



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο: 2131604565
ΦΑΞ: 2131604566

Καλλιθέα, 21-01-2016

Αριθμός απόφασης: 98

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του Ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. Β1 1052867 ΕΞ 2015/21.04.2015 (ΦΕΚ 815 / τ. Β' / 07.05.2015) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 01-10-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του εκκλησιαστικού νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στην Αθήνα, οδός, αριθμός, κατά της από 31-07-2015 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., βάσει της από 31-07-2015 υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη του

προσφεύγοντος νομικού προσώπου του οικείου φορολογικού έτους, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από 31-07-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε., της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
7. Την από 08-01-2016 εισήγηση του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 01-10-2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του εκκλησιαστικού νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από 31-07-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 της Γ.Γ.Δ.Ε. καταλογίστηκε και βεβαιώθηκε αυθημερόν σε βάρος του προσφεύγοντος εκκλησιαστικού νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου, με την επωνυμία «.....» και με ΑΦΜ, ποσό φόρου, ύψους €201.893,31 (Α.Τ.Β. /31-07-2015 και Αριθμός Χ.Κ. /Γραμμή Χ.Κ. ... /Ημερομηνία Χ.Κ. 31-07-2015), βάσει της από 31-07-2015 υποβληθείσας στη Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη του προσφεύγοντος νομικού προσώπου του οικείου φορολογικού έτους, με την οποία προσδιορίστηκαν συνολικά φορολογητέα κέρδη, ύψους €1.273.854,87.

Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης από 31-07-2015 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 και τη διενέργεια νέας εκκαθάρισης της από 31-07-2015 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της ίσης μεταχείρισης στο δικαίωμα έκπτωσης δαπανών (κατά ποσοστό 75%) από τα έσοδα από ακίνητη περιουσία του προσφεύγοντος εκκλησιαστικού νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου σε σχέση με το ποσοστό δαπανών που εκπίπτουν από τα έσοδα από την ακίνητη περιουσία των λοιπών κερδοσκοπικών νομικών προσώπων και επιτηδευματιών.
- Παραβίαση της συνταγματικά κατοχυρωμένης αρχής της ίσης μεταχείρισης στο δικαίωμα έκπτωσης δαπανών (κατά ποσοστό 75%) από τα έσοδα από ακίνητη περιουσία του προσφεύγοντος εκκλησιαστικού νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου σε σχέση με το ποσοστό δαπανών που εκπίπτουν από τα έσοδα από την ακίνητη περιουσία των Ιερών Μονών του Αγίου Όρους.

- Παραβίαση της συνταγματικής αρχής της αναλογικότητας μεταξύ του ποσοστού έκπτωσης δαπανών από έσοδα από ακίνητη περιουσία και της φοροδοτικής ικανότητας του προσφεύγοντος εκκλησιαστικού νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος. Συνεπώς, η διοίκηση μπορεί να ενεργήσει μόνο ό,τι επιτρέπεται από τους κανόνες αυτούς.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013), βάσει των οποίων καθορίζονται τα νομικά πρόσωπα και εν γένει οι νομικές οντότητες που συνιστούν εκ του νόμου υποκείμενα φόρου, ορίζεται ότι:

«Σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων υπόκεινται:

α),

β),

γ) τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που συστήθηκαν στην ημεδαπή ή την αλλοδαπή 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,

δ),

ε),

στ),

ζ)

Στην περίπτωση των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που τηρούν απλογραφικά βιβλία εφαρμόζονται αποκλειστικά οι διατάξεις του άρθρου 47 του παρόντος Κώδικα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 47 του Ν. 4172/2013, ορίζεται ότι:

«2. Όλα τα έσοδα που αποκτούν τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις του άρθρου 45 θεωρούνται έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 39 του Ν. 4172/2013, βάσει των οποίων καθορίζονται οι δαπάνες που εκπίπτουν, εφόσον πληρούνται συγκεκριμένες προϋποθέσεις, προκειμένου να προσδιοριστεί το φορολογητέο εισόδημα από ακίνητη περιουσία, ορίζεται ότι:

«3. Οι ακόλουθες δαπάνες εκπίπτουν με τις παρακάτω προϋποθέσεις:

α) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι φυσικό πρόσωπο εκπίπτει ποσοστό πέντε τοις εκατό (5%) για δαπάνες επισκευής, συντήρησης, ανακαίνισης ή άλλες πάγιες και λειτουργικές δαπάνες του ακινήτου.

β) Αν ο εκμισθωτής ή ο παραχωρών είναι νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου και τα κάθε είδους ιδρύματα οι κάθε είδους δαπάνες εκπίπτουν σε ποσοστό εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%). Ειδικά, για το Άγιο Όρος το ποσοστό της έκπτωσης για τις δαπάνες του προηγούμενου εδαφίου ανέρχεται σε ποσοστό εκατό τοις εκατό (100%).»

Επειδή, στο πλαίσιο αυτό, με την ΠΟΛ. 1113/2015 προβλέπεται, μεταξύ άλλων ότι: «iii) Ειδικά για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της περ. γ' του άρθρου 45 του Ν. 4172/2013 διευκρινίζεται, ότι όσον αφορά στις δαπάνες που αυτά πραγματοποιούν, γίνεται διάκριση ανάλογα με το αν αυτές αφορούν στην επιχειρηματική τους δραστηριότητα ή στην επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους. Το μέρος εκείνων των δαπανών που αφορούν σε επιχειρηματική δραστηριότητα εκπίπτει προκειμένου για τον προσδιορισμό του εισοδήματος αυτού, με την επιφύλαξη των άρθρων 22 και 23. Αντίθετα, δεν εκπίπτουν δαπάνες που αφορούν έσοδα που πραγματοποιούνται κατά την επιδίωξη της εκπλήρωσης του σκοπού τους, τα οποία δεν αποτελούν αντικείμενο φόρου.».

Επειδή, εν προκειμένω, για τον προσδιορισμό του φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 η Διοίκηση υποχρεούται σε εφαρμογή των ως άνω διατάξεων του Ν. 4172/2013.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 01-10-2015 και με αριθμό πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής του εκκλησιαστικού νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου με την επωνυμία «.....», που εδρεύει στην Αθήνα, οδός, αριθμός, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου εκκλησιαστικού Ν.Π.Δ.Δ. με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό Έτος 2014

Τελικό Χρεωστικό: €201.893,31

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από 31-07-2015 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 (ΑΧΚ/...) της Γ.Γ.Δ.Ε..

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

α.α.

ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΛΕΡΒΟΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 Ν. 2717/99).