

**Αριθμός 1766/2021**  
**ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΠΙΚΡΑΤΕΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ Β΄**

Συνεδρίασε δημόσια στο ακροατήριό του στις 12 Μαΐου 2021, με την εξής σύνθεση: Μ. Πικραμένος, Αντιπρόεδρος, Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος, Β. Πλαπούτα, Α. Σδράκα, Φρ. Γιαννακού, Κ. Λαζαράκη, Σύμβουλοι, Ι. Δημητρακόπουλος, Ο.-Μ. Βασιλάκη, Πάρεδροι. Γραμματέας η Αν. Ζυγουρίτσα, Γραμματέας του Β΄ Τμήματος.

Για να δικάσει την από 19 Ιουνίου 2018 αίτηση:

του σωματείου με την επωνυμία «ΧΡΙΣΤΙΑΝΟΙ ΜΑΡΤΥΡΕΣ ΤΟΥ ΙΕΧΩΒΑ ΕΛΛΑΔΑΣ», που εδρεύει στο Μαρούσι Αττικής (Λεωφ. Κηφισίας 77), το οποίο παρέστη με τον δικηγόρο Νικόλαο Αλιβιζάτο (Α.Μ. 6976), που τον διόρισε με ειδικό πληρεξούσιο,

κατά της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), η οποία παρέστη με τον Πολυχρόνη Καραστεργίου, Πάρεδρο του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ο οποίος κατέθεσε δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 26 του ν. 4509/2017, περί μη εμφανίσεώς του.

Με την αίτηση αυτή το αναιρεσείον σωματείο επιδιώκει να αναιρεθεί η υπ' αριθμ. 821/2018 απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Η εκδίκαση άρχισε με την ανάγνωση της εκθέσεως του εισηγητή, Παρέδρου Ι. Δημητρακόπουλου.

Κατόπιν το δικαστήριο άκουσε τον πληρεξούσιο του αναιρεσείοντος σωματείου, ο οποίος ανέπτυξε και προφορικά τους προβαλλόμενους λόγους αναιρέσεως και ζήτησε να γίνει δεκτή η αίτηση.

Μετά τη δημόσια συνεδρίαση το δικαστήριο συνήλθε σε διάσκεψη σε αίθουσα του δικαστηρίου κ α ι

Α φ ο ύ μ ε λ έ τ η σ ε τ α σ χ ε τ ι κ ά έ γ γ ρ α φ α  
Σ κ έ φ θ η κ ε κ α τ ά τ ο ν Ν ό μ ο

1. Επειδή, με την κρινόμενη αίτηση, για την άσκηση της οποίας έχει καταβληθεί το νόμιμο παράβολο (e-παράβολο με κωδικό 21952303895808170004), ζητείται η αναίρεση της 821/2018 απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, με την οποία απορρίφθηκε προσφυγή του ήδη αναιρεσειόντος σωματείου κατά της υπ' αριθμ. 3633/31.10.2016 απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών. Με την πράξη αυτή έγινε εν μέρει μόνο δεκτή η με αριθμ. πρωτ. 2449/2.6.2016 ενδικοφανής προσφυγή του αναιρεσειόντος σωματείου κατά της 8/22.4.2016 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας Αττικής και επιβλήθηκε τελικώς σε βάρος του διαφορά φόρου μεταβίβασης ακινήτων, ποσού 205.588 ευρώ.

2. Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 53 του π.δ. 18/1989 (Α' 8), όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 12 παρ. 1 του ν. 3900/2010 (Α' 213) και, περαιτέρω, με το άρθρο 15 παρ. 2 του ν. 4446/2016 (Α' 240), ο αναιρεσειών βαρύνεται, επί ποινή ολικού ή μερικού απαραδέκτου της αίτησής του, να τεκμηριώσει με ειδικούς και συγκεκριμένους ισχυρισμούς που περιλαμβάνει στο εισαγωγικό δικόγραφο ότι με καθένα από τους προβαλλόμενους λόγους τίθεται συγκεκριμένο, κρίσιμο για την επίλυση της διαφοράς, νομικό ζήτημα, ήτοι ζήτημα ερμηνείας διάταξης νόμου ή γενικής αρχής του ουσιαστικού ή δικονομικού δικαίου, που κρίθηκε με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση και επί του οποίου είτε δεν υπάρχει νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας είτε οι σχετικές κρίσεις και παραδοχές της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης έρχονται σε αντίθεση με μη ανατραπέισα

νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου ή, ελλείψει αυτών, προς ανέκκλητη απόφαση διοικητικού δικαστηρίου, ως τέτοια δε νομολογία νοείται η διαμορφωθείσα επί αυτού τούτου του κρίσιμου νομικού ζητήματος και όχι επί ανάλογου ή παρόμοιου (βλ. ΣΤΕ 4163/2012 επταμ., 1365/2017 επταμ., 2934/2017 επταμ., 1891/2018 επταμ. 2691/2019 επταμ., 271/2020, 1577/2020 κ.ά.).

3. Επειδή, ο α.ν. 1521/1950 περί φόρου μεταβιβάσεως ακινήτων (Α' 245), ο οποίος κυρώθηκε, τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με το ν. 1587/1950 (Α' 294), ορίζει τα ακόλουθα στο άρθρο 6, περίπτωση γ', όπως η διάταξη της περίπτωσης αυτής αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 7 του άρθρου 14 του ν. 1882/1990 (Α' 43): «Απαλλάσσονται του φόρου μεταβιβάσεως [ακινήτων] του βαρύνοντος τον τε πωλητήν και τον αγοραστήν α) [...] β) [...] γ) Η μεταβίβαση στην οποία αγοραστής είναι το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ, οι δήμοι, οι κοινότητες, οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές. δ) [...]».

4. Επειδή, η προαναφερόμενη διάταξη της περίπτωσης γ' του άρθρου 6 του α.ν. 1521/1950, η οποία, ως θεσπίζουσα φορολογική απαλλαγή, είναι στενώς ερμηνευτέα (πρβλ. λ.χ. ΣΤΕ 3989/1995 επταμ., 3015/2009, 3466/2012, 3321/2015, 1611/2020 επταμ.), προβλέπει φοροαπαλλαγή για την αγορά ακινήτων από ιερούς ναούς, γενικώς, ήτοι, χωρίς περιορισμό ως προς το δόγμα ή τη θρησκεία, και, συνεπώς, εφαρμόζεται όχι μόνον στους ιερούς ναούς της (κατά το άρθρο 3 του Συντάγματος, επικρατούσας στην Ελλάδα θρησκείας της) Ανατολικής Ορθόδοξης Εκκλησίας του Χριστού, αλλά και στους ναούς/ευκτήριους οίκους οποιασδήποτε άλλης γνωστής θρησκείας ή δόγματος αυτής (πρβλ. ΣΤΕ 549/1991, σκέψη 3), τέτοια, δε, γνωστή θρησκεία είναι και εκείνη που πρεσβεύουν οι “Μάρτυρες του Ιεχωβά” (βλ. ΣΤΕ Ολομ. 4202/2012). Εξάλλου, ο φορολογούμενος, που επιδιώκει να τύχει της προβλεπόμενης από την ως άνω διάταξη απαλλαγής για τους ιερούς ναούς, φέρει και το βάρος επίκλησης και τεκμηρίωσης των προϋποθέσεων εφαρμογής της

(πρβλ. λ.χ. ΣΤΕ 2215/2003, 2526/2006, 735/2012).

5. Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 1 του ν. 590/1977 (Α΄ 146), “κατά τας νομικές αυτών σχέσεις η Εκκλησία της Ελλάδος, αι Μητροπόλεις, αι ενορίες μετά των Ενοριακών αυτών Ναών, αι Μοναί, [...] είναι Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, ενώ σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 36, “Η Ενορία μετά του ενοριακού ναού ως βασική μονάς οργανώσεως του εκκλησιαστικού βίου λογίζεται κατά τα εις το άρθρον 1 παρ. 4 του παρόντος ειδικώτερον οριζόμενα ως Νομικόν Πρόσωπον Δημοσίου Δικαίου”. Τέλος, η ίδρυση και η λειτουργία των ιερών ναών της Εκκλησίας της Ελλάδος ρυθμίζεται από τις διατάξεις ως άνω άρθρου 36 του ν. 590/1977, καθώς και από τον Κανονισμό 8/1979 της Ιεράς Συνόδου της Εκκλησίας της Ελλάδος “Περί Ιερών Ναών και Ενοριών” (Α΄ 1/1980 – βλ. επίσης και το προϊσχύον καθεστώς του α.ν. 2200/1940 “Περί Ιερών Ναών και Ενοριών”, Α΄ 42).

6. Επειδή, το άρθρο 1 του α.ν. 1363/1938 (Α΄ 305), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του α.ν. 1672/1939 (Α΄ 123), ορίζει τα εξής: «Δια την ανέγερσιν ή λειτουργίαν Ναού οιοδήποτε δόγματος προαπαιτείται άδεια [...] του Υπουργείου Θρησκευμάτων και Εθνικής Παιδείας, κατά τα δια Β. Δ/τος, εκδιδόμενου προτάσει του Υπουργού Θρησκευμάτων και Εθνικής Παιδείας, ειδικώτερον καθορισθησόμενα. Ναοί ή ευκτηήριοι οίκοι από της δημοσιεύσεως του κατά την προηγουμένην παράγραφον Β. Δ/τος ανεγειρόμενοι ή λειτουργούντες άνευ της τηρήσεως των εν αυτώ διατυπώσεων ή εγκαθιστώμενοι και λειτουργούντες εντός οικημάτων ή αποθηκών ή οιασδήποτε φύσεως κτισμάτων ή στεγάστρων κατά μετατροπήν πάντων τούτων κλείονται και σφραγίζονται υπό της οικείας Αστυνομικής Αρχής, απαγορευομένης της λειτουργίας αυτών [...]. Δια τους άνευ αδείας ανεγηγερμένους και λειτουργούντας κατά την έναρξιν της ισχύος του παρόντος Νόμου ναούς ή ευκτηήριους οίκους απαιτείται άδεια κατά την παρ. 1 του παρόντος άρθρου, χορηγουμένη κατά τα δια Β. Δ/τος καθορισθησόμενα. Δια του αυτού Δ/τος

καθορισθήσονται τα της χορηγήσεως αδειών ανεγέρσεως ή λειτουργίας ευκτηρίου οίκου ή θρησκευτικού εντευκτηρίου [...]». Κατ' επίκληση των ως άνω διατάξεων εκδόθηκε το β.δ/γμα της 20.5/2.6.1939 (Α' 220), το οποίο ορίζει στο άρθρο 1 ότι: «1. Δια την έκδοσιν της υπό της παρ. 1 του άρθρου 1 του Α. Νόμου 1672/1939 προβλεπομένης αδειάς προς ανέγερσιν ή λειτουργίαν Ναών, μη υπαγομένων εις τας διατάξεις της εκάστοτε κειμένης περί Ναών και εφημερίων της Ορθοδόξου Εκκλησίας της Ελλάδος Νομοθεσίας, απαιτούνται τα εξής: α) Αίτησις τουλάχιστον πενήντα οικογενειών [...]». Όπως έχει ήδη κριθεί από το παρόν Δικαστήριο (βλ. ΣΤΕ Ολομ. 4202/2012), είναι συμβατές με το άρθρο 13 παρ. 2 του Συντάγματος: α) οι διατάξεις του άρθρου 1 του α.ν. 1363/1938, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του α.ν. 1672/1939, καθ' ο μέρος ορίζουν ότι η ανέγερση και η λειτουργία ναού ή ευκτηρίου οίκου (ως χώρου θρησκευτικής λατρείας) ετερόδοξων ή ετερόθρησκων, σε σχέση με τους χριστιανούς της Ανατολικής Ορθόδοξης Εκκλησίας της Ελλάδος, είναι επιτρεπτή μόνον κατόπιν άδειας της Διοίκησης (χορηγούμενης κατά δέσμια αρμοδιότητα), και β) οι διατάξεις του κατ' εξουσιοδότηση του ως άνω άρθρου εκδοθέντος β.δ/τος της 20.5/2.6.1939, στο μέτρο που καθιστούν αποκλειστικώς αρμόδιο για τη χορήγηση της άδειας αυτής τον έχοντα γενική αρμοδιότητα επί των υποθέσεων των Θρησκευμάτων Υπουργό (χωρίς σύμπραξη εκκλησιαστικής αρχής) και περαιτέρω ορίζουν ότι η άδεια χορηγείται κατ' αίτηση ενδιαφερομένων.

7. Επειδή, από το συνδυασμό όσων έγιναν ερμηνευτικώς δεκτά στις σκέψεις 4 και 6 προκύπτει ότι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου, όπως το αναιρεσεϊόν σωματεϊόν, που αγοράζει οικόπεδο και επιδιώκει να απαλλαγεί από τον αναλογούντα φόρο μεταβίβασης, κατ' εφαρμογή της (στενώς ερμηνευτέας) διάταξης της περίπτωσης γ' του άρθρου 6 του α.ν. 1521/1950, προβάλλοντας ότι πρόκειται για αγορά ακινήτου από (υφιστάμενο) ιερό ναό ετερόδοξων ή ετερόθρησκων, σε σχέση με τους χριστιανούς της Ανατολικής Ορθόδοξης Εκκλησίας της Ελλάδος, [δεν

αρκεί να επικαλεσθεί ότι του ανήκει ακίνητο (κτίριο), το οποίο έχει ιερό χαρακτήρα, αποτελεί χώρο θρησκευτικής λατρείας ή/και προορίζεται για την εξυπηρέτηση των θρησκευτικών σκοπών ορισμένης γνωστής θρησκείας/θρησκευτικής κοινότητας, αλλά] βαρύνεται να επικαλεσθεί και να τεκμηριώσει, ενώπιον της φορολογικής Διοίκησης και, στη συνέχεια, σε περίπτωση ένδικης διαφοράς, ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου στο οποίο ασκείται σχετική φορολογική προσφυγή, ότι, μεταξύ των νόμιμων/καταστατικών σκοπών του συγκαταλέγεται η ίδρυση ή/και λειτουργία ναού ή ευκτήριου οίκου, καθώς και ότι διοικεί ναό ή ευκτήριο οίκο, ο οποίος έχει ανεγερθεί ή/και λειτουργεί νομίμως ως τέτοιος, βάσει διοικητικής άδειας του άρθρου 1 του α.ν. 1363/1938.

8. Επειδή, μειοψήφησαν ο Πρόεδρος του Τμήματος και η Σύμβουλος Φ. Γιαννακού οι οποίοι υποστήριξαν ότι: Κατά την αληθή έννοια του άρθρου 6 περ. γ' του α.ν. 1521/1950, όπως ισχύει, ερμηνευόμενου υπό το φως α) του άρθρου 13 παρ. 2 του Συντάγματος που ορίζει ότι κάθε γνωστή θρησκεία είναι ελεύθερη και τα σχετικά με τη λατρεία της τελούνται υπό την προστασία των νόμων και ότι η άσκηση της λατρείας δεν επιτρέπεται να προσβάλλει τη δημόσια τάξη και τα χρηστά ήθη και β) του άρθρου 9 της Ε.Σ.Δ.Α. που κυρώθηκε με το ν.δ. 53/1974 και ορίζει, μεταξύ άλλων, ότι κάθε πρόσωπο δικαιούται στην ελευθερία θρησκείας και επάγεται την ελευθερία εκδήλωσης της θρησκείας μεμονωμένως ή συλλογικώς δημοσία ή κατ' ιδίαν δια της λατρείας και της άσκησης των θρησκευτικών καθηκόντων και τελετουργιών, θεσπίζεται φορολογική απαλλαγή από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων όχι μόνο για τους ιερούς ναούς της Ανατολικής Ορθόδοξης του Χριστού Εκκλησίας αλλά και οποιασδήποτε άλλης γνωστής θρησκείας ή δόγματος. Ενόψει δε των διαφορών που εμφανίζουν οι διάφορες θρησκείες κατά το τυπικό της λατρείας και προκειμένου η ως άνω φορολογική διάταξη να είναι συμβατή με τις διατάξεις του Συντάγματος και της ΕΣΔΑ περί θρησκευτικής ελευθερίας και να μη συνιστά μορφή έμμεσης ευμενέστερης μεταχείρισης

της κρατούσας θρησκείας υπό τη μορφή μειωμένης φορολογίας, η προβλεπόμενη απαλλαγή καταλαμβάνει κάθε μεταβίβαση ακινήτου στην οποία αγοραστής είναι φορέας γνωστής θρησκείας, ως εν προκειμένω το αναιρεσείον σωματείο, εφόσον το εν λόγω ακίνητο προορίζεται να εκπληρώσει τους λατρευτικούς και θρησκευτικούς σκοπούς αυτού. Τέτοιοι δε χώροι είναι, εκτός από τους κατά κοινή πείρα και συνήθεια ή κατά τους κανόνες της Ορθοδόξου Εκκλησίας χαρακτηριζόμενους ως ναούς, και οποιοδήποτε άλλοι χώροι στους οποίους οι ακολουθούντες ορισμένη θρησκεία ή δόγμα συγκεντρώνονται για την τέλεση λατρευτικών πράξεων ή, γενικώς, για την εκπλήρωση των θρησκευτικών τους καθηκόντων (πρβλ. ΣΤΕ 549/1991). Επομένως, νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου, το οποίο αποτελεί φορέα γνωστής θρησκείας και επιδιώκει να απαλλαγεί από τον αναλογούντα φόρο μεταβίβασης, κατ' εφαρμογή της διάταξης της περίπτωσης γ' του άρθρου 6 του α.ν. 1521/1950, πρέπει να επικαλεσθεί και να αποδείξει, ενώπιον της φορολογικής Διοίκησης και, στη συνέχεια, σε περίπτωση ένδικης διαφοράς, ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου μετά την άσκηση του προβλεπόμενου από τον νόμο ενδίκου βοηθήματος, ότι το υπό μεταβίβαση ακίνητο προορίζεται είτε για την τέλεση λατρευτικών πράξεων είτε, γενικώς, για την εκπλήρωση θρησκευτικών καθηκόντων, προσώπων που ανήκουν σε γνωστή θρησκεία. Δεδομένου δε ότι η ως άνω διάταξη του άρθρου 6 του α.ν. 1521/1950 δεν τάσσει οποιαδήποτε επιπλέον προϋπόθεση, για την εφαρμογή της αρκεί είτε η προσκόμιση εγκρίσεων, αδειών κ.λπ., στην περίπτωση που αυτές προβλέπονται από έτερες, ειδικές προς τούτο διατάξεις (όπως η προβλεπόμενη στο άρθρο 1 του α.ν. 1363/1938 διοικητική άδεια, βλ. και άρθρο 27 του ν. 3467/2006, εφόσον πρόκειται περί ευκτηρίου οίκου ή ναού) είτε (αν πρόκειται για άλλους χώρους που προορίζονται για την εκπλήρωση θρησκευτικών καθηκόντων) πρόσφορα προς τούτο στοιχεία τα οποία αξιολογούνται αιτιολογημένα από την αρμόδια φορολογική αρχή.

9. Επειδή, με την αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση έγιναν δεκτά και

κρίθηκαν τα ακόλουθα: “3. [...] στο άρθρο 1 παρ. 1 του α.ν. 1521/1950, που κυρώθηκε με τον α.ν. 1587/1950 (Α΄ 294), ορίζεται ότι: «Εφ’ εκάστης εξ επαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος ως και επί μεταβιβάσεως πλοίου υπό ελληνικήν σημαίαν επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών» και στο άρθρο 6 περ. γ΄ αυτού, όπως αντικαταστάθηκε από την παρ. 7 του άρθρου 14 του ν. 1882/1990 (Α΄ 43, διόρθ. σφαλμ. στο ΦΕΚ Α΄ 51/6.4.1990), ορίζεται ότι: «Απαλλάσσονται του φόρου μεταβιβάσεως του βαρύνοντος τον τε πωλητήν και τον αγοραστήν α) ... β) ... γ) Η μεταβίβαση στην οποία αγοραστής είναι το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ., οι δήμοι, οι κοινότητες, οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές». Από την ανωτέρω διάταξη του άρθρου 6 παρ. 1 περ. γ΄ του α.ν. 1521/1950, όπως ισχύει, με την οποία απαλλάσσονται από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων οι ιεροί ναοί και οι ιερές μονές γενικώς, χωρίς κανένα περιορισμό ως προς το δόγμα ή τη θρησκεία, προκύπτει ότι η απαλλαγή αυτή χορηγείται όχι μόνο στους ιερούς ναούς και μονές της επικρατούσης Ανατολικής Ορθόδοξης Εκκλησίας, αλλά και στους ιερούς ναούς και μονές οποιασδήποτε άλλης γνωστής θρησκείας ή δόγματος. Εξάλλου, ενόψει της διαφοράς την οποία εμφανίζουν οι διάφορες θρησκείες κατά το τυπικό της λατρείας, πρέπει να γίνει δεκτό ότι η διάταξη αυτή, κατά την αληθή έννοιά της, έχει εφαρμογή όχι μόνο επί των κατά κοινή πείρα και συνήθεια ή κατά τους κανόνες της Ορθόδοξης Εκκλησίας χαρακτηριζομένων ως ναών ή ιερών μονών, αλλά και επί οποιωνδήποτε άλλων χώρων, στους οποίους οι ακολουθούντες ορισμένη θρησκεία ή δόγμα συγκεντρώνονται για την τέλεση λατρευτικών πράξεων ή για την εκπλήρωση των θρησκευτικών τους καθηκόντων ή προορίζονται για μοναστικό ή ησυχαστικό κοινοβιακό βίο, τέτοιοι δε χώροι είναι και οι αναφερόμενοι στο άρθρο 1 του α.ν. 1363/1938 ευκτήριοι οίκοι ή θρησκευτικά εντευκτήρια, όπου, κατά τα κοινώς γνωστά, οι συγκεντρούμενοι περιορίζονται σε ακρόαση του κηρύγματος, σε κοινή προσευχή και σε θρησκευτικά άσματα (πρβλ. ΣΤΕ 549/1991). 4. [...]



περαιτέρω, με τις διατάξεις του α.ν. 1363/1938 (Α΄ 305) και του κατ' επίκληση των διατάξεων αυτών εκδοθέντος β.δ/τος της 20.5/2.6.1939 (Α΄ 220), καθώς και με τις διατάξεις του ν. 3467/2006 (Α΄ 128/21.6.2006), προβλέπεται η κατόπιν αιτήσεως των ενδιαφερομένων χορήγηση αδειάς για την ανέγερση ή λειτουργία ευκτηρίου οίκου ετεροδόξων ή ετεροθρήσκων, η οποία εκδίδεται από τον αρμόδιο επί των υποθέσεων των Θρησκευμάτων Υπουργό, χωρίς τη σύμπραξη εκκλησιαστικής ή άλλης αρχής. 5. [...] στην προκείμενη περίπτωση από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτουν τα ακόλουθα: Το προσφεύγον [ήδη αναιρεσεΐον] σωματείο εδρεύει στην περιφέρεια του Δήμου Αμαρουσίου Αττικής και αποτελεί, σύμφωνα με το καταστατικό του, «το νομικό φορέα και εκπρόσωπο της θρησκευτικής κοινότητας των Μαρτύρων του Ιεχωβά στην Ελλάδα», οι σκοποί δε του σωματείου αυτού, κατά το άρθρο 2 του καταστατικού του, είναι θρησκευτικοί, κοινωφελείς, εκπαιδευτικοί και φιλανθρωπικοί «και σε κάθε περίπτωση μη κερδοσκοπικοί». Για την επίτευξη των σκοπών του το προσφεύγον σωματείο επιμελείται την αγορά, μίσθωση, οικοδόμηση, επισκευή και διάθεση εγκαταστάσεων, χώρων γραφείων και χώρων συναθροίσεων (άρθρο 3γ του καταστατικού) και ιδρύει και ανεγείρει ευκτήριους οίκους και αίθουσες διαλέξεων των Μαρτύρων του Ιεχωβά στην Ελλάδα και το εξωτερικό (άρθρο 3δ του ίδιου καταστατικού). Με το υπ' αριθμ. 401/21.5.2012 συμβόλαιο της Συμβολαιογράφου Αθηνών [ΑΚ], το προσφεύγον [ήδη αναιρεσεΐον] Σωματείο αγόρασε από την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «[...] Α.Ε.» δυο οικόπεδα, επιφανείας 1.054,20 τ.μ. και 806,30 τ.μ. αντιστοίχως, που βρίσκονται στην περιοχή [...] του Δήμου Αμαρουσίου. Για την εν λόγω μεταβίβαση το προσφεύγον [ήδη αναιρεσεΐον], αρχικώς, έτυχε απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων κατ' άρθρο 6 περ. γ' του α.ν. 1521/1950. Εν συνεχεία, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε από όργανα της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.) Νέας Ιωνίας, δυνάμει της 28/2015 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

αυτής, διαπιστώθηκε ότι το προσφεύγον [ήδη αναιρεσείον] είναι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου και ότι συνεπώς δεν πληροί τις προϋποθέσεις για να τύχει απαλλαγής, δεδομένου ότι κατά νόμο της απαλλαγής του φόρου δικαιούνται οι συμβαλλόμενοι ως αγοραστές ιεροί ναοί ή μονές. Κατόπιν τούτου, με την υπ' αριθμ. 6/18.6.2015 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος [ήδη αναιρεσείοντος] φόρος μεταβίβασης ακινήτων ποσού 199.660 ευρώ, πλέον προσαυξήσεων ποσού 239.520 ευρώ. Κατά της πράξεως αυτής υποβλήθηκε από το προσφεύγον [ήδη αναιρεσείον] η υπ' αριθμ. πρωτ. 34344/10.9.2015 ενδικοφανής προσφυγή, η οποία έγινε δεκτή με την 4739/16.12.2015 απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, με την αιτιολογία ότι δεν εκδόθηκαν και δεν κοινοποιήθηκαν στο προσφεύγον [ήδη αναιρεσείον], κατά τις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4174/2013, τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και πράξη προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου. Εν συνεχεία, αφού εκδόθηκε και κοινοποιήθηκε στο προσφεύγον [ήδη αναιρεσείον] το από 22.1.2016 σημείωμα διαπιστώσεων, καθώς και η υπ' αριθμ. 2/10.2.2016 προσωρινή πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του ίδιου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., με την 8/22.4.2016 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μεταβίβασης ακινήτου του Προϊσταμένου αυτού επιβλήθηκε, σε βάρος του προσφεύγοντος, [ήδη αναιρεσείοντος] φόρος μεταβίβασης ακινήτων ποσού 205.588 ευρώ, πλέον προσθέτου φόρου, ποσού 131.576,32 ευρώ. Κατά της τελευταίας πράξεως, το προσφεύγον [ήδη αναιρεσείον] άσκησε την υπ' αριθμ. πρωτ. 2449/2.6.2016 ενδικοφανή προσφυγή, η οποία έγινε δεκτή εν μέρει με την προσβαλλόμενη απόφαση. Ειδικότερα, ακυρώθηκε η ανωτέρω 8/22.4.2016 πράξη κατά το κεφάλαιό της, με το οποίο επιβλήθηκε σε

βάρος του προσφεύγοντος [ήδη αναιρεσειόντος] πρόσθετος φόρος [...]. Περαιτέρω, η ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε κατά τα λοιπά, διότι, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 6 περ. γ' του α.ν. 1521/1950, προβλέπεται απαλλαγή από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων όταν συμβάλλεται ιερός ναός ή μονή και όχι νομικό πρόσωπο ιδιωτικού δικαίου, όπως είναι το προσφεύγον σωματείο. 6. [...] με την κρινόμενη προσφυγή το προσφεύγον [ήδη αναιρεσειόν] ισχυρίζεται ότι τα δυο ανωτέρω ακίνητα αποκτήθηκαν το έτος 2012 για λογαριασμό της «Κεντρικής Εκκλησίας» και της θρησκευτικής κοινότητας των Μαρτύρων του Ιεχωβά στην Ελλάδα, διότι είναι όμορα με τις κεντρικές εγκαταστάσεις του, ήταν δε αναγκαία η επέκταση του υπάρχοντος χώρου λόγω της αύξησης των μελών της θρησκευτικής κοινότητας. Επίσης υποστηρίζει ότι ο συγκεκριμένος χώρος αποτελείται από κτιριακό οικοδομικό συγκρότημα συνολικής επιφανείας 3.500 τ.μ., όπου στεγάζονται και λειτουργούν οι κεντρικές εγκαταστάσεις του, ότι εκεί εδρεύει η «Κεντρική Εκκλησία» που αποτελεί το ανώτατο πνευματικό όργανο της κοινότητας, το οποίο μεριμνά για τη διοίκηση και το συντονισμό της εκκλησιαστικής ζωής και της πνευματικής ενότητας και διαποίμανσης όλων των Μαρτύρων του Ιεχωβά στη χώρα, καθώς και για την εκδοτική και θρησκευτική δραστηριότητα και τις σχέσεις της κοινότητας με τις αρχές και ότι συνεπώς εκεί βρίσκεται το κέντρο της λατρευτικής, θρησκευτικής και εκκλησιαστικής ζωής τους. Προσκομίζεται δε, μεταξύ άλλων, το με αριθμ. πρωτ. Α3/102/13.6.2001 έγγραφο του Γενικού Διευθυντή Θρησκευμάτων του Υπουργείου Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων, με το οποίο, όπως ισχυρίζεται το προσφεύγον [ήδη αναιρεσειόν], οι ως άνω εγκαταστάσεις έχουν αναγνωρισθεί από τη Διοίκηση ως χώρος λατρείας. Ειδικότερα, στο έγγραφο αυτό αναφέρεται ότι: «...Σημειώσαμε με προσοχή ότι κατά τους κανόνες τους δόγματός σας, που όπως σημειώθηκε ανωτέρω αποτελεί γνωστή θρησκεία, οι εγκαταστάσεις σας στο Μαρούσι [...] είναι χώρος ιερός και καθαγιασμένος, αφιερωμένος κατά τα όσα πρεσβεύετε στη

λατρεία του Θεού, οι οποίες όπως σημειώνει ο Καθηγ. Κονιδάρης στη συνημμένη αναφορά σας Γνωμοδότηση, αποκαλούνται «Μπέθελ» δηλαδή οίκος του Θεού και ότι εκεί εγκαταβιώνουν, με κανόνες οργανωμένης κοινής θρησκευτικής διαβίωσης πρόσωπα που έχουν ως αποκλειστική αποστολή το θρησκευτικό βίο όπως εσείς τον αντιλαμβάνεστε. Θα κινούμαστε εκτός πεδίου αρμοδιότητας αν παίρναμε θέση επί της ουσίας της επίμαχης διαφοράς, νομιμοποιούμαστε όμως να σημειώσουμε ότι ο χώρος αυτός προστατεύεται στο πλαίσιο του δικαιώματος της θρησκευτικής ελευθερίας, εφόσον προσδιορίζεται ως ιερός από την θρησκεία την οποία αφορά...». 7. [...] όπως έχει γίνει παγίως δεκτό, οι «Χριστιανοί Μάρτυρες του Ιεχωβά», τους οποίους εκπροσωπεί το προσφεύγον σωματείο, πρεσβεύουν θρησκεία γνωστή κατά την έννοια του άρθρου 13 παρ. 2 του Συντάγματος (ΣτΕ 2991/2013, 4202/2012 Ολομ.). Περαιτέρω, όπως έγινε δεκτό στη σκέψη 3, η επίμαχη απαλλαγή από το φόρο μεταβιβάσεως ακινήτων χορηγείται στους ιερούς ναούς ή μονές οποιασδήποτε γνωστής θρησκείας ή δόγματος. Εν προκειμένω, από τα υπάρχοντα στο φάκελο στοιχεία δεν προκύπτει ότι στις ανωτέρω εγκαταστάσεις λειτουργεί ευκτήριος οίκος του προσφεύγοντος [ήδη αναιρεσείοντος] σωματείου, όπου τελούνται λατρευτικές πράξεις, για τις ανάγκες του οποίου το προσφεύγον [ήδη αναιρεσείον] αγόρασε τα ανωτέρω δυο ακίνητα. Αντιθέτως, οι συγκεκριμένες εγκαταστάσεις (κτιριοδομικό συγκρότημα και γύρω έκταση) όπου εδρεύει η «Κεντρική Εκκλησία» των Μαρτύρων του Ιεχωβά, ως όργανο όμως πνευματικής καθοδήγησης και διαποίμανσης, κατά τα αναφερόμενα στην προσφυγή, εξυπηρετούν τις εν γένει πνευματικές και λειτουργικές ανάγκες του προσφεύγοντος [ήδη αναιρεσείοντος] και όχι την τέλεση λατρευτικών πράξεων. Εξάλλου, δεν προσκομίζεται άδεια ιδρύσεως και λειτουργίας ευκτηρίου οίκου, εγκεκριμένη από τον αρμόδιο Υπουργό Παιδείας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 1 του α.ν. 1363/1938, όπως ισχύει, ούτε, εν πάση περιπτώσει, προσκομίζεται βεβαίωση της οικείας

πολεοδομικής υπηρεσίας περί της επιτρεπόμενης στα ανωτέρω ακίνητα κατηγορίας χρήσεως γης ως θρησκευτικών χώρων (σχετ. άρθρο 1 παρ. Β περ. 13 του π.δ/τος της 23.2/6.3.1987, Δ' 166, βλ. άρθρο 230 παρ. Β περ. 13 του Κώδικα Βασικής Πολεοδομικής Νομοθεσίας – Κ.Β.Π.Ν. – π.δ. της 14/27.7.1999, Δ' 580), ή της χρήσης των ανεγερθέντων ακινήτων ως χώρων συνάθροισης κοινού, μεταξύ των οποίων ανήκουν και οι ναοί (άρθρο 346 Κ.Β.Π.Ν., βλ. σχετ. και ΣΤΕ 625/2016). Και ναι μεν στο ανωτέρω έγγραφο του Υπουργείου Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων γίνεται λόγος για τον προορισμό της χρήσης των κεντρικών εγκαταστάσεων του προσφεύγοντος, [ήδη αναιρεσείοντος] το εν λόγω όμως έγγραφο, το οποίο στηρίζεται σε γνωμοδότηση του Καθηγητή Ι. Κονιδάρη που δεν προσκομίζεται από το προσφεύγον σωματείο, συνιστά υποκειμενική εκτίμηση οργάνου της Διοίκησης και δεν ερείδεται σε αντικειμενικά στοιχεία όπως τα προαναφερόμενα (άδεια ιδρύσεως λειτουργίας ευκτηρίου οίκου κ.τ.λ.). Είναι συνεπώς απορριπτέα τα προβαλλόμενα με την προσφυγή ότι ο ανωτέρω χώρος υπάγεται στην έννοια του ιερού ναού ή της ιεράς μονής και ότι το προσφεύγον [ήδη αναιρεσείον] αυτό καθ' εαυτό εμπίπτει στην έννοια του όρου «ιερός ναός» εφόσον εκπροσωπεί τη θρησκευτική κοινότητα των Μαρτύρων του Ιεχωβά, όπως αντιστοίχως εκπροσωπούν οι ναοί της Εκκλησίας της Ελλάδος μια θρησκευτική κοινότητα (Ενορία). 8. [...] αβασίμως προβάλλεται με την προσφυγή ότι παραβιάστηκαν εν προκειμένω τα άρθρα 13 του Συντάγματος και 9 της Ε.Σ.Δ.Α. περί της θρησκευτικής ελευθερίας, 12 του Συντάγματος και 11 της Ε.Σ.Δ.Α. περί της ελευθερίας του συνέρχεσθαι, το άρθρο 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτοκόλλου της Ε.Σ.Δ.Α. περί του σεβασμού της ιδιοκτησίας και τα άρθρα 4 του Συντάγματος και 14 της Ε.Σ.Δ.Α. περί της αρχής της ισότητας και της απαγόρευσης των διακρίσεων, δεδομένου ότι, όπως έγινε δεκτό, οι ανωτέρω εγκαταστάσεις του προσφεύγοντος [ήδη αναιρεσείοντος] δεν έχουν τον χαρακτήρα ευκτηρίου οίκου ή ιεράς μονής. 9. [...] 10. ..., κατ'

ακολουθία των ανωτέρω εκτεθέντων, το προσφεύγον [ήδη αναιρεσείον] δεν δικαιούται της επίμαχης απαλλαγής φόρου και νομίμως επιβλήθηκε, με την προσβαλλόμενη πράξη σε βάρος του φόρος μεταβιβάσεως ακινήτων, έστω και με άλλη αιτιολογία.”.

10. Επειδή, με τους δύο πρώτους λόγους αναίρεσης, που είναι συναφείς μεταξύ τους, προβάλλεται ότι κατ’ εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 6 περίπτ. γ’ του α.ν. 1521/1950, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 14 παρ. 7 του ν. 1882/1990, το δικάσαν Διοικητικό Εφετείο απέρριψε το λόγο προσφυγής με τον οποίο είχε προβληθεί ότι οι επίμαχες κτιριακές εγκαταστάσεις συνιστούσαν “ιερό ναό”, κατά την έννοια της παραπάνω νομοθετικής διάταξης. Ειδικότερα, προβάλλεται ότι (i) κατ’ ορθή ερμηνεία της ανωτέρω διάταξης, υπάγονται σε αυτήν οι εν γένει χώροι οι οποίοι, εκτός από την τέλεση λατρευτικών πράξεων, είναι αφιερωμένοι στην εξυπηρέτηση των αμιγώς θρησκευτικών σκοπών των γνωστών θρησκειών και δογμάτων, (ii) ο θρησκευτικός σκοπός του επίμαχου κτιρίου προκύπτει από το υπ’ αριθμ. πρωτ. Α3/102/13.6.2001 έγγραφο του Γενικού Διευθυντή Θρησκευμάτων του Υπουργείου Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων, (iii) το δικάσαν Διοικητικό Εφετείο έκρινε αυθαίρετα ότι δεν προέκυπτε, εν προκειμένω, από τα στοιχεία της δικογραφίας (στα οποία συμπεριλαμβανόταν το προαναφερόμενο από 13.6.2001 έγγραφο του Υπουργείου Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων) ότι στις επίδικες εγκαταστάσεις λειτουργούσε ευκτήριος οίκος, όπου τελούνταν λατρευτικές πράξεις και (iv) ο νόμος δεν απαιτεί, για τη χορήγηση της φοροαπαλλαγής, επιπρόσθετα στοιχεία και, συνεπώς, το δικάσαν Διοικητικό Εφετείο μη νομίμως στήριξε την επίμαχη απορριπτική κρίση του (και) στο ότι το ήδη αναιρεσείον σωματείο δεν είχε προσκομίσει άδεια ίδρυσης και λειτουργίας ευκτήριου οίκου ούτε βεβαίωση της πολεοδομίας για τις επιτρεπόμενες στο ακίνητο χρήσεις γης. Συναφώς, στο αναιρετήριο διατυπώνεται ο ακόλουθος ισχυρισμός, ενόψει της διάταξης του άρθρου

53 παρ. 3 του π.δ. 18/1989: “[...] η αναιρεσιβαλλόμενη είναι αντίθετη προς την απόφαση 549/1991 του [Συμβουλίου της Επικρατείας], η οποία έχει κρίνει ότι η προβλεπόμενη απαλλαγή από την καταβολή του ΦΜΑ καταλαμβάνει όλες τις γνωστές θρησκείες, με οποιαδήποτε νομική μορφή κι αν συναλλάσσονται, και εφαρμόζεται όχι μόνο για τους *stricto sensu* λατρευτικούς χώρους τους, αλλά «και επί των οίωνδήποτε άλλων χώρων τους οποίους οι ακολουθούντες ορισμένη θρησκεία ή δόγμα συγκεντρώνονται για την τέλεση λατρευτικών πράξεων ή, γενικώς, για την εκπλήρωση των θρησκευτικών τους καθηκόντων» [...]. Πολύ περισσότερο που, εν προκειμένω, υπάρχει και αντίθετη απόφαση του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών -πρόκειται για την με αριθμ. 4522/2017 (Τμ. Β΄ Μονομελές)- η οποία αφορά την ερμηνεία και την εφαρμογή της εφαρμοστέας εν προκειμένω διάταξης (δηλαδή του άρθρου 6 περίπτ. γ΄ του α.ν. 1521/1950.”.

11. Επειδή, το αναιρεσείον σωματείο δεν ανταποκρίθηκε στο βάρος που έφερε, κατά τα κριθέντα στη σκέψη 7, να επικαλεσθεί και να τεκμηριώσει με την προσφυγή του ότι στο επίμαχο ακίνητό του (το οποίο χαρακτηρίζεται από το αναιρεσείον ως χώρος θρησκευτικής λατρείας) διοικούσε ναό ή ευκτήριο οικό, ο οποίος είχε ανεγερθεί και λειτουργούσε νομίμως, βάσει διοικητικής άδειας του άρθρου 1 του α.ν. 1363/1938. Εξάλλου, το προσκομισθέν από το αναιρεσείον σωματείο, ενώπιον του δικάσαντος Διοικητικού Εφετείου, υπ’ αριθμ. πρωτ. Α3/102/13.6.2001 έγγραφο του Γενικού Διευθυντή Θρησκευμάτων του Υπουργείου Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων, όπως το περιεχόμενο αυτό παρατίθεται στην αναιρεσιβαλλόμενη απόφαση, δεν βεβαιώνει την ύπαρξη άδειας του άρθρου 1 του α.ν. 1363/1938. Συνεπώς, ορθώς, ανεξαρτήτως ειδικότερης αιτιολογίας, το δικάσαν Διοικητικό Εφετείο απέρριψε το λόγο προσφυγής με τον οποίο το αναιρεσείον σωματείο προέβαλε ότι εδικαιούτο απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, διότι οι επίμαχες κτιριακές εγκαταστάσεις του συνιστούσαν “ιερό ναό”, κατά την έννοια της

διάταξης της περίπτωσης γ' του άρθρου 6 του α.ν. 1521/1950. Τούτων έπεται ότι οι δύο πρώτοι λόγοι αναίρεσης, με τους οποίους πλήττεται η ανωτέρω απορριπτική κρίση του δικάσαντος Διοικητικού Εφετείου, ανεξαρτήτως εάν προβάλλονται παραδεκτώς από την άποψη της διάταξης του άρθρου 53 παρ. 3 του π.δ. 18/989, πρέπει να απορριφθούν ως αβάσιμοι. Αν και κατά τη γνώμη του Προέδρου του Τμήματος και της Συμβούλου Φ. Γιαννακού, το δικάσαν δικαστήριο, κατά την εξέταση της συνδρομής των προϋποθέσεων για τη χορήγηση της επίμαχης φορολογικής απαλλαγής στην προκείμενη περίπτωση, περιορίσθηκε στην έρευνα εάν είχαν προσκομισθεί είτε η προβλεπόμενη στο άρθρο 1 του α.ν. 1363/1938 άδεια ίδρυσης και λειτουργίας ευκτηρίου οίκου είτε άλλες, προβλεπόμενες από τις πολεοδομικές διατάξεις, άδειες, και παρέλειψε να ερευνήσει, ως όφειλε σύμφωνα και με την 549/1991 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας (βλ. ιδίως σκέψη 3), εάν από τα προσκομισθέντα στοιχεία (ενόψει και του υπ' αριθμ. πρωτ. Α3/102/13.6.2001 εγγράφου του Γενικού Διευθυντή Θρησκευμάτων του Υπουργείου Εθνικής Παιδείας και Θρησκευμάτων) προέκυπτε η, σύμφωνα και με τη Διοίκηση, λειτουργία του επίμαχου χώρου ως θρησκευτικού. Με τα δεδομένα αυτά, ο ως άνω λόγος αναίρεσεως παρίσταται, κατά τη μειοψηφούσα γνώμη, παραδεκτός και βάσιμος.

12. Επειδή, με τον πρώτο αναίρεσης προβάλλεται, επιπρόσθετα, ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία της διάταξης του άρθρου 6 περίπτ. γ' του α.ν. 1521/1950, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 14 παρ. 7 του ν. 1882/1990, το δικάσαν Διοικητικό Εφετείο έκρινε ότι στην απαλλαγή από το ΦΜΑ εμπίπτουν οι *stricto sensu* ιερές μονές όλων των γνωστών θρησκειών και δογμάτων και όχι οι εν γένει χώροι οι οποίοι, εκτός από την τέλεση λατρευτικών πράξεων, είναι αφιερωμένοι στην εξυπηρέτηση των αμιγώς θρησκευτικών σκοπών των θρησκειών αυτών και δογμάτων. Προς θεμελίωση του παραδεκτού του λόγου, διατυπώνεται ο προαναφερόμενος ισχυρισμός (βλ. ανωτέρω σκέψη 10 *in fine*), περί αντίθεσης της



αναιρεσιβαλλομένης προς τις αποφάσεις 549/1991 του Συμβουλίου της Επικρατείας και 4522/2017 του Μονομελούς Διοικητικού Εφετείου Αθηνών. Ωστόσο, καθεμία των αποφάσεων αυτών περιέχει ερμηνευτική σκέψη αφορώσα στην απαλλαγή από το ΦΜΑ των “ιερών ναών” και όχι των “ιερών μονών”. Συνεπώς, δεν στοιχειοθετείται η προβαλλόμενη ερμηνευτική αντίθεση μεταξύ των εν λόγω αποφάσεων και της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης, η οποία, άλλωστε, δεν περιλαμβάνει (ρητή ή έμμεση) ερμηνευτική κρίση με το ως άνω περιεχόμενο που της αποδίδει το αναιρετήριο. Τούτων έπεται ότι ο πρώτος λόγος αναίρεσης πρέπει να απορριφθεί, ως προς το παραπάνω σκέλος του, που αφορά στις “ιερές μονές”, ως απαράδεκτος, κατ’ εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 53 παρ. 3 του π.δ. 18/1989.

13. Επειδή, με τον τρίτο (και τελευταίο) λόγο αναίρεσης προβάλλεται ότι το δικάσαν Διοικητικό Εφετείο ερμήνευσε εσφαλμένα τις εγγυήσεις περί θρησκευτικής ελευθερίας, της ελευθερίας ενώσεως και της προστασίας των περιουσιακών δικαιωμάτων, όπως αυτές κατοχυρώνονται από το Σύνταγμα (άρθρα 13, 12 και 17, αντίστοιχα) και την ΕΣΔΑ (άρθρα 9, 11 και 1 του Πρώτου Πρόσθετου Πρωτόκολλου, αντίστοιχα), σε συνδυασμό με τη συνταγματική αρχή της ισότητας και την προβλεπόμενη από το Σύνταγμα και την ΕΣΔΑ (άρθρο 14) απαγόρευση των διακρίσεων με κριτήριο το θρήσκευμα, και κατ’ αποτέλεσμα αποφάνθηκε ότι το ήδη αναιρεσίον σωματείο δεν υπήρξε θύμα αθέμιτης διάκρισης, όσον αφορά τη φορολογική μεταχείρισή του σε σύγκριση με άλλες γνωστές θρησκείες στην Ελλάδα και, προπαντός, με την Ορθόδοξη Εκκλησία. Κατά το αναιρεσίον η Διοίκηση όφειλε να εφαρμόσει το επίμαχο καθεστώς φοροαπαλλαγής χωρίς διακρίσεις με κριτήριο τη νομική μορφή του αγοραστή, εφόσον για τις άλλες γνωστές θρησκείες -και ειδικά για την επικρατούσα- η Διοίκηση περιλαμβάνει στα απαλλασσόμενα (μεταβιβαζόμενα) ακίνητα όχι μόνον αυτά τα οποία χρησιμοποιούνται για λατρευτικούς σκοπούς, αλλά και ακίνητα (λ.χ. διαμερίσματα) τα οποία

αγοράζονται από ιερούς ναούς και εξυπηρετούν σκοπούς άσχετους προς την τέλεση λατρευτικών πράξεων, οι οποίοι ενίοτε δεν είναι καν θρησκευτικοί. Ωστόσο, ο ανωτέρω λόγος αναιρέσεως δεν συνοδεύεται από ειδικό και συγκεκριμένο ισχυρισμό, προς θεμελίωση του παραδεκτού του, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 53 παρ. 3 του π.δ. 18/1989, καθότι το αναιρεσείον δεν επικαλείται: α) ότι υφίσταται ρητή ή συναγόμενη ερμηνευτική κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης ως προς τα ανωτέρω ζητήματα και, ιδίως, ως προς το εάν η Διοίκηση περιλαμβάνει στα απαλλασσόμενα από τον φόρο μεταβίβασης ακίνητα όχι μόνον εκείνα τα οποία χρησιμοποιούνται για λατρευτικούς σκοπούς, αλλά και ακίνητα τα οποία αγοράζονται μεν από ιερούς ναούς, εξυπηρετούν, όμως, σκοπούς άσχετους προς την τέλεση λατρευτικών πράξεων, και ότι β) περαιτέρω η εν λόγω κρίση της αναιρεσιβαλλόμενης απόφασης έρχεται σε αντίθεση προς τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας ή άλλου ανωτάτου δικαστηρίου είτε ότι δεν υφίσταται σχετική νομολογία επί αυτού τούτου του κρίσιμου νομικού ζητήματος, και όχι επί αναλόγου ή παρόμοιου. Κατά συνέπεια, ο ως άνω λόγος αναιρέσεως είναι απορριπτέος ως απαράδεκτος.

14. Επειδή, τούτων έπεται ότι η κρινόμενη αίτηση πρέπει να απορριφθεί.

#### **Δ ι ά τ α ύ τ α**

Απορρίπτει την αίτηση.

Διατάσσει την κατάπτωση του παραβόλου.

Επιβάλλει στο αναιρεσείον σωματείο τη δικαστική δαπάνη του Ελληνικού Δημοσίου, η οποία ανέρχεται σε τετρακόσια εξήντα (460) ευρώ.

Η διάσκεψη έγινε στην Αθήνα στις 27 Μαΐου 2021

Ο Πρόεδρος του Β΄ Τμήματος

Η Γραμματέας του Β΄ Τμήματος

Μ. Πικραμένος  
και η απόφαση δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση της 27ης  
Οκτωβρίου 2021.

Ο Προεδρεύων Αντιπρόεδρος

Η Γραμματέας του Β΄ Τμήματος

Σπ. Μαρκάτης

Αν. Ζυγούριτσα