



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ**

**Αριθμός Γνωμοδότησης 188/2018
ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ
Α' Τακτική Ολομέλεια
Συνεδρίαση της 25ης Οκτωβρίου 2018**

Σύνθεση:

Πρόεδρος : Ιωάννης-Κωνσταντίνος Χαλκιάς, Πρόεδρος του Ν.Σ.Κ.

Μέλη: Ανδρέας Χαρλαύτης, Βασιλική Δούσκα, Νικόλαος Μουδάτσος και Στέφανος Δέτσης Αντιπρόεδροι Ν.Σ.Κ., Ασημίνα Ροδοκάλη, Θεόδωρος Ψυχογιός, Σπυρίδων Παπαγιαννόπουλος, Ευγενία Βελώνη, Νίκη Μαριόλη, Ανδρέας Ανδρουλιδάκης, Στυλιανή Χαριτάκη, Δημήτριος Χανής, Νικόλαος Δασκαλαντωνάκης, Ευφροσύνη Μπερνικόλα, Αφροδίτη Κουτούκη, Δήμητρα Κεφάλα, Κωνσταντίνος Κατσούλας, Κωνσταντίνος Κηπουρός, Αλέξανδρος Ροϊλός, Αθηνά Αλεφάντη, Αγγελική Καστανά, Ελένη Πασαμιχάλη, Χριστίνα Διβάνη, Σταύρος Σπυρόπουλος, Βασίλειος Καραγεώργος, Ευσταθία Τσαούση, Χρήστος Μητκίδης, Βασιλική Παπαθεοδώρου, Παναγιώτα-Ελευθερία Δασκαλέα-Ασημακοπούλου, Αικατερίνη Γαλάνη, Ευάγγελος Μαρίνης και Αναστάσιος Μπάνος, Νομικοί Σύμβουλοι του Κράτους.

Εισηγητής : Ιωάννης Αλεξανδράκης, Πάρεδρος Ν.Σ.Κ. (γνώμη χωρίς ψήφο).

Αριθμός Ερωτήματος: Το έγγραφο, με αριθμό πρωτ. Δ18Α 5053400 ΕΞ2011/ 22.12.2011 του Υπουργείου Οικονομικών της πρώην Γενικής Γραμματείας Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, που υπογράφεται από τον Γενικό Γραμματέα Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων, επί του οποίου εκδόθηκε η γνωμοδότηση του Β' Τμήματος, με αριθμό 528/2012 η οποία αναπέμπεται στην Ολομέλεια του ΝΣΚ. με το έγγραφο της ΑΑΔΕ Γενική Διεύθυνση Τελωνείων και ΕΦΚ, με αριθμό ΔΔΘΕΚΑ Γ 126907 ΕΞ 2018 ΕΜΠ/10.5.2018, που υπογράφεται από τον Διοικητή της.

Περίληψη ερωτημάτων: Ερωτάται: α) Αν στα τελωνειακά πλεονεκτήματα του Αγίου Όρους, όπως αυτά προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις και κυρίως το άρθρο 2 παράγραφος α του ν.δ 10/16.9.1926 (Α' 309) περιλαμβάνεται και η απαλλαγή από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των ενεργειακών προϊόντων (πετρελαιοειδή) καθώς και της αιθυλικής αλκοόλης, που παραλαμβάνεται από τις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους και β) Σε περίπτωση αρνητικής απάντησης στο πρώτο ερώτημα, αν παρέχεται από το κοινοτικό δίκαιο η ευχέρεια τυχόν προώθησης νομοθετικής ρύθμισης για τη χορήγηση της προαναφερθείσας απαλλαγής.

=====

Για το πιο πάνω ερώτημα, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, (Α' Τακτική Ολομέλεια) γνωμοδότησε, ως εξής:

Ιστορικό

Στο παραπάνω έγγραφο ερώτημα της υπηρεσίας και στα στοιχεία του φακέλου που το συνοδεύουν , εκτίθεται το ακόλουθο πραγματικό:

1.Τα ερωτήματα τέθηκαν, ενόψει έκδοσης απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, κατ' επιταγή του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, με αντικείμενο ρύθμισης την τήρηση των τελωνειακών διατυπώσεων στις εμπορευματικές συναλλαγές με το Άγιο Όρος και της ύπαρξης αμφιβολίας, ως προς την νομιμότητα απαλλαγής από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης (ΕΦΚ) των καυσίμων και της αιθυλικής αλκοόλης, που χορηγείται στις Ιερές Μονές του Αγίου Όρους.

2.Η ερωτώσα υπηρεσία έχει την άποψη, ότι από τις διατάξεις των άρθρων 105 του Συντάγματος, 2 του νδ 10/16.9.1926 «Περί κυρώσεως του Καταστατικού Χάρτου του Αγίου Όρους» (Α' 309) και της κυρωθείσας με το άρθρο 1 του α.ν. 2725/1940 (Α' 451) ειδικής συμφωνίας, μεταξύ του Υπουργείου Οικονομικών και της Ιεράς Κοινότητος του Αγίου Όρους «περί καθορισμού των κατά τα άρθρα του από 10/16 Σεπτεμβρίου 1926 ν.δ/τος «περί κυρώσεως του Καταστατικού Χάρτου του Αγίου Όρους» παραδοτέων ατελώς ειδών εις τας Ιεράς Μονάς του Αγίου Όρους και τα εξαρτήματα αυτών και τρόπου διαδικασίας και ελέγχου παραδόσεως αυτών», δεν προβλέπεται απαλλαγή από τον ΕΦΚ καυσίμων και αιθυλικής αλκοόλης.

3.Το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, με τη γνωμοδότηση του Β' Τμήματος, με αριθμό 528/2012 αφού έλαβε υπόψη τις παραπάνω διατάξεις και τα άρθρα 167 του Καταστατικού Χάρτη του Αγίου Όρους, 69 και 132 του Τελωνειακού Κώδικα,

ΓΧ



26 παρ.9 του ν.1473/1984 και 1 παρ.2 και 57 του ν.1642/1986, γνωμοδότησε ότι:

α) Δεν προβλέπεται κατά νόμο απαλλαγή από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των εισαγομένων ενεργειακών προϊόντων (πετρελαιοειδή) και της αιθυλικής αλκοόλης που παραλαμβάνονται από το Άγιο Όρος, το γεγονός δε ότι ο φόρος κατανάλωσης εισπράττεται από την τελωνειακή αρχή δεν είναι ικανό να μεταβάλει τη φύση του και να τον καταστήσει δασμό και **β)** Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 130 του Κανονισμού (ΕΚ) 1186/2009, 5 παρ.6 της Οδηγίας 2008/118/ΕΚ, 69 του Τελωνειακού Κώδικα και 105 παρ.5 του Συντάγματος που προβλέπει τη δυνατότητα καθορισμού, με νόμο, των τελωνειακών και φορολογικών πλεονεκτημάτων του Αγίου Όρους, συνάγεται ότι το κοινοτικό δίκαιο δεν καθιστά ανεπίτρεπτη τη χορήγηση απαλλαγής για τα επίμαχα προϊόντα με νομοθετική ρύθμιση.

4. Η παραπάνω γνωμοδότηση, έγινε αποδεκτή από τον Γενικό Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και τον Υπουργό Οικονομικών, με την επισημειωματική πράξη τους, με ημερομηνία 29.5.2013. Περαιτέρω, όπως προκύπτει από την αλληλογραφία που επακολούθησε, η γνωμοδότηση δεν στάλθηκε προς εκτέλεση στις αρμόδιες υπηρεσίες, ούτε αναλήφθηκε πρωτοβουλία νομοθετικής ρύθμισης, αλλά επιλέχθηκε η παραπομπή της στην Ολομέλεια του ΝΣΚ, προφανώς για συνολική επανεξέταση των νομικών θεμάτων.

Νομοθετικό Πλαίσιο

5. Στο άρθρο 6 παρ. 3 περ. β εδ. β του ν.3086/2002 (Α' 324) ορίζεται ότι: « Η Τακτική Ολομέλεια, Α' και Β' Σύνοδος, γνωμοδοτεί: α) Για υποθέσεις, οι οποίες παραπέμπονται σε αυτήν από τον Πρόεδρο ή το Τμήμα. β) Σε ερωτήματα για τα οποία προηγήθηκε γνωμοδότηση Τμήματος, η οποία δεν έγινε αποδεκτή από το αρμόδιο για την αποδοχή όργανο και ζητείται από αυτό η παραπομπή στην Ολομέλεια. γ) Για τον ορισμό διαιτητών του Δημοσίου και δ) Για κάθε υπόθεση, για την οποία στην κείμενη νομοθεσία προβλέπεται αρμοδιότητα της Ολομέλειας του Ν.Σ.Κ. ».

6. Στο άρθρο 36 παρ. 2 και 3 του ν.4389/2016 (Α' 94) ορίζονται τα εξής: «2. α) Η εν γένει νομική και δικαστική υποστήριξη των υποθέσεων της Αρχής και το γνωμοδοτικό έργο διεξάγεται από το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (ΝΣΚ), σύμφωνα με τις διατάξεις του Οργανισμού του (ν. 3086/2002, Α' 324). Το Ειδικό Γραφείο Νομικού Συμβούλου Φορολογίας μετονομάζεται σε Ειδικό Νομικό Γραφείο

Δημοσίων Εσόδων (ΕΝΓΔΕ), αποτελεί υπηρεσιακή μονάδα του ΝΣΚ, λειτουργεί στην ΑΑΔΕ και διατηρεί τις καθ' ύλην και κατά τόπο αρμοδιότητές του, στις οποίες προστίθενται και οι αρμοδιότητες που άπτονται των υποθέσεων που αναφύονται από πράξεις ή παραλείψεις της ΑΑΔΕ ή αφορούν σε έννομες σχέσεις της και δεν εμπίπτουν στην κατά τόπο και καθ' ύλην αρμοδιότητα άλλων οργανικών μονάδων του ΝΣΚ. Για τις υποθέσεις εκτός της καθ' ύλην και κατά τόπο αρμοδιότητας του ΕΝΓΔΕ εφαρμόζονται οι διατάξεις του Οργανισμού του ΝΣΚ. β) ...

3. Στην αρμοδιότητα του ΕΝΓΔΕ περιλαμβάνονται, ιδίως:

α) Η εν γένει νομική υποστήριξη της ΑΑΔΕ, με την έκδοση γνωμοδοτήσεων σε ερωτήματα που υποβάλλονται από τον Διοικητή της και πρακτικών γνωμοδοτήσεων επί αιτήσεων εξωδίκου αναγνώρισεως απαιτήσεως, δικαστικού και εξωδίκου συμβιβασμού και επί της τηρητέας δικαστικής ή διοικητικής πορείας των υποθέσεων. Ερωτήματα που άπτονται της φορολογικής και τελωνειακής νομοθεσίας υποβάλλονται αποκλειστικώς από τον Διοικητή της ΑΑΔΕ, οπότε και μόνον οι επ' αυτών εκδιδόμενες και γενόμενες αποδεκτές γνωμοδοτήσεις δεσμεύουν τις αντίστοιχες αρχές, με εξαίρεση τα σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5 του ν. 4389/2016 ερωτήματα, για τα οποία η ως άνω αρμοδιότητα ασκείται παράλληλα και από τον Υπουργό Οικονομικών. Επί των ερωτημάτων του προηγούμενου εδαφίου δεν χορηγείται αντίγραφο των εισηγήσεων. Με την επιφύλαξη των οριζομένων στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης β' της παρ. 1 του άρθρου 6 του Οργανισμού του ΝΣΚ (ν. 3086/2002, Α'324) και στην παράγραφο 4, η αποδοχή ή μη των γνωμοδοτήσεων και η έγκριση ή μη των πρακτικών γίνεται με επισημειωματική πράξη του Διοικητή της ΑΑΔΕ».

7. Στο άρθρο 105 του ισχύοντος Συντάγματος ορίζονται τα εξής: «1. Η χερσόνησος του Άθω, από τη Μεγάλη Βίγλα και πέρα, η οποία αποτελεί την περιοχή του Αγίου Όρους, είναι, σύμφωνα με το αρχαίο προνομιακό καθεστώς του, αυτοδιοίκητο τμήμα του Ελληνικού Κράτους, του οποίου η κυριαρχία πάνω σ' αυτό παραμένει άθικτη. Από πνευματική άποψη το Άγιο Όρος διατελεί υπό την άμεση δικαιοδοσία του Οικουμενικού Πατριαρχείου. Όλοι όσοι μονάζουν σ' αυτό αποκτούν την ελληνική ιθαγένεια μόλις προσληφθούν ως δόκιμοι ή μοναχοί, χωρίς άλλη διατύπωση.

2. Το Άγιο Όρος διοικείται, σύμφωνα με το καθεστώς του, από τις είκοσι Ιερές Μονές του, μεταξύ των οποίων είναι κατανεμημένη ολόκληρη η χερσόνησος του



Άθω, το έδαφος της οποίας είναι αναπαλλοτρίωτο. Η διοίκηση του ασκείται από αντιπροσώπους των Ιερών Μονών, οι οποίοι αποτελούν την Ιερή Κοινότητα. Δεν επιτρέπεται καμία απολύτως μεταβολή στο διοικητικό σύστημα ή στον αριθμό των Μονών του Αγίου Όρους, ούτε στην ιεραρχική τάξη και τη θέση τους προς τα υποτελή τους εξαρτήματα. Απαγορεύεται να εγκαταβιώνουν στο Άγιο Όρος ετερόδοξοι ή σχισματικοί.

3.Ο λεπτομερής καθορισμός των αγιορείτικων καθεστώτων και του τρόπου της λειτουργίας τους γίνεται από τον Καταστατικό Χάρτη του Αγίου Όρους, τον οποίο, με σύμπραξη του αντιπροσώπου του Κράτους, συντάσσουν και ψηφίζουν οι είκοσι Ιερές Μονές και τον επικυρώνουν το Οικουμενικό Πατριαρχείο και η Βουλή των Ελλήνων.

4.Η ακριβής τήρηση των αγιορείτικων καθεστώτων τελεί ως προς το πνευματικό μέρος υπό την ανώτατη εποπτεία του Οικουμενικού Πατριαρχείου και ως προς το διοικητικό μέρος υπό την εποπτεία του Κράτους, στο οποίο ανήκει αποκλειστικά και η διαφύλαξη της δημόσιας τάξης και ασφάλειας.

5.Οι πιο πάνω εξουσίες του Κράτους ασκούνται από διοικητή, του οποίου τα δικαιώματα και καθήκοντα καθορίζονται με νόμο. Με νόμο επίσης καθορίζονται η δικαστική εξουσία που ασκούν οι μοναστηριακές αρχές και η Ιερή Κοινότητα, καθώς και τα τελωνειακά και φορολογικά πλεονεκτήματα του Αγίου Όρους».

Διατάξεις ομοίου περιεχομένου με τις παραπάνω περιλαμβάνονται σε προγενέστερα Συντάγματα, δηλαδή στα άρθρα 109-112 του Συντάγματος του 1927, 103 Συντάγματος του 1952 και 122 των «Συνταγμάτων» του 1968 και 1973.

8.Στα άρθρα 2 και 44 του ν.δ 10/16.9.1926 (Α' 309) «Περί κυρώσεως του Καταστατικού Χάρτου του Αγίου Όρους» ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 2

Το Άγιον Όρος κέκτηται πλεονεκτήματα τελωνειακά και φορολογικά: α) Τα τελωνειακά συνίστανται εις την εισαγωγήν εις αυτό δια τας μονάς και τα λοιπά ιδρύματά του (σκήτας, κελία κλπ.) οιωδήποτε ειδών μέχρι χιλίων μεταλλικών δραχμών αξίας δι' έκαστον μοναχόν. Ο έλεγχος της ατελείας ταύτης καθορισθήσεται δι' ειδικής συμφωνίας μεταξύ του Υπουργείου των Οικονομικών και της Ιεράς Κοινότητος. β) Τα φορολογικά πλεονεκτήματα του Αγίου Όρους είναι τα ακόλουθα:

1) Τα εν Άθω παραγόμενα προϊόντα απαλλάσσονται παντός φόρου εγγείου καθαράς προσόδου ή άλλου αμέσου τοιούτου.

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

3) Οι εν Αγίω Όρει εγκαταβιούντες μοναχοί απαλλάσσονται φόρων καταναλώσεως επί των επιτοπίως παραγομένων και καταναλισκομένων προϊόντων των, εκτός των φόρων καταναλώσεως καπνού, πυρίτιδος και λοιπών εκρηκτικών υλών και των μονοπωλιακών ειδών. Ο προσδιορισμός του ποσού της ατελούς καταναλώσεως αυτών καθορισθήσεται δι' ειδικής συμφωνίας μεταξύ του Υπουργείου των Οικονομικών και της Ιεράς Κοινότητος.

4) Πάσαι αι εν Αγίω Όρει συμβάσεις αι αφορώσαι την παραχώρησιν δικαιωμάτων επί ακινήτων, εντός του Αγίου Όρους κειμένων, συντασσόμεναι υπό των αρμοδίων Μοναστηριακών Αρχών ή της Ιεράς Κοινότητος απαλλάσσονται τελών χαρτοσήμου.

Άρθρο 44 Ομού μετά του παρόντος Ν.Δ/τος δημοσιεύεται και ο υπ' αυτού κυρούμενος Καταστατικός Χάρτης του Αγίου Όρους εν τη Εφημερίδι της Κυβερνήσεως ως νόμος του Κράτους».

9.Στον κυρωθέντα, κατά τα ανωτέρω, Καταστατικό Χάρτη του Αγίου Όρους, και στα άρθρα 2, 167, 168, 170 και 188 ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 2

Το Άγιο Όρος απολαύει, κατά τα ανέκαθεν κρατούντα προνομίων και ασυδοσιών, ως ταύτα συγκεκριμένως διατυπούνται εν διατάξει του παρόντος καταστατικού χάρτου

Άρθρο 167

Πάντα τα εις Άγιον Όρος του Άθω εισαγόμενα είδη διά τους μοναχούς αυτού τα μέχρι μεν χιλίων χρυσών δραχμών αξίας δι' έκαστον μοναχόν ετησίως δεν υπόκεινται εις τελωνειακόν δασμόν. Τα δε πέραν του ποσού τούτου, ως και πάντα τα υπό των εμπόρων εισαγόμενα υπόκεινται εις τας γενικάς νενομισμένας φορολογίας του Κράτους».

Άρθρο 168

Πάντα τα εξαγόμενα εξ Αγίου Όρους δασικά προϊόντα και μη, εξάγονται άνευ φορολογίας υπό του Κράτους. Επιτάξεις εν Αγίω Όρει ενεργούνται μόνον αποφάσει της Ιεράς Κοινότητος».

ΓΧ

Α

Άρθρο 170

Η αλιεία εν Αγίω Όρει διά την συντήρησιν των μοναχών αυτού είναι ελευθέρα και απηλλαγμένη πάσης φορολογίας.

Άρθρο 188.

Ο παρών Καταστατικός Χάρτης ... Απορρέει δε εκ των αυτοκρατορικών χρυσοβούλλων τε και τυπικών, Πατριαρχικών Σιγιλίων, Σουλτανικών Φιρμανίων, ισχυόντων Γενικών κανονισμών και αρχαιοτάτων Μοναχικών θεσμών και Καθεστώτων».

10.Στις διατάξεις των άρθρων 53, 54, 69, 73 και 79 του τρίτου μέρους του ν. 2960/2001 (Τελωνειακός Κώδικας) (Α' 265) ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 53

Επιβάλλεται Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.) στα ενεργειακά προϊόντα, στην ηλεκτρική ενέργεια, στην αλκοόλη, στα αλκοολούχα ποτά και στα βιομηχανοποιημένα καπνά και καθορίζονται τα περί παραγωγής, μεταποίησης, κατοχής, κυκλοφορίας και ελέγχου των προϊόντων αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντα Κώδικα.

Άρθρο 54

1. Στον ειδικό φόρο κατανάλωσης υπόκεινται τα προϊόντα του άρθρου 53, τα οποία παράγονται ή εξορύσσονται, ανάλογα με την περίπτωση, στο εσωτερικό της χώρας, προέρχονται από άλλα κράτη-μέλη ή εισάγονται στο εσωτερικό της χώρας.

2. Επί των εισαγόμενων και εξαγόμενων προϊόντων του άρθρου 53 εφαρμόζονται οι διατάξεις της τελωνειακής και συναφούς με τον παρόντα κώδικα νομοθεσίας.3.....

Άρθρο 69

Οι διατάξεις του τρίτου μέρους του παρόντα κώδικα, δεν θίγουν το ειδικό καθεστώς του Αγίου Όρους, όπως είναι κατοχυρωμένο με το άρθρο 105 του Συντάγματος.

Άρθρο 73

1. Ως ενεργειακά προϊόντα για την εφαρμογή του τρίτου μέρους του παρόντα Κώδικα θεωρούνται τα ακόλουθα προϊόντα: α) β...2...3. Από τα προϊόντα της προηγούμενης παραγράφου 1 και ανεξάρτητα από το αν επιβαρύνονται με Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης, σύμφωνα με το άρθρο 73, τα παρακάτω ενεργειακά προϊόντα υπόκεινται στις διατάξεις περί ελέγχου και κυκλοφορίας του τρίτου

μέρους του Κώδικα: α) ... β)... γ) Ενεργειακά προϊόντα που υπάγονται στους κωδικούς της Σ.Ο. 2710 11 έως και 2710 19 69. Εν τούτοις, για τα προϊόντα που υπάγονται στους κωδικούς της Σ.Ο. 2710 11 21, 2710 11 25 και 2710 19 29, οι διατάξεις σχετικά με τον έλεγχο και την κυκλοφορία ισχύουν για τη χύμα εμπορική κυκλοφορία.

4. Οι τίτλοι και κωδικοί αριθμοί της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (Σ.Ο.), που περιλαμβάνονται στο άρθρο αυτό, αναφέρονται στο κείμενο της Σ.Ο. του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 2031/2001 της Επιτροπής, της 6ης Αυγούστου 2001 (ΕΕ L 279 της 23.10.2001), που τροποποιεί το παράρτημα Ι του κανονισμού (ΕΟΚ) αριθ. 2658/87 του Συμβουλίου για τη δασμολογική και στατιστική ονοματολογία και το κοινό δασμολόγιο.

Άρθρο 79

Αλκοόλη και αλκοολούχα ποτά στα οποία επιβάλλεται Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του παρόντα Κώδικα, θεωρούνται: α) η αιθυλική αλκοόλη, β) η μπύρα, γ) τα ενδιάμεσα προϊόντα, δ) το κρασί, ε) τα παρασκευαζόμενα ποτά με ζύμωση, εκτός από το κρασί και την μπύρα».

Σημειωτέον ότι τα πετρελαιοειδή προϊόντα, πετρέλαιο κίνησης και βενζίνη, που ενδιαφέρουν στην προκείμενη υπόθεση, δεν προσδιορίζονται στο άρθρο 73 ονομαστικά, αλλά με τους κωδικούς ΣΟ 27.10..., όπως στον αντίστοιχο Κανονισμό ΕΚ, από τον οποίο και μεταφέρονται αυτούσιοι.

11.Στις διατάξεις των άρθρων 1 και 3 παρ.5 του ν. 971/1917 (Α' 236) ορίζονταν, μεταξύ άλλων, τα εξής:

«Άρθρο 1

Επί του καθ' όλον το Κράτος καταναλισκόμενου οينوπνεύματος, εγχωρίου τε και εκ της αλλοδαπής εισαγομένου, επιβάλλεται φόρος καταναλώσεως, εξαιρέσει του δι' ειδικάς χρήσεις προοριζομένου, περί ου προβλέπουσιν αι διατάξεις του νόμου αυτού.

Άρθρο 3

.....5. Το υπό των μοναχών των εγκαταβιούντων εν τη περιοχή του Αγίου Όρους της χερονήσου του Άθω, από της Μεγάλης Βίγλας και εφεξής, παραγόμενον διά μικρών αμβύκων σταμφυλόπνευμα, απαλλάσσεται παντός φόρου και δικαιωμάτων, εφ' όσον παράγεται εν τη περιοχή τούτη εκ πρώτων υλών παραγομένων εν τη αυτή περιοχή και καταναλίσκεται επιτοπίως».

ΓΧ

Οι ίδιες διατάξεις επαναλαμβάνονται και στα άρθρα 1 και 3 παρ.5 του β.δ 14/28 Φεβρουαρίου 1939 «Περί Κώδικος των νόμων περί φορολογίας του οινοπνεύματος».

12. Με τις διατάξεις του ν. 2969/2001 (Α' 281) καθορίζονται τα σχετικά με την παραγωγή, μεταποίηση, αποθήκευση και διακίνηση της αιθυλικής αλκοόλης, των αποσταγμάτων και των προϊόντων απόσταξης, των αλκοολούχων ποτών και των αλκοολούχων προϊόντων πάσης φύσεως, ενώ με το άρθρο 16 αυτού καταργήθηκε ο ν.971/1917, όπως είχε κωδικοποιηθεί με το β.δ της 14/18 Φεβρουαρίου 1939, χωρίς να περιλαμβάνονται απαλλακτικές διατάξεις για το Άγιο Όρος.

Ερμηνεία των διατάξεων.

Από τις προαναφερόμενες διατάξεις, ερμηνευόμενες αυτοτελώς αλλά και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ενόψει του όλου νομικού πλαισίου εντός του οποίου εντάσσονται και του σκοπού που εξυπηρετούν, συνάγονται τα ακόλουθα:

13. Η Τακτική Ολομέλεια του ΝΣΚ, είναι αρμόδια να γνωμοδοτεί, μεταξύ άλλων και για ερωτήματα για τα οποία προηγήθηκε γνωμοδότηση Τμήματος, η οποία δεν έγινε αποδεκτή από το αρμόδιο για την αποδοχή όργανο και ζητείται από αυτό, η αναπομπή στην Ολομέλεια, ενώ είναι δυνατή η ανάκληση αποδοχής της γνωμοδότησης που έγινε αποδεκτή και στη συνέχεια η αναπομπή της στην Ολομέλεια. Η ανάκληση, δεν είναι απαραίτητο να γίνει με ρητό-πανηγυρικό τρόπο και να λάβει τη μορφή ιδιαίτερης διοικητικής πράξης. Μπορεί να συναχθεί από μόνη την αναπομπή της γνωμοδότησης στην Ολομέλεια του ΝΣΚ, από το αρμόδιο όργανο. Αρμόδιο όργανο για την αναπομπή της γνωμοδότησης στην Ολομέλεια είναι εκείνο που είναι αρμόδιο για την αποδοχή της. Για ερωτήματα που άπτονται αρμοδιοτήτων της ΑΑΔΕ, αρμόδιος για την αναπομπή της εκδοθείσας γνωμοδότησης του Τμήματος, στην Ολομέλεια του ΝΣΚ, είναι ο Διοικητής της, ως αρμόδιος, κατά το άρθρο 36 παρ. 2 και 3 του ν.4389/2016, για την υποβολή του ερωτήματος και την αποδοχή της γνωμοδότησης. Συνεπώς νόμιμα και από το αρμόδιο όργανο παραπέμπεται στην Ολομέλεια του ΝΣΚ, η γνωμοδότηση του Β' Τμήματος, με αριθμό 528/2012 από τον Διοικητή της ΑΑΔΕ.

14. Η Ελληνική Πολιτεία, από σεβασμό στην ιερή παράδοση των Μονών του Αγίου Όρους, αναγνώρισε το αυτοδιοίκητο και καθιέρωσε ειδικό τρόπο ψήφησης του Καταστατικού Χάρτη. Επιφύλαξε όμως, κατά τα λοιπά, ρητά στο κράτος την άσκηση της κυριαρχίας του, την κύρωση ή όχι του Καταστατικού Χάρτη από τη Βουλή και την κρατική εποπτεία ως προς το διοικητικό μέρος. Επομένως και υπό το ισχύον ήδη Σύνταγμα, τα προνόμια του Αγίου Όρους εξακολουθούν να αποτελούν παραχώρηση του Ελληνικού Κράτους, ισχύουν δε μόνο στο μέτρο που τα αναγνωρίζει το Σύνταγμα και ο κυρωτικός νόμος του Καταστατικού Χάρτη, ο οποίος άλλωστε ορίζει ότι ο Καταστατικός Χάρτης κυρώνεται εφόσον δεν είναι αντίθετος με τις διατάξεις του κυρωτικού νόμου (ΣτΕ 611/1988). Όπως συνάγεται από τις διατάξεις του άρθρου 105 του ισχύοντος Συντάγματος, αλλά και από τις αντίστοιχες διατάξεις των άρθρων 122 «Συντάγματος». 1968 και 1973, 103 Συντάγματος 1952 και 109 έως 112 Συντάγματος 1927, ο συνταγματικός νομοθέτης αναγνωρίζει διαχρονικά, τη συνεισφορά του Αγίου Όρους στη θρησκευτική και πολιτιστική παράδοση της χώρας. Διατηρεί αλώβητο και προστατεύει το αρχαίο προνομιακό καθεστώς της αυτοδιοίκησης κλπ. και αναθέτει στον κοινό νομοθέτη, να ρυθμίσει με τυπικό νόμο τα όρια και τη διαδικασία άσκησης της δικαστικής εξουσίας και να καθορίσει τα τελωνειακά και φορολογικά «πλεονεκτήματα» του Αγίου Όρους.

15. Με τον Καταστατικό Χάρτη του Αγίου Όρους και το κυρωτικό νομοθετικό διάταγμα 10/16.9.1926, το οποίο προφανώς είχαν υπόψη τους όλοι οι συντακτικοί νομοθέτες, από το 1927 έως το 1975, όπως επίσης και με τους αναφερόμενους παραπάνω νόμους, καθορίστηκαν συγκεκριμένες και ρητά προσδιοριζόμενες φορολογικές και τελωνειακές απαλλαγές, υπέρ των Ιερών Μονών του Αγίου Όρους. Επίσης παραχωρήθηκε από τον συντακτικό στον κοινό νομοθέτη, η εξουσία να προβαίνει σε νέες απαλλαγές, διότι ναι μεν, αναφερόμενος, ο συνταγματικός νομοθέτης, στον νόμο που θα καθορίσει τα φορολογικά και τελωνειακά πλεονεκτήματα, είχε υπόψη του το ν.δ 10/16.9.1926, όμως χρησιμοποιώντας τη διατύπωση, «με νόμο επίσης καθορίζονται», κατά τρόπο αρκούντως σαφή, εξουσιοδοτεί τον κοινό νομοθέτη, να παραχωρήσει και άλλα πλεονεκτήματα στο μέλλον, όποτε αυτό είναι αναγκαίο και πρόσφορο. Στα φορολογικά και τελωνειακά πλεονεκτήματα, όπως ορίζονται ρητά στο κυρωτικό, του Καταστατικού Χάρτη του Αγίου Όρους, νομοθετικό διάταγμα, στον ίδιο τον Καταστατικό Χάρτη και στις μέχρι σήμερα ισχύουσες διατάξεις, δεν

ΓΧ

περιλαμβάνεται απαλλαγή από τον Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης στα ενεργειακά προϊόντα (πετρελαιοειδή) και στην αιθυλική αλκοόλη, που εισάγονται στο Άγιο Όρος για χρήση από τις Ιερές Μονές.

16. Ο Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης, συνιστά φόρο. Επιβάλλεται, χωρίς αντάλλαγμα, στην κατανάλωση των προϊόντων, ανεξαρτήτως αν παράγονται στην Ελλάδα ή σε άλλες χώρες και συνεπώς τυχόν απαλλαγή των Ιερών Μονών του Αγίου Όρους, θα υπαγόταν στην κατηγορία των φορολογικών πλεονεκτημάτων. Ο δασμός επιβάλλεται μόνο κατά την εισαγωγή προϊόντων από τρίτες χώρες και κατά τούτο διαφοροποιείται από το φόρο. Κατά την πάγια νομολογία των Δικαστηρίων, επιβάλλεται η στενή ερμηνεία των διατάξεων που επιβάλλουν φορολογικά βάρη (ΣτΕ 1617/2017) ή καθιερώνουν φορολογικές απαλλαγές (ΣτΕ 1702/2014) και δεν επιτρέπεται η ευρεία ερμηνεία ή αναλογική εφαρμογή τους (ΣτΕ 2755/1991). Επομένως ο Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης που επιβάλλεται στα πετρελαιοειδή δεν μπορεί να υπαχθεί στην περίπτωση α του άρθρου 2 του ν.δ 10/16.9.1926, με την οποία καθορίζονται τα τελωνειακά πλεονεκτήματα (απαλλαγές) του Αγίου Όρους, διότι δεν συνιστά τελωνειακή επιβάρυνση. Ούτε βέβαια και ο Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης που επιβάλλεται στην αιθυλική αλκοόλη.

17. Εξάλλου, καθολική φορολογική ασυλία των Ιερών Μονών του Αγίου Όρους και ως εκ τούτου, απαλλαγή και από τον ειδικό Φόρο κατανάλωσης των ενεργειακών προϊόντων (πετρελαιοειδή) καθώς και της αιθυλικής αλκοόλης δεν παρέχεται, ούτε από τις διατάξεις των άρθρων 12 και 188 του Καταστατικού Χάρτη του Αγίου Όρους, καθόσον αυτές και η αυξημένη τυπική ισχύ τους κατά το άρθρο 105 παρ. 3 του Συντάγματος, αφορούν σε ζητήματα αυτοδιοίκησης του Αγίου Όρους, αποτελούντα τμήμα του αγιορείτικου καθεστώτος, ενώ τη ρύθμιση των τελωνειακών και φορολογικών πλεονεκτημάτων του ο συνταγματικός νομοθέτης τα ανέθεσε, κατά την παρ. 5 του άρθρου 105, στον κοινό νομοθέτη (βλ. αντίθετα, Γ.Κασιμάτης, σε ΝοΒ 60.1624 και Π.Λαζαράτος, σε ΔΦΝ 70.419). Στο πλαίσιο αυτό, με το άρθρο 2 του παραπάνω ν.δ 10/16.9.1926 ρυθμίζονται τα τελωνειακά και φορολογικά πλεονεκτήματα του Αγίου Όρους, με τη ρητή μάλιστα πρόβλεψη ότι ο «Καταστατικός Χάρτης» που κυρώνεται με το ν.δ ισχύει εφόσον δεν αντίκειται προς τις διατάξεις του (άρθρο 1).

18. Το Ευρωπαϊκό Δίκαιο σέβεται επίσης και αναγνωρίζει το ειδικό καθεστώς του Αγίου Όρους, όπως αυτό προστατεύεται με το άρθρο 105 του Συντάγματος και

διασφαλίζεται ρητά με την Κοινή Δήλωση, με αριθμό 4 των πληρεξουσίων των συμβαλλομένων κατά την υπογραφή της Συνθήκης Προσχώρησης της Ελλάδας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες (Π. Λαζαράτος, σε ΔΦΝ 70.419). Η Κοινότητα αναγνωρίζοντας το ειδικό καθεστώς του Αγίου Όρους, όπως τούτο είναι εγγυημένο από το άρθρο 105 Συντ. και δικαιολογείται αποκλειστικά από λόγους πνευματικούς και θρησκευτικούς, θα μεριμνήσει ώστε να ληφθούν υπόψη οι λόγοι αυτοί κατά την εφαρμογή και την περαιτέρω επεξεργασία των διατάξεων του κοινοτικού δικαίου, ιδίως όσον αφορά τις τελωνειακές και φορολογικές απαλλαγές, καθώς και το δικαίωμα εγκατάστασης. Στην πράξη, όπως προεκτέθηκε, ορίστηκε στο άρθρο 5 παρ.6 της Οδηγίας 2008/118/EK, ότι οι διατάξεις της οδηγίας δεν θίγουν τη διατήρηση, στην Ελλάδα, του ειδικού καθεστώτος του Αγίου Όρους, όπως είναι κατοχυρωμένο από το άρθρο 105 του Ελληνικού Συντάγματος. Περαιτέρω, στο άρθρο 130 του Κανονισμού 1186/2009, «Κανονισμός για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών» ορίστηκε ότι ο κανονισμός δεν αποτελεί εμπόδιο στη διατήρηση από την Ελλάδα, του ειδικού καθεστώτος του Αγίου Όρους, όπως το εγγυάται το άρθρο 105 του Ελληνικού Συντάγματος. Επίσης, όπως προεκτέθηκε, παραχωρήθηκε από τον συντακτικό, στον κοινό νομοθέτη, η εξουσία να προβαίνει σε νέες φορολογικές και τελωνειακές απαλλαγές, όποτε αυτό είναι αναγκαίο και πρόσφορο.

Απάντηση

19. Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, στα ερωτήματα που υποβλήθηκαν, το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (Α΄ Τακτική Ολομέλεια) γνωμοδοτεί, ομόφωνα, ως εξής:

α. Στα τελωνειακά πλεονεκτήματα του Αγίου Όρους, όπως αυτά προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις και κυρίως το άρθρο 2 παράγραφος α του ν.δ 10/16.9.1926 (Α΄ 309) δεν περιλαμβάνεται απαλλαγή από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των ενεργειακών προϊόντων (πετρελαιοειδή), ούτε της αιθυλικής αλκοόλης.

β. Από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 130 του Κανονισμού (ΕΚ) 1186/2009, 5 παρ.6 της Οδηγίας 2008/118/EK, 69 του Τελωνειακού Κώδικα και 105 παρ.5 του Συντάγματος που προβλέπει τη δυνατότητα καθορισμού, με νόμο, των τελωνειακών και φορολογικών πλεονεκτημάτων του Αγίου Όρους, συνάγεται

A

rx

ότι το ενωσιακό δίκαιο και το ισχύον Σύνταγμα επιτρέπουν τη χορήγηση απαλλαγής για τα επίμαχα προϊόντα με νομοθετική ρύθμιση.

ΘΕΩΡΗΘΗΚΕ

Αθήνα, 07 - 11- 2018

Ο Πρόεδρος

Γ. Χαλιώτης
Ιωάννης-Κωνσταντίνος Χαλιώτης
Πρόεδρος του Ν.Σ.Κ.



Ο Εισηγητής

Ιωάννης Αλεξανδράκης
Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.