2024, .../09-12-2024, .../10-12-2024, .../10-12-2024, .../10-12-2024, .../10-12-2024 και .../13-12-2024 τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. περιόδων Φεβρουαρίου 2019, Μαρτίου 2019, Μαΐου 2019, Ιουνίου 2019, Σεπτεμβρίου 2019, Δεκεμβρίου 2019 και Απριλίου 2021 αντίστοιχα, που υποβλήθηκαν με επιφύλαξη.

5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 02/04/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..., ΑΦΜ ..., η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα και 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 υπέβαλε τις υπ' αριθμ. .../09-12-2024, .../09-12-2024, .../10-12-2024, .../10-12-2024, .../10-12-2024, .../10-12-2024 και .../13-12-2024 τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. περιόδων Φεβρουαρίου 2019, Μαρτίου 2019, Μαΐου 2019, Ιουνίου 2019, Σεπτεμβρίου 2019, Δεκεμβρίου 2019 και Απριλίου 2021 αντίστοιχα, με επιφύλαξη. Για την ακρίβεια, σε σχέση με τις αρχικά υποβληθείσες δηλώσεις των εν λόγω περιόδων, οι οποίες παρουσίαζαν χρεωστικό ποσό προς καταβολή, δε μετέβαλε κάποιο δηλωθέν ποσό παρά μόνο συμπλήρωσε τις ενδείξεις «Τροποποιητική» και «Επιφύλαξη», με αποτέλεσμα οι τροποποιητικές δηλώσεις να παρουσιάζουν μηδενικό υπόλοιπο (εφόσον τα χρεωστικά ποσά των αρχικών είχαν ήδη βεβαιωθεί), με εξαίρεση τη δήλωση του Απριλίου 2021, η οποία εμφάνισε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 45.025,19 €. Ουσιαστικά δηλαδή η προσφεύγουσα υπέβαλε δηλώσεις Φ.Π.Α. με αναδρομική επιφύλαξη.

Παράλληλα, υπέβαλε ενώπιον του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ τα υπ' αριθμ. ηλεκτρονικά αιτήματα, με τα οποία αιτήθηκε να γίνουν δεκτές οι επιφυλάξεις της, καθόσον έκρινε ότι έχει δικαίωμα, σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία Φ.Π.Α., αλλά και σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Οδηγία ΦΠΑ 2006/112/ΕΚ και την συναφή νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, να μειώσει τον Φ.Π.Α. εκρών της κατά τον Φ.Π.Α. που αναλογεί σε πωλήσεις ύψους 2.100.030,47 €, ήτοι κατά ποσό **118.869,63 €** (υπολογιζόμενο με εσωτερική υφαίρεση με συντελεστή 6%), το οποίο εκ του νόμου υποχρεούται να επιστρέψει-σύστημα επιστροφής rebate-στον ΕΟΠΠΥ για φάρμακα τα οποία πούλησε και παρέδωσε στην ελληνική αγορά. Είχε προηγηθεί η έκδοση σχετικών Πράξεων του ΕΟΠΥΥ προς την προσφεύγουσα και η εκ μέρους της τελευταίας έκδοση αντίστοιχων Πιστωτικών Τιμολογίων προς αυτόν, τα οποία απεικονίζονται στον ακόλουθο πίνακα:

Πράξη ΕΟΠΥΥ	Πιστωτικό Τιμολόγιο	Ποσό Φ.Π.Α.	Εξόφληση από προσφεύγουσα
ΔΒ4Α/οικ..../05.02.2019	.../27.02.2019	21,99	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../05.02.2019	.../27.02.2019	27,68	✓
ΔΒ4Α/οικ..../05.02.2019	.../27.02.2019	92,39	✓
ΔΒ4Α/οικ..../05.02.2019	.../27.02.2019	95,53	✓
ΔΒ4Α/οικ..../05.02.2019	.../27.02.2019	269,89	✓
ΔΒ4Α/οικ..../05.02.2019	.../27.02.2019	867,68	✓
Γ99/οικ..../12.03.2019	.../28.03.2019	22.157,75	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../12.04.2019	.../15.05.2019	33,32	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../12.04.2019	.../15.05.2019	1.044,69	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../12.04.2019	.../15.05.2019	26,48	✓ <input type="checkbox"/>

ΔΒ4Α/οικ..../12.04.2019	.../15.05.2019	324,95	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../12.04.2019	.../15.05.2019	111,24	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../12.04.2019	.../15.05.2019	115,01	✓
Γ99/οικ..../14.06.2019	.../26.06.2019	20.006,76	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../05.09.2019	.../11.09.2019	19.636,93	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../02.12.2019	.../22.01.2020	1.845,64	✓ <input type="checkbox"/>
	.../22.01.2020	2.412,14	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../18.12.2019	.../22.01.2020	18.406,34	✓ <input type="checkbox"/>
ΔΒ4Α/οικ..../16.03.2021	.../14.04.2021	15.511,70	✓ <input type="checkbox"/>
	.../14.04.2021	15.861,52	✓ <input type="checkbox"/>
Σύνολο		118.869,63	<input type="checkbox"/>

Από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ, απορρίφθηκαν ρητά τα υπ' αριθμ. ηλεκτρονικά αιτήματα της προσφεύγουσας στις 05/03/2025 και 08/03/2025 αντίστοιχα.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή ζητά α) να γίνει δεκτή επί της ουσίας η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή, β) να ακυρωθούν οι ανωτέρω αρνητικές απαντήσεις της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί των αιτημάτων της σχετικά με το δικαίωμα μείωσης της φορολογητέας βάσης κατά το ποσό των 1.981.160,84 €, το οποίο αφορά στο καθαρό ποσό της έκπτωσης που χορήγησε μέσω του Συστήματος Επιστροφής/rebate για τα συνταγογραφούμενα φάρμακα, τα οποία πώλησε και παρέδωσε στην ελληνική αγορά και το οποίο εντέλει επέστρεψε στον ΕΟΠΥΥ και γ) να της επιστραφεί εντόκως, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, το ποσό Φ.Π.Α. **118.869,63 €** που αντιστοιχεί στο ποσό μείωσης της φορολογητέας βάσης/έκπτωσης όπως παραπάνω, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1ος λόγος: Η άρνηση της Φορολογικής Αρχής να δεχτεί τις επιφυλάξεις για τη μείωση της φορολογητέας βάσης για σκοπούς Φ.Π.Α. αποτελεί ευθεία παραβίαση του άρθρου 24 παρ. 5 του Κώδικα Φ.Π.Α., καθώς δε δικαιολογείται από κάποιον βάσιμο λόγο.

2ος λόγος: Η άρνηση της Φορολογικής Διοίκησης να δεχτεί τις επιφυλάξεις αντίκειται στις ρυθμίσεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ και των θεμελιωδών αρχών που διέπουν το κύκλωμα λειτουργίας του Φ.Π.Α..

3ος λόγος: Κατά τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) η έκπτωση που παρέχεται βάσει εθνικού νόμου από φαρμακευτική επιχείρηση σε ταμείο ασφάλισης υγείας συνεπάγεται, κατά την έννοια του άρθρου 90 παρ. 1 της Οδηγίας Φ.Π.Α., μείωση της βάσης επιβολής φόρου υπέρ της φαρμακευτικής αυτής επιχείρησης (υπόθεση C-462/16 Finanzamt Binger-Alzey κατά Boehringer Ingelheim Pharma GmbH & Co. KG).

4ος λόγος: Η υποχρέωσή της να αποδίδει Φ.Π.Α. στα χορηγούμενα ποσά επιστροφής/rebate για εξωνοσοκομειακές πωλήσεις φαρμάκων αποτελεί διακριτική μεταχείριση σε βάρος της κατά παραβίαση της συνταγματικής αρχής της ισότητας καθώς και της γενικής αρχής της ίσης μεταχείρισης κατ' άρθρο 20 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και των αρχών της καλής νομοθέτησης, της χρηστής διοίκησης και της εύλογης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 35 του ν. 3918/2011, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 87, παρ. 1 του ν. 4472/2017:

«1. Για κάθε φαρμακευτικό ιδιοσκεύασμα που συνταγογραφείται από ιατρό και το τίμημα του οποίου καλύπτεται από τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.) και τον Εθνικό Οργανισμό Παροχών Υπηρεσιών Υγείας (Ε.Ο.Π.Υ.Υ.) θεσπίζεται «τιμή κοινωνικής ασφάλισης» (εφεξής

Τ.Κ.Α.), η οποία συνίσταται επί της τιμής παραγωγού και εισαγωγέα, όπως αυτή ορίζεται στην εκάστοτε ισχύουσα υπουργική απόφαση που καθορίζει τον τρόπο τιμολόγησης των φαρμακευτικών ιδιοσκευασμάτων, μειωμένη κατά τα ποσοστά επιπρόσθετης έκπτωσης των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου.

2. Τα φαρμακεία του Ε.Ο.Π.Υ.Υ., τα νοσοκομεία του Ε.Σ.Υ. και των αποκεντρωμένων μονάδων αυτών, το Ωνάσειο Καρδιοχειρουργικό Κέντρο, το Νοσοκομείο Παπαγεωργίου, καθώς και όλα τα νοσοκομεία του Δημοσίου οποιασδήποτε μορφής προμηθεύονται τα φαρμακευτικά προϊόντα με ποσοστό έκπτωσης 5% επί της νοσοκομειακής τιμής, όπως αυτή η τιμή εκάστοτε καθορίζεται στην ισχύουσα υπουργική απόφαση που καθορίζει τον τρόπο τιμολόγησης των φαρμακευτικών ιδιοσκευασμάτων. Το ποσό της έκπτωσης του 5% ως άνω υπολογίζεται επί του τιμολογίου αγοράς των νοσοκομείων. Εξαιρούνται τα φαρμακευτικά προϊόντα που θα ενταχθούν στη διαγωνιστική διαδικασία εφόσον η τιμή με την οποία θα κατακυρωθούν στο διαγωνισμό, είναι μικρότερη από αυτήν που προκύπτει από την προηγούμενη επιστροφή επί της νοσοκομειακής τιμής. Το ποσοστό αυτής της έκπτωσης συνυπολογίζεται και αφαιρείται κατά τον τελικό υπολογισμό του συνολικού ποσοστού επιστροφής (rebate) που ορίζεται στην επόμενη παράγραφο.

3. Οι Κάτοχοι Άδειας Κυκλοφορίας φαρμάκων (ΚΑΚ) υποχρεούνται κάθε τρίμηνο σε ποσό επιστροφής ίσο με το ποσοστό επί των συνολικών πωλήσεων, του προηγούμενου τριμήνου όλων των συσκευασιών, περιεκτικοτήτων και μορφών του εκάστοτε φαρμακευτικού προϊόντος, σύμφωνα με τον τύπο που ακολουθεί:

$$P_0 = \min \left\{ P_0^{\max}, \min \left[P_v^{\max}, \sum_{i=0}^2 \left(\frac{\alpha_i + \beta_i \cdot I_{50}}{100} \right) X^i - P_{HCD} \cdot I_{HCD} \right] + P_{New} I_{New} \right\}$$

Όπου:

P_0 , ορίζεται το τελικό ποσοστό επιστροφής των συνολικών πωλήσεων, σε τιμές της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, του προηγούμενου τριμήνου όλων των συσκευασιών, περιεκτικοτήτων και μορφών του εκάστοτε φαρμακευτικού προϊόντος.

$P_{0\max}$, ορίζεται ως το μέγιστο τελικό ποσοστό επιστροφής των συνολικών πωλήσεων του προηγούμενου τριμήνου όλων των συσκευασιών, περιεκτικοτήτων και μορφών του εκάστοτε φαρμακευτικού προϊόντος που λαμβάνει την τιμή 0,50.

$P_{v\max}$, ορίζεται ως το μέγιστο τελικό ποσοστό επιστροφής όγκου των συνολικών πωλήσεων του προηγούμενου τριμήνου όλων των συσκευασιών, περιεκτικοτήτων και μορφών του εκάστοτε φαρμακευτικού προϊόντος, το οποίο λαμβάνει την τιμή 0,30.

P_{HCD} , ορίζεται ως το ποσοστό επιστροφής για φάρμακα όταν χορηγούνται από τα φαρμακεία ΕΟΠΥΥ και νοσοκομείων ΕΣΥ, λόγω της τιμής προμήθειας τους σε Νοσοκομειακή Τιμή 5%, το οποίο λαμβάνει την τιμή 0,133, όπως ορίζονται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου.

P_{New} , ορίζεται ως το ποσοστό επιστροφής, το οποίο λαμβάνει τιμή 0,25, για νέα φάρμακα που βρίσκονται σε περίοδο προστασίας των δεδομένων τους ως προς τη δραστική τους ουσία και εντάσσονται στη θετική λίστα αποζημίωσης, μετά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, ήτοι είτε έχουν υποβάλει αίτηση που εκκρεμεί κατά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου ήτοι είτε θα υποβάλουν αίτηση μετά τη δημοσίευση του παρόντος νόμου, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 12 του ν. 3816/2010 (Α' 6). Το επιπλέον αυτό ποσό επιστροφής ισχύει μέχρις ότου αρχίσει η αποζημίωση των φαρμάκων αυτών με την τιμή που επιτυγχάνεται μέσω της διαδικασίας διαπραγμάτευσης του άρθρου 3 του ν. 4208.2013 (Α' 252) και σε κάθε περίπτωση, κατ' ανώτατο όριο, έως δύο (2) έτη από την ένταξή τους. Εξαιρούνται από την εφαρμογή της τιμής 0,25 τα ορφανά φάρμακα, όπως ορίζονται με

απόφαση του Υπουργού Υγείας στην περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 12 του ν. 3816/2010.

αί, συντελεστές της εξίσωσης που λαμβάνουν τιμές $\alpha_0 = -14$, $\alpha_1 = 2.5 \cdot 10^{-6}$, $\alpha_2 = 1 \cdot 10^{-16}$.
βί, συντελεστές που προστίθενται στους αί, για τις ειδικές περιπτώσεις φαρμάκων τα οποία δεν διαθέτουν γενόσημα ή μια θεραπευτική κατηγορία στο σύνολό της περιέχει μία μοναδική ή περισσότερες δραστικές ουσίες χωρίς γενόσημα φάρμακα, με λιανική τιμή υψηλότερη από την τιμή αποζημίωσης, οι οποίοι λαμβάνουν τιμές $\beta_0 = 2,5$, $\beta_1 = 1 \cdot 10^{-6}$, $\beta_2 = 1,5 \cdot 10^{-16}$.
I50, Κατάλληλη δείκτρια συνάρτησης που λαμβάνει την τιμή 1 όταν φάρμακα τα οποία δεν διαθέτουν γενόσημα ή μία θεραπευτική κατηγορία στο σύνολό της περιέχει μία μοναδική ή περισσότερες δραστικές ουσίες χωρίς γενόσημα φάρμακα, με λιανική τιμή υψηλότερη από την τιμή αποζημίωσης, αλλιώς λαμβάνει την τιμή 0.

INew, Κατάλληλη δείκτρια συνάρτησης που λαμβάνει την τιμή 1 για νέα φάρμακα που βρίσκονται σε περίοδο προστασίας των δεδομένων τους ως προς τη δραστική τους ουσία και εντάσσονται στη θετική λίστα αποζημίωσης, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 12 του ν. 3816/2010 μέχρις ότου αρχίσει η αποζημίωση των φαρμάκων αυτών με την τιμή που επιτυγχάνεται μέσω της διαδικασίας διαπραγμάτευσης του άρθρου 3 του ν. 4208/2013 και σε κάθε περίπτωση, κατ' ανώτατο όριο, έως δύο (2) έτη από την έναρξή τους, αλλιώς λαμβάνει την τιμή 0. Δεν λαμβάνουν την τιμή 1 τα ορφανά φάρμακα, όπως ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Υγείας στην περίπτωση β' της παρ. 1 του άρθρου 12 του ν. 3816/2010.

IHGD, Κατάλληλη δείκτρια συνάρτησης που λαμβάνει τιμή 1 για φάρμακα που χορηγούνται από φαρμακεία ΕΟΠΥΥ και νοσοκομεία ΕΣΥ της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου, λόγω της τιμής προμήθειάς τους, αλλιώς λαμβάνει την τιμή 0.

Χ, οι συνολικές πωλήσεις σε τιμές της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, του προηγούμενου τριμήνου όλων των συσκευασιών, περιεκτικοτήτων και μορφών του εκάστοτε φαρμακευτικού προϊόντος.

Το τελικό ποσό που καλείται να επιστρέψει κάθε Κ.Α.Κ. προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του ανωτέρω ποσοστού () με τις συνολικές πωλήσεις του προηγούμενου τριμήνου όλων των συσκευασιών, περιεκτικοτήτων και μορφών του εκάστοτε φαρμακευτικού προϊόντος που υπολογίζονται στη βάση της τιμής παραγωγού, όπως ορίζεται από τις υπουργικές αποφάσεις τιμολόγησης. Για την απόδοση του πρόσθετου ποσού επιστροφής λαμβάνονται υπόψη οι πωλήσεις του προηγούμενου τριμήνου βάσει των στοιχείων που αντλεί ο Ε.Ο.Π.Υ.Υ. και οι Φ.Κ.Α. από το σύστημα ηλεκτρονικής συνταγογράφησης, το σύστημα σάρωσης συνταγών του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. και από το άθροισμα των τιμολογίων που εκδίδουν οι φαρμακευτικές εταιρείες προς τα φαρμακεία του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. στο σύνολό τους και σε κάθε νοσοκομείο του Ε.Σ.Υ. ξεχωριστά. Το ποσό καταβάλλεται αντίστοιχα για το πρώτο τρίμηνο μέχρι 31 Μαΐου, για το δεύτερο τρίμηνο μέχρι 31 Αυγούστου, για το τρίτο τρίμηνο μέχρι 30 Νοεμβρίου του ίδιου έτους και για το τέταρτο τρίμηνο μέχρι 28 Φεβρουαρίου του επόμενου έτους. Η είσπραξη των εν λόγω ποσών γίνεται αποκλειστικά με ευθύνη και μέριμνα των υπηρεσιών των φορέων, στα πλαίσια περιστολής της φαρμακευτικής δαπάνης. Για τους φορείς που δεν διαθέτουν σύστημα ηλεκτρονικής συνταγογράφησης ή σάρωσης συνταγών το ποσό που υποχρεούται να αποδώσει κάθε εταιρεία ή κάτοχος άδειας κυκλοφορίας φαρμακευτικών προϊόντων προκύπτει από τα στοιχεία των συνολικών πωλήσεών της ανά φαρμακευτικό ιδιοσκεύασμα, αφού αφαιρεθούν οι πωλήσεις προς τα νοσοκομεία και οι παράλληλες εξαγωγές σύμφωνα με τα στοιχεία του Εθνικού Οργανισμού Φαρμάκων (Ε.Ο.Φ.) και για τον υπολογισμό του ποσού αυτού λαμβάνεται υπόψη η σχέση δημόσιας προς ιδιωτική φαρμακευτική δαπάνη, ήτοι 80% 20%.

4. Η καταβολή του ποσού επιστροφής των παραγράφων 2 και 3 από τον Κ.Α.Κ. ή φαρμακευτική εταιρεία μπορεί να γίνει είτε με απευθείας κατάθεση μετρητών στον

λογαριασμό του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. ή του ΦΚΑ και του νοσοκομείου, είτε μέσω συμψηφισμού του ποσού επιστροφής με αντίστοιχες οφειλές του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. ή του νοσοκομείου προς τις φαρμακευτικές εταιρείες για προμήθεια φαρμάκων στα φαρμακεία τους.

5. Ο Ε.Ο.Π.Υ.Υ. δύναται να συμψηφίζει με απόφαση Διοικητικού Συμβουλίου τα οφειλόμενα από τους Κατόχους Άδειας Κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) φαρμακευτικών ιδιοσκευασμάτων ποσά, που προκύπτουν από την υποχρέωσή τους επιστροφής (rebate) των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου, με ισόποσες οφειλές του προς τους Κ.Α.Κ., από την προμήθεια φαρμακευτικών ιδιοσκευασμάτων για τα φαρμακεία του, τα Νοσοκομεία του Ε.Σ.Υ., τους συμβεβλημένους παρόχους και τους εποπτευόμενους από το Υπουργείο Υγείας Φορείς και Οργανισμούς καθώς και τα υπαγόμενα σε αυτό Ν.Π.Ι.Δ. και Ν.Π.Δ.Δ. Εφόσον μετά τον συμψηφισμό ως ανωτέρω, παραμένει ανεξόφλητο ποσό απαιτήσεων ή σε περίπτωση κατά την οποία φαρμακευτικές εταιρείες ή Κ.Α.Κ. φαρμακευτικών σκευασμάτων δεν έχουν απαιτήσεις έναντι του Ε.Ο.Π.Υ.Υ., αλλά μόνο έναντι νοσοκομείων, τότε οι απαιτήσεις του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. έναντι των φαρμακευτικών εταιρειών ή των Κ.Α.Κ. από το ποσό επιστροφής (rebate) που προβλέπεται στις παραγράφους 2 και 3 του παρόντος άρθρου δύναται να εκχωρούνται κατόπιν απόφασης του Διοικητικού του Συμβουλίου, προς τα νοσοκομεία έναντι καταβολής νοσοκομειακής φαρμακευτικής δαπάνης ασφαλισμένων του, τα δε νοσοκομεία συμψηφίζουν υποχρεωτικά το ποσό των ανωτέρω εκχωρούμενων προς αυτά απαιτήσεων με οφειλές τους προς τις φαρμακευτικές εταιρείες και τους Κ.Α.Κ. φαρμακευτικών σκευασμάτων. Ο συμψηφισμός γίνεται μόνο μεταξύ των εκχωρηθέντων προς τα νοσοκομεία, κατά το προηγούμενο εδάφιο, απαιτήσεων και εκκαθαρισμένων οφειλών των νοσοκομείων προς φαρμακευτικές εταιρείες ή Κατόχους Άδειας Κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) φαρμακευτικών σκευασμάτων που δημιουργήθηκαν εντός του ίδιου έτους. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας καθορίζονται τα ποσά που κάθε φορά εκχωρούνται και συμψηφίζονται κατά τις διατάξεις της παρούσας παραγράφου, η σχετική διαδικασία, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των προηγούμενων εδαφίων.

6. α) Σε περίπτωση μη έγκαιρης απόδοσης του ποσού επιστροφής των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου, αυτά εισπράττονται με τη διαδικασία του Κ.Ε.Δ.Ε.. β) Τα φαρμακευτικά προϊόντα για τα οποία δεν αποδόθηκε το ποσό της επιστροφής διαγράφονται από τον κατάλογο αποζημιούμενων φαρμάκων της παρ.1 του άρθρου 12 του ν. 3816/2010. γ) Οι εταιρείες δικαιούνται βεβαίωσης καταβολής του ποσού επιστροφής για φορολογική χρήση.

7. Για τα εμβόλια του Εθνικού Προγράμματος Εμβολιασμών και τα φάρμακα που εισάγονται μέσω ΙΦΕΤ, οι Κάτοχοι Άδειας Κυκλοφορίας απαλλάσσονται της υποχρέωσης καταβολής των επιστροφών του παρόντος.

8. Για τις ειδικές περιπτώσεις που επιλέγεται φάρμακο το οποίο δεν διαθέτει γενόσημο ή μια θεραπευτική κατηγορία στο σύνολό της περιέχει μία μοναδική ή περισσότερες δραστικές ουσίες χωρίς γενόσημα φάρμακα, όπου επιλέγεται φάρμακο με λιανική τιμή υψηλότερη από την τιμή αποζημίωσης, ο ασθενής καλύπτει εκτός από την προβλεπόμενη θεσμοθετημένη συμμετοχή το ήμισυ της διαφοράς μεταξύ της τιμής αποζημίωσης και της λιανικής τιμής του φαρμάκου.

9. Στην περίπτωση των φαρμάκων της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 3816/2010, τα οποία χορηγούνται από ιδιωτικά φαρμακεία, ο Ε.Ο.Π.Υ.Υ. επιβάλλει πέραν του rebate της παραγράφου 1 του παρόντος rebate τέτοιο ώστε η τελική τιμή αγοράς για τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. να είναι αντίστοιχη με εκείνη που επιτυγχάνεται όταν προμηθεύεται το φάρμακο αυτό από τα φαρμακεία του».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 24, παρ. 5 του ν.5144/2024 (πρώην άρθρο 19, παρ. 5 του ν. 2859/2000) «Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή τον λήπτη εκπώσεις, συμπεριλαμβανομένων των εκπώσεων λόγω κύκλου εργασιών.

...».

Επειδή με την ΠΟΛ 1115/2016 Απόφαση της ΓΓΔΕ με θέμα: «Φορολογική αντιμετώπιση της επιστροφής χρηματικών ποσών από τους Κατόχους Αδείας Κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) φαρμακευτικών προϊόντων προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.), βάσει των διατάξεων του ν.4052/2012», ήτοι των διατάξεων περί **claw-back**, ορίστηκε ότι:

«1. Για τις υποχρεωτικές, βάσει νόμου, επιστροφές-εκπτώσεις χρηματικών ποσών από τους Κατόχους Αδείας Κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) φαρμακευτικών προϊόντων προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.), για το φορολογικό έτος 2015 και για κάθε φορολογικό έτος εφεξής, για πωλήσεις φαρμάκων από τους πρώτους προς φαρμακεία και φαρμακαποθήκες και από τους τελευταίους προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.), το ύψος των οποίων (ποσών) προκύπτει με τη διαδικασία που ορίζεται με τις διατάξεις του άρθρου 11 του Ν. 4052/2012, **εκδίδεται** από τους Κατόχους Αδείας Κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) φαρμακευτικών προϊόντων **πιστωτικό τιμολόγιο** της παραγράφου 6 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

[...]

3. Το υπόψη πιστωτικό τιμολόγιο, εκδίδεται με βάση τις σχετικές διατάξεις του Ν. 4308/2014, μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα, από το χρόνο που γεννάται η υποχρέωση χορήγησης της έκπτωσης, κατά τα προαναφερόμενα και αφορά φαρμακευτικά προϊόντα, που διατέθηκαν, αποδεδειγμένα, στους ασφαλισμένους την περίοδο που αναφέρεται σε αυτό. Διατηρείται δε μαζί με τις αναλυτικές καταστάσεις που αποστέλλει ο Φορέας Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.), για όσο χρόνο ορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 7 του Ν. 4308/2014.

4. Τα ως άνω πιστωτικά τιμολόγια, καταχωρούνται στα λογιστικά αρχεία του φορολογικού έτους εντός του οποίου εκδίδονται και ειδικότερα στο μήνα που εκδόθηκαν. Περιλαμβάνονται δε στις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση πληροφοριών, που υποβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις της απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1022/7.1.2014 όπως ισχύει, (Β' 179) εντός του έτους έκδοσης αυτών και ανάλογα με την ημερομηνία έκδοσης τους, **ανεξάρτητα από το γεγονός ότι μπορεί να αφορούν έκπτωση για συναλλαγές προηγούμενου φορολογικού έτους.**

5. Με τις χορηγούμενες με το πιστωτικό τιμολόγιο της παραγράφου 1 εκπώσεις/επιστροφές **μειώνεται η φορολογητέα βάση, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α.».**

Επειδή με την Α. 1035/2019 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ τροποποιήθηκε η ως άνω ΠΟΛ 1115/2016 Απόφαση, ούτως ώστε να δοθεί η ίδια δυνατότητα για έκδοση πιστωτικών τιμολογίων και μείωση της φορολογητέας βάσης για σκοπούς Φ.Π.Α. και στις περιπτώσεις «επιστροφής» (rebate) των Κ. Α. Κ. της παρ. 3 του άρθρου 35 του Ν. 3918/2011.

Επειδή βάσει πληθώρας πρόσφατων αποφάσεων των Διοικητικών Εφετείων επί του υπό κρίση θέματος, οι οποίες έχουν καταστεί αμετάκλητες λόγω μη άσκησης αίτησης αναίρεσης του Ελληνικού Δημοσίου και σε συνδυασμό με την πάγια νομολογία του ΔΕΕ (π.χ. C-462/2016 Boehringer Ingelheim Pharma GmbH), έχει κριθεί ότι:

Από το συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 1 και 5 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), ερμηνευόμενων υπό το φως της θεμελιώδους αρχής που απορρέει από την

οδηγία 2006/112/ΕΚ, ότι η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι ληφθείσα αντιπαροχή και ότι η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράξει ως Φ.Π.Α. ποσό υψηλότερο εκείνου που εισέπραξε ο υποκείμενος στον φόρο και έκφραση της οποίας αποτελεί η διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 90 αυτής, η οποία προβλέπει ότι σε περίπτωση, μεταξύ άλλων, μείωσης της τιμής που επέρχεται έπειτα από την πραγματοποίηση της πράξης, τα κράτη μέλη οφείλουν να μειώσουν τη βάση επιβολής του φόρου, άρα και του ποσού του Φ.Π.Α. που οφείλει να καταβάλλει ο υποκείμενος στον φόρο, όταν, κατόπιν μιας πράξης, ο τελευταίος δεν λαμβάνει την αντιπαροχή ή λαμβάνει μόνο ένα μέρος της.

Με τις διατάξεις του ν.3918/2011 όπως αυτές ισχύουν, επιβλήθηκε στις φαρμακευτικές επιχειρήσεις, κατόχους των αδειών κυκλοφορίας (Κ.Α.Κ.) των φαρμακευτικών ιδιοσκευασμάτων, προκειμένου για κάθε συνταγογραφούμενο από ιατρό φαρμακευτικό ιδιοσκεύασμα, το τίμημα του οποίου καλύπτεται από τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης (Φ.Κ.Α.) και τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ., η υποχρέωση «επιστροφής» στους εν λόγω φορείς ποσού κλιμακούμενου αναλόγως του όγκου πωλήσεων εκάστου φαρμάκου σε ορισμένη χρονική περίοδο (κάθε τρίμηνο).

Το μέτρο αυτό (rebate), με το οποίο επιδιώκεται η μείωση της δημόσιας φαρμακευτικής δαπάνης, συνίσταται σε περιορισμό χρηματικών απαιτήσεων που απορρέουν από εξωνοσοκομειακές πωλήσεις φαρμάκων προς χρήση των ασφαλισμένων, των φορέων κοινωνικής ασφάλισης (Φ.Κ.Α.) με (ολική ή μερική, κατά περίπτωση) κάλυψη της δαπάνης από τους Φ.Κ.Α. και όχι σε επιβολή φόρου ή κοινωνικής εισφοράς ως πόρου των Φ.Κ.Α.. Ήτοι ουσιαστικά συνιστά μια υποχρεωτική από τον νόμο χορηγούμενη εκ των υστέρων έκπτωση στο αντίτιμο των ήδη πωληθέντων φαρμακευτικών προϊόντων, δηλαδή μείωση της τιμής τους.

Ωστόσο, από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 1 και 5 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), ερμηνευόμενων υπό το φως της θεμελιώδους αρχής που απορρέει από την οδηγία 2006/112/ΕΚ, ο υπολογισμός του Φ.Π.Α. που οφείλει η φαρμακευτική επιχείρηση ως υποκείμενη στον φόρο δεν μπορεί να πραγματοποιείται σε βάση ανώτερη του ποσού του οποίου εισπράττει και επομένως η βάση υπολογισμού του Φ.Π.Α. εκρών θα πρέπει να μειωθεί με το καθαρό ποσό της πρόσθετης επιστροφής (rebate) που έχει αποδοθεί στους φορείς κοινωνικής ασφάλισης, χωρίς, εν προκειμένω, η διάταξη του άρθρου 12 παρ. 2 του ν. 4052/2012, με την οποία ορίζεται ότι το ποσό επιστροφής (rebate) εκπίπτει από το φορολογητέο εισόδημα των υπόχρεων σε πληρωμή του ως παραγωγική δαπάνη, να ασκεί επιρροή, καθόσον αφορά τη φορολογία εισοδήματος σχετικά με την έκπτωση δαπανών του φορολογούμενου από τα ακαθάριστα έσοδά του, προκειμένου να προσδιορισθεί το φορολογητέο του εισόδημα και όχι τον Φ.Π.Α. (ΔΕφΑθ 275/2021, ΔΕφΑθ 279/2021, ΔΕφΑθ 2213/2021, ΔΕφΑθ 2214/2021, ΔΕφΑθ 2216/2021, ΔΕφΑθ 2217/2021, ΔΕφΑθ 2220/2021, ΔΕφΠειρ Α73/2021, ΔΕφΠειρ Α75/2021, ΔΕφΠειρ Α76/2021, ΔΕφΠειρ Α77/2021).

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, έχει γίνει νομολογιακά δεκτό ότι η καταβολή στο Δημόσιο Φ.Π.Α. εκρών υπολογισθέντος επί φορολογητέας αξίας υψηλότερης της τελικώς διαμορφωθείσας, δε συνάδει με τις διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 1 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ και του άρθρου 19 παρ. 5 παρ. α' του ν.2859/2000 (ήδη άρθρο 24, παρ. 5 παρ. α' του ν.5144/2024), σύμφωνα με την οποία η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι ληφθείσα αντιπαροχή, η δε φορολογική αρχή δεν δύναται να εισπράττει ως Φ.Π.Α. ποσό υψηλότερο αυτού που έλαβε ο υποκείμενος στον φόρο.

Επειδή οι αιτήσεις της προσφεύγουσας απορρίφθηκαν σιωπηρά από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Επειδή ωστόσο, με βάση τα προαναφερθέντα, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί δικαιώματός της για μείωση της φορολογητέας βάσης κατά την καθαρή αξία των 1.981.160,84 € βασίμως προβάλλεται, καθότι πληρούνται οι κατά νόμον προϋποθέσεις, ήτοι:

- έλαβε από τον ΕΟΠΥΥ Πράξεις με τις οποίες υποχρεωνόταν να του χορηγήσει εκπτώσεις σε αναδρομική βάση,
- εξέδωσε σχετικά πιστωτικά τιμολόγια προς τον ΕΟΠΥΥ,
- εξόφλησε τα σχετικά ποσά προς τον ΕΟΠΥΥ, όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη Κατάσταση Βεβαιωθέντων Εσόδων του Οργανισμού (Σχετ. 4),

που σημαίνει ότι τελικά επέστρεψε στον εν λόγω πελάτη της το ποσό Φ.Π.Α. των **118.869,63 €** που είχε εισπράξει από αυτόν κατά το παρελθόν και είχε βεβαιωθεί προς απόδοση στο Ελληνικό Δημόσιο.

Επειδή εξάλλου και με την Ε. 2023/2023 διευκρινίστηκε, μεταξύ άλλων, ότι «...Τα ως άνω ισχύουν και για τα φορολογικά έτη προ της εκδόσεως της Α. 1035/2019 κατά συνέπεια και για τα εν λόγω έτη θα πρέπει μετά την μείωση της φορολογητέας αξίας Φ.Π.Α. των οικείων πωλήσεων κατά το ποσό της έκπτωσης (rebate), να επιστραφεί ο αντίστοιχος Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής».

Επειδή ωστόσο, σύμφωνα με την Α.1104/2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα “Διαδικασία επιστροφής Φόρου Προστιθέμενης Αξίας”:

Άρθρο 1

Δικαίωμα επιστροφής

Ο φόρος επιστρέφεται, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων, όταν καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεωστήτως, είτε εξαρχής ή από επιγενόμενο λόγο.

Άρθρο 2

Επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. μέσω διαδικασίας ανάλυσης κινδύνου

1. Αίτηση Επιστροφής

Η αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. δημιουργείται ηλεκτρονικά με την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον στην δήλωση αυτή ο υποκείμενος στον φόρο έχει αθροιστικά:

- συμπληρώσει τον κωδικό 503 (Αιτούμενο ποσό για επιστροφή),
- επιλέξει μια από τις αιτίες επιστροφής, πλην της μείωσης χρεωστικού υπολοίπου,[...].

Επειδή άλλωστε και με την ΣΤΕ 175/2025 (σκ. 5) έχει κριθεί ότι προκειμένου για την επιστροφή φόρου απαιτείται ο φορολογούμενος να έχει υποβάλει σχετική φορολογική δήλωση, συμπληρώνοντας το οικείο χωρίο αυτής με το ποσό του φόρου που αιτείται προς επιστροφή.

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, δεν προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει υποβάλει κάποια δήλωση Φ.Π.Α., της οποίας το πιστωτικό υπόλοιπο να ανέρχεται στο ποσό των 118.869,63 € που αιτείται για επιστροφή, παρά μόνο τις τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με επιφύλαξη, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στο ιστορικό της παρούσας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **02/04/2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..., ΑΦΜ ... και, σύμφωνα με το σκεπτικό που αναλύεται ανωτέρω:

- την αναγνώριση της δυνατότητας μείωσης της φορολογητέας βάσης της κατά το ποσό των **1.981.160,84 €** (που αντιστοιχεί στο ποσό Φ.Π.Α. των **118.869,63 €**) στις φορολογικές περιόδους έκδοσης των επιμέρους πιστωτικών τιμολογίων και
- εφόσον μετά την ανωτέρω μείωση προκύψει σε κάποια φορολογική περίοδο πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή, την επιστροφή αυτού κατά τα οριζόμενα στην Α.1104/2020 με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

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.