

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ
ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ
ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
Αριστοτέλους 22, 54623
τηλ.221-127, 270-968

Θεσσαλονίκη 20-7-1998
Αριθμ.πρωτ. 356

**ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ
ΠΡΟΣ
ΟΛΑ ΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ**

Σας κοινοποιούμε το με αριθμ.πρωτ.1078251/385/Α0013/
ΠΟΛ.1188/1-7-1998 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, με θέμα :
«Αποδοχή της με αριθμό 787/97 γνωμοδότησης του Δ' Τμήματος του
Νομικού Συμβουλίου του Κράτους», για να λάβετε γνώση.

Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Ο Πρόεδρος

Ι. Κωτούλας

Ο Γεν. Γραμματέας

Ε. Σαφής

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡ. ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
ΤΜΗΜΑ Α'

Αθήνα 1 Ιουλίου 1998
Αρ. Πρωτ. 1078251/385/Α0013

ΠΟΛ 1188

Ταχ. Δ/νση : Κ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ. : 101 84 Αθήνα
Πληροφορίες: ΛΥΜΠΕΡΟΠΟΥΛΟΥ
Τηλέφωνο : 3375239

ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΩΣ Π.Δ.

*Να μην γίνει αποστολή
16-7-98*

ΘΕΜΑ: Αποδοχή της με αριθμό 787/97 γνωμοδότηση του Δ' Τμήματος του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους.

Σας κοινοποιούμε την με αρ. 787/97 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (Δ' ΤΜΗΜΑ) η οποία έγινε δεκτή από τον κ. Υφυπουργό των Οικονομικών και παρακαλούμε για την εφαρμογή της.

Με τη γνωμοδότηση αυτή γίνεται δεκτό ότι δεν υπόκεινται ούτε σε φόρο δωρεάς ούτε σε φόρο εισοδήματος οι παροχές που γίνονται από κοινωφελές ίδρυμα προς τα απ' αυτό ωφελούμενα πρόσωπα σε εκπλήρωση του σκοπού του. Δεν υπάγονται σε φόρο δωρεάς γιατί γίνονται σε εκπλήρωση νόμιμης υποχρέωσης πηγάζουσας από την ιδρυτική πράξη ή τον οργανισμό του ιδρύματος αλλά ούτε και σε φόρο εισοδήματος αφού φέρουν έντονα τα στοιχεία της φιλανθρωπικής συνεισφοράς και όχι οικονομικής περιθάλψης.

Ακρωτήρι, 16 Ιουλίου 1998
Η Προϊσταμένη της Διεύθυνσης

Ο Προϊστάμενος της Δ/νσης
ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΔΑΝΗΣ



ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Δ/νσεις Επιθεώρησης και Συντ/σμού ΔΟΥ
2. Νομαρχίες του Κράτους όλες τις ΔΟΥ (από 5 αντίτυπα σε κάθε ΔΟΥ)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

- Αποδέκτες πίνακα Α' περ. 1, 2 & 6
Αποδέκτες πίνακα Ζ' περ. 1, 2 και 3

ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ:

Δ/νση 13η - Τμήμα Α' (3 αντίτυπα)

Η.Π. 2.7.1998/ΜΠ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

ΕΙΔΙΚΟ ΝΟΜΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 787/97

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Δ' Τμήμα

Συνεδρίαση της 22-12-1997

Σύνθεση:

Προεδρεύων : Πέτρος Κυριαζής, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Νομικοί Σύμβουλοι: Γ. Πατρινέλης, Θ. Αμπλιανίτης, Χ. Τσεκούρας,
Ε. Βολάνης, Γ. Πουλάκος, Γρ. Κρόμπας,
Ε. Λουδάρος, Ν. Κατσίμπας, Ι. Πετρόπουλος.

Εισηγητής : Ο Πάρεδρος Μιχ. Απέσσος.

Αρ. Ερωτήματος: 1021662/910ΠΕ/Α0013/20.2.1997 Υπουργ. Οικονομικών
-Γεν. Δ/νσεως Φορολ. Ελέγχων - 13ης Δ/νσης Φορολ.
Κεφαλαίου- Τμ. Α'.

Περίληψη Ερωτήματος: Αν υπόκεινται σε φόρο δωρεάς ή εισοδήματος οι παροχές που γίνονται από κοινοφελές ίδρυμα προς τα απ' αυτό ωφελούμενα πρόσωπα σ' εκπλήρωση του σκοπού του.

Επί του παραπάνω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους εγνωμοδότησε ως εξής:

Ι. Το παραπάνω ερώτημα έγινε με αφορμή την αντιπροσωπευτική περίπτωση του κοινοφελούς ιδρύματος με την επωνυμία "ΚΟΙΝΩΦΕΛΕΣ ΙΔΡΥΜΑ ΒΡΑΣΙΔΑ ΣΓΟΥΡΔΑ ΚΑΙ ΙΑΚΩΒΟΥ ΣΚΑΣΗ" που έχει σκοπό την

οικονομική ανακούφιση της διαβίωσης και θεραπείας σπαστικών παιδιών, την οικονομική βοήθεια πασχόντων συνανθρώπων από ανίατα νοσήματα, την υποβοήθηση γερόντων στερουμένων μέσω για την ιατρική τους περίθαλψη κλπ. Είναι όμως προφανές ότι επειδή ο σκοπός των περισσοτέρων κοινωφελών ιδρυμάτων είναι παρεμφερής η λύση που θα δοθεί πρέπει να έχει γενική εφαρμογή.

II. Στο άρθρο 116 Α.Κ. ορίζεται ότι: "Τα εκ του σκοπού του ιδρύματος ωφελούμενα πρόσωπα έχουν κατά τούτου αγωγήν....". Περαιτέρω στο άρθρο 34 παρ.1 του Ν.Δ.118/1973 περί φορολογίας κληρονομιών, δωρεών κλπ ορίζεται ότι: "Κτήσεις περιουσίας αιτία δωρεάς δια την επιβολήν του φόρου είναι: Α) Η εκ δωρεάς συνιστωμένης κατά τας διατάξεις του Αστικού Κώδικος. Β) Η εκ πάσης παροχής, παραχωρήσεως ή μεταβιβάσεως οιαδήποτε περιουσιακού στοιχείου άνευ ανταλλάγματος, έστω και άν. δεν κατηρτίσθη έγγραφον....".

Εξ' άλλου στο άρθρο 4 του Ν.2238/1994 "Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος" ορίζεται ότι:

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. Ο φόρος αυτού του νόμου, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.

1. Το εισόδημα ανάλογα με την πηγή της προέλευσής του διακρίνεται κατά τις επόμενες κατηγορίες ως εξής:

Α-Β. Εισόδημα από ακίνητα

Γ. Εισόδημα από κινητές αξίες

Δ. Εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις

- Ε. Εισόδημα από γεωργικές επιχ/σεις
- ΣΤ. Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
- Ζ. Εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων

επαγγελματιών και από κάθε άλλη πηγή.

III. Σύμφωνα με την διδόμενη από την θεωρία και τη νομολογία ερμηνεία των παραπάνω διατάξεων κατ' αρχήν η παροχή εκ μέρους του ιδρύματος προς τα ωφελούμενα πρόσωπα δεν έχει χαρακτήρα δωρεάς, ούτε το ίδρυμα είναι έναντι των προσώπων αυτών δωρητής, αλλά η ενέργεια του αποτελεί εκπλήρωση υποχρέωσης που απορρέει από τον σκοπό που έχει τάξει ο ιδρυτής (Μπαλή: Γεν. Αρχές παρ. 17), παρά το γεγονός ότι τα πρόσωπα αυτά λαμβάνουν εκ χαριστικής δικαιοπραξίας παροχή του ιδρυτού μέσω του ιδρύματος (Γεωργιάδη - Σταθόπουλου: Ερμ. Α.Κ. άρθρο 116).

Περαιτέρω κατά την πάγια νομολογία του ΣτΕ (3206/83, 2993/86 κ.ά) κατά την έννοια της διατάξεως της παρ. 1 του άρθρου 34 του Ν.Δ. 118/73, ως δωρεά φορολογείται πάσα παροχή περιουσιακού στοιχείου άνευ ανταλλάγματος, εφ' όσον γίνεται οικειοθελώς και όχι σ' εκπλήρωση νομίμου υποχρέωσης, ασχέτως της ειδικότερας προθέσεως του παρέχοντος το περιουσιακό στοιχείο ή του λόγου για τον οποίο παρέχεται τούτο.

Εξ' άλλου ως εισόδημα φορολογείται, έστω και αν δεν κατονομάζεται ρητώς στο νόμο, το ανάλλαγμα της προσωπικής εργασίας ή οι καρποί περιουσιακών στοιχείων του φορολογουμένου εφ' όσον υφίσταται περιοδικότητα και διαρκώς εκμεταλλεύσιμη πηγή τούτου και όχι κάθε προσαύξηση της περιουσίας του, εκτός αν αυτή δυνάμει διατάξεως νόμου λογίζεται ως εισόδημα, για την υπαγωγή

στο φόρο. (Γνωμοδ. Ολ.Ν.Σ.Κ. 573/94, Α.Θεοχαρόπουλου: Η επίδραση του Αστικού Δικαίου στην διαμόρφωση της νομικής εννοίας του φορολογικού εισοδήματος ΝοΒ 32.589 επ.).

IV. Εν προκειμένω, εφ' όσον η παροχή του κοινωφελούς ιδρύματος προς τα ωφελούμενα απ' αυτό πρόσωπα γίνεται σ' εκπλήρωση νομίμου υποχρεώσεως πηγάζουσας από την ιδρυτική πράξη ή τον οργανισμό του ιδρύματος δεν είναι δυνατόν να φορολογηθεί ως δωρεά.

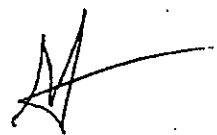
Περαιτέρω όμως η ίδια παροχή δεν είναι δυνατόν να χαρακτηριστεί ως φορολογητέο εισόδημα του ωφελούμενου προσώπου, καθ' όσον ούτε τα χαρακτηριστικά του εισοδήματος, όπως προεξετέθησαν φέρει (αντάλλαγμα προσωπικής εργασίας ή καρποί περιουσιακών στοιχείων με χαρακτήρα περιοδικότητας και διάρκειας) αλλά ούτε και από τον φορολογικό νόμο χαρακτηρίζεται ως εισόδημα, αλλά αντίθετα φέρει έντονα τα στοιχεία της φιλανθρωπικής συνεισφοράς και της κοινωνικής περιβάψεως.

V. Κατόπιν τούτων το Ν.Σ.Κ. γνωμοδοτεί ότι δεν υπόκεινται σε φόρο δωρεάς ή εισοδήματος οι παροχές κοινωφελούς ιδρύματος προς τα ωφελούμενα απ' αυτό πρόσωπα που γίνονται σ' εκπλήρωση του σκοπού του ιδρύματος.

ΕΘΕΩΡΗΘΗ

Αθήνα 9/1/98

Ο Εισηγητής



Μιχαήλ Απέσσος.

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

