



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 02-01-2019

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Αριθμός απόφασης:6

ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313-333267

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 05/09/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., κατά της με αριθμό/07-08-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ποσοστού 5% επί των νοσηλίων φορολογικής περιόδου 01-01-2016 έως 31-03-2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, και τα προσκομιζόμενα σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμό/07-08-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ποσοστού 5% επί των νοσηλίων φορολογικής περιόδου 01-01-2016 έως 31-03-2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας, του οποίου ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 05-09-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:....., και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/07-08-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ποσοστού 5% επί των νοσηλίων φορολογικής περιόδου 01-01-2016 έως 31-03-2016 του προϊσταμένου της ΔΟΥ Έδεσσας επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα προσαυξήσεις του άρθρου 1 παρ.2 του Ν 2523/1997 (2 μήνες*3%=6%) ύψους 1.750,78€ εξαιτίας της εκπρόθεσμης απόδοσης από την προσφεύγουσα ποσοστού 5% επί των νοσηλίων που εισέπραξε κατά την ελεγχόμενη διαχειριστική περίοδο.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα απέδωσε ποσοστό 5% από τα νοσήλια που εισέπραξε κατά την περίοδο 01-01-2016 έως 31-03-2016 στις 13-06-2016 (υπ'αριθμ...../13-06-2016 διπλότυπο), ήτοι εκπρόθεσμα, καταβάλλοντας μόνο το ποσό του φόρου και όχι τις προσαυξήσεις εκπρόθεσμης καταβολής. Σύμφωνα με την ΚΥΑ των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης με αριθμό Υ3β/Γ.Π./οικ.35106/28-03-2011 (Β'647/19-04-2011) η απόδοση του εν λόγω ποσοστού πραγματοποιείται εμπρόθεσμα εντός του επόμενου μηνός που ακολουθεί τη λήξη του τριμήνου. Με την προσαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα οι προσαυξήσεις του άρθρου 1 παρ.2 του Ν 2523/1997 (2 μήνες*3%=6%), ήτοι συνολικό ποσό 1.750,78€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της με αριθμό/07-08-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ποσοστού 5% επί των νοσηλίων φορολογικής περιόδου 01-01-2016 έως 31-03-2016 ισχυριζόμενη ότι της καταλογίστηκαν προσαυξήσεις του άρθρου 1 παρ.2 του Ν 2523/1997 λαμβάνοντας υπόψη ποσοστό εκπρόθεσμου καταβολής 3% που αντιστοιχεί στην ανακριβή υποβολή δήλωσης αντί του ορθού 1,5% που αντιστοιχεί στον πρόσθετο φόρο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013: «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 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, στο πλαίσιο της διοικητικής διαδικασίας που ορίζεται από το άρθρο 63 του ν.4174/2013, την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής

Δημοσίων Εσόδων και την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1069/4-3-2014, σε ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών υπόκεινται εν όλω ή εν μέρει οι πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται από τη Φορολογική Αρχή ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 ν. 4174/2013), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Επειδή, στο άρθρο 2 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«1. Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος. β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). γ. Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.). δ. Φόρο Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προϊκών και Κερδών από Τυχερά Παιγνία. ε. Φόρους, τέλη, εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'. στ. Χρηματικές κυρώσεις και τόκους, οι οποίοι προβλέπονται από τον Κώδικα.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του Ν 3846/2010 «Όλες οι ιδιωτικές Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης που λειτουργούν βάσει των διατάξεων του Π.Δ. 225/2000 (ΦΕΚ 194, τ.Α') υποχρεούνται να καταβάλλουν στο Δημόσιο 5% των νοσηλίων που εισπράττουν. Οι λεπτομέρειες ,εφαρμογής καθορίζονται με κ.υ.α. του Υπουργού Οικονομικών και του Υπουργού Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης»

Επειδή στην με αριθμό Υ3β/Γ.Π./οικ. 35106/28-03-2011 (Β' 647/19-4-2011) Κ.Υ.Α. των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 30 του ν. 3846/2010 και 31 του ν. 2646/1998 (Α' 236) και άρχισε να ισχύει από 19-4-2011, ορίζονται τα εξής: «Το προβλεπόμενο από το άρθρο 30 του ν.3846/2010 ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) από τα νοσήλια που εισπράττουν οι Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης που λειτουργούν βάσει των διατάξεων του π.δ. 225/2000 καταβάλλεται στο Ελληνικό Δημόσιο, αποδίδεται από τις Μ.Χ.Α. στις αρμόδιες Δ.Ο. Υ. ανά ημερολογιακό τρίμηνο στον Κωδικό Αριθμό Εσόδου (Κ.Α.Ε) 2339 «Έσοδα από προσφορά λοιπών υπηρεσιών του Δημοσίου». Η απόδοση πραγματοποιείται εντός του επομένου μηνός που ακολουθεί τη λήξη του τριμήνου. Κάθε Μ.Χ.Α. είναι υπεύθυνη για την υποβολή αντιγράφου του παραστατικού πληρωμής στην αρμόδια Δ/νση του Υπ. Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, στις οικίες περιφέρειες της χώρας σε αποκλειστική προθεσμία 15 ημερών από την έκδοση του. Η Διεύθυνση Πρωτοβάθμιας Φροντίδας Υγείας του Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης καθορίζεται ως αρμόδια να παρακολουθεί και να ελέγχει την καταβολή των εν λόγω ποσών από τις Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης. Σε περίπτωση που η αρμόδια Διεύθυνση Πρωτο-βάθμιας Φροντίδας Υγείας του Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης εντοπίσει περιπτώσεις Μ.Χ.Α. που δεν αποδίδουν το εν λόγω ποσοστό οφείλει να ζητήσει με έγγραφο της από την οικεία Δ.Ο.Υ. την διεξαγωγή σχετικού ελέγχου. Η απόδοση των ποσών της προηγούμενης παραγράφου προς τις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. γίνεται με αναλυτική κατάσταση στην οποία αναγράφονται για το συγκεκριμένο τρίμηνο, ο αριθμός των αιμοκαθαρομένων ασθενών, ανά ασφαλιστικό ταμείο, το σύνολο των συνεδριών αιμοκάθαρσης ανά ασθενή, το είδος της αιμοκάθαρσης (κλασσική αιμοκάθαρση ή με παραλλαγές),

η τιμή/κόστος της κάθε συνεδρίας αιμοκάθαρσης των ασθενών και ανάλυση του αποδιδόμενου ποσού».

Επειδή, σύμφωνα με την με αρ. **258/2015 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους**, η οποία έγινε αποδεκτή από τον Αναπληρωτή Υπουργό Οικονομικών με την ΠΟΛ.1012/2016, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') γνωμοδότησε ως ακολούθως «.....1. α. Με το άρθρο 31 του ν. 2646/1998 προβλέφθηκε η δυνατότητα ίδρυσης και λειτουργίας Μονάδων Χρόνιας Αιμοκάθαρσης (Μ.Χ.Α.) και εκτός νοσοκομείων και κλινικών, από δημόσιους ή ιδιωτικούς φορείς, κατά ειδικότερα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου αυτού και των κατ' εξουσιοδότησή του εκδοθέντων π./δ/τος (225/2000) και κ.υ.α. [Υ3β/Γ.Π./οικ. 35106/28-03-2011 (Β' 647/19-4-2011) των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης]. Με το άρθρο 1 του π.δ. 225/2000 ορίστηκε ότι οι Μ.Χ.Α. λειτουργούν καθ' όλη τη διάρκεια του έτους στην πόλη ή σε άλλη περιοχή στην οποία λειτουργεί όμοια Μονάδα σε Περιφερειακό ή Νομαρχιακό Νοσοκομείο και σε ακτίνα απόστασης το πολύ είκοσι χιλιομέτρων από το νοσοκομείο και προβλέφθηκε περαιτέρω ότι, για την ασφάλεια των ασθενών, το εν λόγω νοσοκομείο καλύπτει τη Μ.Χ.Α. επιστημονικά και τη στηρίζει στην αντιμετώπιση οξέων προβλημάτων που προκύπτουν κατά την αιμοκάθαρση. β. Με το άρθρο 30 του ν. 3846/2010 και την κατ' εξουσιοδότηση αυτού και του άρθρου 31 του ν. 2646/1998 εκδοθείσα Υ3β/ΓΠ/οικ.35106/28-3-2011 (Β' 647) ΚΥΑ, ορίστηκε ότι οι μονάδες χρόνιας αιμοκάθαρσης υποχρεούνται να καταβάλουν στο Δημόσιο και ειδικότερα στον κωδικό αριθμό (ΚΑΕ) 2339 «Έσοδα από μεταφορά λοιπών υπηρεσιών του Δημοσίου» ποσοστό 5 % επί των νοσηλίων που εισπράττουν. Στην ίδια απόφαση προβλέπεται περαιτέρω ο τρόπος και ο χρόνος απόδοσης του ως άνω ποσοστού, η αρμόδια υπηρεσία για την παρακολούθηση και τον έλεγχο της καταβολής του και η διενέργεια ελέγχου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε περίπτωση μη απόδοσης του ποσοστού, χωρίς παραπομπή, για τη βεβαίωση ή την είσπραξή της, σε ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων για τη φορολογία εισοδήματος ή του φ.π.α.

2. Στο άρθρο 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), στο οποίο προβλέπονται τα δημόσια έσοδα για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Κώδικα, δεν περιλαμβάνεται το ποσοστό 5% επί των νοσηλίων που εισπράττουν και αποδίδουν στο Δημόσιο οι Μ.Χ.Α. που λειτουργούν με βάση τις διατάξεις του π.δ. 225/2000 και τούτο διότι το εν λόγω οικονομικό βάρος δεν κατονομάζεται ρητώς ούτε στο άρθρο 2 ούτε στο Παράρτημα του Κώδικα και καμία διάταξη δεν παραπέμπει για την βεβαίωση ή είσπραξή του σε ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων για τη φορολογία εισοδήματος ή του φ.π.α. Επομένως, επί του εν λόγω οικονομικού βάρους δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και τούτο ανεξάρτητα από τη φύση του ως φόρου, εισφοράς ή τέλους, ο χαρακτηρισμός της οποίας είναι αλυσιτελής.

3. Επομένως, για την επιβολή κυρώσεων, σε περίπτωση μη απόδοσης ή ανακριβούς ή εκπρόθεσμης απόδοσης του ως άνω οικονομικού βάρους, έχουν εφαρμογή οι προπαρατεθείσες διατάξεις του ν. 2523/1997, ενόψει της γενικής πρόβλεψης των προαναφερόμενων άρθρων 1 και 3 του εν λόγω νόμου, τόσο για το πριν, όσο και για το μετά την 1-1-2014 χρονικό διάστημα, η δε διαδικασία βεβαίωσής του μετά από διενέργεια φορολογικού ελέγχου είναι η προβλεπόμενη στις διατάξεις της Υ3β/Γ.Π./οικ. 35106/28-03-2011 (Β' 647/19-4-2011) κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης.

IV. Κατ' ακολουθία των προεκτεθέντων, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Τμήμα Β') επί των τεθέντων ερωτημάτων γνωμοδοτεί, ομοφώνως, ως εξής:

Ανεξάρτητα από τη νομική φύση της επιβάρυνσης, σε ποσοστό 5%, επί των νοσηλίων που εισπράττο-υν και υποχρεούνται να καταβάλλουν στο Δημόσιο οι Μονάδες Χρόνιας Αιμοκάθαρσης (Μ.Χ.Α.) που λειτουργούν βάσει των διατάξεων του π.δ. 225/2000, σε περίπτωση μη απόδοσης, ανακριβούς ή εκπρόθεσμης απόδοσής της στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του ν.2523/1997 και όχι του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), η δε διαδικασία βεβαίωσής της, μετά από διενέργεια φορολογικού ελέγχου, είναι η προβλεπόμενη στις διατάξεις της Υ3β/Γ.Π./οικ. 35106/28-03-2011 (Β' 647/19-4-2011) κοινής απόφασης των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης.».

Επειδή, εν προκειμένω σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις και τα διαλαμβανόμενα στη σκέψη 2 της ανωτέρω γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. , η προσβαλλόμενη πράξη δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και ως εκ τούτου η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή είναι απορριπτέα.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτ...../05-09-2018 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:.....

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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