

Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 389/2000

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ  
(Γ' Τμήμα)  
Συνεδρίαση 22-6-2000

Σύνθεση

**Προεδρεύων :** Χρήστος Τσεκούρας, Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

**Νομικοί Σύμβουλοι :** Γ.Κρόμπας, Α.Τζεφεράκος, Β.Ασημακόπουλος, Β.Κοντόλαιμος, Κ.Καποτάς, Δ.Παπαδόπουλος, Π.Κιούσης.

**Εισηγητής :** Στέφανος Δέτσης, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

**Αρ.Ερωτήματος :** 10362/14-3-2000 της Γενικής Δ/νσης Φορολογίας (Δνση Φορολογίας Εισοδήματος- Τμήμα Β') του Υπουργείου Οικονομικών.

**Περίληψη Ερωτήματος:** Φορολογική μεταχείριση των εισοδημάτων που πραγματοποιούν οι ιερές μονές του Αγίου Όρους από εκδόσεις που αναφέρονται στην μοναστική παράδοση.

-----  
Επί του άνω ερωτήματος το Ν.Σ.Κ. (Γ' Τμήμα) εγνωμοδότησε ως ακολούθως:

I. Το παραπάνω ερώτημα υπεβλήθη εξ αφορμής του υπ' αριθ. Φ.2/22α/1258/24.6.1998 εγγράφου της Ιεράς Κοινότητας του Αγίου Όρους, με το οποίο ζητεί από το Υπουργείο Οικονομικών την απαλλαγή τόσο της ίδιας όσο και των Ιερών Μονών της, από το φόρο για τα εισοδήματα που προέρχονται από τις κάθε είδους και μορφής εκδόσεις (τυπογραφικές, ηλεκτρονικές, οπτικοακουστικές ή άλλες) που πραγματοποιούν οι Ιερές Μονές και η ίδια η Ιερή Κοινότητα μέσα ή έξω από την περιοχή του Αγίου Όρους.

II. Στο Ν.2238/94 «κύρωση του Κώδικα φορολογίας εισοδήματος» (ΦΕΚ 151 Α'), ορίζονται τα εξής:

**Άρθρο 98:** Επιβάλλεται φόρος στο συνολικό καθαρό εισόδημα από κάθε πηγή, που αποκτάται από κάθε νομικό πρόσωπο από αυτά που αναφέρονται στο άρθρο 101.

**Άρθρο 99:** 1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) .... ε) Σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το καθαρό εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή μόνο από την εκμίσθωση ακινήτων, καθώς και από κινητές αξίες.

Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα αυτών των νομικών προσώπων, καθώς και τα κάθε είδους άλλα έσοδά τους που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους....

**Άρθρο 101:** 1. Στο φόρο υπόκεινται: α) Οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρείες.....

2. Επίσης στο φόρο αυτόν υπόκεινται και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά

πρόσωπα δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους ιδρύματα.

**Άρθρο 103:** 1. Απαλλάσσονται από το φόρο: α)... β) Τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών των Ιερών Ναών, των Ιερών Μητροπόλεων, των Ιερών Μονών, της Αποστολικής Διακονίας, του Παναγίου Τάφου, του Αγίου Όρους, της Ιεράς Μονής Σινά και της Ιεράς Μονής Πάτμου.....».

Εξάλλου στο ν.2459/97 «Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 17 Α') ορίζονται τα ακόλουθα:

**Άρθρο 1:** Καταργούνται οι διατάξεις: 1) .... 6) Των περιπτώσεων β', εκτός αυτών που αναφέρονται στην απαλλαγή από το φόρο των εισοδημάτων του Αγίου Όρους, και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 103 του Ν.2238/1994 ....».

II. Στο άρθρο 105 του ισχύοντος Συντάγματος ορίζονται τα ακόλουθα:

«1. Η Χερσόνησος του Άθω από της Μεγάλης Βίγλας και εφεξής, αποτελούσα την περιοχόν του Αγίου Όρους, είναι κατά το αρχαίον τούτου προνομιακόν καθεστώς αυτοδιοίκητον τμήμα του Ελληνικού Κράτους, του οποίου η κυριαρχία παραμένει άθικτος επ'αυτού ....

2. Το Άγιο Όρος διοικείται, κατά το καθεστώς αυτού, υπό των είκοσι Ιερών Μονών του, μεταξύ των οποίων είναι κατανεμημένη ολόκληρος η Χερσόνησος του Άθω, το έδαφος της οποίας είναι αναπαλλοτρίωτον...

3. Ο λεπτομερής καθορισμός των αγιορειτικών καθεστώτων και του τρόπου της λειτουργίας αυτών γίνεται διά του Καταστατικού χάρτου του Αγίου Όρους, τον οποίον συμπράττοντος του αντιπροσώπου του κράτους, συντάσσουν μεν και ψηφίζουν αι

είκοσι Ιεραί Μοναί, επικυρώνουν δε το Οικουμενικόν Πατριαρχείον και η Βουλή των Ελλήνων.

4. Η ακριβής τήρησις των αγιορειτικών καθεστώτων τελεί ως προς μεν το πνευματικόν μέρος, υπό την ανωτάτην εποπτείαν του Οικουμενικού Πατριαρχείου, ως προς δε το διοικητικόν, υπό την εποπτείαν του Κράτους, εις το οποίον ανήκει αποκλειστικώς και η διαφύλαξις της δημόσιας τάξεως και ασφαλείας....

5. ... Δια νόμου επίσης καθορίζονται ... και τα τελωνειακά και φορολογικά πλεονεκτήματα του Αγίου Όρους».

Με τις παραπάνω διατάξεις παρέχεται από το συντακτικό νομοθέτη στο Άγιο Όρος όχι αυτονομία, αλλ'αυτοδιοίκηση που αφορά την λειτουργία του διοικητικού του συστήματος και την ρύθμιση της εσωτερικής του ζωής.

Η κατοχύρωση του αγιορειτικού καθεστώτος επαναλαμβάνεται στερεότυπα και με αμετάβλητη σχεδόν γλωσσική διατύπωση από το 1927 μέχρι σήμερα.

Οι κύριες πηγές του αγιορειτικού δικαίου είναι το άρθρο 105 του Συντάγματος και ο Καταστατικός Χάρτης του Αγίου Όρους(Κ.Χ.Α.Ο.), που κυρώθηκε με το Ν.Δ. 10/16-9-1926. Το Σύνταγμα καθιερώνει στο άρθρο 105 παρ.1, όπως προαναφέρθηκε την αυτοδιοίκηση του Αγίου Όρους. Αυτή ασκείται σε πρώτο βαθμό από τις 20 Ιερές Μονές και σε δεύτερο βαθμό από την Ιερά Κοινότητα. Οι 20 Μονές που ο αριθμός τους δεν μπορεί κατά το Σύνταγμα να μεταβληθεί, σύμφωνα με την τάξη που αναφέρονται στο άρθρο 1 Κ.Χ.Α.Ο. είναι:

1.Μεγίστης Λαύρας, 2.Βατοπεδίου, 3. Ιβήρων, 4.Χιλιανδαρίου, 5. Διονυσίου, 6. Κουτλουμουσίου, 7. Παντοκράτορος , 8. Ξηροποτάμου, 9. Ζωγράφου, 10. Δοχειαρίου, 11. Καρακάλλου, 12.

Φιλοθέου, 13. Σίμωνος Πέτρας, 14. Αγίου Παύλου, 15. Σταυρονικήτα, 16. Ξενοφώντος, 17. Γρηγορίου, 18. Εσφιγμένου, 19. Ρωσσικού, 20. Κωνσταμονίτου.

Περαιτέρω, στον Κ.Χ.Α.Ο. ορίζονται τα εξής:

**Άρθρο 2:** Το Άγιον Όρος κέκτηται πλεονεκτήματα τελωνειακά και φορολογικά: α) Τα τελωνειακά συνίστανται εις την εισαγωγήν εις αυτό διά τας μονάς και τα λοιπά ιδρύματα του (σκήτας, κελλιά κ.λ.π.) οιωδηήποτε ειδών μέχρι χιλίων μεταλλικών δραχμών αξίας δι' έκαστον μοναχόν .....

β) Τα φορολογικά πλεονεκτήματα του Αγίου Όρους είναι τα ακόλουθα: 1) Τα εν Άθω παραγόμενα προϊόντα απαλλάσσονται παντός φόρου εγγείου καθαράς προσόδου ή άλλου αμέσου τοιούτου.

2) Η μεταβίβασις και τα εισοδήματα πάσης περιουσίας, ευρισκομένης εν Αγίω Όρει, απαλλάσσονται παντός φόρου. Της απαλλαγής απολαύουσι και οι χειροτέχναι, ουχί δε και οι επαγγελλόμενοι την εμπορίαν εντός του Αγίου Όρους....

**Άρθρο 12:** Το Άγιον Όρος απολαύει, κατά τα ανέκαθεν κρατούντα, ειδικών προνομίων και ασυδοσιών, ως ταύτα συγκεκριμένως διατυπούνται εν διατάξει του παρόντος Καταστατικού Χάρτου».

Από την παράθεση των άνω διατάξεων σαφώς προκύπτει ότι τόσο ο Συνταγματικός νομοθέτης όσο και ο κοινός νομοθέτης έχουν μεριμνήσει, διά της παροχής μιας σειράς προνομίων και «ασυδοσιών», για την διατήρηση του Αγίου Όρους στην από χιλίων και πλέον ετών ιδιομορφία του, αλλά και στην συνέχιση αυτής ταύτης ως μιας εκ των σημαντικότερων μορφών της Βυζαντινής Αυτοκρατορίας (Π.Παναγιωτάκου, Η οργάνωσις του Αγίου Όρους σελ.188).

Η διάταξη του άρθρου 12 του Κ.Χ.Α.Ο είναι γενικού περιεχομένου, αναφερομένη στα εν γένει δικαιώματα, προνόμια και ασυδοσίες, οι οποίες παρέχονται στην αγιορείτικη πολιτεία και στους αγιορείτες μοναχούς και δη κατ' εξαίρεση και αποκλειστικότητα, ενώ η διάταξη του άρθρου 2 του ιδίου Ν.Δ/τος, εν συσχετισμώ βεβαίως τελούσα προς την άνω γενική διάταξη, είναι τοιαύτη με την οποία εξειδικεύονται οι εν λόγω ασυδοσίες και προνόμια σε φορολογικά και τελωνειακά πλεονεκτήματα .

Το σύνολο των παρεχομένων προνομίων αποτελούν αναγνώριση εθνικών, πνευματικών και θρησκευτικών υπηρεσιών, τις οποίες προσέφερε στη μακραίωνα ιστορία του το Άγιο Όρος στο Ελληνικό Έθνος. Παρεχωρήθησαν από τους βυζαντινούς αυτοκράτορες και διετηρήθησαν σε πολλά σημεία, νομικώς τουλάχιστον κατά την Τουρκοκρατία.

Χάρης δε στα προνόμια, τα οποία απήλαυσε το Άγιο Όρος αναδείχθηκε κατά την γλαφυρά διατύπωση του Β. Ατέση (βλ. ΑΕΚΔ ΙΖ' 156):

«Εν ημέραις μεν φωτοβόλοις: εστία και φάρος τηλαυγής, εν δυσκληρίαις δε: μουσών καταφύγιον, κιβωτός ορθοδόξων παραδόσεων και δογμάτων και σιδηρούς βράχος απροσπέλαστος εις τα μίσση, τα εχθρότητας, τας συγκρούσεις τους πολέμους και εν γένει τη αμαρτία».

**IV.** Από το συνδυασμό των παραπάνω διατάξεων συνάγονται ερμηνευτικά τα ακόλουθα:

1. Εκ της σαφούς γραμματικής διατύπωσης του άρθρου 99 (παρ.1 περ.ε') του Ν.2238/94, προκύπτει ότι της φορολογίας εισοδήματος νομικών προσώπων, εξαιρούνται τα εισοδήματα των μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικών προσώπων, τα

προερχόμενα από κάθε πηγή, πλην των εξ εκμίσθωσης ακινήτων ως και εκ κινητών αξιών. Ωσαύτως δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα των νομικών αυτών προσώπων που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους ή όπως ακριβέστερα διατυπώνεται στην υπ' αριθ. 383/73 Γνωμοδότηση του Β' Τμήματος του Ν.Σ.Κ. «.. εξαιρούνται του φόρου εισοδήματος τα εισοδήματα που προκύπτουν εκ δραστηριότητας συνιστώσης άσκησης της μη κερδοσκοπικής αποστολής των».

2. Περαιτέρω , κατά ρητή νομοθετική πρόβλεψη (άρθρο 103 του Ν.2238/94) , όσον αφορά τα εισοδήματα από οικοδομές γενικά και από εκμίσθωση γαιών, απαλλάσσονται του φόρου αυτού οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, η Αποστολική Διακονία, ο Πανάγιος Τάφος , το Άγιο Όρος, η Ιερά Μονή Σινά και η Ιερά Μονή Πάτμου. Η παραπάνω ειδική φορολογική απαλλαγή, με την διάταξη του άρθρου 1 περ.6 του Ν.2459/97 καταργήθηκε για όλα τα προαναφερόμενα νομικά πρόσωπα και διατηρήθηκε ρητά μόνο για το Άγιο Όρος. Φρονώ ότι η ιδιαίτερη αυτή φορολογική μεταχείριση της Πολιτείας για το Άγιο Όρος εναρμονίζεται πλήρως με όλο το πλέγμα των διατάξεων οι οποίες κατατείνουν στην διατήρηση του προνομιακού του χαρακτήρα, κατά συνταγματική επιταγή και στην διαφύλαξη της ιδιαιτερότητάς του ως μοναδικού ανά την υφήλιο Ορθοδόξου Μοναστικού Κέντρου.

3) Μία από τις σημαντικότερες δραστηριότητες, τις οποίες αναλαμβάνει το Άγιο Όρος για την υλοποίηση της αποστολής του είναι και η πραγματοποίηση εκδόσεων υπό οιαδήποτε κλασσική ή σύγχρονη μορφή, ως λ.χ. εντύπων βιβλίων και περιοδικών ,

μαγνητικών ταινιών (κασεττών), οπτικών ταινιών (βιντεοκασεττών), ηλεκτρονικών συμπαγών δίσκων ήχου ή και εικόνας (σι-ντι) και όσων άλλων μέσων και μορφών προσφέρει και θα προσφέρει στο μέλλον η εξέλιξη της τεχνολογίας. Όπως προαναφέρθηκε, «αποστολή και μη κερδοσκοπικός σκοπός» του Αγίου Όρους είναι η συγκρότηση και διατήρηση αναλλοιώτου από γενεάς εις γενεά της Ελληνορθόδοξης παράδοσης, ως και η μαρτυρία αυτής εντός και εκτός της Ορθοδόξου Εκκλησίας και ανά την Οικουμένην. Η εν λόγω μαρτυρία αποτελούσα καίριο στοιχείο της αγιορείτικης ιδιοσυστασίας από τη βυζαντινή περίοδο μέχρι την εποχή της ευρωπαϊκής ολοκλήρωσης, καλείται σήμερα να ανταποκριθεί στην διάχυτη κοινή απαίτηση των καιρών σε διεθνές επίπεδο. Η παραπάνω, συνεπώς, αποστολή του Αγίου Όρους, επιβοηθούμενη από την Ελληνική Πολιτεία με μια σειρά νομοθετικών ρυθμίσεων, επιτυγχάνεται δια σφαιρικής παρουσιάσεως της Αθωνικής μοναστικής παράδοσης, ως προς την διδασκαλία, το τελετουργικό, την μουσική, τα κειμήλια, την αρχιτεκτονική, το περιβάλλον και όλα τα λοιπά στοιχεία της. Εκ των ανωτέρω καθίσταται προφανές ότι οι εν λόγω εκδοτικές δραστηριότητες εμπίπτουν αναμφιβόλως στην έννοια της «επιδιώξεως της εκπληρώσεως του μη κερδοσκοπικού σκοπού» του Αγίου Όρους και συνεπώς τα εξ αυτών εισοδήματα δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας εισοδήματος.



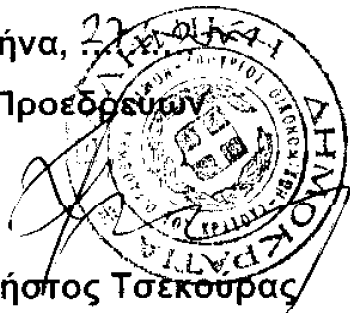


V. Ενόψει, συνεπώς, των προεκτεθέντων φρονώ ότι στο  
τιθέμενο ερώτημα αρμόζει η κατά τα άνω αναλυτικώς διδομένη  
απάντηση.

ΕΘΕΩΡΗΘΗ

Αθήνα, 22.11.2014

Ο Πρόεδρος των



Χρήστος Τσεκούρας  
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Ο Εισηγητής

Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

Στέφανος Δέτσης