

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

ΕΙΔΙΚΟ ΝΟΜΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 784/97

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. Πατρόπουλος.

Εισηγητής : Ο Πρόεδρος Μιχ. Απέσσος.

Αρ. Ερωτήματος: 1021662/910ΠΕ/Α0013/20.2.1997 Υπουργ. Οικονομικών

-Γεν. Δ/σεως Φορολ. Ελέγχων - 13ης Δ/σης 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 Κρατους γνωμοδοτεί ως εξής:

Ι. Το παραπάνω ερώτημα έγινε με αφορμή την αντιπροσωπευτική περίπτωση του κοινοφελούς ιδρύματος με την επωνυμία "ΚΟΙΝΟΦΕΛΕΣ ΙΔΡΥΜΑ ΘΡΑΣΤΙΑ ΣΤΟΥΡΔΑ ΚΑΙ ΓΑΚΟΒΟΥ ΣΚΑΪΗ" που έχει σκοπό την

οικονομική ανακούφιση της διαπρωσώς και θεραπεύας υπασιτικών παιδιών, την οικονομική βοήθεια πασχόντων συνανθρώπων από ανιατα νοσήματα, την υποβοήθηση γεροντων στερουμένων μέσων για την ιατρική τους περίθαλψη κλπ.Είναι όμως προφανες ότι επειδή ο σκόπος των περισσοτέρων κοίνωφελών ιδρυμάτων είναι παρεμφερής η λυση που θα δοθεί πρέπει να έχει γενική εφαρμογή.

II. Στο άρθρο 116 Α.Κ. ορίζεται ότι: "Τα εκ του σκοπού του ιδρύματος ωφελούμενα πρόσωπα έχουνι 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 οποιδήποτε 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 επιχ/σεις

- 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 υποχρεώσεως που απορρέει από τον σκοπό που έχει τάξει ο ιδρυτής (Μπαλή:Γεν. Αρχές παρ.17), παρά το γεγονός ότι τα πρόσωπα αυτά λαμβάνουν εκ χριστικής 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 υποχρεώσεως, ασχέτως της ειδικωτέρας προθέσεως του παρέχοντος το περιουσιακό στοιχείο ή του λόγου για τον οποίο παρέχεται τούτο.

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

στο φορο. (Γνωμοδ. Ολ.Ν.Σ.Κ. 573/94, Λ.Θεοχαρόπουλου: Η επίδραση του Αστικού Δικαίου στην διαμόρφωση της νομικής έννοιας 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 υποχρέωσης 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 καρπός 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 περιθάλψεως.

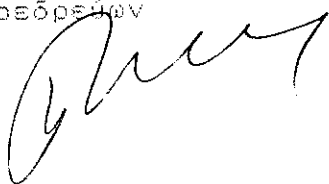
V. Κατόπιν τούτων το Ν.Σ.Κ. γνωμοδοτεί ότι δεν υπόκεινται σε φόρο δωρεάς ή εισοδήματος οι παροχές κοινωφελούς ιδρύματος προς τα ωφελούμενα απ' αυτό πρόσωπα που γίνονται σ' εκπλήρωση του σκοπού του ιδρύματος.

ΕΘΕΩΡΗΘΗ

Αθήνα

9/11/98

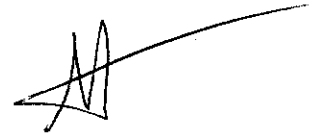
Ο Προεδρεύων



Πετρος Κυριαζης

Αντιπροεδρος Ν.Σ.Κ.

Ο Εισηγητής



Μιχαήλ Απέσσος.

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.