

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αριθμός Γνωμοδότησης 375/2009

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Τμήμα ΣΤ')

Συνεδρίαση της 13 Οκτωβρίου 2009

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Βασίλειος Κοντόλαιμος, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Μέλη : Σπυρίδων Δελλαπόρτας, Χριστόδουλος Μπότσιος, Ανδρέας
Φυτράκης, Ιωάννης Τρίαντος, Ανδρέας Γραμματικός,
Ευγενία Βελώνη, Στυλιανή Χαριτάκη, Ευφροσύνη Μπερνικόλα,
Νομικοί Σύμβουλοι.

Εισηγητής : Σπυρίδων Δελλαπόρτας, Νομικός Σύμβουλος

Αριθμ.ερωτήματος: Α.Π.1061450/1127/Α0012/5-6-2008 και Α.Π.
1075679/1495/Α0012/20-10-2005 της Δ/σης Φορολογίας
Εισοδήματος (Τμ. Α') του Υπουργείου Οικονομίας και
Οικονομικών



Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται άν τα επιδόματα μητρότητας (κυοφορίας και λοχείας) και το βοήθημα τοκετού, που καταβάλλει το ΙΚΑ στις ασφαλισμένες του, αποτελούν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες που φορολογείται.

Σχετικά με το παραπάνω ερώτημα, εισηγούμαι τα εξής:

I. α. Σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 7 του άρθρου 31 του Α.Ν. 1846/1951, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της από την παρ.10 του άρθρου 5 του Ν.825/1978, «7. Εις περίπτωσιν τοκετού ησφαλισμένης ή συνταξιούχου ή συζύγου ησφαλισμένου ή συνταξιούχου, η ιατρική περίθαλπισ περιλαμβάνει την δέουσαν μαιευτικήν περίθαλψιν κατ' οίκον, εν μαιευτηρίω ή θεραπευτηρίω, την παροχήν φαρμάκων κλπ κατά τους διαγραφομένους παρά των Κανονισμών όρους.

“Δύναται δι’ αποφάσεως του Διοικητικού Συμβουλίου του ΙΚΑ να ορίζεται, αντί της κατά το προηγούμενον εδάφιον μαιευτικής περιθάλψεως, εφ’ άπαξ βοήθημα εις ποσόν ίσον προς το τριακονταπλάσιον του εκάστοτε ημερομισθίου ανειδεικεύτου εργάτου.»

Δυνάμει της παραπάνω διάταξης και του άρθρου 6 του Κανονισμού Μαιευτικής Περίθαλψης το ΙΚΑ-ΕΤΑΜ χορηγεί βοήθημα τοκετού το οποίο σήμερα ανέρχεται στο ποσό των 766,80 ευρώ.

β. Τα επιδόματα μητρότητας (κυοφορίας και λοχείας) παρέχονται από το ΙΚΑ στους ασφαλισμένους του σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 39 του Α.Ν. 1846/1951, όπως ισχύει, που ορίζει τα εξής:

«Άρθρ. 39.

Η ησφαλισμένη δικαιούται παρά του Ι.Κ.Α επί 42 ημέρας προ της πιθανής ημέρας τοκετού και επί ίσον χρόνον μετ’ αυτόν επιδόματος κυοφορίας και λοχείας **ίσου προς το βασικόν επίδομα ασθενείας**, μετά των τυχόν προσ αυξήσεων λόγω οικογενειακών βαρών εφ’ όσον απέχει της εργασίας. Το ως άνω επίδομα καταβάλλεται και δια τας μη εργασίμους ημέρας. Δια τα επιδόματα κυοφορίας και

λοχείας, δεν ισχύουν οι εν άρθρω 38 προβλεπόμενοι περιορισμοί, όσον αφορά το ανώτατον όριον κατά ποσόν του επιδόματος ασθευείας. Τα επιδόματα κυοφορίας και λοχείας εν ουδεμιά περιπτώσει δύνανται να είναι κατώτερα του τεκμαρτού ημερομισθίου της 1^{ης} ασφαλιστικής κλάσεως. Δια την παροχήν των ανωτέρω επιδομάτων δέον όπως η ησφαλισμένη επραγματοποιήσε 200 τουλάχιστον ημέρας εργασίας κατά τα δύο τελευταία έτη τα προηγούμενα της πιθανής ημέρας τοκετού.»

Εξάλλου το ΙΚΑ καταβάλλει επίδομα ασθευείας στον ασφαλισμένο του που απέχει από την εργασία του, πέραν των τριών τουλάχιστον ημερών, λόγω ασθευείας που δεν οφείλεται σε πταισίμα του, εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις που ορίζονται στη διάταξη του άρθρου 35 του Α.Ν. 1846/1951, όπως ισχύει.

Με τις διατάξεις δε του άρθρου 38 του Α.Ν. 1846/1951 καθορίζεται το ποσό του επιδόματος ασθευείας, ως εξής:

«1. Το ποσόν του επιδόματος ασθευείας και ανεργίας ισούται προς το 50% του τεκμαρτού ημερομισθίου της ασφαλιστικής κλάσεως εις ην ανήκει ο ησφαλισμένος κατά το άρθρο 37 του παρόντος....

2. Το κατά την προηγούμενην παράγραφον ποσόν επιδόματος ασθευείας και ανεργίας προσαυξάνεται κατά 10% δι' έκαστον προστατευόμενον παρά του επιδοματούχου μέλους οικογενείας του εκ των εν άρθρω 33 αναφερομένων.

Εν ουδεμιά όμως περιπτώσει το ποσόν του ημερησίου επιδόματος μετά των προσαυξήσεων λόγω οικογενειακών βαρών δύναται να είναι ανώτερον του εκάστοτε ισχύοντος τεκμαρτού ημερομισθίου της V ασφαλιστικής κλάσεως ουδέ το 70% του ημερομισθίου της ασφαλιστικής κλάσεως βάσει της οποίας υπολογίζεται το επίδομα.

Δια Προεδρικού Διατάγματος, εκδιδόμενου τη προτάσει του Υπουργού Κοινωνικών Υπηρεσιών, κατά γνώμη του Δ.Σ. του ΙΚΑ, δύναται να ορίζεται ως ανώτατον ποσόν του ημερησίου επιδόματος μετά των προσαυξήσεων λόγω

οικογενειακών βαρών τοιούτον τεκμαρτού ημερομισθίου ασφαλιστικής κλάσεως ανωτέρας της V τοιαύτης.....

Το ποσό του ημερήσιου επιδόματος ασθένειας, που δικαιούται ο ασφαλισμένος, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της προηγούμενης παραγράφου 1 με τις προσαυξήσεις λόγω οικογενειακών βαρών, σε καμία περίπτωση δεν μπορεί να είναι ανώτερο του τεκμαρτού ημερομισθίου της 3^{ης} ασφαλιστικής κλάσης, όπως αυτό ισχύει κάθε φορά, ούτε και του 35% του ημερομισθίου της ασφαλιστικής κλάσης με την οποία υπολογίζεται το επίδομα».....

3. Το επίδομα ασθένειας καταβάλλεται προκειμένου περί ησφαλισμένων παρεχόντων εξηρημένην εργασίαν από της 4^{ης} ημέρας και προκειμένου περί προαιρετικώς συνεχιζομένων την ασφάλισιν ή αυτοτελώς εργαζομένων ησφαλισμένων και υπό την επιφύλαξιν της τελευταίας διατάξεως του εδαφίου δ' του άρθρου 35 (εισαγωγή εν θεραπευτηρίω) από της υπό του κανονισμού ορισθησομένης ημέρας εργασίας, μετά την αναγγελίαν της ανικανότητος εις την υπηρεσίαν του Ι.Κ.Α. Προκειμένου περί ανικανότητος οφειλομένης εις ατύχημα, το επίδομα καταβάλλεται από της ημέρας της αναγγελίας. Το επίδομα δεν καταβάλλεται δια πλείονας των 180 ημερών δια την αυτήν ασθένειαν, ουδέ διά πλείονας των 180 ημέρας εντός του αυτού ημερολογιακού έτους.

II.1. Στο άρθρο 78 του ισχύοντος Συντάγματος 1975/1986/2001 ορίζεται ότι:

«1. 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.....2. 3.4. Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής «εξουσιοδότησης.....».

2. Στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε), που κυρώθηκε με το Ν.2238/1994 (ΦΕΚ Α' 1151/16-9-1994), όπως ισχύει, ορίζονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«Άρθρο 1, υπό τον τίτλο αντικείμενο του φόρου», 1. Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2. Άρθρο 2, 1. Σε φόρο υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο αποκτά εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα ανεξάρτητα από την ιθαγένεια και τον τόπο κατοικίας ή διαμονής του 2. Οι έμμισθοι δημόσιοι υπάλληλοι που υπηρετούν στην αλλοδαπή θεωρείται ότι κατοικούν στην Ελλάδα.»

«Άρθρο 4, 1. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση των δαπανών για την απόκτησή του, όπως αυτό προσδιορίζεται ειδικότερα στα άρθρα 20 έως 51..... 2. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή προέλευσής του διακρίνεται σε κατηγορίες ως εξής: Α-Β εισόδημα από ακίνητα, Γ' εισόδημα από κινητές αξίες, Δ' εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις, Ε' εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις, Στ' εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και Ζ' εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.»

«Άρθρο 45, 1. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους. Ομοίως, εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες θεωρείται και το εισόδημα που αποκτούν οι δικηγόροι ως πάγια αντιμισθία για την παροχή νομικών υπηρεσιών, καθώς και το εισόδημα που αποκτούν οι ξεναγοί οι οποίοι υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν.1545/1985 (ΦΕΚ 91 α'). 2.

.... 3. Τα επιδόματα, που καταβάλλονται στους δικαιούχους, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και «6 του άρθρου 63 (πολύτεκνες μητέρες) του Ν.1892/1990, λογίζονται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, το οποίο αποκτάται κατά την καταβολή του. 4. Δεν θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκειται σε φόρο:

α) Η αποζημίωση που παρέχεται σε υπαλλήλους επιχειρήσεων και ελεύθερων επαγγελματιών για δαπάνες υπηρεσίας, που τους έχει ανατεθεί, εφόσον αποδεικνύεται η καταβολή τους από τα σχετικά παραστατικά στοιχεία, που προβλέπονται από τις διατάξεις του κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων

β) Οι δαπάνες που καταβάλλονται στα πρόσωπα που μετακινούνται με εντολή του Δημοσίου, των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) Α' και Β' βαθμού και των λοιπών Νομικών Προσώπων δημοσίου Δικαίου.....

γ) Η παροχή που καταβάλλεται εφάπαξ από τα ταμεία προνοίας και τους άλλους ασφαλιστικούς οργανισμούς στους ασφαλισμένους και τις οικογένειές τους, το εφάπαξ βοήθημα που παρέχεται σε δημόσιους υπαλλήλους και βοηθητικό προσωπικό λόγω εθελουσίας εξόδου από την υπηρεσία με παραίτηση, καθώς και τα εφάπαξ βοηθήματα, που χορηγούνται σύμφωνα με τους Ν.4153/1961 (ΦΕΚ 45 Α'), Α.Ν. 513/1968 (ΦΕΚ 186 Α'), Ν.103/1975 (ΦΕΚ 167 Α') και Ν.303/1976 (ΦΕΚ 94 Α').

δ) Ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) από τις κάθε είδους καθαρές αποδοχές, πρόσθετες αμοιβές, αποζημιώσεις και συντάξεις που καταβάλλονται αναδρομικά, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, σε μισθωτούς ή συνταξιούχους με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, καθώς και από δεδουλευμένες καθαρές αποδοχές που εισπράττει καθυστερημένα ο δικαιούχος, σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται, λόγω έκδηλης οικονομικής αδυναμίας του εργοδότη του και εφόσον έγινε επίσχεση της εργασίας από τους μισθωτούς ή αν ο εργοδότης κηρύχτηκε σε κατάσταση πτώχευσης.

ε) Οι παρεχόμενες από αθλητικά σωματεία ή ενώσεις αυτών αποζημιώσεις οδοιπορικών και λοιπών εξόδων ταξιδίων

στ) Οι αποζημιώσεις που καταβάλλονται στους υπαλλήλους που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 58 του Ν.1943/1991.»

3. Από τις προαναφερόμενες διατάξεις συνάγεται ότι ούτε στο Σύνταγμα ούτε στο φορολογικό νόμο περιέχεται ορισμός της έννοιας του εν γένει φορολογικού εισοδήματος. Ενόψει τούτου η φορολογική θεωρία και νομολογία έχει διαμορφώσει ίδια κριτήρια περί της έννοιας του φορολογικού εισοδήματος, με βάση τις αρχές που εφαρμόζονται στο αστικό δίκαιο για τον καθορισμό της έννοιας των καρπών πράγματος ή δικαιώματος (961, 840 Α.Κ.). Τα συνθετικά δε στοιχεία της έννοιας του εισοδήματος, υπό το αστικό δίκαιο, είναι η σταθερότητα της υπό εκμετάλλευση πηγής του εισοδήματος, η περιοδικότητα του προϊόντος και ο χρηματικός χαρακτήρας του προϊόντος ή και το επιδεκτικό αμέσου μετατροπής της αξίας του σε χρήμα (βλ. Λ.Θεοχαρόπουλος, «Φορολογικό Δίκαιο,» Τόμος δεύτερος Ημ. Α. σελ.9, 23). Με βάση εκκινήσεως τις παραπάνω αρχές του αστικού δικαίου, στην Ελλάδα κρατεί η τριμερής θεωρία του εισοδήματος, η οποία αποτελεί συγκερασμό της θεωρίας της περιοδικότητας και της θεωρίας των πηγών του εισοδήματος. Σύμφωνα με τη θεωρία αυτή, τα εννοιολογικά στοιχεία του εισοδήματος είναι τρία: α) η περιοδικότητα, δηλαδή η επανάληψη του εισοδήματος κατά κανονικά διαστήματα ή η δυνατότητα επαναλήψεως αυτού, β) η ύπαρξη μόνιμης πηγής εισοδήματος, η οποία δεν εξαντλείται με την παραγωγή του εισοδήματος και η οποία αποτελεί την προϋπόθεση της περιοδικότητας και γ) η διαρρύθμιση ή εκμετάλλευση της πηγής, με το σκοπό εξασφάλισης συνεχώς εισοδήματος, δεδομένου ότι το εισόδημα δεν παράγεται αυτομάτως αλλά κατόπιν οικονομικής προσπάθειας (Ν. Τότση, «Φορολογία Εισοδήματος» έκδ. 1984. σελ. 44-48, ΣτΕ 2217/1988, 855/1986). Έτσι, ο ισχύων Κ.Φ.Ε ρητώς εφαρμόζει κατ' αρχήν τη θεωρία των πηγών του εισοδήματος, με την ταξινόμηση των διαφόρων ειδών εισοδημάτων σε επί μέρους κατηγορίες (άρθρο 4), ενώ στα άρθρα 20 έως 51 προσδιορίζει ειδικά για κάθε κατηγορία και με έντονα τα χαρακτηριστικά της

περιοδικότητας την έννοια του εισοδήματος από τη συγκεκριμένη πηγή, την οποία άλλοτε διευρύνει και άλλοτε περιορίζει με ρητή και ειδική πρόβλεψη ώστε να βρίσκεται σε αρμονία με τις επιταγές του άρθρου 78 του Συντάγματος, κατά το οποίο ουδείς φόρος επιβάλλεται και ουδεμία απαλλαγή ή εξαίρεση από τη φορολογία παρέχεται χωρίς τυπικό νόμο, που καθορίζει ειδικώς το είδος της περιουσίας και το εισόδημα στο οποίο αναφέρεται ο φόρος. Κατά συνέπεια, προκειμένου κάποιο έσοδο του φορολογουμένου να χαρακτηριστεί ως εισόδημα και να φορολογηθεί, εφόσον δεν θεωρείται ευθέως από τον ΚΦΕ ή από ειδική διάταξη νόμου ως εισόδημα, πρέπει να διερευνηθεί εάν αυτό συγκεντρώνει τα ουσιώδη χαρακτηριστικά της έννοιας του εισοδήματος, όπως αυτή έχει διαμορφωθεί στη νομολογία με βάση τις αρχές του αστικού δικαίου και τις ειδικότερες διατάξεις των άρθρων 20-51 του Κ.Φ.Ε, στις οποίες απεικονίζεται, όχι αμιγώς, η τριμερής θεωρία του εισοδήματος, και βάσει των χαρακτηριστικών αυτών να καταταχθεί σε μία από τις κατηγορίες Α έως Ζ, που προβλέπονται στο άρθρο 4 του ανωτέρω κώδικα. Κατά την έννοια, δηλαδή, και το πνεύμα των παραπάνω διατάξεων του Συντάγματος και του Κ.Φ.Ε ως εισόδημα φορολογείται, έστω και αν δεν κατονομάζεται ρητώς στο νόμο, εφόσον υφίσταται περιοδικότητα και διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή αυτού, το αντάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή οι καρποί περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου και όχι και κάθε άλλη προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός εάν αυτή δυνάμει ειδικής διατάξεως νόμου λογίζεται, για την υπαγωγή στο φόρο, ως εισόδημα. (Βλ. Ολομ. Ν.Σ.Κ. 387/2005, 573/1994, Ν.Σ.Κ Τμ. Ε' 777/1999, ΣτΕ 2217/1988 – ΣτΕ 855/1986).

4. Η διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε εντάσσει ρητά στην έννοια του εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες, με την προϋπόθεση ότι συντρέχουν τα στοιχεία της περιοδικότητας και της μη εξάντλησης της πηγής του εσόδου, το εισόδημα που αποκτάται από μισθωτούς και συνταξιούχους από τους μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά το έσοδο από κάθε παροχή που χορηγείται με οποιαδήποτε μορφή, είτε σε χρήμα είτε σε

είδος ή άλλες αξίες, για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία.

Κατά συνέπεια, ο φορολογικός νόμος, υπό τις ανωτέρω προϋποθέσεις, θεωρεί ευθέως ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, εκτός αν συντρέχει περίπτωση απαλλαγής κατά το άρθρο 6 αυτού (μισθοί και συντάξεις ολικώς τυφλών, άτομα με βαριές κινητικές αναπηρίες σε ποσοστό πάνω από 70% κλπ) ή άλλη ειδική διάταξη νόμου, τόσο τις αμοιβές που καταβάλλονται περιοδικά σ'αυτούς που παρέχουν εξαρτημένη εργασία (μισθοί, υπερωρίες κλπ) όσο και τις κύριες ή επικουρικές συντάξεις ή άλλες ασφαλιστικές παροχές (μερίσματα, βοηθήματα, επιδόματα κάθε είδους) που καταβάλλονται περιοδικά από τον οικείο ασφαλιστικό φορέα. (βλ. ΣτΕ 2217/1988)

Ειδικότερα, στην κατά την ανωτέρω διάταξη έννοια της παροχής «για οποιαδήποτε άλλη αιτία» εμπίπτουν, κατά παγία θέση της φορολογικής αρχής, που δεν έχει αμφισβητηθεί δικαστικά (βλ. Υπ. Οικον. Ε.8999/Πολ.85/8-7-1983, Ε.Ε.Δ. 43. 317), και τα επιδόματα ασθενείας που καταβάλλονται στους δικαιούχους από τον ασφαλιστικό φορέα τους.(βλ. Ολομ. Ν.Σ.Κ 622/2005).

Στη συγκεκριμένη περίπτωση, όμως, τα επιδόματα μητρότητας (κυοφορίας και λοχείας) που καταβάλλονται από το ΙΚΑ στην ασφαλισμένη του, δυνάμει του άρθρου 39 του Ν.1846/1951, υπολογίζονται μεν ως προς το ύψος τους με βάση το βασικό επίδομα ασθενείας μετά των τυχόν προσαυξήσεων λόγω οικογενειακών βαρών και αντιστοιχούν προς το επίδομα αυτό για 42 ημέρες προ της πιθανής ημέρας του τοκετού και για ίσο χρόνο μετά τον τοκετό πλην, όμως, καταβάλλονται εφ' άπαξ και η πηγή προέλευσής τους εξαντλείται με την επέλευση του γεγονότος αυτού. Περαιτέρω, τα επιδόματα μητρότητας καταβάλλονται στην ασφαλισμένη μόνο όταν αυτή «απέχει της εργασίας» και επομένως αποτελούν έσοδο που παρέχεται για την κάλυψη πρόσθετων δαπανών που προκύπτουν από τη συγκεκριμένη κατάσταση. Εφόσον, λοιπόν, δεν υφίσταται ειδική διάταξη που να υποβάλλει τα επιδόματα μητρότητας στη φορολογία εισοδήματος, οι παροχές αυτές είναι αφορολόγητες (παραβ. Ν.Σ.Κ Ολομ., πλειοψ. 434/1992).

Ομοίως, το επίδομα τοκετού καταβάλλεται εφ' άπαξ και η πηγή προέλευσης του εσόδου αυτού εξαντλείται με το γεγονός του τοκετού ενώ περαιτέρω ρητά ορίζεται στο νόμο ότι αυτό χορηγείται αντί της δέουσας μαιευτικής περίθαλψης και συνεπώς αντικρίζει πρόσθετες δαπάνες περίθαλψης.

Κατά συνέπεια το έσοδο από τα επιδόματα μητρότητας και τοκετού δεν φέρει τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος, δηλαδή την περιοδικότητα και τη μόνιμη πηγή εκμετάλλευσης και για το λόγο αυτό δεν μπορεί να ενταχθεί στη διάταξη του άρθρου 45 παρ.1 του Κ.Φ. Εισοδήματος, η οποία προϋποθέτει, όπως σαφώς προκύπτει από τη γραμματική διατύπωσή της, ότι το έσοδο πρέπει να έχει τα εννοιολογικά γνωρίσματα του εισοδήματος προκειμένου αυτό να χαρακτηριστεί ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και ειδικότερα ως επίδομα ή παροχή «που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία...».

ΙΙΙ. Εν όψει των ανωτέρω, η απάντηση στο προκείμενο ερώτημα είναι ότι τα επιδόματα μητρότητας (κυοφορίας και λοχείας) καθώς και το βοήθημα τοκετού που παρέχονται από το ΙΚΑ στις ασφαλισμένες του, δυνάμει των άρθρων 39 και 31 παρ.7 του Α.Ν. 1846/1951, δεν έχουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά του εισοδήματος και συνεπώς είναι αφορολόγητα, αφού δεν υπάρχει ειδική διάταξη νόμου που να τα υποβάλλει στη φορολογία εισοδήματος.

Θεωρήθηκε

Αθήνα, 22/10/2009

Ο Πρόεδρος του ΣΤ' Τμήματος

Βασίλειος Κοντόλαιμος
Αντιπρόεδρος ΝΣΚ

Ο Εισηγητής

Σπυρίδων Δελλαπόρτας
Νομικός Σύμβουλος ΝΣΚ