



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ υπ' αριθ. 29/2007
ΤΟΥ ΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
Γ' ΤΜΗΜΑΤΟΣ**

Συνεδρίαση της 6-2-2007

Σύνθεση:

Πρόεδρος:

Γεώργιος Πουλάκος, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Μέλη:

Πασχάλης Κισσούδης, Νικόλαος Μαυρίκας, Ιωάννης Τρίαντος, Αλέξανδρος Καραγιάννης, Ηλίας Δροσογιάννης, Ιωάννης Διονυσόπουλος, Ανδρέας Χαρλαύτης, Ασημίνα Ροδοκάλη, Νομικοί Σύμβουλοι.

Εισηγητής:

Ανδρέας Χαρλαύτης, Νομικός Σύμβουλος.

Αριθμ. ερωτ. :

Α.Π. 32937/22-6-2006 Υπουργείου Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, Γενική Δ/ση Τοπικής Αυτοδιοίκησης, Δ/ση Οικονομικών Ο.Τ.Α.

Περίληψη Ερωτημ.:

Εάν το προβλεπόμενο από το άρθρο 20 του ν. 2539/1997 δημοτικό τέλος σε ποσοστό 2% νομίμως επιβάλλεται στα ακαθάριστα έσοδα α) εστιατορίων που λειτουργούν σε χώρους εκπαιδευτικών ιδρυμάτων ή άλλων νομικών προσώπων, τα οποία έχουν εκμισθωθεί σε επιχειρήσεις που έχουν εκδόσει στο όνομά τους την άδεια λειτουργίας του εστιατορίου, για την εξυπηρέτηση συγκεκριμένου αριθμού φοιτητών ή εργαζομένων ή και επισκεπτών – φιλοξενουμένων του νομικού προσώπου β) εστιατορίων της ίδιας κατηγορίας ως ανωτέρω, στα οποία η άδεια λειτουργίας είναι στο όνομα του νομικού προσώπου, η ανάδοχος εκμεταλεύτρια επιχείρηση προσφέρει φαγητό (catering) το οποίο έχει παρασκευάσει σε δικό της χώρο, στον οποίο λειτουργεί εστιατόριο επ' ονόματί της.

Επί των ανωτέρω ερωτημάτων το Νομικό Συμβούλιο γνωμοδότησε ως εξής:

I.A. Στο άρθρο 20 του Ν. 2539/1997 Συγκρότηση της Πρωτοβάθμιας Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Φ.Ε.Κ. 244^Α) ορίζονται τα εξής :

«Το εδάφιο β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του ν. 339/1976 (Φ.Ε.Κ. 136 Α΄), όπως αντικαταστάθηκε με το εδάφιο β΄ του άρθρου 3 του ν. 658/1977 (Φ.Ε.Κ. 214 Α΄) και την παράγραφο 6 του άρθρου 26 του ν. 1828/1989 (Φ.Ε.Κ. 2 Α΄), αντικαθίσταται από 1-1-1998 ως εξής :

Επιβάλλεται υπέρ των δήμων και κοινοτήτων στην περιφέρεια των οποίων ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, τέλος σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) στα ακαθάριστα έσοδα των : α) κάθε είδους, μορφής και ονομασίας καταστημάτων στα οποία πωλούνται για κατανάλωση εντός του καταστήματος ή σε πακέτο, φαγητά, ποτά, καφές, αναψυκτικά, γαλακτοκομικά προϊόντα και γλυκίσματα, εφόσον κατά την άδεια που έχει εκδοθεί, διαθέτουν πάγκους ή τραπεζοκαθίσματα εντός ή και εκτός του καταστήματος, β)..... Στους δήμους και στις κοινότητες στην περιοχή των οποίων δεν ισχύει το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων, το ανωτέρω τέλος μπορεί να επιβάλλεται με απόφαση του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου. Αν σε τμήμα δήμου ή κοινότητας ισχύει το σύστημα αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων ειδικά και μόνο για το τμήμα αυτό εφαρμόζεται η διάταξη του πρώτου εδαφίου του παρόντος άρθρου.... Το τέλος βαρύνει τον πελάτη και αναγράφεται ξεχωριστά στα εκδιδόμενα κατά τις κείμενες διατάξεις στοιχεία, εισπράττεται δε από αυτόν που εκδίδει το λογαριασμό, ο οποίος υποχρεούται να το καταβάλει στο οικείο δημόσιο ή δημοτικό ταμείο του δικαιούχου δήμου ή κοινότητας».

B. Γίνεται παγίως δεκτό (Σ.τ.Ε. 2817/2000, 3990/1987, 2626/1980) ότι το ως άνω ποσοστό 2%, μολονότι χαρακτηρίζεται από την διάταξη που το προβλέπει ως «τέλος» συνιστά στην πραγματικότητα «φόρο» επιβαλλόμενο προς αντιμετώπιση των εν γένει δαπανών λειτουργίας των Ο.Τ.Α. και αύξηση των εσόδων αυτών προς επίτευξη του σκοπού και προορισμού των.

Γ. Στο άρθρο 29 παρ. 5 του Ν. 1268/1982 Για τη δομή και λειτουργία των Ανωτάτων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων (Φ.Ε.Κ. 87 Α) ορίστηκε ότι «Με Προεδρικά Διατάγματα θα καθοριστούν τα σχετικά με τη δωρεάν σίτιση των φοιτητών, με βάση την ατομική και οικογενειακή οικονομική τους κατάσταση. Με το ίδιο Π.Δ. καθορίζονται τα σχετικά με τη διοίκηση, οργάνωση και λειτουργία Φοιτητικών

Λεσχών και Φοιτητικών Εστιατορίων, για τα οποία κάθε χρόνο αναγράφεται στον προϋπολογισμό των Α.Ε.Ι. επαρκής πίστωση».

Κατ' εξουσιοδότηση της άνω διατάξεως εκδόθηκε το υπ' αριθ. 387/1983 Προεδρικό Διάταγμα «Λειτουργία, οργάνωση, διοίκηση Φοιτητικών Λεσχών στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και παροχή δωρεάν σίτισης στους φοιτητές αυτών» (Φ.Ε.Κ. 141 Α') στο οποίο, μεταξύ άλλων ορίστηκαν :

Άρθρο 1, παρ. 1 και 2 «1. Σε κάθε Ανώτατο Εκπαιδευτικό Ίδρυμα λειτουργεί Φοιτητική Λέσχη με σκοπό τη βελτίωση των βιοτικών συνθηκών των φοιτητών του Ανωτάτου Εκπαιδευτικού Ιδρύματος, την ψυχαγωγία και την προαγωγή της κοινωνικής και πνευματικής τους μόρφωσης. 2. Η εκπλήρωση του σκοπού αυτού επιδιώκεται με την εξασφάλιση της απαραίτητης υλικοτεχνικής υποδομής για τη στέγαση, σίτιση, άθληση και θερινή κατασκήνωση των φοιτητών, την λειτουργία εστιατορίου, κυλικείου.....».

Άρθρο 6 παρ. 1 και 2 «1. Στους φοιτητές Ανωτάτων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων του εσωτερικού, προπτυχιακούς και μεταπτυχιακούς, παρέχεται δωρεάν σίτιση με βάση την ατομική και οικογενειακή τους οικονομική κατάσταση και με τις προϋποθέσεις και τους περιορισμούς του κεφαλαίου αυτού. 2. Για την δωρεάν παροχή του φοιτητικού συσσιτίου εγγράφεται κάθε χρόνο, στον προϋπολογισμό του Υπουργείου Παιδείας ειδική πίστωση.

Με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων επιχορηγούνται δια των Α.Ε.Ι. οι Πανεπιστημιακές Φοιτητικές Λέσχες από την πίστωση αυτή, με βάση τον αριθμό των δωρεάν σιτιζομένων φοιτητών σε κάθε μία από αυτές.

Δ. Στο άρθρο 14 παρ. 6 περ. γ' του Ν. 2817/2000 Εκπαίδευση των ατόμων με ειδικές εκπαιδευτικές ανάγκες και άλλες διατάξεις (Φ.Ε.Κ. 78 Α') όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 11 του Ν. 3443/2006 (Φ.Ε.Κ. 41 Α') ορίζονται τα εξής :

«γ) Με απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου του Εθνικού Ιδρύματος Νεότητας ή της Συγκλήτου ή της Διοικούσας Επιτροπής κάθε Πανεπιστημίου ή του Συμβουλίου κάθε Τ.Ε.Ι. ή του Διοικητικού Συμβουλίου της Α.Σ.Π.Α.Ι.Τ.Ε. μετά από εισήγηση της Εφορίας της Λέσχης, εφόσον υπάρχει, καθορίζονται οι προϋποθέσεις για τη δωρεάν σίτιση και οι όροι οικονομικής συμμετοχής προπτυχιακών φοιτητών ή σπουδαστών στη σίτιση».

Τέλος, με την υπ' αριθ. 907/13-7-2006 απόφαση Συγκλήτου του Πανεπιστημίου Ιωαννίνων, ορίστηκαν οι προϋποθέσεις δωρεάν σίτισης των φοιτητών.

II. Δίδεται ως ιστορικό ότι το Πανεπιστήμιο Ιωαννίνων έχει παραχωρήσει σε ιδιώτη κατόπιν διαγωνισμού την εκμετάλλευση του εστιατορίου που βρίσκεται στους χώρους του για την σίτιση δωρεάν των φοιτητών, αντί καθορισμένου αντιτίμου καταβλητέου στον ανάδοχο από το Πανεπιστήμιο. Στο εστιατόριο μπορούν να σιτίζονται επισκέπτες – φιλοξενούμενοι του Πανεπιστημίου, καταβάλλοντες εξ ιδίων το μισό του ισχύοντος σιτηρεσίου.

Επίσης ο ως άνω ανάδοχος έχει αναλάβει τη λειτουργία καφετέριας που βρίσκεται σε χώρο εντός του εστιατορίου, η οποία εξυπηρετεί τους φοιτητές, οι οποίοι καταβάλουν εξ ιδίων την αξία των ειδών που καταναλώνουν. Εν προκειμένω η άδεια λειτουργίας του εστιατορίου είναι στο όνομα του αναδόχου.

Σε άλλη περίπτωση, Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και άλλα νομικά πρόσωπα αναθέτουν σε ανάδοχο επιχείρηση το έργο της παροχής υπηρεσιών τροφοδοσίας (catering) στο εστιατόριο που λειτουργεί στους χώρους τους και προορίζεται για την εξυπηρέτηση του προσωπικού, πελατών κ.λ.π.

Εν προκειμένω το εστιατόριο λειτουργεί με άδεια που έχει εκδοθεί στο όνομα του Νομικού Προσώπου και τροφοδοτείται με φαγητά που παρασκευάζονται σε χώρους ανεξάρτητους που ανήκουν στον ανάδοχο. Το Νομικό Πρόσωπο μπορεί, σύμφωνα με το ερώτημα, να χρεώνει τους χρησιμοποιούντες το εστιατόριο με συγκεκριμένο αντίτιμο.

III. Από το συνδυασμό των προεκτεθεισών νομικών διατάξεων και το συγκεκριμένο πραγματικό, προκύπτουν τα εξής :

A. Η υποχρέωση των Πανεπιστημιακών και λοιπών ιδρυμάτων προς δωρεάν σίτιση των φοιτητών επιβάλλεται από το νόμο, προς τον σκοπό βελτίωσης των βιοτικών συνθηκών αυτών. Η σίτιση δηλαδή των φοιτητών είναι μία κοινωνική παροχή, παρεχόμενη στο χώρο του Πανεπιστημίου. Τα προσφερόμενα είδη εν προκειμένω δεν πωλούνται επί κέρδει σε κατάσταση (με τη συνηθισμένη εμπορική έννοια του όρου). Από την άποψη αυτή δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 2 του Ν. 2539/1997 που θέτουν ως προϋπόθεση επιβολής του τέλους (φόρου) την πώληση ειδών εντός καταστημάτων που διαθέτουν τραπεζοκαθίσματα. Και εφόσον τελικός υπόχρεως προς πληρωμή του τέλους είναι ο πελάτης (εν προκειμένω το Πανεπιστήμιο) δεν είναι νόμιμο να επιβληθεί φόρος για μία δαπάνη που του επιβάλλεται αναγκαίως από το νόμο.



Συνεπώς στην περίπτωση λειτουργίας εστιατορίου εντός των χώρων εκπαιδευτικών ιδρυμάτων παρεχόντων αναγκαστικά από το νόμο δωρεάν σίτιση στους φοιτητές των δεν επιβάλλεται νομίμως τέλος 2% επί των εξοφλουμένων από τα ιδρύματα λογαριασμών, ανεξάρτητα στο όνομα τίνος έχει εκδοθεί η άδεια λειτουργίας του εστιατορίου. Αντίθετα το τέλος αυτό νομίμως επιβάλλεται στα σιτιζόμενα στο εστιατόριο μέλη του προσωπικού του Πανεπιστημίου ή μέλη ομάδων φιλοξενουμένων εφ' όσον κατά την εξόφληση εκδίδεται αντίστοιχη εξοφλητική απόδειξη. Το αυτό ισχύει (δηλ. επιβάλλεται το εκ 2% τέλος) επί των εκδιδόμενων κατά τη λειτουργία της καφετέριας – κυλικείου του ιδρύματος λογαριασμών, εξοφλουμένων υπό των χρησιμοποιούντων τις υπηρεσίες προσώπων, εφ' όσον στο χώρο λειτουργίας τους διατίθενται πάγκοι ή τραπεζοκαθίσματα.

B. Το ζήτημα καταβολής ή μη του τέλους διαφοροποιείται στην περίπτωση που επιχειρήσεις άλλες (εκτός των εκπαιδευτικών ιδρυμάτων) δέχονται υπηρεσίες σίτισης στα εστιατόρια που λειτουργούν στους χώρους τους.

Στην περίπτωση αυτή οι επιχειρήσεις παρέχουν δωρεάν υπηρεσίες σίτισης στους υπαλλήλους τους κατά την διάρκεια της εκπαίδευσής τους, στους πελάτες τους κατά την παρακολούθηση εκπαιδευτικών προγραμμάτων, σεμιναρίων κ.λ.π. Οι δαπάνες για τις δραστηριότητες αυτές δεν επιβάλλονται από το νόμο, γίνονται προς το συμφέρον της ίδιας της επιχείρησης, εφ' όσον από τις παραπάνω δραστηριότητες η επιχείρηση προσβλέπει δια της εκπαίδευσης των υπαλλήλων της στην βελτίωση των ασκούμενων από αυτή δραστηριοτήτων και αύξηση των κερδών της. Επομένως στην περίπτωση αυτή νομίμως επιβάλλεται επί των εκδιδόμενων από τις ανάδοχες επιχειρήσεις τέλος 2% επί των εκδιδόμενων στο όνομα του Ν.Π. λογαριασμών. Και τούτο ανεξάρτητα στο όνομα ποίου έχει εκδοθεί η άδεια λειτουργίας του εστιατορίου, όπου παρέχονται οι υπηρεσίες catering. Εφ' όσον λοιπόν κατά τ' ανωτέρω δεν απαλλάσσονται οι εκδιδόμενοι λογαριασμοί του επιβαλλόμενου τέλους, δεν τίθεται θέμα διαφοροποίησης των ακαθάριστων εσόδων εάν η επιχείρηση που προσφέρει το catering ασκεί δύο οικονομικές δραστηριότητες.

IV. Κατ' ακολουθία των ανωτέρω, στα τιθέμενα ερωτήματα αρμόζουν, κατά την ομόφωνη γνώμη του Τμήματος, οι εξής απαντήσεις :

A. Για παρεχόμενες από εκπαιδευτικά ιδρύματα, δυνάμει διατάξεως νόμου, υπηρεσίες δωρεάν σίτισης φοιτητών δεν επιβάλλεται νομίμως τέλος 2% επί των εξοφλουμένων υπό του ιδρύματος λογαριασμών, ανεξάρτητα αν η άδεια του

εστιατορίου λειτουργεί στο όνομα του αναδόχου ή του ιδρύματος ή προσφέρονται υπηρεσίες catering. Αντίθετα το τέλος νομίμως επιβάλλεται επί των λογαριασμών που εξοφλούνται από τους υπαλλήλους του Πανεπιστημίου ή του διδακτικού προσωπικού.

Για τις προσφερόμενες στα εκπαιδευτικά ιδρύματα υπηρεσίες καφετέριας – κυλικείου, εφ' όσον αναπτύσσονται στους χώρους αυτούς τραπεζοκαθίσματα, επιβάλλεται νομίμως τέλος επί των εξοφλουμένων από τους φοιτητές λογαριασμών.

Β. Το επίμαχο τέλος νομίμως επιβάλλεται επί των ακαθαρίστων εσόδων επιχειρήσεων που παρέχουν υπηρεσίες catering, στις λοιπές, πλην εκπαιδευτικών ιδρυμάτων, επιχειρήσεις για προσφερόμενες υπηρεσίες σε υπαλλήλους ή πελάτες αυτών υπηρεσίες σίτισης.-

Θεωρήθηκε

Αθήνα 22/2/07.....

Ο Πρόεδρος

Γεώργιος Πουλάκος
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.



Ο Εισηγητής

Ανδρέας Χαρλαύτης
Νομικός Σύμβουλος