

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 14.12.95

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ

Αριθμ.πρωτ. 785

ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ

ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Αριστοτέλους 22, 54623

τηλ.221-127, 270-968

Ε Γ Κ Υ Κ Λ Ι Ο Σ

ΠΡΟΣ

ΟΛΑ ΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ

Σας κοινοποιούμε το με αρ.πρωτ.1099789/686/A0013 ΠΟΛ.1283 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα την αριθμό 531/95 γνωμοδότηση Ν.Σ.Κ., για να λάβετε γνώση.

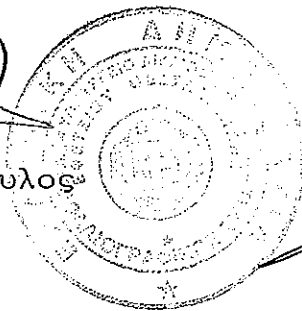
Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Ο Πρόεδρος

Ο Γεν. Γραμματέας

Απ. Μαργαριτόπουλος

Ι. Τσάνης





ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ

Φ/ΓΙΑΣ & Δ.Π.:
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (13η)
ΤΜΗΜΑ: Α'

Αθήνα 7 Νοεμβρίου 1995

785
29 11 95

Αριθ. Πρωτ. 1099789/686/Α0013

ΠΟΛ 1283

ΠΡΟΣ: ΩΣ Π.Δ.

Ταχ. Δ/ση Κ.Σερβίας 10

Πληροφορίες

Τηλέφωνο 3313400 (εσ. 231 κ'239)

ΘΕΜΑ: Αποδοχή της υπ'αριθ. 531/1995 γνωμοδότησης του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους

Σας κοινοποιούμε την υπ'αριθ. 531/1995 γνωμοδότηση του Ν.Σ του Κράτους, η οποία έγινε δεκτή από τον κ. Υπουργό των Οικονομικών και παρακαλούμε για την εφαρμογή της. Με τη γνωμοδότηση αυτή, γίνεται δεκτό ότι η χορηγία που γίνεται για ορισμένο έργο θεωρείται δωρεά- οικονομική παροχή χωρίς αντάλλαγμα- εφόσον μεταξύ του παρέχοντος τη χορηγία και εκείνου προς τον οποίο η παροχή δεν συμφωνείται ή δεν υποκρίπτεται υποχρέωση αντιπαροχής. Σε περίπτωση αντιπαροχής θα πρέπει να ερευνάνται, εάν υφίσταται εν όλω ή εν μέρει επαχθής δικαιοπραξία αναλόγως προς την αξία της αντιπαροχής.

ΑΚΡΕΤΟ
Η Προϊστάμενη της Γραμματείας



Ο Προϊστάμενος της Δ/σης

Π. ΠΙΛΑΤΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Δ/νσεις Επιθεώρησης και Συντονισμού ΔΟΥ
2. Νομαρχίες του Κράτους- Όλες τις ΔΟΥ (από 5 αντίτυπα σε κάθε ΔΟΥ)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

- Αποδέκτες πιν. Α' περ. 1, 2 κ' 6
- Αποδέκτες πιν. Ζ' περ 1, 2 κ' 3

ΕΣ. ΔΙΑΝΟΜΗ

Δ/ση Φορολ. Κεφαλαίου
Τμήμα Α' (30 αντίτυπα)

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 531

1638/94

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

(Δ' Τμήμα)

Συνεδρίαση της 22-6-1995

Σύνθεση:

Προεδρεύων: Ευτύχιος Κορουγένης, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Νομικοί Σύμβουλοι: Γ. Πατριμέλης, Θ. Αμπλιανίτης, Χα. Τσεκούρας,
Ευστ. Βολάνης, Πασχ. Κισσαρούδης, Αλ. Τζεφεράκος,
Γεώρ. Κατράνης.

Πάρεδροι: (γνώμες χωρίς ψήφο): Δημ. Παπαδόπουλος, Ιωάν. Σακελλαρίου,
Γεώρ. Λάζος, Φαίβος Ιατρέλλης, Θ. Ψυχογιός.

Εισηγητής: Θ. Ψυχογιός, Πρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Αρ. Ερωτήματος: 1106152/580 ΠΕ/Α0013/2-2-1994 Υπ. Οικονομικών ΓΔΦ
και Δ.Π/Δ Φωσ. Κεφ./13η/Τμ.Α.

Περίληψη Ερωτήματος: α) Διευσαύγηση του περιεχομένου της νομικής
έννοιας της κορηγίας σε σχέση με την έννοια της δωρεάς.

β) Ποια η φορολογική μεταχείριση των συμβάσεων, που έχουν ως
αντικείμενο τη κορηγία.

Με το υπ' αριθμ.110615/580 ΠΕ/Α0013/2-2-1994 έγγραφο του Υπ.Οικ.Γ.Δ.Φ και Δ.Π/Δ.13/ Τμ.Α', τίθεται το ερώτημα, αν η έννοια της "κορηγίας" συμπίπτει κατά περιεχόμενο προς τη δωρεά του άρθρ.496 Α.Κ. και αν είναι ως εκ τούτου επιτρεπτή η κατ' άρθρ.52 παρ.1 του Ν.75/75 απαλλαγή από το σχετικό φόρο των χρηματικών ποσών, που δόθηκαν με τη μορφή κορηγίας σε αθλητικό σωματείο (Ναυτικός Αθλητικός Σύνδεσμος Πειραιά) από την εταιρεία "ΤΟΥΤΑ ΕΛΛΑΣ Α.Ε" για την οικονομική υποστήριξη των ιστιοπλοϊκών αγώνων ΔΗΛΙΑ 93.

Προκειμένου να προσδιορισθεί το νομικό περιεχόμενο της έννοιας της κορηγίας και μάλιστα σε σχέση προς την έννοια της δωρεάς, είναι απαραίτητη η παράθεση των βασικών χαρακτηριστικών των δύο εννοιών.

Α) Κατ' άρθρο 496 Α.Κ. η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατ' τη συμφωνία των μερών χωρίς ανταλλάγμα.

Καθ' ερμηνεία της εν λόγω διατάξεως γίνεται δεκτό, ότι για να υπάρξει δωρεά απαιτείται:

- 1) παροχή αντικειμένου περιουσίας σε κάποιον (δωρεοδόχο) και
- 2) συμφωνία του δίδοντος και λαμβάνοντος, ότι η παροχή αυτή γίνεται άνευ ανταλλάγματος (Α.Π.202/74 ΝοΒ 22-1152, Ε.Α.2689/83 Αρμ.38-452, Εφ. Πειρ.853/81 ΝοΒ 30-276). Δεν εξετάζονται σε κάθε περίπτωση τα ελατήρια, τα οποία οδήγησαν τον δωρητή στην πραγματοποίηση της δωρεάς, αρκεί μόνον, ότι αυτός ήθελε να προσφέρει κάτι άνευ ανταλλάγματος (ΣτΕ 3206/83, 2993/86, Μπαλής Γεν.Αρχές εκδ. 2' παρ.53 Κρατικός Ενοχ.Δίκ.κατ' άρθρο ερμην.έκδ.Στ'σελ.6).

θεωρείται αυτονόητο, (μολονότι δεν μνημονεύεται στο νόμο) ότι η παροχή πρέπει να καθιστά πλουσιότερο το λήπτη (Φίλιος Ενοχ. Δικ. Ειδ. μέρος εκδ. 1974 σελ. 72). Γίνεται όμως δεκτό, ότι υπάρχουν περιπτώσεις δωρεάς, κατά τις οποίες μειούται η περιουσία του δωρητή χωρίς αντίστοιχο πλουτισμό του δωρεοδόχου (Φραγκίστας Ερωμ. Α.Κ. άρθρ. 496 επ. ,Καυκάς, Ενοχ. Δίκαιον κατ' άρθρ. ερωμν. εκδ. στ' σελ.7).

Επίσης γίνεται δεκτό, ότι αντικείμενο της δωρεάς μπορούν να είναι και άυλα αγαθά (π.χ. προσφορά υπηρεσίας πάσης φύσεως) παρεχομένα άνευ ανταλλάγματος, εφόσον ο δεκόμενος αυτά αποφεύγει δαπάνη που θα πραγματοποιούσε για την αποκτησή τους.

Καθόσον αφορά την έννοια της δωρεάς στα πλαίσια του φορολογικού δικαίου είναι πρόδηλο, ότι η έννοια αυτή, όπως αναλύεται στο άρθρο 34 του Ν.Δ.118/73 "Περί Κώδικος Φορολογίας κληρονομιών, δωρεών κληπ." τυγχάνει κατά πολύ ευρύτερη της κατά τον Αστικό Κώδικα έννοιας της δωρεάς. Και τούτο διότι κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς κατά τη ρηθείσα διάταξη συνιστά όχι μόνον η κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα συνιστώμενη δωρεά αλλά και η κτήση εκ πάσης παροχής, παραχωρήσεως ή μεταβιβάσεως οιασδήποτε περιουσιακού στοιχείου άνευ ανταλλάγματος, έστω και άν δεν καταρτισθῆ έγγραφον (άρθρ.34 παρ.1 περ.Α,Β). Εξάλλου στη δεύτερη παράγραφο του ίδιου άρθρου απαριθμούνται αρκετές περιπτώσεις κτήσεως περιουσιακών στοιχείων, που κατ' ρητή πρόβλεψη θεωρούνται ως δωρεές για την επιβολή του σχετικού φόρου.

Β) Καθ' όσον αφορά την έννοια της κληρονομίας, όπως αυτή προκύπτει από άρξματα θεσπισθείσες φορολογικές διατάξεις (άρθρ.12 παρ.10 Ν.2214/94, 2 παρ.1 Ν.1947/91) και τα σχετικά συμβατικά κείμενα

(όπως αυτό που περιληπτικά τίθεται υπόψη μας δια του ερωτήματος) είναι σαφές, ότι τα χαρακτηριστικά της οριοθετούνται εμπειρικά από την αναπτυχθείσα κατά τα τελευταία έτη πρακτική.

Σύμφωνα προς την πρακτική αυτή, η οποία δεν αψίσταται πολύ από τον κατά την Ελληνική αρχαιότητα ισχύοντα θεσμό της κορηγίας, η τελευταία αυτή αποτελεί οικονομική παροχή βασικώς άνευ ανταλλάγματος, που γίνεται προς πραγματοποίηση αυστηρά συγκεκριμένου έργου και μάλιστα έργου όχι αναγκαία τεχνικού αλλά και υπό την έννοια πραγματοποίησης συγκεκριμένης εκδήλωσης κοινωνικής, θρησκευτικής, αθλητικής κ.λ.π. ή επίτευξης συγκεκριμένου αποτελέσματος, τις δαπάνες των οποίων τείνει να καλύπτει η κορηγία αυτή. (Γνωμ.Ν.Σ.Κ. 430/93).

Υπό τα δεδομένα αυτά η έννοια της κορηγίας ταυτίζεται με αυτή της δωρεάς, όπως αναλύθηκε παραπάνω με την αυστηρή προϋπόθεση, ότι δεν συνομολογείται ή δεν υποκρύπτεται υποχρέωση αντιπαροχής εκ μέρους του δεχομένου την οικονομική παροχή.

Συνεπώς, κάθε περίπτωση κορηγίας πρέπει να αντιμετωπίζεται από την φορολογούσα αρχή με στάθμιση των ως άνω δεδομένων, προκειμένου να εξευρεθεί, αν η συμβατικά χαρακτηριζόμενη ως κορηγία συνιστά καρυστική δόση χωρίς αντάλλαγμα, οπότε πρόκειται περί δωρεάς κατά την έννοια του φορολογικού νόμου (άρ.34 Ν0 118/1973) ή υποκρύπτει αντάλλαγμα προς τον κορηγό, οπότε, αν τούτο είναι ανάλογο προς την παροχή αυτού πρόκειται περί αμφοτεροβαρούς σύμβασης, αν δεν τούτο καλύπτει μέρος της παροχής του κορηγού, υψίσταται δωρεά κατά το υπερβάλλον την παροχή τμήμα του ανταλλάγματος.

Ειδικότερα στην υπό κρίση περίπτωση, δίνεται από το ερώτημα, ότι έναντι της κορηγίας της ΤΟΥΤΑ ΕΛΛΑΣ ΑΕ προς το σωματείο "Ναυτικός Αθλητικός Σύνδεσμος Πειραιά", προς οικονομική υποστήριξη των ιστιοπλοϊκών αγώνων "Οήλια '93, συμφωνήθηκε η διαφημιστική προβολή της εν λόγω εταιρείας.

Εφόσον η διαφημιστική προβολή της εταιρείας γίνεται κατά τρόπο, που κατά τη συναλλακτική πρακτική προϋποθέτει οικονομικό αντάλλαγμα (όπως διαφήμιση σε χώρους του σωματείου ή σε ιστιοφόρα αυτού κ.λ.π.), η εν λόγω προβολή της εταιρείας αποτελεί αντάλλαγμα προς την ως άνω κορηγία και συνεπώς, αν αυτό είναι ανάλογο κατ' αξία προς την κορηγία υφίσταται όχι δωρεά κατά την έννοια του άρθρου του Ν.75/1975, αλλά αμφοτεροβαρής σύμβαση, αφού μάλιστα με την ως άνω διαφήμιση της κορηγού εταιρείας το σωματείο στερείται το ποσό, που θα αποκέρδιζε από τη διαφημιστική προβολή άλλων προϊόντων. Αν η προβολή της εταιρείας ως κορηγού γίνεται κατ' άλλο τρόπο, εκτός των χώρων ή πραγμάτων του σωματείου και δεν στερεί τούτο εσόδων, τότε δεν νοείται ύπαρξη αντάλλαγματος κατ' κορηγία εμπίπτει στην έννοια της δωρεάς.

Περαιτέρω στην περίπτωση, που πρόκειται περί αντάλλαγματος του σωματείου προς την εταιρεία, κατά τα εκτεθέντα, τούτο δε είναι μύκροτερης αξίας έναντι της κορηγίας, υφίσταται δωρεά κατά τη διαφορά των δύο ευτέων οικονομικών μεγεθών.

Ως εκ τούτου στο τεθέν ερώτημα προσήκει η απάντηση, ότι η κορηγία συνιστά δωρεά, εφόσον μεταξύ του παρέκοντος τη κορηγία και του προς όν η παροχή δεν συμφωνείται ή δεν υποκρύπτεται

υποχρέωση αντιπαροχής. Στην περίπτωση αντιπαροχής ερευνάται, εάν υφίσταται εν όλω ή εν μέρει επαρκής δικαιοπραξία αναλόγως προς την αξία της αντιπαροχής.

Εθεωρήθη

Αθήνα

31/8/1995

Ο Εισηγητής

Θ. Ψυχογιός



Δευτή 26.9.95

Αθήνα

ο Νίκος Παυργαίτ

Δ. Η. Μ. Γεωργακοπούλου