



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 23/03/2018

Αριθμός απόφασης: 694

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2.Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης -2017 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου με την επωνυμία «.....» με **Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενου κατά των με αριθμό -2017 οριστικών πράξεων επιβολής προστίμων άρθρου 4 ν. 2523/1997, διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006 και 01/01-31/12/2007, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.**

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από -2017 απόψεις της Δ.Ο.Υ., με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από -2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος νομικού προσώπου, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2006-31/12/2006, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 300,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 59 του ν. 2238/1994, διότι δεν υπέβαλε οριστική δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τους υπαλλήλους που απασχόλησε κατά τη χρήση 2006, με εξαρτημένη εργασία.

-Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 4 ν. 2523/1997, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, πρόστιμο ύψους 300,00 €, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 59 του ν. 2238/1994, διότι δεν υπέβαλε οριστική δήλωση φόρου μισθωτών υπηρεσιών για τους υπαλλήλους που απασχόλησε κατά τη χρήση 2007, με εξαρτημένη εργασία.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και παρακρατούμενων φόρων χρήσεων 2006-2013, δυνάμει της υπ' αριθμ. -2015, σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σημειώνεται ότι αφορμή του συγκεκριμένου ελέγχου αποτέλεσε η από 22-11-2013 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., η οποία συντάχθηκε κατόπιν του με αριθμ. -2013 εγγράφου του Πταισματοδίκη, για τη διερεύνηση καταγγελίας σχετικής με την παράνομη λειτουργία Γηροκομείου στο Από τον ανωτέρω έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε., διαπιστώθηκε ότι στο χώρο του παρεκκλησίου, σε περιφραγμένη έκταση, λειτουργούσε οίκος φιλοξενίας γερόντων αποτελούμενος από ισόγειο (κουζίνα, τραπεζαρία και χώρο ανάπαυσης) και πρώτο Όροφο διαμορφωμένο σε οκτώ (8) δωμάτια και χώρο σαλονιού στον οποίο στεγάζονταν ηλικιωμένα άτομα καταβάλλοντας μηνιαία αμοιβή, για υπηρεσίες στέγασης σίτισης, καθαριότητας και περίθαλψης. Η ύπαρξη της ανωτέρω οικονομικής συναλλαγής μεταξύ των διαμενόντων στον οίκο ευγηρίας και της εκκλησιαστικής επιτροπής του συγκεκριμένου, η οποία εκπροσωπείται σε όλες τις συναλλαγές από τον, πρόεδρο της εκκλησιαστικής επιτροπής, αποδεικνύει την ύπαρξη οικονομικής-επιχειρηματικής δραστηριότητας, και ως εκ τούτου, το νομικό πρόσωπο (.....) είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης και λήψης στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ.186/1992 και του Κ.Φ.Α.Σ. Ν.4093/2012, για την δραστηριότητα αυτή και μόνο της εκμετάλλευσης του ΟΙΚΟΥ ΕΥΓΗΡΙΑΣ, από την οποία προκύπτουν υποχρεώσεις

υποβολής δηλώσεων Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) για τους υπαλλήλους που απασχόλησε με εξαρτημένη εργασία, όπως αναλυτικά καταγράφεται στην από -2017 έκθεση ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) της Δ.Ο.Υ.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου -2017 ενδικοφανή προσφυγή το προσφεύγον νομικό πρόσωπο ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Το Ν.Π.Δ.Δ. με την επωνυμία «.....» ουδεμία σχέση έχει με τη δραστηριότητα του ξενώνα ευγηρίας, καθότι:

- δημιουργήθηκε και λειτούργησε στα πλαίσια άσκησης ατομικής επιχείρησης του, ο οποίος ήταν και ο Πρόεδρος του Συμβουλίου του ανωτέρω

- λειτούργησε χωρίς την άδεια τόσο του Συμβουλίου που είναι και το εποπτικό όργανο σύμφωνα με τον κανονισμό 8/1979 περί Ιερών Ναών και Εφημεριών (άρθρο 12 παρ. 1), όσο και χωρίς την άδεια και άλλων εμπλεκόμενων Υπηρεσιών (Ναοδομία, Πολεοδομία, Υπουργείο Υγείας Περιφέρειας Ηπείρου κλπ)

- βάσει της με αριθμ. -2016 επιστολής του ιδίου του προς τον κ., μετά από την ποινή της αργίας που του επιβλήθηκε, στην οποία σαφώς και παραδέχεται ότι όλες οι ανωτέρω ενέργειες τελέστηκαν χωρίς καμία έγκριση από το Συμβούλιο.

Ως εκ τούτου η λειτουργία του παράνομου και αυθαίρετου οικοδομήματος ουδεμία σχέση έχει με την και κατέπτεκταση το Α.Φ.Μ. της, καθώς δεν αποτέλεσε ξενώνα φιλοξενίας απόρων και αστέγων στο πλαίσιο προνομιακής δομής της, αλλά γηροκομείο που παρείχε στέγαση τροφίμων μετ'αμοιβής.

Ως προς τους ανωτέρω προβαλλόμενους ισχυρισμούς επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή κατά τον ισχύοντα Καταστατικό Χάρτη της Εκκλησίας της Ελλάδας (ν. 590/1977), η Εκκλησία της Ελλάδος, οι 82 Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές και οι Ενορίες, η Αποστολική Διακονία και το Διορθόδοξο Κέντρο της Εκκλησίας της Ελλάδος έχουν νομική μορφή νομικών προσώπων Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ., άρθρο 1 παρ. 4 του ν. 590/1977) (ΦΕΚ 146/77 τ. Α').

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 19 του Κανονισμού 8/1979, «Περί Ιερών Ναών και Ενοριών», καταργήθηκε κάθε γενική ή ειδική διάταξη αντικείμενη στις διατάξεις του κανονισμού αυτού, που εκδόθηκε κατ'εξουσιοδότηση διατάξεων του Καταστατικού Χάρτη της Ελλάδος (ν. 590/1977).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 36 του ως άνω κανονισμού «1. Ἡ Ἐνορία μετὰ τοῦ ἐνοριακοῦ ναοῦ ὡς βασικὴ μονὰς ὁργανώσεως τοῦ ἐκκλησιαστικοῦ βίου λογίζεται κατὰ τὰ εἰς τὸ ἄρθρον 1 παρ. 4 τοῦ παρόντος εἰδικώτερον ὀριζόμενα ὡς Νομικὸν Πρόσωπον Δημοσίου Δικαίου. 2. Ἡ ἐνορία ἰδρύεται διὰ Προεδρικοῦ Διατάγματος, ἐκδιδομένου τῇ προτάσει τοῦ Ὑπουργοῦ Ἐθνικῆς Παιδείας καὶ

Θρησκευμάτων, τῇ αἰτήσῃ τοῦ ἡμίσεος τουλάχιστον τοῦ κατὰ τὰς κειμένας διατάξεις προβλεπομένου δι' ἴδρυσιν ἐνορίας ἀριθμοῦ οἰκογενειῶν, μετὰ σύμφωνον γνώμην τοῦ οἰκείου Μητροπολιτικοῦ Συμβουλίου καὶ γνωμοδότησιν τοῦ οἰκείου Δημοτικοῦ ἢ Κοινοτικοῦ Συμβουλίου, παρεχομένην ἐντὸς μηνὸς ἀπὸ τῆς διαβιβάσεως τῆς σχετικῆς αἰτήσεως, μὴ κωλυομένης τῆς ἐκδόσεως τοῦ διατάγματος ἐκ τῆς ἀπράκτου παρόδου τῆς προθεσμίας ταύτης.....6. Τὰ τῆς ἰδρύσεως, τῶν πόρων, τῆς διοικήσεως, τῆς διαχειρίσεως καὶ τῆς ἐν γένει λειτουργίας τῶν ἱερῶν ναῶν (ἐνοριακῶν καὶ μὴ), τὰ τῆς ἐκτελέσεως ἐκκλησιαστικῶν ἔργων, τὰ τῆς ἀνεγέρσεως ἱερῶν ναῶν καὶ τῶν κτισμάτων αὐτῶν, ὡς καὶ τὰ τῆς συστάσεως, συγκροτήσεως, ἀρμοδιότητων καὶ ἐν γένει λειτουργίας τῶν ἐρανικῶν ἐπιτροπῶν καθορισθῇσονται διὰ κανονιστικῶν ἀποφάσεων τῆς Διαρκούς Ἱεράς Συνόδου, ἐγκρινομένων ὑπὸ τῆς Ἱεράς Συνόδου Ἱεραρχίας καὶ δημοσιευομένων διὰ τῆς Ἐφημερίδος τῆς Κυβερνήσεως, καθ' ὃ μέρος δὲν ρυθμίζονται διὰ τοῦ παρόντος. Δι' ὁμοίων ἀποφάσεων καθορισθῇσονται καὶ τὰ τῆς λειτουργίας ἐν γένει τῶν ἐνοριῶν.»

Ἐπειδὴ σύμφωνα με τὸ ἀρθρο 35 τοῦ ὡς ἄνω κανονισμοῦ « 5. Στα Μητροπολιτικὰ Συμβούλια ἀνήκει πέρα ἀπὸ τὶς κατὰ τὶς κείμενες διατάξεις ἀρμοδιότητές τους, ἡ διαχείριση, διοίκηση καὶ ἀξιοποίηση τῆς περιουσίας τοῦ νομικοῦ προσώπου τῆς Μητρόπολης, καθὼς καὶ τῆς περιουσίας τῶν ἱερῶν προσκυνημάτων τῆς περιοχῆς τῆς οἰκείας μητρόπολης. Μὲ προεδρικὰ διατάγματα ποὺ ἐκδίδονται μὲ πρόταση τοῦ Ὑπουργοῦ Ἐθνικῆς Παιδείας καὶ Θρησκευμάτων, ὕστερα ἀπὸ γνώμη τῆς ΔΙΣ μπορεῖ νὰ καθορίζεται κατ' ἄλλον προσφορότερον τρόπον, ἡ διοίκηση καὶ διαχείριση τῶν ἱερῶν προσκυνημάτων ποὺ βρίσκονται στὴν περιοχὴ τῆς Ἐκκλησίας τῆς Ἑλλάδος, ἀνεξαρτήτως τῆς μέχρι τώρα νομικῆς τοῦς μορφῆς καὶ καταστάσεως. Ἀπὸ τὴν ἐφαρμογὴ τῶν διατάξεων αὐτῶν δὲ θίγεται ἡ ἰσχὺς τοῦ ν. 349/1976 καὶ τοῦ ἄρθρου 84 τοῦ ν. 1416/1984, καθὼς καὶ τῶν βάσει αὐτῶν ἐκδοθέντων κανονιστικῶν διαταγμάτων καὶ ἀποφάσεων...»

Ἐπειδὴ σύμφωνα με τὸ ἀρθρο 46 τοῦ ὡς ἄνω κανονισμοῦ « 1. Οἱ ἀναγκαιοῦντες διὰ τῇ ἐπιτέλει τοῦ ἔργου τῆς Ἐκκλησίας τῆς Ἑλλάδος πόροι προέρχονται ἐκ τῶν προσόδων τῆς ἰδίας αὐτῆς περιουσίας, τῶν ἐκουσίων εἰσφορῶν τῶν μελῶν αὐτῆς καὶ τῶν κρατικῶν ἐπιχορηγήσεων.

2. Ὁ τρόπος διοικήσεως, διαχειρίσεως καὶ τῆς ἐν γένει ἀξιοποιήσεως τῆς ἐκκλησιαστικῆς περιουσίας ἦτοι τῆς μοναστηριακῆς, διατηρητέας τε καὶ μὴ, τῆς Μητροπολιτικῆς, ἐνοριακῆς καὶ τῆς ἀνηκούσης εἰς τὰ λοιπὰ ἐκκλησιαστικὰ νομικὰ πρόσωπα δημοσίου δικαίου καθορίζεται δι' ἀποφάσεων τῆς Δ.Ι.Σ., ἐγκρινομένων ὑπὸ τῆς Ι.Σ.Ι. καὶ βάσει τῶν ἱερῶν κανόνων καὶ τῶν νόμων τῆς Πολιτείας, δημοσιευομένων διὰ τῆς Ἐφημερίδος τῆς Κυβερνήσεως.

3. Δι' εἰδικοῦ νόμου, μετ' εἰσήγησιν τῆς Δ.Ι.Σ., δύναται νὰ συνιστῶνται ἀνώνυμοι ἐταιρίαι ἢ ἐταιρίαι περιορισμένης εὐθύνης διὰ τὴν ἐν γένει ἀξιοποίησιν τῆς ἐκκλησιαστικῆς περιουσίας.

4. Αἱ πράξεις διαχειρίσεως τῶν εἰς τὰς προηγουμένας παραγράφους τοῦ παρόντος ἄρθρου περιουσιακῶν στοιχείων ὑπόκεινται εἰς οἰκονομικὸν ἔλεγχον, διενεργούμενον ὑπὸ Ἐπιθεωρητῶν Δημοσίων Διαχειρίσεων, ὀριζομένων διὰ κοινῆς ἀποφάσεως τῶν Ὑπουργῶν Οἰκονομικῶν καὶ

Ἑθνικῆς Παιδείας καὶ Θρησκευμάτων. Εἰς τὸν αὐτὸν ἔλεγχον ὑπόκεινται καὶ αἱ κατὰ τὴν προηγουμένην παράγραφον συνιστώμεναι ἑταιρίαι, πέραν τῶν προβλεπομένων δι' αὐτὰς ἐλέγχων ὑπὸ τῆς κειμένης περὶ αὐτῶν νομοθεσίας.»

Επειδὴ περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις **του κανονισμού 8/1979, του άρθρου 2** (Ενοριακοὶ Ναοί) «Οἱ Ενοριακοὶ Ι. Ναοὶ λογίζονται νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου κατὰ τα εἰς τὸ ἀρθρον 1 παρ. 4 τοῦ Ν. 590/1977 ὀριζόμενα..... 2) Το Νομικόν Πρόσωπον τοῦ Ενοριακοῦ Ι. Ναοῦ εκπροσωπεῖται ἐνώπιον πάσης Ἀρχῆς ἢ Δικαστηρίου ὑπὸ τοῦ Εκκλησιαστικοῦ Συμβουλίου ἀντιπροσωπευομένου ἐνώπιον πάσης Ἀρχῆς ἡμεδαπῆς ἢ ἀλλοδαπῆς καὶ παντός Δικαστηρίου ὑπὸ τοῦ Προέδρου ἢ μέλους τοῦ Εκκλησιαστικοῦ Συμβουλίου..... 4) Οἱ Ι. Ναοὶ συμμορφοῦνται ἐπακριβῶς πρὸς τὰς ὑπὸ τῶν οικείων Μητροπολιτῶν γενικὰς καὶ ἐιδικὰς ὁδηγίας τελοῦντες ὑπὸ τὴν πνευματικὴν καὶ διοικητικὴν δικαιοδοσίαν αὐτῶν, ὡς καὶ τὴν ἀμεσον ἐπίβλεψιν καὶ καθοδήγησιν τῶν ἱερατικῶν αὐτῶν προϊσταμένων δια τὴν ἐπιτέλεσιν τῆς θείας λατρείας καὶ τὴν ἐξυπηρέτησιν τῶν θρησκευτικῶν ἀναγκῶν τοῦ Χριστεπωνύμου πληρώματος.» Με τις διατάξεις **του άρθρου 4** (Τηρούμενα βιβλία) «Εἰς ἐκάστην ἐνορίαν δέον τὰ τηρῶνται ὑπ' ἐυθύνην τοῦ Προέδρου τοῦ Εκκλ. Συμβουλίου τὰ κάτωθι βιβλία: α) Πρωτόκολλον, β) Διαχειριστικά βιβλία, γ) Βιβλίον Βαπτίσεων δ) Βιβλίον Πρακτικῶν Εκκλησιαστικοῦ Συμβουλίου, ε) Βιβλίον Πιστοποιητικῶν ἀγαμίας καὶ ἀδειῶν γάμου καὶ στ) Κτηματολόγιον (ἥτοι βιβλίον κινήτων καὶ ἀκινήτων πραγμάτων. Με τις διατάξεις **του άρθρου 5** (Πόροι Ενοριακῶν Ἱερῶν Ναῶν) «1) Πόροι τῶν Ενοριακῶν Ι. Ναῶν εἶναι οἱ ἐξῆς: α) ... β),γ) δ) Αἱ ἐξ ἐράνων εἰσπράξεις, ε) Δωρεαί, κληρονομίαι καὶ κληροδοσίαι, στ) Αἱ προσόδοι ἐκ κινήτης καὶ ἀκινήτου περιουσίας αὐτῶν καὶ ζ)» Με τις διατάξεις **του άρθρου 7** (Περὶ Εκκλησιαστικῶν Συμβουλίων)¹.«Τὴν διαχείρισιν, διοίκησιν καὶ τὴν ἐν γένει ἀξιοποίησιν τῆς περιουσίας τοῦ Ἱεροῦ Ναοῦ ἔχει τὸ Εκκλησιαστικόν Συμβούλιον αποτελούμενον: α) Ἐκ τοῦ Εφημερίου, ὡς Προέδρου, ὀριζομένου κατὰ τὰς διατάξεις τῆς παρ. 8 τοῦ ἀρθρου 37 τοῦ Ν. 590/1977.β) Ἐκ τεσσάρων λαϊκῶν μελῶν, ἐκλεγομένων καὶ διοριζομένων ἐκ τοῦ Καταλόγου τῶν ἐνοριτῶν ὑπὸ τοῦ Μητροπολιτικοῦ Συμβουλίου τὴ προτάσει τοῦ οικείου Μητροπολίτου..... 10. Ὡσαύτως δι' ἀνεκκλήτου ἀποφάσεως τοῦ Μητροπολιτικοῦ Συμβουλίου ἀπολύεται μετ' ἀπολογίαν τοῦ μὴ κριθεῖσαν ἐπαρκή, Εκκλησιαστικὸς Σύμβουλος, ἐκ συστήματος μὴ συμμορφούμενος πρὸς πάσας ἐν γένει τὰς υποχρεώσεις τοῦ, ὡς καὶ δι' ὀλιγωρίαν περὶ τὴν ἐκτέλεσιν τῶν ἀνατεθειμένων αὐτῶν καθηκόντων καὶ δια πάσαν τυχόν δυστροπίαν περὶ τὴν καταβολὴν τῶν οφειλῶν πρὸς τὸ προσωπικόν τοῦ Ναοῦ. 11. Οἱ Εκκλησιαστικοὶ Σύμβουλοι ὡσαύτως ἀπολύονται:α) Ἀν ἀποδεικνύωνται παραβάται τῶν ἀποφάσεων καὶ τῶν πρὸς αὐτοὺς ὁδηγιῶν τοῦ οικείου Μητροπολίτου ἐν σχέσει πρὸς τὰ ἐκ τῶν κανονισμῶν καὶ τῶν Νόμων καθήκοντα καὶ δικαιώματα αὐτῶν.β) Ἀν δὲν υπέβαλον ἐμπροθέσμως προϋπολογισμόν καὶ ἀπολογισμόν τῆς διαχειρίσεως αὐτῶν καὶ δὲν συμμορφοῦνται πρὸς τὴν ἐπὶ τοῦ προϋπολογισμοῦ ἀπόφασιν τῆς ἀρμόδιας Ἀρχῆς.»Με τις διατάξεις **του άρθρου 9** (Ἀρμοδιότητες Εκκλησιαστικῶν Συμβουλίων), «1. Το Εκκλησιαστικόν Συμβούλιον ἔχει τὴν υπεύθυνον διαχείρισιν τοῦ Ι. Ναοῦ, συντάσσει τὸν Προϋπολογισμόν καὶ Ἀπολογισμόν τῶν ἐσόδων καὶ ἐξόδων αὐτοῦ, τὸν

μεν πρώτον εντός του Νοεμβρίου του προηγούμενου έτους, τον δε δεύτερον εντός του Φεβρουαρίου εκάστου έτους. 2. Πάσα πληρωμή δαπάνης του Ναού ενεργείται υπό του Ταμίου, επί τη βάσει εντάλματος πληρωμής εκ στελέχους ηριθμημένου και τεθεωρημένου υπό της Ι.Μητροπόλεως, υπογεγραμμένου υπό του Προέδρου του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου. Εν ουδεμία περιπτώσει ο Εφημέριος εκτελεί χρέη ταμίου. Εν εναντία περιπτώσει τιμωρείται δι' αργίας μέχρι δύο μηνών μετά ή άνευ της στέρησης των αποδοχών αυτού. Εις το ένταλμα τούτο πρέπει να προσαρτώνται πάντα τα παραστατικά έγγραφα της δαπάνης. Δια την νομιμότητα των διατασσομένων πληρωμών ευθύνεται ο υπογράφων το ένταλμα Πρόεδρος, ο δε ταμίας ευθύνεται και δια την νομιμότητα και το ακριβές της πληρωμής, εφαρμοζομένων εν αναλογία των σχετικών διατάξεων του Νόμου περί δημοσίου λογιστικού. Ο Ταμίας υποχρεούται να αρνηθή την πληρωμήν δαπάνης, διατασσομένης παρά τας διατάξεις του παρόντος ή άνευ των νομίμων δικαιολογητικών. Εν πάση άλλη περιπτώσει, αρνούμενος αδικαιολογήτως την πληρωμήν, απαλλάσσεται των καθηκόντων αυτού, ως Συμβούλου, αποφάσει του οικείου Μητροπολιτικού Συμβούλου.3) Το Εκκλησιαστικόν Συμβούλιον αποφασίζει:α) Περί ανεγέρσεως Ναού ή επισκευής, διακοσμήσεως και συντηρήσεως του υπάρχοντος Ενοριακού και των Παρεκκλησίων και Εξωκκλησιών αυτού.β) Περί αγοράς, πωλήσεως, δωρεάς, ανταλλαγής και μισθώσεως ακινήτων κατά τας κειμένας διατάξεις και την αξιοποίησεως της αστικής και αγροτικής περιουσίας του Ναού.γ) Περί συνομολογήσεως δανείου, εγέρσεως αγωνών, ασκήσεως ενδίκων μέσων, παραιτήσεων απ' αυτών, καταργήσεως δίκης, συμβιβασμών εξωδίκων και δικαστικών, διορισμού πληρεξουσίου και αποδοχής δωρεάς, κληρονομίας ή κληροδοσίας κατά τας κειμένας διατάξεις.δ) Περί βοηθημάτων δια σκοπούς Εκκλησιαστικούς και Φιλανθρωπικούς και Εκκλησιαστικά Ιδρύματα και συντήρησιν αυτών.ε) Περί πάσης δαπάνης εκτάκτου, αφορώσης εις τας εκκλησιαστικάς τελετάς. Άπασαι αι ως άνω αποφάσεις χρήζουν εγκρίσεως εκ μέρους του Μητροπολιτικού Συμβουλίου εφαρμοζομένων των διατάξεων του άρθρου 12 του παρόντος.» Με τις διατάξεις του άρθρου 10 (Περί Προϋπολογισμού) «1. Τον Προϋπολογισμόν του Ενοριακού Ναού συντάσσει το Εκκλησιαστικόν Συμβούλιον και υποβάλλει αυτόν εις το οικείον Μητροπολιτικόν Συμβούλιον το βραδύτερον μέχρι τέλους Νοεμβρίου του προηγούμενου έτους, εις το οποίον αφορά ο Προϋπολογισμός, όπερ εγκρίνει και τροποποιεί ή μη τούτον, δυνάμενον εντός των ορίων του παρόντος να αναγράψη και κονδύλια μη αναγραφόμενα εν αυτώ.2. Κατά της επί του Προϋπολογισμού αποφάσεως του οικείου Μητροπολιτικού Συμβουλίου χωρεί εντός 15ημέρου από της κοινοποιήσεως αυτού μόνον δια λόγους νομιμότητος προσφυγή ενώπιον της Διαρκούς Ιεράς Συνόδου, υποβαλλομένη δια του οικείου Μητροπολίτου.3.Οι Προϋπολογισμοί εγκρίνονται το βραδύτερον εντός διμήνου από της υποβολής των.4. Ο Μητροπολίτης ασκεί έλεγchon νομιμότητος της διαχειρίσεως και διοικήσεως του Ιερού Ναού.» Με τις διατάξεις του άρθρου 11 (Περί Απολογισμού) «1. Τον απολογισμόν συντάσσει το Εκκλησιαστικόν Συμβούλιον επί τη βάσει της περί διαχειρίσεως Εκθέσεως του Ταμίου του Ναού, υποβάλλει δε τούτον εις το οικείον Μητροπολιτικόν Συμβούλιον το βραδύτερον μέχρι τέλους Φεβρουαρίου του επόμενου έτους, εις το οποίον, αφορά ο απολογισμός μετ' εκθέσεώς του και των δικαιολογητικών των κατά την διάρκειαν της χρήσεως

γενομένων εισπράξεων και πληρωμών και πίνακος των κατά την λήξιν αυτής καθυστερήσεως. 2. Τα μέλη του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου ευθύνονται ατομικώς και αλληλεγγύως δια πάσαν απόκρυψιν εσόδου του Ναού παρ' οιοσδήποτε, ως και οιοσδήποτε χρέους, υπέχοντα και πάσαν εντεύθεν ποινικήν ευθύνην κατά τους κειμένους Νόμους. 3. Η εισαγωγή προς έγκρισιν εις το οικείον Μητροπολιτικόν Συμβούλιον του Απολογισμού, δέον να συνοδεύηται απαραίτητως δι' υπευθύνου εγγράφου εκθέσεως του εκτελούντος χρέη Γραμματέως του Μητροπολιτικού Συμβουλίου, και του Λογιστού της Ιεράς Μητροπόλεως, όπου υπάρχει, ότι ετηρήθησαν αι νόμιμοι διατυπώσεις ως προς την κανονικήν επικόλλησιν επί των αποδείξεων των πληρωμών των Ναών του τε χαρτοσήμου και παντών των υπό των Κανονισμών προβλεπομένων Εκκλησιαστικών ενσήμων. 4. Το οικείον Μητροπολιτικόν Συμβούλιον αποφαινεται ητιολογημένως επί του Απολογισμού το βραδύτερον εντός εξαμήνου από της υποβολής αυτού. 5. Κατ' αποφάσεως καταλογιστικής του οικείου Μητροπολιτικού Συμβουλίου επιτρέπεται προσφυγή εντός μηνός από της κοινοποιήσεως αυτής ενώπιον της Διαρκούς Ιεράς Συνόδου δια του οικείου Μητροπολίτου. 6. Ο Απολογισμός ανακοινούται εις την ενορίαν δια θυροκολλήσεως έξωθι του Ναού, κατ' αυτού δε δύναται εντός οκτώ ημερών, οιοσδήποτε ενορίτης να υποβάλη ένστασιν εις το οικείον Μητροπολιτικόν Συμβούλιον, εφ' ης τούτο αποφαινεται ανακκλήτως. 7. Η μη υποβολή των Προϋπολογισμών και Απολογισμών υπό των Εκκλησιαστικών Συμβουλίων εντός των δια του παρόντος τασσομένων προθεσμιών τιμωρείται ως παράβασις καθήκοντος, κατά το Ποινικόν Νόμον, και χωρίς να προηγηθή πειθαρχική τιμωρία, οι δε υπεύθυνοι απολύονται άνευ άλλης διατυπώσεως υπό του οικείου Μητροπολιτικού Συμβουλίου δι' αποφάσεως αυτού ανεκκλήτου. 8. Το οικονομικόν έτος άρχεται την 1ην Ιανουαρίου και λήγει την 31ην Δεκεμβρίου, η δε χρήσις αρχόμενη αφ' ης και το οικονομικόν έτος παρατείνεται μέχρι τέλους Ιανουαρίου του επόμενου οικονομικού έτους.» Με τις διατάξεις του **άρθρου 12** (Περί ελέγχου Πράξεων των Εκκλησιαστικών Συμβουλίων) «1. Πάσα Πράξις του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου υποβάλλεται εις το Μητροπολιτικόν Συμβούλιον, όπερ εγκρίνει, τροποποιεί ή ακυροί αυτήν. Η απόφασις του Μητροπολιτικού Συμβουλίου εκδίδεται εντός διμήνου από την υποβολής της Πράξεως. Παρελθούσης απράκτου της προθεσμίας ταύτης η πράξις εκτελείται. 2. Κατά πάσης αποφάσεως του οικείου Μητροπολιτικού Συμβουλίου, επιτρέπεται προσφυγή μόνον δια λόγους νομιμότητας, ενώπιον της Διαρκούς Ιεράς Συνόδου παρά παντός έχοντος έννομον συμφέρον. 3. Πάσα απόφασις του οικείου Μητροπολιτικού Συμβουλίου, καταστάσα οριστική, είναι υποχρεωτική δια το Εκκλησιαστικόν Συμβούλιον, εάν δε τούτο αρνηθή την εκτέλεσιν, το οικείον Μητροπολιτικόν Συμβούλιον καλεί τούτο εις έγγραφον απολογίαν εντός προθεσμίας υπ' αυτού τασσομένης. Παρελθούσης της προθεσμίας απράκτου ή της απολογίας μη κριθείσης επαρκούς, το οικείον Μητροπολιτικόν Συμβούλιον, δι' ανεκκλήτου αποφάσεως του προβαίνει εις την αντικατάστασιν των αρνουμένων μελών δια διορισμόν νέων και δια το υπόλοιπον της θητείας του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου. 4. Αι αποφάσεις των Εκκλησιαστικών Συμβουλίων περί δωρεάς ακινήτου υπόκειται εις έγκρισιν του οικείου Μητροπολιτικού Συμβουλίου και της Δ.Ι.Σ.. 5. Αποδοχή ή αποποίησης δωρεάς υπό όρον, κληρονομίας ή κληροδοσίας δεν δύναται να γίνη υπό του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου άνευ

προηγούμενης αποφάσεως του οικείου Μητροπολιτικού Συμβουλίου. 6.Απόφασις του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου περί εγέρσεως αγωγής, παραιτήσεως από ενδίκου μέσου, καταργήσεως δίκης, συμβιβασμού, εξωδίκου ή δικαστικού, χρήζει της εγκρίσεως του Μητροπολιτικού Συμβουλίου. Δεν απαιτείται έγκρισις, εφ' όσον πρόκειται περί συντηρητικών ή προσωρινών μέτρων και αιτήσεως ακυρώσεως εκτελεστής πράξεως. 7.Αι αποφάσεις του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου, δι' ων αποφασίζεται συνομολόγησις δανείου, και οι όροι αυτού υπόκεινται εις την έγκρισιν του Μητροπολιτικού Συμβουλίου. 8. Τα Εκκλησιαστικά Συμβούλια των Ενοριακών Ι. Ναών τηρούνσιν ενιαίον λογιστικόν απλογραφικόν σύστημα.» Με τις διατάξεις του άρθρου 13 (Ιδιόκτητοι και Προσκυνηματικοί Ι.Ναοί) «5. α) Οι Ναοί των Φιλανθρωπικών, Εκπαιδευτικών, Δημοσίων και Δημοτικών Ιδρυμάτων, των Νομικών προσώπων Δημοσίου ή Ιδιωτικού Δικαίου, των Ενόπλων Δυνάμεων και των Σωμάτων Ασφαλείας θεωρούνται νομίμως ανεγερθέντες, εφ' όσον ετηρήθη η διαδικασία της παρ. 1 του παρόντος άρθρου, λειτουργούσι δε τη κανονική αδεία του οικείου Μητροπολίτου προς εξυπηρέτησιν μόνον των αναγκών του προσωπικού και των τροφίμων ή των μελών αυτών, αι δε εισπράξεις διατίθενται δια τα ανάγκας του Ι. Ναού, εφαρμοζομένων κατ' αναλογίαν των εν παρ. 3 του παρόντος άρθρου οριζομένων.β) Ναοί των ιδρυμάτων, περί ων το προηγούμενον εδάφιον, τιθέμενοι εις Δημοσίαν λατρείαν περιέρχονται εις την διοίκησιν και διαχείρισιν του πλησιεστέρου ενοριακού Ναού, εντός των ορίων, του οποίου ούτοι κείνται, ή καθίστανται ιερά Προσκυνήματα της Ιεράς Μητροπόλεως προς ενίσχυσιν των ευαγών αυτής σκοπών, αποφάσει του οικείου Μητροπολίτου.6. α) Δια πράξεως του οικείου Μητροπολίτου μετά γνώμην του οικείου Εκκλ. Συμβουλίου δύναται να αποσπώνται Ι. Ναοί ή Ι. Προσκυνήματα, Παρεκκλήσια ή Εξωκκλήσια εκ του Ενοριακού Ναού ή να συνιστώνται τοιαύτα επί τω τέλει ενισχύσεως φιλανθρωπικών Ιδρυμάτων Εκκλησιαστικών και παντός πνευματικού και φιλανθρωπικού σκοπού. Η διοικήσις και διαχείρισις τούτων ρυθμίζεται δια πράξεως του οικείου Μητροπολίτου. Ιεροί Ναοί ή Ι. Προσκυνήματα ενισχύονται δια των προσόδων αυτών ή των περισσευμάτων της διαχειρίσεως αυτών κοινωφελείς σκοπούς ή εκκλησιαστικά Καθιδρύματα και ανήκοντα εις ταύτα κατά την δημοσίευσιν του παρόντος λειτουργούσιν ελευθέρως. β) Ο Μητροπολίτης δύναται, εάν κρίνη αναγκαίον, να αναθέσῃ την επίβλεψιν και συντήρησιν Εξωκκλησιών εις ενορίτας, υπό την προεδρίαν του Εφημερίου, προς διάσωσιν αυτών εκ της ερειπώσεως.7. Ιεροί Ναοί ή Ι.Προσκυνήματα, διεπόμενα υπό ειδικών Κανονισμών της Ι. Συνόδου της Εκκλησίας της Ελλάδος, λειτουργούσι κατά τους ίδιους αυτών Κανονισμούς.»

Επειδή στο άρθρο 1 του ΑΝ. 2039/1939 ορίζεται: «Κοινωφελής σκοπός κατά την έννοια του παρόντος είναι, κατ' αντίθεση με τον ιδιωτικόν, πας κρατικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός, εν γένει δε επωφελής εις το κοινόν εν όλω ή εν μέρει σκοπός». Από τις παρατεθείσες συνδυασμένες διατάξεις σαφώς προκύπτει ότι κοινωφελής σκοπός είναι ο επωφελής εις το κοινόν εν όλω ή εν μέρει, ο αποβλέπων εις την προαγωγήν κλάδου επιστήμης, εφόσον δι' αυτής ωφελείται αναγκαίως το κοινωνικό σύνολο (ΣτΕ 1876/1982, 2186/1981). Για τη χορήγηση δε των θεσπισμένων

φορολογικών εκππτώσεων και απαλλαγών, δεν αρκεί η κατά τις καταστατικές διατάξεις επιδίωξη του κοινωφελούς αυτού σκοπού, αλλά πρέπει ταυτόχρονα το νομικό πρόσωπο να αναπτύσσει πράγματι δραστηριότητα, που αποβλέπει στην πραγμάτωση του κοινωφελούς σκοπού (ΣΤΕ 3099, 3100/1981, 1876/1982). Δηλ. τα ανωτέρω δύο στοιχεία, ήτοι της αποκλειστικότητας του επιδιωκόμενου κοινωφελούς, φιλανθρωπικού, εθνοφελούς κλπ. σκοπού και της εις την πράξη, ήτοι αποδεδειγμένως, πραγματώσεως αυτού, πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά, προκειμένου να τύχουν εφαρμογής οι προπαρατεθείσες απαλλακτικές διατάξεις (518/1982 Γνωμ. Νομ. Δ/νσης Υπ. Οικ., 209/92 γνωμ. Ολ. ΝΣΚ κλπ.). (Γνωμ. 77 /1992).

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων», ορίζεται ότι : «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση..... 3. Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί υποχρεούνται μόνο στη λήψη, έκδοση, υποβολή και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζονται ρητά από τον Κώδικα αυτόν.

Τα πρόσωπα αυτά, εκτός από το Δημόσιο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού...»

Επειδή εξάλλου, με την αριθμ. 3/1992 (1118148/936/0015/24.11.1992) Ερμηνευτική Εγκύκλιος Κ.Β.Σ. παρασχέθηκαν οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή του Κ.Β.Σ. και συγκεκριμένα διευκρινίστηκε ότι, 2.3.1. Ο χαρακτηρισμός των παραπάνω προσώπων ως μη κερδοσκοπικών, που κατ' αρχήν διατυπώνεται συνήθως στο καταστατικό ή στο συστατικό τους έγγραφο, κρίνεται από τον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά. Έτσι, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. πρέπει να ερευνά μήπως το μη κερδοσκοπικού σκοπού πρόσωπο ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή έχει εκτραπεί του σκοπού του, οπότε στις περιπτώσεις αυτές είναι επιτηδευματίας και έχει όλες τις υποχρεώσεις του Κώδικα.ο χαρακτηρισμός των Νομικών Προσώπων ως μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα κρίνεται από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ ανάλογα με τα πραγματικά περιστατικά όσον αφορά στην άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας ή στην εκτροπή από το σκοπό που αναγράφεται στο καταστατικό ή

συστατικό έγγραφο αυτής σύμφωνα με τα ανωτέρω και ΠΟΛ 1031/2001 Διαταγής Υπ.Οικονομικών και έγγραφο αρ.πρωτ. 1030377/1827/ΠΕ/ΔΕ-Α1/1-4-2002 Υπ.Οικονομικών.

Ουσιαστικά, στο σημείο αυτό, διερευνά η φορολογική αρχή, τα οριζόμενα κατά άρθρο 2 παρ.3 εδ.β' ΚΒΣ όπου ρητά προβλέπεται ότι «Τα πρόσωπα αυτά {κατά εδ.α' του ίδιου άρθρου το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που...}, εκτός από το Δημόσιο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται επιτηδευματίες μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν όλες τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού», ήτοι «κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενο στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση».

Στο σημείο αυτό είναι αναγκαίες οι κάτωθι διευκρινίσεις:

α) Η σημασία που ο φορολογικός νομοθέτης δίνει στις ως άνω διατάξεις και ειδικότερα στη θεώρηση ως επιτηδευματία ενός νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εφόσον αυτό ενεργεί πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται σε Φ.Π.Α. ή σε φόρο εισοδήματος, καταδεικνύεται και από τη διατήρησή τους στο νέο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) ο οποίος από 1.1.2013 αντικατέστησε τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), όπου στο άρθρο 3 παρ.1 εδ β' ομοίως ρητά αναφέρεται ότι «Τα πρόσωπα αυτά {κατά εδ.α' του ίδιου άρθρου το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που...}, εκτός από το Δημόσιο όταν ενεργούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) ή στο φόρο εισοδήματος θεωρούνται υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών μόνο για τις δραστηριότητες αυτές και έχουν όλες τις υποχρεώσεις των άρθρων 1 έως 10». Επίσης, ομοίως στο άρθρο 1 του Κ.Φ.Α.Σ. ορίστηκε ότι: «Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών. 1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του νόμου 2238/1994 {όπου το άρθρ.101 παρ.2 ν.2238/1994 αναφέρεται ρητά στα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα}, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή η εταιρείες,

έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση».

Διαπιστώνεται λοιπόν και από τις νέες διατάξεις η αυταπόδεικτη πρόθεση του φορολογικού νομοθέτη να υπάγει και τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα στις διατάξεις των επιτηδευματιών (κατά Κ.Β.Σ.) ή των υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών (κατά Κ.Φ.Α.Σ από 1-1-2013) όταν αυτά ασκούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών υπαγόμενες σε Φ.Π.Α. ή σε φόρο εισοδήματος.

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι : «1.Εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες είναι το εισόδημα που προκύπτει κάθε ένα οικονομικό έτος από μισθούς, ημερομίσθια, επιχορηγήσεις, επιδόματα, συντάξεις και γενικά από 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.»

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 57 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι : «1. Στο εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες ο φόρος παρακρατείται από εκείνον, που απασχολεί κατά σύστημα έμμισθο ή ημερομίσθιο προσωπικό, είτε καταβάλλει συντάξεις, επιχορηγήσεις και κάθε άλλη παροχή. Η παρακράτηση ενεργείται κατά την καταβολή και ο φόρος υπολογίζεται ως εξής:

α) Με βάση την κλίμακα (α) της παραγράφου 1, καθώς και το πρώτο και τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 9, στους αμειβόμενους με μηνιαίο μισθό, τους συνταξιούχους και τους αμειβόμενους με ημερομίσθιο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες με σχέση μίσθωσης εργασίας πάνω από ένα έτος στον ίδιο εργοδότη ή με σχέση μίσθωσης εργασίας αορίστου χρόνου, μετά από προηγούμενη αναγωγή του μισθού ή της σύνταξης ή του ημερομισθίου ή της αμοιβής που ορίζεται με άλλη βάση, σε ετήσιο καθαρό εισόδημα....»

Επειδή περαιτέρω με τις διατάξεις του άρθρου 59 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι : «. 1. Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4 έως και 7 του άρθρου 14, των περιπτώσεων α', ε', και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 55 και των άρθρων 56,57 και 58, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν με εφάπαξ καταβολή στη δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας τους μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Μαρτίου, Μαΐου, Ιουλίου, Σεπτεμβρίου, Νοεμβρίου και Ιανουαρίου κάθε έτους με προσωρινή δήλωση, η οποία περιλαμβάνει τα ακαθάριστα ποσά που έχουν καταβληθεί στο προηγούμενο ημερολογιακό δίμηνο και το φόρο που παρακρατήθηκε. Η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του αριθμού φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του φορολογουμένου, με αρχή το ψηφίο 1 την εικοστή (20ή) ημέρα των μηνών αυτών και ολοκληρώνεται μέσα σε έντεκα (11) εργάσιμες ημέρες. 2.....3. Εκτός από τις

προσωρινές δηλώσεις εκείνοι που έχουν υποχρέωση να παρακρατούν φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 57 οφείλουν να επιδίδουν μέχρι την τελευταία εργάσιμη, για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του Μαρτίου κάθε έτους, στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας τους, οριστική δήλωση η οποία περιλαμβάνει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση κατοικίας κάθε δικαιούχου, τον αριθμό φορολογικού μητρώου του, το ποσό των αμοιβών, το ποσό του φόρου που αναλογεί επ' αυτών με βάση την κλίμακα του άρθρου 9, το ποσό του φόρου που οφείλεται μετά την έκπτωση από το φόρο που αναλογεί του ποσοστού που ορίζεται με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 57, το φόρο που παρακρατήθηκε για κάθε μισθωτό ή ημερομίσθιο ή συνταξιούχο κατά περίπτωση, καθώς και το υπόλοιπο για καταβολή ποσό φόρου, το οποίο θα καταβάλλεται εφάπαξ με την υποβολή της δήλωσης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυαν κατά τον κρίσιμο χρόνο, ορίζεται ότι : «1. Τα πρόσωπα που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από την κείμενη φορολογική νομοθεσία υπόκεινται για κάθε παράβαση σε πρόστιμο που ορίζεται από εκατόν δέκα επτά (117) ευρώ μέχρι χίλια εκατόν εβδομήντα (1.170) ευρώ. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.»

Στην προκειμένη περίπτωση, διαπιστώθηκε ότι, σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, υπήρχε κανονική και αδιάλειπτη, χωρίς τις νόμιμες αδειοδοτήσεις, λειτουργία του Ξενώνα Φύλαξης Ηλικιωμένων, εντός των κόλπων του ελεγχόμενου νομικού προσώπου, ήτοι μιας οργανωμένης εμπορικής εκμετάλλευσης οίκου ευγηρίας – ξενώνα φύλαξης ηλικιωμένων, με τροφίμους ηλικιωμένους, με αμοιβές, στα όρια περίπου των συνήθων αμοιβών των λοιπών ξενώνων φύλαξης ηλικιωμένων της πόλης των και της περιοχής της γενικότερα, ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες φύλαξης και γενικότερης περίθαλψης (στέγαση, σίτιση, καθαριότητα κλπ) που τους παρέχονταν. Ως εκ τούτου, όπως αναλυτικά καταγράφεται στην από 18-09-2017 έκθεση ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) της Δ.Ο.Υ., το νομικό πρόσωπο υποχρεούτο σε υποβολή δηλώσεων Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών (Φ.Μ.Υ.) για τους υπαλλήλους που απασχόλησε με εξαρτημένη εργασία .

Η λειτουργία του ως οργανωμένης εμπορικής εκμετάλλευσης **ΟΙΚΟΥ ΕΥΓΗΡΙΑΣ–ΓΗΡΟΚΟΜΕΙΟΥ**, εμφανίζεται πληρέστατη, από απόψεως λειτουργίας με μόνιμες εγκαταστάσεις στο χώρο του, με απασχόληση επ' αμοιβή προσωπικού, η οποία σε ορισμένες περιπτώσεις ξεπερνούσε τις 1.700,00 €, μηνιαίως, με αρκετό αριθμό τροφίμων ηλικιωμένων, οι οποίοι κατέβαλαν τροφεία στα όρια περίπου των συνήθων αμοιβών των λοιπών ξενώνων φύλαξης ηλικιωμένων της

πόλης των και της περιοχής της γενικότερα, ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες φύλαξης και γενικότερης περίθαλψης, οι οποίες σε ορισμένες περιπτώσεις άγγιζαν τις 1.000,00 €, μηνιαίως, τη χρήση φορτηγού αυτοκινήτου και λεωφορείου για τις ανάγκες του ως άνω ξενώνα.

Ωστόσο, όπως προκύπτει από το αριθμ. -2017 έγγραφο της Συνοδικής Επιτροπής Κοινωνικής Πρόνοιας και Ευποιΐας (Σ.Ε.Κ.Π.Ε.) της Ιεράς Συνόδου, στην οποία απογράφονται ηλεκτρονικώς οι φιλανθρωπικές δομές, δεν λειτουργούσε εκκλησιαστικό ίδρυμα – Γηροκομείο ή οποιοδήποτε άλλο προνοιακό ίδρυμα υπό την σκέπη της ενορίας

Από την επεξεργασία των κατασχεμένων ανεπίσημων βιβλίων, στοιχείων και εγγράφων και συγκεκριμένα του με αριθμ. -1998 πρακτικού του συμβουλίου της είχε πράγματι εγκριθεί η διαδικασία προς κατασκευή ξενώνα και όχι γηροκομείου για την φιλοξενία απόρων και αστέγων της Παρότι δεν εκδόθηκαν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά (οικοδομική άδεια ανέγερσης, από την αρμόδια Πολεοδομία και Ναοδομία), ο ξενώνας ανεγέρθηκε παρανόμως και λειτούργησε με τις ενέργειες του Προέδρου του συμβουλίου της Μάλιστα όπως προκύπτουν από τα πρακτικά του συμβουλίου για την κατασκευή και λειτουργία τον εν λόγω ξενώνα φύλαξης φιλοξενίας συγκροτήθηκε ερανική επιτροπή για την αποπεράτωση του Ξενώνα (υπ'αρ. -1998 πρακτικό), και συγκεκριμένα:

- έγινε αποδοχή δωρεάς σιδηρομπετόν (υπ'αρ. -1998 πρακτικό),
- εγκρίθηκαν επιχορήγησεις ύψους 200.000 και 300.000 δρχ. από την Εθνική (υπ'αρ. 6/8-2-1998 και 7/8-2-1998 πρακτικά),
- εγκρίθηκε επιχορήγηση ύψους 400.000δρχ από τη (υπ'αρ. -1999 πρακτικό),
- εγκρίθηκε επιχορήγηση ύψους 400.000δρχ από τον (υπ'αρ. -2000 πρακτικό),
- εγκρίθηκε επιχορήγηση ύψους 50.000δρχ από Δήμο (υπ'αρ. -2001 πρακτικό),
- εγκρίθηκε επιχορήγηση ύψους 3.000 € από Τράπεζα της (υπ'αρ. -2002 πρακτικό),
- εγκρίθηκε επιχορήγηση ύψους 5.000€ από Υπουργείο Υγείας & Αλληλεγγύης από το καθαρό προϊόν του Ειδικού Κρατικού Λαχείου για την αποπεράτωση του ξενώνα (υπ'αρ. -2006 πρακτικό),
- εγκρίθηκε επιχορήγηση ύψους 4.000€ από Υπουργείο Υγείας & Κοινωνικής Ασφάλισης από το καθαρό προϊόν του Κρατικού Λαχείου (υπ'αρ. -2007),
- εγκρίθηκε Αγορά ημιφορτηγού ΚΛΕΙΣΤΟΥ ΤΥΠΟΥ για ξενώνα Φιλοξενίας Γερόντων (υπ'αρ. 2007 πρακτικό)
- εγκρίθηκε μείωση μισθού εργαζομένων στον Ξενώνα Φιλοξενίας Γερόντων κατά 20% (υπ'αριθμ. -2013 πρακτικό).

Συνεπώς ο Ξενώνας Φύλαξης Ηλικιωμένων-Γηροκομείο του ελεγχόμενου νομικού προσώπου εμφανίζει επί του πρακτέου όλα τα προσδιοριστικά στοιχεία μιας εμπορικής επιχείρησης, από φορολογικής δε απόψεως η έννοια της εμπορικής επιχείρησης είναι ευρύτερη αυτής που αναφέρεται στον εμπορικό νόμο, καθόσον είναι αδιάφορο αν οι διενεργούμενες πράξεις

είναι εμπορικές ή αστικές ή εάν ο φορολογούμενος έχει ή όχι την εμπορική ιδιότητα, αρκεί ότι αυτός πραγματοποίησε κέρδη από την κατά σύστημα άσκηση κερδοσκοπικού επαγγέλματος που έχει κερδοσκοπικό χαρακτήρα (ΣΤΕ 1571/1960). Για να υπάρξει δε επίτευξη φορολογητέου κέρδους θα πρέπει να υπάρξει επιχειρηματική οργάνωση, δηλ. διάθεση κεφαλαίων, διατήρηση στέγης, απασχόληση προσωπικού κλπ (άρθρο 28 ν.2238/94, φορολ.Εφετείο Αθηνών 3041/74, 1952/1974).

Η φορολογική αρχή έκρινε, ότι το εν λόγω νομικό πρόσωπο (.....) κατά παρέκκλιση του μη κερδοσκοπικού- φιλανθρωπικού του σκοπού (βάσει του προαναφερόμενου με αριθμ. 1998 πρακτικού του Συμβουλίου της, προβλεπόταν η ίδρυση ξενώνα φιλοξενίας απόρων και αστέγων), ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα οίκου ευγηρίας – ξενώνα φύλαξης ηλικιωμένων, με τροφίμους ηλικιωμένους, με αμοιβές, ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες φύλαξης και γενικότερης περίθαλψης (στέγαση, σίτιση, καθαριότητα κλπ) που τους παρέχονταν. Στην κρίση αυτή κατέληξε η φορολογική αρχή, λαμβάνοντας υπόψη τα πορίσματα προηγηθέντος ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και ειδικότερα το γεγονός ότι :

- το γηροκομείο – ξενώνας ιδρύθηκε με έσοδα του από επιχορηγήσεις της Τράπεζας, του Υπουργείου Υγείας & Κοινωνικής Ασφάλισης από το καθαρό προϊόν του Κρατικού Λαχείου, του Δήμου Εκάλης και τρίτων προσώπων,
- για τη λειτουργία του γηροκομείου αγοράστηκε φορτηγό αυτοκίνητο και λεωφορείο για την εξυπηρέτηση αναγκών των ηλικιωμένων,
- για τη λειτουργία του γηροκομείου απασχολήθηκαν τέσσερις (4) εργαζόμενοι στους οποίους καταβλήθηκαν μισθοί το ύψος των οποίων σε ορισμένες περιπτώσεις ανήλθε στο ποσό των 1.800,00 €, μηνιαίως,
- για τις παρεχόμενες υπηρεσίες εισπράχθηκαν αμοιβές από τους ηλικιωμένους στα όρια περίπου των συνήθων αμοιβών των λοιπών ξενώνων φύλαξης ηλικιωμένων της πόλης των και της περιοχής της γενικότερα, οι οποίες μάλιστα σε ορισμένες περιπτώσεις έφταναν και το ποσό των 1.000,00 μηνιαίως.

Υπό τα δεδομένα αυτά, σε συνδυασμό και με το γεγονός ότι οι συνταχθέντες από το συμβούλιο του, απολογισμοί, στους οποίους καταγράφηκαν τα έσοδα και έξοδα του εν λόγω νομικού προσώπου (.....), τα οποία ήταν ιδιαίτερα αυξημένα από το έτος 2009, όταν ήδη λειτουργούσε το γηροκομείο – ξενώνας ηλικιωμένων, εγκρίθηκαν από το οικείο συμβούλιο των, συνάγεται ότι η φορολογική αρχή απέδειξε επαρκώς ότι το νομικό πρόσωπο έχει εκτραπεί του σκοπού του και άσκησε επιχειρηματική δραστηριότητα έχοντας και όλες τις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ.

Επειδή ο κίνδυνος εκτροπής όπως κάθε νομικού προσώπου, με επιδιωκόμενους εκ του καταστατικού του κοινωφελείς σκοπούς και δράσεις, έτσι και του ανωτέρω, είναι πάντοτε υπαρκτός, απόκειται όμως στην υπό τις διάφορες μορφές εποπτείας (..... εν προκειμένω), αλλά και στο φορολογικό έλεγχο, να παρακολουθήσουν και να διακριβώνουν κάθε φορά, αν τα εν λόγω νομικά πρόσωπα παρέκκλιναν τυχόν του κοινωφελούς σκοπού τους, ώστε συνεπεία, τούτου, να επιβληθούν σε αυτά και τους διοικούντες αυτά, οι νόμιμες διοικητικές ή άλλες κυρώσεις ή αρθρούν τα διάφορα πλεονεκτήματα, φορολογικά ή οικονομικά ή άλλα, τα οποία απολαύουν και τα οποία προϋποθέτουν αναγκαίως την πραγμάτωση του κοινοφελούς σκοπού τους.

Επειδή, ο ως άνω καταστατικός χάρτης της Εκκλησίας παρέχει στις εκκλησιαστικές αρχές, εξουσιοδότηση για την έκδοση κανονιστικών πράξεων, χωρίς την εποπτική παρέμβαση των οργάνων του Κράτους, προς εφαρμογή των νόμων των αφορώντων την Εκκλησία και ρύθμιση θεμάτων οργάνωσης και λειτουργίας των εκκλησιαστικών νομικών προσώπων (ΣτΕ 960/1978).

Ενόψει συνεπώς των προεκτεθέντων, ο ισχυρισμός του νομικού προσώπου ότι το γηροκομείο – ξενώνας ηλικιωμένων, λειτούργησε στα πλαίσια της ατομικής επιχείρησης του, και οι σχετικοί καταλογισμοί δεν αφορούν τον, δεν ευσταθεί, δεδομένου ότι, οι ενέργειες για την ίδρυση του γηροκομείου (δωρεές, επιχορηγήσεις από την Εθνική Τράπεζα, Υπουργείου Υγείας & Κοινωνικής Ασφάλισης, του Δήμου και από άλλα πρόσωπα, αλλά και από έσοδα της εκκλησίας) διενεργήθηκαν στο όνομα του Νομικού Προσώπου, το οποίου, μη νομίμως απολάμβανε τα φορολογικά πλεονεκτήματα (μη τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος και Φ.Π.Α.) καθότι, δεν πραγματοποιήθηκε ο κοινωφελής σκοπός, ήτοι, η φιλοξενία απόρων και αστέγων αμισθί. Εξάλλου, από τη διασταύρωση των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών που υπέβαλαν τρίτοι για τις συναλλαγές τους με το εν λόγω νομικό πρόσωπο, προκύπτει ότι για τις ελεγχόμενες χρήσεις διαπιστώθηκαν συναλλαγές, που αποδεικνύουν την ύπαρξη της κερδοσκοπικής του δράσης και ως εκ τούτου, ορθά η φορολογική αρχή καταλόγισε στο ΑΦΜ του εν λόγω ναού, τα ως άνω ποσά.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από /2017 έκθεση ελέγχου Φόρου Μισθωτών Υπηρεσιών της Δ.Ο.Υ., επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης /2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου με την επωνυμία «» με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

ΑΡ.ΠΡΑΞΗΣ	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 4 Ν. 2523/1997 (λόγω μη υποβολής οριστικής δήλωσης φόρου μισθωτών υπηρεσιών)
..... -2017	01/01/2006-31/12/2006	300,00
..... -2017	01/01/2007-31/12/2007	300,00

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.