



Αριθ. Πρωτ.	18	
14	1	12003

ΔΕ
12/11/02
πρωτ. 18
12003

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (Δ. 13)
ΤΜΗΜΑ Α'

Αθήνα, 25 Νοεμβρίου 2002
Αριθμ. Πρωτ. : 1094859/763/Α'0013

Ταχ. Δ/ση : Ερμού 23 - 25
Ταχ. Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Χρήστου Αθανάσιος
Τηλέφωνο : 210 - 32 53 767
FAX : 210 - 32 36 438
Email : kefalaiο-a1@ky.yποik.gr.

ΠΟΛ. : 1261

ΠΡΟΣ : Αποδέκτες Π. Δ.

Θ Ε Μ Α : Αποδοχή της αριθμ. 420/2002 γνωμοδότησης του Ν. Σ. Κ.

Σας κοινοποιούμε την αριθμ. 420/2002 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον κ. Υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών και παρακαλούμε για την εφαρμογή της.

Με τη γνωμοδότηση αυτή γίνεται δεκτό ότι, η γενική κατάργηση του φόρου κληρονομιάς στο Ισραήλ εφόσον έχει πράγματι ως αποτέλεσμα τη μη επιβολή του εν λόγω φόρου σε βάρος Ελληνικών κοινωφελών νομικών προσώπων, πληροί την από το άρθρο 25 παράγραφος 1 περίπτωση β' του Ν. 2961/2001 αξιούμενη αμοιβαιότητα, με συνέπεια τη μη επιβολή φόρου κληρονομιάς στην Ελλάδα επί των αντίστοιχων προσώπων του Ισραήλ.-



Ακριβές αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Η Προϊσταμένη της Διεύθυνσης
ΡΗΓΑΚΗ ΜΑΡΙΑ

Συνημμένα : Η υπ' αριθμ. 420/2002 γνωμοδότηση

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΕΙΔΙΚΟ ΝΟΜΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗΣ 420/2002
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Β' Τμήμα)

Συνεδρίαση της 20-6-2002

Σύνθεση:

Πρόεδρος: Χρήστος Τσεκούρας, Αντιπρόεδρος ΝΣΚ

Νομικοί Σύμβουλοι: Σ. Σκουτέρης, Β. Ασημακόπουλος, Σ. Παπαγεωργακόπουλος, Κ. Καποτάς, Π. Κιούσης, Σ. Βασαλάκης.

Εισηγητής: Θεόδ. Ψυχογιός, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

Αριθ. ερωτήματος: Αριθ. πρωτ. 1015576/101/Α0013/24-4-2002 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, Δνση Φορολ. Κεφαλαίου

Περίληψη ερωτήματος: Ερωτάται εάν είναι δυνατή, στα πλαίσια της αμοιβαιότητας, η χορήγηση απαλλαγής από το φόρο κληρονομίας αλλοδαπού μη κερδοσκοπικού νομικού προσώπου, που εδρεύει στο Ισραήλ (Ίδρυμα Επιστημών Weizmann), το οποίο κληρονόμησε περιουσιακά στοιχεία στην Ελλάδα, όταν από επίσημο έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών του Ισραήλ, προκύπτει ότι από το 1981 δεν επιβάλλεται γενικά φόρος κληρονομίας στο Ισραήλ.

Επί του προαναφερόμενου ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδότησε ως ακολούθως:

Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία (βλ. άρθρα 1, 3 και 5 του Ν.2961/2001, ΦΕΚ 266/22-11-01, «Κύρωση του Κώδικα Διατάξεων Φορολογίας Κληρονομιών κλπ, ως και τα ταυτάριθμα άρθρα του ν.δ. 118/73) η απόκτηση περιουσιακών στοιχείων αιτία θανάτου, υπόκειται σε φόρο κληρονομιάς, για την καταβολή του οποίου υπόχρεοι είναι οι δικαιούχοι της κτήσης, φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

Περιουσιακά στοιχεία που υπόκεινται σε φόρο κληρονομιάς είναι αυτά που βρίσκονται στην Ελλάδα και ανήκουν σε ημεδαπούς ή αλλοδαπούς, καθώς και τα ενσώματα ή ασώματα κινητά που βρίσκονται στην αλλοδαπή και ανήκουν σε Έλληνες που κατοικούν οπουδήποτε και σε αλλοδαπούς που κατοικούν στην Ελλάδα.

Όταν δικαιούχοι της κτήσης είναι μεταξύ άλλων τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που επιδιώκουν αποδεδειγμένα σκοπούς εθνοφελείς ή θρησκευτικούς ή γενικότερα φιλανθρωπικούς ή εκπαιδευτικούς ή καλλιτεχνικούς ή κοινωφελείς, απαλλάσσονται από το φόρο κληρονομιάς – κληροδοσίας, με τον όρο της αμοιβαιότητας (περ.β', εδ. β' -της παρ.1 του άρθρου 25 του Ν.2961/01).

Εξάλλου, γίνεται παγίως δεκτό ότι ο όρος "αμοιβαιότητα", ο οποίος τίθεται μονομερώς στο εσωτερικό δίκαιο κάποιου κράτους (νομοθετική αμοιβαιότητα) έχει την έννοια ότι το εν λόγω κράτος αναγνωρίζει στους αλλοδαπούς δικαιώματα ή πλεονεκτήματα τότε μόνο, όταν και οι δικοί του πολίτες έχουν την ίδια νομοθετική μεταχείριση στην αλλοδαπή πολιτεία (βλ. ολ ΝΥΔ 145/84, Ν.Σ.Κ. 55/81, 1020/67, ολ ΝΣΚ 414/62, Μαριδάκης, Ιδιωτ. Διεθνές Δίκαιο σελ.370).

Δύναται όμως να θεωρηθεί ότι κατ' αποτέλεσμα πληρούται ο όρος της αμοιβαιότητος προς απαλλαγή των αλλοδαπών από υποχρεώσεις ή βάρη και στην περίπτωση εκείνη, που η αλλοδαπή πολιτεία δεν έχει παντάπασι θεσμοθετήσει υποχρεώσεις ή βάρη, που απαντούν στην ημεδαπή έννομη τάξη ή έχει προβεί σε γενική νομοθετική κατάργηση αυτών, όπως συνέβη

στην εξεταζόμενη περίπτωση στο Ισραήλ με τον φόρο κληρονομίας (πρβλ. Γνωμ. ολ ΝΥΔ 145/84).

Και τούτο διότι η επιθυμία του νομοθέτη της διάταξης του αναφερθέντος άρθρου 25 παρ.1 περ.β' εδ. β' του Ν.2961/01, που είναι η εξασφάλιση του αφορολογήτου των ελληνικών κοινωφελών νομικών προσώπων στην αλλοδαπή, ως προϋπόθεση απαλλαγής των αλλοδαπών τοιούτων στην ημεδαπή, ικανοποιείται πλήρως από την έννομη τάξη του Ισραήλ, έστω και μέσω της πλήρους κατάργησης του φόρου κληρονομίας στη χώρα αυτή.

Η άποψη, ή οποία, για τη συνδρομή της αμοιβαιότητας, αξιώνει την εκ μέρους της αλλοδαπής πολιτείας θέσπιση ρητών κανόνων δικαίου, με τους οποίους να παραχωρούνται στους ημεδαπούς όμοιες κατά περιεχόμενο απαλλαγές ή παραχωρήσεις, με αυτές που η ελληνική πολιτεία παραχωρεί στους πολίτες της αλλοδαπής πολιτείας (βλ. μειοψηφία της Γνωμ. ΝΥΔ 145/84 ως και τις Γνωμ. Ολ ΝΣΚ 414/62 και ΝΣΚ 1020/67), δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής και στην περίπτωση, που στην αλλοδαπή πολιτεία έχει θεσμοθετηθεί γενική απαλλαγή, ως εν προκειμένω. Και τούτο διότι ευλόγως, εν τοιαύτη περιπτώσει, ειδική νομοθετική πρόβλεψη περί απαλλαγής των αλλοδαπών δεν είναι αναγκαία αλλά ούτε και νοητή.

Προδήλως εξυπακούεται ότι η αμοιβαιότης πληρούται εν προκειμένω, εφόσον απλώς το Ισραήλ δεν έχει θεσπίσει διακρίσεις κωλύουσες, εν όλω ή εν μέρει, την εκ μέρους των εκεί αλλοδαπών απόλαυση της ρήθειας φορολογικής απαλλαγής και δη στην έκταση και με τις προϋποθέσεις που απολαύουν αυτήν οι Ισραηλινοί πολίτες (βλ. Μαριδάκη ο.π. σελ. 372, επίσης πρβλ. ολΣτΕ 3265/90, 3256/90, 1994/92 με τις οποίες κρίθηκε ότι, σε περίπτωση αδυναμίας ταύτισης των εκατέρωθεν νομοθετικών ρυθμίσεων, ο όρος της αμοιβαιότητας πληρούται και όταν οι Έλληνες αντιμετωπίζονται νομοθετικά στην αλλοδαπή πολιτεία χωρίς διακρίσεις σε σχέση με τους υπηκόους της).

Εννοείται βεβαίως ότι ο όρος της αξιούμενης αμοιβαιότητας, πέραν της συνδρομής της νομοθετικής αμοιβαιότητας, ικανοποιείται και με την παράλληλη συνδρομή της ουσιαστικής (πραγματικής) αμοιβαιότητας, που υφίσταται, εφόσον το κράτος του Ισραήλ εφαρμόζει και στην πράξη την αναφερθείσα απαλλαγή και δεν υποβάλλει πράγματι τα ελληνικά κοινωφελή νομικά πρόσωπα στην υποχρέωση καταβολής φόρου κληρονομίας, γεγονός που εκάστοτε πρέπει να ερευνάται αρμοδίως (περί της ανάγκης συνδρομής και της ουσιαστικής αμοιβαιότητας βλ. ολΣτΕ 2280/90, ΣτΕ 3562/2000, 356/96, 5143/95 κλπ.).

Συνεπώς, ενόψει των ανωτέρω, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδότησε ομόφωνα ότι η γενική κατάργηση του φόρου κληρονομίας στο Ισραήλ, εφόσον έχει πράγματι ως αποτέλεσμα τη μη επιβολή του εν λόγω φόρου σε βάρος των ελληνικών κοινωφελών νομικών προσώπων, πληροί την από το άρθρο 25 παρ.1 περ.β' του Ν.2961/01 αξιούμενη αμοιβαιότητα, με συνέπεια τη μη επιβολή φόρου κληρονομίας στην Ελλάδα επί των αντίστοιχων νομικών προσώπων του Ισραήλ.

Εθεωρήθη

Αθήνα 28.6.2002

Ο Πρόεδρος



Χρ. Τσεκούρας

Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Ο Εισηγητής

Θεόδωρος Ψυχογιάνης

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

ΔΕΙΚΤΗ'

Αθήνα, 15-11-2002

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
(ΥΠΟΓΡΑΦΗ)
ΑΠΟΣΤΟΛΟΣ ΦΟΥΛΙΑΔΗΣ

