

Κοινωνική Προστασία

ΠΟΡΙΣΜΑ

(Ν. 3094/2003 "Συνήγορος του Πολίτη και άλλες διατάξεις", Άρθρο 3 § 5)

Εισοδηματικά κριτήρια για την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων

Συνήγορος του Πολίτη: Ανδρέας Ι. Ποττάκης
Βοηθός Συνήγορος του Πολίτη: Γιώργος Νικολόπουλος
Ειδική Επιστήμονας: Παυλίνα Κοντογεωργοπούλου

Μάιος 2018



7 Μαΐου 2018
Αριθμ. Πρωτ.: 222723/19688/2018

Κυρία Έφη Αχτσιόγλου
Υπουργό Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης &
Κοινωνικής Αλληλεγγύης
Σταδίου 29
101 10 Αθήνα

Κυρία Θεανώ Φωτίου
Αναπληρώτρια Υπουργό Κοινωνικής Αλληλεγγύης
Σταδίου 29
101 10 Αθήνα

Κύριο Στυλιανό Πλιάκη
Διοικητή ΟΠΕΚΑ
Πατησίων 30
101 70 Αθήνα

Ο Συνήγορος του Πολίτη στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του, κατά το άρθρο 103 παρ. 9 του Συντάγματος και το ν. 3094/2003, διερεύνησε σειρά αναφορών πολιτών οι οποίοι προσέφυγαν στην Αρχή μετά από την απόρριψη αιτήματός τους για την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων, όπως προβλέπεται από το άρθρο 93 του ν. 4387/2016 και συντάσσει το παρόν πόρισμα, το οποίο σας γνωστοποιείται αρμοδίως.

I. Ενδεικτικές περιπτώσεις και εισαγωγικές παρατηρήσεις

Στην συντριπτική πλειοψηφία των περιπτώσεων που διερευνήθηκαν από την Αρχή, αιτιολογία για την απόρριψη του αιτήματος ήταν η μη πλήρωση των εισοδηματικών κριτηρίων, ενώ οι αιτούντες πληρούσαν τις λοιπές προϋποθέσεις του νόμου. Αναφερόμαστε στη συνέχεια σε ενδεικτικές περιπτώσεις πολιτών που υπέβαλαν αναφορά στον Συνήγορο του Πολίτη και είναι χαρακτηριστικές των προβλημάτων εφαρμογής των σχετικών διατάξεων.

Η κυρία Ζ.Π. (Φ.Υ. 222723) δεν έχει πραγματικό εισόδημα, ούτε ακίνητη περιουσία. Μόνο περιουσιακό της στοιχείο είναι ένα μικρό και παλιό αυτοκίνητο (έτος πρώτης κυκλοφορίας 1997, 993 κυβικά), το οποίο δεν μπορούσε ούτε να μεταβιβάσει ούτε να θέσει σε ακινησία, λόγω της οφειλής τελών κυκλοφορίας παρελθόντων ετών. Συγκατοικούσε με την υπέργηρη μητέρα της μέχρι το τέλος του 2014 σε διαμέρισμα, φιλοξενούμενη από φιλικό πρόσωπο. Η σύνταξη της μητέρας της, όσο αυτή ήταν εν ζωή, της επέτρεπε να συμμετέχει εν μέρει στα έξοδα του σπιτιού που την φιλοξενούσε. Υπέβαλε αίτηση για τη χορήγηση του επιδόματος το 2016. Το φορολογητέο εισόδημά της για το φορολογικό έτος 2015 ανερχόταν σε 5000 ευρώ (3000 ελάχιστη δαπάνη + 2000 λόγω του αυτοκινήτου). Η αίτησή της απορρίφθηκε με την αιτιολογία της υπέρβασης του ορίου των 4320 ευρώ. Μετά από ενημέρωση από τον Συνήγορο του Πολίτη, η ενδιαφερόμενη υπέβαλε αίτηση στη Δ.Ο.Υ. για την αμφισβήτηση του τεκμηρίου. Η αίτηση έγινε εν μέρει δεκτή για το 2014, με μεταφορά της δαπάνης στην μητέρα της, αλλά όχι για το 2015, έτος κατά το οποίο η τελευταία είχε αποβιώσει. Ο Συνήγορος του Πολίτη απέστειλε έγγραφο στον ΟΓΑ, υποστηρίζοντας ότι το περιουσιακό κριτήριο από αυτοκίνητα συνδέεται ευθέως με το εισοδηματικό κριτήριο του τεκμαρτού εισοδήματος και, συνεπώς, όταν ο νόμος ορίζει το όριο του τεκμηρίου αντικειμενικής δαπάνης του αιτούντος από την κινητή περιουσία στα 6000 ευρώ, συνεπάγεται ότι συμπεριλαμβάνει στους δικαιούχους τα πρόσωπα τα οποία, εφόσον πληρούν και τις



λοιπές προϋποθέσεις του νόμου (ηλικία, μη λήψη άλλης παροχής κατά τα ειδικότερα οριζόμενα), έχουν τεκμαρτό εισόδημα από αυτοκίνητο ή δίκυκλο που δεν υπερβαίνει τα 6000 ευρώ. Υποστήριξε επίσης ότι διαφορετική ερμηνεία αναιρεί στην ουσία της την διάταξη του άρθρου 93 παρ. 3 β, αφού, εάν ακολουθηθεί, αυτό που η μία διάταξη επιτρέπει, η άλλη διάταξη το απαγορεύει. Ένσταση της ενδιαφερόμενης ενώπιον του αρμόδιου οργάνου του ΟΓΑ έγινε δεκτή με την υπ' αρ. 95/ΚΥ/2017 απόφασή του. Ωστόσο, η Διεύθυνση Ανασφαλιστών του ΟΓΑ απέστειλε στην Γενική Διεύθυνση Πρόνοιας του Υπουργείου το υπ' αρ. 08763/26.09.2017 έγγραφό της, ζητώντας οδηγίες ως προς την εκτέλεση της απόφασης αυτής καθώς και άλλων σχετικών αποφάσεων, επί του οποίου δεν γνωρίζουμε εάν έχει δοθεί απάντηση.

Η κυρία Α.Ρ. (Φ.Υ. 237030) δεν έχει πραγματικό εισόδημα. Κατοικεί στο Περιστέρι, σε μία μονοκατοικία επιφάνειας 81 μ², την οποία κληρονόμησε κατά πλήρη κυριότητα από τους γονείς της, αντικειμενικής αξίας 51.333,56 ευρώ, στην οποία φιλοξενεί και τον αδελφό της. Το συνολικό ατομικό φορολογητέο εισόδημά της για το έτος 2015 καθορίστηκε στα 8.748,60 ευρώ (3000 ευρώ ελάχιστη δαπάνη + 5.748,60 ευρώ αντικειμενική δαπάνη από την κατοικία). Το αίτημά της απορρίφθηκε λόγω υπέρβασης του ορίου των 4320 ευρώ.

Η κυρία Δ.Μ. (Φ.Υ. 225510) δεν έχει πραγματικό εισόδημα. Κατοικεί σε μισθωμένο διαμέρισμα 45 τετραγωνικών μέτρων. Ήταν ασφαλισμένη του τ. Ο.Α.Ε.Ε., αλλά δεν συμπληρώνει τις ελάχιστες χρονικές προϋποθέσεις ασφάλισης ώστε να συνταξιοδοτηθεί από τον Ο.Α.Ε.Ε. Ο σύζυγός της, με τον οποίο βρισκόταν προ πολλών ετών σε διάσταση και με τον οποίο δεν είχε πλέον καμία επικοινωνία απεβίωσε το 2010, χωρίς να θεμελιώνει δικαίωμα συνταξιοδότησης. Η ενδιαφερόμενη περιήλθε σταδιακά σε εξαιρετικά δεινή θέση, με αποτέλεσμα να αναγκασθεί αποδεδειγμένα να επιβιώσει αποκλειστικά βασιζόμενη σε προνοιακές παροχές σε είδος και στην αλληλεγγύη των συνανθρώπων της, αφετέρου να σωρεύσει χρέη σε ΔΕΚΟ, αφού δεν είχε πόρους ούτε για την αντιμετώπιση αυτών των οφειλών. Συγκεκριμένα, η ενδιαφερόμενη έπεσε θύμα διάρρηξης και στη συνέχεια ληστείας του καταστήματος (ψιλικατζιδίκου) που διατηρούσε ως ατομική επιχείρηση, στη συνέχεια νοσηλεύθηκε λόγω οξέος εμφράγματος του μυοκαρδίου και καρδιακής ανακοπής, αναγκάστηκε να διακόψει την δραστηριότητά της, ενώ δεν θεμελιώνει άμεσο δικαίωμα για σύνταξη γήρατος ούτε για σύνταξη αναπηρίας, αφού δεν κρίθηκε ανάπηρη. Αποτέλεσμα αυτών ήταν ότι στερήθηκε οποιουδήποτε εισοδήματος. Το φορολογητέο εισόδημά της κατά το έτος 2015, προσδιορίστηκε στα 4.800 ευρώ (3000 ελάχιστη δαπάνη + 1800 ευρώ από την χρήση του διαμερίσματος). Μετά από καθοδήγηση του Συνηγόρου του Πολίτη, η κυρία Δ.Μ. υπέβαλε αίτηση για την αμφισβήτηση της αντικειμενικής δαπάνης, επικαλούμενη μη πραγματοποίηση της δαπάνης για λόγους ανωτέρας βίας και προσκομίζοντας σειρά εγγράφων αποδεικτικών στοιχείων, από τα οποία προέκυπτε η αλήθεια των ισχυρισμών της. Οι λόγοι αυτοί δεν έγιναν δεκτοί από την φορολογική διοίκηση, επειδή όμως η ενδιαφερόμενη είχε κατά το παρελθόν εισόδημα από την δραστηριότητά της, της υπεδείχθη να υποβάλει τροποποιητική δήλωση με ανάλωση κεφαλαίου παλαιότερων ετών και έτσι μηδενίστηκε το φορολογητέο εισόδημά της κατά το έτος 2015.

Ο κύριος Σ.Ζ. (Φ.Υ. 234853) είναι ομογενής από την Αλβανία. Από την χώρα αυτή, έλαβε κατά το έτος 2015, παροχή ύψους 1286,28 ευρώ, την οποία δήλωσε στον ΟΓΑ, όχι όμως και στην αρχική φορολογική του δήλωση για το αντίστοιχο έτος. Στο εκκαθαριστικό του ίδιου έτους εμφανίζεται φορολογητέο εισόδημα 3.700 ευρώ, το οποίο είναι αποκλειστικά τεκμαρτό και προκύπτει από την χρήση ενός διαμερίσματος ως κύρια κατοικία. Η αίτησή του ενδιαφερομένου για τη χορήγηση επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφαλιστών υπερηλικών απορρίφθηκε επειδή, προκειμένου να προσδιορίσει το εισόδημά του ενόψει της χορήγησης του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφαλιστών υπερηλικών, το αρμόδιο όργανο του ΟΓΑ, εσφαλμένα όπως θα υποστηρίξουμε κατωτέρω, άθροισε το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από το εκκαθαριστικό σημείωμα με το πραγματικό εισόδημα από την παροχή που λαμβάνει ο ενδιαφερόμενος από την Αλβανία, και επειδή το άθροισμα (4986,28 ευρώ) υπερβαίνει το όριο των 4320 ευρώ, απέρριψε την αίτηση. Μετά από



ενημέρωση από τον Συνήγορο του Πολίτη, ο ενδιαφερόμενος δήλωσε το πραγματικό εισόδημα από την Αλβανία, με τροποποιητική δήλωση και, μετά την νέα εκκαθάριση, το φορολογητέο εισόδημά του προσδιορίστηκε και πάλι στα 3.700 ευρώ (δεδομένου ότι το τεκμαρτό ήταν μεγαλύτερο του πραγματικού, και συνεπώς φορολογητέο ήταν και πάλι το τεκμαρτό). Η ένσταση που υπέβαλε ενώπιον του αρμόδιου οργάνου του ΟΓΑ έγινε δεκτή, βάσει της νέας εκκαθάρισης που προσκόμισε. Περαιτέρω, η υπηρεσία μας ενημέρωσε ότι θα δοθούν συνολικότερες οδηγίες στα αρμόδια όργανα σχετικά με τον τρόπο συνυπολογισμού των απαλλασσόμενων, ειδικά φορολογούμενων ή μη δηλωθέντων εισοδημάτων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος που λαμβάνεται υπ' όψιν για την χορήγηση της παροχής.

Η κυρία Ζ.Τ. (Φ.Υ. 241128) είναι δικαιούχος μίας μικρής σύνταξης, ποσού 65 ευρώ μηνιαίως, ως τέκνο αγωνιστή εθνικής αντίστασης. Το 2016, εκτός από την σύνταξη αυτή, η οποία απαλλάσσεται από τον φόρο, έλαβε και ποσό 778,52 ευρώ ως Κοινωνικό Μέρισμα (δηλωθέν εισόδημα). Κατοικεί σε ένα διαμέρισμα 43 τετραγωνικών μέτρων στη Νεάπολη Θεσσαλονίκης. Από το εκκαθαριστικό σημείωμα της ενδιαφερόμενης για το φορολογικό έτος 2016, προκύπτει ότι το συνολικό ατομικό φορολογητέο εισόδημά της είναι 4012,52 ευρώ. Κατά την εκκαθάριση της φορολογικής της δήλωσης ελήφθη υπ' όψιν το απαλλασσόμενο από το φόρο ποσόν της σύνταξης τέκνου αγωνιστή εθνικής αντίστασης, ποσόν το οποίο, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία, συνυπολογίζεται για τον προσδιορισμό της διαφοράς αντικειμενικής δαπάνης και τον προσδιορισμό του τελικά φορολογητέου εισοδήματος. Ωστόσο, το αίτημά της απορρίφθηκε, επειδή το αρμόδιο όργανο του ΟΓΑ, άθροισε το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από το εκκαθαριστικό σημείωμα με το πραγματικό απαλλασσόμενο από τον φόρο εισόδημα, με αποτέλεσμα το έτσι –εσφαλμένα– προσδιορισμένο εισόδημά της να υπερβαίνει το όριο των 4320 ευρώ. Ένσταση της ενδιαφερόμενης εκκρεμεί ενώπιον του αρμόδιου οργάνου του ΟΓΑ.

Οι ανωτέρω αναφερόμενες περιπτώσεις μπορούν να ταξινομηθούν σε δύο κατηγορίες. Σε μία πρώτη κατηγορία, οι ενδιαφερόμενοι δεν είχαν κανένα πραγματικό εισόδημα, αλλά το φορολογητέο εισόδημά τους προσδιοριζόταν αποκλειστικά βάσει των αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης, με αποτέλεσμα να υπερβαίνει τα εισοδηματικά όρια των 4320 και 8640 ευρώ για τον άγαμο ή διαζευγμένο και για τον έγγαμο αιτούντα αντίστοιχα. Ας σημειωθεί ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ισχύοντος Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013), όλοι οι άγαμοι φορολογούμενοι που δηλώνουν πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα, έχουν ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης (δηλ. τεκμαρτό εισόδημα) τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ, ενώ οι έγγαμοι, πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. Στο ποσό αυτό προστίθεται η αντικειμενική δαπάνη από την ιδιοκατοίκηση, μίσθωση ή δωρεάν παραχώρηση κατοικίας, η οποία ορίζεται στα 40 ευρώ ανά τετραγωνικό μέτρο για τα πρώτα 80 τετραγωνικά μέτρα κατοικίας και κλιμακώνεται στη συνέχεια, καθώς και, σε περίπτωση κατοχής αυτοκινήτου, ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη 2000 ευρώ το χρόνο, επίσης κλιμακούμενη.

Από τις διατάξεις αυτές της φορολογικής νομοθεσίας που διέπουν τον προσδιορισμό του τεκμαρτού φορολογητέου εισοδήματος σε συνδυασμό με τα εισοδηματικά όρια του άρθρου 93 παρ. 1, στοιχ. ε του ν. 4387/2016, προκύπτει ότι άγαμος, διαζευγμένος ή χήρος αιτών την παροχή, ο οποίος δεν έχει πραγματικό εισόδημα, αλλά κατοικεί σε κατοικία επιφάνειας μεγαλύτερης των 35 τετραγωνικών μέτρων, ανεξαρτήτως εάν αυτή είναι ιδιόκτητη, μισθωμένη ή δωρεάν παραχωρούμενη, αποκλείεται από την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστου υπερήλικα¹. Αντιστοίχως, αιτών ο οποίος

¹ Πράγματι, το φορολογητέο εισόδημά του, προσδιοριζόμενο βάσει των αντικειμενικών δαπανών διαβίωσης, θα ανέρχεται σε 3000 ευρώ (ελάχιστη δαπάνη) στο οποίο προστίθεται το ποσό της αντικειμενικής δαπάνης από την κατοικία, είτε αυτή είναι ιδιοκατοικούμενη είτε μισθωμένη είτε δωρεάν παραχωρούμενη: αν η κατοικία αυτή είναι 35 μ², το εισόδημα που αντιστοιχεί είναι 1320 ευρώ το χρόνο (35μ² X 40 ευρώ/μ²), συνολικά 4320 ευρώ το χρόνο. Εάν ο αιτών κατοικεί σε κατοικία 36 μ², το φορολογητέο εισόδημά του θα ανέρχεται σε 4360 ευρώ (3000 + 36X40 = 4360) και συνεπώς θα αποκλείεται από την χορήγηση της παροχής.



έχει στην κατοχή του ι.χ. αυτοκίνητο, το οποίο βρίσκεται σε κίνηση όλο τον χρόνο, αποκλείεται αυτομάτως από την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων, δεδομένου ότι, από την εφαρμογή των τεκμηρίων του άρθρου 31 παρ. 1 περ. γ του Κ.Φ.Ε., η αντικειμενική δαπάνη για το αυτοκίνητο δεν μπορεί να είναι μικρότερη των 2000 ευρώ² και, συνεπώς, το εισόδημά του θα ανέρχεται σε 5000 ευρώ. Η εφαρμογή των διατάξεων αυτών και μάλιστα χωρίς να λαμβάνεται υπ' όψιν ότι εκτός των εισοδηματικών κριτηρίων, το άρθρο 93 του ν. 4387/2016, θέτει και περιουσιακά κριτήρια, «επιτρέποντας» στον αιτούντα να έχει ακίνητη περιουσία της οποίας η αντικειμενική αξία δεν υπερβαίνει τις 90.000 ευρώ και αυτοκίνητο, του οποίου η αντικειμενική δαπάνη δεν υπερβαίνει τις 6000 ευρώ, οδηγεί στην απόρριψη της πλειοψηφίας των αιτήσεων.

Σε μία δεύτερη κατηγορία περιπτώσεων, οι ενδιαφερόμενοι είχαν φορολογητέο εισόδημα, το οποίο ήταν ίσο με το τεκμαρτό και κατώτερο των ορίων που θέτει ο νόμος. Ωστόσο, οι αιτήσεις τους απορρίφθηκαν επειδή τα όργανα του ΟΓΑ, προκειμένου να προσδιορίσουν το εισόδημα του αιτούντος, αθροίζουν πραγματικό και τεκμαρτό εισόδημα στις περιπτώσεις που οι ενδιαφερόμενοι είχαν πραγματικό εισόδημα που δεν είχε δηλωθεί ή που είναι απαλλασσόμενο ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο, εφαρμόζοντας – εσφαλμένα κατά την άποψή μας – τις διατάξεις του άρθρου 93 του ν. 4387/2016.

Από την διερεύνηση των σχετικών με το ζήτημα αναφορών προέκυψε επίσης ότι ο αποκλεισμός των αιτούντων λόγω της μη πλήρωσης του εισοδηματικού κριτηρίου είναι ιδιαίτερα εκτεταμένος ενόψει και της έλλειψης πληροφόρησης των ενδιαφερομένων σχετικά με την δυνατότητα αμφισβήτησης των τεκμηρίων διαβίωσης, αφετέρου, της επιφυλακτικής έως και απολύτως αρνητικής στάσης της φορολογικής διοίκησης ως προς την αποδοχή των αιτήσεων άρσης του μαχητού τεκμηρίου. Τα δεδομένα αυτά σε συνδυασμό με την αυστηροποίηση της φορολογικής νομοθεσίας ως προς τον προσδιορισμό των τεκμηρίων διαβίωσης (π.χ. τεκμαρτό εισόδημα από το πρώτο τετραγωνικό μέτρο κατοικίας), οδηγούν σε αποκλεισμό της πλειοψηφίας των αιτούντων από την επίμαχη παροχή, δηλαδή από την μορφή ελάχιστου εισοδήματος για τους υπερηλίκους που προβλέπει η προνοιακή μας νομοθεσία, ενώ πρόκειται για άτομα τα οποία βρίσκονται σε εισοδηματική κατάσταση ανάγκης, η οποία δικαιολογεί την προνοιακή προστασία.

Η εικόνα που σχηματίζεται από την διερεύνηση των αναφορών που υποβλήθηκαν στον Συνήγορο του Πολίτη επιβεβαιώνεται, τουλάχιστον ως προς την ποσοτική διάσταση, από τα στοιχεία της πρώτης εφαρμογής του νόμου. Σύμφωνα με απάντησή σας στην υπ' αρ. 4201/15.03.2017 ερώτηση του Βουλευτή κ. Σ. Αναστασιάδη στη Βουλή, μέχρι τα τέλη Απριλίου 2017, είχαν υποβληθεί 19.280 αιτήσεις, είχε γίνει επεξεργασία σε 8.096, από τις οποίες είχαν γίνει δεκτές 1.385 και είχαν απορριφθεί οι 2.923. Ο κυριότερος λόγος απόρριψης ήταν η υπέρβαση των εισοδηματικών κριτηρίων.

Τα προβλήματα που αναδείχθηκαν κατά την πρώτη εφαρμογή του άρθρου 93 του ν. 4387/2016 πρέπει να εξετασθούν εις βάθος ενόψει της μετεξέλιξης του ΟΓΑ σε φορέα παροχής προνοιακών επιδομάτων με τον πρόσφατο νόμο 4520/2018 και της επικείμενης έκδοσης του Κανονισμού Παροχών και Υπηρεσιών του ΟΠΕΚΑ. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4520/18, με την νομοθετική αυτή πρωτοβουλία, *«επιδιώκεται για πρώτη φορά, η ανάπτυξη ενός ενιαίου, σύγχρονου και συνεκτικού διοικητικού σχήματος-συστήματος ανίχνευσης των πραγματικών αναγκών του πληθυσμού αναφοράς, των πολιτικών κοινωνικής αλληλεγγύης, αλλά και αποδοτικής διαχείρισης των πόρων που διατίθενται για την μείωση της φτώχειας και του κοινωνικού αποκλεισμού»*. Περαιτέρω, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση, η οικονομική κρίση οδήγησε στην μεγέθυνση των προβλημάτων, ενώ τα αποτελέσματα της δημοσιονομικής στενότητας και των πολιτικών λιτότητας επιβάλλουν *«τον καλύτερο συντονισμό, την εξάλειψη της γραφειοκρατίας, την ενίσχυση της διαφάνειας και*

² Εάν ο αιτών έχει αυτοκίνητο μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά (τεκμαρτό εισόδημα 4000 ευρώ) άνω της δεκαετίας (μείωση κατά 50%), στην ελάχιστη δαπάνη διαβίωσής του των 3000 ευρώ, θα αθροισθούν 2000 ευρώ λόγω του αυτοκινήτου και, συνεπώς, το τεκμαρτά προσδιορισμένο εισόδημά του θα ανέρχεται σε 5000 ευρώ.



την καταπολέμηση των πελατειακών σχέσεων. Και αυτό επιχειρεί η παρούσα νομοθετική πρωτοβουλία, με την ανάπτυξη πιο αποτελεσματικών, αποδοτικών και συνεκτικών πολιτικών οικονομικής και κοινωνικής στήριξης των ευάλωτων-ευπαθών ομάδων του πληθυσμού (ανασφάλιστοι, άτομα με αναπηρία και εν γένει άτομα και νοικοκυριά με ανεπαρκείς εισοδηματικούς και περιουσιακούς πόρους)». Η ψηφιοποίηση του συστήματος, τόσο ως προς τη διαδικασία υποβολής των αιτήσεων, όσο και ως προς τον έλεγχο των προϋποθέσεων, προβάλλεται ως μέθοδος που θα βελτιώσει την διαφάνεια και την αποτελεσματικότητα των προνοιακών υπηρεσιών και την σύννομη χορήγηση των παροχών. Στην κατεύθυνση αυτή, ήδη ετέθη σε λειτουργία η ψηφιακή πλατφόρμα υποβολής των αιτήσεων, η οποία είναι διασυνδεδεμένη με το Σύστημα TAXISnet.

Ωστόσο, τα ζητήματα που αναδεικνύονται από την πρώτη εφαρμογή του άρθρου 93 του ν. 4387/2016 και το γεγονός της απόρριψης της πλειοψηφίας των αιτήσεων, δημιουργούν προβληματισμό τόσο ως προς την διαμόρφωση των εισοδηματικών προϋποθέσεων από το νόμο και την εφαρμογή των διατάξεων από τη διοίκηση, όσο και ως προς τις διαδικασίες υποβολής και επεξεργασίας των αιτήσεων. Στο πλαίσιο της αρμοδιότητας του Συνηγόρου του Πολίτη προς υποβολή νομοθετικών και οργανωτικών προτάσεων (άρθρο 3 παρ. 5 ν. 3094/2003) και ενόψει της έκδοσης του Κανονισμού Παροχών του ΟΠΕΚΑ, θέτουμε υπ' όψιν σας τις παρακάτω επισημάνσεις και προτάσεις, με γνώμονα τις συνταγματικές επιταγές του σεβασμού της αξίας του ανθρώπου και της μέριμνας του Κράτους για την προστασία των ηλικιωμένων, για την διασφάλιση του ελάχιστου εισοδήματος αξιοπρεπούς διαβίωσης για τους ανασφάλιστους υπερήλικες, την απρόσκοπτη πρόσβασή τους στις προνοιακές υπηρεσίες και την αποτελεσματική άσκηση των δικαιωμάτων τους.

II. Νομικό πλαίσιο

A. Οι διατάξεις του ν. 4387/2016 σχετικά με το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης συνταξιούχων

Σύμφωνα με το άρθρο 93 παρ. 1 του ν. 4387/2016:

«1. Στους ανασφάλιστους υπερήλικες και σε αυτούς που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις συνταξιοδότησης, καταβάλλεται από τον ΟΓΑ, επίδομα Κοινωνικής Αλληλεγγύης Ανασφαλιστών Υπερήλικων, εφόσον πληρούν τις εξής προϋποθέσεις:

α. [...], β. [...], γ. [...], δ. [...],

ε. Το συνολικό ετήσιο ατομικό φορολογητέο εισόδημά τους, καθώς και το απαλλασσόμενο ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο εισόδημά τους δεν υπερβαίνει το ποσό των τεσσάρων χιλιάδων τριακοσίων είκοσι (4.320) ευρώ ή, στη περίπτωση εγγάμων, το συνολικό ετήσιο οικογενειακό φορολογητέο εισόδημα, καθώς και το απαλλασσόμενο ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των οκτώ χιλιάδων εξακοσίων σαράντα (8.640) ευρώ».

Στην παρ. 2 του ίδιου άρθρου αναφέρονται οι παροχές που δεν υπολογίζονται για τον προσδιορισμό του εισοδήματος, ως εξής:

«2. Στο εισόδημα δεν υπολογίζονται:

α. Οι οικονομικές ενισχύσεις που χορηγούνται σε άτομα με αναπηρίες λόγω της αναπηρίας τους.

β. Το διατροφικό επίδομα που χορηγείται στους πάσχοντες από χρόνια νεφρική ανεπάρκεια τελικού σταδίου και στους μεταμοσχευμένους.

γ. Το επίδομα ανεργίας.

δ. Η διατροφή που καταβάλλεται σε ανήλικο τέκνο με δικαστική απόφαση ή με συμβολαιογραφική πράξη ή με ιδιωτικό έγγραφο».

Στην παρ. 3 του ίδιου άρθρου αναφέρονται τα περιουσιακά κριτήρια ως εξής:



«3. Περιουσιακά κριτήρια.

α. Ακίνητη περιουσία:

Η συνολική φορολογητέα αξία της ακίνητης περιουσίας του αιτούντος, σύμφωνα με τα ανωτέρω το επίδομα δεν μπορεί να υπερβαίνει στο σύνολο της το ποσό των ενενήντα χιλιάδων (90.000) ευρώ.

β. Κινητή περιουσία:

Το τεκμήριο αντικειμενικής δαπάνης της κινητής περιουσίας του αιτούντος (επιβατικά ΙΧ, ΜΧ αυτοκίνητα ή και δίκυκλα) δεν μπορεί να υπερβαίνει στο σύνολό της, το ποσό των έξι χιλιάδων (6.000) ευρώ».

Περαιτέρω, στο άρθρο 3 της υπ' αρ. Φ.10034/24237/655/16 Κ.Υ.Α., η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 93 του ν. 4387/2016,

«Ο έλεγχος του εισοδηματικού κριτηρίου πραγματοποιείται με βάση τα εισοδήματα, όπως αυτά προκύπτουν από τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους, που προηγείται εκείνου που υποβάλλεται η αίτηση για χορήγηση επιδόματος Κοινωνικής Αλληλεγγύης Ανασφάλιστων Υπερηλίκων και το αντίστοιχο εκκαθαριστικό σημείωμα της αρμόδιας φορολογικής αρχής.

Απαιτείται η υποβολή φωτοαντίγραφου του εντύπου Ε1 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και του αντίστοιχου εκκαθαριστικού σημειώματος της αρμόδιας φορολογικής αρχής, του φορολογικού έτους, που προηγείται εκείνου που υποβάλλεται η αίτηση χορήγησης του επιδόματος Κοινωνικής Αλληλεγγύης Ανασφάλιστων Υπερηλίκων.

Στο ατομικό και στο οικογενειακό εισόδημα, συνυπολογίζονται τα ποσά που έχει εισπράξει ή που δικαιούται να εισπράξει ο ίδιος και ο/η σύζυγος του/της για έγγαμους και για όσους έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης, από βοηθήματα, οικονομικές ενισχύσεις ή άλλες συντάξεις ή επιδόματα, εκτός των εξαιρέσεων που ρητά αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 93 του Ν. 4387/2016. Ακόμα, συνυπολογίζεται κάθε άλλο εισόδημα και έσοδο που δεν έχει δηλωθεί, ακόμα και αν απαλλάσσεται από το φόρο ή φορολογείται με ειδικό τρόπο ή δεν υπάρχει από το νόμο υποχρέωση δήλωσής του.

Όταν ο/η σύζυγος λαμβάνει ήδη σύνταξη ανασφάλιστου υπερήλικα ή Επίδομα Κοινωνικής Αλληλεγγύης Ανασφάλιστων Υπερηλίκων, οι ετήσιες συντάξεις του ή το ετήσιο επίδομα συνυπολογίζονται στο οικογενειακό εισόδημα, προκειμένου να κριθεί, αν ο άλλος σύζυγος ή το άλλο μέρος του συμφώνου συμβίωσης, θα λάβει την παροχή, δεδομένου ότι δεν περιλαμβάνεται στις εξαιρέσεις της παρ. 2 του άρθρου 93 του Ν. 4387/2016.

Το ποσό του καταβαλλόμενου επιδόματος στους ανασφάλιστους υπερήλικες από ίδιο δικαίωμα, δε λαμβάνεται υπόψη κατά την εξέταση της συνδρομής των προϋποθέσεων για τη συνέχιση καταβολής του επιδόματος.

Ο έλεγχος του εισοδηματικού κριτηρίου δύναται να γίνεται από τον ΟΓΑ και με ηλεκτρονική διασταύρωση σε συνεργασία με την αρμόδια φορολογική αρχή».

Β. Οι διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας (άρθρα 7, 14, 30, 31 & 34 ν. 4172/2013 – Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος)

Με το άρθρο 7 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. καθρίζεται η έννοια του φορολογητέου εισοδήματος ως εξής: «Φορολογητέο εισόδημα είναι το εισόδημα που απομένει μετά την αφαίρεση των δαπανών που εκπίπτουν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Ε. από το ακαθάριστο εισόδημα».

Στο άρθρο 14 παρ. 2 ορίζονται οι περιπτώσεις απαλλαγής από τον φόρο κατηγοριών εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και συντάξεις. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, απαλλάσσονται από τον φόρο, μεταξύ άλλων:



«[...] β) Η διατροφή που λαμβάνει ο/η δικαιούχος, σύμφωνα με δικαστική απόφαση ή συμβολαιογραφική πράξη. γ) Η σύνταξη που καταβάλλεται σε ανάπηρους πολέμου και σε θύματα ή οικογένειες θυμάτων πολέμου, καθώς και σε ανάπηρους ειρηνικής περιόδου, στρατιωτικούς γενικά, που υπέστησαν βλάβη κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας τους ή τις οικογένειές τους. δ) Το εξωϊδρυματικό επίδομα και κάθε συναφές ποσό που καταβάλλεται σε ειδικές κατηγορίες ατόμων με αναπηρίες. ε) Οι μισθοί, οι συντάξεις και η πάγια αντιμισθία που χορηγούνται σε ανάπηρους με ποσοστό αναπηρίας τουλάχιστον ογδόντα τοις εκατό (80%). στ) Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους άνεργους, εφόσον το άθροισμα των λοιπών εισοδημάτων του φορολογούμενου δεν υπερβαίνει ετησίως τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. ζ) το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης συνταξιούχων (Ε.Κ.Α.Σ.) που καταβάλλεται στους δικαιούχους, η) Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται στους αναγνωρισμένους πολιτικούς πρόσφυγες, σε αυτούς που διαμένουν προσωρινά στην Ελλάδα για ανθρωπιστικούς λόγους και σε όσους έχουν υποβάλει αίτηση για αναγνώριση προσφυγικής ιδιότητας, η οποία βρίσκεται στο στάδιο εξέτασης από το Υπουργείο Δημόσιας Τάξης και Προστασίας του Πολίτη, από φορείς που υλοποιούν προγράμματα παροχής οικονομικής ενίσχυσης των προσφύγων, τα οποία χρηματοδοτούνται από την Ύπατη Αρμοστεία του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε.) και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή. [...]».

Με το άρθρο 30 του Κ.Φ.Ε., «Εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας», ορίζεται ότι «1. Ο φορολογούμενος που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων υποβάλλεται σε εναλλακτική ελάχιστη φορολογία **όταν το τεκμαρτό εισόδημά του είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του.** Σε αυτή την περίπτωση στο φορολογητέο εισόδημα προστίθεται **η διαφορά μεταξύ του τεκμαρτού και πραγματικού εισοδήματος** και αυτή φορολογείται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34. 2. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες διαβίωσης του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 έως και 34. 3. Το «συνολικό εισόδημα» προσδιορίζεται ως το συνολικό ποσό του φορολογητέου εισοδήματος κατά την έννοια του άρθρου 7 που αποκτά ο φορολογούμενος και τα εξαρτώμενα μέλη του από τις τέσσερις κατηγορίες ακαθάριστων εσόδων που αναγνωρίζονται στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Ε.» (έμφαση δική μας).

Στο άρθρο 31 παρ. 1 καθορίζονται οι «**αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες**» που λαμβάνονται υπ' όψιν για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος του φορολογούμενου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του. Οι περιπτώσεις α, β και γ αφορούν την δαπάνη από κύρια και δευτερεύουσα κατοικία και από ι.χ. αυτοκίνητα:

«α) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, με βάση τα τετραγωνικά μέτρα της ιδιοκατοικούμενης ή μισθωμένης ή της δωρεάν παραχωρούμενης κύριας κατοικίας ορίζεται κλιμακωτά, για τα ογδόντα (80) πρώτα τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από ογδόντα ένα (81) μέχρι και εκατόν είκοσι (120) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εξήντα πέντε (65) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα επόμενα από εκατόν είκοσι ένα (121) μέχρι και διακόσια (200) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με εκατόν δέκα (110) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, για τα διακόσια ένα (201) έως τριακόσια (300) τετραγωνικά μέτρα κύριων χώρων αυτής, με διακόσια (200) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο και για τα πλέον των τριακοσίων (300) τετραγωνικών μέτρων κύριων χώρων αυτής, με τετρακόσια (400) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Για τον υπολογισμό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης των βοηθητικών χώρων της κύριας κατοικίας ορίζεται ποσό σαράντα (40) ευρώ το τετραγωνικό μέτρο. Τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές με τιμή ζώνης, σύμφωνα με τον αντικειμενικό προσδιορισμό των ακινήτων, από 2.800 ευρώ έως 4.999 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο, κατά ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) και για περιοχές με τιμή ζώνης από 5.000 ευρώ και άνω το τετραγωνικό μέτρο, κατά



ποσοστό εβδομήντα τοις εκατό (70%). Όλα τα παραπάνω ποσά προσαυξάνονται, προκειμένου για μονοκατοικίες, κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%).

β) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη, που εκτιμάται με βάση τα τετραγωνικά μέτρα μίας ή περισσότερων ιδιοκατοικούμενων ή μισθωμένων δευτερευουσών κατοικιών, καθώς και των βοηθητικών χώρων αυτών, ορίζεται στο ένα δεύτερο (1/2) της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης όπως αυτή ορίζεται στην περίπτωση α'.

γ) Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ορίζεται ως εξής:

αα) για τα αυτοκίνητα μέχρι χίλια διακόσια (1.200) κυβικά εκατοστά σε τέσσερις χιλιάδες (4.000) ευρώ,

ββ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των χιλίων διακοσίων (1.200) κυβικών εκατοστών προστίθενται εξακόσια (600) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά μέχρι τα δύο χιλιάδες (2.000) κυβικά εκατοστά,

γγ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα των δύο χιλιάδων (2.000) κυβικών εκατοστών προστίθενται εννιακόσια (900) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά και μέχρι τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά και

δδ) για αυτοκίνητα μεγαλύτερα από τρεις χιλιάδες (3.000) κυβικά εκατοστά προστίθενται χίλια διακόσια (1.200) ευρώ ανά εκατό (100) κυβικά εκατοστά.

Τα παραπάνω ποσά ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης από κάθε αυτοκίνητο μειώνονται ανάλογα με την παλαιότητα του, η οποία υπολογίζεται από το έτος πρώτης κυκλοφορίας του στην Ελλάδα, ή σε χώρα της Ε.Ε./ΕΟΧ κατά ποσοστό ως εξής:

αα) Τριάντα τοις εκατό (30%) για χρονικό διάστημα πάνω από πέντε (5) και μέχρι δέκα (10) έτη.

ββ) Πενήντα τοις εκατό (50%) για χρονικό διάστημα πάνω από δέκα (10) έτη. Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη δεν εφαρμόζεται για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης που διαθέτουν πιστοποιητικό αυθεντικότητας το οποίο εκδίδεται από διεθνή ή ημεδαπό φορέα που έχει αρμοδιότητα να εκδίδει τέτοιο πιστοποιητικό, καθώς και για επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης τα οποία είναι ειδικά διασκευασμένα για κινητικά αναπήρους».

Στην παρ. 1, περ. θ του ίδιου άρθρου, ορίζεται η **ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη του φορολογούμενου** ορίζεται σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση, εφόσον δηλώνεται πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

Στην παρ. 2 του άρθρου 31 ορίζεται ρητά ο **μαχητός χαρακτήρας των τεκμηρίων** και καθορίζονται **ενδεικτικά οι λόγοι αμφισβήτησής τους:**

«Το ετήσιο συνολικό ποσό της αντικειμενικής δαπάνης, που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο όταν αυτό είναι μεγαλύτερο από την πραγματική δαπάνη του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών που τον βαρύνουν, εφόσον αυτό αποδεικνύεται από τον υπόχρεο με βάση πραγματικά περιστατικά ή στοιχεία. Τέτοια περιστατικά συντρέχουν **ιδίως** στο πρόσωπο των υπόχρεων, οι οποίοι:

α) υπηρετούν τη στρατιωτική θητεία τους στις Ένοπλες Δυνάμεις,

β) είναι φυλακισμένοι,

γ) νοσηλεύονται σε νοσοκομείο ή κλινική,

δ) είναι άνεργοι και δικαιούνται βοήθημα ανεργίας,

ε) συγκατοικούν με συγγενείς πρώτου βαθμού και έχουν μειωμένες δαπάνες διαβίωσης, λόγω αποδεδειγμένης συμβολής στις δαπάνες αυτές των συγγενών τους με την προϋπόθεση ότι οι τελευταίοι αυτοί έχουν εισόδημα από εμφανείς πηγές,

στ) είναι ορφανοί ανήλικοι οι οποίοι έχουν στην κυριότητά τους επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης από κληρονομιά του πατέρα ή της μητέρας τους και

ζ) προσκομίζουν στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται ότι για λόγους ανώτερης βίας πραγματοποίησαν δαπάνη μικρότερη από την αντικειμενική.



Όταν συντρέχει μία ή περισσότερες από τις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος υποχρεούται να υποβάλει τα αναγκαία δικαιολογητικά για την απόδειξη των ισχυρισμών του. Η Φορολογική Διοίκηση ελέγχει την αλήθεια των ισχυρισμών και την ακρίβεια των αποδεικτικών στοιχείων του φορολογουμένου και μειώνει ανάλογα την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, στην οποία αναφέρονται οι ισχυρισμοί και τα αποδεικτικά στοιχεία.

Στις πιο πάνω α' και ε' περιπτώσεις, η διαφορά μεταξύ της αντικειμενικής δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό της συνολικής αντικειμενικής δαπάνης του γονέα ή του τέκνου που συμβάλλει στις δαπάνες διαβίωσης του υπόχρεου.

Αν πρόκειται για τους γονείς, η διαφορά αντικειμενικής δαπάνης καταλογίζεται σε εκείνον που έχει το μεγαλύτερο εισόδημα».

Τέλος, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε., «Διαφορά εισοδήματος και υπολογισμός του φόρου αυτής»:

«Η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς της προηγούμενης παραγράφου [σ.σ.: δηλ. της «διαφοράς που προκύπτει μεταξύ του τεκμαρτού και του συνολικού εισοδήματος κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 30, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα»], υποχρεούται να λάβει υπόψη τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά, τα οποία αποδεικνύονται από νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης για τα ποσά που ιδίως είναι: α) Πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο, τη σύζυγό του και τα εξαρτώμενα μέλη του και τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις. Αν τα εισοδήματα αυτά αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν».

III. Επισημάνσεις

A. Το τεκμαρτό εισόδημα ως προϋπόθεση για τη χορήγηση προνοιακών παροχών

Όπως προκύπτει από το άρθρο 93 παρ. 1 ν. 4387/16, σε συνδυασμό με τις προπαρατεθείσες διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, το εισόδημα που λαμβάνεται υπ' όψιν για την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστου υπερήλικα δεν είναι το πραγματικό ατομικό ή οικογενειακό εισόδημα του αιτούντος, αλλά το φορολογητέο, το οποίο ενδέχεται να προκύπτει -και πράγματι προκύπτει στις περισσότερες περιπτώσεις- από τον εναλλακτικό τρόπο υπολογισμού βάσει τεκμηρίων διαβίωσης. Σε αντίθεση με άλλες προνοιακές παροχές (Κ.Ε.Α.)³ ή ορισμένες σύνθετες παροχές κοινωνικής ασφάλισης (π.χ. επίδομα μακροχρονίως ανέργων⁴), **ο νομοθέτης καθόρισε τα**

³ Σύμφωνα με το άρθρο 2 της Κ.Υ.Α. ΓΔ5/οικ.2961/10/17 (ΦΕΚ 128 Β/24.1.2017), λαμβάνεται για την καταβολή του Κ.Ε.Α. λαμβάνεται υπ' όψιν το δηλούμενο εισόδημα, δηλ. «το συνολικό πραγματικό εισόδημα από κάθε πηγή ημεδαπής και αλλοδαπής προέλευσης - προ φόρων, μετά την αφαίρεση των εισφορών για κοινωνική ασφάλιση - που εισπράχθηκε από όλα τα μέλη του νοικοκυριού, κατά τους έξι (6) μήνες πριν από το μήνα υποβολής της αίτησης. Στο συνολικό δηλούμενο εισόδημα συμπεριλαμβάνεται και το σύνολο των επιδομάτων και άλλων ενισχύσεων, καθώς και το εισόδημα που απαλλάσσεται από το φόρο ή φορολογείται με ειδικό τρόπο, με τις εξαιρέσεις που αναφέρονται παρακάτω».

⁴ Σύμφωνα με το άρθρο 1 της Κ.Υ.Α. 44137/613/13 (ΦΕΚ – 3253 Β/20.12.2013) «Δικαιούχοι του επιδόματος είναι μακροχρόνια άνεργοι Έλληνες υπήκοοι και υπήκοοι κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ηλικίας από 20 μέχρι και 66 ετών, οι οποίοι είναι ασφαλισμένοι κατά της ανεργίας, βρίσκονται σε διαρκή κατάσταση ανεργίας για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από 12 μήνες, εφόσον έχουν εξαντλήσει το δικαίωμα τακτικής επιδότησης ανεργίας και το ετήσιο οικογενειακό εισόδημά τους δεν ξεπερνά το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ.



εισοδηματικά κριτήρια με βάση το φορολογητέο εισόδημα και όχι με βάση το πραγματικό εισόδημα.

Ωστόσο, στην ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, τα τεκμήρια βάσει δαπανών διαβίωσης δεν προβλέπονται πλέον μόνον για την σύλληψη του μεσαίου και μεγάλου πλούτου, αλλά εφαρμόζονται από το πρώτο τετραγωνικό μέτρο κατοικίας καταλαμβάνοντας έτσι το σύνολο σχεδόν των φορολογουμένων, πλην των φιλοξενούμενων και των αστέγων, εφόσον βέβαια και οι τελευταίοι δεν έχουν άλλο εισόδημα. Έτσι, ο προσδιορισμός των δικαιούχων με βάση το κριτήριο του φορολογητέου εισοδήματος, το οποίο προκύπτει σε πλείστες περιπτώσεις βάσει της αντικειμενικής δαπάνης από την χρήση βασικών βιοτικών αγαθών όπως η στέγη, οδηγεί σε αποκλεισμό την μεγάλη πλειοψηφία των ανασφάλιστων υπερηλικών και μάλιστα προσώπων που ζουν κάτω από τα όρια της φτώχειας και, συχνά, επιβιώνουν χάρη στην αλληλεγγύη συγγενών τους ή της κοινότητας. Πράγματι, σε όλες τις προαναφερθείσες ενδεικτικές αλλά αντιπροσωπευτικές περιπτώσεις, οι αιτούντες που απορρίφθηκαν λόγω μη πλήρωσης των εισοδηματικών κριτηρίων είτε δεν είχαν κανένα πραγματικό εισόδημα είτε είχαν πολύ χαμηλό πραγματικό εισόδημα, ενώ και το τεκμαρτώσ υπολογισθέν εισόδημά τους δεν προέκυπτε λόγω δαπανών πολυτελούς διαβίωσης, αλλά λόγω της στοιχειώδους κάλυψης της ανάγκης στέγασης ή της κατοχής ενός αυτοκινήτου μικρού κυβισμού. Η εξέλιξη της φορολογικής νομοθεσίας ως προς τις αντικειμενικές δαπάνες που λαμβάνονται υπ' όψιν για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος εξηγεί το αποτέλεσμα του αποκλεισμού αιτούντων με αυτά τα χαρακτηριστικά.

1. Ο τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος στην φορολογική νομοθεσία

Ο Κ.Φ.Ε., στην αρχική μορφή της Κωδικοποίησης που πραγματοποιήθηκε με το ν. 2238/1994, προέβλεπε στο άρθρο 16 παρ. 1 αυτού, δαπάνη διαβίωσης που προσδιοριζόταν βάσει του ετήσιου τεκμαρτού ή καταβαλλόμενου μισθώματος για *δευτερεύουσα* κατοικία. Η δαπάνη διαβίωσης για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη *κύρια* κατοικία εισήχθη για πρώτη φορά με το άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 3091/02⁵, αφορούσε όμως κατοικία κύρια κατοικία άνω

Το όριο του εισοδήματος που αναφέρεται στην παραπάνω παράγραφο προσαυξάνεται κατά πεντακόσια ογδόντα έξι ευρώ και οκτώ λεπτά (586,08 €) για κάθε ανήλικό τέκνο της οικογένειας. Ως ανήλικο τέκνο θεωρείται αυτό που δεν έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του.

Ως ετήσιο οικογενειακό εισόδημα για την εφαρμογή της παρούσης θεωρείται το συνολικό ετήσιο φορολογούμενο πραγματικό, απαλλασσόμενο, ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο εισόδημα από κάθε πηγή - με εξαίρεση τις αποζημιώσεις απόλυσης - του προηγούμενου από την άσκηση του δικαιώματος οικονομικού έτους του ανέργου, της συζύγου του και των ανηλικών τέκνων του. Για ενήλικους άγαμους δικαιούχους ως οικογενειακό εισόδημα νοείται το ατομικό.

Το επίδομα μακροχρονίως ανέργου, το επίδομα ανεργίας, ασθενείας, και μητρότητας δεν λαμβάνονται υπόψη για τον κατά περίπτωση προσδιορισμό του ετήσιου οικογενειακού εισοδήματος».

⁵ 1. Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 16 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος αντικαθίσταται ως εξής:

«α) Το ετήσιο τεκμαρτό μίσθωμα για ιδιοκατοικούμενη ή μισθούμενη κύρια κατοικία άνω των διακοσίων (200) τετραγωνικών μέτρων και για δευτερεύουσα κατοικία γενικώς άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων, όπως αυτό εξευρίσκεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 22, το οποίο πολλαπλασιάζεται με συντελεστή δύο (2). Το τεκμαρτό μίσθωμα μιας ή περισσότερων εξοχικών κατοικιών υπολογίζεται σε καθεμιά από αυτές για τρεις (3) μήνες το έτος. Αν ο φορολογούμενος, η σύζυγός του και τα πρόσωπα που συνοικούν με αυτόν και τον βαρύνουν έχουν στην κατοχή ή στην κυριότητά τους ή έχουν μισθώσει περισσότερα ακίνητα με συνολική επιφάνεια άνω των εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικών μέτρων, τα οποία χρησιμοποιούνται από αυτούς ως δευτερεύουσα κατοικία, τότε για τον υπολογισμό του τεκμαρτού μισθώματός τους λαμβάνονται υπόψη όλες οι μισθούμενες ή ιδιοκατοικούμενες δευτερεύουσες κατοικίες. Για την εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου δεν λαμβάνεται υπόψη η τεκμαρτή δαπάνη για δευτερεύουσα κατοικία με επιφάνεια μέχρι εκατόν πενήντα (150) τετραγωνικά μέτρα που βρίσκεται σε χωριό ή πόλη με πληθυσμό κάτω από πέντε χιλιάδες (5.000) κατοίκους και η οποία περιήλθε στον φορολογούμενο ή τη σύζυγό του από κληρονομιά, προίκα ή γονική παροχή, εκτός από τις κατοικίες που βρίσκονται σε περιοχές οι οποίες χαρακτηρίζονται κατά την κείμενη νομοθεσία ως τουριστικοί τόποι.



των 200 τετραγωνικών μέτρων. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση της διάταξης αυτής, ο νομοθέτης απέβλεψε στην «δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών με την ελάφρυνση της μέσης εισοδηματικής τάξης και ταυτόχρονα την επιβάρυνση της υψηλής εισοδηματικής τάξης, η οποία έχει τη δυνατότητα να διατηρεί μεγάλες κατοικίες».

Το άρθρο 16 παρ. 1 του Κ.Φ.Ε. εξακολούθησε να ισχύει με την μορφή αυτή μέχρι το 2010, οπότε, με το άρθρο 3 του ν. 3842/2010 εισήχθη για πρώτη φορά το τεκμήριο διαβίωσης *από το πρώτο τετραγωνικό μέτρο κύριας κατοικίας*. Σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του νόμου 3842/2010, με την τροποποίηση της παραγράφου 1 του άρθρου 16 του Κ.Φ.Ε, «[...] απλοποιείται και γίνεται δικαιότερος ο τρόπος προσδιορισμού της ετήσιας δαπάνης διαβίωσης της κατοικίας (κύριας και δευτερεύουσας) του φορολογουμένου, η οποία μέχρι σήμερα υπολογιζόταν με βάση το τεκμαρτό μίσθωμα αυτής. Στο εξής, θα υπολογίζεται με βάση τις δαπάνες συντήρησης, επισκευής, τις πάγιες καταναλώσεις (ηλεκτρικό, τηλέφωνο, νερό) και τις δαπάνες λειτουργίας αυτής (π.χ. για μεγάλες κατοικίες καθαρίστριες, κηπουροί, ασφάλειες). Επίσης, για λόγους φορολογικής δικαιοσύνης, καθιερώνονται συντελεστές βαρύτητας με βάση την τιμή ζώνης της περιοχής στην οποία βρίσκεται το ακίνητο, ώστε να προκύπτουν μεγαλύτερα ποσά διαβίωσης για ακίνητα που βρίσκονται σε ακριβές περιοχές».

Επίσης με το ίδιο άρθρο του ν. 3842/2010, εισάγεται για πρώτη φορά «ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη» για όλους τους φορολογούμενους, η οποία ορίστηκε σε τρεις χιλιάδες (3.000) ευρώ προκειμένου για τον άγαμο και σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ για τους συζύγους που υποβάλλουν κοινή δήλωση και τούτο, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση, «προκειμένου να ληφθούν υπόψη και οι υπόλοιπες δαπάνες διαβίωσης των φορολογουμένων, που δεν προσδιορίζονται από τις παραπάνω κατηγορίες δαπανών [...] ως γενική ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης». Η ισχύς της διάταξης αυτής περιορίστηκε με το άρθρο 1 παρ. 3 του ν. 4110/2013 μόνον σε όσους δηλώνουν πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα. Ωστόσο, επειδή τεκμαρτό εισόδημα προκύπτει πλέον, όπως προαναφέραμε, από το πρώτο τετραγωνικό μέτρο κύριας κατοικίας, παρά τον περιορισμό του πεδίου εφαρμογής της διάταξης με το ν. 4110/2013, η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη αφορά και πάλι το σύνολο σχεδόν των φορολογουμένων, πλην των φιλοξενούμενων και των αστέγων, εφόσον οι τελευταίοι δεν έχουν άλλο εισόδημα. Η ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης των διατάξεων αυτών αφορά κατ' ουσίαν την δαπάνη σίτισης, δηλαδή αναφέρεται και πάλι σε στοιχειώδεις αγαθό επιβίωσης (και όχι διαβίωσης).

Από τις ανωτέρω διατάξεις, οι οποίες κωδικοποιούνται στο άρθρο 31 του ισχύοντος Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013), δημιουργείται, κατ' αρχάς, προβληματισμός εάν η καθιέρωση τεκμηρίων για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος λόγω αντικειμενικής δαπάνης για την στοιχειώδη κάλυψη βασικών αναγκών επιβίωσης, είναι σύμφωνη αφενός, με τα διδάγματα της κοινής πείρας, αφετέρου, με την αρχή της προστασίας της αξίας του ανθρώπου (άρθρο 2 παρ. 1 Σ).

Σύμφωνα με την πάγια νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, «είναι συνταγματικώς ανεκτός ο τεκμαρτός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος, διότι με τον τρόπο αυτό δεν επιβάλλεται υποχρέωση επί πλασματικού εισοδήματος, αλλά καθιερώνεται ειδική μέθοδος εξευρέσεως του πραγματικού εισοδήματος». Ωστόσο, η συνταγματικότητα των τεκμηρίων υπόκειται σε δύο προϋποθέσεις: α. Να είναι τα τεκμήρια σύμφωνα με τα διδάγματα της κοινής πείρας και β. να είναι μαχητά⁶. Ως αόριστη νομική

⁶ ΣτΕ 1694/1990, 2612/1997, 1576/2002 7μ., 1742/2013, ΣτΕ 1973/2015, Δ.Φ.Ν., 2016, σ. 983, «[...] Επειδή, κατά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος «Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.». Όπως συνάγεται από την εν λόγω διάταξη, με την οποία καθορίζονται περιοριστικά τα στοιχεία που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο φορολόγησης (εισόδημα, περιουσία, δαπάνες, συναλλαγές) ως μαρτυρούντα φοροδοτική ικανότητα, να μεν ο κοινός νομοθέτης δεν εμποδίζεται, κατ' αρχήν, να θεσπίζει τρόπους τεκμαρτού προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης, οφείλει, όμως, και στην περίπτωση αυτή να αποβλέπει στη φορολόγηση πράγματι υφισταμένων, κατά τ' ανωτέρω,



έννοια, τα διδάγματα της κοινής πείρας είναι έννοια με ανοιχτό περιεχόμενο, η οποία επιτρέπει την ουσιαστική σύνδεση του νομικού κανόνα με την κοινωνική πραγματικότητα⁷, αποτελεί το μέσο σύνδεσης μεταξύ νομικών και πραγματικών προϋποθέσεων⁸. Τα διδάγματα της κοινής πείρας είναι αφηρημένες αρχές που συνάγονται από την καθημερινή παρατήρηση των φυσικών φαινομένων και των βιοτικών σχέσεων και δεν είναι επιδεκτικά απόδειξης. Όσον αφορά ειδικότερα την χρήση των διδαγμάτων της κοινής πείρας για τον έλεγχο συνταγματικότητας των τεκμηρίων εισοδήματος, ο νομοθέτης καθιέρωσε τα τεκμήρια με σκοπό την σύλληψη της φορολογητέας ύλης, η ύπαρξη της οποίας είναι αφανής και δυσαπόδεικτη και προέβλεψε τα τεκμήρια ως μέθοδο έμμεσης απόδειξης, ώστε από τη γνώση άλλων, ευκολοαπόδεικτων, γεγονότων να μπορούμε να συμπεραίνουμε, με τη βοήθεια της πείρας και της λογικής, ότι έχουν συμβεί άλλα, δυσαπόδεικτα γεγονότα⁹. Η συμβατότητα των τεκμηρίων με τα διδάγματα της κοινής πείρας δεν περιορίζεται στην **βάση προσδιορισμού** του τεκμηρίου, εκτείνεται και στα **συμπεράσματα** που έλκονται από αυτό¹⁰. Για να είναι σύμφωνα με τα διδάγματα της κοινής πείρας τα τεκμήρια εισοδήματος που συνδέονται με τις δαπάνες διαβίωσης, δεν αρκεί να είναι εύλογα τα ποσά των εικαζόμενων δαπανών (π.χ. για την συντήρηση και λειτουργία μίας κατοικίας ή ενός αυτοκινήτου), αλλά θα πρέπει και το συμπέρασμα που έλκεται από την εφαρμογή του τεκμηρίου, δηλαδή ότι ο φορολογούμενος πράγματι προέβη στην δαπάνη και δη με δικό του εισόδημα, να ανταποκρίνεται στην κοινή πείρα.

Όσον αφορά την αξιολόγηση των σχετικών διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας, όπως ισχύουν σήμερα, τίθεται το ερώτημα εάν είναι σύμφωνα με τα διδάγματα της κοινής πείρας τεκμήρια εισοδήματος λόγω αντικειμενικής δαπάνης συντήρησης κατοικίας που καλύπτει στοιχειωδώς την ανάγκη στέγασης και μάλιστα από το πρώτο τετραγωνικό μέτρο. Το ίδιο ερώτημα τίθεται και για την ελάχιστη δαπάνη διαβίωσης που αφορά την εξασφάλιση τουλάχιστον της τροφής¹¹. Η στοιχειώδης λειτουργία ενός σπιτιού προϋποθέτει βέβαια την κάλυψη της δαπάνης ηλεκτροδότησης και ύδρευσης ενώ η επιβίωση εξαρτάται από την πρόσβαση σε τρόφιμα. Ωστόσο, τα διδάγματα της κοινής πείρας που αντλούνται από την κοινωνική και οικονομική πραγματικότητα στην Ελλάδα της κρίσης, δηλαδή σε μία χώρα με μεγάλη διασπορά μικρής ιδιοκτησίας, υψηλό ποσοστό ιδιοκατοίκησης, και αρκετά συνεκτικά δίκτυα κοινωνικής και κυρίως οικογενειακής αλληλεγγύης, καθώς και τα στοιχεία για το ύψος των ληξιπρόθεσμων οφειλών στις ΔΕΚΟ και για την έκταση του φαινομένου της φτώχειας και της ακραίας φτώχειας, όπως και η εμπειρία του χειρισμού των αναφορών¹² δεν επιβεβαιώνουν τα τεκμήρια αυτά. Πολύ μεγάλος αριθμός ηλικιωμένων ατόμων χωρίς εισοδήματα κατοικεί σε ακίνητα είτε ιδιόκτητα (συχνά λόγω κληρονομικής διαδοχής), είτε δωρεάν παραχωρούμενα από τα παιδιά του ή άλλους συγγενείς, είτε ακόμη και μισθωμένα, των οποίων τις δαπάνες συντήρησης και στοιχειώδους λειτουργίας είτε αναλαμβάνουν τρίτα πρόσωπα (συγγενείς ή και τρίτοι), χωρίς να συνοικούν μαζί του, είτε απλώς δεν καλύπτονται, με αποτέλεσμα την διόγκωση των οφειλών. Το ίδιο ισχύει, πολλώ μάλλον, και για την κάλυψη της ανάγκης σίτισης. Η κρίση αυτή ενισχύεται, εάν λάβει κανείς υπ' όψιν την έλλειψη

στοιχείων, καταστρώνοντας προς τούτο τεκμήρια αφ' ενός μεν συνάδοντα με τα διδάγματα της κοινής πείρας, αφ' ετέρου δε μαχητά για το φορολογούμενο (ΣτΕ 1841/2015 7μ.).».

⁷ Κ. Μπουχαγιάρ, Η Συνταγματική αξιολόγηση του συστήματος δικαστικής προστασίας για την ανατροπή των αντικειμενικών κριτηρίων, *Δ.Ε.Ε.*, 8-9/1999, σ. 854.

⁸ Ε. Κουτούπα Ρεγκάκου, *Αόριστοι και τεχνικές έννοιες στο Δημόσιο Δίκαιο*, 1997, σ. 138.

⁹ Κ. Μπέης, Τα αμάχητα φορολογικά τεκμήρια είναι αντισυνταγματικά, *Δ 9*, 1978, σ. 761.

¹⁰ Πρβλ. Π. Παυλόπουλος, Η αναδρομικότητα των φορολογικών νόμων, *Δ.Φ.Ν.*, 1991, τ. 45, σ. 1742.

¹¹ Από την έρευνα στη νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων δεν εντοπίστηκαν αποφάσεις ως προς την συνταγματικότητα των τεκμηρίων διαβίωσης μετά την τροποποίηση του Κ.Φ.Ε. με τους νόμους 3842/2010, 4110/13 και 4172/13.

¹² Χαρακτηριστική η περίπτωση της κυρίας Δ.Μ. (Φ.Υ. 225510)



ικανότητας βιοπορισμού διά της εργασίας των ατόμων προχωρημένης ηλικίας, όπως είναι οι αιτούντες την επίμαχη παροχή¹³.

Ενόψει των παραπάνω, και δεδομένου ότι διά της θέσπισης τεκμηρίων επιδιώκεται η σύλληψη του πραγματικού εισοδήματος και όχι η φορολόγηση πλασματικού εισοδήματος, η οποία άλλωστε θα ήταν αντισυνταγματική, ως αντικείμενη στις αρχές της φορολογικής ισότητας και της φορολογικής δικαιοσύνης¹⁴, είναι ιδιαίτερος αμφίβολο εάν τα τεκμήρια βάσει δαπανών για την ικανοποίηση εντελώς στοιχειωδών δαπανών διαβίωσης ανταποκρίνονται στα διδάγματα της κοινής πείρας και, ως εκ τούτου, είναι σύμφωνα με το Σύνταγμα¹⁵.

2. Το τεκμαρτό εισόδημα ως εισόδημα αναφοράς για την χορήγηση των προνοιακών παροχών

Πέραν όμως αυτού, η λήψη υπ' όψιν του τεκμαρτού εισοδήματος, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις δαπάνες για την κάλυψη στοιχειωδών αναγκών διαβίωσης, ως προϋπόθεση για την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων, δηλαδή του ελάχιστου εισοδήματος για τους υπερήλικες, δημιουργεί προβληματισμό και ως προς την συμφωνία των σχετικών διατάξεων με την συνταγματική επιταγή του σεβασμού από τον νομοθέτη της αξίας του ανθρώπου (άρθρο 2 παρ. 1 Σ), την αρχή του Κοινωνικού Κράτους Δικαίου (άρθρο 25 παρ. 1 Σ), καθώς και την υποχρέωση του Κράτους να λαμβάνει ειδικά μέτρα για την προστασία του γήρατος και για την περίθαλψη των απόρων (άρθρο 21 παρ. 3 Σ), δηλαδή στις συνταγματικές διατάξεις στις οποίες θεμελιώνεται το υποκειμενικό δικαίωμα στο ελάχιστο εισόδημα και ειδικότερα στο ελάχιστο εισόδημα για τους υπερήλικες¹⁶.

¹³ Ας σημειωθεί ότι η μείωση κατά 30% του τεκμαρτού εισοδήματος κατά το άρθρο 33 περ. ζ του Κ.Φ.Ε., σύμφωνα με το οποίο «Οι ετήσιες αντικειμενικές δαπάνες που υπολογίζονται σύμφωνα με το άρθρο 31 προκειμένου για συνταξιούχους, οι οποίοι έχουν υπερβεί το 65ο έτος της ηλικίας τους, εφαρμόζονται μειωμένες κατά ποσοστό τριάντα τοις εκατό (30%) των όσων προκύπτουν σύμφωνα με τις προηγούμενες διατάξεις», δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση των αιτούντων το επίδομα κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστου υπερήλικα, διότι δεν αντιμετωπίζονται ως «συνταξιούχοι».

¹⁴ Κ. Φινοκαλιώτης, *Φορολογικό Δίκαιο*, Εκδ. Σάκκουλα, Ε' Εκδοση, 2014, σ. 188.

¹⁵ Βλ. αντίστοιχο προβληματισμό όσον αφορά την συνταγματικότητα του ΕΕΤΗΔΕ, στις απόψεις της μειοψηφίας στην υπ' αρ. 1972/2012 απόφαση του ΣτΕ, *Θ.Π.Δ.Δ.*, 7/2012, παρατ. Γ. Πιτσιλής. Υποστηρίχθηκε η αντισυνταγματικότητα του ΕΕΤΗΔΕ, σκ. 17, α) ενόψει των άρθρων 4 παρ. 5 και 2 παρ. 1 Σ: «Η φοροδοτική ικανότητα αποτελεί ιδιότητα του υποκειμένου και συνίσταται, [...] στην δυνατότητα του συγκεκριμένου προσώπου να καταβάλει τον φόρο, χωρίς να θίγεται το ελάχιστο όριο αξιοπρεπούς, εν όψει του άρθρου 2 παρ. 1 του Συντάγματος, διαβίωσέως του, προσδιορίζεται δε βάσει κριτηρίων αντικειμενικών, αναγομένων στο εισόδημα ή στην περιουσία, και υποκειμενικών, αναγομένων κυρίως στην προσωπική, οικογενειακή, κοινωνική κατάσταση, υγεία και ηλικία του φορολογουμένου (βλ. Πρακτικά Επιτροπών της Βουλής επί του Συντάγματος, Συνεδρίαση της 28.1.1975, σελ. 396). [...] Όμως, από μόνα τα προεκτεθέντα τρία στοιχεία (εμβαδόν, παλαιότητας, τιμή ζώνης) του ακινήτου, ασυνδέτως προς άλλα κριτήρια αντικειμενικά (προσδιοριστικά της αξίας ή/και της αποδόσεως των ακινήτων) και κυρίως, υποκειμενικά (εισοδηματικά, περιουσίας, προσωπικής και οικογενειακής καταστάσεως), δεν αποδεικνύεται, ουδέ καν τεκμαίρεται κατά τα διδάγματα της κοινής πείρας, η ύπαρξη φοροδοτικής ικανότητας του κυρίου ή επικαρπωτού του ακινήτου και η έκταση της ικανότητας αυτής, [...]», β) «[...] για τον επίδικο φόρο δεν προβλέπεται απαλλαγή ούτε καν της πρώτης κατοικίας που αποτελεί, ιδίως εν μέσω σοβούσας οικονομικής κρίσης, αναγκαίο στοιχείο για την αξιοπρεπή διαβίωση του ανθρώπου (άρθρο 2 παρ. 1 Συντ.) και για την προστασία της οικογένειας (άρθρο 21 Συντ.)», γ) «η επίδικη φορολογία είναι αντισυνταγματική ως αντικείμενη στο άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος, αφού το κριτήριο επιβολής της, ήτοι το εμβαδόν της ηλεκτροδοτούμενης επιφανείας δεν δύναται σε καμία περίπτωση να αποτελέσει και κριτήριο φοροδοτικής ικανότητας του φορολογουμένου ενώ, με μέτρο υπολογισμού του φόρου βάσει της εν λόγω επιφανείας, ουσιαστικά θεσπίζεται ένα αμάχητο τεκμήριο φοροδοτικής ικανότητας, στο οποίο εν τοις πράγμασι δεν χωρεί ανταπόδειξη ως προς τη δυνατότητα του υποχρέου να το καταβάλει κατά παράβαση του άρθρου 20 παρ. 1».

¹⁶ Βλ. Α. Στεργίου, Ελάχιστο εγγυημένο εισόδημα. Σκύβοντας λιγότερο το κεφάλι, ηλεκτρονικό περιοδικό *ΧΡΟΝΟΣ*, 19 (11.2014): «Το ελάχιστο εγγυημένο εισόδημα στηρίζεται σ' ένα ηθικό και



Ο προβληματισμός αυτός αναπτύσσεται κατ' αρχάς, υπό το φως των άρθρων 2 παρ. 1 και 4 παρ. 5 Σ, ως προς την ίδια την υπαγωγή σε φόρο του εισοδήματος που αντιστοιχεί στην κάλυψη στοιχειωδών αναγκών διαβίωσης του φορολογουμένου και της οικογένειάς του. Με την διάταξη του άρθρου 2 παρ. 1 του Συντάγματος καθιερώνεται ως πρωταρχική υποχρέωση της Πολιτείας ο σεβασμός και η προστασία της αξίας του ανθρώπου, «ειδικότερα δε, η διασφάλιση ενός επιπέδου αξιοπρεπούς διαβίωσης του ατόμου, το οποίο (επίπεδο αξιοπρεπούς διαβίωσης) δεν επιτρέπεται, εν όψει και του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, να πλήσσεται με την επιβολή φόρων και άλλων οικονομικών βαρών, η οποία, κατά την τελευταία αυτή διάταξη, επιτρέπεται «ανάλογα με τις δυνάμεις» κάθε φορολογούμενου, δηλαδή μόνο εάν και στον βαθμό που υφίσταται φοροδοτική ικανότητα. Η φοροδοτική, δηλαδή, ικανότητα συνίσταται –όπως και η ίδια η λεκτική διατύπωση του όρου φανερώνει- στη δυνατότητα του συγκεκριμένου προσώπου να καταβάλει τον φόρο, χωρίς να θίγεται το ελάχιστο όριο αξιοπρεπούς, εν όψει του άρθρου 2 παρ. 1 του Συντάγματος, διαβίωσής του, προσδιορίζεται δε βάσει κριτηρίων αντικειμενικών, αναγομένων στο εισόδημα ή στην περιουσία, και υποκειμενικών, αναγομένων κυρίως στην προσωπική, οικογενειακή, κοινωνική κατάσταση, υγεία και ηλικία του συγκεκριμένου φορολογουμένου»¹⁷.

Ειδικότερα όσον αφορά τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και υπό το φως του άρθρου 4 παρ. 5 Σ, γίνεται δεκτό από την θεωρία ότι «υπάρχει ένα μέρος του εισοδήματος το οποίο προορίζεται να καλύψει ανάγκες σύμφυτες με την έννοια της ανθρώπινης ύπαρξης. Έτσι, είναι δυνατό να υποστηριχθεί ότι η αξιοπρεπής διαβίωση στα φορολογικά ζητήματα, δεν αναφέρεται στο ποσό που θα πρέπει να απομένει μετά την αφαίρεση ενός ποσού εισοδήματος (δηλαδή του ποσού του φόρου που επιβάλλεται), όπως συμβαίνει στα μισθολογικά, αλλά στο ποσό που θα πρέπει να αφαιρείται, προκειμένου να ανευρεθεί το φορολογητέο ποσό επί του οποίου θα εφαρμοστεί ο συντελεστής του φόρου. Και τούτο, διότι για το μέρος αυτό του εισοδήματος που προορίζεται για την εξυπηρέτηση των ανθρώπινων αναγκών, δεν υφίσταται φοροδοτική ικανότητα. Με άλλα λόγια, στις φορολογικές υποθέσεις, **η αξιοπρεπής διαβίωση αναπτύσσει την λειτουργία του κριτηρίου ανεύρεσης των πραγματικών δυνάμεων του φορολογουμένου**»¹⁸ (έμφαση δική μας). Ο προβληματισμός αυτός έχει αναπτυχθεί επ' αφορμή του προσδιορισμού του αφορολογήτου. Βεβαίως, το ΣτΕ αναγνωρίζει ότι ο νομοθέτης, κατά τον προσδιορισμό των κανόνων της φορολογικής νομοθεσίας, καθώς και κατά την υιοθέτηση των ρυθμίσεων για την προστασία άλλων συνταγματικών σκοπών, όπως π.χ. η προστασία της οικογένειας, (άρθρο 21 Σ), διαθέτει ευρεία ευχέρεια ως προς την επιλογή των λαμβανόμενων μέτρων, τα οποία μπορεί να είναι φορολογικά μέτρα, κοινωνικές παροχές, ή συνδυασμός αυτών¹⁹. Όπως ορθά επισημαίνεται, «η διαζευκτική αυτή εμφάνιση των δύο τρόπων υλοποίησης των συνταγματικών υποχρεώσεων, κάμπει τα στεγανά μεταξύ διαφόρων μορφών προστασίας

νομικό αξίωμα. Δεν θα πρέπει να υπάρχει ούτε ένας άνθρωπος χωρίς τα βασικά μέσα διαβίωσης. Συνδέεται με την ίδια την ανθρώπινη υπόσταση. Αν και δεν προβλέπεται ρητά, εντούτοις έχει τόσο ισχυρά συνταγματικά ερείσματα (αξία του ανθρώπου, αρχή κοινωνικού κράτους δικαίου, άρθρο 21, παρ. 3), ώστε να μπορεί να θεμελιωθεί ως υποκειμενικό δικαίωμα (αξίωση) δημοσίου δικαίου, ακόμη και χωρίς νομοθετική παρέμβαση (τουλάχιστον για την αντιμετώπιση της ακραίας φτώχειας). Περιλαμβάνει ό,τι κρίνεται αναγκαίο από τον δικαστή, ώστε να μην υπάρξει κίνδυνος για τη σωματική ακεραιότητα και την υγεία του ατόμου».

¹⁷ ΣτΕ 1087/2017, μειοψηφ., και την προηγούμενη υποσημείωση υπ' αρ. 17.

¹⁸ Στ. Χριστοφορίδου, Ο λειτουργικός προορισμός του εισοδήματος - Σκέψεις με αφορμή τη νομολογία της αξιοπρεπούς διαβίωσης, *Θ.Π.Δ.Δ.*, 12/2017, σσ. 1276 επ.

¹⁹ ΣτΕ 1087/2017, σκ. 10: «[...] ο ειδικότερος τρόπος εκπληρώσεως της υποχρεώσεως που απορρέει από το άρθρο 21 παρ. 2 του Συντάγματος ανήκει στην ευχέρεια του νομοθέτη. Συνεπώς, είναι δυνατόν να προβλεφθεί για την ανωτέρω κατηγορία των φορολογουμένων είτε η θέσπιση αφορολόγητου ορίου, είτε η παροχή εκπτώσεως επί του αναλογούντος φόρου, είτε η παροχή ειδικών επιδομάτων, απαλλασσομένων ενδεχομένως από φόρο, για την αντιμετώπιση των αυξημένων οικογενειακών δαπανών, είτε άλλη μορφή μέτρων, είτε συνδυασμός των ανωτέρω. Οι σχετικές δε εκτιμήσεις, σταθμίσεις και επιλογές του νομοθέτη υπόκεινται σε έλεγχο ορίων από τα δικαστήρια (πρβλ. ΣτΕ 2738/2010, 2016/2007 κ.ά.)».



που έχουν τεθεί προκειμένου να εξυπηρετήσουν διαφορετικούς σκοπούς. [...] Ωστόσο, η λειτουργία του άρθρου 21 παρ. 2 Συντ., όπως και άλλων συνταγματικών διατάξεων, στο πλαίσιο της εφαρμογής του άρθρου 4 παρ. 5 Συντ., είναι το να αποτελούν κριτήριο προσδιορισμού των πραγματικών δυνάμεων, κριτήριο δηλαδή που οδηγεί στην εξεύρεση του ποσού εισοδήματος επί του οποίου θα επιβληθεί ο φόρος»²⁰. Πάντως, εντός του ευρέως πλαισίου άσκησης κοινωνικής και φορολογικής πολιτικής που διαθέτει, ο νομοθέτης δεν επιτρέπεται να αγνοεί τις συνταγματικές δεσμεύσεις που απορρέουν από το άρθρο 2 παρ. 1 και από τις άλλες συνταγματικές διατάξεις, εν προκειμένω το άρθρο 21 παρ. 3, παραλείποντας να λάβει οποιοδήποτε μέτρο ή λαμβάνοντας μέτρα τα οποία αλληλοαναιρούνται.

Έτσι, διάταξη της *κοινωνικής νομοθεσίας* (εν προκειμένω το άρθρο 93 του ν. 4387/16), με την οποία ορίζεται ότι εισόδημα που προκύπτει από την τεκμαιρόμενη ικανότητα κάλυψης στοιχειωδών αναγκών επιβίωσης, λαμβάνεται υπ' όψιν για την χορήγηση προνοιακής παροχής, η οποία αποβλέπει ακριβώς στην κάλυψη των στοιχειωδών αυτών των υπερηλικών προσώπων, προσκρούει στο πλέγμα των συνταγματικών αρχών και κανόνων με τις οποίες κατοχυρώνεται το δικαίωμα στο ελάχιστο εισόδημα (άρθρα 2 παρ. 1, 25 παρ. 1, 21 παρ. 3). Και τούτο, διότι με την θέσπιση της προϋπόθεσης αυτής, ο νομοθέτης αποκλείει αιτούντες από την παροχή βασίζομενος στην τεκμαιρόμενη ικανότητα των προσώπων αυτών να καλύψουν τις στοιχειώδεις ανάγκες για την ικανοποίηση των οποίων θα τους χορηγείτο ακριβώς η παροχή αυτή. Η διάταξη ουσιαστικά οδηγεί στην λήψη του ζητουμένου, ενώ επιπροσθέτως ερείδεται επί τεκμηρίου που αντίκειται, ως προς τα συμπεράσματα που αντλούνται από αυτό, στην κοινωνική και οικονομική πραγματικότητα.

Στην ίδια κατεύθυνση, διατυπώνονται και οι αρχές που πρέπει να ακολουθούν τα κράτη μέλη της Ε.Ε. σύμφωνα με την Σύσταση του Συμβουλίου 92/441/ΕΟΚ της 24ης Ιουνίου 1992²¹, για την χορήγηση ελάχιστου εγγυημένου εισοδήματος, αναγνωρίζοντας «το θεμελιώδες ατομικό δικαίωμα επαρκών πόρων και παροχών που να εξασφαλίζουν αξιοπρεπή ανθρώπινη διαβίωση». Όσον αφορά ειδικότερα την παροχή ελάχιστου εγγυημένου εισοδήματος στα πρόσωπα που έχουν φθάσει σε ηλικία συνταξιοδότησης, το Συμβούλιο βασίσθηκε ιδίως στο άρθρο 25 του κοινοτικού χάρτη των θεμελιωδών κοινωνικών δικαιωμάτων των εργαζομένων, σύμφωνα με το οποίο «[σ]τα άτομα που έχουν φθάσει μεν σε ηλικία συνταξιοδότησης, χωρίς όμως να τους αναγνωρίζεται συνταξιοδοτικό δικαίωμα και που δεν έχουν άλλους πόρους διαβίωσης, πρέπει να εξασφαλίζονται επαρκείς πόροι καθώς και κοινωνική και ιατρική βοήθεια, προσαρμοσμένη προς τις προσωπικές τους ανάγκες»²².

Σύμφωνα με την Σύσταση, το ελάχιστο εγγυημένο εισόδημα πρέπει «1. α) να καθορίζεται, με βάση το βιοτικό επίπεδο και το ύψος των τιμών στο συγκεκριμένο κράτος μέλος, και για διάφορους τύπους και μεγέθη νοικοκυριών, το ύψος των πόρων που θεωρούνται επαρκείς για την κάλυψη των βασικών αναγκών, με γνώμονα το σεβασμό της ανθρώπινης αξιοπρέπειας [...] 2. να χορηγείται στα άτομα των οποίων οι πόροι, υπολογιζόμενοι σε επίπεδο ατομικό ή νοικοκυριού είναι χαμηλότεροι από τα ποσά που καθορίζονται, προσαρμόζονται ή συμπληρώνονται κατ' αυτόν τον τρόπο, πρόσθετη χρηματική βοήθεια που να τους επιτρέπει να έχουν τελικά στη διάθεσή τους αυτά τα ποσά». Επίσης, στην Σύσταση αναφέρεται ότι τα κράτη μέλη πρέπει να λάβουν «τα αναγκαία μέτρα

²⁰ Σ. Χριστοφορίδου, όπ.π.

²¹ *Επίσημη Εφημερίδα αριθ. L 245 της 26/08/1992 σ. 0046 - 0048*

²² Σύμφωνα με την ένατη αιτιολογική σκέψη της Σύστασης, «η Επιτροπή περιέλαβε αυτό το θεμελιώδες ζήτημα της καταπολέμησης του κοινωνικού αποκλεισμού στο πρόγραμμα δράσης της σχετικά με την εφαρμογή του κοινοτικού χάρτη των θεμελιωδών κοινωνικών δικαιωμάτων των εργαζομένων, επισημαίνοντας ιδιαίτερα το ενδιαφέρον για μια κοινοτική πρωτοβουλία που να απευθύνεται, σε ένδειξη πνεύματος αλληλεγγύης, στους ολιγότερο ευνοημένους πολίτες της Κοινότητας, μεταξύ των οποίων συμπεριλαμβάνονται οι ηλικιωμένοι, των οποίων η κατάσταση υπερβολικά συχνά ισοδυναμεί με την κατάσταση των ατόμων που έχουν αποκλειστεί από την αγορά εργασίας».



ώστε, όσον αφορά την εμβέλεια της χορηγούμενης χρηματικής ενίσχυσης, **κατά την εφαρμογή των κανόνων που ισχύουν στους τομείς της φορολογίας**, των αστικών ενοχών και της κοινωνικής ασφάλισης, **να λαμβάνεται υπόψη το επιθυμητό επίπεδο των πόρων και παροχών που είναι επαρκείς για μια αξιοπρεπή ανθρώπινη διαβίωση**» (έμφαση δική μας). Συνεπώς, σύμφωνα με την Σύσταση, το κράτος μέλος που υιοθετεί θεσμικό πλαίσιο για την παροχή ελάχιστου εισοδήματος, οφείλει να λαμβάνει υπ' όψιν το θεμελιώδες ατομικό δικαίωμα επαρκών πόρων και παροχών που να εξασφαλίζουν αξιοπρεπή ανθρώπινη διαβίωση, σε όλους τους κλάδους του δικαίου και δη στον τομέα της φορολογίας, να μην υιοθετεί ρυθμίσεις που αλληλοαναιρούνται ή να θεσπίζει προϋποθέσεις που καθιστούν, κατ' αποτέλεσμα, ανέφικτη την πρόσβαση στην παροχή από την πλειοψηφία των προσώπων της ομάδας-στόχου, ούτε να εφαρμόζει τις σχετικές διατάξεις με τρόπο που οδηγεί στα αποτελέσματα αυτά.

B. Μαχητά τεκμήρια, ουσιαστική δυνατότητα αμφισβήτησης και πρακτική της φορολογικής διοίκησης

Έχει υποστηριχθεί ότι τα προβλήματα που προκύπτουν από την συμπερίληψη του τεκμαρτού εισοδήματος στα εισοδηματικά κριτήρια για την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων, αναιρούνται ή πάντως μπορούν να αντιμετωπισθούν μέσω της αμφισβήτησης των τεκμηρίων διαβίωσης ενώπιον της φορολογικής διοίκησης, δεδομένου ότι τα εν λόγω τεκμήρια προβλέπονται από την φορολογική νομοθεσία ως μαχητά. Έτσι, υπό την ισχύ του ν. 1296/1982 και του Κ.Φ.Ε. όπως αυτός είχε διαμορφωθεί με το ν. 2238/94 στην αρχική του σύνταξη, το Συμβούλιο της Επικρατείας έκρινε²³ κατ' αρχάς, ότι «ως εισόδημα, κατά την έννοια του άρθρου 1 του ν. 1296/1982, νοείται τόσο το πραγματικό, όσο και το τυχόν τεκμαρτό εισόδημα, το οποίο προσδιορίζεται με βάση τις ετήσιες δαπάνες διαβίωσης του ανασφάλιστου υπερήλικα, εφόσον και τούτο υπόκειται σε φορολόγηση» και επανέλαβε την κρίση²⁴ ότι «είναι συνταγματικώς ανεκτός ο τεκμαρτός προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος, διότι με τον τρόπο αυτό δεν επιβάλλεται υποχρέωση επί πλασματικού εισοδήματος, αλλά καθιερώνεται ειδική μέθοδος εξευρέσεως του πραγματικού εισοδήματος, δεδομένου άλλωστε ότι προβλέπεται δυνατότητα αμφισβήτησεως του εν λόγω τεκμαρτώς υπολογιζομένου εισοδήματος ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου (πρβλ. ΣτΕ 1576/2002 7μ., ΣτΕ 1742/2013)». Στην συνέχεια, το Δικαστήριο επιβεβαίωσε την κρίση του Διοικητικού Εφετείου, σύμφωνα με την οποία, αφού ο αιτών ανασφάλιστος υπερήλικας δεν αμφισβήτησε τα εκκαθαριστικά με τις νόμιμες δικαστικές ενέργειες, αποδέχθηκε τον τεκμαρτό προσδιορισμό, με συνέπεια το τεκμήριο εισοδήματός του να έχει καταστεί οριστικό και εν τέλει να προσδιορίζει το πραγματικό του εισόδημα. Δέχθηκε επίσης, ότι ο νομοθέτης του ν. 1296/82, αναφερόμενος στο ετήσιο ατομικό ή οικογενειακό εισόδημα που δεν πρέπει να υπερβαίνει το ύψος των ετήσιων παροχών που χορηγεί ο ΟΓΑ στους ανασφάλιστους υπερήλικες, ουδόλως εξαιρεί το τεκμαρτό από τις έννοιες αυτές.

Ως προς την κρίση αυτή ας σημειωθεί ότι διατυπώθηκε υπό το νομικό καθεστώς των τεκμηρίων διαβίωσης όπως αυτά ίσχυαν το 2002, σε χρόνο κατά τον οποίο τα τεκμήρια διαβίωσης αφορούσαν μόνον την δευτερεύουσα κατοικία και αυτοκίνητα μεγαλύτερου κυβισμού²⁵, δηλαδή ίσχυαν τεκμήρια μη αντικείμενα κατ' αρχήν στα διδάγματα της κοινής πείρας και, συνεπώς, ως προς το στοιχείο αυτό, δεν συντρέχουν οι επιφυλάξεις που διατυπώνουμε ανωτέρω (υπό Α). Όσον αφορά την κρίση περί της δυνατότητας αμφισβήτησης του τεκμηρίου, αυτή είναι νομικά ακριβής. Βασική προϋπόθεση για την

²³ ΣτΕ 377/2017, δημοσιευμένη στη «ΝΟΜΟΤΕΛΕΙΑ» και στη «ΝΟΜΟΣ».

²⁴ ΣτΕ 2612/1997.

²⁵ Στην κριθείσα υπόθεση το ποσό του τεκμηρίου προέκυπτε από την κατοχή και συντήρηση ενός αυτοκινήτου ΜΕΡΣΕΝΤΕΣ 200, ισχύος 14 φορολογήσιμων ίππων, πρώτης κυκλοφορίας το έτος 1972, το οποίο ο αναιρεσείων είχε στην κατοχή του έως τις 31.8.2000 και από 17.8.2000 και εντεύθεν ήταν κάτοχος ενός αυτοκινήτου ΗΥUNDAI ACCENT, ισχύος 9 φορολογήσιμων ίππων, πρώτης κυκλοφορίας το έτος 1998, το οποίο αγόρασε το Σεπτέμβριο του 2001 έναντι 257.820 δραχμών.



συνταγματικότητα των τεκμηρίων προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος αποτελεί, σύμφωνα με την πάγια πλέον νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, ο μαχητός τους χαρακτήρας²⁶. Η φορολογική νομοθεσία, εναρμονιζόμενη πλήρως με την νομολογία, προβλέπει πλέον σαφώς ότι τα τεκμήρια είναι μαχητά. Με το άρθρο 31 παρ. 2 του ΚΦΕ, αφενός, ορίζονται *ενδεικτικά και όχι περιοριστικά*, οι λόγοι αμφισβήτησης του τεκμαρτού εισοδήματος («[...] *Τέτοια περιστατικά συντρέχουν **ιδίως** [...]*»), αφετέρου, περιλαμβάνει μεταξύ των λόγων αυτών και την *ανωτέρα βία*, λόγω της οποίας οι φορολογούμενοι δεν πραγματοποίησαν την αντικειμενικώς προσδιοριζόμενη δαπάνη.

Ωστόσο, προκειμένου να καταλήξει κανείς στο συμπέρασμα ότι είναι συνταγματικά ανεκτός ο προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος μέσω μαχητών τεκμηρίων και μάλιστα να ορίσει το έτσι υπολογισθέν εισόδημα ως κριτήριο για την χορήγηση προνοιακών παροχών, δεν αρκεί τα τεκμήρια να ορίζονται ως μαχητά από την φορολογική νομοθεσία, αλλά **απαιτείται να είναι πρακτικά δυνατή η αμφισβήτησή τους από τους φορολογούμενους**²⁷. Θα πρέπει δε, ειδικότερα, να ληφθεί υπ' όψιν η πραγματική δυνατότητα αμφισβήτησης των τεκμηρίων όχι από τον μέσο φορολογούμενο, αλλά από πρόσωπα μεγάλης ηλικίας και κατά τεκμήριο χαμηλού εισοδηματικού προφίλ, όπως είναι οι αιτούντες του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων. Εάν τα τεκμήρια προβλέπονται από το νόμο ως μαχητά, αλλά η αμφισβήτησή τους είναι αδύνατη στην πράξη, τότε λειτουργούν εν τοις πράγμασι ως αμάχητα και συνεπώς είναι αντισυνταγματικά.

Ήδη από το 2011²⁸, ο Συνήγορος του Πολίτη είχε διαπιστώσει έλλειμμα πληροφόρησης των πολιτών ως προς την δυνατότητα αμφισβήτησης των τεκμηρίων εισοδήματος, καθώς και άρνηση της φορολογικής διοίκησης να δεχθεί τις σχετικές αιτήσεις ή ανεπαρκή καθοδήγηση των φορολογουμένων. Είχε δε προτείνει να προβλεφθεί η σχετική ενημέρωση μέσω του διαδικτυακού τόπου του Υπουργείου και πληροφόρηση μέσω του Τύπου πριν την υποβολή της δήλωσης, η αναγραφή στο εκκαθαριστικό σημείωμα της δυνατότητας και των προϋποθέσεων αμφισβήτησης της αντικειμενικής δαπάνης και μείωσης ή / και διαγραφής του αναλογούντος φόρου και να δοθούν οδηγίες για την επαρκή καθοδήγηση στο θέμα αυτό εκ μέρους των Δ.Ο.Υ. Με την υπ' αρ. Δ12 1133259 ΕΞ 2012/24.09.2012 το Υπουργείο Οικονομικών απέστειλε εγκύκλιο προς όλες τις Δ.Ο.Υ. και τις λοιπές ελεγκτικές υπηρεσίες, στην οποία περιγράφεται η διαδικασία ανταπόδειξης και ανατροπής των τεκμηρίων. Στην εγκύκλιο αναφέρεται ότι δεν αρκεί να συντρέχει μία από τις προϋποθέσεις του άρθρου 16 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε. για να αμφισβητηθεί η αντικειμενική δαπάνη, αλλά πρέπει και ο φορολογούμενος να αποδείξει ότι δεν πραγματοποίησε ή πραγματοποίησε μειωμένη δαπάνη, θέμα πραγματικό το οποίο ανάγεται στην εξελεγκτική αρμοδιότητα του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Συνεπώς, βάσει της οδηγίας αυτής, ο φορολογούμενος θα πρέπει να αποδείξει αρνητικά γεγονότα, με ό,τι αυτό συνεπάγεται ως προς την ουσιαστική δυνατότητα αμφισβήτησης²⁹.

Από την εμπειρία χειρισμού των αναφορών των ανασφάλιστων υπερηλίκων, των οποίων οι αιτήσεις χορήγησης του επιδόματος απορρίφθηκαν λόγω υπέρβασης των εισοδηματικών ορίων, υπέρβασης οφειλόμενης στον τεκμαρτό τρόπο προσδιορισμού του εισοδήματος, προκύπτει πρώτον, η παντελής έλλειψη ενημέρωσης των ενδιαφερομένων για την δυνατότητα αμφισβήτησης των τεκμηρίων διαβίωσης, αλλά και η -κατά κανόνα- πρακτική αδυναμία τους να υποβάλλουν την σχετική αίτηση στην Δ.Ο.Υ. Η αδυναμία αυτή οφείλεται στις ιδιαίτερες δυσχέρειες που αντιμετωπίζουν ως προς την πρόσβαση σε συμβουλές ειδικού για την υποβολή της φορολογικής τους δήλωσης, με τρόπο ώστε να αποτυπώνεται ορθά η εισοδηματική τους κατάσταση, και ως προς την αμφισβήτηση των

²⁶ Βλ. παραπάνω, υποσημ. 6.

²⁷ Βλ. Κ. Μπέη, όπ.π.

²⁸ Πόρισμα με αρ. πρωτ. 28124/2011/17.10.2011, αναρτημένο στην ιστοσελίδα της Αρχής, <https://www.synigoros.gr/?i=state-citizen-relations.el.tekmarto.63763>

²⁹ Κ. Μπέη, όπ.π.



τεκμηρίων διαβίωσης, ενώπιον της φορολογικής διοίκησης, πολλώ δε μάλλον ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων. Επιπροσθέτως, ούτε η κοινωνική διοίκηση, προς την οποία υποβάλλονται τα αιτήματα χορήγησης των παροχών, καθοδηγεί τους ενδιαφερόμενους ως προς το ζήτημα αυτό. Αλλά και στις περιπτώσεις που οι ενδιαφερόμενοι, με την καθοδήγηση του Συνηγόρου του Πολίτη, υπέβαλαν σχετικές αιτήσεις, η φορολογική διοίκηση εμφανίσθηκε αρνητική στην αποδοχή αιτήσεων³⁰, όταν αυτές αποδεδειγμένα στηρίζονταν στην συνδρομή λόγων ανωτέρας βίας, λόγω των οποίων οι φορολογούμενοι δεν πραγματοποίησαν καν την δαπάνη. Η περίπτωση της κυρίας Δ.Μ. είναι χαρακτηριστική³¹.

Στα ίδια συμπεράσματα καταλήγει και έρευνα που πραγματοποιήθηκε σε πέντε Δ.Ο.Υ. της Αττικής, προκειμένου να διαπιστωθούν οι πρακτικές της φορολογικής διοίκησης ως προς την αμφισβήτηση των τεκμηρίων προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος³². Από την έρευνα αυτή, η οποία πραγματοποιήθηκε βάσει δομημένου ερωτηματολογίου που υπεβλήθη στους Προϊσταμένους του Τμήματος Συμμόρφωσης και Σχέσεων με τους Φορολογούμενους των Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων, Νικαίας, Α' Περιστερίου, ΙΓ' Αθηνών και Χολαργού, καθώς και στην Προϊσταμένη της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Γ.Γ.Δ.Ε., προκύπτει πολύ μικρός αριθμός αιτήσεων αμφισβήτησης των τεκμηρίων³³ και μεγάλη ανομοιογένεια ως προς τον βαθμό αποδοχής των υποβληθεισών αιτήσεων από την φορολογική διοίκηση³⁴. Όσον αφορά δε ειδικότερα την αποδοχή αιτήσεων που δεν εμπίπτουν στις ειδικότερες περιπτώσεις του Κ.Φ.Ε. (περιπτώσεις α έως και στ του άρθρου 31 παρ. 2 του ν. 4172/2013), αλλά στις οποίες ο φορολογούμενος επικαλείται λόγους ανωτέρας βίας, όπως αναφέρει και η τότε Προϊσταμένη της Διεύθυνσης Φορολογικής Συμμόρφωσης της Γ.Γ.Δ.Ε., στο 99% -αν όχι στο 100%- των περιπτώσεων δεν εκδίδεται απόφαση αποδοχής του αιτήματος, αλλά αυτό απορρίπτεται είτε ρητά είτε σιωπηρά, με την παρέλευση των 30 ημερών από την υποβολή του.

³⁰ Πλην των περιπτώσεων «μεταφοράς» του τεκμαρτού εισοδήματος σε συγγενή πρώτου βαθμού κατά τις παρ. α και ε του άρθρου 31 παρ. 2 του ν. 4172/2013.

³¹ Η ενδιαφερόμενη, προκειμένου να αποδείξει ότι δεν πραγματοποίησε τις δαπάνες διαβίωσης λόγω της κατάστασης ανωτέρας βίας στην οποία περιήλθε, προσκόμισε βεβαιώσεις της ΕΛ.ΑΣ. σχετικά με την διάρρηξη και στη συνέχεια ληστεία του καταστήματος ψιλικών που διατηρούσε ως ατομική επιχείρηση, βεβαίωση του Νοσοκομείου, όπου νοσηλεύθηκε λόγω οξέος εμφράγματος του μυοκαρδίου και καρδιακής ανακοπής, απλήρωτους λογαριασμούς ΔΕΗ και ΕΥΔΑΠ και εξώδικα της ΔΕΗ λόγω της μη εξόφλησής τους, βεβαίωση ένταξης της στο πρόγραμμα ανθρωπιστικής κρίσης, λόγω της οποίας δεν διεκόπη η ηλεκτροδότηση, έντυπο της ΗΔΙΚΑ για το πρόγραμμα Επισιτιστικής και Βασικής Υλικής Συνδρομής, Έκθεση Κοινωνικής Έρευνας της Κοινωνικής Υπηρεσίας του Δήμου Αθηναίων, προ της χορήγησης Επιδόματος Στεγαστικής Συνδρομής, και απόφαση του Δημάρχου Αθηναίων για την χορήγηση του επιδόματος, κάρτα κοινωνικού παντοπωλείου και κάρτα κοινωνικού φαρμακείου από τον Δήμο Αθηναίων, Πιστοποιητικό Κοινωνικής Προστασίας από τον Δήμο Αθηναίων για την χορήγηση βιβλιαρίου περίθαλψης απόρων και ανασφαλιστών πολιτών, μετά από έλεγχο της οικονομικής και κοινωνικής της κατάστασης, δηλαδή σωρεία στοιχείων από τα οποία προέκυπτε η δεινή οικονομική της κατάσταση και η αδυναμία ανταπόκρισης στις στοιχειώδεις ανάγκες της, καθώς και ότι αναγκάστηκε να επιβιώσει αποκλειστικά βασιζόμενη σε προνοιακές παροχές σε είδος και στην αλληλεγγύη των συνανθρώπων της, ενώ σώρευσε χρέη σε ΔΕΚΟ, αφού δεν είχε πόρους ούτε για την αντιμετώπιση αυτών των οφειλών.

³² Α. Αυγέρη, *Ο τεκμαρτός προσδιορισμός του εισοδήματος (τεκμήρια διαβίωσης) ως μέσο καταπολέμησης της φοροδιαφυγής*, Τελική εργασία στο Τμήμα Διοίκησης και Οικονομικής Διαχείρισης της Ε.Σ.Δ.Δ.Α., 2015, δημοσιευμένη στην ιστοσελίδα της Ε.Σ.Δ.Δ.Α., http://www.ekdd.gr/ekdda/files/ergasies_esdd/23/034/1808.pdf

³³ Από ελάχιστες (χωρίς άλλο προσδιορισμό στην Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων) έως 100 στην Δ.Ο.Υ. Χολαργού.

³⁴ Από 0% στην Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων έως 97% στην ΙΓ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών. Είναι χαρακτηριστική η απάντηση της Προϊσταμένης Τμήματος συμμόρφωσης και σχέσεων με τους φορολογούμενους στην Δ.Ο.Υ. Αγ. Αναργύρων: «Στις λίγες αιτήσεις που είχαμε, απαντήσαμε σε όλες αρνητικά. Σε κάποιες περιπτώσεις μάλιστα, τους ενημερώσαμε προφορικά ότι δεν πρόκειται να εκκαθαριστεί η υπόθεσή τους και δεν έκαναν καν αίτηση. Τα έτη 2012-2013 που ήταν και περισσότερες οι αιτήσεις, ο Προϊστάμενος δεν τις συζήτησε καν».



Όπως προκύπτει από τις απαντήσεις στο ερωτηματολόγιο, η απροθυμία των αρμόδιων οργάνων της φορολογικής διοίκησης να κάνουν δεκτές αιτήσεις στις οποίες γίνεται επίκληση λόγων ανωτέρας βίας οφείλεται στην αοριστία της έννοιας της ανωτέρας βίας. Ωστόσο, ακριβώς, το στοιχείο της αοριστίας, ο ανοικτός χαρακτήρας της έννοιας επιτρέπουν την λειτουργία της ως συνδέσμου μεταξύ του κανόνα δικαίου και της κοινωνικής πραγματικότητας: ο κανόνας δικαίου δεν μπορεί να προβλέψει κάθε πιθανή εκδοχή της πραγματικότητας. Την προσαρμογή του κανόνα στην πολυπλοκότητα των βιοτικών σχέσεων επιτρέπουν οι αόριστες νομικές έννοιες. Συνεπώς, η εξειδίκευση της έννοιας της ανωτέρας βίας και η απαρίθμηση περιπτώσιολογίας μέσω εγκυκλίου αναιρούν την ιδιαίτερη λειτουργία της για την εφαρμογή του κανόνα της αμφισβήτησης των τεκμηρίων διαβίωσης. Επίσης, ο νομοθέτης, διαμορφώνοντας το περιεχόμενο της σχετικής διάταξης ώστε να είναι σύμφωνο με τον μαχητό χαρακτήρα των τεκμηρίων, προϋπόθεση της συνταγματικότητάς τους, αφενός προέβλεψε ενδεικτικά και όχι περιοριστικά τους λόγους αμφισβήτησης³⁵, αφετέρου προσέθεσε και την αόριστη νομική έννοια της ανωτέρας βίας³⁶. Η συστατική ερμηνεία και εφαρμογή της σχετικής διάταξης του άρθρου 31 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε., δια της αποδοχής μόνον των ρητά αναφερόμενων λόγων αμφισβήτησης και του συστηματικού εξαναγκασμού του φορολογουμένου σε πλήρη απόδειξη αρνητικών γεγονότων³⁷, αναιρούν στην πράξη τον μαχητό χαρακτήρα των τεκμηρίων, καθιστώντας τα έτσι αμάχητα και, συνεπώς, αντισυνταγματικά.

Περαιτέρω, στον *αμάχητο στην πράξη* χαρακτήρα των τεκμηρίων μπορεί να οδηγήσει και η διαμόρφωση των διαδικαστικών κανόνων της αμφισβήτησης. Ο φορολογούμενος

³⁵ Γ. Κυπραίου, Λόγοι αποκλείοντες τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματος με βάση τα «αντικειμενικά κριτήρια» του ΚΝ 2238/1994, Δ.Ε.Ε., 6/1999, σ. 590.

³⁶ Πρβλ. και την Έκθεση της Επιστημονικής Επιτροπής της Βουλής επί του νομοσχεδίου «Αντικειμενικό σύστημα φορολογίας εισοδήματος και άλλες διατάξεις», Ν. 2214/94, με τον οποίο καθιερώθηκαν τα αντικειμενικά τεκμήρια εισοδήματος των ελευθέρων επαγγελματιών: «Στην παρ.4 του άρθρου 3 του νομοσχεδίου προβλέπεται ότι "το προσδιοριζόμενο εισόδημα μπορεί να αμφισβητηθεί από τον φορολογούμενο αν από τα στοιχεία που προσκομίζει αποδεικνύεται ότι από γεγονότα ανώτερης βίας το πραγματικό καθαρό εισόδημα είναι κατώτερο από αυτό που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου". Ωστόσο, [...], θα πρέπει να εξετασθεί αν η προτεινόμενη συνάρτηση της αντίθετης απόδειξης προς γεγονότα ανώτερης βίας οδηγεί στον περιορισμό του δικαιώματος του φορολογούμενου να αμφισβητήσει την πραγματοποίηση καθαρού εισοδήματος κατώτερου από αυτό που προσδιορίζεται στις προτεινόμενες διατάξεις των άρθρων 1 και 2 ΣχΝ. Το ζήτημα εξαρτάται από την ερμηνεία που θα δοθεί στην αόριστη νομική έννοια της ανώτερης βίας. Σε περίπτωση που τα Δικαστήρια ακολουθήσουν τη στενή ερμηνευτική εκδοχή, ότι ανώτερη βία αποτελεί μόνον κάθε γεγονός απρόβλεπτο το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν μπορούσε να αποτραπεί ούτε με την επίδειξη άκρας επιμέλειας και σύνεσης, λόγω του οποίου καθίσταται ανέφικτο στον δικαιούχο να προβεί, ο ίδιος ή με άλλο πρόσωπο, στην επιβαλλόμενη σ' αυτόν ενέργεια, θα ήταν δυνατόν να αναρωτηθεί κανείς κατά πόσον η προτεινόμενη διάταξη ακολουθεί την προηγούμενη νομολογιακή επεξεργασία της λειτουργίας των τεκμηρίων. Αν, όμως, ακολουθηθεί ευρεία ερμηνεία της ανώτερης βίας, με την ένταξη σε αυτήν, εν όψει και της κάθε συγκεκριμένης περιπτώσεως, και της έννοιας των τυχηρών και τη διεύρυνση της έννοιας του απρόβλεπτου γεγονότος που δεν μπορούσε να αποτραπεί με επίδειξη επιμέλειας και σύνεσης, η προτεινόμενη διάταξη θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι υιοθετεί τις παραπάνω αρχές, που θα εφαρμοσθούν και για τον πλασματικό, από τον νόμο, καθορισμό του εισοδήματος».

³⁷ Βλ. και Κ. Μπέη (ό.π.ν.), ο οποίος επισημαίνει ότι «τα μαχητά τεκμήρια καθιερώνονται άλλοτε για να διευκολύνουν και άλλοτε για να δυσκολέψουν την απόδειξη των κρίσιμων γεγονότων, όμως ποτέ για να καταργήσουν το δικαίωμα δικαστικής ακρόασης και προστασίας. Γι αυτό δεν αντίκεινται στο Σύνταγμα. Υπό έναν όρο: ότι η επιφυλασσομένη δυνατότητα δικαστικής εναντίωσης στο μαχητό τεκμήριο δε θα υπάρχει μόνο στα χαρτιά. Και αυτό συμβαίνει όταν ο ενδιαφερόμενος περιορίζεται στην απόδειξη αρνητικών γεγονότων. Η απόδειξη των αρνητικών γεγονότων είναι πρακτικώς αδύνατη. [...] Αν λοιπόν, στο χώρο της φορολογικής δικονομίας, καθιερωθεί μαχητό τεκμήριο εις βάρος του φορολογούμενου και κληθεί αυτός να αποδείξει αρνητικώς ότι δεν έχει τα τεκμαιρόμενα μεγάλα εισοδήματα, τότε το τεκμήριο μόνο κατ' όνομα είναι μαχητό. Στην πραγματικότητα είναι αμάχητο και γι αυτό αντισυνταγματικό».



μπορεί να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της ρητής ή σιωπηράς απόρριψης, ενώπιον της αρμόδιας Επιτροπής (Δ.Ε.Δ.). Στην περίπτωση της σιωπηράς απόρριψης, οι ενδιαφερόμενοι δεν έχουν επαρκή πληροφόρηση για το σχετικό τους δικαίωμα. Στη συνέχεια, εφόσον απορριφθεί η ένστασή του, μπορεί να ασκήσει προσφυγή στο αρμόδιο Διοικητικό Πρωτοδικείο. Η πραγματική δυνατότητα της πλειοψηφίας των ανασφάλιστων υπερηλίκων να ασκήσουν τα δικαιώματά αυτά είναι εξαιρετικά περιορισμένη. Εκτός του ανεδαφικού της χαρακτήρα στην πράξη, η διέξοδος αυτή δεν είναι άλλωστε και πρόσφορος τρόπος αντιμετώπισης του προβλήματος: οδηγεί σε διόγκωση του έργου της φορολογικής διοίκησης και των διαφορών ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων και στην επιμήκυνση του χρόνου έκδοσης των αποφάσεων επί των αιτήσεων χορήγησης του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων. Οδηγεί επίσης σε καταστρατήγηση του σκοπού των σχετικών διατάξεων της κοινωνικής νομοθεσίας, οι οποίες αποβλέπουν στην προστασία των ανασφάλιστων υπερηλίκων που δεν έχουν εισοδήματα ώστε να εξασφαλίσουν την ίδια την επιβίωσή τους, είτε αποθαρρύνοντάς τους από την υποβολή αίτησης, είτε θέτοντας, στη συνέχεια, ανυπέρβλητα στην πράξη εμπόδια για την πρόσβασή τους στην παροχή.

Γ. Αλληλεπίδραση περιουσιακών και εισοδηματικών κριτηρίων

Από το γράμμα της διάταξης του άρθρου 93 παρ. 1, ε, του ν. 4387/16, σύμφωνα με την οποία λαμβάνεται υπ' όψιν το ατομικό ή οικογενειακό *φορολογητέο* εισόδημα του αιτούντος την παροχή, προκύπτει ότι ο νομοθέτης αναφέρεται τόσο στο πραγματικό όσο και στο τεκμαρτό εισόδημα, εφόσον το τελευταίο -όταν είναι ανώτερο του πραγματικού- προσδιορίζει το φορολογητέο εισόδημα, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία. Ωστόσο, στην παρ. 3 του ίδιου άρθρου, ο νομοθέτης εισάγει και περιουσιακά κριτήρια και συγκεκριμένα, η φορολογητέα αξία της ακίνητης περιουσίας του αιτούντος να μην υπερβαίνει στο σύνολό της τις 90.000 ευρώ, καθώς και η κινητή περιουσία του αιτούντος να μην δημιουργεί τεκμήριο αντικειμενικής δαπάνης μεγαλύτερης των 6.000 ευρώ. Με το άρθρο 93 του νόμου 4387/2016, ο νομοθέτης υιοθετεί κριτήρια ευρύτερα εκείνων που ίσχυαν βάσει του ν. 4093/2012 προκειμένου να καθορίσει τους δικαιούχους του επιδόματος αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων. Με τις νέες διατάξεις, αφενός χορηγείται το επίδομα και σε πρόσωπα που λαμβάνουν προνοιακή ή ασφαλιστική παροχή κατώτερη του επιδόματος, αφετέρου, διευρύνονται τα εισοδηματικά και περιουσιακά κριτήρια, ώστε *πρόσωπα τα οποία έχουν ορισμένα περιουσιακά στοιχεία (ακίνητα ή κινητά) σχετικά μικρής αξίας, να μην αποκλείονται εκ του λόγου αυτού από την εν λόγω προνοιακή παροχή. Ο νομοθέτης έλαβε υπ' όψιν το γεγονός ότι η κατοχή των περιουσιακών στοιχείων που προσδιορίζονται στο άρθρο 93 παρ. 3, δεν συνεπάγεται οικονομική κατάσταση του δικαιούχου τέτοια ώστε να μπορεί να ανταπεξέλθει στις στοιχειώδεις ανάγκες διαβίωσης, δηλαδή δεν αναιρεί στο πρόσωπό του τον σκοπό για τον οποίο καταβάλλεται η παροχή.* Οι διατάξεις του άρθρου 93 παρ. 3 του ν. 4387/2016 με τις οποίες προσδιορίζονται περιουσιακά κριτήρια δεν πρέπει, κατά την άποψή μας, να ερμηνευθούν μόνον *αρνητικά*, ως διατάξεις που αποκλείουν τους αιτούντες εκείνους που έχουν μεγαλύτερη ακίνητη ή και κινητή περιουσία, αλλά και θετικά, ως διατάξεις *που επιτρέπουν την χορήγηση της παροχής σε εκείνους που έχουν περιουσία εντός των καθορισμένων ορίων*³⁸.

Η λογική αυτή του νόμου πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψιν κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων από τα όργανα του ΟΓΑ, και πλέον του ΟΠΕΚΑ, δεδομένου μάλιστα ότι, κατά την φορολογική νομοθεσία, **η κατοχή των περιουσιακών αυτών στοιχείων** (που κατά ρητή πρόβλεψη του ν. 4387/2016 δεν αποτελεί κώλυμα για την χορήγηση της παροχής) **συνεπάγεται την δημιουργία τεκμηρίου εισοδήματος** που προκύπτει είτε, επί ακινήτων, από την αντικειμενική δαπάνη λόγω της ιδιοκατοίκησης τους, είτε επί κινητών, από την χρήση τους. Περιουσιακά και εισοδηματικά κριτήρια αλληλεπιδρούν, τούτο μάλιστα είναι

³⁸ Διαφορετικά, η μόνη περίπτωση να τύχουν εφαρμογής ταυτόχρονα τα εισοδηματικά και περιουσιακά κριτήρια είναι εκείνη κατά την οποία ο αιτών έχει ακίνητη περιουσία, την οποία όμως δεν ιδιοκατοικεί ή/και έχει αυτοκίνητο, το οποίο όμως έχει θέσει σε ακινησία.



ιδιαιτέρως προφανές όσον αφορά τα αυτοκίνητα και δίκυκλα, τα οποία, *ως περιουσιακά στοιχεία*, δεν προσδιορίζονται με βάση την αξία τους, αλλά με βάση την τεκμαρτή δαπάνη χρήσης τους³⁹.

Η αλληλεπίδραση εισοδηματικών και περιουσιακών κριτηρίων δημιουργεί ερμηνευτικά προβλήματα ως προς την εφαρμογή της προνοιακής νομοθεσίας: Ο εφαρμοστής των κανόνων της προνοιακής νομοθεσίας θα πρέπει να εφαρμόσει συνδυαστικά τα κριτήρια εισοδήματος και περιουσίας τα οποία καθορίζονται στις παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 93 ν. 4387/2016, **υιοθετώντας ερμηνεία η οποία θα οδηγεί στην εφαρμογή όλων των κανόνων που απορρέουν από τις διατάξεις αυτές και όχι στην αναίρεση του ενός κανόνα και στην εφαρμογή μόνο του άλλου**. Δεν πρέπει δηλαδή να υιοθετούν ερμηνεία η οποία θα καταλήγει στο άτοπο *αυτό που η μία διάταξη επιτρέπει* (την κατοχή ακινήτου αξίας κάτω των 90.000 ευρώ ή/και αυτοκινήτου που δημιουργεί τεκμαρτή δαπάνη έως 6.000 ευρώ), *η άλλη διάταξη να το απαγορεύει* (αποκλείοντας όσους υπερβαίνουν τα 4320 ευρώ εισοδήματος λόγω του τεκμαρτού εισοδήματος από την ιδιοκατοίκηση του ακινήτου ή την χρήση του αυτοκινήτου)⁴⁰. Πράγματι, *αποτελεί βασική αρχή της ερμηνείας των κανόνων δικαίου ότι ο εφαρμοστής δεν θα πρέπει να υιοθετεί ερμηνείες που αφαιρούν κάθε νόημα από μία ή περισσότερες από τις εφαρμοστέες διατάξεις, αλλά την ερμηνεία εκείνη που οδηγεί στον συνδυασμό και την πλήρη εφαρμογή όλων*.

Εάν αναγνωσθούν με τον τρόπο αυτό θα πρέπει να γίνει ερμηνευτικά δεκτό ότι τεκμαρτό εισόδημα που προέρχεται από την κατοίκηση ακινήτου με αντικειμενική αξία κατώτερη των 90.000 ευρώ, δεν θα πρέπει να οδηγεί σε αποκλεισμό του αιτούντος. Αντιστοίχως, δεν θα πρέπει να λαμβάνεται υπ' όψιν τεκμαρτό εισόδημα έως 6.000 ευρώ, εφόσον αυτό προκύπτει από την χρήση αυτοκινήτου⁴¹. Υπό το πρίσμα αυτό θα πρέπει να αναγνωσθεί και η διάταξη του άρθρου 5 της Υ.Α. Φ.10034/24237/655/16 (ΦΕΚ 2401 Β/3-8-16) σύμφωνα με την οποία οι προϋποθέσεις αυτές πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά. Η ερμηνευτική αυτή κατεύθυνση υπαγορεύεται και υπό το φως του σκοπού του νόμου να διασφαλίσει την προνοιακή προστασία σε πρόσωπα τα οποία έχουν μία μικρή περιουσία, η οποία όμως δεν αναιρεί την κατάσταση ανάγκης στην οποία βρίσκονται, διότι ούτε παράγει εισόδημα ούτε καλύπτει όλες τις στοιχειώδεις βιοτικές τους ανάγκες.

Τέλος, ο ορισμός περιουσιακών κριτηρίων τα οποία επιτελούν διπλή λειτουργία, όπως υποστηρίξαμε παραπάνω, διαφοροποιεί τα νομικά δεδομένα για την κρίση των αιτήσεων για την χορήγηση της παροχής, σε σχέση με όσα ίσχυαν υπό το νομικό καθεστώς του ν. 1296/1982, όπως είχε τροποποιηθεί, αλλά και του ν. 4093/2012, ως προς την αξιολόγηση των *εισοδηματικών* κριτηρίων. Υπό το προϊσχύσαν νομικό καθεστώς, ίσχυαν μόνον εισοδηματικά κριτήρια και συγκεκριμένα «Το ετήσιο ατομικό εισόδημα ή το ετήσιο οικογενειακό εισόδημα, στις περιπτώσεις ανδρογύνων, από εργασία τους ή από οποιαδήποτε άλλη πηγή [να μην] ξεπερνά το ύψος των ετήσιων παροχών συντάξεων, δώρων

³⁹ Η στενή αλληλεπίδραση εισοδηματικών και περιουσιακών δεν πρέπει να οδηγεί στην σύγχυση των διακριτών, σύμφωνα με το άρθρο 78 παρ. 1 Σ, οικονομικών περιστατικών που υπόκεινται σε φορολόγηση: εισόδημα, περιουσία, δαπάνες, συναλλαγές. Βλ. Μ. Κυπραίο, Τα αντισυνταγματικά αμάχητα τεκμήρια του ν. 820/1978, *Δ.Φ.Ν.*, 1980, σ. 686: «Το καθένα από τα πραγματικά οικονομικά περιστατικά, που απαριθμεί περιοριστικά το άρθρο 78 παρ. 1 του Συντάγματος, αποτελεί ένα ξεχωριστό και πραγματικό περιστατικό, στο οποίο επιτρέπεται να επιβληθεί με τυπικό νόμο ένα ορισμένο είδος φόρου, που ταιριάζει με το είδος του αντικειμένου του φόρου».

⁴⁰ Στην περίπτωση της **μίσθωσης ή της δωρεάν παραχώρησης κατοικίας**, ο συνυπολογισμός του τεκμαρτού εισοδήματος που προκύπτει βάσει του άρθρου 31 παρ. 1 περ. α του Κ.Φ.Ε. για τον έλεγχο των εισοδηματικών κριτηρίων του άρθρου 93 του ν. 4387/2016, οδηγεί σε ακόμη πιο παράδοξο αποτέλεσμα σε σχέση με την ιδιοκατοίκηση, αφού ο μισθωτής ή ο ωφελούμενος της δωρεάν παραχώρησης, ο οποίος δεν έχει καν στην κυριότητά του το περιουσιακό αυτό στοιχείο, αποκλείεται από την παροχή.

⁴¹ Σε ανάλογη κατεύθυνση είχε κινηθεί και ο νομοθέτης του ν. 4331/2015, ο οποίος, στο άρθρο 31 αυτού όριζε ότι «Στο εισόδημα δεν υπολογίζεται: [...] αα. Το ποσό που αντιστοιχεί στην αντικειμενική δαπάνη από ιδιοκατοικούμενη κατοικία μέχρι 100 τ.μ. β.β. [...]».



Χριστουγέννων και Πάσχα και επιδόματος αδείας που χορηγεί ο ΟΓΑ στον αγρότη ή το αγροτικό ζευγάρι. ...». Συνεπώς, η ερμηνεία που υιοθέτησε το Συμβούλιο της Επικρατείας με την υπ' αρ. 377/2017 απόφασή του, ως προς τον προσδιορισμό του εισοδήματος που λαμβάνεται υπ' όψιν για την χορήγηση της παροχής⁴², είναι αμφίβολο εάν μπορεί να ακολουθηθεί υπό το νομικό καθεστώς του ν. 4387/2016 το οποίο, με την προσθήκη των περιουσιακών κριτηρίων, διαφοροποιήθηκε ουσιωδώς σε σχέση με το προϊσχύσαν.

Δ. Συνυπολογισμός απαλλασσόμενου, ειδικά φορολογούμενου και μη δηλωθέντος εισοδήματος από τα όργανα του ΟΓΑ

Εκτός των περιπτώσεων ανασφάλιστων υπερηλικών των οποίων οι αιτήσεις απορρίφθηκαν επειδή το φορολογητέο εισόδημά τους, όπως αυτό προέκυπε από την εφαρμογή των διατάξεων περί εναλλακτικού (τεκμαρτού) προσδιορισμού του εισοδήματος και αποτυπωνόταν στο εκκαθαριστικό σημείωμα, υπερέβαινε τα όρια του άρθρου 93 του ν. 4387/16, ο Συνήγορος του Πολίτη αντιμετώπισε και περιπτώσεις στις οποίες η απόρριψη των αιτήσεων οφειλόταν στον τρόπο συνυπολογισμού του απαλλασσόμενου, ειδικά φορολογούμενου και μη δηλωθέντος εισοδήματος του αιτούντος από τα όργανα του ΟΓΑ.

Σύμφωνα με το άρθρο 93 παρ. 1 ε του ν. 4387/16, για την χορήγηση της παροχής λαμβάνεται υπ' όψιν το *συνολικό ετήσιο ατομικό ή οικογενειακό φορολογητέο εισόδημα του αιτούντος, καθώς και το απαλλασσόμενο ή φορολογούμενο με ειδικό τρόπο εισόδημά του*. Σύμφωνα δε με το άρθρο 3 της υπ' αρ. Φ.10034/24237/655/16 Κ.Υ.Α., εκτός του φορολογητέου εισοδήματος *«συνυπολογίζεται κάθε άλλο εισόδημα και έσοδο που δεν έχει δηλωθεί, ακόμα και αν απαλλάσσεται από το φόρο ή φορολογείται με ειδικό τρόπο ή δεν υπάρχει από το νόμο υποχρέωση δήλωσής του»*. Προκειμένου να προβούν στον έλεγχο των εισοδηματικών κριτηρίων, στις περιπτώσεις που ο αιτών είχε εισόδημα απαλλασσόμενο από το φόρο, το οποίο εμφανιζόταν στην φορολογική του δήλωση, αλλά δεν ενέπιπτε στις ρητές εξαιρέσεις της παρ. 2 του άρθρου 93 ν. 4387/16⁴³ και παράλληλα είχε φορολογητέο εισόδημα το οποίο προέκυπε από την εφαρμογή των τεκμηρίων διαβίωσης, **τα αρμόδια όργανα αθροίζουν τα δύο ποσά, κατά παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας, αφού το ένα αντιστοιχεί σε πραγματικό εισόδημα και το άλλο σε τεκμαρτό**. Με τον ίδιο τρόπο, πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος του εισοδηματικού κριτηρίου και στις περιπτώσεις που ο αιτών είχε πραγματικό εισόδημα που δεν είχε δηλωθεί στην Δ.Ο.Υ. αλλά μόνον στον ΟΓΑ, όπως συνέβαινε ιδίως σε περιπτώσεις αιτούντων που ελάμβαναν κοινωνική παροχή από τρίτη χώρα, όπως η Αλβανία.

Ο τρόπος αυτός υπολογισμού είναι εσφαλμένος ενόψει των σχετικών διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας. Σύμφωνα με το άρθρο 30 του Κ.Φ.Ε., προκειμένου να προσδιορισθεί το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου, **δεν αθροίζεται το πραγματικό εισόδημα και το εισόδημα που προκύπτει από την εφαρμογή των τεκμηρίων διαβίωσης**, αλλά, εφόσον το πραγματικό εισόδημα είναι μικρότερο εκείνου που προκύπτει από την εφαρμογή των τεκμηρίων (δηλ. από το τεκμαρτό), τότε αθροίζεται η διαφορά μεταξύ των δύο (τεκμαρτό – πραγματικό) και έτσι το φορολογητέο ταυτίζεται εν τέλει με το τεκμαρτό, το οποίο είναι μεγαλύτερο. **Το ίδιο ισχύει και όσον αφορά το απαλλασσόμενο από τον φόρο ή ειδικά φορολογούμενο εισόδημα, κατά την ρητή διάταξη του άρθρου 34 παρ. 2, η οποία επιτάσσει στην φορολογική διοίκηση να λάβει υπ' όψιν τα απαλλασσόμενα από τον φόρο ποσά για τον προσδιορισμό της διαφοράς μεταξύ τεκμαρτού και συνολικού εισοδήματος, η οποία προστίθεται στο φορολογητέο εισόδημα**. Και τούτο διότι και το απαλλασσόμενο από τον φόρο εισόδημα

⁴² «[...] ως εισόδημα κατά την έννοια του άρθρου 1 του ν. 1296/1982, νοείται τόσο το πραγματικό, όσο και το τυχόν τεκμαρτό εισόδημα, το οποίο προσδιορίζεται με βάση τις ετήσιες δαπάνες διαβίωσης του ανασφάλιστου υπερήλικα, εφόσον και τούτο υπόκειται σε φορολόγηση».

⁴³ Δηλ. α. οικονομικές ενισχύσεις που χορηγούνται σε άτομα με αναπηρίες λόγω της αναπηρίας τους, β. διατροφικό επίδομα που χορηγείται στους πάσχοντες από χρόνια νεφρική ανεπάρκεια τελικού σταδίου και στους μεταμοσχευμένους, γ. επίδομα ανεργίας, δ. διατροφή που καταβάλλεται σε ανήλικο τέκνο με δικαστική απόφαση ή με συμβολαιογραφική πράξη ή με ιδιωτικό έγγραφο.



είναι πραγματικό εισόδημα, το οποίο δεν μπορεί να αθροίζεται με το τεκμαρτό προκειμένου να προσδιορισθεί το φορολογητέο. Διαφορετικά θα αναιρείτο η απαλλαγή του ποσού αυτού από τον φόρο.

Υπό το πρίσμα των διατάξεων αυτών της φορολογικής νομοθεσίας θα πρέπει να αναγνωσθεί και η διάταξη της παρ. 1, περ. ε του άρθρου 93 του ν. 4387/2016 και του άρθρου 3 της κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσας Κ.Υ.Α. Η διατύπωση «**καθώς και το απαλλασσόμενο εισόδημα**» δεν μπορεί να έχει την έννοια της άθροισης του πραγματικού αυτού εισοδήματος στο τεκμαρτό εισόδημα, κάτι που ρητά αποκλείεται από το ίδιο το γράμμα του άρθρου 34 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε., αλλά του συνυπολογισμού του μαζί με τυχόν άλλα **πραγματικά εισοδήματα** του αιτούντος, ώστε να ελεγχθεί η πλήρωση του εισοδηματικού κριτηρίου (στην ίδια κατεύθυνση και η διάταξη του αρ. 34 παρ. 2 του Κ.Φ.Ε.). Ως πραγματικό εισόδημα, το απαλλασσόμενο του φόρου εισόδημα λαμβάνεται υπ' όψιν για την χορήγηση της παροχής. Ταυτοχρόνως, ως πραγματικό εισόδημα εμπεριέχεται στο εν τέλει φορολογητέο, αφού συνυπολογίζεται για τον προσδιορισμό της διαφοράς, όταν το φορολογητέο είναι το -ανώτερο του πραγματικού- τεκμαρτό εισόδημα⁴⁴. Αντιθέτως, εάν το τεκμαρτό εισόδημα είναι μικρότερο του πραγματικού (π.χ. όταν ο αιτών φιλοξενείται), όλα τα πραγματικά εισοδήματα φορολογούμενα ή/και απαλλασσόμενα (εκτός των ρητών εξαιρέσεων του νόμου) θα συνυπολογισθούν και μόνον εφόσον το σύνολο είναι κατώτερο των 4320 ευρώ, θα χορηγηθεί η παροχή.

Σε πολλές περιπτώσεις, η αίτηση απορρίφθηκε επειδή ο αιτών είχε πραγματικό εισόδημα, από κοινωνική παροχή που του κατέβαλε τρίτη χώρα (συχνά η Αλβανία) την οποία δεν έχει δηλώσει στην φορολογική του δήλωση, αλλά μόνον στον ΟΓΑ. Και στις περιπτώσεις αυτές, τα αρμόδια όργανα άθροισαν το πραγματικό μη δηλωθέν εισόδημα με το φορολογητέο που προέκυπτε από τον τεκμαρτό προσδιορισμό, με αποτέλεσμα και πάλι την απόρριψη της αίτησης. Ο Συνήγορος του Πολίτη προέτρεψε τους ενδιαφερόμενους να υποβάλουν τροποποιητική δήλωση εισοδήματος, προκειμένου να πραγματοποιηθεί νέα εκκαθάριση της δήλωσής τους και να προσκομίσουν το νέο εκκαθαριστικό ενώπιον του κατ' άρθρο 40 του π.δ. 78/98 αρμόδιου για την εκδίκαση της ένστασής τους οργάνου του ΟΓΑ. Από την νέα εκκαθάριση και ενώ πλέον το πραγματικό εισόδημα της κοινωνικής παροχής της τρίτης χώρας είχε δηλωθεί, προέκυπτε το ίδιο φορολογητέο εισόδημα με αυτό της αρχικής εκκαθάρισης, δεδομένου ότι το πραγματικό εισόδημα από την τρίτη χώρα ήταν μικρότερο του τεκμαρτού και, συνεπώς, φορολογητέο ήταν και πάλι το τεκμαρτώ υπολογισθέν εισόδημα. Και τούτο επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ. 2 α του Κ.Φ.Ε., εάν πραγματικά εισοδήματα αποκτήθηκαν στην αλλοδαπή, αναγνωρίζονται για την μείωση της διαφοράς εισοδήματος και κατά συνέπεια για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος, εφόσον υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσονται νομίμως από αυτόν⁴⁵.

Σε όλες τις περιπτώσεις, η ορθή αποτύπωση στο εκκαθαριστικό σημείωμα της Εφορίας του εισοδήματος των αιτούντων, φορολογητέου, απαλλασσόμενου και αυτοτελώς φορολογούμενου, η ενημέρωσή τους για το δικαίωμα αμφισβήτησης των τεκμηρίων διαβίωσης, αλλά και η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 93 του ν. 4387/16 από τα αρμόδια όργανα όσον αφορά τον προσδιορισμό του εισοδήματος του αιτούντος ενόψει της

⁴⁴ Τα ίδια ίσχυαν και υπό την ισχύ του προηγούμενου Κ.Φ.Ε., δηλ. υπό την ισχύ του άρθρου 19 του ν. 2238/1994. **Για την κάλυψη ή το περιορισμό της συνολικής τεκμαρτής δαπάνης**, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, **λαμβάνονται υπ' όψιν τα πραγματικά εισοδήματα τα οποία αποκτήθηκαν από τον φορολογούμενο**, τη σύζυγό του και τα πρόσωπα που συνοικούν και τους βαρύνουν **και τα οποία απαλλάσσονται από τον φόρο ή φορολογούνται με ειδικό τρόπο**. Αντιθέτως, όσα εισοδήματα δεν είναι πραγματικά δεν λαμβάνονται υπ' όψιν για την κάλυψη της διαφοράς ή το περιορισμό της (π.χ. κατά τα τότε ισχύοντα, το τεκμαρτό απαλλασσόμενο μίσθωμα ιδιοκατοίκησης), βλ. και Α. Κοψιαύτη, *Κωδικοποίηση & Ερμηνεία Φορολογίας Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων*, Αθήνα 2009, Τ. Γ, σ. 1598.

⁴⁵ Ανάλογες διατάξεις επίσης περιελάμβανε και ο προϊσχύσας Κ.Φ.Ε., άρθρο 19 ν. 2238/1994. Βλ. Α. Κοψιαύτη, *ό.π.ν.*, σ. 1599.



χορήγησης της παροχής, είναι στοιχεία καθοριστικά για την τύχη του αιτήματος. Από τις υποθέσεις που εξετάστηκαν από την Αρχή, αναδεικνύεται η σημασία της πλήρους ενημέρωσης των αιτούντων και της τήρησης των διαδικαστικών εγγυήσεων, ιδίως της αρχής της προηγούμενης ακρόασης, από την κοινωνική διοίκηση.

E. Κανόνες διοικητικής διαδικασίας και αρχή της προηγούμενης ακρόασης

Η επεξεργασία των αιτήσεων για την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων, η έκδοση των αποφάσεων και τα διοικητικά μέσα θεραπείας διέπονται μέχρι και σήμερα από τις διατάξεις των άρθρων 21 επ. του Καταστατικού Ασφάλισης και Συνταξιοδότησης Αγροτών (π.δ. 78/98). Σύμφωνα με το άρθρο 4 παρ. 3 του ν. 4520/2018, μέχρι την έκδοση του Κανονισμού Παροχών και Υπηρεσιών του ΟΠΕΚΑ, ο οποίος (όπως ορίζεται στην παρ. 2 του ίδιου άρθρου), πρέπει να εκδοθεί μέχρι 30.06.2018, τα ζητήματα που αφορούν την χορήγηση των παροχών του ΟΠΕΚΑ, καθορίζονται, ανά παροχή - υπηρεσία ή ομάδα παροχών - υπηρεσιών, με απόφαση του Υπουργού Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης. Εξ όσων γνωρίζουμε, δεν έχει εκδοθεί καμία σχετική απόφαση. Με τον Κανονισμό Παροχών και Υπηρεσιών του ΟΠΕΚΑ θα καθορισθούν:

«α) το είδος των χορηγούμενων από τον ΟΠΕΚΑ προνοιακών παροχών και υπηρεσιών και τα σημεία επαφής και ενημέρωσης των ενδιαφερομένων,
β) οι όροι, οι προϋποθέσεις και τα κριτήρια επιλεξιμότητας και ένταξης των ενδιαφερομένων στα σχετικά προγράμματα,
γ) η βάση, ο τρόπος υπολογισμού, το ύψος του ποσού, ο χρόνος έναρξης καταβολής, καθώς επίσης οι όροι και οι προϋποθέσεις αναστολής, τροποποίησης, διακοπής και επαναχορήγησης των πάσης φύσης παροχών,
δ) ο τύπος, η μορφή και το περιεχόμενο των αιτήσεων-υπεύθυνων δηλώσεων (ανά παροχή ή και ενιαία) και τα απαιτούμενα κατά περίπτωση δικαιολογητικά,
ε) η διαδικασία υποβολής των αιτήσεων-υπεύθυνων δηλώσεων, τα αρμόδια όργανα παραλαβής τους, το είδος και το εύρος των διοικητικών ελέγχων, όπως ηλεκτρονικές διασταυρώσεις και δειγματοληπτικοί έλεγχοι,
στ) τα αρμόδια όργανα απονομής των παροχών,
ζ) ο τρόπος ανάκτησης των αχρεωστήτως καταβληθέντων ποσών παροχών,
η) τα θέματα που αφορούν τις ενδικοφανείς προσφυγές και το αρμόδιο Όργανο εξέτασής τους και κάθε άλλο συναφές με τις παροχές που χορηγεί ο ΟΠΕΚΑ ζήτημα».

Ωστόσο, για τα δύο τελευταία ζητήματα (ζ και η), ο ν. 4520/18 περιλαμβάνει ήδη σχετικές διατάξεις (άρθρα 45 και 46). Όσον αφορά ειδικότερα την άσκηση των διοικητικών μέσων θεραπείας, με το άρθρο 46 ορίζεται ότι κατά των αποφάσεων των οργάνων του ΟΠΕΚΑ, επιτρέπεται η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και ανατίθεται η εκδίκασή της στο κατ' άρθρο 40 του Καταστατικού Ασφάλισης και Συνταξιοδότησης Αγροτών, το οποίο ήταν και μέχρι σήμερα αρμόδιο και το οποίο καθίσταται αυτοδικαίως όργανο του ΟΠΕΚΑ.

Περαιτέρω, στην αιτιολογική έκθεση του νόμου (άρθρο 4), δίδεται ιδιαίτερη έμφαση στην «αποτελεσματική και αποδοτική άσκηση των αρμοδιοτήτων του [ΟΠΕΚΑ], τη διασφάλιση της νομιμότητας, της διαφάνειας, της ταχείας εξυπηρέτησης των πολιτών και στην καταπολέμηση του σφάλματος και της απάτης». Για τον σκοπό αυτό, «οι αρμόδιες υπηρεσίες του ΟΠΕΚΑ, μέσω εξουσιοδοτημένων - διαπιστευμένων υπαλλήλων αυτού, υποχρεούνται να διασταυρώνουν ηλεκτρονικά τα δηλωθέντα στοιχεία από τους αιτούντες οποιαδήποτε παροχή που απονέμει ο ΟΠΕΚΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου και της κείμενης νομοθεσίας, με όλες τις σχετικές διαθέσιμες ηλεκτρονικές βάσεις δεδομένων».

Ενόψει των παραπάνω, η εμπειρία από την πρώτη εφαρμογή του άρθρου 93 του ν. 4387/16 όσον αφορά την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων είναι ιδιαίτερα χρήσιμη για την διαμόρφωση του νέου Κανονισμού, με τον οποίο



πλέον θα ενοποιηθεί, και στο επίπεδο της διοικητικής διαδικασίας, η χορήγηση όλων των προνοιακών παροχών.

Από τις διατάξεις του Καταστατικού Ασφάλισης και Συνταξιοδότησης Αγροτών που εφαρμόζονται για την έκδοση και τον έλεγχο των αποφάσεων επί αιτημάτων χορήγησης του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων προκύπτει, κατ' αρχάς, η υποχρέωση των οργάνων του ΟΓΑ προς **ενημέρωση** των αιτούντων σχετικά με την πληρότητα του φακέλου, με σκοπό να μην απορρίπτονται οι αιτήσεις τους λόγω μη προσκόμισης στοιχείων ή λόγω της ύπαρξης αμφιβολιών, οι οποίες μπορούν να αρθούν, εφόσον τούς επισημανθούν⁴⁶. Το ίδιο ισχύει και για τα όργανα εξέτασης της ενδικοφανούς προσφυγής⁴⁷, τα οποία, όπως έχει κριθεί και από το ΣΤΕ, « [...] επιλαμβανόμενα ενστάσεων κατά των αποφάσεων που αφορούν την απονομή συντάξεως εξετάζουν εξ υπαρχής το αίτημα για τη χορήγηση συντάξεως, βάσει και νέων προσκομιζόμενων ενώπιόν τους στοιχείων»⁴⁸.

Από το γράμμα των προαναφερθεισών διατάξεων δεν προκύπτει ευθέως μία πιο εντατική υποχρέωση **καθοδήγησης** των ενδιαφερομένων εκ μέρους των οργάνων του ΟΓΑ. Ωστόσο, από την αρχή της χρηστής διοίκησης, υπό το πρίσμα της οποίας θα πρέπει να εφαρμόζονται οι ανωτέρω διατάξεις, θεωρούμε ότι επιβάλλεται μία αυξημένη υποστήριξη των αιτούντων, εφόσον μάλιστα ληφθούν υπ' όψιν: α. τα σύνθετα ζητήματα που εγείρονται

⁴⁶ Ειδικότερα, σύμφωνα με το άρθρο 22 παρ. 1 του π.δ. 78/98, «Έλεγχος και υποβολή δικαιολογητικών στον ΟΓΑ», «Αμέσως μετά την κατάθεση της αίτησης για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις του προηγούμενου άρθρου, το αρμόδιο για την παραλαβή της αίτησης όργανο εξετάζει, αν αυτή έχει συμπληρωθεί ορθώς και αν συνοδεύεται από όλα τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά. Εάν διαπιστώσει ελλείψεις, καλεί τον ενδιαφερόμενο, ενυπογράφως, να προσκομίσει, μέσα σε εύλογη προθεσμία, η οποία δεν δύναται να είναι μεγαλύτερη του εξαμήνου, τα δικαιολογητικά, που δεν προσκόμισε με την αίτηση του ή να συμπληρώσει τα στοιχεία, που παρέλειψε να αναφέρει στα δικαιολογητικά τα οποία υπέβαλε. Ο Ανταποκριτής δύναται και αυτεπαγγέλτως να ζητήσει από τις αρμόδιες δημόσιες, δημοτικές ή άλλες αρχές, α οποίες υποχρεούνται σε απάντηση, κάθε πληροφορία χρήσιμη για τη συμπλήρωση των στοιχείων του φακέλου».

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 25 παρ. 1 και 5 του ίδιου π.δ., «Εξέταση των δικαιολογητικών - έκδοση αποφάσεων», «1. Το κατά το άρθρο 23 του Καταστατικού αυτού, αρμόδιο Όργανο για την απονομή των συντάξεων, εξετάζει την αίτηση, η οποία υποβλήθηκε και τα δικαιολογητικά που συνοδεύουν αυτή αν διαπιστώσει, ότι τα ανωτέρω στοιχεία δεν έχουν συμπληρωθεί ορθώς ή ότι είναι ελλιπή ή δημιουργούνται, κατά την ελεύθερη κρίση του, αμφιβολίες για την αλήθεια των βεβαιουμένων, δύναται να ζητήσει από τον ίδιο τον ενδιαφερόμενο τα δικαιολογητικά, τα οποία λείπουν ή κάθε άλλο στοιχείο ως και από τις αρμόδιες δημόσιες, δημοτικές ή άλλες αρχές, οι οποίες υποχρεούνται σε απάντηση, κάθε πληροφορία χρήσιμη για τη συμπλήρωση ή επαλήθευση των στοιχείων του φακέλου ή την άρση των αμφιβολιών και αντιφάσεων. [...]». [...] 5. Αν το αρμόδιο για την απονομή των συντάξεων όργανο πρώτου βαθμού ζητήσει από τον ενδιαφερόμενο τα δικαιολογητικά, τα οποία λείπουν ή άλλη πληροφορία χρήσιμη για τη συμπλήρωση του φακέλου, τότε θέτει σ' αυτόν εξαμήνη προθεσμία για την προσκόμιση των στοιχείων που ζητούνται. Αν παρέλθει άπρακτη η εξαμήνη προθεσμία, η αίτηση για την απονομή της σύνταξης απορρίπτεται».

⁴⁷ Στο άρθρο 42 του π.δ. 78/98, που ρυθμίζει την «εξέταση των ενστάσεων», ορίζεται ότι: «1... 2. Μετά την εξέταση των δικαιολογητικών το εκδικάζον - την ένσταση - όργανο καλεί τον ενιστάμενο ή τον εκπρόσωπό του, αν παρίσταται, να επιβεβαιώσει το περιεχόμενο της αίτησης-δήλωσής του και να αναπτύξει τις απόψεις του... 3. Αν κατά την κρίση του εκδικάζοντος παραμένουν αμφιβολίες για την ύπαρξη των προϋποθέσεων προς αναγνώριση δικαιώματος σύνταξης, αναβάλλει την έκδοση απόφασης και διατάσσει την προσκόμιση των δικαιολογητικών τα οποία λείπουν, εντός ορισμένου χρόνου ή καλεί μάρτυρες ή τον ενιστάμενο για την παροχή πληροφοριών. 4... 5. Ο εκδικάζων εκτιμά ελεύθερα τα πραγματικά και νομικά περιστατικά, χωρίς να δεσμεύεται από οποιοδήποτε τύπο, δυνάμενος για την ανεύρεση της απόλυτης αλήθειας να καλέσει οποιονδήποτε για τη λήψη πληροφοριών, να επιβάλει όρκο στον ενιστάμενο ή να εξετάσει ενόρκως μάρτυρες, να προκαλέσει ιατρικές γνωματεύσεις, να ζητήσει πληροφορίες από κάθε αρχή και να λάβει υπόψη του οποιοδήποτε έγγραφο στοιχείο, χωρίς να δεσμεύεται από τα υποβληθέντα έγγραφα ούτε και από τις ένορκες καταθέσεις, οι οποίες δεν αποτελούν τυπική απόδειξη εκτός των εγγράφων εκείνων που υποβλήθηκαν για την απόδειξη της ηλικίας και των αποφάσεων των αρμοδίων, κατά το Καταστατικό αυτό, Υγειονομικών Επιτροπών. 6...».

⁴⁸ ΣΤΕ 2214/2007.



σχετικά με την πλήρωση των εισοδηματικών κριτηρίων και, β. οι δυσχέρειες που αντιμετωπίζουν οι αιτούντες, για την υποβολή της φορολογικής τους δήλωσης, με τρόπο ώστε να αποτυπώνεται ορθά η εισοδηματική τους κατάσταση, αλλά και ως προς την δυνατότητα αμφισβήτησης των τεκμηρίων διαβίωσης με την υποβολή σχετικής αίτησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (ανωτέρω υπό Α και Β).

Επίσης, από τις διατάξεις αυτές, ερμηνευόμενες υπό το φως της αρχής της χρηστής διοίκησης, προκύπτει **η υποχρέωση προς τήρηση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης και περιγράφεται και η μέθοδος εφαρμογής της**. Διότι, πράγματι, η κλήση του ενδιαφερομένου προς συμπλήρωση του φακέλου ή προς άρση των αμφιβολιών ως προς το κατά πόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις χορήγησης της παροχής, προβλέπεται ακριβώς στο πνεύμα της αρχής της προηγούμενης της έκδοσης μίας δυσμενούς διοικητικής πράξης ακρόασης. Όπως έχει κριθεί επανειλημμένα από το Συμβούλιο της Επικρατείας, το άρθρο 20 παρ. 2 του Συντάγματος «επιβάλλει, ως ουσιώδη τύπο της διαδικασίας, την προηγούμενη ακρόαση του ενδιαφερομένου, θεσπίζοντας υποχρέωση της Διοίκησης να απευθύνει, προ της σχετικής ενέργειας ή λήψης του σχετικού δυσμενούς μέτρου, πρόσκληση προς τον ενδιαφερόμενο, **προκειμένου αυτός να εκθέσει τις απόψεις του και να θέσει υπόψη της Διοίκησης τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή του, ώστε και τα συμφέροντα αυτού να προστατευθούν και η Διοίκηση να ενημερωθεί πληρέστερα**». Περαιτέρω, σύμφωνα με την ίδια νομολογία, «η τήρηση του πιο πάνω ουσιώδους τύπου επιβάλλεται οπωσδήποτε στις περιπτώσεις εκείνες, κατά τις οποίες η Διοίκηση ενεργεί κατά διακριτική ευχέρεια, λαμβάνοντας υπόψη στοιχεία συνδεδεμένα προς την υποκειμενική συμπεριφορά ή υπαιτιότητα του θιγόμενου από την πράξη (βλ. ΣτΕ 651/2014, 1711/2011, 7μ., 387/2013, σκ. 6 κ.α.)». Αναφέρεται δηλαδή ρητά στις περιπτώσεις κατά τις οποίες επιβάλλεται **με μεγαλύτερη έμφαση** η τήρηση της αρχής, όπως στις περιπτώσεις άσκησης διακριτικής ευχέρειας και αξιολόγησης υποκειμενικής συμπεριφοράς του θιγόμενου από την πράξη. Με τις αποφάσεις αυτές, το Συμβούλιο της Επικρατείας διατυπώνει το περιεχόμενο της αρχής της προηγούμενης ακρόασης, η οποία αποτελεί τον **κανόνα** κατά την διαδικασία έκδοσης των διοικητικών πράξεων. Εξάλλου, ο κανόνας αυτός διατυπώνεται με σαφήνεια και στο άρθρο 6 παρ. 1 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σύμφωνα με το οποίο «Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικά, ως προς τα σχετικά ζητήματα».

Εξαιρέση από τον κανόνα αυτόν προβλέπεται στην παρ. 3 του ίδιου άρθρου του Κώδικα, σύμφωνα με την οποία «Αν η άμεση λήψη του δυσμενούς μέτρου είναι αναγκαία για την αποτροπή κινδύνου ή λόγω επιτακτικού δημόσιου συμφέροντος, **είναι, κατ' εξαιρέση, δυνατή η, χωρίς προηγούμενη κλήση του ενδιαφερομένου, ρύθμιση**. Αν η κατάσταση που ρυθμίστηκε είναι δυνατόν να μεταβληθεί, η διοικητική αρχή, μέσα σε χρονικό διάστημα δεκαπέντε (15) ημερών, καλεί τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του σύμφωνα με τις προηγούμενες παραγράφους, οπότε και προβαίνει σε τυχόν νέα ρύθμιση. Αν η πιο πάνω προθεσμία παρέλθει άπρακτη, το μέτρο παύει αυτοδικαίως, και χωρίς άλλη ενέργεια, να ισχύει».

Η σχέση κανόνα – εξαιρέσης δεν ανατρέπεται από την νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, την οποία επικαλείται ο ΟΓΑ, με προδιατυπωμένο όρο, που περιλαμβάνουν οι απορριπτικές αποφάσεις που εκδίδουν τα αρμόδια όργανα επί των αιτημάτων των ανασφάλιστων υπερηλικών. Η νομολογία του ΣτΕ που διαμορφώθηκε επ' αφορμή υποθέσεων που αφορούσαν την επιβολή διοικητικών κυρώσεων που προβλέπονται από το νόμο μετά από την διαπίστωση τυπικών παραβάσεων, ανεξαρτήτως υπαιτιότητας του υπόχρεου και σύμφωνα με την οποία η αρχή της προηγούμενης ακρόασης «δεν έχει έδαφος εφαρμογής σε περιπτώσεις δυσμενών διοικητικών πράξεων, οι οποίες εκδίδονται βάσει αντικειμενικών προϋποθέσεων, ασυνδέτως προς οποιαδήποτε υποκειμενική συμπεριφορά του προσώπου του οποίου τα συμφέροντα θίγουν (ΣτΕ 162/2009, 1505/2010 7μ., 41-42/2014, 1308-9/2014)»



δεν έχει πεδίο εφαρμογής εν προκειμένω⁴⁹. Εντελώς διαφορετικό είναι το πεδίο της κοινωνικής διοίκησης, η οποία απονέμει παροχές κατόπιν αιτήματος του ενδιαφερομένου. Είναι δε χαρακτηριστικό ότι στο πεδίο αυτό της κρατικής δράσης, ο κοινωνικοασφαλιστικός νομοθέτης υιοθέτησε ειδικότερα το δικαίωμα του αιτούντος σε ακρόαση και την αντίστοιχη υποχρέωση της διοίκησης, πριν την έκδοση διοικητικής πράξης απόρριψης αιτήσεως ασφαλισμένου για την απονομή σύνταξης, με το άρθρο 46 του ν. 2676/1999. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές (παρ. 2), «το δικαίωμα της ακρόασης συνίσταται στην παροχή δυνατότητας στον ασφαλισμένο να αναπτύξει γραπτώς ή προφορικώς τις απόψεις του ενώπιον του οργάνου που είναι αρμόδιο για την έκδοση της διοικητικής πράξης και να προτείνει λύσεις πριν αυτό προβεί σε επιβαρυντική γι' αυτόν ενέργεια ή μέτρο». Συνεπώς περιεχόμενο του δικαιώματος δεν είναι μόνο η υποστήριξη της βασιμότητας του αιτήματος, αλλά, εφόσον απαιτείται, και η συμπλήρωση των στοιχείων ή άλλη ενέργεια με την οποία θα καταστεί δυνατή η απόφαση απονομής της παροχής.

Περαιτέρω, εξαιρέσεις από την τήρηση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης, η οποία αποτελεί κανόνα συνταγματικής περιωπής (άρθρο 20 παρ. 2 Σ), ερμηνεύονται στενά. Η διεύρυνση των εξαιρέσεων με την αιτιολογία ότι η δυσμενής πράξη ερείδεται επί αντικειμενικών στοιχείων που δεν εξαρτώνται από την συμπεριφορά του διοικουμένου και ενώ δεν υφίσταται λόγος επιτακτικού δημόσιου συμφέροντος ή ανάγκη αποτροπής κινδύνου, δεν είναι νόμιμη. Στις περιπτώσεις που το αρμόδιο όργανο πρόκειται να εκδώσει απορριπτική απόφαση επί αιτήματος χορήγησης κοινωνικής παροχής, πρέπει να δίνεται δυνατότητα στον αιτούντα πρώτον, να προβάλει ισχυρισμούς προκειμένου να αμφισβητήσει την νομιμότητα της απόρριψης, οι οποίοι μπορεί να ανάγονται στην ερμηνεία και εφαρμογή των σχετικών διατάξεων από την διοίκηση. Δεύτερον, κατά το στάδιο πριν την έκδοση της δυσμενούς πράξης, θα πρέπει να του δοθεί η δυνατότητα να προβεί σε περαιτέρω ενέργειες για την πλήρωση των προϋποθέσεων χορήγησης της παροχής, κατόπιν σχετικής ενημέρωσης εκ μέρους της διοίκησης. Ειδικότερα όσον αφορά τα εισοδηματικά κριτήρια για την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλίκων, ο αιτών θα μπορεί έτσι να προβάλλει ότι το αρμόδιο όργανο (του ΟΓΑ και πλέον του ΟΠΕΚΑ), π.χ. δεν έχει εφαρμόσει ορθά το άρθρο 93 παρ. 1 ε του ν. 4387/16 σε συνδυασμό με τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας κατά τον συνυπολογισμό του απαλλασσόμενου από τον φόρο ποσού για την εξεύρεση του εισοδήματος του αιτούντος. Ο αιτών θα μπορεί επίσης να προβεί, έστω και στο στάδιο αυτό, κατόπιν σχετικής ενημέρωσης, στην υποβολή τροποποιητικής δήλωσης εισοδήματος ή αίτησης αμφισβήτησης των τεκμηρίων διαβίωσης ενώπιον της φορολογικής διοίκησης. Σε όλες αυτές τις περιπτώσεις, καταλείπεται έδαφος για

⁴⁹ Ακόμη όμως και στην περίπτωση της επιβολής διοικητικών κυρώσεων, με πρόσφατες αποφάσεις του, το Συμβούλιο της Επικρατείας έχει κάμψει την απόλυτη διατύπωση της προηγούμενης νομολογίας του. Έτσι, το ΣτΕ δέχθηκε πρόσφατα (1183/17), ότι «πεδίο προβολής ουσιαστών ισχυρισμών από την υποκειμενική σφαίρα του διοικουμένου και, συνακόλουθα, έδαφος άσκησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης, υφίσταται, μεταξύ άλλων, στις περιπτώσεις κυρώσεων για την επιβολή των οποίων προβλέπεται ρητώς υπαιτιότητα, ή για τον καθορισμό του ύψους των οποίων καταλείπεται στην Διοίκηση ευχέρεια επιμέτρησης ανάλογα με την βαρύτητα και τις συνθήκες διάπραξης της παράβασης (ΣτΕ Ολ 2370/2007). **Όχι όμως μόνον στις περιπτώσεις αυτές' αλλά και σε κάθε περίπτωση που προσάπτεται σε ορισμένο πρόσωπο παραβατική συμπεριφορά και επαπειλείται η επιβολή εις βάρος του της αντίστοιχης κύρωσης, ακόμα και αν το ύψος της τελευταίας είναι προκαθορισμένο στον νόμο χωρίς ευχέρεια επιμέτρησης από την Διοίκηση, η δε στοιχειοθέτηση της παράβασης παρουσιάζεται στον νόμο ως «τυπική».** Διότι, και στην περίπτωση αυτή, ο φερόμενος ως παραβάτης δύναται πάντως να συμβάλει στην λήψη νόμιμης απόφασης, αμφισβητώντας την ίδια την διάπραξη της παράβασης και προβάλλοντας προς τούτο ισχυρισμούς αναγόμενους στην υποκειμενική του σφαίρα και συνιστάμενους, μεταξύ άλλων, σε διαφορετική – έναντι της διοικητικής αρχής- εμφάνιση ή εκτίμηση του πραγματικού υλικού της υπόθεσης (ΣτΕ 4447/2012 Ολ., 3578/2013, 4587/2013). [...]. Συνεπώς, πριν από την έκδοση πράξης επιβολής προστίμου κατά τις διατάξεις αυτές, η Διοίκηση, σύμφωνα με τα άρθρα 20 παρ. 2 του Συντάγματος και 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, οφείλει να καλεί σε ακρόαση τον φερόμενο ως παραβάτη» (έμφαση δική μας).



τον αιτούντα ώστε να προβάλλει τους ισχυρισμούς του, οι οποίοι μπορούν να οδηγήσουν το αρμόδιο όργανο σε διαφορετική κρίση της υπόθεσης από εκείνην στην οποία είχε αρχικά οδηγηθεί.

Τέλος, ο περιορισμός της αρχής της προηγούμενης ακρόασης δεν είναι επιτρεπτός ούτε στις περιπτώσεις που προβλέπεται από το νόμο ενδικοφανής προσφυγή (όπως εν προκειμένω). Ο κανόνας αυτός αποτυπώνεται στο άρθρο 6 παρ. 4 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, σύμφωνα με το οποίο «[ο]ι διατάξεις των παρ. 1 και 2 εφαρμόζονται και όταν οι σχετικές με τη δυσμενή διοικητική πράξη διατάξεις προβλέπουν δυνατότητα άσκησης διοικητικής προσφυγής». Στις περιπτώσεις, που αποτελούν τον κανόνα, κατά τις οποίες απαιτείται η τήρηση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης (όπως είναι και η περίπτωση της απόρριψης αιτήματος χορήγησης επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλικών), το Συμβούλιο της Επικρατείας δέχεται παγίως ότι κατά την έννοια των διατάξεων των άρθρων 20 παρ. 2 του Συντάγματος και 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, «η ακρόαση του ενδιαφερομένου πρέπει να προηγείται της εκδόσεως της πράξεως, με την οποία λαμβάνεται το εις βάρος του δυσμενές μέτρο. Η μη τήρηση δε του τύπου της προηγούμενης ακρόασεως στις υποθέσεις που διέπονται κατά χρόνον από τον Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας δεν καλύπτεται με την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής από τον διοικούμενο κατά της βλαπτικής των συμφερόντων του πράξεως»⁵⁰ (ΣτΕ 2180/2013, 2521/2011, 2383/2012, 3114/2010, 2159/2009 κ.ά.). Συνεπώς, εσφαλμένα αναφέρεται, επίσης με προδιατυπωμένο όρο, στις απορριπτικές αποφάσεις που εκδίδονται επί των σχετικών αιτημάτων ότι «η μη τήρηση του προβλεπόμενου τύπου της προηγούμενης ακρόασης, κατά τη διάρκεια έκδοσης της πράξης, ικανοποιείται πλήρως όταν ο ενδιαφερόμενος ασκήσει την προβλεπόμενη από το νόμο ενδικοφανή προσφυγή και προβάλει τους κρίσιμους κατ' αυτόν ισχυρισμούς που δεν προέβαλε πριν την έκδοση της πράξης». Εξάλλου, η τήρηση της αρχής της προηγούμενης ακρόασης πριν την έκδοση της πράξης σε συνδυασμό με την πληρότητα της αιτιολογίας της, οδηγεί στον περιορισμό της αμφισβήτησης της νομιμότητάς της με θετικά αποτελέσματα, τόσο ως προς την εμπιστοσύνη των πολιτών στην δημόσια υπηρεσία, όσο και ως προς την μη επιβάρυνση του διοικητικού και δικαστικού ελέγχου των διοικητικών πράξεων και την επιτάχυνση της λειτουργίας της διοίκησης και της επίλυσης των διαφορών από τη δικαιοσύνη.

Υπό το φως των ανωτέρω επισημάνσεων, η διάταξη του άρθρου 46 παρ. 4 του ν. 4520/18, σχετικά με τους λόγους που δεν επιτρέπεται να προβληθούν με ενδικοφανή προσφυγή, δημιουργεί σοβαρό προβληματισμό. Με την διάταξη αυτή ορίζεται ότι «Δεν επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής όταν ο λόγος της απόρριψης ερείδεται σε στοιχεία που αντλούνται από άλλες αρχές (ΑΑΔΕ κ.λπ.) ως προς τα εισοδηματικά - περιουσιακά κριτήρια, για την καταβολή προνοιακών παροχών που χορηγεί ο ΟΠΕΚΑ (παροχές, επίδομα, οικονομική ενίσχυση, σύνταξη)». Ο νομοθέτης, προεκτείνοντας την διοικητική πρακτική που καταγράφεται στους προδιατυπωμένους όρους των απορριπτικών αποφάσεων, στους οποίους αναφερθήκαμε παραπάνω, τυποποιεί με την εν λόγω διάταξη τον παραμερισμό του συνταγματικά κατοχυρωμένου δικαιώματος του αναφέρεσθαι (άρθρο 20 παρ. 2 Σ) στις ενδικοφανείς προσφυγές κατά απορριπτικών αποφάσεων για την χορήγηση προνοιακών παροχών λόγω μη πλήρωσης των εισοδηματικών κριτηρίων. Το εισόδημα του ενδιαφερομένου προσεγγίζεται ως «αντικειμενική προϋπόθεση μη συνδεδόμενη με υποκειμενική συμπεριφορά του προσώπου του οποίου τα συμφέροντα θίγονται με την διοικητική πράξη», με αποτέλεσμα τον αποκλεισμό οποιασδήποτε αμφισβήτησης εκ μέρους του ενδιαφερομένου στο στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον του αρμόδιου οργάνου της κοινωνικής διοίκησης⁵¹. Όμως, οι λόγοι που δικαιολογούν την δυνατότητα προβολής ισχυρισμών πριν την έκδοση της δυσμενούς απορριπτικής του αιτήματος πράξεως

⁵⁰ ΣτΕ 2180/2013, ΝΟΜΟΤΕΛΕΙΑ, *Διοικ.Δίκη*, 2014, σ. 106, Σημ.: Χ.Π. Δετσαρίδης,

⁵¹ Η απαγόρευση άσκησης προσφυγής ως προς τα εισοδηματικά - περιουσιακά κριτήρια των προνοιακών παροχών που χορηγεί ο ΟΠΕΚΑ, αιτιολογείται, σύμφωνα με την εισηγητική έκθεση, από την «φύση των εν λόγω κριτηρίων».



από τον ενδιαφερόμενο, δικαιολογούν και την δυνατότητα να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή για τα ίδια θέματα. Βάσει της μέχρι σήμερα ισχύουσας νομοθεσίας, κατέστη δυνατός ο διοικητικός έλεγχος των απορριπτικών αποφάσεων από το κατ' άρθρο 40 του π.δ. 78/98 όργανο, με αποτέλεσμα να ακυρωθούν ορισμένες απορριπτικές αποφάσεις είτε επειδή κρίθηκε ότι το πρωτοβάθμιο όργανο είχε εφαρμόσει εσφαλμένα τις σχετικές διατάξεις είτε επειδή οι αιτούντες ζήτησαν από την φορολογική διοίκηση την νέα εκκαθάριση της φορολογικής τους δήλωσης (για τους λόγους που αναφέρθηκαν παραπάνω).

Παρά το γεγονός ότι δεν έχει ακόμη εκδοθεί ο Κανονισμός Παροχών του ΟΠΕΚΑ, από τις γενικές κατευθύνσεις που περιλαμβάνονται στην αιτιολογική έκθεση του νόμου 4520/18, από την προαναφερθείσα διάταξη του άρθρου 46 παρ. 4 του ίδιου νόμου, καθώς και από την προηγούμενη διοικητική πρακτική, διαφαίνεται η πρόθεση να παραμερισθεί η αρχή της προηγούμενης ακρόασης, στον βαθμό που αναφέρεται στα εισοδηματικά κριτήρια, σε όλα τα στάδια της διοικητικής διαδικασίας, από την υποβολή της αίτησης μέχρι και την ολοκλήρωση του διοικητικού ελέγχου με την άσκηση και εκδίκαση της ενδικοφανούς προσφυγής.

Ωστόσο, η πρόσβαση των ενδιαφερομένων στην πλήρη ενημέρωση για τα σχετικά δικαιώματά τους, η υποστήριξή τους ήδη κατά το στάδιο της υποβολής της αίτησης που περιλαμβάνει και την καθοδήγησή τους σχετικά με τις φορολογικές διαστάσεις της, καθώς και η αποτελεσματική άσκηση του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης και προβολής ισχυρισμών σε όλα τα στάδια της διοικητικής διαδικασίας είναι επιβεβλημένες όχι μόνο κατ' εφαρμογήν των γενικών αρχών και των κανόνων που διέπουν την διοικητική διαδικασία, αλλά και, **ειδικότερα, ενόψει, των ιδιαίτερων δυσχερειών που αντιμετωπίζει αυτή η κατηγορία πολιτών για την άσκηση των δικαιωμάτων της**⁵². Διαπιστώνοντας τις δυσχέριες αυτές, η «σύσταση για το ελάχιστο εισόδημα» του Συμβουλίου⁵³ της Ε.Ε., καλεί τα κράτη μέλη να μεθοδεύσουν την υλοποίηση του δικαιώματος στο ελάχιστο εισόδημα, μεριμνώντας ώστε «να ληφθεί κάθε αναγκαίο μέτρο για να παρέχεται στα ενδιαφερόμενα άτομα, η κατάλληλη κοινωνική υποστήριξη, που συνίσταται, ιδίως, σε μέτρα και υπηρεσίες, όπως η υποδοχή των ενδιαφερομένων, η πληροφόρησή τους και η συνδρομή για την άσκηση των δικαιωμάτων τους και [...] να ληφθούν τα αναγκαία μέτρα ώστε τα πλέον άπορα άτομα να ενημερώνονται πράγματι για το δικαίωμα αυτό, να απλοποιηθούν, όσο το δυνατόν περισσότερο, οι διοικητικές διαδικασίες και οι λεπτομέρειες εξέτασης των πόρων και των καταστάσεων σχετικά με την παροχή αυτού του δικαιώματος, να καθορισθούν, εφόσον είναι δυνατόν και σύμφωνα με τις εθνικές διατάξεις, οι τρόποι προσφυγής σε ανεξάρτητους τρίτους φορείς, όπως τα δικαστήρια, στους οποίους θα μπορούν να προσφεύγουν εύκολα τα ενδιαφερόμενα άτομα».

Ενόψει των παραπάνω, ο Κανονισμός Παροχών του ΟΠΕΚΑ και συνολικότερα ο σχεδιασμός των διαδικασιών υποβολής και εξέτασης των αιτημάτων για την χορήγηση των παροχών, θα πρέπει να κατατείνουν όχι μόνο στην διασφάλιση της ταχύτητας επεξεργασίας των αιτημάτων και στην καταπολέμηση του σφάλματος και της απάτης, σκοπούς που είναι βεβαίως απολύτως θεμιτοί, αλλά και στην βελτιστοποίηση της επικοινωνίας των αιτούντων με τις προνοιακές υπηρεσίες και την τήρηση των διαδικαστικών εγγυήσεων που κατοχυρώνονται από το Σύνταγμα και το νόμο. Στον στόχο αυτό όμως δεν συμβάλλουν διαδικασίες απρόσωπες και στεγανοποιημένες όσον αφορά την επικοινωνία με τους χρήστες των προνοιακών υπηρεσιών, όπως η εξαντλητική ψηφιοποίηση της υποβολής της αίτησης, η έλλειψη ενημέρωσης και καθοδήγησης των αιτούντων σχετικά με τις –κομβικής σημασίας– φορολογικές διατάξεις και διαδικασίες, ο παραμερισμός της προηγούμενης ακρόασης όταν η

⁵² Βλ. και Γ. Αμίτση, *Η θεσμική κατοχύρωση των ελάχιστων ορίων διαβίωσης στην ελληνική και διεθνή έννομη τάξη*, Εκδ. Α. Σάκκουλα, 2001, σσ. 431-433.

⁵³ Σύσταση του Συμβουλίου της 24ης Ιουνίου 1992 σχετικά με τα κοινά κριτήρια που αφορούν την επάρκεια πόρων και παροχών στα συστήματα κοινωνικής προστασίας (92/441/ΕΟΚ) *Επίσημη Εφημερίδα*, L 245 της 26/08/1992 σ. 0046 – 0048.



απόρριψη οφείλεται στην μη πλήρωση των εισοδηματικών κριτηρίων και, τέλος, ο αποκλεισμός των εισοδηματικών κριτηρίων από την ενδικοφανή προσφυγή. Ας σημειωθεί, τέλος, ότι ενόψει του -υπό τις παρούσες τουλάχιστον συνθήκες- χρονοβόρου χαρακτήρα του δικαστικού ελέγχου και των αυξημένων δυσχερειών πρόσβασης των ενδιαφερομένων στην δικαστική προστασία, σε συνδυασμό με την αμεσότητα των αναγκών των ανασφάλιστων υπερηλίκων που επιτάσσουν την ταχεία χορήγηση των παροχών⁵⁴, το στάδιο της ενδικοφανούς προσφυγής καθίσταται ακόμα πιο κρίσιμο, δεδομένου ότι είναι, συνήθως, το τελευταίο στάδιο προβολής ισχυρισμών και επίλυσης της διοικητικής διαφοράς. Και για τον λόγο αυτό, το κεντρικής σημασίας ζήτημα της πλήρωσης των εισοδηματικών κριτηρίων δεν θα πρέπει να εκφεύγει του πεδίου αυτού συζήτησης της υπόθεσης.

*

* *

Συνοψίζοντας τις παραπάνω επισημάνσεις:

- Το φορολογητέο εισόδημα του αιτούντος, στο μέτρο που υπολογίζεται βάσει των τεκμηρίων εισοδήματος που προβλέπονται από την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία και βασίζονται στην αντικειμενική δαπάνη συντήρησης κατοικίας που καλύπτει στοιχειωδώς την ανάγκη στέγασης ή στην κατοχή ενός αυτοκινήτου μικρού κυβισμού, καθώς και στην ελάχιστη δαπάνη διαβίωσης, δεν είναι πρόσφορο κριτήριο για την χορήγηση προνοιακής παροχής στους ανασφάλιστους υπερήλικες. Από πλευράς φορολογικής νομοθεσίας, το τεκμήριο εισοδήματος που ερείδεται επί των δαπανών αυτών, ιδίως υπό τις ισχύουσες κοινωνικοοικονομικές συνθήκες, αντίκειται στα διδάγματα της κοινής πείρας: πολύ συχνά, αφενός, οι αιτούντες ανασφάλιστοι υπερήλικες, προκειμένου να ικανοποιήσουν τις στοιχειώδεις αυτές ανάγκες, στηρίζονται στην αλληλεγγύη άλλων προσώπων, αφετέρου, οι ανάγκες αυτές, παρότι στοιχειώδεις, δεν καλύπτονται καν ή καλύπτονται μόνον εν μέρει. Από πλευράς κοινωνικής νομοθεσίας, ορίζοντας ως κριτήριο χορήγησης της παροχής το φορολογητέο εισόδημα, ο νομοθέτης αποκλείει αιτούντες από την παροχή βασιζόμενος στην τεκμαιρόμενη ικανότητα των προσώπων αυτών να καλύψουν τις στοιχειώδεις ανάγκες για την ικανοποίηση των οποίων θα τους χορηγείτο ακριβώς η παροχή αυτή.
- Τα προβλήματα αυτά δεν μπορούν να αντιμετωπισθούν μέσω της αμφισβήτησης των τεκμηρίων διαβίωσης ενώπιον της φορολογικής διοίκησης. Ναι μεν, η φορολογική νομοθεσία προβλέπει πλέον ότι τα τεκμήρια είναι μαχητά. Ωστόσο, λόγω της έλλειψης ενημέρωσης των ενδιαφερομένων και της απροθυμίας της φορολογικής διοίκησης να εξετάσει και να δεχθεί αιτήματα άρσης των τεκμηρίων, η αμφισβήτησή τους είναι πρακτικώς αδύνατη με αποτέλεσμα να λειτουργούν στην πράξη ως αμάχητα.
- Η ισχύουσα νομοθεσία προβλέπει όχι μόνον εισοδηματικά αλλά και περιουσιακά κριτήρια. Οι διατάξεις με τις οποίες τίθενται τα περιουσιακά κριτήρια δεν πρέπει να ερμηνεύονται μόνον αρνητικά, ως διατάξεις που αποκλείουν τους αιτούντες εκείνους που έχουν μεγαλύτερη ακίνητη ή και κινητή περιουσία, αλλά και θετικά, ως διατάξεις που επιτρέπουν την χορήγηση της παροχής σε εκείνους που έχουν περιουσία εντός των καθορισμένων ορίων. Δεδομένου ότι, κατά την φορολογική νομοθεσία, η κατοχή των περιουσιακών αυτών στοιχείων συνεπάγεται την δημιουργία τεκμηρίου εισοδήματος, τα όργανα της κοινωνικής διοίκησης θα πρέπει να εφαρμόζουν συνδυαστικά τα κριτήρια εισοδήματος και περιουσίας, υιοθετώντας ερμηνεία η οποία θα οδηγεί

⁵⁴ Α. Στεργίου, ό.π.π.



στην εφαρμογή όλων των κανόνων που απορρέουν από τις διατάξεις αυτές και όχι στην αναίρεση του ενός κανόνα και στην εφαρμογή μόνο του άλλου.

- Κατά τον συνυπολογισμό του απαλλασσόμενου, ειδικά φορολογούμενου και μη δηλωθέντος εισοδήματος, σύμφωνα με τις διατάξεις της κοινωνικής νομοθεσίας, τα αρμόδια όργανα αθροίζουν τεκμαρτό και πραγματικό εισόδημα, κατά παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας, σύμφωνα με την οποία κάθε πραγματικό εισόδημα, ακόμα και το απαλλασσόμενο ή το ειδικά φορολογούμενο, καθώς και το εισόδημα που αποκτάται στο εξωτερικό εφόσον φορολογείται στην Ελλάδα ή απαλλάσσεται από τον φόρο, συνυπολογίζεται για τον προσδιορισμό της διαφοράς μεταξύ τεκμαρτού και συνολικού εισοδήματος, και τελικώς «απορροφάται» από το τεκμαρτό εισόδημα, εφόσον αυτό παραμένει μεγαλύτερο.
- Η συνταγματική αρχή της προηγούμενης ακρόασης, η αρχή της χρηστής διοίκησης, αλλά και οι ιδιαίτερες δυσχέρειες που αντιμετωπίζουν οι δικαιούχοι προνοιακών παροχών ως προς την άσκηση των δικαιωμάτων τους, επιβάλλουν στην κοινωνική διοίκηση αυξημένες υποχρεώσεις επικοινωνίας, ενημέρωσης, ακόμη και καθοδήγησης των ενδιαφερομένων. Η αποτελεσματική άσκηση των δικαιωμάτων των αιτούντων τις προνοιακές παροχές προϋποθέτει φιλικές προς τον χρήστη των υπηρεσιών διαδικασίες, σχεδιασμένες ώστε να διευκολύνεται η πρόσβαση στις δικαιούμενες παροχές.

Ενόψει των ανωτέρω, ο Συνήγορος του Πολίτη υποβάλλει τις ακόλουθες προτάσεις:

- Προτείνεται η τροποποίηση του άρθρου 93 παρ. 1 περ. ε του ν. 4387/2016, καθώς και του άρθρου 3 της κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσας Κ.Υ.Α., ώστε ως κριτήριο για την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλικών, να λαμβάνεται υπ' όψιν το πραγματικό και όχι το φορολογητέο εισόδημα των αιτούντων, όπως ισχύει και για το Κοινωνικό Επίδομα Αλληλεγγύης, λαμβανομένων υπ' όψιν ως προς τον συνυπολογισμό και των εξαιρέσεων της παρ. 2 του άρθρου 93 του ν. 4387/2016.
- Επικουρικά, προτείνεται η τροποποίηση της παρ. 2 του άρθρου 93 του ν. 4387/2016, ώστε να μην συνυπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα το οποίο προκύπτει από την ελάχιστη αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης, την αντικειμενική δαπάνη κατοικίας (ιδιόκτητης, μισθωμένης ή δωρεάν παραχωρούμενης) έως 80 τ.μ., και ενός αυτοκινήτου μικρού κυβισμού.
- Προτείνεται η έκδοση εγκυκλίου ώστε, κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 93 παρ. 1 περ. ε και του άρθρου 3 παρ. 3 της κατ' εξουσιοδότηση εκδοθείσας Κ.Υ.Α. από τα όργανα του ΟΠΕΚΑ, να μην αθροίζεται πραγματικό απαλλασσόμενο ή ειδικά φορολογούμενο εισόδημα ή εισόδημα που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή εφόσον υπόκειται σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα ή απαλλάσσεται νομίμως από αυτόν.
- Ο σχεδιασμός των διαδικασιών υποβολής και εξέτασης των αιτημάτων για την χορήγηση των προνοιακών παροχών καθώς και του διοικητικού ελέγχου των αποφάσεων μέσω αιτήσεων θεραπείας, ιεραρχικής προσφυγής, ειδικής διοικητικής προσφυγής ή ενδικοφανούς προσφυγής, τόσο στο πλαίσιο εκπόνησης του Κανονισμού Παροχών του ΟΠΕΚΑ όσο και κατά την διαμόρφωση οργανωτικών ή τεχνικών διευθετήσεων, θα πρέπει να κατατείνει στην βελτιστοποίηση της επικοινωνίας των αιτούντων με τις προνοιακές υπηρεσίες, στην διευκόλυνσή τους ως προς την υποβολή των αιτημάτων τους, καθώς και στην αυστηρή τήρηση των διαδικαστικών εγγυήσεων που κατοχυρώνονται από το Σύνταγμα και το νόμο, με σκοπό την αποτελεσματική άσκηση των δικαιωμάτων τους.



- Ως εκ τούτου, διαδικασίες υποβολής του αιτήματος μέσω ψηφιακών υπηρεσιών θα πρέπει να συνδυασθούν με την υποστήριξη των αιτούντων από τα όργανα του ΟΠΕΚΑ, τα οποία θα πρέπει επίσης να ενημερώνουν τους ενδιαφερόμενους για τα δικαιώματα που απορρέουν από την φορολογική νομοθεσία και τις διαδικασίες άσκησης των δικαιωμάτων αυτών, ιδίως εφόσον παραμείνει αμετάβλητη η νομοθεσία που διέπει την χορήγηση του επιδόματος κοινωνικής αλληλεγγύης ανασφάλιστων υπερηλικών και τούτο, τόσο κατά την υποβολή της αίτησης, όσο και πριν την έκδοση απορριπτικής απόφασης.
- Τέλος, προτείνεται να τροποποιηθεί η διάταξη του άρθρου 46 παρ. 4 ν. 4520/2018, ώστε να μην αποκλείονται από το αντικείμενο της ενδικοφανούς προσφυγής τα ζητήματα που αφορούν την πλήρωση των εισοδηματικών κριτηρίων.

Ευελπιστώντας ότι θα λάβετε υπ' όψιν τις επισημάνσεις και προτάσεις του Συνηγόρου του Πολίτη κατά την άσκηση των αρμοδιοτήτων σας, σας ευχαριστούμε εκ των προτέρων για την προσοχή σας και αναμένουμε με ιδιαίτερο ενδιαφέρον τις απόψεις σας.

Ανδρέας Ι. Ποττάκης
Συνήγορος του Πολίτη

Κοινοποίηση

Υπουργείο Οικονομικών
Γραφείο Υπουργού
Νίκης 5-7
105 62 Αθήνα

Α.Α.Δ.Ε.
Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης
Καρ. Σερβίας 8
101 84 Αθήνα

Ενδιαφερόμενους