

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠ. ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Αθήνα, 4-6-2002

Αρ.πρωτ.: 1305

ΠΡΟΣ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
& ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
Δ/ΝΣΗ ΦΟΡ. ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ
ΤΜΗΜΑ ΦΜΑΠ

ΑΤΟΜΙΚΗ ΓΝΩΜΟΔΟΤΗΣΗ

337/02

Αρ.Ερωτήματος: 279/0013/10-5-2002 - Γεν.Δ/νσης Φορολογίας
Κεφαλαίου Τμ. ΦΜΑΠ Υπ. Οικονομίας & Οικονομικών

Περίληψη Ερωτήματος: Ερωτάται αν τα συσταθέντα νομικά πρόσωπα με τη μορφή σωματείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΑΚ, που δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα και επιδιώκουν μόνο θρησκευτικούς σκοπούς, δικαιολογούν δε για λογαριασμό των αντίστοιχων εκκλησιών-ευκτηρίων οίκων, οι οποίοι στερούνται νομικής προσωπικότητας, εμπίπτουν στις διατάξεις της περ. ιγ' αρθρ. 23 ν.2459/97, όπως ισχύουν, για την πλήρη απαλλαγή τους από το ΦΜΑΠ.

Κατά το πραγματικό του ερωτήματος η «Ελευθέρα Αποστολική Εκκλησία της Πεντηκοστής» είναι αναγνωρισμένη γνωστή θρησκεία

(δόγμα) και λαμβάνει άδεια ίδρυσης ευκτηρίων Οίκων χωριστά ανά δήμο Επικράτειας, (απόφαση 113725/21-8-67 σε απαντητικό με αρ. Α3/7/17-2-93 Υπ. Εθν. Παιδείας & Θρησκευμάτων) έχει ήδη απαλλαγεί από το φόρο δωρεών (έγγραφο 1073810/520/Α0013/24-6-94 Υπ. Οικονομικών Δ/νσης Φορολογίας Κεφαλαίου) και από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων (1029371/77/Β0013/16-3-95 Υπ. Οικονομικών) και επειδή με την άδεια και μόνον δεν αποκτάται αυτοδίκαια νομική προσωπικότης συστήνει αντίστοιχα και χωριστό σωματείο ανά δήμο (ως εν προκειμένω σωματείο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με την επωνυμία «Αδελφότητα Ιησού Χριστού» (αρ. απόφασης 3273/94 Πολ/λούς Πρωτ/κείου Αθηνών) μέλη του οποίου δύναται να είναι και μέλη της εν λόγω «εκκλησίας». Ο δε ποιμένας αυτής είναι και πρόεδρος του εν λόγω Σωματείου.

Είχε προσυσταθεί το Σωματείο, κατέχων το ακίνητο, στο οποίο ήδη λειτουργεί και ο Ευκτήριος Οίκος και ακολούθως εδόθη η άδεια ευκτηρίου οίκου.

I. Στην περίπτωση του άρθρου ιγ' άρθρου 23 ν.2459/97 περί φορολογίας μεγάλης ακίνητης περιουσίας οριζόνταν ότι:

Απαλλάσσονται από το φόρο

(γ) Οι ιεροί ναοί, οι ιερές μονές, τα αναγνωρισμένα θρησκευτικά δόγματα, για τα ακίνητα που χρησιμοποιούν.

Η διάταξη ιγ' του άρθρου 23 ν.2459/97 αντικαταστάθηκε με άρθρο 14 ν.2579/98 (ΦΕΚ Α 31/17-2-98) ως ακολούθως:

«ιγ Οι κατά το άρθρο 13 παρ.2 του Συντάγματος, γνωστές θρησκείες και τα δόγματα με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 35 του παρόντος νόμου».

II. Στην έννοια των ιερών ναών περιλαμβάνονται όχι μόνο οι ναοί της επικρατούσης Ανατολικής Ορθοδόξου του Χριστού Εκκλησίας, αλλά και οι

ναοί κάθε άλλης γνωστής θρησκείας ή δόγματος καθώς επίσης και οι χώροι εκείνοι στους οποίους οι ακολουθούντες ωρισμένη θρησκεία ή δόγμα συγκεντρώνονται για τέλεση λατρευτικών πράξεων, όπως είναι οι εκκλησίες οίκοι α.ν. 1363/38 (τροπ. με α.ν. 1672/99 και ΒΛ 20-5/2-6-39)

[ΣτΕ 1558/84, 2513/80, 549/91 Ολ, γνώμ. ΝΣΚ 398/94) ανάλογα με το τυπικό κάθε γνωστής θρησκείας ή δόγματος.

Ο φορολογικός νομοθέτης σε πλείστα όσα νομοθετήματα και κατά το παρελθόν ανήγαγε τους Ι. ναούς και μονές για τις ανάγκες της φορολογίας σε ξεχωριστό εκκλησιαστικό νομικό πρόσωπο διαχωριζόμενο από την ύλη ενότητα του άρθρου 4 περ.1 ν.590/77 ν.π.δ.δ.) με διαφορετική εκάστοτε φορολογική αντιμετώπιση (ενδεικτικά άρθρ. 25, 43 ν.δ. 118/73, 6 περ. γ' α.ν. 1521/50 ως ίσχυε με παρ.7 άρθρου 14 ν.1882/90, άρθρο 6 ν.δ. 3843/88).

Από την αιτιολογική έκθεση άρθρου 14 ν.2579/98 (Κ. ΝοΒ σελ. 169) προκύπτει ότι με την αντικατάσταση της παρ. ιγ' άρθρου 23 ν.2459/97 η απαλλαγή από το Φ.Μ.Α.Π. παρέχεται πλέον για όλη την ακίνητη περιουσία των γνωστών θρησκειών ή δογμάτων (εν σχέσει με την περιορισμένη απαλλαγή του ν.2459/97) και όχι μόνο για την Ορθόδοξη Ανατολική Εκκλησία, αλλά επεκτείνεται στη Ρωμαιοκαθολική Εκκλησία και τα άλλα δόγματα καθώς και τις λοιπές γνωστές κατά το Σύνταγμα θρησκείες.

Ήδη με την 523/97 γνώμ. ΝΣΚ (Τμ. Β') είχε επισημανθεί στα πλαίσια της προγενεστεράς διατάξεως, ότι για την φορολογική απαλλαγή ο νόμος δεν τάσσει ουδεμία προϋπόθεση, αναφερόμενη στην οργανωτική μορφή της θρησκευτικής κοινότητας που αποτελεί το ναό ή τη μονή (δηλ. να αποτελεί ΝΠΔΔ ή να έχει τη νομική μορφή ιδρύματος ή σωματείου κλπ), αλλ' απλώς η συγκεκριμένη θρησκευτική κοινότης δέον να πρεσβεύει «γνωστή θρησκεία ή δόγμα (Ι.Μ. Κοντιδάρη - Σ.Ν. Τρωϊανού Ευκλ.

Νομοθεσία κείμενα και σχόλια 1984 σ. 16 επ., ΣτΕ 2015-6/75 ΝοΒ 26 573), γιατί κατά το Σύνταγμα (άρθρ.13 παρ.2, η συνδρομή της ιδιότητος αυτής, αποτελεί προϋπόθεση της παρεχομένης από αυτό προστασίας» προεχόντως και επί φορολογικών θεμάτων (όπερ και νομοθετικά δια της ως άνω διατάξεως άρθρου 14 παρ.1 ν.2579/98 ωρίσθη).

III. Εν προκειμένω και κατά την από 15-7-2001 επιστολή διαβεβαίωση της Ε.Α. Εκκλησίας της Πεντηκοστής δηλώνεται ότι «όλες οι αίθουσες που έχουν αγορασθεί και απαριθμούνται στις δηλώσεις ΦΜΑΠ χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της» δηλ. υπό την έννοια της ιδιοχρησιμοποίησως της παλαιότερας διατάξεως – όπερ και δεν απαιτείται πλέον με την διάταξη της παρ.1 άρθρου 14 ν.2579/98), [αλλ’ απλώς επιτείνεται η χρήση των ακινήτων ως χώρων λατρείας] και εμπίπτει σαφώς στην απαλλαγή του ΦΜΑΠ

Κατά την έννοια δε της ως άνω διατάξεως άρθρου 14 παρ.1 ν.2579/98, αναφερομένης σε απαλλαγή γνωστών θρησκειών και δογμάτων δεν τάσσεται προϋπόθεση για την οργανωτική μορφή της θρησκευτικής κοινότητας. Είναι δε δυνατή η κατά το τυπικό τους αναγνώριση με τη μορφή σωματείου ή ιδρύματος και εφ’ όσον κατά τα λοιπά συντρέχουν οι προϋποθέσεις, μπορούν να δικαιопρακτούν για λογαριασμό των αντιστοιχων εκκλησιών - ευκτηρίων οίκων. Περαιτέρω απόκειται στον φορολογικό έλεγχο να διακριβώσει ότι μέλη του σωματείου και της Εκκλησίας είναι τα ίδια και ότι ο σκοπός του σωματείου είναι μη κερδοσκοπικός, επιδιώκει δε μόνο θρησκευτικό σκοπό και στην ουσία την πραγμάτωση της ουσιαστικής εννοίας των σκοπών και της «εκκλησίας» και κατ’ ουσίαν είναι η «νομική προσωπικότης» το νομικό πρόσωπο δια του οποίου, στο νομικό κόσμο δρα, ενάγει και ενάγεται η θρησκευτική κοινότης υπό τη μορφή σωματείου. Δεδομένου δε ότι ο ευκτήριος οίκος

ανήκει στο σωματείο «Αδελφότης μαθητών Ιησού Χριστού», όπου και η Ε.Δ. Εκκλησίας της Πεντηκοστής συνάγεται ότι απαλλάσσεται του ΦΜΑΠ, εφόσον και κατά το πραγματικό φέρονται δεδομένα και ο σκοπός του σωματείου και η ταύτιση μελών αυτού και της εκκλησίας.

IV. Κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω κατά τη γνώμη μου προσήκει η απάντηση ότι συντρέχει η απαλλαγή της διατάξεως της παρ.1 άρθρου 14 ν.2579/98 για σωματεία που δικαιοπρακτούν για λογαριασμό των αντίστοιχων εκκλησιών-εορτηρίων οίκων γνωστής θρησκείας ή δόγματος, όπως και στην προκείμενη περίπτωση του σωματείου «Αδελφότητα μαθητών Ιησού Χριστού» εν σχέσει με την «Ελευθέρα Αποστολική Εκκλησία της Πεντηκοστής», εφόσον διακρίβώνεται εκάστοτε ότι συντρέχουν τα άνω αναλυτικώς εκτεθέντα κριτήρια.



Γραμματέας Ν.Σ.Κ.

Κωνσταντίνος Κατσούλας