

20 Μαρτίου 2018

Αριθμ. Πρωτ.: 2***4/1***9/2018

Κύκλος Σχέσεων Κράτους Πολίτη
Γραφείο Βοηθού Συνηγόρου του Πολίτη κας Ευανθίας Σαββίδη
τηλ.: 2131306771 - 2131306663

Προς

1. Υπουργείο Οικονομικών

Α. Γραφείο Υπουργού κου Ε.Τσακαλώτου

Β. Γραφείο Υφυπουργού κας Αικ. Παπανάτσιου

2. Υπουργείο Εργασίας Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης
Γραφείο Αναπληρώτριας Υπουργού κας Θεανώς Φωτίου

3. Υπουργείο Επικρατείας

Γραφείο Υπουργού κου Χρ.Βερναρδάκη

4. Γενική Γραμματεία Πρόνοιας

Γραφείο Γενικού Γραμματέα κου Δ.Καρέλλα

Κοινοποίηση:

Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Γραφείο Διοικητή κου Γ.Πιτσιλή

Θέμα: Φορολογική αντιμετώπιση προνοιακών επιδομάτων που καταβάλλονται σε άτομα με αναπηρία

Αξιότιμοι κύριοι Υπουργοί, αξιότιμες κυρίες Υπουργοί, αξιότιμε κύριε Γενικό Γραμματέα,

Ο Συνήγορος του Πολίτη, στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του βάσει του άρθρου 103.9 του Συντάγματος και των άρθρων 3 και 4 του Ν. 3094/2003 (ΦΕΚ 10^Α), επιθυμεί να θέσει υπόψη σας σειρά θεμάτων, τα οποία ανέκυψαν κατά τη διερεύνηση μεγάλου αριθμού αναφορών πολιτών σχετικών με τη φορολογική αντιμετώπιση των προνοιακών επιδομάτων τα οποία καταβάλλονται στο πλαίσιο των προγραμμάτων οικονομικής ενίσχυσης ατόμων με αναπηρία και υλοποιούνται μέσω των Δήμων σύμφωνα με το άρθρο 46 του Ν.4025/2011 (ΦΕΚ 228 Α)¹.

¹ Σχετικές ΚΥΑ : Δ29α/Φ.32/Γ.Π.οικ.10804/528 (ΦΕΚ 1189Β/2013)
Δ29α/Φ.32/ΓΠ.οικ.10808/531 (ΦΕΚ Β' 965/19.04.2013) Δ29α/Φ.32/ΓΠ.οικ.10803/527 (ΦΕΚ Β' 965/19.04.2013), Δ29α/Φ.32/Γ.Π.οικ.10806/529 (ΦΕΚ Β 1189/15.5.2013)
Δ29α/Φ.32/Γ.Π.οικ.10807/530 (ΦΕΚ Β 1271/28.5.2013)
Π3α/Φ.27/Γ.Π. οικ.124095 (ΦΕΚ Β 1594/23.12.2002)
ΥΑ Γ4α/Φ224/ΟΙΚ 1434 (ΦΕΚ Β 441 1984)
Π3α/Φ.15/Γ.Π.οικ.88483 (ΦΕΚ Β' 1313 7.7.2008)



Α) Προσμέτρηση των προνοιακών επιδομάτων στο φορολογητέο εισόδημα

Οι ενδιαφερόμενοι διαμαρτύρονται για το γεγονός ότι τα συγκεκριμένα επιδόματα δεν φορολογούνται μεν, θεωρούνται όμως εισόδημα, γεγονός το οποίο μπορεί όμως να οδηγήσει σε απώλεια φορολογικών απαλλαγών, με χαρακτηριστικά παραδείγματα αυτά της απαλλαγής από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης και τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. Ειδικότερα:

- σε ό,τι αφορά την ειδική εισφορά αλληλεγγύης η οποία επιβάλλεται στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων ευρώ (12.000) των φυσικών προσώπων, τα άτομα με αναπηρία που δεν περιλαμβάνονται στις εξαιρέσεις του άρθρου 43 Α του ν. 4172/2013, δεν τυγχάνουν της απαλλαγής στην περίπτωση που το εισόδημά τους, **στο οποίο προσμετράται το προνοιακό επίδομα που λαμβάνουν**, υπερβαίνει το προβλεπόμενο από το νόμο ποσό.
- στην περίπτωση του ΕΝ.Φ.Ι.Α, ο ν. 4223/2013, προβλέπει χορήγηση έκπτωσης 100% στα άτομα με αναπηρία άνω του 80%, εφόσον πληρούνται σωρευτικά και άλλες προϋποθέσεις, μεταξύ των οποίων και η προϋπόθεση το συνολικό φορολογητέο εισόδημα του προηγούμενου φορολογικού έτους να μην υπερβαίνει τις 12.000 ευρώ, προσαυξημένο κατά 1000 ευρώ για τον ή την σύζυγο και κάθε εξαρτώμενο μέλος. Επομένως και σε αυτή την περίπτωση, **η προσμέτρηση του προνοιακού επιδόματος στο φορολογητέο εισόδημα μπορεί να οδηγήσει σε απώλεια της έκπτωσης.**

Σε σχέση με τα παραπάνω επισημαίνουμε τα εξής:

Τον Ιούλιο του 2017 ο Συνήγορος παρενέβη προς την Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) προκειμένου να διευκρινιστεί η φύση των συγκεκριμένων προνοιακών επιδομάτων που καταβάλλονται περιοδικά από τους Δήμους σε ανασφάλιστα ή εμμέσως ασφαλισμένα άτομα με αναπηρία και να παρασχεθούν οδηγίες για τον τρόπο καταχώρησής τους στη φορολογική δήλωση.

Η Α.Α.Δ.Ε., με το υπ'αρ.πρωτ. ΔΕΑΦ Α 1099109 ΕΞ 2017 έγγραφό της, επισήμανε ότι σύμφωνα με το Ν. 4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος): α) στις κατηγορίες ακαθάριστων εισοδημάτων περιλαμβάνεται και το εισόδημα από μισθωτή εργασία και συντάξεις (άρθρο 7), β) 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 (παρ.1 άρθρο 12). γ) το εξωιδρυματικό επίδομα **και κάθε συναφές ποσό** που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες εμπίπτει στις κατηγορίες εισοδήματος από μισθωτή εργασία και συντάξεις που απαλλάσσονται από το φόρο (περ.δ' της παρ.2 του άρθρου 14).



Περαιτέρω η Α.Α.Δ.Ε. επισήμανε ότι **τα περιοδικώς καταβαλλόμενα σε ανάπηρους προνοιακά επιδόματα θεωρούνται συναφή με το εξωδρυματικό επίδομα ποσά**, επειδή συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, σύμφωνα με την τριμερή θεωρία του εισοδήματος και συγκεκριμένα α) την περιοδικότητα, β) την ύπαρξη μόνιμης πηγής εισοδήματος και γ) την τακτική εκμετάλλευση της πηγής αυτής.

Επιπλέον διευκρίνισε ότι η ΠΟΛ 1094/2015, σύμφωνα με την οποία τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται ως οικονομική ενίσχυση-βοήθημα σε ευπαθείς κοινωνικές ομάδες (μεταξύ αυτών και άτομα με αναπηρία) από το Δημόσιο ή από άλλους δημόσιους ή ιδιωτικούς φορείς δεν εμπίπτουν σε καμία κατηγορία εισοδήματος του άρθρου 7 του Κ.Φ.Ε. και δεν φορολογούνται, **αφορά μόνο τα εκτάκτως καταβαλλόμενα στα άτομα αυτά ποσά, τα οποία δεν αποτελούν εισόδημα.**

Επανερχόμενος στο θέμα αυτό, ο Συνήγορος του Πολίτη θα ήθελε να παρατηρήσει τα ακόλουθα:

Τα περιοδικώς καταβαλλόμενα προνοιακά επιδόματα θεωρούνται κατά τα ανωτέρω εισόδημα, το οποίο ναι μεν απαλλάσσεται από το φόρο εισοδήματος (αφορολόγητο), προσμετράται όμως στο συνολικό εισόδημα το οποίο λαμβάνεται υπόψη για διάφορες φορολογικές απαλλαγές, όπως συμβαίνει στην περίπτωση της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ή του ΕΝ.Φ.Ι.Α. Ωστόσο, διαπιστώνεται ότι **η θέση της Διοίκησης (Α.Α.Δ.Ε.) ως προς τη φύση των επιδομάτων αυτών έχει μεταστραφεί σε σχέση με το παρελθόν**, χωρίς να έχει μεσολαβήσει κάποια νομοθετική αλλαγή στον τρόπο, τους λόγους, το σκεπτικό ή τις προϋποθέσεις χορήγησής τους. Συγκεκριμένα, στο υπ'αρ.πρωτ. Δ12Α 1117818 ΕΞ 2013 έγγραφό της, η τ.Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, επισήμαινε ότι τα επιδόματα που καταβάλλονται στα άτομα με αναπηρία βάσει των σχετικών ΚΥΑ, **«δεν συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, το οποίο ορίζεται ως το περιοδικό αποτέλεσμα από την εκμετάλλευση μιας διαρκούς πηγής, η οποία συνίσταται είτε σε κεφάλαιο, είτε σε εργασία είτε και στα δυο,[.....] αλλά αντίθετα συνιστούν κοινωνικές προνοιακές παροχές, μη ανταποδοτικού χαρακτήρα, οι οποίες αντικρίζουν τις πρόσθετες δαπάνες που τους δημιουργεί η πάθησή τους»**. Η εγκύκλιος αυτή έπαψε να ισχύει μεν, με την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013, αποτυπώνει ωστόσο την εκ διαμέτρου αντίθετη άποψη σε σχέση με αυτή που η Διοίκηση υιοθετεί σήμερα ως προς τη συγκέντρωση των εννοιολογικών χαρακτηριστικών του εισοδήματος από τα συγκεκριμένα επιδόματα.

Πέραν του κινδύνου απώλειας απαλλαγών όπως οι προαναφερθείσες, θα θέλαμε επίσης να παρατηρήσουμε ότι τα προνοιακά επιδόματα χορηγούνται χωρίς εισοδηματικά κριτήρια σε άτομα τα οποία είναι ανασφάλιστα ή εμμέσως ασφαλισμένα, **με σκοπό να τα ενισχύσουν οικονομικά, λόγω της ευαλωτότητάς τους, των ειδικών συνθηκών στις οποίες διαβιούν,**



των αυξημένων αναγκών τους και της ενδεχόμενης αδυναμίας τους να εργαστούν. Δεν αποτελούν αντάλλαγμα προσωπικής εργασίας, κεφάλαιο ή καρπούς περιουσιακών στοιχείων ώστε να θεωρούνται εισόδημα (ΝΣΚ 375/2009).

Υπό το πρίσμα των ανωτέρω, έχουμε την άποψη ότι πρέπει να επανεξεταστεί η προσμέτρησή τους στο συνολικό εισόδημα, σύμφωνα με τον πραγματικό σκοπό για τον οποίο χορηγήθηκαν από το νομοθέτη στα άτομα με αναπηρία.

B) Εξαιρέση κατηγοριών ατόμων με αναπηρία από την απαλλαγή υποχρέωσης καταβολής της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

Στο Συνήγορο του Πολίτη τέθηκε επίσης από πολίτες το ζήτημα της εξαιρέσης κατηγοριών ατόμων με αναπηρία από την απαλλαγή υποχρέωσης καταβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης.

Σύμφωνα με το άρθρο 43 Α του ν. 4172/2013 *«εξαιρούνται και δεν προσμετρώνται τα εισοδήματα των προσώπων που είναι **ολικός τυφλοί** καθώς και των προσώπων που παρουσιάζουν **βαριές κινητικές αναπηρίες** σε ποσοστό από ογδόντα τοις εκατό (80%) και άνω»*. Επιλέγονται επομένως δυο ουσιαστικά κατηγορίες ατόμων με αναπηρία, ενώ δεν συμπεριλαμβάνονται στην εξαιρέση και άλλες κατηγορίες ατόμων με επίσης βαριές αναπηρίες σε αντίστοιχα υψηλό ποσοστό (πχ αυτισμός, νοητική στέρηση, κώφωση, αιματολογικές παθήσεις κλπ).

Δεδομένης της θέσπισης της εξαιρέσης αυτής με σκοπό την προστασία της συγκεκριμένης ευάλωτης ομάδας και για λόγους ίσης μεταχείρισης των πολιτών που ανήκουν σε αυτή, έχουμε την άποψη ότι **πρέπει να εξεταστεί το ενδεχόμενο διεύρυνσης του πεδίου εφαρμογής της συγκεκριμένης διάταξης έτσι ώστε να συμπεριληφθούν όλες οι περιπτώσεις βαριάς αναπηρίας, με κριτήριο το ποσοστό αναπηρίας και όχι το είδος αυτής.**

Εν αναμονή των απόψεων και των ενεργειών σας, σας ευχαριστούμε εκ των προτέρων για τη συνεργασία σας και παραμένουμε στη διάθεσή σας για κάθε περαιτέρω πληροφορία ή διευκρίνιση.

Με εκτίμηση,
Συνήγορος του Πολίτη
Ανδρέας Ι.Ποττάκης