



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ
ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
(ΠΡΩΗΝ ΔΙΚΣΕΟ)

ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΑΙ ΜΚΟ

ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ – ΤΟ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΣΚΑΝΔΑΛΟ ΤΗΣ
UNICEF ΕΛΛΑΔΟΣ

Επιβλέπουσα Καθηγήτρια: Καμπούρη Μαρία

ΨΑΛΛΙΔΑ ΒΑΣΙΛΙΚΗ ΑΜ: 16017
ΣΙΜΑΤΟΣ ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΑΜ: 15987

ΕΥΧΑΡΙΣΤΗΡΙΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ

Θέλουμε να ευχαριστήσουμε την καθηγήτρια κα. Μαρία Καμπούρη για την υποστήριξή της στην εκπόνηση της παρούσας μελέτης, την πολύτιμη βοήθειά της στο υπό εξέταση έργο καθώς και για τις γνώσεις που μας έχει μεταλαμπαδεύσει στο πλαίσιο της συνεργασίας μας. Θα θέλαμε επίσης να ευχαριστήσουμε και όλους τους καθηγητές της σχολής, τον καθένα ξεχωριστά, για ότι μας έχουν προσφέρει αλλά και για όλες τις προσπάθειες που έκαναν, παρά τις αντίξοες συνθήκες των εποχών, ώστε όλοι οι φοιτητές του τμήματός μας να λάβουμε τα απαραίτητα εφόδια για να προχωρήσουμε μόνοι μας εκτός σχολής.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΗΡΙΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ.....	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	5
ABSTRACT	6
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	7
ΜΕΡΟΣ Α΄	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο : ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.....	9
1.1 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	11
1.1.1 ΣΥΣΤΑΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	11
1.2 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ (ΝΠΔΔ).....	12
1.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ (ΝΠΙΔ) 12	
1.4 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΙΚΤΗΣ ΦΥΣΕΩΣ Ή ΔΙΦΥΟΥΣ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ.....	14
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο : ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.....	15
2.1 ΓΕΝΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	16
2.1.1 ΑΣΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ.....	18
2.1.2 ΕΝΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	20
2.1.3 ΕΚΚΛΗΣΙΑΣΤΙΚΑ ΙΔΡΥΜΑΤΑ.....	21
2.1.4 ΕΠΙΤΡΟΠΕΣ ΕΡΑΝΩΝ.....	24
2.1.5 ΙΔΡΥΜΑ	26
2.1.6 ΜΗ ΚΥΒΕΡΝΗΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ.....	28
2.1.7 ΣΩΜΑΤΕΙΟ	30
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο : ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ	32
3.1 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ.....	33
3.1.1 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΑΠΟ Ν.Π. ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ. ΥΠΑΓΩΓΗ Η ΜΗ ΣΕ ΦΠΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	34
3.1.2 ΕΚΔΗΛΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΣΥΛΛΟΓΩΝ, ΣΩΜΑΤΕΙΩΝ.....	35
3.1.3 ΠΡΑΞΕΙΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΤΟΥ ΦΠΑ.....	35
3.1.4 ΠΡΑΞΕΙΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ Ή ΟΧΙ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	36
3.1.5 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ - ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ.....	37
3.1.6 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΗΜΕΔΑΠΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ	38

3.1.7	ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΗΜΕΔΑΠΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ, ΑΠΟ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΤΡΙΤΩΝ	39
3.1.8	ΕΥΚΑΙΡΙΑΚΕΣ ΕΚΔΗΛΩΣΕΙΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ	39
3.1.9	ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ	40
3.2	ΕΝΙΑΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΕΝ.Φ.Ι.Α.).....	41
3.3	ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΠΟ ΔΩΡΕΕΣ	44
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.....		46
4.1	ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	46
4.2	ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	47
4.3	ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΔΩΡΕΩΝ	48
4.3.1	ΦΟΡΕΙΣ ΔΩΡΕΟΔΟΧΟΙ	48
4.3.2	ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ.....	49
4.3.3	ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΩΡΕΕΣ	50
4.3.4	ΧΟΡΗΓΙΕΣ	51
ΜΕΡΟΣ Β'		54
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο : ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ – ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΣΚΑΝΔΑΛΟ ΤΗΣ UNICEF ΕΛΛΑΔΟΣ		54
5.1	ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ UNICEF	54
5.2	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ UNICEF	55
5.3	ΣΚΑΝΔΑΛΟ ΤΗΣ UNICEF.....	59
5.4	ΣΚΑΝΔΑΛΟ UNICEF ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ	62
5.5	ΤΟ ΧΡΟΝΙΚΟ ΤΟΥ ΣΚΑΝΔΑΛΟΥ	63
5.6	ΑΙΤΙΑ ΑΥΘΑΙΡΕΣΙΩΝ ΣΤΗ UNICEF	65
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ		67
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ		70
ΕΛΛΗΝΙΚΗ.....		70
ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ		71
ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ.....		71

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Σκοπός της παρούσας μελέτης είναι ο προσδιορισμός της έννοιας των νομικών προσώπων και ιδιαίτερα εκείνων που έχουν μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα. Ειδικότερα, δίνεται έμφαση στο μείζον ζήτημα της φορολόγησης των μη κερδοσκοπικών νομικών προσώπων καθώς και τους λογιστικούς χειρισμούς στους οποίους υπόκεινται τα πρόσωπα αυτά.

Στο πλαίσιο αυτό κρίνεται αναγκαία η διάκριση των μη κερδοσκοπικών νομικών προσώπων, τα οποία είναι αστικές εταιρείες, σωματεία, ενώσεις προσώπων, ιδρύματα, επιτροπές εράνων, μη κυβερνητικές οργανώσεις και εκκλησιαστικά ιδρύματα. Για τα πρόσωπα αυτά γίνεται ανάλυση του φορολογικού καθεστώτος όπως είναι ο φόρος εισοδήματος, ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας καθώς και ο φόρος ακίνητης περιουσίας αλλά και των λογιστικών καταστάσεων και βιβλίων που τηρούνται σύμφωνα με τα Διεθνή και τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

ABSTRACT

The purpose of this study is to define the concept of legal entities, especially those that are non-profit. In particular, emphasis is placed on the major issue of taxation of non-profit legal entities as well as the accounting manipulations to which such persons are subject.

In this context, it is necessary to distinguish non-profit legal entities, which are civil societies, associations, associations of persons, foundations, fundraisers, non-governmental organizations and institutions that belong to the Church of Greece. For these persons, an analysis of the tax regime is made, such as income tax, Value Added Tax and real estate tax, as well as accounting and bookkeeping held in accordance with International and Greek Accounting Standards.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στο πλαίσιο της παρούσας μελέτης είναι αναγκαίο να προσδιορισθεί το περιεχόμενο των υποκειμένων δικαίου. Ως υποκείμενα δικαίου θεωρούνται τόσο ο άνθρωπος όσο και ενώσεις προσώπων ή ακόμα και συγκεντρώσεις περιουσιών που δημιουργούνται για κάποιον ορισμένο σκοπό και αποκτούν αυτοτελή ικανότητα δικαίου υπό την προϋπόθεση ότι θα τηρούν το νόμο. Τα εν λόγω πρόσωπα καλούνται και ως νομικά καθώς δεν υπάρχουν στη φύση, όπως ο άνθρωπος, αλλά αποκτούν την υπόστασή τους απευθείας από τον νόμο.

Σε ό, τι αφορά στη διοίκηση των εκάστοτε νομικών προσώπων, πρέπει να σημειωθεί ότι το εκάστοτε νομικό πρόσωπο διοικείται από ένα ή περισσότερα πρόσωπα, ενώ είναι σημαντικό ότι η διοίκηση του νομικού προσώπου είναι αρμόδια για όλες τις υποθέσεις του νομικού προσώπου και μάλιστα αντιπροσωπεύει το νομικό πρόσωπο σε δικαστικό και εξωδικαστικό επίπεδο. Η διοίκηση επίσης διαθέτει και εξουσία της οποίας τα όρια εξαρτώνται από την συστατική πράξη ή το καταστατικό, ενώ ο εν λόγω καθορισμός ισχύει για όλους, κατά τρόπο ώστε υπέρβαση των συγκεκριμένων ορίων της διοίκησης να μη θεωρείται δεσμευτική για το εκάστοτε νομικό πρόσωπο.

Από την άλλη πλευρά, τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα διαφέρουν ουσιαστικά από τα λοιπά καθώς δεν πραγματοποιούν τη διανομή κερδών αλλά λειτουργούν με γνώμονα την εξυπηρέτηση του σκοπού τους, δηλαδή του κοινωνικού οφέλους. Κατά συνέπεια, τα κέρδη σχετίζονται άμεσα με το σκοπό και το στόχο τους και προορίζονται για να τον φέρουν εις πέρας¹.

Είναι επίσης γεγονός ότι ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας του νομικού προσώπου δε συνεπάγεται ότι δε μπορεί να προσλαμβάνει και να έχει την υποχρέωση της μισθοδοσίας εργαζομένων. Στην περίπτωση αυτή μάλιστα, τα νομικά πρόσωπα έχουν όλες τις υποχρεώσεις που ορίζει η εργατική και ασφαλιστική νομοθεσία, όπως ισχύει και για τα λοιπά νομικά πρόσωπα, ακόμα και αν δεν έχουν ως στόχο το κέρδος.

¹ Γεωργιάδης Α., Γενικές Αρχές Αστικού Δικαίου. Αθήνα, 2007

Στο πλαίσιο αυτό, στο πρώτο μέρος της παρούσας μελέτης και συγκεκριμένα στο πρώτο κεφάλαιο, γίνεται ανάλυση της έννοιας και του περιεχομένου του νομικού προσώπου αναφέροντας τα κύρια χαρακτηριστικά αλλά και τις επιμέρους διακρίσεις τους.

Εν συνεχεία, το δεύτερο κεφάλαιο αναφέρεται στα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα και στις επιμέρους διακρίσεις τους, αναλύοντας μάλιστα τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά τους.

Στο τρίτο κεφάλαιο του πρώτου μέρους γίνεται ανάλυση του φορολογικού συστήματος, όπως αυτό εφαρμόζεται στα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα καθώς και των ιδιαιτεροτήτων που παρουσιάζει ο κλάδος αυτός από φορολογική σκοπιά. Στην προσπάθεια αυτή γίνεται αναφορά στους επιμέρους φόρους που υπόκεινται τα εν λόγω νομικά πρόσωπα.

Στο τέταρτο κεφάλαιο, προσδιορίζεται η έννοια και οι γενικές αρχές της λογιστικής ενώ αναλύονται τα Διεθνή σε σχέση με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Σκοπός είναι η ανάλυση των λογιστικών χειρισμών των κάθε είδους δωρεών.

Τέλος, στο πέμπτο κεφάλαιο της παρούσας παρουσιάζεται η περίπτωση μιας μεγάλης μη κερδοσκοπικής οργάνωσης όπως είναι η UNICEF καθώς στο πλαίσιο του ευνοϊκού φορολογικού καθεστώτος και των απαλλαγών εξυπηρετούνταν προσωπικά συμφέροντα οδηγώντας στο ξέσπασμα ενός σκανδάλου για το ελληνικό παράρτημα.

ΜΕΡΟΣ Α΄

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο : ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Σε πρώτο επίπεδο, ως νομικό πρόσωπο χαρακτηρίζεται μια ένωση φυσικών προσώπων ή ακόμα και μία ομάδα περιουσίας η οποία διαθέτει ικανότητα Δικαίου και μάλιστα αυτοτελώς. Είναι, επομένως, υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων².

Το Δίκαιο, βέβαια, ως πρόσωπα θεωρεί εκτός από μεμονωμένα πρόσωπα και ενώσεις φυσικών προσώπων ή περιουσίας που είναι αρμόδια για την ικανοποίηση και ενδεχομένως τη θεραπεία κοινωνικών αναγκών. Κατά συνέπεια, το εκάστοτε νομικό πρόσωπο, αναγνωρίζεται ως υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, συνεπώς διαθέτει αυτοτελή ικανότητα Δικαίου³.

Το γεγονός ότι αναγνωρίζεται νομική προσωπικότητα σε ένωση προσώπων και μάλιστα το ότι αυτή είναι ανεξάρτητη από εκείνη των φυσικών προσώπων, αποτελεί αναμφισβήτητα μία νεότερη κατάσταση της σύγχρονης εποχής και αφορά ιδιαίτερως στη διευκόλυνση της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Έτσι, ένα νομικό πρόσωπο είναι σε θέση να αποκτά δικαιώματα και υποχρεώσεις πραγματοποιώντας διάφορες ενέργειες προκειμένου να καλύπτει τις ανάγκες του και μάλιστα χωρίς να δεσμεύει τα μέλη του. Το νομικό πρόσωπο ωστόσο δεσμεύεται από τις πράξεις που διενεργούν τα όργανά του και αποκτά δικαιώματα και υποχρεώσεις με δική τους απόφαση⁴.

Είναι επίσης αξιοσημείωτες για τα νομικά πρόσωπα οι σχέσεις που δημιουργούνται στο πλαίσιό τους είτε αυτές είναι εσωτερικές είτε αφορούν σχέσεις με τρίτους μέσω εκπροσώπησης. Ο νόμος καθώς και το καταστατικό ή ο εκάστοτε κανονισμός εσωτερικής λειτουργίας τους καθορίζουν τα όργανα που είναι αρμόδια για τις εν λόγω ενέργειες. Το εσωτερικά αυτά έγγραφα που διαφέρουν για τα εκάστοτε νομικά πρόσωπα, εξειδικεύουν το όργανο καθώς και τον τρόπο που

² Αγαλλοπούλου, Π. (2013). Βασικές Έννοιες Αστικού Δικαίου

³ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

⁴ www.ti-einai.gr

χρειάζεται να αποφασίσει, προκειμένου το νομικό πρόσωπο να αναλάβει ένα δικαίωμα ή μια υποχρέωση, τηρώντας σε κάθε περίπτωση το θεσμικό πλαίσιο που ισχύει⁵.

Από τα παραπάνω καθίσταται σαφές ότι ως νομικά πρόσωπα ορίζονται ορισμένες ενώσεις προσώπων που έχουν συγκεκριμένο σκοπό ή ακόμα και σύνολα περιουσίας τα οποία είναι προσανατολισμένα στην εξυπηρέτηση ορισμένου σκοπού και έχουν αποκτήσει αυτοτελή προσωπικότητα ή με άλλα λόγια είναι υποκείμενα δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, υπό την προϋπόθεση της τήρησης του νόμου⁶.

Το δίκαιο, μάλιστα, αναγνωρίζει στα νομικά πρόσωπα πλήρη ικανότητα δικαίου και με τον τρόπο αυτό τα εξισώνει με τα φυσικά πρόσωπα. Λέγοντας ότι το νομικό πρόσωπο έχει ικανότητα δικαίου εννοούμε ότι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων είναι το νομικό πρόσωπο και όχι τα φυσικά πρόσωπα που το απαρτίζουν και το διοικούν. Ωστόσο, η ικανότητα δικαίου του νομικού προσώπου δεν αρκεί ώστε να μπορεί το νομικό πρόσωπο να μετέχει σε έννομες σχέσεις που προϋποθέτουν την ιδιότητα φυσικού προσώπου⁷.

Για τη σύσταση - ίδρυση οποιουδήποτε νομικού προσώπου απαιτείται προηγουμένως έγγραφη πράξη η οποία και αποτελεί τη συστατική ή ιδρυτική πράξη, το καταστατικό, ή τον οργανισμό του νομικού προσώπου στο οποίο αναφέρεται η επίσημη επωνυμία του⁸.

Είναι χαρακτηριστικό ότι κάθε νομικό πρόσωπο διαθέτει το ίδιο τη μόνιμη έδρα του ή αλλιώς τον τόπο μόνιμης εγκατάστασής του, όπου δραστηριοποιείται και απ' όπου καθίστανται γνωστά τα αποτελέσματα της εν λόγω δράσης τους. Η έδρα αποτελεί βασικό στοιχείο το οποίο προσδιορίζεται με σαφήνεια στο καταστατικό του νομικού προσώπου⁹.

⁵ www.ti-einai.gr

⁶ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

⁷ Βάρκα-Αδάμη, Α. (2009). ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΑΣΤΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ

⁸ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

⁹ Ο.π. Βάρκα-Αδάμη, 2009

Όπως ήδη σημειώθηκε, το νομικό πρόσωπο είναι δυνατόν να διοικείται από ένα ή περισσότερα πρόσωπα. Στην περίπτωση διοίκησης από περισσότερα του ενός πρόσωπα, οι αποφάσεις λαμβάνονται με απόλυτη πλειοψηφία των παρόντων, που σημαίνει ότι απαιτείται πλειοψηφία των μισών συν μία ψήφο, εκτός αν ορίζεται κάτι διαφορετικό στο καταστατικό. Επιπλέον, το καταστατικό είναι εκείνο που ορίζει και τον ελάχιστο αριθμό παρόντων μελών της διοίκησης που είναι αναγκαία προκειμένου να υπάρχει η απαιτούμενη απαρτία. Αν για οποιοδήποτε λόγο, δεν υφίσταται διοίκηση για το Νομικό Πρόσωπο, τότε το Πρωτοδικείο της περιοχής που εδρεύει το Νομικό Πρόσωπο διορίζει προσωρινή διοίκηση προκειμένου να λαμβάνονται οι διάφορες αποφάσεις, ύστερα από αίτηση όλων όσων έχουν έννομο συμφέρον¹⁰.

1.1 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Τα νομικά πρόσωπα διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες, σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου και σε νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, ακολουθώντας τη σχετική διαίρεση του εσωτερικού δικαίου σε δημόσιο και ιδιωτικό. Εκτός όμως από τις δύο αυτές κατηγορίες υπάρχει και τρίτη που είναι τα νομικά πρόσωπα μικτής φύσης ή διφυούς χαρακτήρα¹¹.

1.1.1 ΣΥΣΤΑΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Η ύπαρξη και υπόσταση ενός νομικού προσώπου συνεπάγεται και ορισμένα βασικά στοιχεία από τα οποία αποτελείται και είναι τα ακόλουθα¹²:

1. Αριθμός Φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ)
2. Ονοματεπώνυμο, Πατρώνυμο / Επωνυμία μη φυσικού προσώπου
3. Διακριτικός Τίτλος
4. Δ/νήσε Έδρας και ΤΚ
5. Ημερομηνία Έναρξης
6. Ημερομηνία Διακοπής

¹⁰ Ο.π. Βάρκα-Αδάμη, 2009

¹¹ Τσούμας, Β. (2009). Νομικά Πρόσωπα Δημόσιου και Ιδιωτικού Δικαίου.

¹² Ο.π. Τσούμας, 2009

1.2 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ (ΝΠΔΔ)

Σε πρώτο επίπεδο, ως Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου χαρακτηρίζονται εκείνα των οποίων ο σκοπός αφορά την εξυπηρέτηση και την εκτέλεση κάποιας κρατικής δραστηριότητας ή υπηρεσίας. Εναλλακτικά, μπορεί να σημειωθεί ότι πρόκειται για νομικά πρόσωπα που ιδρύονται με πράξη του Κράτους προκειμένου να ασκήσουν δημόσια εξουσία. Ο τρόπος με τον οποίο λειτουργούν τα εν λόγω νομικά πρόσωπα καθορίζεται κατά κύριο λόγο από τους ίδιους τους ιδρυτικούς τους νόμους. Η Πολιτεία, ή με άλλα λόγια το ίδιο το Κράτος αποτελούν πρότυπο Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου, ενώ πρέπει να σημειωθεί ότι υπάρχουν και άλλα χαρακτηριστικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου όπως είναι οι Οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης δηλαδή οι δήμοι και οι περιφέρειες, η Εκκλησία της Ελλάδος, το Ν.Α.Τ., το Ι.Κ.Α., τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα, ο Ο.Γ.Α.¹³.

1.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΙΔΙΩΤΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ (ΝΠΙΔ)

Από την άλλη πλευρά, ως Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου χαρακτηρίζονται εκείνα τα οποία ιδρύονται από ιδιώτες και σκοπός τους είναι η εξυπηρέτηση ιδιωτικών και όχι δημοσίων συμφερόντων και ως εκ τούτου ακολουθούν τους κανόνες του ιδιωτικού δικαίου¹⁴.

Επιπλέον, τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου διακρίνονται περαιτέρω σε νομικά πρόσωπα Αστικού δικαίου και σε νομικά πρόσωπα Εμπορικού δικαίου.

Κυριότερες κατηγορίες Νομικών Προσώπων Ιδιωτικού Δικαίου σύμφωνα το ελληνικό Αστικό και Εμπορικό Δίκαιο είναι¹⁵:

- Σωματεία (Σύλλογοι)
- Ιδρύματα

¹³ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

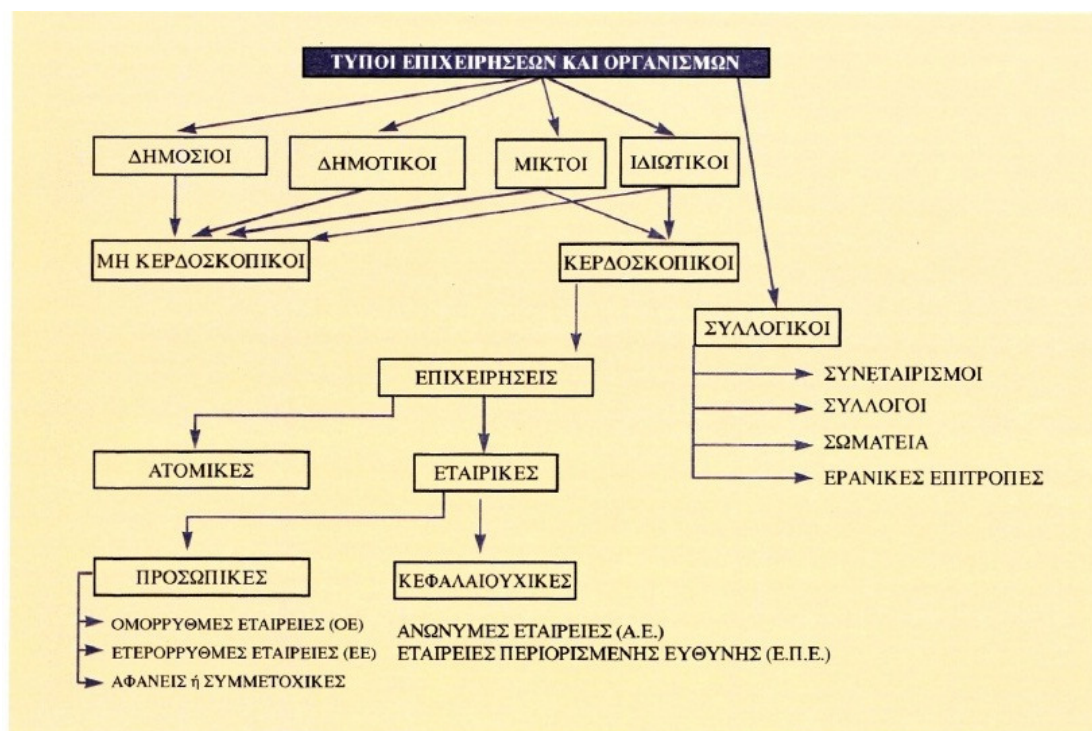
¹⁴ Ο.π. Τσούμας, 2009

¹⁵ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

- Επιτροπές Εράνων
- Εταιρίες
- Συνεταιρισμοί

Στο πλαίσιο αυτό βέβαια αξίζει να σημειωθεί και η ειδοποιός διαφορά των νομικών προσώπων, όπως αυτά προαναφέρθηκαν. Συνήθως, τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου ιδρύονται από το ίδιο το κράτος με ιδιαίτερους κανόνες και αναλαμβάνουν δικαιώματα και υποχρεώσεις ανεξάρτητα από αυτό με βάση τους όρους του νόμου. Αυτό, ωστόσο, δε συνεπάγεται ότι όλα τα νομικά πρόσωπα που ανήκουν στο κράτος είναι απαραίτητα και δημοσίου δικαίου. Αντίθετα, υπάρχουν και τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου τα οποία ιδρύονται από ιδιώτες και ως εκ τούτου ρυθμίζονται από το ιδιωτικό Δίκαιο¹⁶.

ΤΥΠΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ



¹⁶ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

1.4 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

ΜΙΚΤΗΣ ΦΥΣΕΩΣ Ή ΔΙΦΥΟΥΣ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

Λόγω της συνεχούς ανάπτυξης της παρεμβατικής δραστηριότητας του Κράτους έχει αναπτυχθεί και μια τρίτη κατηγορία νομικών προσώπων, μεικτής φύσης τα οποία βρίσκονται στα όρια μεταξύ ιδιωτικού και δημοσίου δικαίου. Στην πραγματικότητα, η κατηγορία αυτή αφορά τα νομικά πρόσωπα που έχουν μεν τη μορφή νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου, ιδρύονται ωστόσο από το Κράτος για εξυπηρέτηση δημοσίου συμφέροντος. Η δραστηριότητά τους συνήθως ενδιαφέρει το κοινωνικό σύνολο¹⁷.

Επί της ουσίας, πρόκειται για νομικά πρόσωπα στα οποία είτε τους έχει ανατεθεί, παράλληλα με την ιδιωτική τους δραστηριότητα, η άσκηση διοίκησης, είτε ασκούν δραστηριότητα που ενδιαφέρει το κοινωνικό σύνολο, όπως είναι η ΔΕΗ, ο ΟΤΕ, η ΕΡΤ¹⁸.

Τα εν λόγω νομικά πρόσωπα διέπονται τόσο από τους κανόνες του ιδιωτικού όσο και από τους κανόνες του δημοσίου δικαίου, ονομάζονται νομικά πρόσωπα μεικτής φύσης ή διφυούς χαρακτήρα.

¹⁷ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

¹⁸ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο : ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Μη κερδοσκοπικό καλείται ένα νομικό πρόσωπο, όταν σκοπός της λειτουργίας του δεν είναι η επίτευξη κέρδους αυτού καθ' αυτού, αλλά κάποιος κοινωφελής σκοπός δηλαδή η εξυπηρέτηση ενός σκοπού με κοινωνική σημασία. Χαρακτηριστικό παράδειγμα μη κερδοσκοπικού προσώπου αποτελούν οι μη κυβερνητικές οργανώσεις (ΜΚΟ).

Το γεγονός ότι τα εν λόγω πρόσωπα διακρίνονται για το μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα τους δε σημαίνει ότι οι σχετικές οργανώσεις δεν έχουν οικονομικές δραστηριότητες. Η χαρακτηριστική διαφορά από τα κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα είναι ότι το όποιο κέρδος υπάρχει, δε διανέμεται στα μέλη του νομικού προσώπου, αλλά παραμένει στην οργάνωση για την εξυπηρέτηση των δικών της αναγκών¹⁹.

Πολλές μη κερδοσκοπικές οργανώσεις δραστηριοποιούνται οικονομικά, με σκοπό να διατηρήσουν ή και να αυξήσουν τα έσοδα και την ίδια περιουσία τους, ώστε να έχουν τα μέσα για την επίτευξη του κοινωφελούς τους σκοπού. Ο μη κερδοσκοπικός χαρακτήρας επίσης δε σημαίνει ότι δεν προσλαμβάνονται και δεν έχουν δικαίωμα μισθού οι εργαζόμενοι σε αυτές. Αποκλειστικά μη κερδοσκοπικές οργανώσεις είναι τα σωματεία, οι σύλλογοι και τα ιδρύματα²⁰.

Μη κερδοσκοπική, ανάλογα με το καταστατικό της, μπορεί να είναι και η αστική εταιρεία.

Στην περίπτωση που διαλυθεί το σωματείο, απαγορεύεται από τον νόμο να διανεμηθεί η περιουσία που ενδεχομένως διαθέτει στα μέλη που το αποτελούν, ώστε να αποφευχθεί το ενδεχόμενο κατάχρησης του μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Το ίδρυμα δεν έχει μέλη, αλλά είναι σύνολο περιουσίας προσανατολισμένο σε ένα συγκεκριμένο σκοπό²¹.

Αν και το θεσμικό πλαίσιο είναι αρκετά αυστηρό και σαφές στις ρήτρες του, έχουν ωστόσο παρατηρηθεί φαινόμενα μη κερδοσκοπικών οργανώσεων, των οποίων οι διαχειριστές λειτουργούν παραβιάζοντας το νόμο και το σκοπό που

¹⁹ Μπούλερος, Μ. (2016). ΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ.

²⁰ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

²¹ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

προβλέπει το καταστατικό. Η πρακτική αυτή λαμβάνει χώρα κατά κύριο λόγο, με τη χορήγηση επιλεκτικά υψηλών μισθών, διεξάγοντας οικονομικές πράξεις όπως αγορές και πωλήσεις με δυσμενείς όρους για το μέλλον και τη συνέχεια της οργάνωσης ή παρεκκλίνοντας από τους σκοπούς του καταστατικού στην προσπάθεια εξυπηρέτησης προσωπικών συμφερόντων έναντι του κοινού καλού²².

Τα ενεργά μέλη κατά κανόνα διασφαλίζουν την εφαρμογή του νόμου και του καταστατικού, ο σκοπός του οποίου είναι συνήθως η προάσπιση του συμφέροντος του κοινωνικού συνόλου ή μιας συγκεκριμένης κατηγορίας ατόμων, σε τοπικό, εθνικό ή παγκόσμιο επίπεδο.

2.1 ΓΕΝΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Τα μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα είναι εκείνα που δεν έχουν ως σκοπό το κέρδος αλλά την εξυπηρέτηση της κοινωνικής ωφέλειας. Ο εν λόγω σκοπός προκύπτει από το ίδιο το καταστατικό τους στο οποίο καταγράφεται ο λόγος ύπαρξης και λειτουργίας τους και μπορεί να είναι σωματεία, ιδρύματα ή αστικές εταιρείες²³.

Σε ό, τι αφορά στο φορολογικό καθεστώς, αξίζει να σημειωθεί ότι τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου έχουν την υποχρέωση να πληρώνουν φόρο εισοδήματος, ο οποίος μάλιστα ορίζεται ειδικά για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες. Ωστόσο, τα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα δεν πληρώνουν φόρο για τα διάφορα έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, ο οποίος είναι φιλανθρωπικός και κοινωφελής²⁴. Ειδικότερα, τέτοιου είδους έσοδα είναι²⁵:

- οι κάθε είδους εισφορές ή συνδρομές των μελών,
- τα δικαιώματα εγγραφής των μελών τους,
- τα έσοδα από εράνους,
- κρατικές επιχορηγήσεις,

²² Μπουρελιάς, Γ. (2012, Οκτώβριος 3). [www.http://forologistiki.blogspot.gr](http://forologistiki.blogspot.gr).

²³ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

²⁴ Ο.π. Μπουρελιάς, 2012

²⁵ <http://foroline.gr/archives/15138>

- χορηγίες ιδιωτών ή επιχειρήσεων,
- δωρεές τρίτων,
- λαχειοφόρες κληρώσεις,
- από διαφημίσεις που καταχωρούνται σε περιοδικά που εκδίδονται και διανέμονται μόνο στα μέλη τους δωρεάν
- τα έσοδα από τη διάθεση φυλλαδίων και λοιπών εντύπων πνευματικού περιεχομένου των Ιερών Μονών.

Από την άλλη πλευρά, τα έσοδα των μη κερδοσκοπικών προσώπων τα οποία προέρχονται από διάφορες δραστηριότητες που δεν αφορούν στο μη κερδοσκοπικό τους σκοπό υπόκεινται κανονικά σε φορολογία. Σύμφωνα με το άρθρο 45 του Νόμου [4172/2013](#), μόνο τα έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, ο οποίος είναι καθαρά μη κερδοσκοπικός δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας²⁶.

Στο πλαίσιο αυτό, αξίζει να σημειωθεί ότι τα έσοδα τα οποία υπόκεινται κανονικά σε φορολογικό καθεστώς είναι τα ακόλουθα:

- εκείνα που προέρχονται από κεφάλαιο, όπως είναι οι τόκοι και το εισόδημα από ακίνητη περιουσία
- η υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, όπως είναι οι συνδρομές από τρίτους - μη μέλη,
- τα έσοδα από την έκδοση και πώληση περιοδικών, βιβλίων, εντύπων, κ.λπ. σε τρίτους - μη μέλη των πιο πάνω προσώπων καθώς και από τις διαφημίσεις που καταχωρούνται σε αυτά,
- τα έσοδα από τις διαφημίσεις σε φανέλες αθλητικών σωματείων,
- τα έσοδα ή αλλιώς δίδακτρα από λειτουργία ιδιωτικών σχολείων ή εργαστηρίων
- τα έσοδα από την πώληση εικόνων, από την εκμετάλλευση ξενώνων και ραδιοφωνικών σταθμών από τις Ιερές Μονές²⁷.

²⁶ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/528>

²⁷ Ο.π. Μπουρελιάς, 2012

Πρέπει βέβαια να τονισθεί ότι η απόφαση για τον καθορισμό των εσόδων κατά την εκπλήρωση ή μη του μη κερδοσκοπικού σκοπού του νομικού προσώπου αποτελεί αρμοδιότητα ελέγχου της εκάστοτε φορολογικής αρχής, η οποία κρίνει με βάση το σκοπό τους καθώς και τον τρόπο κτήσης και διάθεσης των εσόδων τους²⁸.

Επιπλέον, αξίζει να σημειωθεί ότι τα έσοδα που αποκτούν οι εγκατεστημένες στην Ελλάδα πρεσβείες και προξενεία, είτε αυτά αφορούν σε εισόδημα από τόκους, είτε σε εκμίσθωση ακινήτων καθώς και άλλες δραστηριότητες, υποχρεούνται κανονικά σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Αποτελούν ωστόσο εξαίρεση από τον παραπάνω κανόνα τα έσοδα που αποκτούν στο πλαίσιο άσκησης της κρατικής λειτουργίας τους. Με άλλα λόγια, υπάρχουν ορισμένα έσοδα που δεν υπόκεινται σε φορολογία όπως είναι το εισόδημα που έχουν οι εν λόγω πρεσβείες από την ιδιοχρησιμοποίηση ακινήτων που ανήκουν σε ξένα κράτη και στα οποία εγκαθίστανται οι πρεσβείες ή τα προξενεία αυτών, τα έσοδα από θεωρήσεις διαβατηρίων ή τα έσοδα από επικυρώσεις. Σε κάθε περίπτωση, πρέπει να τονισθεί ότι τα παραπάνω ισχύουν υπό την επιφύλαξη των όρων για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας.

Τέλος, είναι κρίσιμο να σημειωθεί ότι τα αναφερόμενα πιο πάνω για τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, δεν έχουν εφαρμογή στις αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρείες. Αυτό συμβαίνει επειδή αποτελούν διακριτά υποκείμενα του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, σύμφωνα με το [άρθρο 45](#) του Ν. [4172/2013](#).

2.1.1 ΑΣΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 741 του Αστικού Κώδικα²⁹, οι Αστικές Εταιρείες είναι φορείς στις οποίες δύο ή περισσότερα φυσικά ή νομικά πρόσωπα ασκούν ορισμένη εταιρική δραστηριότητα. Στο πλαίσιο αυτό, τα εν λόγω πρόσωπα έχουν από κοινού

²⁸ Ο.π. Μπούλερος, 2016

²⁹ Ο.π. άρθρο 741 Α.Κ.

την υποχρέωση να επιδιώξουν με κοινές εισφορές κοινό σκοπό, ο οποίος μπορεί να είναι κοινωνικός και οικονομικός³⁰.

Η εν λόγω μορφή εταιρείας είναι δυνατό να χρησιμοποιηθεί για διάφορες δραστηριότητες, είτε αυτές είναι επιστημονικές, φιλανθρωπικές, οικονομικές ή εμπορικές. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί η Αστική Εταιρεία που αφορά στη συνεργασία διαφόρων φορέων με κύρια αρμοδιότητα την εφαρμογή κοινοτικών προγραμμάτων για την ομαλή ένταξη στην κοινωνία όλων των κοινωνικών ομάδων και την καταπολέμηση του κοινωνικού και οικονομικού αποκλεισμού σύμφωνα με το Νόμο 2372/1996³¹.

Βασικό χαρακτηριστικό των εταιρειών αυτών είναι η μη διανομή κερδών στους εταίρους κατά το τέλος της κάθε χρήσης, κάτι το οποίο συμβαίνει στις υπόλοιπες εταιρείες. Αντίθετα, τα κέρδη που προκύπτουν από τις εκάστοτε δραστηριότητες πρέπει να παραμένουν και να επανεπενδύονται στην εταιρεία προκειμένου να επιτυγχάνει τους στόχους της, όπως αυτοί καθορίζονται στο καταστατικό της³².

Όσον αφορά στις εισφορές των εταίρων, αυτές είναι δυνατό να παρέχονται με διάφορους τρόπους όπως με εργασία αυτών, με χρήματα ή με οποιοδήποτε άλλο μέσο. Σύμφωνα με το γενικό κανόνα, οι εταίροι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλουν ίσες εισφορές, εκτός αν έχει συμφωνηθεί εξ' αρχής κάτι διαφορετικό. Σε περίπτωση που έταίρος καθίσταται υπερήμερος ή δε μπορεί για οποιοδήποτε λόγο να εκτελέσει τις υποχρεώσεις του, υπάρχει δυνατότητα καταγγελίας της εταιρείας³³.

Σε κάθε περίπτωση η ευθύνη του εταίρου περιορίζεται στην άρτια διεκπεραίωση των δικών του υποθέσεων. Σε σχέση με τις υποχρεώσεις του, ο

³⁰ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

³¹ Κασσαβέτης Δ., Πρακτικά Συνεδρίου, Τ.Ε.Ι. Μεσσολογγίου, 2001

³² Βλαστός Σ., Αστικά Σωματεία, Συνδικαλιστικές & Εργοδοτικές Οργανώσεις, Συνεταιρισμοί. Αθήνα, 2002

³³ Ο.π. Μπούλερος, 2016

εταίρος δε δύναται να διενεργεί πράξεις οι οποίες έρχονται σε αντίθεση με τα συμφέροντα της εταιρείας για την εξυπηρέτηση προσωπικών συμφερόντων³⁴.

2.1.2 ΕΝΩΣΕΙΣ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Οι ενώσεις προσώπων αναγνωρίστηκαν για πρώτη φορά ως συνδικαλιστικές οργανώσεις με το νόμο 1264/82³⁵. Το χαρακτηριστικό τους είναι ότι δεν έχουν νομική προσωπικότητα και ιδρύονται με συστατική πράξη. Η εν λόγω πράξη κατατίθεται στον γραμματέα του αρμόδιου Ειρηνοδικείου, το οποίο ανήκει στην περιφέρεια που βρίσκεται η εκμετάλλευση³⁶.

Στο πλαίσιο αυτό είναι σημαντικό να σημειωθούν οι προϋποθέσεις για τη σύσταση ενώσεως προσώπων που είναι οι εξής³⁷:

- α) επιτρέπεται η ίδρυση μίας και μόνο ένωσης προσώπων σε κάθε εκμετάλλευση ή επιχείρηση ακόμα και αν η επιχείρηση αποτελείται από περισσότερες από μια εκμεταλλεύσεις.
- β) η ίδρυση ενώσεων προσώπων μπορεί να λάβει χώρα αποκλειστικά σε επιχειρήσεις που απασχολούν μέχρι 40 μισθωτούς, ανεξάρτητα με τον αριθμό των εκμεταλλεύσεων που διαθέτουν.
- γ) για να ιδρυθεί μία ένωση προσώπων σε μία επιχείρηση θα πρέπει να μην υπάρχει εργατικό σωματείο που να έχει ως μέλη του το μισό τουλάχιστον προσωπικό της.

Για να ιδρυθεί μία συνδικαλιστική ένωση πρέπει να συμμετέχουν σε αυτή τουλάχιστον 10 εργαζόμενοι. Η σχετική πράξη ίδρυσης της ένωσης προσώπων πρέπει οπωσδήποτε να αναφέρει το σκοπό και τη διάρκειά της, όπως και κάθε νομικό πρόσωπο. Όσον αφορά μάλιστα στη διάρκεια υφίσταται περιορισμός και δεν μπορεί να υπερβαίνει το εξάμηνο. Σύμφωνα με το Νόμο 1264/1982³⁸, οι συνδικαλιστικές οργανώσεις έχουν σκοπό τη διαφύλαξη και προαγωγή των

³⁴ Ε.Θ.Δ. κ.ο. και Υπ. Απασχόλησης, Οδηγός ίδρυσης και λειτουργίας κοινωνικών επιχειρήσεων, 2005

³⁵ <https://www.kepea.gr/Uploads/nomos1264.pdf>

³⁶ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

³⁷ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

³⁸ <https://www.kepea.gr/Uploads/nomos1264.pdf>

εργασιακών, οικονομικών, ασφαλιστικών, κοινωνικών συμφερόντων των εργαζομένων για το λόγο αυτό περιορίζεται και η διάρκειά της.

2.1.3 ΕΚΚΛΗΣΙΑΣΤΙΚΑ ΙΔΡΥΜΑΤΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 1 του Νόμου 590/1977³⁹ που αφορά στον Καταστατικό Χάρτη της Εκκλησίας της Ελλάδος, 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. Πέρα από αυτά τα πρόσωπα ωστόσο υπάρχουν και νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.), τα οποία στην πραγματικότητα είναι επικουρικά των παραπάνω νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου. Τέτοιου είδους νομικά πρόσωπα είναι τα εκκλησιαστικά Ιδρύματα, τα Ιερά Προσκυνηματα καθώς και τα εκκλησιαστικά Μουσεία.

Η διαφορά μεταξύ των δύο νομικών προσώπων δηλαδή μεταξύ δημοσίου και ιδιωτικού, είναι ουσιαστική με βάση την αρχή της νομιμότητας καθώς τα πρόσωπα δημοσίου δικαίου μπορούν να προβαίνουν αποκλειστικά σε πράξεις και δραστηριότητες που προβλέπονται από το νόμο ενώ εκείνα ιδιωτικού δικαίου δύνανται να προβαίνουν σε πράξεις εφόσον αυτές δεν απαγορεύονται από το ισχύον θεσμικό πλαίσιο. Στη δεύτερη περίπτωση λοιπόν, υπάρχει μεγαλύτερη δυνατότητα ελευθερίας.

Σύμφωνα με τα παραπάνω, συνάγεται το γεγονός ότι οι φορείς της Εκκλησίας της Ελλάδος είναι Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου, με βάση το νόμο 590/1977 και όχι με βάση το Σύνταγμα, που αποτελεί την ανώτατη πηγή δικαίου. Σε ό, τι αφορά μάλιστα στα εκκλησιαστικά ιδρύματα, πρέπει να σημειωθεί ότι θεωρούνται νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ήδη από το 1969, πριν δηλαδή την θέση σε ισχύ του Συντάγματος του 1975, με νομοθέτημα της Χούντας, το νομοθετικό διάταγμα 126/1969⁴⁰. Επιπλέον, το άρθρο 72 παράγραφο 1 του

³⁹ <https://www.e-nomothesia.gr/kat-ekklesia-thriskeia/n-590-1777.html>

⁴⁰ <https://www.e-nomothesia.gr/kat-ekklesia-thriskeia/kanonismoi-ieras-sunodou/kanonismos-ieras-sunodou-ekklesias-1-1969.html>

Συντάγματος αναφέρει ότι ο ορισμός των νομικών προσώπων ως δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, καθορίζεται με νόμο, που ψηφίζεται από την Ολομέλεια της Βουλής. Κατά συνέπεια, καθίσταται σαφές ότι ο καθορισμός της νομικής μορφής της Εκκλησίας της Ελλάδος ως νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου ή ως νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου αποτελεί αρμοδιότητα του κοινοβουλευτικού χώρου χωρίς συνταγματική παρέμβαση.

Εφόσον τα εκκλησιαστικά πρόσωπα ανήκουν στα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τυγχάνουν ιδιαίτερης προστασίας όσον αφορά στο νόμο και αυτό συνεπάγεται τα ακόλουθα⁴¹:

- α) Το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστικότητα των διοικητικών πράξεών τους. Οι πράξεις αυτές έχουν ισχύ κανόνα δικαίου. Στο πλαίσιο αυτό, οι εκκλησιαστικοί φορείς δύνανται να εφαρμόζουν τις αποφάσεις τους ενώ εφόσον πρόκειται για κρατικούς φορείς σε περίπτωση αμφισβήτησης για οποιοδήποτε λόγο των διοικητικών τους πράξεων, το ζήτημα οδηγείται στα διοικητικά δικαστήρια. Σε αντίθετη περίπτωση, που οι εκκλησιαστικοί φορείς ανήκαν στα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, θα έπρεπε να προσφύγουν στα πολιτικά δικαστήρια αν υπήρχε κάποιο ζήτημα αντιδικίας.
- β) Υφίσταται απαλλαγή από κάθε είδους παράβολα, ένσημα, τέλη, εισφορές για την άσκηση ενδίκων βοηθημάτων ενώπιον των δικαστηρίων ή της δημόσιας διοίκησης.
- γ) Σε περίπτωση κληρονομιάς, τα εκκλησιαστικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου έχουν ευθύνη για τυχόν χρήση της μέχρι το ποσό της εν λόγω κληρονομιάς.

Στο πλαίσιο αυτό, αξίζει να σημειωθεί ότι υπάρχει μία μεμονωμένη περίπτωση κατά την οποία οι εκκλησιαστικοί φορείς έχουν προνομιακή θέση λόγω ακριβώς της εκκλησιαστικής τους ιδιότητας και όχι εκείνης του νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου και αυτή αφορά στην προστασία της περιουσίας τους. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με τον Καταστατικό Χάρτη της Εκκλησίας της Ελλάδος το 1977⁴², έχει ρητά απαγορευθεί η πιθανότητα χρησικτησία σε βάρος της περιουσίας των Μονών, που επεκτάθηκε στα υπόλοιπα εκκλησιαστικά νομικά πρόσωπα

⁴¹ Ο.π. Μπούλερος, 2016

⁴² <http://www.valsamon.com/index.php?id=2&subid=1214>

δημοσίου δικαίου. Παρ' όλα αυτά, έχει παρατηρηθεί ότι υπάρχουν περιπτώσεις καταπάτησης της εκκλησιαστικής περιουσίας καθώς δεν υφίσταται κάποιο δραστικό μέτρο για την τιμωρία των καταπατητών.

Όπως ήδη σημειώθηκε, οι εκκλησιαστικοί φορείς ως νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, έχουν τη δυνατότητα να εκδίδουν διοικητικές πράξεις για εσωτερικά τους ζητήματα και να απολογούνται για αυτές, όταν τίθενται αντικείμενο αμφισβήτησης στα διοικητικά δικαστήρια. Η αποστολή τους χαρακτηρίζεται επίσης ως δημόσια καθώς η οργάνωση του εκκλησιαστικού βίου είναι θέμα δημοσίου κοινωνικού ενδιαφέροντος στην Ελλάδα.

Παρά ταύτα, αξίζει να σημειωθεί ότι η αποστολή της Εκκλησίας αν και έχει δημόσιο ενδιαφέρον, δεν αφορά στην άσκηση κρατικής λειτουργίας και αρμοδιότητας με αποτέλεσμα να μη μπορεί να ενταχθεί στον αυστηρό πυρήνα του κράτους. Αυτό σημαίνει ότι τα νομικά πρόσωπα της Εκκλησίας της Ελλάδος δεν υπάγονται στη Δημόσια Διοίκηση, ούτε στο Δημόσιο Τομέα, ούτε στη Γενική Κυβέρνηση. Αντίθετα, συγκεντρώνουν τις κατωτέρω ιδιαιτερότητες, που αποκλείουν από την ένταξή τους στο στενό ή ευρύτερο Δημόσιο Τομέα⁴³:

- 1) δεν αποτελούν φορείς ούτε της κατά τόπον ούτε της καθ' ύλην αυτοδιοίκησης του κράτους, διαφέροντας ως προς τα λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Αυτό σημαίνει ότι δεν ασκούν μία κρατική αρμοδιότητα η οποία τους έχει παραχωρηθεί από την ίδια την Πολιτεία, αλλά αποκλειστικά τη θρησκευτική τους ελευθερία, η οποία μπορεί να ασκηθεί μόνο από τους ίδιους και δεν υπάρχει δυνατότητα εκπροσώπησης ή αντικατάστασης από άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου.
- 2) είναι αυτοχρηματοδοτούμενα νομικά πρόσωπα. Αυτό σημαίνει ότι δε λαμβάνουν τακτικές επιχορηγήσεις από τον κρατικό προϋπολογισμό. Κατ' επέκταση, τα χρήματα για τους μισθούς και τη δημόσια ασφάλεια των κληρικών προέρχονται από το Υπουργείο Οικονομικών και όχι από το ταμείο της Εκκλησίας.

⁴³ Ο.π. Μπούλερος, 2016

3) είναι αυτοδιοικούμενα νομικά πρόσωπα έναντι του Κράτους. Έτσι, τα όργανα διοίκησής τους δεν διορίζονται από το Κράτος, αλλά μπορεί να είναι αιρετά και ισόβια όργανα.

Σύμφωνα με το Νόμο 4235/2014⁴⁴, όπως ισχύει από τις 11.2.2014, η νομοθεσία για τη λογιστική διαχείριση, δεν είναι ίδια για τα εκκλησιαστικά πρόσωπα με εκείνα του λοιπού δημοσίου τομέα, εκτός αν προβλέπεται διαφορετικά από τη νομοθεσία. Σε κάθε περίπτωση, ο ίδιος νόμος αναφέρει ότι δεν καταργούνται οι ειδικές διατάξεις που προβλέπουν εποπτεία του κράτους στην Εκκλησία.

2.1.4 ΕΠΙΤΡΟΠΕΣ ΕΡΑΝΩΝ

Η επιτροπή εράνων είναι ένα είδος νομικού προσώπου ιδιωτικού δικαίου, όπως το σωματείο, το ίδρυμα, οι αστικές εταιρείες και οι εμπορικές εταιρείες.

Η επιτροπή εράνων ως νομικό πρόσωπο ορίζεται στον Αστικό Κώδικα. Επιτροπή εράνων είναι η ένωση τουλάχιστον πέντε μελών που έχει αποκτήσει προσωπικότητα με προεδρικό διάταγμα και έχει ως έργο να συγκεντρώσει χρήματα ή άλλα αντικείμενα με εράνους, γιορτές ή άλλα παρόμοια μέσα για την εξυπηρέτηση σκοπού δημοσίου ή κοινωφελούς⁴⁵.

Η επιτροπή εράνου έχει αρκετές ομοιότητες με το ίδρυμα. Διαφέρει ωστόσο από αυτό αφενός μεν ως προς το σκοπό της που είναι παροδικός αφετέρου δε γιατί η περιουσία που διαθέτει δεν καθορίζεται εκ των προτέρων αλλά μπορεί να συγκεντρώνεται και στην πορεία του χρόνου⁴⁶ (Γεωργιάδης, 2007). Η συλλογή των χρημάτων ή άλλων αντικειμένων από τα οποία αποτελείται η εν λόγω περιουσία γίνεται συνήθως με έρανο αλλά και με δημόσιες παραστάσεις, φιλανθρωπικές εορτές ή αγορές.

⁴⁴ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/577>

⁴⁵ Ο.π. Μπούλερος, 2016

⁴⁶ Γεωργιάδης, Α. (2007). Γενικές Αρχές Αστικού Δικαίου. Αθήνα: Π.Ν.Σάκκουλα.

Οι προϋποθέσεις σύστασης επιτροπής λοιπόν συνοψίζονται ως εξής:

- α) ένωση πέντε τουλάχιστον προσώπων τα οποία πρέπει να είναι ικανά για δικαιοπραξία
- β) συστατική πράξη, η οποία πρέπει να είναι έγγραφη και να περιλαμβάνει το σκοπό της επιτροπής
- γ) έκδοση διατάγματος που να εγκρίνει τη σύσταση της σχετικής επιτροπής εράνου.

Σύμφωνα με το Νόμο 68(Ι)/2014, ο οποίος τέθηκε σε ισχύ από την 1η Ιουνίου, 2014, προβλέπεται ότι απαγορεύεται η διεξαγωγή εράνου με διάφορες επισκέψεις από σπίτι σε σπίτι. Παράλληλα, ο νόμος ρυθμίζει το ζήτημα της αμοιβής των αρμόδιων ατόμων για τη διεξαγωγή εράνων όπως και της ενδεχόμενης εμπλοκής στους εράνους αυτούς διαφημιστικών γραφείων. Οι παραπάνω αμοιβές είναι δυνατό να εγκριθούν μόνο από τον ίδιο τον Υπουργό Εσωτερικών, όταν αυτό κρίνεται αναγκαίο⁴⁷.

Επιπλέον, κατά τον εν λόγω νόμο, τα άτομα που διοργανώνουν εράνους υποχρεούνται να υποβάλουν λογαριασμό εσόδων και εξόδων αλλά και τον τρόπο αξιοποίησής τους προς την Αρχή Αδειών. Εν συνεχεία, η αρχή αυτή ελέγχει τα σχετικά στοιχεία και όταν παρατηρήσει ότι τα έσοδα είναι περισσότερα από αυτά που απαιτούνται για την εκπλήρωση του σκοπού του εράνου, το επιπλέον ποσό επιστρέφεται στο Πάγιο Ταμείο της Δημοκρατίας.

Επιπλέον, οι διάφορες ενέργειες πώλησης λαχνών, εντύπων και λοιπών αντικειμένων ελέγχονται ως προς τη σκοπιμότητά τους από την Αρχή Αδειών, της οποίας οι αποφάσεις είναι δεσμευτικές για τα άτομα που αφορούν. Στο ίδιο πλαίσιο και σύμφωνα με τον ίδιο νόμο 68(Ι)/2014, το Υπουργείο Εσωτερικών είναι αρμόδιο για να διατηρεί στην ιστοσελίδα του επικαιροποιημένο κατάλογο όλων των αδειών που βρίσκονται σε εξέλιξη, με βασικές πληροφορίες που αφορούν στη χρονική ισχύ τους, το σκοπό, τον τρόπο και τον τόπο διεξαγωγής του κάθε εράνου.

⁴⁷ http://www.cylaw.org/nomoi/arith/2016_1_139.pdf

Για την εγκυρότητα και την αξιοπιστία των εράνων, ο παραπάνω νόμος προβλέπει ότι οποιοσδήποτε δραστηριοποιείται ως ερανοστής πρέπει να κατέχει το προβλεπόμενο Πιστοποιητικό Εξουσιοδότησης, όπως αυτό έχει πάρει έγκριση από τον Υπουργό Εσωτερικών. Στην προσπάθεια αυτή, μάλιστα, προβλέπεται ότι στην περίπτωση που κάποιος επιθυμεί να διοργανώσει έρανο, θα πρέπει αρχικά να υποβάλει αίτηση για τη χορήγηση άδειας για τη διενέργεια του εν λόγω εράνου, στην αρμόδια Αρχή Αδειών και μάλιστα τουλάχιστον 30 μέρες πριν από τη διενέργεια του εράνου.

Τέλος, πρέπει να αναφερθεί ότι ύστερα από απόφαση που έλαβε η αρμόδια αρχή αδειών, οι αιτήσεις στις επιτροπές εράνων δεν παραλαμβάνονται και δε γίνονται δεκτές αν δεν είναι πλήρως συμπληρωμένες, ή αν δε συνοδεύονται από όλα τα απαιτούμενα έγγραφα τα οποία ορίζει το θεσμικό πλαίσιο καθώς και αν δε διευκρινίζουν με ακρίβεια, σαφήνεια και λεπτομέρειες τις ανάγκες που έχουν ως στόχο να καλύψουν. Παράλληλα αιτήσεις που σκοπό έχουν απλά την ενίσχυση του ταμείου κάποιας οργάνωσης δε γίνονται δεκτές και ως εκ τούτου επιστρέφονται στον αποστολέα τους.

2.1.5 ΙΔΡΥΜΑ

Με τον όρο ίδρυμα νοείται το σύνολο περιουσίας αφιερωμένο σύμφωνα με την ιδρυτική του πράξη στην εξυπηρέτηση ορισμένου σκοπού, το οποίο έχει αποκτήσει νομική προσωπικότητα⁴⁸. Καθίσταται επομένως σαφές πως το ίδρυμα δεν αποτελεί ένωση προσώπων και επομένως δεν έχει μέλη. Το ίδρυμα ρυθμίζεται από τις διατάξεις ΑΚ 108-121. Ο ορισμός αυτός του ιδρύματος αναφέρεται στο αυτοτελές ίδρυμα ως ίδιο νομικό πρόσωπο. Υπάρχει ωστόσο και η περίπτωση κατά την οποία ο ιδρυτής παραχωρεί την περιουσία του σε υφιστάμενο νομικό ή φυσικό πρόσωπο για την εξυπηρέτηση συγκεκριμένου σκοπού. Στην περίπτωση αυτή γίνεται λόγος για μη αυτοτελές ίδρυμα και εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δωρεάς, εγκατάστασης κληρονόμου ή κληροδόχου⁴⁹.

⁴⁸ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

⁴⁹ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

Όσον αφορά στο θεσμικό πλαίσιο των κοινωφελών ιδρυμάτων, αξίζει να σημειωθεί ότι διέπονται από ειδική νομοθεσία⁵⁰, η οποία μάλιστα διατηρήθηκε και βρίσκεται σε ισχύ και μετά τον Αστικό Κώδικα. Ως κοινωφελής σκοπός κατά τη νομοθεσία αυτή νοείται κάθε κρατικός, θρησκευτικός, φιλανθρωπικός, επωφελής για το κοινωνικό σύνολο σκοπός. Αρμόδιος για την εποπτεία των κοινωφελών ιδρυμάτων είναι ο Υπουργός Οικονομικών.

Η ιδρυτική πράξη του ιδρύματος είναι μονομερής δικαιοπραξία του ιδρυτή του και είναι δυνατό να ανακληθεί μόνο με δικαστική απόφαση η οποία εκδίδεται από το μονομελές πρωτοδικείο κατόπιν αίτησης του ιδρυτή επειδή για σπουδαίους λόγους που δικαιολογούν την ανάκληση.

Σε κάθε περίπτωση, όμως, μετά την έκδοση του εγκριτικού διατάγματος, η ανάκληση δε γίνεται δεκτή. Η ιδρυτική πράξη κατόπιν θανάτου καλούμενη ως διαθήκη, μπορεί να ανακληθεί με την ανάκληση της διαθήκης από το διαθέτη. Η ιδρυτική πράξη του ιδρύματος, σύμφωνα με την ΑΚ 110 πρέπει να καθορίζει το σκοπό του ιδρύματος, την περιουσία που αφιερώνεται και τον οργανισμό του. Με τον όρο οργανισμός νοούνται εκείνες οι διατάξεις οι οποίες ρυθμίζουν τον τρόπο διοικήσεως του ιδρύματος, τα όργανά του καθώς και την έκταση της εξουσίας της διοικήσεως.

Ο ιδρυτής πρέπει να έχει πλήρη δικαιοπρακτική ικανότητα κατά το χρόνο που συντάσσει την ιδρυτική πράξη. Η υποβολή της ιδρυτικής πράξης συνοδεύεται από τα ακόλουθα:

- α) σχετική αίτηση
- β) συμπληρωμένο το σχέδιο του Προεδρικού Διατάγματος το οποίο ο ενδιαφερόμενος έχει παραλάβει από τη Διεύθυνση Κληροδοτημάτων σύμφωνα με την ιδρυτική πράξη.

Το ίδρυμα αποκτά νομική προσωπικότητα αμέσως με τη δημοσίευση του διατάγματος που εγκρίνει τη σύστασή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Είναι

⁵⁰ <http://www.publicrevenue.gr/elib/view?d=gr/act/1939/2039>

μάλιστα σημαντικό ότι επιτρέπεται αίτηση ακυρώσεως του διατάγματος ή της άρνησης ή της παράλειψης αυτού, στο Συμβούλιο της Επικρατείας⁵¹.

Είναι επίσης κρίσιμο να σημειωθεί ότι ο έλεγχος στον οποίο προβαίνει η διοίκηση στα εν λόγω ιδρύματα είναι έλεγχος τόσο νομιμότητας όσο και σκοπιμότητας⁵². Συγκεκριμένα, είναι αναγκαίο το διάταγμα να αναφέρει την περιουσία που αφιερώνεται καθώς και το σκοπό του ιδρύματος. Σε περίπτωση παράλειψης των στοιχείων αυτών το διάταγμα δεν έχει υπόσταση⁵³. Ο νομοθέτης απαιτεί την έκδοση διατάγματος για τη σύσταση του ιδρύματος καθώς θεωρεί πως οι σκοποί των ιδρυμάτων είναι ζήτημα πολιτικής που αφορά στο ίδιο το κράτος και γι' αυτό η έγκρισή τους πρέπει να επαφύεται και να αποτελεί αντικείμενο της κρατικής εξουσίας.

2.1.6 ΜΗ ΚΥΒΕΡΝΗΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ

Η ύπαρξη ενός Μη Κυβερνητικού Οργανισμού (ΜΚΟ) συνεπάγεται στην ουσία έναν νομικά συγκροτημένο οργανισμό που δημιουργήθηκε από φυσικά ή νομικά πρόσωπα και σε κάθε περίπτωση λειτουργεί ανεξάρτητα από κάθε κυβέρνηση. Πρόκειται επομένως για μία έννοια η οποία χρησιμοποιείται συνήθως από τις κυβερνήσεις προκειμένου να κάνουν λόγο για πρόσωπα που δεν ελέγχονται από αυτές. Ακόμα και αν οι ΜΚΟ χρηματοδοτούνται εξ' ολοκλήρου ή εν μέρει από τις ίδιες τις κυβερνήσεις, οι ΜΚΟ υποστηρίζουν το μη κυβερνητικό προσωπικό αποκλείοντας τους εκπροσώπους των κυβερνήσεων από την ένταξή τους και γενικά την εμπλοκή τους στην οργάνωση. Ο όρος χρησιμοποιείται συνήθως μόνο για οργανώσεις που επιδιώκουν ορισμένους ευρύτερους κοινωνικούς στόχους που έχουν πολιτικές πτυχές και περιεχόμενο.

Αναφέροντας ορισμένα στατιστικά στοιχεία, αξίζει να σημειωθεί ότι ο αριθμός των διεθνών ΜΚΟ εκτιμάται σε 40.000. Οι εθνικοί ΜΚΟ είναι ακόμη

⁵¹ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

⁵² http://www.lambadarioslaw.gr/publications/check_list_synigoros_idryma.pdf

⁵³ http://www.lambadarioslaw.gr/publications/check_list_synigoros_idryma.pdf

περισσότεροι. Συγκεκριμένα, η Ρωσία έχει 277.000 ΜΚΟ ενώ η Ινδία εκτιμάται ότι έχει περίπου 1,2 εκατομμύρια ΜΚΟ⁵⁴.

Οι ΜΚΟ ορίζονται από την [Παγκόσμια Τράπεζα](#)⁵⁵ ως «ιδιωτικοί οργανισμοί που ασκούν δραστηριότητα για να απαλύνουν τον πόνο, να προωθήσουν τα συμφέροντα των φτωχών, την προστασία του περιβάλλοντος, την παροχή βασικών κοινωνικών υπηρεσιών, ή αναλαμβάνουν την ανάπτυξη της κοινότητας».

Ο όρος μη κυβερνητικές οργανώσεις (Μ.Κ.Ο.) χρησιμοποιήθηκε αρχικά στο άρθρο 71 του Καταστατικού Χάρτη του [ΟΗΕ](#). Αν και δεν υπάρχει συγκεκριμένος ορισμός, μπορεί ωστόσο να σημειωθεί ότι με τον όρο αυτό νοούνται μη κερδοσκοπικές οργανώσεις που δραστηριοποιούνται συνήθως σε διεθνές επίπεδο, χωρίς ωστόσο να αποτελούν διεθνείς οργανισμούς. Η λειτουργία τους στηρίζεται στην ιδιωτική πρωτοβουλία και τις κρατικές επιχορηγήσεις και είναι ανεξάρτητες από τα κράτη καθώς δεν ανήκουν σε αυτά. Δρουν με γνώμονα την εξυπηρέτηση διάφορων σκοπών με ανθρωπιστικό χαρακτήρα που μπορεί να αφορούν σε διάφορα περιβαλλοντικά και κοινωνικά ζητήματα. Οι πλέον γνωστές και πρώτες ΜΚΟ που δημιουργήθηκαν ήταν ο [Διεθνής Ερυθρός Σταυρός](#), οι [Γιατροί Χωρίς Σύνορα](#) και η [Action Aid](#)⁵⁶.

Σε ό, τι αφορά στην εμφάνισή τους σε διεθνές επίπεδο, οι μη κυβερνητικές οργανώσεις έχουν την έναρξή τους γύρω στο 1839. Η δράση τους φαίνεται ότι ήταν αρκετά σημαντική καθώς ο αριθμός τους αυξήθηκε με γοργούς ρυθμούς και σύμφωνα με στοιχεία φαίνεται ότι μέχρι το 1914 υπήρχαν 1083 ΜΚΟ. Κρίσιμα ζητήματα με τα οποία ασχολήθηκαν ήταν εκείνο της δουλείας που δέσποζε την εποχή εκείνη καθώς και τα δικαιώματα και η ψήφος των γυναικών. Παρ' όλα αυτά, ο όρος άρχισε να χρησιμοποιείται ευρέως παράλληλα με τη δημιουργία του Οργανισμού Ηνωμένων Εθνών το 1945.

Στο πλαίσιο της ανάπτυξης και ενίσχυσης του κράτους πρόνοιας, φαίνεται ότι δόθηκε ιδιαίτερη έμφαση στο ρόλο των μη κυβερνητικών οργανώσεων. Ακόμα

⁵⁴ www.wikipedia.gr, 2018

⁵⁵ <https://www.cna.gr>, 2018

⁵⁶ <https://el.wikipedia.org>

περισσότερο, η συνεχής επέκταση του φαινομένου της παγκοσμιοποίησης είχε, μεταξύ άλλων, σαν αποτέλεσμα τη συνεχόμενη αύξηση των εν λόγω οργανώσεων. Η λογική ήταν ότι υπάρχουν αρκετά προβλήματα στις διάφορες κοινωνίες, των οποίων η επίλυση είναι δύσκολη τουλάχιστον στο στενό πλαίσιο τους. Απέναντι σε κάθε τέτοιο ζήτημα λοιπόν, ο ρόλος των μη κυβερνητικών οργανώσεων είναι η προάσπιση των ανθρωπιστικών συμφερόντων, αναπτυξιακή ενίσχυση καθώς και η αειφόρος ανάπτυξη.

Συμπερασματικά, μη κυβερνητικές οργανώσεις μπορεί να είναι κάποιες φιλανθρωπικές οργανώσεις, κάποιες οργανώσεις που δίνουν μεγαλύτερη έμφαση και ενδιαφέρονται για την προστασία του περιβάλλοντος, κάποιες οργανώσεις που ενδιαφέρονται για την υπεράσπιση των ανθρωπίνων δικαιωμάτων όσο και κάποιες ομάδες πολιτών που πιέζουν τις κυβερνήσεις αλλά και το κοινωνικό σύνολο για αλλαγές σε συγκεκριμένα θέματα προς όφελος πάντα του κοινού καλού⁵⁷.

2.1.7 ΣΩΜΑΤΕΙΟ

Το σωματείο, σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία, είναι ένα νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου. Ως σωματείο ορίζεται η ένωση τουλάχιστον είκοσι προσώπων για την επιδίωξη ενός σκοπού, ο οποίος είναι μη κερδοσκοπικός και απέκτησε νομική προσωπικότητα, αφού εγγράφηκε σε ειδικό δημόσιο βιβλίο που τηρείται στο πρωτοδικείο της έδρας του⁵⁸.

Τα σωματεία διέπονται επίσης από τις γενικές διατάξεις του Αστικού Κώδικα και συγκεκριμένα από τα άρθρα 78-106, αλλά και για ορισμένες κατηγορίες σωματείων υφίστανται συμπληρωματικά ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας, όπως για τα αλληλοβοηθητικά σωματεία⁵⁹, για τα εργατοϋπαλληλικά σωματεία⁶⁰, για τα επαγγελματικά σωματεία⁶¹, για τα αθλητικά σωματεία⁶².

⁵⁷ <https://el.wikipedia.org>

⁵⁸ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

⁵⁹ http://www.elinyae.gr/el/item_details.jsp?item_id=9946&cat_id=751

⁶⁰ https://www.kodiko.gr/nomologia/document_navigation/31936/nomos-1264-1982

⁶¹ <http://taxpress.gr/archives/74332>

⁶² <https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?>

Εναλλακτικός ορισμός σε ό,τι αφορά στα εργατοϋπαλληλικά σωματεία είναι εκείνος κατά τον οποίο ως σωματείο νοείται η ένωση 20 τουλάχιστον εργαζομένων που απασχολούνται στον ίδιο κλάδο της οικονομίας ή εργάζονται στον ίδιο εργοδότη. Τα πρωτοβάθμια σωματεία διακρίνονται σε⁶³:

- **Ομοιοεπαγγελματικά**, είναι τα εργατικά σωματεία που είναι οργανωμένα με βάση το επάγγελμα που ασκεί ο μισθωτός.
- **Κλαδικά**, είναι τα εργατικά σωματεία που είναι οργανωμένα με βάση τον κλάδο οικονομικής δραστηριότητας στον οποίο ανήκει η επιχείρηση, όπου εργάζεται ο μισθωτός.
- **Επιχειρησιακά**, είναι τα εργατικά σωματεία που είναι οργανωμένα με βάση την επιχείρηση ή εκμετάλλευση όπου εργάζεται ο μισθωτός.
- **Τοπικά**, είναι τα εργατικά σωματεία που είναι οργανωμένα με βάση το επάγγελμα ή τον κλάδο σε μία πόλη ή ένα νομό.
- **Πανελλαδικά**, είναι τα εργατικά σωματεία που είναι οργανωμένα με βάση το επάγγελμα ή το κλάδο και έχουν πανελλαδική εμβέλεια.
- **Τοπικά παραρτήματα** είναι οργανικά τμήματα ενός σωματείου και όχι αυτόνομες οργανώσεις με τοπική ή περιφερειακή εμβέλεια.

⁶³ Ο.π. Αγαλλοπούλου, 2013

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο : ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΑ ΜΗ

ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον για τη λειτουργία των μη κερδοσκοπικών προσώπων παρουσιάζει το φορολογικό καθεστώς που υφίστανται καθώς οι φιλανθρωπικού χαρακτήρα αρμοδιότητές τους διαφέρουν από τα λοιπά καθήκοντα των νομικών προσώπων.

Στο πλαίσιο αυτό λοιπόν, αξίζει να σημειωθεί ότι κατά το άρθρο 2 παρ. 3 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων⁶⁴, το Δημόσιο και κάθε άλλο νομικό πρόσωπο το οποίο δεν έχει σκοπό το κέρδος, όπως είναι για παράδειγμα τα ιδρύματα, οι επιτροπές και οι ενώσεις προσώπων υποχρεούνται να τηρούν, να υποβάλουν και να διαφυλάσσουν τα στοιχεία όπως αυτά ορίζονται από τον ίδιο τον Κώδικα. Δεν είναι ωστόσο υποχρεωμένα τα πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα να τηρούν βιβλία⁶⁵.

Είναι βέβαια αξιοσημείωτη η εξαίρεση που υπάρχει για τα ιδρύματα και τα σωματεία, τα οποία αποκλειστικά και μόνο στις περιπτώσεις που διεξάγουν πράξεις παραδόσεως αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, που υπάγονται στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, θεωρούνται επιτηδευματίες για την εν λόγω δραστηριότητα τους αυτή και ως εκ τούτου υποχρεούνται να τηρούν τα κατάλληλα βιβλία που ορίζονται στον Κώδικα.

Σύμφωνα με το Νόμο 4172/2013, προβλέπονται τα νομικά πρόσωπα που υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος. Αυτά είναι τα εξής⁶⁶:

- Οι κεφαλαιουχικές εταιρείες που συστάθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- Οι προσωπικές εταιρείες που συστάθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή,
- Τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστάθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή

⁶⁴ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/4>

⁶⁵ Ο.π. Μπούλερος, 2016

⁶⁶ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/528>

και στα οποία περιλαμβάνονται και τα κάθε είδους σωματεία και ιδρύματα, με εξαίρεση μόνο τα κάθε είδους έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου,

- Οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις αυτών,
- Οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, οι συμμετοχικές ή αφανείς εφόσον ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα,
- Οι κοινοπραξίες,
- Οι λοιπές νομικές οντότητες που ορίζονται στο άρθρο 2 του Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013) και δεν περιλαμβάνονται σε μια από τις προηγούμενες περιπτώσεις.

3.1 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

Όπως έχει ήδη σημειωθεί, δεν υπάρχει σαφής ορισμός των μη κερδοσκοπικών προσώπων, ωστόσο βασικό χαρακτηριστικό τους είναι ο κοινωφελής σκοπός τους και η μη επίτευξη κέρδους. Παρ' όλα αυτά, φαίνεται ότι ο χαρακτηρισμός ενός νομικού προσώπου ως μη κερδοσκοπικού, ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό που του έχουν δώσει οι ίδιοι οι ιδρυτές του και προκύπτει από το καταστατικό που έχουν καταρτίσει εξ' αρχής, κρίνεται σε κάθε περίπτωση από τον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ, στο βαθμό που εξαρτάται από τα πραγματικά περιστατικά. Βασικό κριτήριο λοιπόν για ένα νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα είναι να αξιοποιεί το τυχόν οικονομικό πλεόνασμα για την εξυπηρέτηση του φιλανθρωπικού ή κοινωφελούς σκοπού του και σε καμία περίπτωση δεν επιτρέπεται να πραγματοποιεί διανομή κερδών. Με άλλα λόγια, πρέπει να λειτουργεί με βάση τις αξίες που προβλέπονται για την εξυπηρέτηση του προαναφερόμενου κοινωφελούς σκοπού. Είναι μάλιστα χαρακτηριστικό το γεγονός

ότι η ωφέλεια που παρέχει σχετίζεται με μεγαλύτερες ομάδες ατόμων σε σχέση με μεμονωμένα μέλη και οπωσδήποτε δε σχετίζεται με την ίδια την επιχείρηση⁶⁷.

Σε κάθε περίπτωση, αποτελεί αρμοδιότητα του προϊσταμένου της εκάστοτε Δ.Ο.Υ. η έρευνα για το αν το μη κερδοσκοπικού σκοπού πρόσωπο ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή έχει εκτραπεί του σκοπού του. Στην περίπτωση που έχει συμβεί κάτι τέτοιο το εν λόγω πρόσωπο είναι επιτηδευματίας και έχει όλες τις υποχρεώσεις που προβλέπει ο Κώδικας.

3.1.1 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΑΠΟ Ν.Π. ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ. ΥΠΑΓΩΓΗ Η ΜΗ ΣΕ ΦΠΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Όπως ήδη αναφέρθηκε παραπάνω, σε ό,τι αφορά στα φορολογικά βιβλία, τα Νομικά Πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με εξαίρεση το Δημόσιο, είναι υποχρεωμένα να τηρούν βιβλία αποκλειστικά για τις πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που υπάγονται σε ΦΠΑ ή σε φόρο εισοδήματος. Όταν δρουν κατά τον τρόπο αυτό, θεωρούνται επιτηδευματίες και έχουν όλες τις υποχρεώσεις του ΚΒΣ⁶⁸. Αυτό σημαίνει ότι δεν έχουν υποχρέωση να τηρήσουν βιβλία για ενοίκια και γενικά εισοδήματα Α' πηγής.

Ωστόσο, είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι η Διοίκηση διαχωρίζει την περίπτωση που τα έσοδα των Νομικών Προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα είναι ασήμαντα δηλαδή δεν ξεπερνούν το όριο των ακαθάριστων εσόδων για την τήρηση βιβλίων. Στην περίπτωση αυτή λοιπόν προβλέπεται ότι απαλλάσσονται από το ΦΠΑ.

Σύμφωνα με το Νόμο 4172/2013 και συγκεκριμένα με το άρθρο 46, τα μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα δεν είναι εξ' ολοκλήρου απαλλαγμένα από το φόρο εισοδήματος εκτός από τα ακόλουθα⁶⁹:

- Οι φορείς γενικής κυβέρνησης, με εξαίρεση το εισόδημα που αποκτούν από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

⁶⁷ Ο.π. Μπούλερος, 2016

⁶⁸ Φλώρος, Α. (2012). Λογιστική και Πρακτική Αντιμετώπιση του Φ.Π.Α.

⁶⁹ Ο.π. Μπούλερος, 2016

- Η Τράπεζα της Ελλάδος,
- Οι εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου και οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες, που είναι εγκατεστημένοι στην ημεδαπή ή σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ),
- Οι διεθνείς οργανισμοί, εφόσον βέβαια η απαλλαγή από το φόρο προβλέπεται βάσει διεθνούς συμβάσεως που έχει κυρωθεί στην ημεδαπή ή τελεί υπό τον όρο της αμοιβαιότητας,
- Το Ταμείο Αξιοποίησης Ιδιωτικής Περιουσίας του Δημοσίου Α.Ε., σύμφωνα με τη νομοθεσία που το διέπει.

3.1.2 ΕΚΔΗΛΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ ΣΥΛΛΟΓΩΝ, ΣΩΜΑΤΕΙΩΝ

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζουν και τα έσοδα των μη κερδοσκοπικών προσώπων από διάφορες εκδηλώσεις καθώς τα εν λόγω πρόσωπα προβαίνουν αρκετά συχνά σε τέτοιες ενέργειες. Στο πλαίσιο αυτό, τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα απαλλάσσονται από το ΦΠΑ για έσοδα που πραγματοποιούν από ευκαιριακού χαρακτήρα εκδηλώσεις, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές δεν ξεπερνούν τις δύο (2) το έτος. Επιπλέον, ο σκοπός των εν λόγω εκδηλώσεων πρέπει να αφορά την οικονομική τους ενίσχυση για τη συνέχεια του κοινωφελούς έργου τους.

Κατά συνέπεια εφόσον έχουν την πιο πάνω απαλλαγή, δεν υποχρεούνται σε τήρηση Βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τις απαλλασσόμενες του ΦΠΑ εκδηλώσεις.

3.1.3 ΠΡΑΞΕΙΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΤΟΥ ΦΠΑ

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζουν και οι διατάξεις του άρθρου 22 του Νόμου 2859/2000⁷⁰, σύμφωνα με τις οποίες προβλέπεται η απαλλαγή από φορολογική υποχρέωση οποιασδήποτε παροχής υπηρεσιών πολιτιστικής ή

⁷⁰ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/5>

μορφωτικής φύσης καθώς και η παράδοση αγαθών από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία έχουν πολιτιστικούς ή μορφωτικούς σκοπούς. Στις υπηρεσίες αυτές μάλιστα περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων⁷¹. Στο πλαίσιο αυτό, πρέπει να σημειωθεί ότι τα νομικά πρόσωπα με πολιτιστικούς σκοπούς καθορίζονται από το Υπουργείο Οικονομικών και Πολιτισμού⁷².

Παράλληλα, σύμφωνα με τον εν λόγω νόμο και όπως έχει ήδη αναφερθεί παραπάνω, είναι αξιοσημείωτη και η απαλλαγή από το ΦΠΑ, ύστερα από αίτηση στον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ, των εσόδων από διάφορες εκδηλώσεις οι οποίες έχουν ευκαιριακό χαρακτήρα και γίνονται για την οικονομική τους ενίσχυση και βελτίωση⁷³.

Εφ' όσον οι παραπάνω πράξεις θεωρούνται από το νόμο απαλλασσόμενες από το ΦΠΑ, τα εν λόγω πρόσωπα δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων σύμφωνα με τον ΚΒΣ. Πρέπει βέβαια να αποσαφηνισθεί ότι τα έσοδα που αποκτούν τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα τα οποία προέρχονται από τις μεμονωμένες αυτές εκδηλώσεις δε θεωρούνται ως άσκηση κερδοσκοπικής εκμετάλλευσης, εφόσον γίνονται στα πλαίσια του σκοπού των σωματείων, συλλόγων και των λοιπών μη κερδοσκοπικών προσώπων και έχουν ως στόχο την ενίσχυση των δεσμών, των μελών τους. Κατά συνέπεια, δεν αποτελούν αντικείμενο της φορολογίας εισοδήματος⁷⁴.

3.1.4 ΠΡΑΞΕΙΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ Ή ΟΧΙ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

Υπάρχουν αρκετές περιπτώσεις που τα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα ασκούν διάφορες δραστηριότητες από τις οποίες αποκτούν κέρδη. Τα κέρδη που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα από ενδεχόμενη άσκηση κερδοσκοπικής δραστηριότητας φορολογούνται με συντελεστή 35%.

⁷¹ Ο.π. Μπούλερος, 2016

⁷² <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/3580>

⁷³ <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/795>

⁷⁴ Ο.π. Φλώρος, 2012

Σύμφωνα με το Νόμο 2238/94⁷⁵ προβλέπεται ότι τα εισοδήματα των μη κερδοσκοπικών προσώπων, τα οποία προκύπτουν από μη κερδοσκοπική δραστηριότητα, υποχρεούνται κανονικά να πληρώνουν φόρο εισοδήματος. Αξίζει μάλιστα να σημειωθεί ότι υποχρεούνται στο φόρο αυτό έστω κι αν τα έσοδα αφορούν στην εκπλήρωση του σκοπού τους αυτού καθ' αυτού.

Κατά συνέπεια, τα εισοδήματα που αποκτούν νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα από την άσκηση εμπορικής εκμετάλλευσης, δεν απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος, εφόσον τα εισοδήματα αυτά δεν πραγματοποιήθηκαν κατά την άσκηση της μη κερδοσκοπικής δραστηριότητάς τους⁷⁶. Στην περίπτωση αυτή πρέπει να τηρούνται βιβλία και στοιχεία όπως ορίζεται στο άρθρο 2 του ΚΒΣ, όπως ισχύει.

3.1.5 ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ: ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ - ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΜΙΣΘΩΜΑΤΑ

Ο φόρος στον οποίο υποχρεούνται τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, είναι εκείνος που αφορά στο καθαρό εισόδημα που προκύπτει μόνο από την εκμίσθωση οικοδομών ή γαιών, καθώς και από κινητές αξίες. Δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας τα λοιπά εισοδήματα των ανωτέρω νομικών προσώπων, καθώς και τα πάσης φύσεως άλλα έσοδα αυτών που πραγματοποιούνται, κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους⁷⁷.

Εξηγώντας περαιτέρω τα παραπάνω, καθίσταται σαφές ότι τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, υπόκεινται κανονικά σε φορολογία εισοδήματος όπως και τα λοιπά νομικά πρόσωπα, για τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκμίσθωση οικοδομών ή γαιών.

Από την άλλη πλευρά, βέβαια, τα εν λόγω πρόσωπα έχουν απαλλαγή από φόρο για το τεκμαρτό εισόδημα το οποίο αφορά στην ιδιοχρησιμοποίηση των ακινήτων τους, καθώς και το τεκμαρτό εισόδημα που προκύπτει από τη δωρεάν

⁷⁵ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7>

⁷⁶ Ο.π. Μπούλερος, 2016

⁷⁷ Ο.π. Φλώρος, 2012

παραχώρηση ακινήτων⁷⁸. Στην περίπτωση αυτή μάλιστα, δε δημιουργείται υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων κατά τον ΚΒΣ, γιατί δεν πρόκειται για πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών.

3.1.6 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΗΜΕΔΑΠΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΑΠΟ ΓΕΩΡΓΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 99 του Ν. 2238/94⁷⁹, καθίσταται σαφές ότι είναι αναγκαίο να γίνεται διαχωρισμός των εσόδων των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, και συγκεκριμένα να απομονώνονται τα έσοδα εκείνα που προέρχονται από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών, καθώς και αυτά που προέρχονται από κινητές αξίες, προκειμένου να υπαχθούν σε συγκεκριμένο καθεστώς φορολογίας. Δηλαδή, με βάση τις διατάξεις αυτές, τα εισοδήματα από γεωργικές εκμεταλλεύσεις που είναι πιθανό να αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν υπόκεινται σε φορολογία και ως εκ τούτου δεν υπάρχει υποχρέωση βιβλίων και στοιχείων κατά τον ΚΒΣ⁸⁰.

Είναι μάλιστα χαρακτηριστική η απόφαση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους για το κατά πόσο οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις και οι Ιερές Μονές, που αποτελούν κατεξοχήν νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, φορολογούνται για τα εισοδήματά τους που προέρχονται από γεωργικές εκμεταλλεύσεις. Συγκεκριμένα, σε σχετική ερώτηση της διοίκησης, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδότησε ότι τα εισοδήματα των μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικών προσώπων, τα οποία προέρχονται από γεωργικές εκμεταλλεύσεις δεν υπόκεινται σε φορολογία εισοδήματος⁸¹.

⁷⁸ Ο.π. Φλώρος, 2012

⁷⁹ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7>

⁸⁰ Ο.π. Μπούλερος, 2016

⁸¹ https://taxspirit.gr/index.php?option=com_content&view=article&id=25:astikes-mi-kerdoskopikes-etairies&catid=12:ypiresies-pros-epixeiriseis

3.1.7 ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΗΜΕΔΑΠΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ

ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ, ΑΠΟ ΔΙΑΦΗΜΙΣΗ ΤΡΙΤΩΝ

Μία διαφορετική πηγή εσόδων για τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα όπως είναι οι επιστημονικοί σύλλογοι και τα διάφορων ειδών σωματεία, είναι εκείνα που σχετίζονται με τις διαφημίσεις που καταχωρούν στα περιοδικά, εφημερίδες και γενικά στα έντυπα τα οποία τα εν λόγω πρόσωπα εκδίδουν σε τακτά χρονικά διαστήματα για τις ανάγκες των μελών τους. Προκύπτει λοιπόν ένα ζήτημα για το αν και το πως φορολογείται το εισόδημα που προέρχεται με τον τρόπο αυτό⁸².

Η πραγματοποίηση των εν λόγω εσόδων δε μεταβάλλει το μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα των νομικών αυτών προσώπων και δε σημαίνει ότι τα νομικά πρόσωπα ασκούν κερδοσκοπική δραστηριότητα. Πρόκειται για μεμονωμένες πράξεις, οι οποίες δε μπορεί να θεωρηθούν ως άσκηση εμπορικής εκμετάλλευσης ή ως άσκηση δραστηριότητας εκτός των σκοπών του σωματείου ή του εκάστοτε συλλόγου.

Τα εισοδήματα λοιπόν που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα από διαφημίσεις τις οποίες καταχωρούν στις εφημερίδες και περιοδικά που εκδίδουν και διανέμουν δωρεάν στα μέλη τους με σκοπό την ενημέρωση αυτών, δεν αποτελούν αντικείμενο φορολογίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 99 του ν. 2238/1994⁸³. Όσον αφορά στο εν λόγω ζήτημα πρέπει να σημειωθεί ότι αν και αυτά τα νομικά πρόσωπα εκ της φορολογίας εισοδήματος απαλλάσσονται, εν τούτοις για τις πράξεις αυτές τηρούν βιβλία και στοιχεία καθώς οι πράξεις καταχώρησης διαφημίσεων υπόκεινται σε ΦΠΑ⁸⁴.

3.1.8 ΕΥΚΑΙΡΙΑΚΕΣ ΕΚΔΗΛΩΣΕΙΣ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ

ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

Όπως ήδη σημειώθηκε υπάρχουν περιπτώσεις που τα πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δε χρειάζεται να τηρούν βιβλία. Για να γίνει αυτό θα

⁸² Ο.π. Φλώρος, 2012

⁸³ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7>

⁸⁴ Ο.π. Φλώρος, 2012

πρέπει να μην προβαίνουν σε πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που να υπάγονται σε ΦΠΑ ή στο φόρο εισοδήματος, όπως προβλέπεται για το φόρο εισοδήματος από 1-1-2003. Έγκειται ωστόσο στη δικαιοδοσία του προϊσταμένου της ΔΟΥ η απαλλαγή ή όχι όσον αφορά στο ΦΠΑ για τις παραπάνω εκδηλώσεις.

Ως προς τη φορολογία εισοδήματος πρέπει να διευκρινιστεί ότι τα έσοδα των ευκαιριακών εκδηλώσεων που γίνονται στα πλαίσια του σκοπού των σωματείων συλλόγων, εκκλησιών και λοιπών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα για την οικονομική τους ενίσχυση και τη δημιουργία ή καλλιέργεια δεσμών μεταξύ των μελών τους δεν θεωρούνται ως άσκηση εμπορικής επιχείρησης ή κερδοσκοπικής εκμετάλλευσης αλλά ως έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την προσπάθεια της εκπλήρωσης του σκοπού τους και ως εκ τούτου δε φορολογούνται⁸⁵.

3.1.9 ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΑΠΟ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ

ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

Τα Νομικά Πρόσωπα, εκτός από το Δημόσιο, έχουν την υποχρέωση να εκδίδουν όλα τα αναγκαία στοιχεία του ΚΒΣ, για τη δραστηριότητα εκείνη που υπάγεται σε ΦΠΑ. Επίσης για κάθε τέτοια δραστηριότητα πρέπει να τηρούν τουλάχιστον βιβλίο εσόδων-εξόδων. Για τα λοιπά έσοδα του νομικού προσώπου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα τηρούνται επίσης σχετικά βιβλία προκειμένου να ελέγχεται η δράση τους και να συνάδει με το σκοπό τους τα στοιχεία που περιλαμβάνουν ωστόσο είναι μη φορολογικά και προβλέπονται από άλλους νόμους που καθορίζουν τον τρόπο λειτουργίας των προσώπων αυτών⁸⁶.

Στις περιπτώσεις που τα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα δεν ασκούν κάποια δραστηριότητα η οποία υπάγεται σε ΦΠΑ, είναι υποχρεωμένα να εκδίδουν τα στοιχεία που ρητά ορίζονται στις επιμέρους διατάξεις του ΚΒΣ.

⁸⁵ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7>

⁸⁶ Ο.π. Φλώρος, 2012

Στο σημείο αυτό, είναι χρήσιμο να σημειωθούν οι περιπτώσεις όπου ρητά ορίζεται ότι εκδίδουν ή υποβάλλουν στοιχεία και τα στοιχεία της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. είναι οι παρακάτω⁸⁷:

1. **Δελτίο Αποστολής**
2. **Τιμολόγιο**
3. **Απόδειξη δαπάνης**
4. **Υποβολής Συγκεντρωτικών καταστάσεων**

Το Δημόσιο, οι Δήμοι, οι κοινότητες και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου είναι απαλλαγμένα από τη θεώρηση όλων των φορολογικών στοιχείων του ΚΒΣ⁸⁸.

3.2 ΕΝΙΑΙΟΣ ΦΟΡΟΣ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ΕΝ.Φ.Ι.Α.)

Ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων ή αλλιώς καλούμενος ως ΕΝ.Φ.Ι.Α., είναι στην πραγματικότητα ένας καινούριος φόρος που επιβάλλει το κράτος προκειμένου να αντικαταστήσει το προηγούμενο χαράτσι. Πρόκειται για έναν φόρο ο οποίος επιβάλλεται σε όλους τους ιδιοκτήτες ακινήτων και μάλιστα για κάθε ακίνητο που έχουν στην κατοχή τους. Η ουσιαστική διαφορά με το χαράτσι είναι ότι ο ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι μόνιμος, που σημαίνει ότι οι ως άνω ιδιοκτήτες είναι υποχρεωμένοι να τον πληρώνουν κάθε χρόνο. Επίσης πρόκειται για φόρο ο οποίος αφορά όχι μόνο κατοικίες αλλά και οικόπεδα και αγροτεμάχια⁸⁹.

Οι ιδιοκτήτες ακίνητης περιουσίας στην Ελλάδα διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες και η διαφορά τους έγκειται στην ξεχωριστή φορολογική αντιμετώπιση που απολαμβάνουν:

α) **Φυσικά πρόσωπα:** ιδιοκτήτες του ακινήτου στην περίπτωση αυτή είναι τα ίδια τα φυσικά πρόσωπα και το εν λόγω ακίνητο προορίζεται για ιδιόχρηση, εκμετάλλευση ή επένδυση.

⁸⁷ Ο.π. Φλώρος, 2012

⁸⁸ <https://www.taxheaven.gr/acforum/topic/85871>

⁸⁹ www.e-forologia.gr

β) **Νομικά πρόσωπα:** η ιδιοκτησία του ακίνητου ανήκει σε διάφορες εταιρείες ενώ αυτό ενδέχεται να προορίζεται ανάλογα με το σκοπό και τις ανάγκες, για ιδιόχρηση, εκμετάλλευση, επένδυση, κατασκευή ή ανοικοδόμηση.

Σε ό, τι αφορά στο φορολογικό καθεστώς των νομικών προσώπων στην Ελλάδα, με βάση το υπάρχον θεσμικό πλαίσιο αυτά φορολογούνται για το εισόδημά τους που προκύπτει είτε στην ημεδαπή είτε στην αλλοδαπή. Από την άλλη, οι αλλοδαπές εταιρείες στην Ελλάδα φορολογούνται μόνο με βάση το εισόδημα που προκύπτει στην ίδια τη χώρα. Πιο συγκεκριμένα, ο συντελεστής φορολόγησης των νομικών προσώπων ανέρχεται σε 29% για όλα τα κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα ενώ από 1/1/2019 αναμένεται να μειωθεί σε 26%⁹⁰.

Επιπλέον, τα μισθώματα που εισπράττονται από τα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα από διάφορα ακίνητα θεωρούνται επίσης ως κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα. Στη διανομή μερισμάτων και λοιπών διανεμόμενων κερδών που πραγματοποιεί ελληνική εταιρεία διενεργείται παρακράτηση φόρου με συντελεστή 15%⁹¹.

Όπως ήδη αναφέρθηκε, ο Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) επιβάλλεται σε φυσικά και νομικά πρόσωπα ή κάθε είδους νομικές οντότητες που διαθέτουν ακίνητα στην Ελλάδα. Για τον υπολογισμό του φόρου αυτού λαμβάνεται ως φορολογική βάση αντικειμενική αξία των ακινήτων την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, όπως ορίζεται από τις φορολογικές αρχές. Ο ΕΝΦΙΑ αποτελείται από⁹²:

- **Τον κύριο φόρο.** Ο κύριος φόρος επιβάλλεται σε κάθε ακίνητο χωριστά και εξαρτάται από διάφορους παράγοντες, όπως η επιφάνεια, η τιμή ζώνης, ο όροφος, η παλαιότητα του κτιρίου, η πρόσοψη, το ποσοστό ιδιοκτησίας και άλλους ειδικούς συντελεστές.

⁹⁰ <http://epixeirisi.gr/>, 2018

⁹¹ <http://epixeirisi.gr/>, 2018

⁹² www.e-forologia.gr

- **Τον συμπληρωματικό φόρο.** Ο σχετικός συντελεστής για τα ακίνητα των νομικών προσώπων είναι 0,55% ενώ ο αντίστοιχος για τα ακίνητα των φυσικών προσώπων που προορίζονται για ιδιόχρηση είναι 0,10%.

Στο σημείο αυτό πρέπει να τονισθεί ότι στα ακίνητα που ανήκουν στο Δημόσιο δεν επιβάλλεται ο εν λόγω ΕΝ.Φ.Ι.Α. Παράλληλα, απαλλάσσονται από το φόρο αυτό και τα ακίνητα του ΤΑΙΠΕΔ, την Παράκτιο Αττικό Μέτωπο Α.Ε. και την Εταιρεία Ακινήτων του Δημοσίου (ΕΤΑΔ).

Είναι ωστόσο υπόχρεοι στον ΕΝ.Φ.Ι.Α. όσοι κατέχουν ακίνητα τα οποία ανήκουν στο Δημόσιο αλλά τα έχουν στην κατοχή τους ή με άλλα λόγια είναι καταπατημένα. Παράλληλα, δεν απαλλάσσεται από τον εν λόγω φόρο εκείνος που διαθέτει ακίνητο το οποίο ανήκει στην ΕΤΑΔ ή στην Αττικό Παράκτιο Μέτωπο Α.Ε. χωρίς μάλιστα να έχει σημασία ο τρόπος που έχει περιέλθει στον κάτοχο το ακίνητο.

Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης και τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου τα οποία υπάγονται στο πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης, που έχουν ακίνητα τα ιδιοχρησιμοποιούν ή τα παραχωρούν δωρεάν στο Δημόσιο, απαλλάσσονται από τον ΕΝΦΙΑ. Αντίθετα, δεν απαλλάσσονται από τον φόρο οι ανώνυμες εταιρείες οι οποίες ανήκουν στη γενική κυβέρνηση⁹³.

Επιπλέον, απαλλάσσονται τα ακίνητα που ανήκουν στις μονές του Αγίου Όρους είτε αυτά βρίσκονται εντός είτε εκτός Αγίου Όρους. Στο ίδιο πλαίσιο, απαλλάσσονται από τον φόρο τα ακίνητα που ανήκουν σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες γνωστών θρησκειών και δογμάτων. Τα ακίνητα αυτά πρέπει να χρησιμοποιούνται για να εκπληρώσουν το λατρευτικό, θρησκευτικό και κοινωφελές έργο τους. Απαλλαγή υπάρχει επίσης και για τα ακίνητα που ανήκουν στα βακούφια της μουσουλμανικής μειονότητας της Δυτικής Θράκης και ιδιοχρησιμοποιούνται⁹⁴.

Απαλλάσσονται επίσης από τον ΕΝΦΙΑ, τα ακίνητα που ανήκουν σε ξένα κράτη όταν χρησιμοποιούνται για την πρεσβεία, το προξενείο τους ή την εγκατάσταση του πρεσβευτή και της διπλωματικής τους αντιπροσωπίας. Επιπλέον, τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου που δεν είναι φορείς της γενικής κυβέρνησης και τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που έχουν ακίνητα και τα

⁹³ <http://epixeirisi.gr/>, 2018

⁹⁴ <http://epixeirisi.gr/>, 2018

ιδιοχρησιμοποιούν με κοινωφελή σκοπό, εκπαιδευτικό, πολιτιστικό, αθλητικό, θρησκευτικό, φιλανθρωπικό, απαλλάσσονται από τον ΕΝΦΙΑ. Απαλλαγή υπάρχει και όταν τα πρόσωπα αυτά παραχωρούν τα ακίνητα δωρεάν στο Δημόσιο⁹⁵.

Σε ορισμένες περιπτώσεις υπάρχουν ακίνητα τα οποία απαγορεύεται να χρησιμοποιηθούν για λόγους προστασίας αρχαίων μνημείων, δέσμευση για ανασκαφές, ή δέσμευση για κοινωφελή σκοπό. Τα ακίνητα αυτά είναι απαλλαγμένα από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α.

Παράλληλα, πρέπει να σημειωθεί ότι απαλλάσσονται από τον ΕΝΦΙΑ τα ακίνητα για τα οποία υπάρχει αμετάκλητη δικαστική απόφαση για αποδέσμευση από απαλλοτρίωση και δεν έχει εκδοθεί η πράξη της διοίκησης για την αποδέσμευση. Τέλος, απαλλάσσονται από τον ΕΝΦΙΑ τα ακίνητα για τα οποία υπάρχει αμετάκλητη δικαστική απόφαση ή διοικητική πράξη αποζημίωσης για απαλλοτρίωση ή δέσμευση κάθε είδους και δεν έχει πληρωθεί η αποζημίωση έπειτα από έναν χρόνο από το έτος έκδοσης της απόφασης⁹⁶.

3.3 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΠΟ ΔΩΡΕΕΣ

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζει και το φορολογικό καθεστώς για τυχόν δωρεές. Ειδικότερα, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1095/2014⁹⁷ καθορίζεται ο τρόπος και η διαδικασία της απόδειξης της δωρεάν διάθεσης αγαθών από επιχειρήσεις προς ευπαθείς κοινωνικά ομάδες, μέσω φορέων φιλανθρωπικού ή κοινωφελούς σκοπού, προκειμένου οι πράξεις αυτές να μην θεωρούνται ως φορολογητέες παραδόσεις αγαθών. Πιο συγκεκριμένα, υπάρχουν ορισμένες προϋποθέσεις για την εν λόγω διαδικασία, οι οποίες σύμφωνα με το άρθρο 1 είναι οι ακόλουθες⁹⁸:

1. Οι δωρητές να είναι επιχειρήσεις υποκείμενες στον ΦΠΑ.
2. Οι δωρεές των αγαθών να έχουν στόχο την κάλυψη αναγκών ευπαθών κοινωνικά ομάδων.
3. Τα δωριζόμενα να είναι τρόφιμα φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά για την κάλυψη αναγκών, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και να μην είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση ιδίως

⁹⁵ www.businessnews.gr, 2018

⁹⁶ www.businessnews.gr, 2018

⁹⁷ <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18585>

⁹⁸ <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18585>

λόγω λαθών ή ελαττωμάτων ή ελλείψεων στη συσκευασία, την επισήμανση ή το ζύγισμα, ή λόγω απόσυρσης από την αγορά ή λόγω εγγύτητας προς την ημερομηνία λήξης.

4. Να μην θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία.
5. Οι αποδέκτες των δωρεών, οι οποίοι θα διαθέσουν τα δωριζόμενα αγαθά χωρίς κανένα αντάλλαγμα, αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικά ομάδων, να είναι νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή ιδιωτικού δικαίου, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που έχουν συσταθεί νόμιμα στην Ελλάδα και έχουν αποδεδειγμένα φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό.

Όταν οι επιχειρήσεις επιθυμούν να διαθέσουν δωρεάν αγαθά είναι υποχρεωμένες κατ' αρχήν να συντάσσουν πρωτόκολλο παράδοσης και παραλαβής με όλα τα αναγκαία στοιχεία και πληροφορίες για τη δωρεά. Επιπλέον, οφείλουν να διασφαλίζουν τη νόμιμη σύσταση στην Ελλάδα, τον μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα και τον κοινωφελή ή φιλανθρωπικό σκοπό των δωρεοδόχων, ζητώντας και διαφυλάσσοντας αντίγραφο της δημοσιευμένης συστατικής πράξης προκειμένου να είναι βέβαιες και να έχουν αποδείξεις για το σκοπό της οργάνωσης στην οποία θα κάνουν τη δωρεά⁹⁹.

Από την άλλη πλευρά, οι αποδέκτες της δωρεάς έχουν ορισμένες υποχρεώσεις καθώς και αυτές πρέπει να διαφυλάττουν το αντίγραφο του πρωτοκόλλου παράδοσης και παραλαβής και να καταχωρούν σε κατάσταση τα στοιχεία της περαιτέρω διάθεσης των αγαθών αυτών προς τους αποδέκτες. Τέλος, κατά το άρθρο 4, η εν λόγω απόφαση πρέπει να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

⁹⁹ Μελάς, Χ. (2016). ΔΗΛΩΣΤΕ ΕΞΥΠΝΑ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΑ ΜΗ

ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

4.1 ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα προέκυψαν από την ανάγκη ύπαρξης ενιαίων αρχών και κανόνων που θα διέπουν τη λειτουργία κάθε επιχείρησης του κόσμου σε ό,τι αφορά τις οικονομικές της καταστάσεις και την πληροφόρηση που διαχέεται σε τρίτους προκειμένου να μη διακυβεύονται ή εξυπηρετούνται συγκεκριμένα συμφέροντα. Πρόκειται, στην ουσία, για κωδικοποιημένες λογιστικές πολιτικές και κανόνες που εφαρμόζουν τα διοικητικά στελέχη μιας επιχείρησης, οι οικονομικές διευθύνσεις και οι αρμόδιοι λογιστές όταν συντάσσουν τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Η εφαρμογή των ΔΛΠ σε μια επιχείρηση είναι ταυτόσημη όχι μόνο της λογιστικής ποιότητας αλλά και της αντικειμενικότητας και αμεροληψίας κατά την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών αποτελεσμάτων, σκοποί τους οποίους εξυπηρετούν¹⁰⁰.

Σύμφωνα με τον Κανονισμό 1606/2002¹⁰¹ ο οποίος αφορά στην εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων, πρέπει να τονισθεί ότι ως διεθνή λογιστικά πρότυπα ορίζονται «τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) και οι συναφείς ερμηνείες, οι μεταγενέστερες τροποποιήσεις των εν λόγω προτύπων και συναφών ερμηνειών καθώς και τα μελλοντικά πρότυπα και συναφείς ερμηνείες που θα εκδώσει ή θα δημοσιεύσει στο μέλλον ο Οργανισμός Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΟΔΛΠ)»¹⁰².

Είναι επίσης γεγονός ότι από τη δεκαετία του 1980 έως και το 2002 τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ήταν τα μοναδικά που ίσχυαν στο πλαίσιο της διεθνούς λογιστικής νομοθεσίας, ενώ από το 2002 και έπειτα, στα ΔΛΠ προστέθηκαν νέες οδηγίες (ΔΠΧΠ) οι οποίες είχαν ως στόχο να διευρύνουν το περιεχόμενό τους.

¹⁰⁰ www.taxheaven.gr

¹⁰¹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex%3A32002R1606>

¹⁰² Καραγιώργος, Θ. Παπαδόπουλος, Δ. (2003). Χρηματοοικονομική Λογιστική: Θεωρητική διερεύνηση στα πλαίσια της ελληνικής πραγματικότητας, Θεσσαλονίκη: Γερμανός.

Παράλληλα, προέβησαν σε εμπλουτισμό του χαρακτήρα τους από λογιστικό αυτό καθ' αυτό σε χρηματοοικονομικό. Για το λόγο αυτό για πολλούς τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα κατέστησαν τελικά Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης¹⁰³.

Με τον εν λόγω κανονισμό 1606/2002, η Ευρωπαϊκή Κοινότητα επεδίωξε τη χρησιμοποίηση από όλες τις χώρες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων προκειμένου οι σχετικές πληροφορίες σε χρηματοοικονομικό επίπεδο να έχουν μεταξύ τους συνοχή και να είναι δυνατή η σύγκριση αλλά και η διαφάνεια των οικονομικών καταστάσεων τόσο στο εσωτερικό των χωρών όσο και ανάμεσα στις διάφορες χώρες (ΕΚ, 2002).

4.2 ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Σε ό, τι αφορά στην εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων αποτελεί αναμφισβήτητα ένα σημαντικό βήμα για τις ελληνικές επιχειρήσεις και τις λογιστικές τους καταστάσεις και εφαρμόστηκαν σε όλες από 1/1/2015 με βάση τον Ν. 4308/2014¹⁰⁴ ανεξάρτητα με το αν τηρούν διπλογραφικά ή απλογραφικά βιβλία. Την περίοδο που η χώρα υπέγραψε το Μνημόνιο Συνεργασίας το έτος 2010, οι επόπτες των δανειστών τόνισαν την προβληματική λειτουργία των υπαρχόντων λογιστικών και φορολογικών κανόνων, οι οποίοι μάλιστα δε μπορούσαν να εναρμονιστούν με τους αντίστοιχους διεθνείς δημιουργώντας προβλήματα για την ομαλή λειτουργία της οικονομίας συνολικά¹⁰⁵.

Υπό τις συνθήκες αυτές, το 2011 το Ελληνικό Κράτος προέβη στην κατάργηση του Κ.Β.Σ. Κατόπιν διαπραγματεύσεων ψηφίστηκε ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών¹⁰⁶ (Ν. 4093/2012), ο οποίος ίσχυε από 1/1/2013 και ο οποίος προέβλεπε την κατάργησή του, καθώς στο τελευταίο του άρθρο 14 τρία από τα βασικότερα άρθρα έπαυαν να ισχύουν σε έναν χρόνο, ενώ το

¹⁰³ www.taxheaven.gr

¹⁰⁴ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>

¹⁰⁵ www.taxheaven.gr

¹⁰⁶ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/474>

ίδιο άρθρο προέβλεπε τη νομοθετική υποχρέωση σύστασης επιτροπής απλοποίησης του Κ.Φ.Α.Σ.

4.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΔΩΡΕΩΝ

Είναι γεγονός ότι κατά τα τελευταία έτη οι επιχειρήσεις, στο πλαίσιο και της Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης, δίνουν μεγαλύτερη έμφαση στην κοινωνική εικόνα που διαμορφώνει το ευρύ καταναλωτικό κοινό για αυτές. Είναι μάλιστα χαρακτηριστικό ότι η παροχή δωρεών και χορηγιών από τις επιχειρήσεις εξυπηρετεί διττό σκοπό. Από τη μία πλευρά, τέτοιου είδους ενέργειες οδηγούν στη βελτίωση της εταιρικής κοινωνικής εικόνας προς το ευρύ κοινό και από την άλλη οι εκάστοτε δωρεές ενδέχεται να εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημά τους σύμφωνα με ρυθμίσεις τους υπάρχοντος θεσμικού πλαισίου¹⁰⁷.

4.3.1 ΦΟΡΕΙΣ ΔΩΡΕΟΔΟΧΟΙ

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι πολλές φορές οι ιδιώτες και οι διάφορες επιχειρήσεις προβαίνουν σε δωρεές προς συγκεκριμένους φορείς εξυπηρετώντας από τη μία κοινωνικούς σκοπούς και από την άλλη έχοντας προσωπικό όφελος λόγω της έκπτωσης των σχετικών εξόδων από τα γενικά έξοδα διαχείρισης. Οι φορείς αυτοί είναι οι ακόλουθοι¹⁰⁸:

- το Δημόσιο,
- οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης,
- τα ημεδαπά ανώτατα εκπαιδευτικά ιδρύματα,
- τα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα,
- τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δίκαιου και επιχορηγούνται από τον Κρατικό Προϋπολογισμό,
- το Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων,
- τα κοινωφελή ιδρύματα,

¹⁰⁷ Glautier, M.W.E., Underdown, Br. 2001. Accounting Theory and Practice

¹⁰⁸ <https://www.taxheaven.gr>, 2018

- τα σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που παρέχουν υπηρεσίες εκπαίδευσης και χορηγούν υποτροφίες,
- οι ιεροί ναοί,
- οι ιερές μονές του Αγίου Όρους,
- το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως,
- τα Πατριαρχεία Αλεξανδρείας και Ιεροσολύμων,
- η Ιερά Μονή Σινά,
- τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου,
- τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που νόμιμα έχουν συσταθεί για την εξυπηρέτηση κοινωνικών σκοπών,
- τα ερευνητικά κέντρα που έχουν μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα,
- τα αθλητικά σωματεία, που έχει συσταθεί νόμιμα και είναι αναγνωρισμένα από τη Γενική Γραμματεία Αθλητισμού

4.3.2 ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ

Είναι ωστόσο γεγονός ότι οι παραπάνω δωρεές πρέπει να πληρούν ορισμένες προϋποθέσεις για να εκπίπτουν από το φορολογητέο εισόδημα και αυτές είναι οι εξής¹⁰⁹:

- Το συνολικό ποσό των δωρεών που εκπίπτουν δεν πρέπει να είναι μεγαλύτερο από τα καθαρά κέρδη πριν την αφαίρεσή τους από τα ακαθάριστα έσοδα.
- Τα χρηματικά ποσά αυτών των δωρεών και χορηγιών δεν πρέπει να έχουν ήδη εκπέσει.
- Στην περίπτωση που τα ποσά που προέρχονται από τις δωρεές είναι περισσότερα από διακόσια ενενήντα ευρώ το χρόνο θα πρέπει να κατατεθούν στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε λογαριασμό τραπεζής του νομικού προσώπου. Ωστόσο, αποτελούν εξαίρεση οι δωρεές που καταβάλλονται στο Δημόσιο, στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, στα ημεδαπά ανώτατα

¹⁰⁹ <https://www.taxheaven.gr>, 2018

εκπαιδευτικά ιδρύματα, στα κρατικά και δημοτικά νοσηλευτικά ιδρύματα και στα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, καθώς και στο Ταμείο Αρχαιολογικών Πόρων.

Είναι επίσης σημαντικό να σημειωθεί ότι δεν υπάρχει πλέον παρακράτηση 10% για δωρεές σε χρήμα, ακόμα και στις περιπτώσεις που το ποσό της δωρεάς είναι μεγαλύτερο από 2.950 ευρώ ετησίως. Η εν λόγω παρακράτηση ισχύει μόνο για τις δωρεές προς αθλητικά σωματεία και μόνο εφόσον το ποσό υπερβαίνει τα 2.950 ευρώ. Περαιτέρω, όπως ήδη σημειώθηκε, το ποσό της δωρεάς που προορίζεται προς τα αθλητικά σωματεία πρέπει να κατατίθεται στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων ή σε τράπεζα που δραστηριοποιείται στη χώρα¹¹⁰.

4.3.3 ΜΗ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΕΣ ΔΩΡΕΕΣ

Όπως ήδη αναφέρθηκε, υπάρχουν ορισμένες δωρεές οι οποίες δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα και αυτές είναι οι ακόλουθες¹¹¹:

- α) Τα χρηματικά ποσά δωρεών που καταβάλλουν οι τεχνικές επιχειρήσεις, των οποίων τα κέρδη προσδιορίζονται τεκμαρτά.
- β) Οι δωρεές υγειονομικού υλικού σε κρατικά και δημοτικά νοσοκομεία που αποτελούν νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου.
- γ) Οι δωρεές ηλεκτρονικών υπολογιστών σε πανεπιστημιακά νοσοκομεία.
- δ) Η δαπάνη για τη δωρεάν κατασκευή αίθουσας υπέρ του Δημοσίου και τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης.
- ε) Οι δωρεές προς ξένα κράτη, σε πρεσβείες ξένων κρατών που λειτουργούν στην Ελλάδα και προς αλλοδαπά κοινωφελή ιδρύματα.
- στ) Οι δωρεές προς πολιτικά κόμματα.

¹¹⁰ Ο.π. Μελάς, 2016

¹¹¹ <https://www.taxheaven.gr>, 2018

4.3.4 ΧΟΡΗΓΙΕΣ

Σε ό, τι αφορά στις χορηγίες, πρέπει να σημειωθεί ότι κατά τον ΚΦΕ, απαλλάσσονται από το φόρο, έσοδα μέχρι 10%, που προέρχονται στα μη κερδοσκοπικά πρόσωπα λόγω χορηγίας. Βασική προϋπόθεση είναι βέβαια η επιδίωξη πολιτιστικών σκοπών όπως καθορίζεται από τους υπουργούς Πολιτισμού και Οικονομικών. Ως πολιτιστικοί σκοποί νοούνται οι εξής¹¹²:

- η ανάπτυξη των γραμμάτων, των τεχνών, της μουσικής, του χορού και του θεάτρου,
- η ύπαρξη και λειτουργία διαφόρων ιδιωτικών μουσείων.

Επιπλέον, είναι σημαντικό να σημειθούν και οι υποχρεώσεις των εκάστοτε χορηγών. Συγκεκριμένα, οι αποδέκτες της χορηγίας έχουν ορισμένες υποχρεώσεις που είναι οι ακόλουθες¹¹³:

- να προβάλουν την επωνυμία του χορηγού στις διάφορες διαφημίσεις είτε αυτές αφορούν στη διεξαγωγή εκδηλώσεων είτε σε έντυπα είτε σε οποιοδήποτε άλλο μέσο
- να τοποθετούν διάφορα διαφημιστικά σποτ.

Κατά συνέπεια, από τα παραπάνω προκύπτει ότι η χορηγία βρίσκεται σε άμεση συνάρτηση με την προβολή και προώθηση της δραστηριότητας του εκάστοτε χορηγού μέσω των εκδηλώσεων των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Για τις περιπτώσεις αυτές το νομικό πρόσωπο που δέχεται τη χορηγία, είναι υποχρεωμένο να εκδώσει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών προς τον αντίστοιχο χορηγό. Στις περιπτώσεις που δεν υφίσταται ζήτημα διαφήμισης τότε δεν πρόκειται για χορηγία αλλά για δωρεά.

Είναι επίσης αξιοσημείωτο το γεγονός ότι από το 2013 και έπειτα ισχύει ο νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος¹¹⁴. Σύμφωνα με αυτόν, ο οποίος

¹¹² <http://koinsep.org>, 2018

¹¹³ <http://koinsep.org>, 2018

¹¹⁴ Κράτσης, Α. (2011). ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ. Π. Φάληρο: Κράτηση.

θεσπίστηκε με το Νόμο [4172/2013](#)¹¹⁵, προβλέπονται τα κριτήρια τα οποία πρέπει να πληρούν τα έξοδα των επιχειρήσεων προκειμένου να εκπίπτουν και είναι τα ακόλουθα:

- α) οι δαπάνες πρέπει να γίνονται για το συμφέρον της επιχείρησης ή σύμφωνα με τις καθημερινές εμπορικές συναλλαγές της,
- β) οι δαπάνες πρέπει να αφορούν σε πραγματική συναλλαγή
- γ) οι δαπάνες πρέπει να εγγράφονται στα λογιστικά βιβλία και καταστάσεις της επιχείρησης κατά τη χρήση που λαμβάνουν χώρα προκειμένου να αποδεικνύονται σε ενδεχόμενο έλεγχο.

Σύμφωνα με την [ΠΟΛ.1113/2.6.2015](#)¹¹⁶, υπάρχουν δαπάνες οι οποίες γίνονται για την εξυπηρέτηση των συμφερόντων των επιχειρήσεων και σε αυτές εντάσσονται και τα κάθε είδους έξοδα που κρίνονται αναγκαία από την εκάστοτε διοίκηση και αφορούν στα ακόλουθα:

- στην επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού,
- στην ανάπτυξη των εργασιών,
- στη βελτίωση της θέσης της στην αγορά,
- στη διεκπεραίωση της οικονομικής αποστολής της
- στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματος της
- στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης.

Επιπλέον, πρέπει να τονισθεί ότι η φορολογική αρχή δε μπορεί να ελέγχει τη σκοπιμότητα ούτε το όριο των εν λόγω δαπανών, αν δεν ορίζεται κάτι τέτοιο από το ισχύον θεσμικό πλαίσιο¹¹⁷.

Με τον όρο Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη νοούνται οι ενέργειες των επιχειρήσεων που έχουν ως στόχο τη συμβολή τους στην αντιμετώπιση διαφόρων περιβαλλοντικών και κοινωνικών ζητημάτων. Είναι γεγονός ότι οι επιχειρήσεις δε

¹¹⁵ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/528>

¹¹⁶ <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/21009>

¹¹⁷ <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/21010>

δρουν ανεξάρτητα από το κοινωνικό σύνολο αλλά εντάσσονται και επηρεάζονται από αυτό. Έχουν επομένως ορισμένες υποχρεώσεις απέναντί του όπως είναι ο σεβασμός των αρχών και των αξιών της εκάστοτε κοινωνίας. Αυτό μπορεί να συνεπάγεται τόσο το σεβασμό του ανθρώπινου παράγοντα όσο και το σεβασμό και την προστασία του περιβάλλοντος για την προστασία της υγείας του ανθρώπου¹¹⁸.

Η Εταιρική Κοινωνική Ευθύνη μπορεί να κατηγοριοποιηθεί σε έξι (6) κατηγορίες ανάλογα με τη φύση της ανάλογης πρωτοβουλίας-προγράμματος¹¹⁹:

- Προώθηση Σκοπού,
- Μάρκετινγκ Σκοπού,
- Κοινωνικό Μάρκετινγκ,
- Εταιρική Φιλανθρωπία,
- Εταιρικός Εθελοντισμός,
- Κοινωνικά Υπεύθυνες Πρακτικές.

Με τον όρο Εταιρική Φιλανθρωπία νοείται η προσφορά χρημάτων ή οποιαδήποτε άλλη παροχή σε κάποιο φιλανθρωπικό οργανισμό ή για ανάλογο σκοπό¹²⁰.

Είναι γεγονός ότι σύμφωνα με το Νόμο [4172/2013](#) εξακολουθούν να εκπίπτουν οι δωρεές που αφορούν στις δαπάνες που λαμβάνουν χώρα στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης, όπως ίσχυε και με το Νόμο [2238/1994](#).

Από τα παραπάνω μπορεί να προκύψει επίσης το συμπέρασμα ότι, κατά το ισχύον θεσμικό πλαίσιο, οι διάφορες δωρεές προς τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου όπως και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που επιδιώκουν κοινωφελείς σκοπούς εκπίπτουν του φορολογητέου εισοδήματος καθώς θεωρούνται επιχειρηματικές δαπάνες.

¹¹⁸ Βαξεβανίδου, Μ. Ρεκλείτης, Π. (2012). Αρχές Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων

¹¹⁹ Ο.π. Βαξεβανίδου, 2012

¹²⁰ Ο.π. Βαξεβανίδου, 2012

ΜΕΡΟΣ Β΄

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο : ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ – ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΣΚΑΝΔΑΛΟ ΤΗΣ UNICEF ΕΛΛΑΔΟΣ



5.1 ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗ UNICEF

Όσον αφορά στο σκοπό λειτουργίας της, η UNICEF αποτελεί έναν διεθνούς εμβέλειας οργανισμό φιλανθρωπικού χαρακτήρα. Ειδικότερα, οφείλει την ύπαρξή της στον Οργανισμό Ηνωμένων Εθνών (Ο.Η.Ε.), με στόχο την παροχή ανθρωπιστικής βοήθειας και συγκεκριμένα την προστασία και την προάσπιση των συμφερόντων των παιδιών και των γονέων που τη χρειάζονται. Στο πλαίσιο αυτό, λοιπόν, λαμβάνονται διάφορες πρωτοβουλίες ενώ εφαρμόζονται και διάφορα αναπτυξιακά προγράμματα. Σε κάθε περίπτωση πάντως, ο εν λόγω οργανισμός στοχεύει στην προαγωγή των δικαιωμάτων και γενικότερα της ευημερίας και της αξιοπρεπούς διαβίωσης των παιδιών.

Η έδρα της UNICEF βρίσκεται στη Νέα Υόρκη ενώ ο οργανισμός αυτός δραστηριοποιείται σε περισσότερες από 200 χώρες και είναι μάλιστα γεγονός ότι η UNICEF αποτελεί έναν διακυβερνητικό οργανισμό με αποτέλεσμα να έχει ιδιαίτερη σημασία για τις κυβερνήσεις των επιμέρους χωρών.

Σε ό, τι αφορά στα έσοδα του εν λόγω οργανισμού αξίζει να σημειωθεί ότι αυτά προέρχονται από τις κυβερνήσεις των κρατών στις οποίες δραστηριοποιείται καθώς και από ιδιώτες, ανάλογα με τη διάθεση και τη δυνατότητά τους.

Στην Ελλάδα, η UNICEF ιδρύθηκε το 1977 ενώ από το 2002 και έπειτα ανήκει στις Μη Κυβερνητικές Οργανώσεις της χώρας. Για την εκπλήρωση του σκοπού της, διοργανώνει διάφορες εκδηλώσεις και συγκεντρώνει χρήματα ενημερώνοντας παράλληλα το ευρύ κοινό για τα προβλήματα που αντιμετωπίζουν τα παιδιά στην Ελλάδα και χρήζουν άμεσης επίλυσης.

Είναι λοιπόν γεγονός ότι προτεραιότητα της UNICEF είναι η εφαρμογή διαφόρων πολιτικών, στρατηγικών και προγραμμάτων για την κατά το δυνατόν βέλτιστη εφαρμογή της Σύμβασης για τα Δικαιώματα του Παιδιού, καθώς και λοιπών αναπτυξιακών στόχων σύμφωνα με το σκοπό της, τόσο σε εσωτερικό όσο και διεθνές επίπεδο. Κατά συνέπεια, καθίσταται σαφές ότι η UNICEF στον ελληνικό χώρο, οργανώνει και υλοποιεί διάφορες δράσεις μέσα από ευρείες και συνεχείς συνεργασίες, πραγματοποιεί τακτικά έρευνες για καίρια ζητήματα και προβλήματα της ελληνικής κοινωνίας και γενικότερα αναδεικνύει σημαντικά θέματα που άπτονται του έργου και της αποστολής της με βάση πάντα το περιεχόμενο της Σύμβασης για τα Δικαιώματα του Παιδιού. Στην προσπάθεια αυτή, αξίζει να σημειωθεί ότι ο εν λόγω οργανισμός μεριμνά για τη μεταλαμπάδευση των διατάξεων της παραπάνω Σύμβασης σε όλα τα άτομα της κοινωνίας, είτε πρόκειται για ενήλικες είτε για παιδιά. Είναι βέβαια αναγκαίο να εφαρμοστούν οι σχετικές προβλέψεις σε οικογενειακό, σχολικό και πολιτειακό επίπεδο.

5.2 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ UNICEF

Για την πληρέστερη κατανόηση των οικονομικών δεδομένων του οργανισμού αυτού, είναι σημαντική η παράθεση των ισολογισμών κατά τα τελευταία έτη μέχρι και το 2015, οπότε και δημοσιεύθηκαν, προτού δηλαδή ξεσπάσει το σκάνδαλο για την Ελλάδα.

Τα έσοδα της Επιτροπής προέρχονται:

		% επί Πηγής Εσόδου	% επί Συνολικών Εσόδων
1. Σύνολα από Πωλήσεις			
Κάρτες UNICEF	187.407,99	16,23%	4,20%
Δώρα UNICEF	488.787,18	42,32%	10,95%
Προϊόντα Επιτροπής	419.358,19	36,31%	9,39%
Δωρεές μέσω Φυλλαδίου Πωλήσεων	59.371,85	5,14%	1,33%
Σύνολα	1.154.925,21		25,87%
2. Σύνολα από Δωρεές			
Φυσικά Πρόσωπα	940.801,58	28,42%	21,07%
Συστηματικές Δωρεές	1.224.287,72	36,99%	27,42%
Εμπνευσμένα Δώρα	3.496,26	3,11%	0,08%
Κληρονομίες – Κληροδοτήματα	145.000,00	4,38%	3,25%
Νομικά Κερδοσκοπικά Πρόσωπα	212.554,58	6,42%	4,76%
Εταιρικές Συνεργασίες	500.336,70	15,12%	11,21%
Μη Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί	149.666,95	4,52%	3,35%
Διεθνής Εταιρικές Συνεργασίες	130.455,00	3,94%	2,92%
Πιστωτικοί Τόκοι	3.296,10	0,10%	0,07%
Γενικό Σύνολο Εσόδων	4.464.793,10		
Ανάλυση Συνολικών Εσόδων			
Φυσικά Πρόσωπα	3.278.636,72		73,43%
Νομικά Κερδοσκοπικά Πρόσωπα	1.026.216,20		22,98%
Μη Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί	79.441,80		1,78%
Εκπαιδευτικοί Οργανισμοί	77.229,28		1,73%
Πιστωτικοί Τόκοι	3.269,10		0,07%
	4.464.793,10		
Έξοδα			
		% επί Εξόδων	% επί Εσόδων
Κόστος Πωληθέντων αποθεμάτων Επιτροπής	147.785,28	6,20%	3,31%
Άμεσα Έξοδα Πωλήσεων αποθεμάτων	136.055,75	5,71%	3,05%
Αμοιβές και Έξοδα Υποστήριξης Προγραμμάτων	966.980,11	40,56%	21,66%
Έξοδα Marketing και προώθησης	300.259,37	12,60%	6,73%
Έξοδα Διακίνησης Αποθεμάτων	2.427,84	0,10%	0,05%
Λειτουργικά Έξοδα	129.215,00	5,42%	2,89%
Έξοδα για την Υποστήριξη των Δικαιωμάτων του Παιδιού	42.411,88	1,78%	0,95%
Έξοδα Πληροφόρησης και Ενημέρωσης	120.129,19	5,04%	2,69%
Έξοδα Συνηγορίας	29.019,33	1,22%	0,65%
Γενικά και Διοικητικά Έξοδα	488.866,32	20,51%	10,95%
Λοιπά Έξοδα	20.796,72	0,87%	0,47%
Σύνολα Δαπανών	2.383.946,79		
Αποδόσεις στην UNICEF	2.080.846,31		
Απόδοση Αποτελεσμάτων			
		% επί Αποδόσεων	% επί Εσόδων
Για Γενικά Προγράμματα	1.518.327,85	72,97%	34,01%
Κατά του Νεογνικού Τετάνου	112.063,46	5,39%	2,51%
Προγράμματα Εμβολιασμού (100% Campaign)	200.000,00	9,61%	4,48%
Προγράμματα Εμβολιασμού από Διεθνείς Συνεργασίες	130.455,00	6,27%	2,92%
Βοήθεια για τα Παιδιά της Συρίας	70.000,00	3,36%	1,57%
Βοήθεια για τα Παιδιά στις Φιλιππίνες	50.000,00	2,40%	1,12%
Συνολικές Αποδόσεις	2.080.846,31		

Πίνακας 1: Ισολογισμός 31^{ης} Δεκεμβρίου 2013 - 34^η Εταιρική Χρήση (01/01/13 έως 31/12/13)

Τα έσοδα της Επιτροπής προέρχονται:

- Σε ευρώ (€) -

1. Από Πωλήσεις

		% επί Πηγής Εσόδου	% επί Συνολικών Εσόδων
Κάρτες UNICEF	157.948,56	17,01%	3,37%
Δώρα UNICEF	310.099,80	33,39%	6,62%
Προϊόντα Επιτροπής	434.374,20	46,77%	9,27%
Δωρεές μέσω Φυλλαδίου Πωλήσεων	26.318,07	2,83%	0,56%
Σύνολα από Πωλήσεις	928.740,63		19,82%

2. Σύνολα από Δωρεές

3.756.625,95			
Φυσικά Πρόσωπα	894.664,15	23,82%	19,09%
Συστηματικές Δωρεές	1.622.527,39	43,19%	34,63%
Εμπνευσμένα Δώρα	4.795,31	0,13%	0,10%
Κληρονομίες – Κληροδοτήματα	33.838,04	0,90%	0,72%
Νομικά Κερδοσκοπικά Πρόσωπα	73.928,01	1,97%	1,58%
Εταιρικές Συνεργασίες	835.596,53	22,24%	17,83%
Μη Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί	129.986,08	3,46%	2,77%
Διεθνείς Εταιρικές Συνεργασίες	161.290,44	4,29%	3,44%

Γενικό Σύνολο Εσόδων

4.685.366,58

Ανάλυση Συνολικών Εσόδων

		% επί Συνολικών Εσόδων
Φυσικά Πρόσωπα	3.282.498,81	70,06%
Νομικά Κερδοσκοπικά Πρόσωπα	418.820,73	8,94%
Συνεργασίες με Κερδοσκοπικούς Οργανισμούς	835.596,53	17,83%
Μη Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί	148.450,51	3,17%
Γενικό Σύνολο Εσόδων	4.685.366,58	

ΕΞΟΔΑ

		% επί Εξόδων	% επί Εσόδων
Κόστος Πωληθέντων αποθεμάτων Επιτροπής	144.851,90	5,94%	3,09%
Άμεσα Έξοδα Πωλήσεων αποθεμάτων	177.786,70	7,29%	3,79%
Αμοιβές και έξοδα υποστήριξης προγραμμάτων	919.239,25	37,68%	19,62%
Έξοδα Marketing και Προώθησης	429.559,32	17,61%	9,17%
Έξοδα Διακίνησης Αποθεμάτων	3.838,86	0,16%	0,08%
Λειτουργικά Έξοδα	89.171,41	3,66%	1,90%
Έξοδα για την υποστήριξη των Δικαιωμάτων του Παιδιού	47.437,45	1,94%	1,01%
Έξοδα Πληροφόρησης και Ενημέρωσης	92.144,96	3,78%	1,97%
Έξοδα Συνηγορίας	113.671,08	4,66%	2,43%
Γενικά και Διοικητικά Έξοδα	421.876,64	17,29%	9,00%
Σύνολο Εξόδων	2.439.577,57		

Αποδόσεις στην UNICEF

2.245.789,01

Απόδοση Αποτελεσμάτων

		% επί Αποδόσεων	% επί Εσόδων
Γενικά Προγράμματα (Φτώχεια-Πείνα-Υποσιτισμός-Εκπαίδευση κ.α.)	1.422.910,71	63,36%	30,37%
Κατά του Νεογνικού Τετάνου	133.106,00	5,93%	2,84%
Προγράμματα Εμβολιασμού	580.919,10	25,87%	12,40%
Για Προγράμματα Επείγουσας Βοήθειας	108.853,20	4,85%	2,32%

Συνολικές Αποδόσεις

2.245.789,01

Πίνακας 2: Ισολογισμός 31^{ης} Δεκεμβρίου 2014 - 35^η Εταιρική Χρήση (01/01/14 έως 31/12/14)

Τα έσοδα της Επιτροπής προέρχονται:

- Σε ευρώ (€) -

		% επί Πηγής Εσόδου
1. Από Πωλήσεις		
Κάρτες UNICEF	137.461,70	17,63%
Δώρα UNICEF	221.311,30	28,39%
Προϊόντα Επιτροπής	404.628,98	51,90%
Δωρεές μέσω Φυλλαδίου Πωλήσεων	16.214,00	2,08%
Σύνολο από Πωλήσεις	779.615,98	100,00%
2. Σύνολα από Δωρεές		
3.585.759,08		
Φυσικά Πρόσωπα	908.246,77	25,33%
Συστηματικές Δωρεές	1.834.145,88	51,15%
Κληρονομιές – Κληροδοτήματα	11.305,17	0,32%
Νομικά Κερδοσκοπικά Πρόσωπα	118.841,25	3,31%
Εταιρικές Συνεργασίες	463.022,12	12,91%
Μη Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί	99.174,84	2,77%
Διεθνείς Εταιρικές Συνεργασίες	149.181,30	4,16%
Πιστωτικοί Τόκοι	1.841,75	0,05%
Γενικό Σύνολο Εσόδων	4.365.375,06	100,00%
		% επί Συνολικών Εσόδων
Ανάλυση Συνολικών Εσόδων		
Φυσικά Πρόσωπα	1.476.149,76	33,81%
Συστηματικές Δωρεές	1.834.145,88	42,02%
Νομικά Κερδοσκοπικά Πρόσωπα	260.004,15	5,96%
Εταιρικές Συνεργασίες	463.022,12	10,61%
Μη Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί	182.871,85	4,19%
Διεθνείς Εταιρικές Συνεργασίες	149.181,30	3,42%
	4.365.375,06	100,00%
ΕΞΟΔΑ		
		% επί Εξόδων
Άμεσα Έξοδα αποθεμάτων Επιτροπής	211.818,30	8,85%
Αμοιβές και έξοδα υποστήριξης Πωλήσεων	317.919,89	13,28%
Έξοδα Marketing και Προώθησης Πωλήσεων	116.578,61	4,87%
Λοιπές Επιμεριζόμενες Δαπάνες Πωλήσεων	20.898,79	0,87%
Αμοιβές και έξοδα υποστήριξης προγραμμάτων Δωρεών	730.130,10	30,50%
Έξοδα Marketing και Προώθησης Δωρεών	320.954,00	13,41%
Έξοδα για την υποστήριξη των Δικαιωμάτων του Παιδιού	46.940,72	1,96%
Έξοδα Πληροφόρησης και Ενημέρωσης	89.723,08	3,75%
Έξοδα Συνηγορίας	109.654,42	4,58%
Γενικά και Διοικητικά Έξοδα	429.409,61	17,94%
	2.394.027,52	100,00%
Αποδόσεις στη UNICEF(Χρήση 2015)	1.971.347,53	
Αποδόσεις στη UNICEF(Κεφάλαια Προηγ Ετών)	283.069,53	
Αποδόσεις στη UNICEF	2.254.417,06	
		% επί Αποδόσεων
Απόδοση Αποτελεσμάτων		
Για Γενικά Προγράμματα	1.648.887,08	73,14%
Κατά του Νεογνικού Τετάνου	99.039,00	4,39%
Πρόγραμμα εμβολιασμού 100% CAMPAIGN	116.067,40	5,15%
Διεθνείς Εταιρικές Συνεργασίες	149.181,30	6,62%
Για Προγράμματα Επείγουσας Βοήθειας	241.242,28	10,70%
Συνολικές Αποδόσεις	2.254.417,06	100,00%

Πίνακας 3: Ισολογισμός 31^{ης} Δεκεμβρίου 2015 - 36^η Εταιρική Χρήση (01/01/15 έως 31/12/15)

Από τα παραπάνω στοιχεία των ισολογισμών 2013 έως και 2015, προκύπτει ότι η πλειοψηφία των δαπανών αφορούσε στο μάρκετινγκ του οργανισμού και λιγότερα στα διάφορα προγράμματα σχετικά με εμβόλια και επείγουσα βοήθεια. Αξίζει μάλιστα να σημειωθεί ότι τα έσοδα από πωλήσεις για το έτος 2015 ανήλθαν σε 779.615,98 ευρώ ενώ τα αντίστοιχα έσοδα από δωρεές ήταν 3.585.759,08.

Σε ότι αφορά στα έξοδα, ανήλθαν σε 2.394.027,52. Από αυτά, αναφέρεται ότι τα 317.919,89 αφορούσαν σε αμοιβές και έξοδα υποστήριξης πωλήσεων, τα 116.578,61 στο marketing και την προώθηση πωλήσεων και τα 730.130,10 στις αμοιβές και τα έξοδα υποστήριξης προγραμμάτων δωρεών. Παράλληλα, από τον παραπάνω ισολογισμό προκύπτει ότι τα έξοδα marketing και προώθησης δωρεών ανέρχονταν σε 320.954 καθώς και τα γενικά διοικητικά έξοδα σε 429.409,61.

Επιπρόσθετα, τα χρήματα τα οποία αποδόθηκαν στην ίδια τη UNICEF για τη χρήση 2015, ήταν 1.971.347,53. Ανάλογα ήταν και τα αποτελέσματα για τη χρήση 2014.

Είναι βέβαια αξιοσημείωτο το γεγονός ότι έχουν αναρτηθεί οι απολογισμοί της UNICEF μέχρι το έτος 2015 ενώ δεν υπάρχουν αντίστοιχοι για τα επόμενα έτη δηλαδή από το 2016 και έπειτα. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να επισημανθεί ότι οι περισσότερες δαπάνες αφορούσαν στις πωλήσεις, στο μάρκετινγκ και σε διοικητικά ζητήματα παρά στον ίδιο το σκοπό του οργανισμού, δηλαδή στην προστασία των παιδιών και των γονέων που το χρειάζονται.

5.3 ΣΚΑΝΔΑΛΟ ΤΗΣ UNICEF

Ενα σημαντικό γεγονός που έχει πλήξει τη χώρα είναι το οικονομικό σκάνδαλο που έχει ξεσπάσει με την UNICEF Ελλάδος. Σύμφωνα με έρευνες που διενεργήθηκαν στο εσωτερικό του οργανισμού, εντοπίστηκαν αρκετές παρατυπίες με αποτέλεσμα να κρίνεται αναγκαίος ο διαχειριστικός έλεγχος από ανεξάρτητη ελεγκτική αρχή για τα έτη 2013 έως και 2015. Το πόρισμα του εν λόγω ελέγχου όπως προέκυψε το 2017 εντόπισε τη μη κανονική του λειτουργία ορίζοντας τη διενέργεια ελέγχου κατά τη διάρκεια των προηγούμενων δεκαπέντε ετών για την

πληρέστερη εικόνα του ζητήματος. Η ενέργεια αυτή είχε σαν αποτέλεσμα τη διακοπή της συμφωνίας με την Αθήνα από τη Διεθνή Μη Κερδοσκοπική Οργάνωση UNICEF.

Μεταξύ των οικονομικών παρατυπιών που παρατηρήθηκαν αξίζει να σημειωθούν οι υπέρογκοι μισθοί των υψηλόβαθμων στελεχών καθώς και άλλες σπατάλες που δε συνάδουν με το σκοπό του συγκεκριμένου οργανισμού. Οι παραπάνω μισθοί σε πολλές περιπτώσεις ήταν μεγαλύτεροι των 6.000 ευρώ, ενώ εντοπίστηκαν και παρανομίες στον τομέα των προμηθειών¹²¹.

Επιπλέον, είναι αναγκαίο να σημειωθεί ότι οι παραπάνω έλεγχοι έφεραν στο φως αρκετές διοικητικές δυσλειτουργίες και παραλείψεις της οργάνωσης. Οι σημαντικότερες εξ αυτών είναι η ανεπαρκής λογιστική καταγραφή όλων των γεγονότων, οι αμφισβητούμενες πρακτικές απασχόλησης καθώς και η ανεπαρκής διακυβέρνηση.

Ειδικότερα, το μεγαλύτερο ποσοστό των χρημάτων της UNICEF στην Ελλάδα, τα οποία μάλιστα συγκεντρώνονταν για φιλανθρωπικό σκοπό, οδηγούνταν παράτυπα σε συγκεκριμένα στελέχη, οι οποίοι με τον τρόπο αυτό πλούτιζαν οι ίδιοι καθώς και οι συγγενείς τους. Επιπλέον, εντοπίστηκαν αποδείξεις με πανάκριβα δώρα από τα στελέχη της οργάνωσης, ταξίδια, πολυτελείς εξόδους και αγορές οικιακού εξοπλισμού, με χρήματα τα οποία έπρεπε να δοθούν για εμβόλια και τροφή σε παιδιά που είχαν ανάγκη. Όπως κατήγγειλε υπάλληλος της UNICEF «τα χρήματα που προορίζονταν για εμβόλια και τροφή σε παιδιά που τα είχαν απόλυτη ανάγκη, κατέληγαν μέχρι και για να αγοραστούν 35 ασημένια κηροπήγια, που έκαναν ως δώρα σημαντικά στελέχη της ελληνικής οργάνωσης σε ισάριθμους γάμους. Άλλα χρήματα πήγαιναν σε πολυτελή ταξίδια, εξόδους σε ταβέρνες και αγορές οικιακού εξοπλισμού για τα σπίτια υπαλλήλων του ελληνικού γραφείου της UNICEF».

Άξιο λόγου είναι και το γεγονός ότι χάθηκαν χορηγίες αξίας 340.000 ευρώ από το Υπουργείο Εξωτερικών και μάλιστα με τη βοήθεια λογιστών. Κατά τη

¹²¹ <https://tempo24.news/eidisi/176045/skandalo-unicef-hellas-misthoi-6000-eyro-spatales-kai-gktrizis-promitheies>

διενέργεια του σχετικού ελέγχου ξεκίνησαν απειλές εναντίον της οικονομικής ελέγκτριας. Τα έσοδα της UNICEF στην Ελλάδα αντιστοιχούσαν σε περίπου 4,5 – 5 εκατομμύρια ευρώ κάθε χρόνο ενώ η συντριπτική πλειοψηφία οφείλονταν σε δωρεές προς την οργάνωση. Διαπιστώθηκε όμως ότι σε αντίθεση με τις λοιπές εθνικές επιτροπές στην Ελλάδα το 70% των εσόδων αυτών κάλυπτε τα λειτουργικά έξοδα της οργάνωσης, γεγονός που οφείλεται στους υπέρογκους μισθούς όπως αναφέρθηκαν παραπάνω και μόλις το 30% αξιοποιούνταν για τον ίδιο το σκοπό της δηλαδή για τη βοήθεια παντός είδους σε παιδιά¹²².

Μερικά ακόμη ζητήματα που προέκυψαν σύμφωνα με τους ορκωτούς λογιστές που εξέτασαν τις καταστάσεις της οργάνωσης αφορούσαν εκτός από τους υπερβολικά υψηλούς μισθούς, σε προκαταβολές και δάνεια τα οποία δεν επεστράφησαν σε αυτή, σε πρόσθετες αμοιβές χωρίς αιτιολογία, σε προσλήψεις χωρίς αξιοκρατικές διαδικασίες. Με άλλα λόγια, τα βασικά χαρακτηριστικά που επικρατούσαν ήταν η οικογενειοκρατία και η κακοδιαχείριση.

Επιπλέον, από τους ελέγχους προέκυψε ότι υπήρξαν ορισμένα στελέχη της UNICEF τα οποία συνολικά πήραν δάνεια της τάξεως των 169.028 ευρώ από το 2013 έως και το 2015. Από τα χρήματα αυτά, τα 86.650 ευρώ δεν επεστράφησαν στην οργάνωση ως όφειλαν. Ένα επίσης χαρακτηριστικό γεγονός σε ότι αφορά στα λογιστικά της UNICEF, ήταν ότι καταγράφηκε καταστροφή πάγιων περιουσιακών στοιχείων ύψους 350.000 ευρώ, ενώ η συγκεκριμένη ζημία δεν αναφέρεται στα πρακτικά του διοικητικού συμβουλίου και δε φέρει κανενός είδους αιτιολογία¹²³.

Αξίζει επίσης να σημειωθεί ότι οι υπεύθυνοι της οργάνωσης συνήθιζαν να πραγματοποιούν αγοραπωλησίες αντικειμένων με το λογότυπό της, τη ίδια στιγμή που η εταιρεία είχε αποφασίσει την καταστροφή των εν λόγω αντικειμένων για την εξυπηρέτηση προσωπικών τους συμφερόντων και την αύξηση των δικών τους εσόδων. Επιπλέον, σε ό,τι αφορά στις προμήθειες είναι γεγονός ότι οι αναθέσεις γίνονταν χωρίς να προηγηθεί κάποιος διαγωνισμός αλλά απευθείας και μάλιστα σε πολύ υψηλότερες τιμές σε σχέση με τις τιμές που επικρατούν στην αγορά. Η

¹²² www.lifo.gr

¹²³ <https://tempo24.news/eidisi/176045/skandalo-unicef-hellas-misthoi-6000-eyro-spatales-kai-gktriz-es-promitheies>

κατάσταση αυτή άλλαξε μόνο κατά τα έτη 2016 και 2017. Είναι βέβαια άξιο λόγου και το ότι αποφάσεις σχετικές με υπερβολικά υψηλές αμοιβές και αδικαιολόγητα μπόνους δε γίνονταν δεκτά και δεν περνούσαν καν από το συμβούλιο της UNICEF¹²⁴.

Τέλος, όσον αφορά στο ζήτημα των μισθών στην οργάνωση αυτή, σύμφωνα με τον ισολογισμό ο οικονομικός διευθυντής έπαιρνε δυο επιπλέον μισθούς κάθε έτος. Ο ίδιος μάλιστα φαίνεται να λάμβανε αποφάσεις εκτός των στενών ορίων των οικονομικών και της λογιστικής και χωρίς να έχει πάρει σχετική άδεια. Ο εν λόγω διευθυντής είχε ευρείες αρμοδιότητες μεταξύ των οποίων η επιλογή προμηθευτών, η αναγνώριση εσόδων και εξόδων, η διαγραφή περιουσιακών στοιχείων καθώς και οι αποσβέσεις. Αξίζει μάλιστα να σημειωθεί ότι ο οικονομικός διευθυντής είχε τη δυνατότητα να επεξεργάζεται και να μεταβάλλει τα λογιστικά γεγονότα λόγω της πρόσβασής του στα λογιστικά βιβλία ενώ μπορούσε ταυτόχρονα να πραγματοποιεί τραπεζικές πληρωμές. Παράλληλα, υπήρχαν άλλοι πέντε εργαζόμενοι που λάμβαναν έναν επιπλέον μισθό, ο οποίος μάλιστα δεν καταγραφόταν στον ισολογισμό¹²⁵.

Από τους ελέγχους σε βάθος δεκαπενταετίας σημειώθηκαν σημαντικά στοιχεία και ως εκ τούτου η υπόθεση χρήζει ιδιαίτερης προσοχής και μεγαλύτερης διερεύνησης και μελέτης και για το λόγο αυτό βρίσκεται υπό εισαγγελικό καθεστώς.

5.4 ΣΚΑΝΔΑΛΟ UNICEF ΚΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ

Στο πλαίσιο της παρούσας μελέτης κρίνεται άξιο λόγου το γεγονός ότι πολλά από τα περιουσιακά στοιχεία της οργάνωσης στην Ελλάδα διαγράφηκαν από τα λογιστικά βιβλία, στα οποία όφειλαν να παρουσιάζονται όπως τα όλα τα τακτικά ενσώματα και ασώματα στοιχεία. Οι διαγραφές αυτές μάλιστα έγιναν χωρίς να έχουν λάβει κάποια έγκριση, προφανώς για λόγους συγκάλυψης της κακοδιαχείρισης. Σημειώνεται χαρακτηριστικά ότι κατά το έλεγχο των λογιστικών

¹²⁴ <http://www.tovima.gr/2018/04/28/society/to-porisma-poy-apokalyptei-pws-stithike-to-skandalotis-unicef-ellados/>

¹²⁵ <http://www.tovima.gr/2018/04/28/society/to-porisma-poy-apokalyptei-pws-stithike-to-skandalotis-unicef-ellados/>

καταστάσεων διαπιστώθηκε μη καταγραφή και μάλιστα σημαντικών ποσών όπως 50.000 και 100.000 ευρώ¹²⁶.

Επιπλέον, σε ό,τι αφορά στις λογιστικές καταστάσεις διαπιστώθηκε ότι πολλές από τις δωρεές των προμηθευτών είχαν καταχωρηθεί στις πιστώσεις προμηθευτών. Στον ίδιο λογαριασμό μάλιστα είχαν καταχωρηθεί και κρατικές επιχορηγήσεις της τάξεων των 240.000 ευρώ αλλά και προγράμματα ΕΣΠΑ αξίας 30.000 ευρώ.

Τα παραπάνω προγράμματα λοιπόν δεν εξυπηρετούσαν το σκοπό της οργάνωσης για την προστασία των δικαιωμάτων των παιδιών ενώ σε αρκετές περιπτώσεις χρησιμοποιήθηκε η επωνυμία της οργάνωσης από τρίτους για τη συμμετοχή τους σε διαγωνισμούς για διάφορες κρατικές επιχορηγήσεις.

Συμπερασματικά, σύμφωνα με τα στοιχεία της έρευνας η οποία διενεργήθηκε το 2017 στη UNICEF στην Ελλάδα, η οργάνωση χρήζει ιδιαίτερης προσοχής καθώς το σκάνδαλο για τις οικονομικές ατασθαλίες και τη χρόνια κακοδιαχείριση ενδέχεται να έχει σημαντικές συνέπειες και στο σκοπό καθώς και στο ηθικό κύρος του εν λόγω οργανισμού.

5.5 ΤΟ ΧΡΟΝΙΚΟ ΤΟΥ ΣΚΑΝΔΑΛΟΥ

Είναι σημαντικό για την κατανόηση της υπόθεσης του ελληνικού παραρτήματος της UNICEF να σημειωθούν οι κυριότεροι σταθμοί για τη διεξαγωγή του διαχειριστικού ελέγχου της οργάνωσης. Οι πλέον καθοριστικές ημερομηνίες λοιπόν είναι οι ακόλουθες¹²⁷.

- **13 Ιανουαρίου 2017:** Το Εκτελεστικό Συμβούλιο απαιτεί τη διενέργεια ελέγχου σε βάθος τριετίας λόγω της επικείμενης συνταξιοδότησης του διευθυντή οικονομικών.

¹²⁶ <https://tempo24.news/eidisi/176045/skandalo-unicef-hellas-misthoi-6000-eyro-spatales-kai-gkrizes-promitheies>

¹²⁷ <http://www.tanea.gr/2018/05/11/greece/alitheies-kai-mythoi-gia-ti-unicef/>

- **23 Μαρτίου 2017:** Η πρόεδρος προωθεί στο συμβούλιο το σχέδιο της έκθεσης της Deloitte. Ενημερώνει επίσης ότι έχει δημοσιευτεί προκήρυξη για οικονομικό διευθυντή.
- **7 Απριλίου 2017:** Το Συμβούλιο αποφασίζει λήψη δραστικών μέτρων όπως είναι η μείωση των μισθών.
- **31 Μαΐου 2017:** Ο οργανισμός προβαίνει στην πρόσληψη νέας οικονομικής διευθύντριας, για την οποία αργότερα προέκυψε ότι δε διέθετε πτυχίο.
- **Οκτώβριος 2017:** Η οικονομική διευθύντρια κάνει επαγγελματικό ταξίδι στη Γενεύη ενώ ταυτόχρονα η Εθνική Επιτροπή ενημερώνεται ότι ελεγκτική εταιρεία προχωρά σε 15ετή διαχειριστικό έλεγχο.
- **Ιανουάριος 2018:** Η Εθνική Επιτροπή τίθεται υπό εποπτεία και η Γενεύη δίνει οδηγίες για συνέχιση της συμφωνίας.
- **Αρχές Απριλίου 2018:** Έρχεται η παραίτηση της οικονομικής διευθύντριας η οποία μάλιστα παραπέμπεται στο Πειθαρχικό.
- **19 Απριλίου 2018:** Σταματά η συνεργασία της UNICEF με την Ελληνική Επιτροπή.
- **28 Απριλίου 2018:** Η UNICEF διευκρινίζει ότι ο έλεγχος δεν διαπίστωσε ύπαρξη απάτης, αλλά «διοικητικές δυσλειτουργίες» και «μη βιώσιμες συστημικές παραλείψεις».

5.6 ΑΙΤΙΑ ΑΥΘΑΙΡΕΣΙΩΝ ΣΤΗ UNICEF

Στο πλαίσιο της παρούσας μελέτης είναι αναγκαίο να σημειωθούν τα περιθώρια που υπάρχουν στην κοινωνία τα οποία επιτρέπουν την εκδήλωση σχετικών αυθαιρεσιών και ειδικά στην περίπτωση της UNICEF. Το πολυδαίδαλο και ιδιαίτερο θεσμικό πλαίσιο που τη διέπει επιτρέπει την εκδήλωση τέτοιου είδους φαινομένων. Ένα κρίσιμο σημείο λοιπόν είναι το γεγονός ότι η οργάνωση αυτή όπως και οι λοιπές ΜΚΟ δεν έχει υποχρέωση υπαγωγής σε ΦΠΑ καθώς και ούτε να τηρεί όλα τα λογιστικά βιβλία στα οποία καταγράφονται όλες οι συναλλαγές της. Υπό τις συνθήκες αυτές λοιπόν, οι ιθύνοντες δύνανται να εκμεταλλεύονται το γεγονός και να πραγματοποιούν διάφορες συναλλαγές προς την εξυπηρέτηση του προσωπικού τους συμφέροντος, χωρίς αυτές να φαίνονται και να αποδεικνύονται στα λογιστικά βιβλία. Σε σχετικούς ελέγχους επομένως υπάρχει η δυνατότητα συγκάλυψης τέτοιου είδους αυθαιρεσιών.

Ένα άλλο ζήτημα το οποίο επέτρεψε τη δημιουργία ενός τέτοιου σκανδάλου είναι βέβαια και η απουσία τακτικών ελέγχων από αρμόδια και αδιάβλητα όργανα. Παραχωρήθηκε έτσι στους υπεύθυνους της εν λόγω οργάνωσης η δυνατότητα να εκμεταλλεύονται καταστάσεις και να πλουτίζουν εις βάρος του ίδιου του σκοπού της ύπαρξης της. Παράλληλα, σε αρκετές περιπτώσεις οι έλεγχοι είχαν τυπικό παρά ουσιαστικό χαρακτήρα αφήνοντας έτσι και άλλα περιθώρια για αυθαιρεσίες και κατάχρηση της εξουσίας των ανώτερων στελεχών.

Το συγκεντρωτικό σύστημα οργάνωσης της UNICEF φαίνεται ότι αποτελεί έναν ακόμα παράγοντα για την εκδήλωση αυθαιρεσιών. Ο διευθυντής οικονομικών είχε πολλαπλά δικαιώματα και πρόσβαση στα οικονομικά της με αποτέλεσμα να έχει τη δυνατότητα να δρα ανεξέλεγκτα και υπό το στέμμα του νόμου για την ικανοποίηση των ατομικών του συμφερόντων σε αντίθεση με το κοινό καλό όπως όφειλε. Το γεγονός αυτό επιβεβαιώνεται άλλωστε και από το ότι το σκάνδαλο εκδηλώθηκε όταν άλλαξε ο οικονομικός διευθυντής το 2016.

Η χρήση της ίδιας ελεγκτικής εταιρείας για αρκετά έτη και μάλιστα χωρίς αυτή να έχει επιλεγεί με διαφανείς διαδικασίες, αποτελεί ένα ακόμα στοιχείο για το πελατειακό σύστημα λειτουργίας της οργάνωσης αυτής. Υπήρχε δηλαδή η

δυνατότητα συγκάλυψης λογιστικών γεγονότων και συναλλαγών ενώ ταυτόχρονα διαφόρων δωρεών οι οποίες προέρχονταν είτε από ιδιωτικές προσφορές και χορηγίες είτε από διαφημίσεις και πωλήσεις αγαθών, είτε από κρατική χρηματοδότηση είτε από τη διοργάνωση εκδηλώσεων. Η έλλειψη ενός συστήματος καταγραφής των εσόδων αυτών, αποτέλεσε το σημείο κλειδί για τις παράτυπες χρήσεις τους από τα αρμόδια στελέχη.

Τέλος, ιδιαίτερη σημασία έχει και η πολιτική διάσταση της εν λόγω οργάνωσης ή με άλλα λόγια η πολιτικοποίησή της. Πιο συγκεκριμένα, στο πλαίσιο της κρατικής εποπτείας, είτε δυνατή η παραβίαση κανόνων με την προβολή δικαιολογιών οι οποίες τελούν υπό την έγκριση της εκάστοτε κυβέρνησης. Πρόκειται επομένως για μαζική ευθύνη καθώς η UNICEF αποτελεί μία από τις σημαντικότερες μη κυβερνητικές οργανώσεις η οποία βρίσκεται σε συνάρτηση με το κράτος και η κρίση συνέβαλε στη γνωστοποίηση παρατυπιών και αυθαιρεσιών μέσω του σκανδάλου που ξέσπασε.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Συνοψίζοντας, μέσα από την έρευνα που έγινε για την σύνθεση αυτής της εργασίας, γνωρίσαμε ποια είναι τα βασικά χαρακτηριστικά των Νομικών Προσώπων, ιδιωτικού και δημοσίου δικαίου καθώς και εκείνα που είναι μικτής φύσεως. Μεγάλη σημασία δόθηκε στα Μη Κερδοσκοπικά Πρόσωπα και τα γενικά χαρακτηριστικά τους καθώς και ποια θεωρούνται Μ.Κ.Π. Κατά κύριο λόγο όμως θελήσαμε να εξετάσουμε και να καταλάβουμε καλύτερα την φορολογική τους παρακολούθηση.

Έτσι λοιπόν, εμβαθύναμε στον τρόπο και την διαδικασία φορολόγησης που ακολουθείται για τα Νομικά Πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Εστιάζοντας σε αυτό έχουμε ως αποτέλεσμα την κατανόηση πολλών εννοιών σε σχέση με το λογιστικό μέρος, αλλά και μια πιο ξεκάθαρη ματιά στις διεργασίες που γίνονται βήμα προς βήμα για την σωστή εφαρμογή του φορολογικού καθεστώτος, ώστε να μην γίνονται παρατυπίες, μέσω των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων. Για παράδειγμα, έγινε κατανοητός ο τρόπος τήρησης βιβλίων και μάθαμε ποια νομικά μη κερδοσκοπικά πρόσωπα υπόκεινται σε φόρο, ποια όχι και γιατί.

Σημαντικό κομμάτι ήταν η γνώση που λάβαμε για τον τρόπο και την διαδικασία των δωρεών. Συγκεκριμένα, είδαμε αναλυτικότερα ποιες δωρεές είναι εκπιπτόμενες, ποιες όχι και τι προϋποθέσεις πρέπει να ακολουθούν, αλλά και όλους τους φορείς δωρεοδόχους. Με αυτό βέβαια δημιουργείται το ερώτημα αν οι δωρεές αυτές γίνονται για προσωπικό όφελος ή για τον ουσιαστικό κοινωφελή σκοπό όπως θα ήταν συνετό να γίνεται.

Η έρευνα αυτή που είχε να κάνει με την φορολόγηση των Νομικών Προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οδήγησε το ενδιαφέρον για ενασχόληση και ανάλυση του οικονομικού σκανδάλου της UNICEF Ελλάδος το οποίο ήρθε στο φως πολύ πρόσφατα και αποκάλυψε παρατυπίες και φορολογικές απάτες χρόνων.

Στις αρχές του 2017 λόγω της συνταξιοδότησης του τότε οικονομικού Διευθυντή ξεκίνησε έλεγχος σε βάθος τριετίας, ο οποίος φανέρωσε μεγάλο όγκο εξόδων, με αποτέλεσμα την μείωση των μισθών. Επίσης, η οικονομική διευθύντρια, που

διορίστηκε τον Μάιο του ίδιου χρόνου, ταξιδεύει στη Γενεύη και ενημερώνει τα κεντρικά της οργάνωσης σχετικά με την υπόθεση. Παράλληλα, η UNICEF Ελλάδος θα περάσει από έλεγχο σε βάθος 15ετίας και θα τεθεί υπό εποπτεία. Η Γενεύη αποφασίζει να συνεχίσει την συμφωνία κανονικά και λίγο αργότερα η οικονομική διευθύντρια παραιτείται αφού γίνεται γνωστό ότι κατείχε πλαστό πτυχίο και έτσι τον Απρίλιου του 2018 παραπέμπεται σε Πειθαρχικό. Τέλος, η UNICEF στις 19 Απριλίου του 2018 λήγει την συνεργασία της με την Ελληνική Επιτροπή. Μετά από αυτό η UNICEF ανακοινώνει ότι δεν βρέθηκαν απάτες στις έρευνες αυτές αλλά υπήρξαν δυσλειτουργίες στην διοίκηση και παραλείψεις η οποίες χαρακτηρίστηκαν μη βιώσιμες.

Συγκεκριμένα, από τους ισολογισμούς του 2013 έως και 2015 προκύπτει ότι τα περισσότερα έξοδα αφορούσαν κυρίως την προώθηση και το marketing, αλλά και διοικητικά έξοδα. Δεν υπήρξαν αρκετές δαπάνες που να αφορούσαν την παροχή βοήθειας, όπως έξοδα για εμβόλια και υλικά αγαθά που προσφέρονται για την προστασία των παιδιών σε όλο τον κόσμο. Παρόλο που οι ισολογισμοί είναι δημόσιοι και μπορεί ο καθένας να τους μελετήσει, δεν υπάρχει πουθενά αναρτημένος κάποιος απολογισμός από το έτος 2016 και ύστερα.

Οι εξονυχιστικές αυτές έρευνες έδωσαν πολλά ευρήματα τα όποια τραβούν το ενδιαφέρον και γεννούν πολλά ερωτήματα. Η πλειοψηφία αυτών σχετίζονται με οικονομικές παρατυπίες όπως υπέρογκοι μισθοί, παρανομίες στον τομέα των προμηθειών, εντοπίστηκαν αποδείξεις με πανάκριβα δώρα από τα στελέχη της οργάνωσης, ταξίδια, πολυτελείς έξοδοι και αγορές με χρήματα τα οποία έπρεπε να δοθούν για τον σκοπό της οργάνωσης και μόνο. Επίσης, υπάρχουν πολλές μη λογιστικές καταγραφές σημαντικών ποσών, αμοιβές χωρίς δικαιολογία, δάνεια που δεν επεστράφησαν ποτέ κ.α.

Ποια είναι όμως τα αίτια όλων αυτών των αυθαιρεσιών; Σημαντικό ρόλο παίζουν οι λόγοι που επιτρέπουν όλες αυτές τις παρατυπίες οι οποίες θυσιάζουν το νόημα της αλληλεγγύης αλλά και την προφορά ενός καλύτερου μέλλοντος σε όλα τα παιδιά στο βωμό του χρήματος. Ειδικότερα, παρατηρείται ότι η κακοδιαχείριση και η έλλειψη συχνού και αυστηρού ελέγχου αφήνουν περιθώρια για εκμετάλλευση.

Επίσης, το συγκεντρωτικό σύστημα οργάνωσης φέρει τεράστια ευθύνη διότι ο οικονομικός διευθυντής είχε την ευχέρεια και την ελευθερία να επεμβαίνει όποτε και όσο θέλει χωρίς να λογοδοτεί για αυτό και μαζί του δρούσαν και άλλοι υπάλληλοι της οργάνωσης με αντάλλαγμα χρηματικά ποσά ή έξτρα μισθούς.

Οι ΜΚΟ γενικότερα και κυρίως οι οργανώσεις σαν την UNICEF θα έπρεπε να πρεσβεύουν την έννοια της προσφοράς προς τον συνάνθρωπο, και να εκπροσωπούν με ζήλο τον κοινωφελή τους σκοπό. Αυτό βέβαια καταπατείται με σχετική ευκολία με σκοπό το προσωπικό όφελος και την εξυπηρέτηση προσωπικών συμφερόντων. Θα έπρεπε να γίνουν βασικές αλλαγές ως προς τον έλεγχο που γίνονται προς τις οργανώσεις αυτές, πάντοτε με διαφορετικές ελεγκτικές εταιρείες ανά έλεγχο, να δημιουργηθούν ασφαλιστικές δικλίδες σε σχέση με την φορολογία των δωρεών, να πάψει να ισχύει το συγκεντρωτικό σύστημα, και τα άτομα που απασχολούνται από την οργάνωση να διαλέγονται προσεκτικότερα ώστε να αποφευχθεί η επικράτηση της οικογενειοκρατίας.

Εν κατακλείδι, το αντίκτυπο που επακολουθεί είναι κρίσιμο. Έχει χαθεί ως επί το πλείστον η εμπιστοσύνη προς τον διεθνή οργανισμό, αλλά και τις ΜΚΟ γενικότερα. Τα γεγονότα αυτά καταρρακώνουν την ουσιαστική βοήθεια και το έργο που πολλοί έχουν υπηρετήσει με σεμνότητα και χωρίς δόλο, και τυχόν αναγέννηση της οργάνωσης στην Ελλάδα στο μέλλον ίσως να μην έχει την υποστήριξη που είχε έως και πρόσφατα. Φυσικά αναμένεται η συνέχεια και ποια θα είναι η τελική έκβαση.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ

- Αγαλλοπούλου, Π. (2013). Βασικές Έννοιες Αστικού Δικαίου, Αθήνα – Θεσσαλονίκη: Σάκκουλα.
- Βαξεβανίδου, Μ. Ρεκλείτης, Π. (2012). Αρχές Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων, Αθήνα: ΟΕΔΒΑ
- Βάρκα-Αδάμη, Α. (2009). ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΑΣΤΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ. Αθήνα: Νομική Βιβλιοθήκη.
- Βλαστός, Σ. (2002). Αστικά Σωματεία, Συνδικαλιστικές & Εργοδοτικές Οργανώσεις, Συνεταιρισμοί. Αθήνα: Π.Ν. Σάκκουλα.
- Γεωργιάδης, Α. (2007). Γενικές Αρχές Αστικού Δικαίου. Αθήνα: Π.Ν.Σάκκουλα.
- Καραγιώργος, Θ. Παπαδόπουλος, Δ. (2003). Χρηματοοικονομική Λογιστική: Θεωρητική διερεύνηση στα πλαίσια της ελληνικής πραγματικότητας, Θεσσαλονίκη: Γερμανός.
- Κράτσης, Α. (2011). ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ. Π. Φάληρο: Κράτση.
- Μελάς, Χ. (2016). ΔΗΛΩΣΤΕ ΕΞΥΠΝΑ. Αθήνα: Αθ. Σταμούλης.
- Μπούλερος, Μ. (2016). ΤΑ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ. Αθήνα: Αρναούτη.
- Παπαδέας, Π. (2013). Χρηματοοικονομική Λογιστική Πληροφόρηση. Αθήνα: Παπαδέα
- Πατατούκας, Κ. Μπατσινίλας, Ε. (2013). Σύγχρονη Λογιστική. Αθήνα: Σταμούλη.
- Τσούμας, Β. (2009). Νομικά Πρόσωπα Δημόσιου και Ιδιωτικού Δικαίου. Αθήνα: Νομική Βιβλιοθήκη.
- Φλώρος, Α. (2012). Λογιστική και Πρακτική Αντιμετώπιση του Φ.Π.Α. Αθήνα: Σύγχρονη Εκδοτική

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

- Anheier, H. K, and W. Seibel. 1990. The third sector: Comparative studies of nonprofit organizations. Walter de Gruyter.
- Dehne, A., and P. Friedrich. 2008. "Taxation of nonprofit associations in an international comparison." Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly 37:709.
- Glautier, M.W.E., Underdown, Br. 2001. Accounting Theory and Practice, Pearson Education.
- Webley, P., and J. Ashby. 2010. "The economic psychology of value added tax compliance".

ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

- http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/1_5_kostos.htm
- <https://www.taxheaven.gr/laws>
- <https://www.cna.gr/stories/ti-ine-akrivos-mko-mi-kyvernitikes-organosis/>
- <https://www.e-forologia.gr/>
- <https://sete.gr/>
- <http://ti-einai.gr/nomiko-prosopo/>
- [Νομικό Πρόσωπο, Wikipedia](#)
- [Νομικά πρόσωπα Μη Κερδοσκοπικού Χαρακτήρα - Μπουρελιάς, Γ. \(2012\)](#)
- <http://taxcoach.gr>
- [Μη κερδοσκοπικά Σωματεία: Οι φορολογικές τους υποχρεώσεις, foroline.gr](#)
- [Το πόρισμα που αποκαλύπτει πώς στήθηκε το σκάνδαλο της UNICEF Ελλάδος, tovima.gr](#)
- [Σκάνδαλο UNICEF Hellas: Μισθοί 6.000 ευρώ, σπατάλες και «γκρίζες» προμήθειες, tempo24](#)
- [Αλήθειες και μύθοι για τη UNICEF, tanea.gr](#)
- <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/16825>
- [Απολογισμός UNICEF 2013 \(Ισολογισμός σελ. 31\)](#)
- [Απολογισμός UNICEF 2014 \(Ισολογισμός σελ. 34\)](#)
- [Απολογισμός UNICEF 2015 \(Ισολογισμός σελ. 36\)](#)
- [Αρ. πρωτ.: Δ14Α 1000042 ΕΞ 24.12.2012 Πώληση ειδών της UNICEF από την επιχείρησή σας](#)