



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604552

E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 26 / 03 / 2024

Αριθμός απόφασης: 783

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α) του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
- 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
- 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' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

1. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **29-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, με έδρα τον Αττικής, οδός αρ. &, Τ.Κ., κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/04-08-2023 Αίτησης της ως άνω εταιρείας (και αριθ. πρωτ./04-08-2023 ηλεκτρονικής υποβολής της ίδιας αίτησης), η οποία σχετίζεται με την υποβληθείσα υπ' αριθ./02-08-2023 Τροποποιητική Δήλωση Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για την περίοδο 01/12/2018-31/12/2018 και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή έγγραφα.

4. Την ανωτέρω τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **29-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου (ID:) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Ιστορικό:

Η προσφεύγουσα εταιρεία αποτελεί εταιρεία, η οποία είναι Κάτοχος Άδειας Κυκλοφορίας προϊόντων, καθώς και διανομέας/τοπικός αντιπρόσωπος στην Ελλάδα ημεδαπών και αλλοδαπών Κ.Α.Κ. βάσει σύμβασης. Στο πλαίσιο της δραστηριότητάς της πραγματοποιεί πωλήσεις προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (.....) και τον (.....), 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 ποσά έκπτωσης-επιστροφής, γνωστά ως «rebate».

Στο πλαίσιο αυτό, για την χορήγηση των υποχρεωτικών ποσών έκπτωσης-επιστροφής (rebate) εκδόθηκαν σχετικές πράξεις από τον πρόεδρο του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. προς την προσφεύγουσα εταιρεία ανά τρίμηνο, και συγκεκριμένα εντός του έτους 2018, έλαβε τέσσερις (4) επιστολές και συγκεκριμένα την υπ' αριθ. πρωτ./20-02-2018 επιστολή (για το διάστημα Οκτώβριος – Δεκέμβριος 2016), την υπ' αριθ. πρωτ./23-05-2018 επιστολή (για το διάστημα Ιανουάριος – Μάρτιος 2017), την υπ' αριθ. Πρωτ...../23-08-2018 επιστολή (για το διάστημα Απρίλιος – Ιούνιος 2017) και την υπ' αριθ. πρωτ./19-11-2018 επιστολή (για το διάστημα Ιούλιος – Σεπτέμβριος 2017) με τις οποίες της γνωστοποιήθηκαν, μεταξύ άλλων, τα επιπρόσθετα ποσά των επιστροφών (στο εξής «rebates») που έπρεπε να καταβάλει η εταιρεία στον, 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, σύμφωνα με τα ως άνω επίσημα έγγραφα (επιστολές-ειδοποιήσεις) ανήλθε σε 3.446.833,24 €.

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 τιμήματος) όσο και τον αναλογούντα σ' αυτή Φ.Π.Α. (εκροών). Κατόπιν εσωτερικής υπαίρεσης (με εφαρμογή του ισχύοντος συντελεστή Φ.Π.Α. 6%) το εν λόγω μεικτό συνολικό ποσό της επιστροφής (rebate) αναλύεται σε καθαρή αξία ύψους 3.251.729,47 € και σε Φ.Π.Α. ύψους 195.103,77 €. Συναφώς η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε προς τον το υπ' αριθ./16-07-2023 πιστωτικό τιμολόγιο.

Ενόψει των ανωτέρω, η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ τη με αριθμ. καταχώρησης taxisnet και αριθ. δήλωσης/02-08-2023 τροποποιητική (ανακλητική) περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01/12/2018 - 31/12/2018, δηλώνοντας στον κωδ. 402 (λοιπά προστιθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών), το ποσό των 195.103,84 €, δηλαδή το Φ.Π.Α. εκροών που περιελήφθη στις εκκαθαρισθείσες από τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. κατά το έτος 2018 και πραγματοποιηθείσες ακολούθως από την εταιρεία επιστροφές (rebates) προς τον, στον κωδικό 430 (υπόλοιπο φόρου εισροών) το ποσό των 293.231,26 € και στον κωδικό 503 (αιτούμενο ποσό προς επιστροφή) το ποσό των 195.103,77 € και αιτήθηκε με τις υπ' αριθμ. πρωτοκόλλου/04-08-2023 και αριθ. πρωτ./04-08-2023 αιτήσεις της να γίνει δεκτή η ως άνω τροποποιητική (ανακλητική) περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/12/2018 - 31/12/2018 και να της επιστραφεί νομιμοτόκως, ως αχρεωστήτως καταβληθέν, το ποσό του

Φ.Π.Α. εκροών, ύψους 195.103,77 €, που περιελήφθη στις εκκαθαρισθείσες από τον Ε.Ο.Π.Υ.Υ. κατά το έτος 2018 και πραγματοποιηθείσες ακολούθως από την εταιρεία επιστροφές (rebates) προς τον

Στη συνέχεια, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ με το με αρ. πρωτ./07-08-2023 έγγραφό της διαβίβασε, την προαναφερόμενη αίτηση της προσφεύγουσας, αρχικά προς το Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.), η οποία όμως επεστράφη λόγω μη αρμοδιότητας. Στην συνέχεια διαβιβάστηκε με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘ./25-08-2023 διαβιβαστικό έγγραφο, στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ λόγω αρμοδιότητάς, προκειμένου να ελεγχθεί αν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εν λόγω επιστροφή.

Σε εκτέλεση της προβλεπόμενης διαδικασίας το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ εξέδωσε την υπ' αριθ./25-10-2023 σχετική εντολή μερικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α.

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 αριθ./02-08-2023 τροποποιητική (ανακλητική) περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο 01/12/2018 - 31/12/2018, καθώς και οι ερειδόμενες σ' αυτή με αριθ. πρωτ./04-08-2023 και/04-08-2023 αιτήσεις της για την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. και δη νομιμοτόκως από της καταβολής του, επικαλούμενη τα παρακάτω:

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

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 63 «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή» του ΚΦΔ, 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 βασίζεται 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 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 εμπίπτουν 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, όπως αναφέρεται στο ιστορικό της υπόθεσης, η προσφεύγουσα είναι φαρμακευτική εταιρεία, η οποία πραγματοποιεί πωλήσεις προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.) και τον Εθνικό Οργανισμό Παροχής Υπηρεσιών Υγείας (Ε.Ο.Π.Υ.Υ.), όπου στα πλαίσια χορήγησης των υποχρεωτικών ποσών έκπτωσης-επιστροφής (rebate) εκδόθηκαν σχετικές πράξεις από τον πρόεδρο του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. προς την προσφεύγουσα και συγκεκριμένα εντός του έτους 2018, έλαβε τέσσερις (4) επιστολές σύμφωνα με τις οποίες όφειλε στον ποσό 3.446.833,24 €. Η προσφεύγουσα απέδωσε στον τον εν λόγω ποσό και εξέδωσε προς αυτόν το υπ' αριθ. /16-07-2023 πιστωτικό τιμολόγιο. Κατόπιν τούτου με σχετικό αίτημά της και με την υποβολή σχετικής τροποποιητικής (ανακλητικής) περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/12/2018 - 31/12/2018, ζήτησε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Αθηνών, να της επιστραφεί το ποσό των 195.103,77 € του Φ.Π.Α. εκρών.

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘ. /25-08-2023 έγγραφο της διαβίβασε, λόγω αρμοδιότητας, στο 3^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ τις με αριθ. πρωτ. /04-08-2023 και /04-08-2023 αιτήσεις της προσφεύγουσας εταιρείας επί της υπ' αριθ. /02-08-2023 τροποποιητικής (ανακλητικής) περιοδικής δήλωση Φ.Π.Α. περιόδου 01/12/2018 - 31/12/2018 για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ύψους 195.103,77 €, προκειμένου να ελεγχθεί αν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εν λόγω επιστροφή.

Επειδή, σύμφωνα με την εισήγηση απόψεων της φορολογικής αρχής καθώς και τις πληροφορίες του συστήματος "Elenxis" της Α.Α.Δ.Ε., το 3^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ σε εκτέλεση του διαβιβασθέντος αιτήματος της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ εξέδωσε την υπ' αριθ. /25-10-2023 σχετική εντολή μερικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018 κι ο εν λόγω έλεγχος οριστικοποιήθηκε την 28-12-2023.

Επειδή, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι δεν υφίσταται η προσβαλλόμενη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, καθώς το αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας διαβιβάστηκε την 25-08-2023 και εξετάστηκε από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία (3^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ) και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή απορρίπτεται ως **απαράδεκτη και άνευ αντικειμένου**.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη, της με ημερομηνία κατάθεσης **29-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου(ID:) ενδικοφανούς προσφυγής, της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ** ως **απαράδεκτης**.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η 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.