



Αθήνα, 15/10/2010

ΠΟΛ. 1142

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
14^η Δ/ΝΣΗ ΦΠΑ
ΤΜΗΜΑ Β΄ «Παροχή Υπηρεσιών
& Ειδικά Καθεστώτα»**

Ταχ. Δ/ση : Σίνα 2-4
Ταχ. Κώδικας: 106 72 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Λ. Αμβρουδή
Τηλέφωνο : 210- 3645848
Fax : 210- 3645413
e-mail : dfpa.b1@1992.syzefxis.gov.gr

ΠΡΟΣ: Ως Πίνακας Διανομής

Θέμα: Απαλλαγή ορισμένων υπηρεσιών στον τομέα της κοινωνικής πρόνοιας

Κατόπιν υποβολής γραπτών και προφορικών ερωτημάτων, σχετικά με την απαλλαγή από ΦΠΑ υπηρεσιών κοινωνικής πρόνοιας κατ' εφαρμογή της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) και με σκοπό την ομοιόμορφη εφαρμογή, παρέχουμε τις κατωτέρω διευκρινίσεις:

Γενικά

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης θ', της παραγράφου 1, του άρθρου 22, του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), απαλλάσσονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος.

Οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων δόθηκαν με την εγκύκλιο 1051009/2119/669/0014/ΠΟΛ.1156/9.5.1997. Εκτός από τις περιπτώσεις απαλλαγής που καταγράφονται στην εν λόγω εγκύκλιο και λαμβάνοντας υπόψη τη νομολογία του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (υπόθεση C-216/97), σύμφωνα με την οποία οι όροι «οργανισμοί ή ιδρύματα» της περίπτωσης αυτής δεν έχουν εφαρμογή μόνο για νομικά πρόσωπα, αλλά και για ένα ή πλείονα φυσικά πρόσωπα τα οποία εκμεταλλεύονται επιχείρηση, διευκρινίζουμε, κατά περίπτωση, τα κατωτέρω.

Ι. Παροχή υπηρεσιών από ιδρύματα σε τέκνα ασφαλισμένων με βαριά νοητική υστέρηση, ψυχικές διαταραχές, κλπ.

1. Με το άρθρο 6 του ν.861/79,(ΦΕΚ 2/Α/5.1.79), ορίζεται ότι η αγωγή δια ειδικής εκπαιδεύσεως ή επιμέλεια ή περίθαλψη των σωματικώς ή νοητικώς αναπήρων ή δυσπροσαρμόστων τέκνων ασφαλισμένων, η οποία παρέχεται σε εκπαιδευτήρια, οικοτροφεία,

άσυλα, ιδρύματα ή οιοδήποτε χαρακτηρισμού θεραπευτήρια, εμπίπτει στην υπό των ασφαλιστικών οργανισμών παρεχόμενη περίθαλψη. Με γενική απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου κάθε οργανισμού μπορεί να οριστεί το ποσοστό συμμετοχής του ασφαλισμένου στις δαπάνες της πιο πάνω περιθαλψης, το οποίο πάντως δεν μπορεί να είναι ανώτερο του 1/4 της συνολικής δαπάνης. Σύμφωνα με την απόφαση του ΣτΕ. 2899/89, η διάταξη αυτή ως ειδική έχει αποκλειστική εφαρμογή στις κατηγορίες τέκνων ασφαλισμένων που αυτή αναφέρει.

2. Τα ανωτέρω οικοτροφεία, ιδρύματα, κλπ. της διάταξης του άρθρου 6 του ν.861/79 εμπίπτουν στην αρμοδιότητα της Γενικής Δ/σης Πρόνοιας του Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, και το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας τους ορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης. Η σχετική άδεια λειτουργίας εκδίδεται από την οικεία νομαρχιακή αυτοδιοίκηση, η οποία έχει και την αρμοδιότητα παρακολούθησης και επίβλεψής τους (άρθρο 1, ν.2345/95).

3. Λαμβάνοντας υπόψη το ανωτέρω κανονιστικό πλαίσιο, από το οποίο προκύπτει ότι τα διάφορα ιδρύματα που λειτουργούν σύμφωνα με το άρθρο 6 του ν.861/79, αναγνωρίζονται από το κράτος ως πρόσωπα που συνεπικουρούν το κράτος στην άσκηση της κοινωνικής πολιτικής, κατά συνέπεια οι παρεχόμενες υπηρεσίες σε τέκνα ασφαλισμένων, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 22, παρ. 1, περίπτωση θ' του Κώδικα ΦΠΑ, τόσο για το μέρος της δαπάνης που καλύπτεται από τα ασφαλιστικά ταμεία, όσο και για το μέρος της δαπάνης που καλύπτεται από τους ασφαλισμένους.

II. Παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας ηλικιωμένων και ατόμων που έχουν ανάγκη κοινωνικής φροντίδας

1. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του ν.2646/98,(ΦΕΚ 236/Α/20.10.98), ορίστηκε ότι οι φορείς του Εθνικού Συστήματος Κοινωνικής Φροντίδας δύναται να παρέχουν κοινωνικές υπηρεσίες κατ' οίκον.

2. Με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν.3106/03 (ΦΕΚ 30/Α/10.2.03), ορίζεται ότι το Υπουργείο Υγείας και Πρόνοιας εγκρίνει, συντονίζει και εποπτεύει τα προγράμματα «Βοήθεια στο Σπίτι», σκοπός των οποίων είναι η κάλυψη των βασικών αναγκών κοινωνικής φροντίδας για την αξιοπρεπή και αυτόνομη διαβίωση των ηλικιωμένων, καθώς και ατόμων που αντιμετωπίζουν πρόσκαιρα ή μόνιμα κοινωνικά προβλήματα ή προβλήματα υγείας ή αναπηρίας. Η εφαρμογή του προγράμματος αυτού τελεί υπό την εποπτεία της αρμόδιας Δ/σης του Υπουργείου Υγείας και Πρόνοιας, η οποία μπορεί να την αναθέτει στο αρμόδιο Τμήμα του οικείου Περιφερειακού Συστήματος Υγείας και Πρόνοιας (Πε.Σ.Υ.Π.) ή της οικείας Περιφέρειας. Η υλοποίηση του προγράμματος χρηματοδοτείται εξ ολοκλήρου από το δημόσιο, ο τρόπος δε και το ύψος της εκάστοτε χρηματοδότησης καθορίζεται με κοινές αποφάσεις των υπουργών Οικονομίας και Οικονομικών και Υγείας και Πρόνοιας και του κατά περίπτωση συναρμόδιου Υπουργού.

3. Με την ΚΥΑ 60292/2158/08 (ΦΕΚ 1724/Β/27.8.08), σχετικά με το σύστημα Διαχείρισης, Αξιολόγησης, Παρακολούθησης και Ελέγχου – Διαδικασία Εφαρμογής Πράξεων στο πλαίσιο του Εθνικού Στρατηγικού Πλαισίου Αναφοράς για την προγραμματική περίοδο 2007 – 2013, ορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούν τα πρόσωπα για τα οποία εγκρίνεται χρηματοδότηση από το δημόσιο για την παροχή βοήθειας κατ' οίκον, ως «Μονάδες Βοήθειας στο σπίτι», ή «Μονάδες Κοινωνικής Μέριμνας», καθώς και ο τρόπος παρακολούθησης και ελέγχου της εκπλήρωσης των υποχρεώσεων των προσώπων αυτών (άρθρο 1, παράγρ.2, άρθρου 5 και άρθρο 12).

4. Ανάλογα προγράμματα κοινωνικής προστασίας κατ' οίκον, προβλεπόταν αρχικά από τις διατάξεις των άρθρων 5, 6 και 7 του ν. 2082/1992 (ΦΕΚ 158 /Α'/21.9.92). Με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1156/97 είχε διευκρινιστεί ότι στην απαλλαγή από τον ΦΠΑ εμπίπτει και η παροχή υπηρεσιών κοινωνικής προστασίας, μέριμνας κλπ. που πραγματοποιείται στα πλαίσια των διατάξεων του νόμου αυτού. Οι εν λόγω υπηρεσίες παρέχονται πλέον με τις προϋποθέσεις των διατάξεων που αναφέρονται στις ως άνω παραγράφους 1, 2 και 3. Επίσης με το άρθρο 15 της ΚΥΑ 60292/2158/08 (ΦΕΚ 1724/Β/27.8.08), προβλέπεται μεταβατική διάταξη για προγράμματα τα οποία υποκαθίστανται, κατ' εφαρμογή του Εθνικού Στρατηγικού Πλαισίου Αναφοράς (προγραμματική περίοδος 2007-2013).

5. Κατόπιν των ανωτέρω διευκρινίζεται ότι για τις υπηρεσίες κατ' οίκον φροντίδας, οι οποίες υλοποιούνται στο πλαίσιο και με τις προϋποθέσεις των προαναφερομένων διατάξεων, εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης θ', της παραγράφου 1, του άρθρου 22, του Κώδικα Φ.Π.Α. και απαλλάσσονται από τον φόρο προστιθέμενης αξίας.

III. Παροχή υπηρεσιών από Κέντρα Ημερήσιας Φροντίδας Ηλικιωμένων

1. Με την απόφαση του Υπουργού Υγείας και Πρόνοιας, Π.ιγ/ΑΓΠ/ οικ.14963/9.10.2001 (ΦΕΚ 1397/Β), ορίζονται οι προϋποθέσεις ίδρυσης και λειτουργίας Κέντρων Ημερήσιας Φροντίδας Ηλικιωμένων (Κ.Η.Φ.Η), από δημοτικές επιχειρήσεις, ενώσεις αυτών, διαδημοτικές επιχειρήσεις και φορείς ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Η δημιουργία των μονάδων αυτών έγινε στο πλαίσιο ενεργειών που αποτελούν μια επέκταση εθνικής πολιτικής στον τομέα της κοινωνικής πρόνοιας η οποία υλοποιείται από το Υπουργείο Υγείας και Πρόνοιας, το Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων, το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. και την Κ.Ε.Δ.Κ.Ε. (Κ.Υ.Α. 4035/27.7.01, ΦΕΚ 1127/Β').

2. Τα Κέντρα Ημερήσιας Φροντίδας Ηλικιωμένων είναι μονάδες ημερήσιας φιλοξενίας ηλικιωμένων ατόμων, τα οποία δεν μπορούν να αυτοεξυπηρετηθούν πλήρως (κινητικές δυσκολίες, άνοια, κλπ.) και των οποίων το οικογενειακό περιβάλλον που τα φροντίζει εργάζεται ή αντιμετωπίζει σοβαρά προβλήματα και αδυνατεί να ανταποκριθεί στην φροντίδα που έχει αναλάβει. Για τη λειτουργία των ανωτέρω κέντρων απαιτείται άδεια ίδρυσης και λειτουργίας από την οικεία Νομαρχιακή αυτοδιοίκηση, οι αρμόδιες υπηρεσίες της οποίας διενεργούν και τον έλεγχο καλής λειτουργίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του ν.2345/95 (ΦΕΚ 213/Α/95).

3. Η υλοποίηση του ανωτέρω προγράμματος χρηματοδοτείται εξ ολοκλήρου από το δημόσιο, σύμφωνα με τις αριθ.111135/1233/4.5.2007 (ΦΕΚ 772/Β) και 60292/2158/27.8.2008 (ΦΕΚ 1724/Β) κοινές αποφάσεις των συναρμόδιων Υπουργών, με τις οποίες ορίζονται προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούν τα πρόσωπα για τα οποία εγκρίνεται χρηματοδότηση από το δημόσιο, καθώς και ο τρόπος παρακολούθησης και ελέγχου εκπλήρωσης των υποχρεώσεων από τα πρόσωπα αυτά.

4. Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται με τις προϋποθέσεις που τίθενται από το συγκεκριμένο πρόγραμμα που χρηματοδοτείται από το δημόσιο, είναι σαφές ότι οι εν λόγω επιχειρήσεις συνεπικουρούν ή αναπληρούν το κράτος στην παροχή κοινωνικής πρόνοιας. Κατά συνέπεια πληρούται η προϋπόθεση που τίθεται από τις διατάξεις του άρθρου 22, παρ. 1, περ. θ' του Κώδικα ΦΠΑ ότι οι εν λόγω υπηρεσίες παρέχονται από πρόσωπα που αναγνωρίζονται από το κράτος και απαλλάσσονται από το φόρο.

IV. Παροχή υπηρεσιών από Κέντρα Δημιουργικής Απασχόλησης Παιδιών ΚΔΑΠ & ΚΔΑΠ-ΜΕΑ

1. Όπως προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του ν.2646/98, η στήριξη της οικογένειας αποτελεί βασικό στόχο των προγραμμάτων κοινωνικής φροντίδας που καταρτίζει το Υπουργείο Υγείας και Πρόνοιας, ιδίως στον τομέα Οικογένεια, Παιδί και Νεότητα. Με τις αποφάσεις του Υπουργού Υγείας και Πρόνοιας Π1β/Γ.Π.οικ.14951/9.10.2001 και Π2β/Γ.Π.οικ.14957/9.10.2001 (ΦΕΚ1397 Β'), τίθενται, αντίστοιχα, οι προϋποθέσεις ίδρυσης και λειτουργίας κέντρων δημιουργικής απασχόλησης παιδιών (ΚΔΑΠ) και παιδιών με αναπηρία (ΚΔΑΠ – ΜΕΑ).

2. Σκοπός των ΚΔΑΠ είναι η απασχόληση παιδιών ηλικίας 6 – 12 χρονών εκτός του σχολικού ωραρίου, η αξιοποίηση του ελεύθερου χρόνου τους με την ατομική - οργανωμένη δραστηριότητα ή μέσα από οργανωμένες μονάδες εργαστηρίων καθώς και η εξυπηρέτηση των γονέων. Σκοπός των ΚΔΑΠ – ΜΕΑ είναι η δημιουργική απασχόληση παιδιών μέσω διαφόρων προγραμμάτων και προγραμμάτων προεπαγγελματικής εκπαίδευσης και κατάρτισης καθώς και η παροχή υποστηρικτικών υπηρεσιών προς τα ίδια και την οικογένειά τους.

3. Η υλοποίηση του προγράμματος χρηματοδοτείται εξ ολοκλήρου από το δημόσιο. Πρόσφατα, στα πλαίσια του ΕΣΠΑ η χρηματοδότηση παρέχεται μέσω του Οργανισμού Εργατικής Εστίας, η οποία εγκρίνει συγκεκριμένες θέσεις δημιουργικής απασχόλησης παιδιών των ΚΔΑΠ σε μητέρες που επιλέγει με συγκεκριμένα κριτήρια, σύμφωνα με την ΚΥΑ 9.2776/3.5553/6.4.09 (ΦΕΚ 639/Β).

4. Τα κέντρα αυτά από την ίδρυσή τους είχαν την δυνατότητα να λειτουργούν με την μορφή δημοτικών επιχειρήσεων του άρθρου 277 και επόμενα του Π.Δ.410/95, ως νομικά πρόσωπα δημόσιου και ιδιωτικού δικαίου κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα ή ως αμιγώς ιδιωτικές επιχειρήσεις, μετά από άδεια των αρμοδίων αρχών.

5. Μετά την ισχύ του νέου Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων (ν.3463/2006) και τις εγκυκλίους 16 και 77 του Υπουργείου Εσωτερικών, Αποκέντρωσης & Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, όσον αφορά την τοπική αυτοδιοίκηση, η δραστηριότητα των ΚΔΑΠ πραγματοποιείται μόνο από δημοτικές ή κοινοτικές **κοινωφελείς** επιχειρήσεις. Οι δήμοι έχουν χρονικό περιθώριο μέχρι τις 31.12.2010 να προσαρμόσουν τις επιχειρήσεις υπό τις οποίες λειτουργούν τα ΚΔΑΠ σε δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις.

6. Λαμβανομένων υπόψη των ανωτέρω, οι πράξεις που πραγματοποιούνται από τα ΚΔΑΠ και ΚΔΑΠ-ΜΕΑ, οι οποίες χρηματοδοτούνται από το δημόσιο με τους όρους και προϋποθέσεις που ορίζονται με τις σχετικές Υπουργικές Αποφάσεις, εμπίπτουν στις απαλλακτικές διατάξεις του άρθρου 22, παρ. 1, περ. θ' του Κώδικα ΦΠΑ και απαλλάσσονται από το φόρο.

V. Γενικές παρατηρήσεις

Όσον αφορά τις ανωτέρω κατηγορίες απαλλαγών υπό II, III και IV διευκρινίζουμε γενικά τα εξής:

1. Η προβλεπόμενη απαλλαγή αφορά μόνο τις υπηρεσίες που παρέχονται στα πλαίσια χρηματοδότησης από το δημόσιο και μόνο, ανεξάρτητα από την ενδεχόμενη τροποποίηση των σχετικών ρυθμίσεων. Κατά συνέπεια πράξεις οι οποίες δεν εντάσσονται στο ανωτέρω κανονιστικό πλαίσιο υπάγονται στο φόρο.

2. Η εν λόγω απαλλαγή καλύπτει και τις περιπτώσεις που κατά το παρελθόν η χρηματοδότηση του δημοσίου είχε θεωρηθεί ως επιχορήγηση.

3. Σε κάθε περίπτωση, εφόσον έχει εισπραχθεί φόρος για τις εν λόγω πράξεις, ο φόρος αυτός οφείλεται στο δημόσιο. Οι επιχειρήσεις που ενδεχομένως έχουν επιβάλει ΦΠΑ στις πράξεις τους διατηρούν το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, όσον αφορά τις συγκεκριμένες πράξεις.

Ο Υπουργός
Γεώργιος Παπακωνσταντίνου

Ακριβές αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας