

Στις μέρες μας λίγοι θα διαφωνούσαν με την άποψη ότι, η οικονομική ύφεση που υφίσταται η σύγχρονη κοινωνία, έχει λάβει κατά κόρον ριζικές διαστάσεις στα νέα Φοροτεχνικά / Ασφαλιστικά δεδομένα. Νέοι εγκύκλιοι, συνεχείς αναδιαμορφώσεις σε ήδη υπάρχοντα άρθρα, προβληματίζουν έντονα, πληθώρα ανθρώπων, δημιουργώντας διχογνωμίες.

**H MED FINANCE** σε συνεργασία με τον έγκριτο Φοροτεχνικό, Οικονομικό & Στρατηγικό Σύμβουλο Ανάπτυξης Επιχειρήσεων **Βασιλόπουλο Ν. Φώτη** βρίσκεται στην ευχάριστη θέση, να σας παραθέσει με απλά λόγια και ταυτόχρονα *με μία συνοπτική ματιά, "at a glances"*, θέματα που άπτονται του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, Κώδικα ΦΠΑ & Ασφαλιστικής υποχρέωσης ΕΦΚΑ των **Ιατρών**.

Η προσέγγιση τους θα γίνει όσο πιο απλά γίνεται, περιγραφικά, κωδικοποιημένα, συμπερασματικά, έτσι ώστε να δώσει λύσεις στα χρόνια ερωτήματα που απασχολούν τους Ιατρούς.

Στο παρόν άρθρο θα επεξεργαστούμε συγκεκριμένα θέματα που αφορούν τον κώδικα του ΦΠΑ, ώστε να αποσαφηνίσουμε έννοιες και ερωτήματα που απασχολούν καθολικά, την Ιατρική κοινότητα.

### **Πολύ συχνά ερωτάμαστε :**

- Ποιος είναι ο χρόνος έκδοσης της απόδειξης παροχής υπηρεσίας του Ιατρού ;
- Έχει δικαίωμα ο Ιατρός να εκδώσει ΑΠΥ με την ένδειξη «δωρεάν»; ή να μην εκδώσει; ή να εκδώσει με μειωμένο ή μηδενικό αντίτιμο επειδή δεν αμείβεται για την υπηρεσία αυτή στο πλαίσιο άσκησης κοινωνικής πολιτικής κατά την κρίση του;
- Σε περιπτώσεις επανεξέτασης ασθενών εκδίδει Α.Π.Υ. με την ένδειξη δωρεάν επειδή και γι' αυτές τις περιπτώσεις δεν αμείβεται ;
- Ο Ιατρός όταν δεν αμείβεται για τις υπηρεσίες του υπάρχει κάποιο ποσοστό επί τοις εκατό (%) των Α.Π.Υ. που πρέπει να εκδίδει με την ένδειξη «δωρεάν» σε σχέση με το συνολικό αριθμό των Α.Π.Υ. που εκδίδονται σε ετήσια βάση ή σε ποσοστό επί του ετήσιου τζίρου που είναι νόμιμα επιτρεπτό ;
- Η συμμετοχή του ασθενούς που αναγράφεται στα παραπεμπτικά του ΕΟΠΥΥ είναι ενδεικτική ή μπορεί να θεωρεί υποχρεωτική ;
- Σε περίπτωση ελέγχου ο Ιατρός όταν εκδίδει δωρεάν Α.Π.Υ κινδυνεύει με κάποιο πρόστιμο ;
- Μπορεί να συστήσει Ιατρική εταιρεία και τη βιβλία τηρεί ;
- Μπορεί να στεγαστεί με άλλους Ιατρούς;
- Μπορεί να λάβει μία υπηρεσία ενδοκοινοτική και τι θα γίνει με τον ΦΠΑ ;
- Μπορεί να αγοράσει ένα πάγιο από την Ευρωπαϊκή Ένωση με ΦΠΑ ή χωρίς ;

### **A. ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ (Ε.Λ.Π.+ Κώδικας Ιατρικής Δεοντολογίας)**

Γενικός κανόνας αποτελεί ότι, το στοιχείο τιμολόγησης (ΑΠΥ) εκδίδεται σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας ή στο χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας.

Η ιατρική πρακτική ορίζει ότι, αποκλειστικά με την παράδοση του αποτελέσματος στον ασθενή επέρχεται η ολοκλήρωση της ιατρικής πράξης και όχι με την εκτέλεση μιας εργαστηριακής πράξης (πχ. Αιμοληψίας), οπότε τότε καθίσταται απαιτητή η απαίτηση της αμοιβής από τον ασθενή.

Σύμφωνα με το καθεστώς των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) δεν προβλέπεται υποχρεωτική έκδοση Α.Π.Υ. σε περιπτώσεις Ιατρών που δεν λαμβάνουν αμοιβή για τις υπηρεσίες προς τους ασθενείς τους αλλά, ούτε ορίζεται ρητή απαγόρευση για την έκδοση μηδενικών στοιχείων συναλλαγών για δωρεάν υπηρεσίες παρά μόνο σε συναλλαγές υποκείμενες σε καθεστώς Φ.Π.Α. (έκδοση στοιχείων αυτοπαράδοσης).

### **Η Γενική Αρχή των Ε.Λ.Π. ορίζει :**

*«Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.» (παρ. 5 του άρθρου 5 του Ν.4308/2014.)*

Ο κώδικα ιατρικής δεοντολογίας (άρθρο 19 Ν 3418 (ΦΕΚ 287 Α' 28-11-2005) ρυθμίζει με ειδικότερες διατάξεις- πλαίσιο τη δυνατότητα ή μη παροχής υπηρεσιών χωρίς αμοιβή (δωρεάν) από τον ιατρό (ειδική νομολογία):

*...” 2. Ο ιατρός μπορεί να παρέχει τις υπηρεσίες του χωρίς αμοιβή ή με μειωμένη αμοιβή σε ειδικές κατηγορίες ασθενών, με βάση κριτήρια, που είναι κοινωνικώς πρόσφορα, παραδεκτά και σύμφωνα με το βαθύτερο ανθρωπιστικό χαρακτήρα του ιατρικού επαγγέλματος. 3. Ο ιατρός παρέχει τις υπηρεσίες του χωρίς αμοιβή στους συναδέλφους του και στους συγγενείς προς τους οποίους αυτοί έχουν νόμιμη υποχρέωση, καθώς και στους φοιτητές της ιατρικής.”*

**Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ)** σε απόσπασμα της απόφασης της υπ' αριθμόν 4604/6-11-2018 “σημειώνεται ότι:

*...Η αξία συμμετοχής του ασφαλισμένου (ασθενή) που αναφέρεται στο παραπεμπτικό της εξέτασης, είναι η μέγιστη που μπορεί να απαιτήσει ο ιατρός από αυτόν χωρίς όμως να υπάρχει διάταξη που να απαγορεύει την είσπραξη μικρότερης ή και καθόλου αμοιβής, γεγονός που συνάδει και με τον Κώδικα Ιατρικής Δεοντολογίας”*

Επισημαίνεται, λοιπόν, ότι, η συμμετοχή που αναγράφεται στα παραπεμπτικά του ΕΟΠΥΥ είναι ενδεικτική και δεν μπορεί να θεωρεί υποχρεωτική, καθώς προσκρούει σε κείμενες διατάξεις που εμπíπτουν στο νομικό πλαίσιο περί ελεύθερου ανταγωνισμού.

Τονίζουμε ότι, ο ορθολογικός τρόπος έκδοσης της ΑΠΥ περιλαμβάνει το αρχικό αντίτιμο της επίσκεψης ή της ιατρικής πράξης, με σαφή αναφορά στο ποσοστό έκπτωσης (από 1% έως το 100% για τις υπηρεσίες που παρέχονται δωρεάν) καθώς και αναγραφής στην απόδειξη του ονοματεπωνύμου και της διεύθυνσης του πελάτη.

Στον κώδικα φορολογίας εισοδήματος δεν γίνεται αναφορά για ανώτατο όριο δωρεάν αποδείξεων.

Η συνήθης αναφορά / επίκληση των επιθεωρητών της ΑΑΔΕ στο άρθρο 12 παρ. 4 του Ν.4308/2014 κατά τον έλεγχο των ιατρείων, για την έκδοση πιστωτικού στοιχείου λιανικής πώλησης σε περίπτωση

εκπτώσεων ή επιστροφών, δεν φαίνεται να τεκμαίρεται καθώς, η συγκεκριμένη διάταξη νόμου αφορά σε έκπτωση με τη μορφή επιστροφής χρημάτων.

Οφείλουμε να επισημάνουμε ακολούθως ότι, τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα πρέπει να προβαίνουν σε έλεγχο των πραγματικών περιστατικών (π.χ. δηλώσεις ασθενών σε πιθανό επιτόπιο, και όχι μόνο, έλεγχο για καταβολή επιπλέον χρημάτων σε σχέση με τα αναγραφόμενα ποσά στην Α.Π.Υ. του ιατρού, τραπεζικές κινήσεις που ενδεχομένως δεν ταυτίζονται με τα ποσά των αμοιβών) και να μην προβαίνουν γενικά σε καταλογισμό προστίμων.

Ο έλεγχος για την ακρίβεια ή όχι των εκδοθέντων παραστατικών θεωρείται επιβεβλημένος από την εποπτεύουσα αρχή πριν την έκδοση των πιθανών σχετικών ποινών.

Η άδεια ίδρυσης και λειτουργίας ιδιωτικού φορέα παροχής υπηρεσιών ΠΦΥ χορηγείται και σε ιατρικές εταιρείες, με οποιαδήποτε νομική μορφή, που συνιστώνται και λειτουργούν σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις και την τήρηση των ειδικών προϋποθέσεων του άρθρου 11 Π.Δ 84/2001, με αποκλειστικό σκοπό την παροχή υπηρεσιών ΠΦΥ. Η άδεια λειτουργίας χορηγείται μόνο μετά από θετική γνώμη του οικείου Ιατρικού ή Οδοντιατρικού Συλλόγου, που εξετάζει εάν τηρούνται οι διατάξεις του Π.Δ 84/2001.

Σημειώνεται ότι κάθε ιατρική εταιρεία μπορεί να είναι δικαιούχος μιας και μόνο άδειας λειτουργίας φορέα ΠΦΥ. Η έδρα του φορέα είναι υποχρεωτικά η περιφέρεια του ιατρικού ή οδοντιατρικού συλλόγου στα μητρώα του οποίου έχει εγγραφεί ο φορέας ΠΦΥ.

Οι Ιατρικές Εταιρείες (Ο.Ε.-Ε.Ε.) παροχής υπηρεσιών Πρωτοβάθμιας Φροντίδας Υγείας (Π.Φ.Υ.) τηρούν βιβλία εντασσόμενες σε κατηγορίες όπως όλοι οι επιτηδευματίες με βάση τα ΕΛΠ, είτε διπλογραφικά (Γ'κατ.) είτε απλογραφικά (εσόδων – εξόδων).

Όταν ο ιατρός λαμβάνει υπηρεσία ενδοκοινοτική τότε σύμφωνα με τις διατάξεις του κωδ. ΦΠΑ έχει υποχρέωση να υποβάλλει περιοδική δήλωση μόνο για τις φορολογικές περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιεί φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι υπόχρεος για την καταβολή του φόρου (ΦΠΑ). Ακολούθως, υποβάλλεται και ανακεφαλαιωτικός πίνακας λήψης ενδοκοινοτικών υπηρεσιών.(VIES)

Όταν ο Ιατρός προβεί σε αγορά ενσώματων παγίων περιουσιακών στοιχείων (π.χ. μηχανήματα) από χώρα της Ε.Ε. για την λειτουργία του ιατρείου του, η πράξη αυτή θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών εφόσον η αξία των μηχανημάτων υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο τις € 10.000(καθαρή αξία). Αυτό σημαίνει ότι η αγορά φορολογείται στην Ελλάδα και επειδή ο γιατρός είναι πρόσωπο απαλλασσόμενο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, ο ΦΠΑ που αναλογεί στην αγορά του μηχανήματος από το άλλο Κράτος Μέλος καταβάλλεται στην Δ.Ο.Υ. Αν η αξία του αγαθού δεν υπερβαίνει τις €10.000 (κ.α), η πράξη δεν θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση και ο ΦΠΑ καταβάλλεται στο Κράτος Μέλος προέλευσης του αγαθού.

Τέλος επισημαίνουμε ότι, το παρόν κείμενο έχει ενημερωτικό χαρακτήρα, αποτελεί μια γενική προσέγγιση επί των ανωτέρω θεμάτων, προστατεύεται από τη νομοθεσία περί Πνευματικής Ιδιοκτησίας (Ν. 4481/ 2017), απαγορεύεται η αναπαραγωγή του και η με οποιονδήποτε τρόπο αναδημοσίευσή του εν όλω ή εν μέρει και, σε καμία περίπτωση δεν υποκαθιστά τις εξειδικευμένες - αναλυτικές συμβουλευτικές υπηρεσίες.

Οποιαδήποτε σκέψη ή προβληματισμό και εάν έχετε, είτε είστε Ιατρός παλαιός ή νέος ή λίγο πριν το ξεκίνημα σας, θα ήταν χαρά μας να σας συναντήσουμε.

Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθυνθείτε στην [www.investvasilopoulos.gr](http://www.investvasilopoulos.gr) | **MED FINANCE ADVISORS.**

investvasilopoulos