



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

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

Θεσσαλονίκη : 23/03/2018

Αριθμός απόφασης: **693**

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

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

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης -2017 με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του Νομικού Προσώπου Δημοσίου Δικαίου με την επωνυμία «ΙΕΡΟΣ» με Α.Φ.Μ., νομίμως εκπροσωπούμενου κατά των με αριθμό και -2017 οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006, 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008, 01/01-31/12/2009, 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011, 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013, αντίστοιχα, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

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

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

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

-Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου από 01/01/2006-31/12/2006 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 3.186,43 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 3.823,72 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 7.010,15 €.

-Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2007-31/12/2007, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 7.691,71 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 9.230,05 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 16.921,76 €.

-Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2008-31/12/2008, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 8.947,35 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 10.736,82 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 19.684,17 €.

-Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2009-31/12/2009, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 11.738,98 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 14.086,78 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 25.825,76 €.

- Με την υπ' αριθμ. 2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2010-31/12/2010, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 11.998,87 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 14.398,64 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 26.397,51€.

- Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2011-31/12/2011, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 15.444,98 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 18.533,98 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 33.978,96 €.

- Με την υπ' αριθμ. -2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2012-31/12/2012, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε

σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 13.770,28 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 16.524,34 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 30.294,62 €.

- Με την υπ' αριθμ. -**2017** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ., επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 8.773,48 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 10.528,18 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 19.301,66 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια μερικού ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), ν. 2859/2000, χρήσεων 2006-2013, δυνάμει της υπ' αριθμ. -2015, σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Σημειώνεται ότι αφορμή του συγκεκριμένου ελέγχου αποτέλεσε η από 22-11-2013 έκθεση ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε., η οποία συντάχθηκε κατόπιν του με αριθμ. -2013 εγγράφου του Πταισματοδίκη, για τη διερεύνηση καταγγελίας σχετικά με την παράνομη λειτουργία Γηροκομείου στο Από τον ανωτέρω έλεγχο του Σ.Δ.Ο.Ε., διαπιστώθηκε ότι στο χώρο του παρεκκλησίου, σε περιφραγμένη έκταση, λειτουργούσε οίκος φιλοξενίας γερόντων αποτελούμενος από ισόγειο (κουζίνα, τραπεζαρία και χώρο ανάπαυσης) και πρώτο Όροφο διαμορφωμένο σε οκτώ (8) δωμάτια και χώρο σαλονιού, στον οποίο στεγάζονταν ηλικιωμένα άτομα καταβάλλοντας μηνιαία αμοιβή, για υπηρεσίες στέγασης σίτισης, καθαριότητας και περίθαλψης. Η ύπαρξη της ανωτέρω οικονομικής συναλλαγής μεταξύ των διαμενόντων στον οίκο ευγηρίας και της εκκλησιαστικής επιτροπής του συγκεκριμένου, η οποία εκπροσωπείται σε όλες τις συναλλαγές από τον ιερέα, πρόεδρο της επιτροπής, αποδεικνύει την ύπαρξη οικονομικής-επιχειρηματικής δραστηριότητας, και ως εκ τούτου, το νομικό πρόσωπο (.....) είχε υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης και λήψης στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ.186/1992 και του Κ.Φ.Α.Σ. Ν.4093/2012, για την δραστηριότητα αυτή και μόνο της εκμετάλλευσης του ΟΙΚΟΥ ΕΥΓΗΡΙΑΣ, από την οποία προκύπτουν υποχρεώσεις υποβολής δηλώσεων εισοδήματος και καταστάσεων άρθρου 20 του Π.Δ. 186/1992 για την δραστηριότητα αυτή, και είναι υποκείμενη στο φόρο προστιθέμενης αξίας(Φ.Π.Α.). Ενόψει των διαπιστώσεων ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 18-09-2017 έκθεση Φ.Π.Α., το νομικό πρόσωπο παρέκκλινε του μη κερδοσκοπικού – θρησκευτικού του σκοπού, πραγματοποιώντας για όλα τα ελεγχόμενα έτη έσοδα από εμπορική δραστηριότητα Οίκου Ευγηρίας, χωρίς τις σχετικές άδειες από τις αρμόδιες αρχές και λόγω μη τήρησης των προβλεπόμενων εκ του Κ.Β.Σ. για τη δραστηριότητα αυτή, βιβλία και στοιχεία, ο έλεγχος προέβη σε εξωλογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος νομικού προσώπου για τις ως άνω διαχειριστικές περιόδους με βάση τα στοιχεία και τις πληροφορίες που διέθετε για την έκταση της συναλλακτικής δράσης του και σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις της παραγράφου 2γ του άρθρου 30 του Ν. 2238/1994, ενώ τα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία Φ.Π.Α. με τις διατάξεις του άρθρου 48 του ν. 2859/2000.

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

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

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

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

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

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

Ως προς τους ανωτέρω προβαλλόμενους ισχυρισμούς επισημαίνονται τα εξής :

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

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

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

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

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

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

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

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

4. Αἱ πράξεις διαχειρίσεως τῶν εἰς τὰς προηγουμένας παραγράφους τοῦ παρόντος ἀρθρου περιουσιακῶν στοιχείων ὑπόκεινται εἰς οἰκονομικὸν ἔλεγχον, διενεργούμενον ὑπὸ Ἐπιθεωρητῶν Δημοσίων Διαχειρίσεων, ὀριζομένων διὰ κοινῆς ἀποφάσεως τῶν Ὑπουργῶν Οἰκονομικῶν καὶ Ἐθνικῆς Παιδείας καὶ Θρησκευμάτων. Εἰς τὸν αὐτὸν ἔλεγχον ὑπόκεινται καὶ αἱ κατὰ τὴν

προηγούμενην παράγραφον συνιστώμεναι έταιρίαι, πέραν τών προβλεπομένων δι' αυτές έλέγχων υπό τής κειμένης περί αυτών νομοθεσίας.»

Επειδή περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του **κανονισμού 8/1979**, του **άρθρου 2** (Ενοριακοί Ναοί) «Οι Ενοριακοί Ι. Ναοί λογίζονται νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου κατά τα εις το άρθρον 1 παρ. 4 του Ν. 590/1977 οριζόμενα..... 2) Το Νομικόν Πρόσωπον του Ενοριακού Ι. Ναού εκπροσωπείται ενώπιον πάσης Αρχής ή Δικαστηρίου υπό του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου αντιπροσωπευομένου ενώπιον πάσης Αρχής ημεδαπής ή αλλοδαπής και παντός Δικαστηρίου υπό του Προέδρου ή μέλους του Εκκλησιαστικού Συμβουλίου..... 4) Οι Ι. Ναοί συμμορφούνται επακριβώς προς τας υπό των οικείων Μητροπολιτών γενικής και ειδικάς οδηγίας τελούντες υπό την πνευματικήν και διοικητικήν δικαιοδοσίαν αυτών, ως και την άμεσον επίβλεψιν και καθοδήγησιν των ιερατικών αυτών προϊσταμένων δια την επιτέλεσιν της θείας λατρείας και την εξυπηρέτησιν των θρησκευτικών αναγκών του Χριστεπωνύμου πληρώματος.» Με τις διατάξεις του **άρθρου 4** (Τηρούμενα βιβλία) «Εις εκάστην ενορίαν δέον τα τηρώνται υπ' ευθύνην του Προέδρου του Εκκλ. Συμβουλίου τα κάτωθι βιβλία: α) Πρωτόκολλον, β) Διαχειριστικά βιβλία, γ) Βιβλίον Βαπτίσεων δ) Βιβλίον Πρακτικών Εκκλησιαστικού Συμβουλίου, ε) Βιβλίον Πιστοποιητικών αγαμίας και αδειών γάμου και στ) Κτηματολόγιον (ήτοι βιβλίον κινητών και ακινήτων πραγμάτων. Με τις διατάξεις του **άρθρου 5** (Πόροι Ενοριακών Ιερών Ναών) «1) Πόροι των Ενοριακών Ι. Ναών είναι οι εξής: α) ... β),γ) δ) Αι εξ εράνων εισπράξεις, ε) Δωρεαί, κληρονομίαι και κληροδοσίαι, στ) Αι προσόδοι εκ κινητής και ακινήτου περιουσίας αυτών και ζ)» Με τις διατάξεις του **άρθρου 7** (Περί Εκκλησιαστικών Συμβουλίων)¹.«Την διαχείρισιν, διοίκησιν και την εν γένει αξιοποίησιν της περιουσίας του Ιερού Ναού έχει το Εκκλησιαστικόν Συμβούλιον αποτελούμενον: α) Εκ του Εφημερίου, ως Προέδρου, οριζομένου κατά τας διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 37 του Ν. 590/1977.β) Εκ τεσσάρων λαϊκών μελών, εκλεγομένων και διοριζομένων εκ του Καταλόγου των ενοριτών υπό του Μητροπολιτικού Συμβουλίου τη προτάσει του οικείου Μητροπολίτου..... 10. Ωσαύτως δι' ανεκκλήτου αποφάσεως του Μητροπολιτικού Συμβουλίου απολύεται μετ' απολογίαν του μη κριθείσαν επαρκή, Εκκλησιαστικός Σύμβουλος, εκ συστήματος μη συμμορφούμενος προς πάσας εν γένει τας υποχρεώσεις του, ως και δι' ολιγωρίαν περί την εκτέλεσιν των ανατεθειμένων αυτών καθηκόντων και δια πάσαν τυχόν δυστροπίαν περί τηνκαταβολήν των οφειλών προς το προσωπικόν του Ναού. 11. Οι Εκκλησιαστικοί Σύμβουλοι ωσαύτως απολύονται:α) Αν αποδεικνύονται παραβάται των αποφάσεων και των προς αυτούς οδηγιών του οικείου Μητροπολίτου εν σχέσει προς τα εκ των κανονισμών και των Νόμων καθήκοντα και δικαιώματα αυτών.β) Αν δεν υπέβαλον εμπροθέσμως προϋπολογισμόν και απολογισμόν της διαχείρισεως αυτών και δεν συμμορφούνται προς την επί του προϋπολογισμού απόφασιν της αρμόδιας Αρχής.»Με τις διατάξεις του **άρθρου 9** (Αρμοδιότητες Εκκλησιαστικών Συμβουλίων), «1. Το Εκκλησιαστικόν Συμβούλιον έχει την υπεύθυνον διαχείρισιν του Ι. Ναού, συντάσσει τον Προϋπολογισμόν και Απολογισμόν των εσόδων και εξόδων αυτού, τον μεν πρώτον εντός του Νοεμβρίου του προηγούμενου έτους, τον δε δεύτερον εντός του Φεβρουαρίου

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Στο σημείο αυτό είναι αναγκαίες οι κάτωθι διευκρινίσεις:

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

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

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

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν. 2859/2000(ΦΕΚ Α' 248, στο εξής Κώδικας Φ.Π.Α) ορίζεται ότι : «2. Το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν δικαιώματα, τέλη ή εισφορές. Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως ⁴ υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα Ι του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.

3. Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι, τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ως άνω νόμου : «Απαλλάσσονται από το φόρο: α)..... θ) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος,»

Κατ' εξαίρεση, απαλλάσσονται, κατά άρθρο 22 του Κώδικα ΦΠΑ, τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, από την υποχρέωση καταβολής Φ.Π.Α., σε περίπτωση που ενεργούν τις προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών υπό τις προϋποθέσεις που ρητά ορίζονται από αυτό το άρθρο. Ως μία δε εκ των βασικών προϋποθέσεων ορίζεται οι παρεχόμενες υπηρεσίες ή τα παραδιδόμενα αγαθά να μην οδηγούν σε στρέβλωση του ανταγωνισμού, γεγονός που αποτελεί μια από τις βασικές αρχές του κοινοτικού δικαίου (βλ. και Ε.Δ.Υ.Ο 1131481/7043/0014/23-12-92 ΠΟΛ.1282, σύμφωνα με την οποία για την απαλλαγή θα πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να διερευνάται αν πληρούται η προϋπόθεση μη στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού, ότι δηλαδή οι ίδιες πράξεις εάν πραγματοποιούνται από υπόχρεους στο φόρο θα συνιστούσαν οικονομική δραστηριότητα κατά την έννοια του αρθ.4 και θα υπαγόταν σε

Φ.Π.Α.) . Ειδικότερα, κατ' εξαίρεση (άρθρο 22 περ. θ) απαλλάσσεται ἡ παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος. Κατά κείμενες διατάξεις ως προς την παροχή κοινωνικής μέριμνας, προκειμένου να εφαρμοσθεί η σχετική απαλλακτική διάταξη, σχετικά με τα αν επιτελούνται σκοποί καθαρά κοινωνικοί και όχι κερδοσκοπικοί πρέπει να πληρούται η προϋπόθεση της αναγνώρισης από τον αρμόδιο, κατά περίπτωση, δημόσιο φορέα (Υπουργείο Παιδείας, Υπουργείο Υγείας-Πρόνοιας, Υπουργείο Εξωτερικών κλπ), καθόσον αυτό αποτελεί θέμα πραγματικό και ως τέτοιο ανήκει στην αποκλειστική αρμοδιότητα του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.

Στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με τις διαπιστώσεις ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από /2017 έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι, σε όλες τις ελεγχόμενες χρήσεις, υπήρχε κανονική και αδιάλειπτη, χωρίς τις νόμιμες αδειοδοτήσεις, λειτουργία του Ξενώνα Φύλαξης Ηλικιωμένων, εντός των κόλπων του ελεγχόμενου νομικού προσώπου, ήτοι μιας οργανωμένης εμπορικής εκμετάλλευσης οίκου ευγηρίας – ξενώνα φύλαξης ηλικιωμένων, με τροφίμους ηλικιωμένους, με αμοιβές, στα όρια περίπου των συνήθων αμοιβών των λοιπών ξενώνων φύλαξης ηλικιωμένων της πόλης των και της περιοχής της γενικότερα, ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες φύλαξης και γενικότερης περίθαλψης (στέγαση, σίτιση, καθαριότητα κλπ) που τους παρέχονταν.

Η λειτουργία του ως οργανωμένης εμπορικής εκμετάλλευσης **ΟΙΚΟΥ ΕΥΓΗΡΙΑΣ-ΓΗΡΟΚΟΜΕΙΟΥ**, εμφανίζεται πληρέστατη, από απόψεως λειτουργίας με μόνιμες εγκαταστάσεις στο χώρο του, με απασχόληση επ' αμοιβή προσωπικού, η οποία σε ορισμένες περιπτώσεις ξεπερνούσε τις 1.700,00 €, μηνιαίως, με αρκετό αριθμό τροφίμων ηλικιωμένων, οι οποίοι κατέβαλαν τροφεία στα όρια περίπου των συνήθων αμοιβών των λοιπών ξενώνων φύλαξης ηλικιωμένων της πόλης των και της περιοχής της γενικότερα, ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες φύλαξης και γενικότερης περίθαλψης, οι οποίες σε ορισμένες περιπτώσεις άγγιζαν τις 1.000,00 €, μηνιαίως, τη χρήση φορτηγού αυτοκινήτου και λεωφορείου για τις ανάγκες του ως άνω ξενώνα.

Ωστόσο, όπως προκύπτει από το αριθμ. 15/31-1-2017 έγγραφο της Συνοδικής Επιτροπής Κοινωνικής Πρόνοιας και Ευποιίας (Σ.Ε.Κ.Π.Ε.) της Ιεράς Συνόδου, στην οποία απογράφονται ηλεκτρονικώς οι φιλανθρωπικές δομές, δεν λειτουργούσε εκκλησιαστικό ίδρυμα – Γηροκομείο ή οποιοδήποτε άλλο προνοιακό ίδρυμα υπό την σκέπη της

Υπό το πρίσμα αυτό, η φορολογική αρχή έκρινε, ότι το ελεγχόμενο νομικό πρόσωπο, κατά παράβαση των ανωτέρω κειμένων διατάξεων περί κοινωνικής πρόνοιας, λειτούργησε τον εν λόγω ξενώνα φύλαξης ηλικιωμένων, χωρίς να έχει τύχει σχετικής άδειας κυρίως από την καθ' ύλη προς τούτο αρμόδια Συνοδική Επιτροπή Κοινωνικής Πρόνοιας και Ευποιίας (Σ.Ε.Κ.Π.Ε.) της Ιεράς

Συνόδου της Εκκλησίας της Ελλάδος, αλλά ούτε και από οποιονδήποτε άλλο δημόσιο φορέα, ως εκ τούτου, δεν λειτούργησε εντός των νομίμων πλαισίων των οικείων διατάξεων περί παροχής κοινωνικής πρόνοιας ούτε αναγνωρίστηκε από κάποιον αρμόδιο δημόσιο φορέα ότι επιτελούσε τέτοιο σκοπό. Για όλους τους ως άνω λόγους, και καθώς οι ανωτέρω διατάξεις, ως και κάθε απαλλακτική του φόρου διάταξη, πρέπει να ερμηνεύονται στενά κατά συσταλτική ερμηνεία και όχι διασταλτικά, αποφάνθηκε, ότι η ελεγχόμενη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του οίκου ευγηρίας-γηροκομείου, υπό τη σκέπη του ελεγχόμενου νομικού προσώπου, δεν απαλλάσσεται του ΦΠΑ και σχετική τυχόν απαλλαγή, στερείται νομίμου ερείσματος.

Επειδή το εν λόγω νομικό πρόσωπο (.....) κατά παρέκκλιση του μη κερδοσκοπικού-φιλανθρωπικού του σκοπού (βάσει του προαναφερόμενου με αριθμ. 1998 πρακτικού του της, προβλεπόταν η ίδρυση ξενώνα φιλοξενίας απόρων και αστέγων), ασκούσε επιχειρηματική δραστηριότητα οίκου ευγηρίας – ξενώνα φύλαξης ηλικιωμένων, με τροφίμους ηλικιωμένους, με αμοιβές, ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες φύλαξης και γενικότερης περίθαλψης (στέγαση, σίτιση, καθαριότητα κλπ) που τους παρέχονταν. Ειδικότερα, επειδή :

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

Υπό τα δεδομένα αυτά, σε συνδυασμό και με το γεγονός ότι αφενός, οι συνταχθέντες από το συμβούλιο του, απολογισμοί, στους οποίους καταγράφηκαν τα έσοδα και έξοδα του εν λόγω νομικού προσώπου (.....), τα οποία ήταν ιδιαίτερα αυξημένα από το έτος 2009, όταν ήδη λειτουργούσε το γηροκομείο – ξενώνας ηλικιωμένων, εγκρίθηκαν από το οικείο συμβούλιο των, και αφετέρου, ότι το ελεγχόμενο νομικό πρόσωπο, κατά παράβαση των ανωτέρω κειμένων διατάξεων περί κοινωνικής πρόνοιας, λειτούργησε τον εν λόγω ξενώνα φύλαξης ηλικιωμένων, χωρίς να έχει τύχει σχετικής άδειας κυρίως από την καθ' ύλην προς τούτο αρμόδια Συνοδική Επιτροπή Κοινωνικής Πρόνοιας και Ευποιΐας (Σ.Ε.Κ.Π.Ε.) της Ιεράς Συνόδου της Εκκλησίας της Ελλάδος, αλλά ούτε και από οποιονδήποτε άλλο δημόσιο φορέα, ως εκ τούτου, δεν

λειτουργήσε εντός των νομίμων πλαισίων των οικείων διατάξεων περί παροχής κοινωνικής πρόνοιας ούτε αναγνωρίστηκε από κάποιον αρμόδιο δημόσιο φορέα ότι επιτελούσε τέτοιο σκοπό. Συνεπώς, ορθά η φορολογική αρχή έκρινε ότι η ελεγχόμενη δραστηριότητα της εκμετάλλευσης του οίκου ευγηρίας-γηροκομείου, υπό τη σκέπη του ελεγχόμενου νομικού προσώπου, δεν απαλλάσσεται του ΦΠΑ και σχετική τυχόν απαλλαγή, στερείται νομίμου ερείσματος.

Επειδή ο κίνδυνος εκτροπής όπως κάθε νομικού προσώπου, με επιδιωκόμενους εκ του καταστατικού του κοινωφελείς σκοπούς και δράσεις, έτσι και του ανωτέρω, είναι πάντοτε υπαρκτός, απόκειται όμως στην υπό τις διάφορες μορφές εποπτείας (εκκλησιαστικής εν προκειμένω), αλλά και στο φορολογικό έλεγχο, να παρακολουθήσουν και να διακριβώνουν κάθε φορά, αν τα εν λόγω νομικά πρόσωπα παρέκκλιναν τυχόν του κοινωφελούς σκοπού τους, ώστε συνεπεία, τούτου, να επιβληθούν σε αυτά και τους διοικούντες αυτά, οι νόμιμες διοικητικές ή άλλες κυρώσεις ή αρθρούν τα διάφορα πλεονεκτήματα, φορολογικά ή οικονομικά ή άλλα, τα οποία απολαύουν και τα οποία προϋποθέτουν αναγκαίως την πραγμάτωση του κοινοφελούς σκοπού τους. Επειδή, ο ως άνω καταστατικός χάρτης της Εκκλησίας παρέχει στις εκκλησιαστικές αρχές, εξουσιοδότηση για την έκδοση κανονιστικών πράξεων, χωρίς την εποπτική παρέμβαση των οργάνων του Κράτους, προς εφαρμογή των νόμων των αφορώντων την Εκκλησία και ρύθμιση θεμάτων οργάνωσης και λειτουργίας των εκκλησιαστικών νομικών προσώπων (ΣτΕ 960/1978).

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

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

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 49 του ν. 4509/2017** (ΦΕΚ Α 201/22.12.2017) προβλέπονται τα εξής: «1. Η παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (Α' 170) αντικαθίσταται ως εξής:

«17. Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.».

2. Οι διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013, όπως αντικαθίστανται με την παράγραφο 1 του παρόντος, εφαρμόζονται και επί εκκρεμών, κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος, υποθέσεων. Ως εκκρεμείς υποθέσεις νοούνται οι υποθέσεις που εκκρεμούν ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας κατόπιν άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης ή εκείνες για τις οποίες εκκρεμεί η προθεσμία άσκησης ενδικοφανούς ή δικαστικής προσφυγής ή τακτικού ενδίκου μέσου ή αίτησης αναίρεσης, καθώς και οι υποθέσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί οι σχετικές πράξεις ή αποφάσεις αλλά δεν έχουν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο. Ως εκκρεμείς νοούνται, επίσης, οι υποθέσεις οι οποίες έχουν συζητηθεί και δεν έχει εκδοθεί αμετάκλητη απόφαση του δικαστηρίου ή έχει εκδοθεί μη αμετάκλητη απόφαση αλλά δεν έχει κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο.[...]

6. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται από 1.1.2018».

Επειδή με την **ΠΟΛ 1003/03.01.2018** «Παροχή οδηγιών αναφορικά με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3 και 6 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (Φ.Ε.Κ. Α/201/22.12.2017) ως προς την επιβολή της **επιεικέστερης κύρωσης** κατά την έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου» διευκρινίσθηκε ότι: «Επί των εκκρεμών υποθέσεων της παραγράφου 2, η εφαρμογή της επιεικέστερης κύρωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στη διάταξη αυτή, λαμβάνει χώρα με βάση **απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών** ή απόφαση των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας. [...]».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58Α Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας ορίζεται ότι : «2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με

ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.

Επειδή, εν προκειμένω, για την επιβολή πρόσθετων φόρων επί των υπ' αριθμ. και /..... -**2017** πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. διαχειριστικών περιόδων 01/01-31/12/2006, 01/01-31/12/2007, 01/01-31/12/2008, 01/01-31/12/2009, 01/01-31/12/2010, 01/01-31/12/2011, 01/01-31/12/2012 και 01/01-31/12/2013, αντίστοιχα, επιλέγεται η ως άνω διάταξη του άρθρου 49 παρ.1 του ν.4509/2017, καθότι είναι επεικέστερη, ως ακολούθως:

– Υπ' αριθμ. /**2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2006:

Διαφορά φόρου: 3.186,43 €

	(Α) ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	(Β) ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	(Γ) ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες X 0,73% = 37,23%)	(Δ)=(Β)+(Γ) ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	3.823,72	1.593,21	1.186,30	2.779,51	2.779,51

– Υπ' αριθμ. /**2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2007:

Διαφορά φόρου: 7.691,71 €

	(Α) ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	(Β) ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	(Γ) ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες X 0,73% = 37,23%)	(Δ)=(Β)+(Γ) ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	9.230,05	3.845,85	2.863,62	6.709,47	6.709,47

– Υπ' αριθμ. /**2017** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2008:

Διαφορά φόρου: 8.947,35 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ
--	-----	-----	-----	-------------	--------------

	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες Χ 0,73% = 37,23%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	10.736,82	4.473,67	3.331,09	7.804,76	7.804,76

- Υπ’ αριθμ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009:

Διαφορά φόρου: 11.738,98 €

	(Α) ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	(Β) ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	(Γ) ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες Χ 0,73% = 37,23%)	(Δ)=(Β)+(Γ) ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	14.086,78	5.869,49	4.370,42	10.239,91	10.239,91

- Υπ’ αριθμ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010:

Διαφορά φόρου: 11.998,87 €

	(Α) ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	(Β) ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	(Γ) ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες Χ 0,73% = 37,23%)	(Δ)=(Β)+(Γ) ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	14.398,64	5.999,43	4.467,17	10.466,60	10.466,60

- Υπ’ αριθμ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2011:

Διαφορά φόρου: 15.444,98 €

	(Α) ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	(Β) ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	(Γ) ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες Χ 0,73% = 37,23%)	(Δ)=(Β)+(Γ) ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	18.533,98	7.722,49	5.750,16	13.472,65	13.472,65

- Υπ’ αριθμ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής

περιόδου 01/01-31/12/2012:

Διαφορά φόρου: 13.770,28 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες Χ 0,73% = 37,23%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	16.524,34	6.885,14	5.126,67	12.011,81	12.011,81

– Υπ' αριθμ. /2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2013:

Διαφορά φόρου: 8.773,48 €

	(Α)	(Β)	(Γ)	(Δ)=(Β)+(Γ)	ΕΠΙΕΙΚΕΣΤΕΡΗ ΚΥΡΩΣΗ ΜΕΤΑΞΥ (Α) και (Δ)
	ΑΡΘΡΟ 1 Ν.2523/1997 (120%)	ΑΡΘΡΟ 58 ΚΦΔ (50%)	ΤΟΚΟΙ ΑΡΘΡΟΥ 53 ΚΦΔ (51 μήνες Χ 0,73% = 37,23%)	ΣΥΝΟΛΟ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΠΑΡ. 1 ΑΡΘΡΟΥ 49 Ν. 4509/2017	
ΠΡΟΣΘΕΤΟΣ ΦΟΡΟΣ/ΠΡΟΣΤΙΜΟ	10.528,18	4.386,74	3.266,36	7.653,10	7.653,10

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

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

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

(τροποποίηση των πράξεων αποκλειστικά και μόνο για εφαρμογή επιεικέστερης κύρωσης βάσει του άρθρου 49 του ν. 4509/2017)

Αρ.πράξης	Διαχειριστική περίοδος	Κύριος φόρος	Πρόστιμο άρθρο 49§1 ν.4509/2017	Συνολικό ποσό
..... -2017	01/01/2006-31/12/2006	3.186,43	2.779,51	5.965,94
..... -2017	01/01/2007-31/12/2007	7.691,71	6.709,47	14.401,18
..... -2017	01/01/2008-31/12/2008	8.947,35	7.804,76	16.752,11
..... -2017	01/01/2009-31/12/2009	11.738,98	10.239,91	21.978,89

..... -2017	01/01/2010-31/12/2010	11.998,87	10.466,60	22.465,47
..... -2017	01/01/2011-31/12/2011	15.444,98	13.472,65	28.917,63
..... -2017	01/01/2012-31/12/2012	13.770,28	12.011,81	25.782,09
-2017	01/01/2013-31/12/2013	8.773,48	7.653,10	16.426,58

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

Ακριβές αντίγραφο

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς

Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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