

Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

ΠΟΛ:1155

ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ: Α΄

Θέμα: Φορολογική μεταχείριση ειδικής αμοιβής των προσώπων που αναφέρονται στην περίπτωση Ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 131 του Ν.4472 /2017, για την παροχή κλινικού και εργαστηριακού έργου σε πανεπιστημιακές κλινικές, εργαστήρια ή μονάδες, εγκατεστημένες σε νοσοκομεία του ΕΣΥ ή των νοσοκομείων που ανήκουν σε Πανεπιστήμια.

Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1 . Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ.6 του άρθρου 13 του Ν.2889 /2001 ορίζεται ότι από 1.1.2002, στους πανεπιστημιακούς ιατρούς που προσφέρουν τις υπηρεσίες τους σε πανεπιστημιακές κλινικές, εργαστήρια ή μονάδες, εγκατεστημένες σε νοσοκομεία του ΕΣΥ ή των ΑΕΙ, καταβάλλεται, από τις πιστώσεις του προϋπολογισμού του οικείου νοσοκομείου, ειδική αμοιβή για το κλινικό και εργαστηριακό έργο που παρέχουν, το ύψος της οποίας ορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Πρόνοιας. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ.5 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι η προβλεπόμενη στην παράγραφο 6 του άρθρου αυτού ειδική αμοιβή για την παροχή κλινικού και εργαστηριακού έργου από πανεπιστημιακούς ιατρούς, που παρέχουν τις υπηρεσίες τους σε πανεπιστημιακές κλινικές, εργαστήρια ή μονάδες εγκατεστημένες σε νοσοκομεία του ΕΣΥ ή των ΑΕΙ, θεωρούνται ότι προέρχονται από άσκηση ιδιωτικού έργου και φορολογούνται σύμφωνα με τη διάταξη της παρ.2 περ.Ζ΄ του άρθρου 4 του Ν.2238/1994 (εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή).

2 . Με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ.6 του άρθρου 13 του Ν.2889 /2001 όπως αυτό προστέθηκε με τις διατάξεις της παρ.1β του άρθρου 64 του Ν. 4386/2016 ορίζεται ότι στα μέλη του ΕΔΙΠ που εργάζονται σε Πανεπιστημιακές κλινικές, εργαστήρια ή μονάδες εγκατεστημένες σε νοσοκομεία του ΕΣΥ ή των ΑΕΙ και παρέχουν κλινικό - εργαστηριακό έργο, καταβάλλεται ειδική αμοιβή ανάλογη προς αυτή των πανεπιστημιακών ιατρών, το ύψος της οποίας ορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Υγείας και Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων.

3 . Με τις διατάξεις του άρθρου 16 του Ν.3457/2006 ορίζεται ότι η ειδική αμοιβή για το κλινικό και εργαστηριακό έργο που αναφέρεται στην παρ.6 του

άρθρου 13 του Ν.2889/2001 καταβάλλεται από την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού και στους φυσικούς ιατρικής - ακτινοφυσικούς, ψυχολόγους, φαρμακοποιούς, νοσηλευτές, μέλη ΔΕΠ Πανεπιστημίων, που υπηρετούν σε πανεπιστημιακές κλινικές, εργαστήρια ή μονάδες εγκατεστημένες σε νοσοκομεία του ΕΣΥ ή των Πανεπιστημίων. Η αμοιβή αυτή καταβάλλεται από τις πιστώσεις του προϋπολογισμού του οικείου νοσοκομείου.

4 . Εξάλλου, με τις διατάξεις της περίπτωσης Ε της παρ.1 του άρθρου 131 του Ν. 4472/2017 , οι οποίες ισχύουν, σύμφωνα με το άρθρο 162 του ίδιου νόμου, από την 1.1.2017, ορίζεται ότι στους ιατρούς, φυσικούς ιατρικής -ακτινοφυσικούς, ψυχολόγους, φαρμακοποιούς και νοσηλευτές, καθώς και στους χημικούς, κλινικούς χημικούς, βιοχημικούς και βιολόγους, οι οποίοι είναι μέλη ΔΕΠ, ΕΕΠ και ΕΔΙΠ που προσφέρουν τις υπηρεσίες τους σε πανεπιστημιακές κλινικές, εργαστήρια ή μονάδες, εγκατεστημένες σε νοσοκομεία του ΕΣΥ ή των νοσοκομείων που ανήκουν σε Πανεπιστήμια, καταβάλλεται, από τις πιστώσεις του προϋπολογισμού του οικείου νοσοκομείου, ειδική αμοιβή για το κλινικό και εργαστηριακό έργο που παρέχουν, το ύψος της οποίας ορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας. Μέχρι την έκδοση της σχετικής απόφασης η εν λόγω ειδική αμοιβή καταβάλλεται στο ύψος που είχε διαμορφωθεί κατά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του παρόντος νόμου. Η ως άνω ειδική αμοιβή δεν υπάγεται στο ανώτατο όριο αποδοχών του άρθρου 156 του παρόντος νόμου.

5 . Με τις διατάξεις της παρ.10 του άρθρου 153 του ίδιου ως άνω νόμου, οι οποίες ισχύουν, σύμφωνα με το άρθρο 162 του νόμου αυτού επίσης από την 1.1.2017, ορίζεται ότι για την εφαρμογή του παρόντος νόμου οι τακτικές μηνιαίες αποδοχές αποτελούνται από το βασικό μισθό, τα επιδόματα και τις παροχές που καθορίζονται από τις διατάξεις του νόμου αυτού καθώς και την προσωπική διαφορά του άρθρου 155. Περαιτέρω, οι διατάξεις της παρ.10 του ίδιου άρθρου και νόμου αναφέρουν ρητά τις περιπτώσεις εκείνες των επιδομάτων, παροχών και αποζημιώσεων που δεν περιλαμβάνονται στην έννοια των τακτικών αποδοχών και μεταξύ των περιπτώσεων αυτών δεν συγκαταλέγεται η ειδική αμοιβή της περίπτωσης Ε της παρ.1 του άρθρου 131 του Ν.4472/2017 .

6 . Με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 12 του Ν.4172/2013 ορίζεται ότι το ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις περιλαμβάνει τα πάσης φύσεως εισοδήματα σε χρήμα ή σε είδος που αποκτώνται στο πλαίσιο υφιστάμενης, παρελθούσας ή μελλοντικής εργασιακής σχέσης. Επίσης, με τις διατάξεις της περ.α΄ της παρ.3 του ίδιου άρθρου και νόμου ορίζεται ότι στο ακαθάριστο εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις συμπεριλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, και το ημερομίσθιο, μισθός, επίδομα αδείας, επίδομα ασθενείας, επίδομα εορτών, αποζημίωση μη ληφθείσας άδειας, αμοιβές, προμήθειες, επιμίσθια και φιλοδωρήματα.

7 . Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω προκύπτει ότι μετά την 1.1.2017, οπότε και ισχύουν οι διατάξεις του Ν.4472/2017, οι οποίες ως μεταγενέστερες κατ'ισχύον αυτών του Ν.2889/2001, η ειδική αμοιβή για την παροχή κλινικού και εργαστηριακού έργου που καταβάλλεται στα πρόσωπα που αναφέρονται στην περίπτωση Ε΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 131 του Ν.4472/2017 και τα οποία προσφέρουν τις υπηρεσίες τους σε πανεπιστημιακές κλινικές, εργαστήρια ή μονάδες, εγκατεστημένες σε νοσοκομεία του ΕΣΥ ή των νοσοκομείων που ανήκουν σε Πανεπιστήμια, περιλαμβάνεται στην έννοια των τακτικών αποδοχών των προσώπων αυτών.

Η εν λόγω ειδική αμοιβή φορολογείται με την κλίμακα της παρ.1 του άρθρου 15

του Ν.4172/2013 ως εισόδημα από μισθωτή εργασία, και υπόκειται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 60 του ίδιου νόμου.

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
Γ. ΠΙΤΣΙΛΗΣ