

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
ΕΙΔΙΚΟ ΝΟΜΙΚΟ ΓΡΑΦΕΙΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Αριθμός Γνώμης (άρθρ.12 ν.2298/95): 152 /1999

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Τμήμα Δ'

Συνεδρίαση της 4-3-1999

Σύνθεση:

Προεδρεύων : Πέτρος Κυριαζής, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.
Νομικοί Σύμβουλοι : Θ.Αμπλιανίτης, Χρ.Τσεκούρας, Γ.Πουλάκος,
Π.Κισσούδης, Πασχ.Κισσούδης, Γρ.Κρόμπας,
Βλάσ.Ασημακόπουλος, Βλ.Βούκαλης.
Εισηγητής : Δημ.Παπαδόπουλος, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.
Αριθμ.Ερωτήματος : 1086812/1411/Α0012/25-9-1998 Υπ.Οικονομικών, Γεν.Δ/νση Φορολογίας, Δ/νση Φορολ. Εισοδήματος, Τμ.Α.

Περίληψη Ερωτήματος: Ερωτάται, εάν φορολογείται ως εισόδημα η αποζημίωση που χορηγείται λόγω εργαστικού ατυχήματος με βάση το ν.551/1915.

1. Στο άρθρο 1 του ν.2238/94 "Κύρωση του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος" και υπό το τίτλο "Αντικείμενο του φόρου" ορίζεται ότι: "Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή και αποκτάται από κάθε φυσικό πρόσωπο για το οποίο συντρέχουν οι προϋποθέσεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 2".

Το εισόδημα, σύμφωνα με το άρθρο 4 του ανωτέρω νόμου, ανάλογα με τη πηγή της προέλευσής του, διακρίνεται σε: εισόδημα από ακίνητα, από κινητές αξίες, από εμπορικές επιχειρήσεις, από γεωργικές επιχειρήσεις, από μισθωτές υπηρεσίες και από υπηρεσίες ελεύθερων επαγγελματιών.

Ως εισόδημα από υπηρεσίες ελευθερίων επαγγελματιών θεωρείται και κάθε εισόδημα που δεν μπορεί να υπαχθεί σε κάποια από τις προαναφερόμενες κατηγορίες.

2. Στο άρθρο 45 παρ.1 εδ.πρώτο του ν.2238/94 ορίζεται:

"Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά κάθε παροχή που χορηγείται περιοδικά με οποιαδήποτε μορφή είτε σε χρήμα είτε σε είδος ή άλλες αξίες για παρούσα ή προηγούμενη υπηρεσία ή για οποιαδήποτε άλλη αιτία, το οποίο αποκτάται από μισθωτούς γενικά και συνταξιούχους".

3. Στο άρθρο 14 του ιδίου ως άνω νόμου, το οποίο είναι ενταγμένο στο Κεφάλαιο Β' υπό το τίτλο:

ΑΥΤΟΤΕΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΕΙΔΙΚΩΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ και
τιτλοφορείται: "Αυτοτελής φορολόγηση εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες", ορίζονται τα εξής: "Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παρ.4 του άρθρου 45, φορολογούνται αυτοτελώς, εξαντλημένης της φορολογικής υποχρέωσης, τα ποσά των αποζημιώσεων που καταβάλλονται στους δικαιούχους με βάση.

α) το άρθρο 1 του Β.δ. 16/18 Ιουλίου 1920

β) το ν.2112/1920

γ) Το άρθρο 94 Ν.Δ.3026/54 "(ΠΕΡ.1 εδ.1).

"Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παρ.4 του άρθρου 45, οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης η οποία συνδέει το φορέα με το δικαιούχο της αποζημίωσης. Αν το ποσό που καταβάλλεται στο δικαιούχο της αποζημίωσης υπερβαίνει εκείνο που θα έπρεπε να του καταβληθεί, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης που του καταβάλλεται φορολογείται με την πιο πάνω κλίμακα" (εδ.3).

3. Στο άρθρο 1 του ν.551/1915 ορίζεται:

"Ατύχημα εκ βιαίου συμβάντος, επερχόμενον εις εργάτην ή υπάλληλον των εν τω άρθρω 2 εργασιών και επιχειρήσεων εν τη εκτελέσει της εργασίας ή εξ αφορμής αυτής, παρέχει εις τα κατά τας διατάξεις του παρόντος νόμου δικαιούμενα πρόσωπα δικαίωμα αποζημιώσεως απέναντι του κυρίου της επιχειρήσεως, εάν η εις τον παθόντα εκ του ατυχήματος προελθούσα διακοπή της εργασίας διήρκεσε πλέον των τεσσάρων ημερών, εξαιρουμένης μόνον της περιπτώσεως, καθ' ην ο παθών εκ προθέσεως προεκάλεσε το επελθόν ατύχημα".

Από τη διάταξη της παράγραφου 1 του άρθρου 45 του ν.2238/94 προκύπτει ότι εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι κάθε εν γένει παροχή σε χρήμα ή σε είδος που δίδεται περιοδικά σε αντάλλαγμα παρεχομένης υπηρεσίας.

Σε ωρισμένες περιπτώσεις όμως καίτοι η παροχή δεν έχει το στοιχείο της περιοδικότητας ούτε δίδεται σε αντάλλαγμα παρούσας ή προηγούμενης εργασίας, ωστότε θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, φορολογούμενο όμως όχι σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος αλλά κατ' ειδικό τρόπο.

Ετσι κατά το άρθρο 14 παρ.1 του προαναφερομένου νόμου η αποζημίωση που καταβάλλεται στον εργαζόμενο (υπάλληλο ή εργατοτεχνίτη) επί καταγγελίας της συμβάσεως εργασίας ως και στο δικηγόρο που αμοίβεται με πάγια αντιμισθία επί λύσεως της σύμβασης εντολής, θεωρείται μεν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες φορολογείται όμως αυτοτελώς, εξαντλουμένης της φορολογικής υποχρέωσης, κα αφού προηγουμένως εκ του συνολικού ποσού της αποζημίωσης αφαιρεθεί ποσό 1.000.000 δρχ., το οποίο δεν θεωρείται εισόδημα. Ο τρόπος αυτός φορολόγησης, σύμφωνα με τη διάταξη του εδαφίου γ' της προαναφερομένης παραγράφου, εφαρμόζεται αναλόγως και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης η οποία συνδέει το φορέα με το δικαιούχο της αποζημίωσης. Η ρύθμιση αυτή, δηλαδή να θεωρείται μεν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες η καταβαλλομένη στον εργαζόμενο αποζημίωση επί διακοπής δι' οποιονδήποτε λόγο της σχέσεως εργασίας αλλά να φορολογείται αυτοτελώς και μάλιστα όχι ολόκληρη αλλά η απομένουσα μετ' αφαίρεση ποσού ενός εκατομμυρίου δρχ. που δεν θεωρείται εισόδημα, φρονούμε ότι επεβλήθη από το γεγονός ότι η καταβαλλομένη στις ανωτέρω περιπτώσεις αποζημίωση συνδέεται έμμεσα πλήν σαφώς με την εργασιακή σχέση που συνέδεε τον εργαζόμενο και τον υπόχρεο για την καταβολή αυτής εργοδότη, μη εξικλινουμένη όμως μέχρι του σημείου να αποτελεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες, λογιζομένη ως τοιούτο κατά πλάσμα, δι'ο και ειδικώς (ευμενώς) φορολογουμένη.

Εν όψει των ανωτέρω, η γνώμη του Τμήματος είναι ότι η καταβαλλόμενη βάσει του νόμου 551/1915 αποζημίωση θα υπαχθεί και αυτή στη ρύθμιση του άρθρου 14 του ν.2238/94, δηλαδή θα θεωρηθεί εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και θα φορολογηθεί ως τοιούτο κατά τα ειδικότερα εις τις διατάξεις του άρθρου αυτού οριζόμενα.



Ο Προεδρεύων

Πέτρος Κυριαζής
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Ο Εισηγητής

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Α. Παπαδόπουλος'.

Αθ. Παπαδόπουλος
Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.