



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα

15/04/2014

Αριθμός απόφασης:

799

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9578520

ΦΑΞ : 210 9531321

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 70Β' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151), όπως αυτές προστέθηκαν με το ν. 4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α118225ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την από 30/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/31-12-2013 ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, με έδρα την ΡΟΔΟ, οδός κατά της αρ. /11-10-2013 Απόφασης Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Την με αριθ. /11-10-2013 Απόφαση Επιβολής Προστίμου Κ.Β.Σ. - Αρθ. 5 & 9 του ν 2523/1997 διαχειριστικής περιόδου 1/1/2011 – 31/12/2011 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 31/07/2013 οικεία έκθεση ελέγχου.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από 08/04/2014 εισήγηση του Α 3 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 30/12/2013 και με αριθμό πρωτοκόλλου/31-12-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της, 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:

Με την υπ' αριθ./11-10-2013 προσβαλλόμενη Απόφαση Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού 12.600,00 € για τη διαχειριστική περίοδο 1/1 – 31/12/2011 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 λόγω παράβασης των διατάξεων 2 παρ. 1, 10 παρ. 5 περ. ια', 17 παρ. 10 περ. ι', 13 παρ. 1 και 3 του ΚΒΣ.

Οι παραβάσεις αφορούν:

1) Μη καταχώρηση στο θεωρημένο βιβλίο επίσκεψης ασθενών τα στοιχεία ασθενών για τους οποίους είχαν ήδη εκδοθεί Α.Π.Υ από την υπ' αριθμ./07-09-2011 έως και/08-09-2011

2) Μη έκδοση εννιακοσίων εξήντα μία (961) φορολογικών στοιχείων (Α.Π.Υ) απροσδιορίστου αξίας εκάστου.

Τα ανωτέρω πρόστιμα επιβλήθηκαν σύμφωνα με τα αποτελέσματα της από 31/07/2013 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.), των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. (Περ/κής Δ/νσης Ν. Αιγαίου) και, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην έδρα της προσφεύγουσας εταιρείας την 08/09/2011 και διαπίστωσαν τα ακόλουθα:

1) Δεν είχαν καταχωρηθεί στο θεωρημένο βιβλίο επίσκεψης ασθενών τα στοιχεία μιας ασθενούς στη οποία παρέχονταν ήδη ιατρικές υπηρεσίες καθώς και δέκα επτά ασθενών για τους οποίους είχαν ήδη εκδοθεί Α.Π.Υ (οι με α/α από...../07-09-2011 έως και/08-09-2011)

2) Εντοπίστηκε ανεπίσημο βιβλίο (τετράδιο) το οποίο κατασχέθηκε με την υπ' αριθμ./11 έκθεση κατάσχεσης από το οποίο προέκυπταν καταχώρηση γυναικείων ονομάτων, δύο στήλες με διαφορετικές ημερομηνίες και μία στήλη με τα διακριτικά Μ, Φ, Θ. Σε σχετική ερώτηση των ελεγκτών, μία εκ των γραμματέων της επιχείρησης απάντησε ότι στο εν λόγω τετράδιο παρακολουθούσαν πελάτισσες από τις οποίες λαμβάνονται ιστολογικά δείγματα τα οποία αποστέλλονται για εξετάσεις σε ειδικευμένα κέντρα εκτός Ρόδου. Οι στήλες των ημερομηνιών αφορούν η μεν πρώτη την ημερομηνία επίσκεψης στο ιατρείο, η δεύτερη την ημερομηνία ομαδικής αποστολής τους και τέλος τα διακριτικά της τρίτης στήλης προσδιορίζουν τον υπεύθυνο γιατρό. Από την αντιπαραβολή του κατασχεμένου τετραδίου με το επίσημο βιβλίο επίσκεψης ασθενών της προσφεύγουσας, από την αξιολόγηση των παραστατικών των δαπανών της, τα οποία έλαβε από τις συνεργαζόμενες με αυτήν επιχειρήσεις ταχυμεταφορών και από τα μικροβιολογικά εργαστήρια εκτός Ρόδου, ο έλεγχος καταλόγισε παράβαση της μη καταχώρησης στο τηρούμενο βιβλίο επίσκεψης ασθενών 961 περιπτώσεων ασθενών, για τις οποίες δεν εκδόθηκαν ισάριθμες Α.Π.Υ. απροσδιόριστης αξίας εκάστης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Απόφασης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Στο ανεπίσημο βιβλίο (τετράδιο) το οποίο κατασχέθηκε από τον έλεγχο αναγράφονται:

α) Το ονοματεπώνυμο της ασθενούς η οποία προσκόμιζε στην προσφεύγουσα εταιρεία ιατρικές εξετάσεις οποιασδήποτε κατηγορίας για μελέτη από τον υπεύθυνο γιατρό και περαιτέρω συνταγογράφηση φαρμάκων,

β) Η ημερομηνία προσκόμισης των εν λόγω εξετάσεων,

γ) Η ημερομηνία παραλαβής αυτών από τους ασθενείς και

δ) Το αρχικό γράμμα του εξετάζοντος ιατρού.

Επομένως στις ανωτέρω περιπτώσεις που δεν καταβάλλεται αμοιβή καθόσον πρόκειται για συνταγογραφία δεν συντρέχει λόγος έκδοσης Α.Π.Υ., δεδομένου ότι η υπηρεσία αυτή παρέχεται σε σύντομο χρονικό διάστημα μετά την κύρια εξέταση για την οποία εκδόθηκε Α.Π.Υ., ούτε υφίσταται υποχρέωση καταχώρησης στο βιβλίο ασθενών.

2) Οι γιατροί που έχουν συμβληθεί με το Δημόσιο ή έχουν σύμβαση μίσθωσης έργου με ασφαλιστικά ταμεία (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ κ.λ.π.), χωρίς να λαμβάνουν αμοιβή κατά την επίσκεψη ασφαλισμένων στο ιατρείο τους, δεν υποχρεούνται να καταχωρούν τα στοιχεία των ασθενών αυτών στο τηρούμενο βιβλίο. Ο φορολογικός έλεγχος πρέπει να διαπιστώσει από τον πελάτη αν κατέβαλε ή όχι αμοιβή και στη περίπτωση που δεν κατέβαλε αν του προσφέρθηκαν υπηρεσίες δωρεάν.

3) Από την επίμαχη έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει και δεν αποδεικνύεται σε καμία περίπτωση η λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία αμοιβής στις περιπτώσεις για τις οποίες καταλογίστηκαν παραβάσεις και το βάρος της απόδειξης του καταλογισμού των παραβάσεων το φέρει η φορολογική αρχή.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 2 του Ν. 3052/24.9.2002 (ΦΕΚ 221 Α΄) με έναρξη ισχύος αυτών 1/1/2003, αντικαταστάθηκε η περίπτωση ια΄ της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ΠΔ 186/92 Κ.Β.Σ. και θεσπίστηκε η τήρηση πρόσθετου βιβλίου επίσκεψης ασθενών από γιατρούς φυσικά πρόσωπα όλων των ειδικοτήτων και εταιρείες που παρέχουν ιατρικές υπηρεσίες.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της 1099747/ΠΟΛ.1271/12-12-2002 με την οποία δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων της προαναφερομένης παραγράφου, ορίζεται ότι:

« 2.16.2.2.....

Όταν εκδίδεται μία απόδειξη για περισσότερες από μία επισκέψεις του ίδιου ασθενή ή όταν η αμοιβή καταβάλλεται κατόπιν συμφωνίας, αφού ολοκληρωθεί η παροχή ιατρικών ή

οδοντιατρικών υπηρεσιών, χωρίς δηλαδή να λαμβάνεται αμοιβή από το γιατρό ή τον οδοντίατρο για τις υπηρεσίες που παρέχονται ενδιάμεσα (π.χ. παρακολούθηση εγκύου μέχρι τον τοκετό από γυναικολόγο γιατρό, θεραπεία από οδοντιάτρους κ.λ.π.) εκδίδεται μία ή περισσότερες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ανάλογα αν η αμοιβή καταβάλλεται εφάπαξ ή τμηματικά. Οι αριθμοί των αποδείξεων αυτών καταχωρούνται στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών σ' όλες τις επισκέψεις που καλύπτονται από αυτές.

Σε εξέταση από εργαστηριακούς γιατρούς (μικροβιολόγοι, ακτινολόγοι κ.λ.π.) τα στοιχεία του ασθενή αναγράφονται μόνο κατά την ημέρα που έγινε η εξέταση, όχι και όταν παραδίδονται οι εξετάσεις. Το ίδιο ισχύει και όταν οι εργαστηριακές αυτές εξετάσεις εντός ολίγων ημερών από τη σύνταξή τους προσκομίζονται για να επιδειχθούν στο γιατρό που έδωσε την εντολή να γίνουν και εφόσον φυσικά δεν καταβάλλεται αμοιβή κατά την επίσκεψη αυτή.

.....

Για τις εξετάσεις ασθενών και την παροχή ιατρικών ή οδοντιατρικών συμβουλών χωρίς αμοιβή (δωρεάν) θα γίνεται σχετική καταχώρηση στο βιβλίο ασθενών και θα εκδίδονται αποδείξεις παροχής υπηρεσιών με την ένδειξη «δωρεάν», σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. »

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, εφόσον τα στοιχεία που αναγράφονται στο ανεπίσημο βιβλίο (τετράδιο) το οποίο κατάσχεσε ο έλεγχος, όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα εταιρεία, αφορούν ασθενείς οι οποίοι προσκόμισαν στην προσφεύγουσα εργαστηριακές εξετάσεις εντός ολίγων ημερών από τη σύνταξή τους, για να επιδειχθούν στο γιατρό που έδωσε την εντολή να γίνουν, προκειμένου να συνταγογραφήσει φάρμακα, τότε σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις δεν ήταν απαραίτητη η τήρηση του επίμαχου ανεπίσημου βιβλίου. Τα στοιχεία του ασθενή θα είχαν καταχωρηθεί στο θεωρημένο βιβλίο ασθενών την ημέρα που πραγματοποιήθηκε η εξέταση καθώς και ο αριθμός της αντίστοιχης απόδειξης παροχής υπηρεσιών, διαφορετικά θα έπρεπε να γίνει σχετική καταχώρηση στο βιβλίο ασθενών και να εκδίδονται αποδείξεις παροχής υπηρεσιών με την ένδειξη «δωρεάν». Επομένως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι στο ανεπίσημο βιβλίο (τετράδιο) το οποίο κατασχέθηκε από τον έλεγχο αναγράφονται τα στοιχεία ασθενών οι οποίοι προσκόμιζαν στην προσφεύγουσα εταιρεία ιατρικές εξετάσεις οποιασδήποτε κατηγορίας για μελέτη από τον υπεύθυνο γιατρό και περαιτέρω σε συνταγογράφηση φαρμάκων και επομένως δεν υφίσταται υποχρέωση καταχώρησης στο βιβλίο ασθενών, είναι αβάσιμος.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 31/07/2013 έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ΠΔ 186/92 (Κ.Β.Σ.), των υπαλλήλων του Σ.Δ.Ο.Ε. (Περ/κής Δ/σης Ν. Αιγαίου) και, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν συνεργάζεται με το δημόσιο. Περαιτέρω από την εν λόγω έκθεση προκύπτει επίσης ότι από στοιχεία που απέστειλε στο έλεγχο η Γενική Ταχυδρομική Α.Ε.Ε. (επιχείρηση συνεργαζόμενη με την προσφεύγουσα εταιρεία) οι ημερομηνίες που αναγράφονται στη δεύτερη στήλη του κατασχεθέντος ανεπίσημου βιβλίου, είναι ημερομηνίες κατά τις οποίες η εταιρεία ταχυμεταφορών παραλαμβάνει δέματα από την προσφεύγουσα, με

παραλήπτες αυτών μικροβιολογικά εργαστήρια ή εργαζόμενους σε κυτταρολογικά εργαστήρια δημοσίων ή ιδιωτικών νοσοκομείων. Συνεπώς πρόκειται για ειδικές κυτταρολογικές εξετάσεις ασθενών που διενεργούνται σε ειδικευμένα εργαστήρια κατόπιν αμοιβής, καθόσον από την προαναφερόμενη έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία λαμβάνει και καταχωρεί στα έξοδά της φορολογικά τους στοιχεία.

Επομένως σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διαπιστώσεις του ελέγχου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας ότι:

Α) Πρόκειται για γιατρούς που έχουν συμβληθεί με το Δημόσιο ή έχουν σύμβαση μίσθωσης έργου με ασφαλιστικά ταμεία (ΙΚΑ, ΤΕΒΕ κ.λ.π.), χωρίς να λαμβάνουν αμοιβή κατά την επίσκεψη ασφαλισμένων στο ιατρείο τους και συνεπώς δεν υποχρεούνται να καταχωρούν τα στοιχεία των ασθενών αυτών στο τηρούμενο βιβλίο ασθενών και

Β) Ότι από την επίμαχη έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει και δεν αποδεικνύεται σε καμία περίπτωση η λήψη από την προσφεύγουσα εταιρεία αμοιβής στις περιπτώσεις για τις οποίες καταλογίστηκαν παραβάσεις,

είναι αβάσιμοι.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 31/07/2013 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. Περ/κής Δ/σης Ν. Αιγαίου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της υπ' αριθμ. /31-12-2013 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας – ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 8 περίπτωση η' του Ν. 2523/97 ποσού: (600,00 Χ 1)	600,00 ευρώ.
Πρόστιμο άρθρου 5 παρ. 8 περίπτωση α' σε συνδυασμό με	
την παράγραφο 9 του ιδίου άρθρου του Ν. 2523/97 ποσού: (800,00 Χ 15)	<u>12.000,00</u> ευρώ
ΣΥΝΟΛΟ	12.600,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

α.α.

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).