



Β' ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΩΝ ΜΕΛΕΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΝΟΜΟΤΕΧΝΙΚΗΣ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑΣ
ΣΧΕΔΙΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΤΑΣΕΩΝ ΝΟΜΩΝ

ΕΚΘΕΣΗ ΕΠΙ ΤΟΥ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟΥ

«Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στις νέες οικοδομές, μεταβολές στη φορολογία κεφαλαίου και άλλες διατάξεις»

Το υπό εξέταση νομοσχέδιο υπό τον τίτλο «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στις νέες οικοδομές, μεταβολές στη φορολογία κεφαλαίου και άλλες διατάξεις» επιφέρει σημαντικές αλλαγές στο ισχύον σήμερα καθεστώς της φορολογίας κεφαλαίου, με την εισαγωγή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στις νέες οικοδομές, τη σταδιακή κατάργηση του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων, την επαναφορά του Φόρου Αυτομάτου Υπερτιμήματος και την επιβολή Τέλους Συναλλαγής Ακινήτων. Περαιτέρω, επέρχονται μεταβολές στη φορολογία κληρονομιών και δωρεών και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και επανέρχεται σε ισχύ ο α.ν.89/1967, όπως τροποποιείται με τις προτεινόμενες διατάξεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στις νέες οικοδομές

(α) Γενικά

Η εθνική νομοθεσία (ν.2859/2000) περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ενσωματώνει στο Ελληνικό δίκαιο τις ρυθμίσεις της Έκτης Οδηγίας του Συμβουλίου της 17-5-1977 περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των Κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών - Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (77/388/ΕΟΚ), όπως έχει τροποποιηθεί, συμπληρωθεί και ισχύει σήμερα (Έκτη Οδηγία). Η επιβολή ΦΠΑ στις μεταβιβαζόμενες οικοδομές, ενώ προβλεπόταν από τον εισαγωγικό νόμο του ΦΠΑ στην Ελλάδα (ν.1642/1986), εί-

2

χε με σειρά νόμων ανασταλεί (άρθρα 21 ν.3296/2004, 25§5 ν.3091/2002, 9§1 ν.2954/2001, κλπ.). Με το υπό εξέταση νομοσχέδιο επέρχεται σειρά τροποποιήσεων στο ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ), ούτως ώστε να καταστεί δυνατή η επιβολή ΦΠΑ στην παράδοση νεόδομητων ακινήτων, η άδεια κατασκευής των οποίων θα εκδοθεί ή αναθεωρηθεί μετά την 1-1-2006. Οι νέες διατάξεις θα πρέπει, επομένως, να εξετασθούν υπό το πρίσμα της συμβατότητας τους με την Έκτη Οδηγία.

(β) Ειδικότερες παρατηρήσεις

Άρθρο 1§2

Στην παράγραφο περιλαμβάνεται και ορισμός του τι θεωρείται κτίριο για την εφαρμογή του ΦΠΑ. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι ως κτήρια θεωρούνται «τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο». Ο ορισμός αυτός, όμως, είναι μάλλον ευρύτερος από τον ορισμό της Έκτης Οδηγίας, σύμφωνα με την οποία, «ως «κτήριο» νοείται κάθε κατασκευή που συνδέεται άρρηκτα με το έδαφος». Σημειώνεται ότι σε περίπτωση αμφισβήτησης ως προς το αν κάποια κατασκευή συνιστά ή όχι κτήριο για την υπαγωγή της σε ΦΠΑ, υπερσχύει ο ορισμός της Έκτης Οδηγίας που ρυθμίζει αυτό το θέμα ειδικά. Όπως δε έχει γίνει δεκτό με σειρά αποφάσεων του ΔΕΚ (C-349/96 της 25-2-1999, Card Protection Plan Ltd, Συλλογή 1999 σελ.973, C-358/97 της 12-9-2000, Επιτροπή κατά Ιρλανδίας, Συλλογή 2000 σελ. 6301, C-315/00 της 16-1-2003, Maierhofer, Συλλογή 2003 σελ.563, και C-269/00 της 8-5-2003, Seeling, Συλλογή 2003 σελ.4101) στο πλαίσιο ερμηνείας απαλλακτικών διατάξεων της Έκτης Οδηγίας, οι έννοιες αυτές αποτελούν αυτοτελείς έννοιες του κοινοτικού δικαίου και επιβάλλεται να τους δοθεί κοινοτικός ορισμός, ο οποίος δεν μπορεί να εξαρτάται από την ερμηνεία που δίνεται από το δίκαιο κράτους μέλους.

Άρθρο 1§6

Με την παράγραφο αυτή ορίζεται ότι, για τις παραδόσεις ακινήτων, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός, μεταξύ άλλων περιπτώσεων, και κατά τον χρόνο υπογραφής προσυμφώνου με τον όρο της αυτοσύμβασης, εφόσον καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου. Προς αποφυγή αμφισβητήσεων και καταχρηστικής εφαρμογής της ανωτέρω διάταξης, θα ήταν σκόπιμο να προβλεφθεί,

τι θα ισχύει σε περίπτωση μερικής καταβολής του τιμήματος κατά τον χρόνο σύνταξης προσυμφώνου, καθώς και σε περίπτωση ακύρωσής του.

Άρθρο 1§8

Βασική αρχή του συστήματος του ΦΠΑ και της φορολογικής ουδετερότητας που καθιερώνεται με τις διατάξεις της Έκτης Οδηγίας, αποτελεί η επιβολή ΦΠΑ αποκλειστικά επί της πράγματι καταβαλλόμενης (ή οφειλόμενης) αντιπαροχής. Συγκεκριμένα, το άρθρο 11 Α. παρ.1 περ. α' της Έκτης Οδηγίας ορίζει ότι «βάση επιβολής του φόρου είναι για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών (...) ο,τιδήποτε αποτελεί την αντιπαροχή, την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής (...) από τον αγοραστή». Σύμφωνα με τη νομολογία του ΔΕΚ, «η αντιπαροχή είναι υποκειμενική αξία, αφού η βάση επιβολής τού φόρου για την παροχή υπηρεσιών είναι το πράγματι εισπραττόμενο αντάλλαγμα και όχι η αξία η οποία εκτιμάται σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια (C-154/80 της 5-2-1981, Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats, σκέψη 13, Συλλογή 1981 σελ.445, και C-230/1987 της 23-11-1988, Naturally Yours Cosmetics, σκέψη 16, Συλλογή 1988 σελ.6365). Περαιτέρω, το ΔΕΚ, στο πλαίσιο κρίσης βελγικού μέτρου που θέσπιζε ελάχιστη βάση επιβολής του ΦΠΑ για την παράδοση ή την εισαγωγή καινούριων οχημάτων, ίση προς την τιμή καταλόγου του σχετικού οχήματος, έκρινε ότι, εθνικά μέτρα που σκοπεύουν στην αποτροπή της φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής, δεν μπορούν να παρεκκλίνουν καταρχήν από την τήρηση της βάσης επιβολής του ΦΠΑ που προβλέπει το άρθρο 11 της Έκτης Οδηγίας, παρά μόνο εντός των ορίων που είναι αυστηρώς αναγκαία για την επίτευξη του στόχου αυτού. Στο μέτρο δε που τα μέτρα παρεκκλίνουν γενικά και συστηματικά από τους κανόνες του άρθρου 11 της Έκτης Οδηγίας, είναι δυσανάλογα προς τον επιδιωκόμενο σκοπό (C-324/1982 της 10-4-1984, Επιτροπή κατά Βελγίου, σκέψεις 29επ., Συλλογή 1984 σελ.1861, και C-131/1991 της 9-7-1992, «Κ» Line Air Service Europe, σκέψη 24, Συλλογή 1992 σελ. 4513).

Με την παράγραφο αυτή ορίζεται ότι, για την επιβολή ΦΠΑ, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται μεταξύ άλλων και το τίμημα που «θεωρείται ότι έλαβε» το υποκείμενο στον ΦΠΑ πρόσωπο. Επίσης, στις περιπτώσεις της αντιπαροχής, θεσπίζεται τεκμήριο, σύμφωνα με το οποίο η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται στον οικοπεδούχο από τον εργολάβο δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών που μεταβιβάζονται, αντίστροφα,

από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο ή προς υποδεικνυόμενα από αυτόν τρίτα πρόσωπα. Οι ανωτέρω δύο ρυθμίσεις, στον βαθμό που τροποποιούν τη βάση επιβολής του φόρου, εντάσσοντας κριτήρια εκτός της συμφωνηθείσας αντιπαροχής, θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι δεν εναρμονίζονται απολύτως με την ανωτέρω διάταξη της Έκτης Οδηγίας, όπως έχει ερμηνευθεί από τη νομολογία του ΔΕΚ.

Άρθρο 1§11

Με την παράγραφο αυτή θεσπίζεται υποχρέωση υποβολής ειδικής δήλωσης ΦΠΑ κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης λόγω παράδοσης του ακινήτου. Με τη δήλωση αυτή συνυποβάλλονται και ειδικά έντυπα απεικόνισης του συνολικού κόστους της οικοδομής και κατανομής του στις επί μέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά. Οι ανωτέρω θεσπιζόμενες υποχρεώσεις για τους υποκειμένους σε ΦΠΑ είναι, ενδεχομένως, βαρύτερες από τις προβλεπόμενες στην Έκτη Οδηγία. Συγκεκριμένα, το άρθρο 22 της Έκτης Οδηγίας ορίζει ότι κάθε υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να καταθέτει δήλωση κατά περιοδικά χρονικά διαστήματα ενός, δύο ή τριών μηνών και όχι κατά συναλλαγή. Περαιτέρω, σε ό,τι αφορά το περιεχόμενο της δήλωσης, ορίζεται ότι «πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα αναγκαία στοιχεία για την εξακρίβωση του ποσού του απαιτητού φόρου και του ποσού των εκπτώσεων, συμπεριλαμβανομένου, κατά περίπτωση, και κατά το μέτρο που είναι αναγκαίο για τη βεβαίωση της βάσεως επιβολής του φόρου, του συνολικού ποσού των πράξεων των σχετικών με τον φόρο αυτό και τις εκπτώσεις αυτές, καθώς και του ποσού των απαλλασσόμενων πράξεων» και δεν προβλέπεται η συνυποβολή στοιχείων κόστους των αγαθών που περιλαμβάνονται σε αυτή. Επίσης, στο μέτρο που με την υποχρέωση υποβολής ειδικής δήλωσης για την απόδοση του ΦΠΑ θα επιβληθούν δυσμενέστερες ρυθμίσεις στον χρόνο απόδοσης του ΦΠΑ από τον υπόχρεο και, αντίστοιχα, στον χρόνο κατά τον οποίο ο αποκτών το ακίνητο υποκείμενος σε ΦΠΑ δικαιούται να εκπέσει τον καταβληθέντα φόρο, η σχετική ρύθμιση δεν φαίνεται εναρμονίζεται με το άρθρο 22 της Έκτης Οδηγίας.

Άρθρο 1§12

Στόχος της προτεινόμενης ρύθμισης είναι να πατάξει την αναμενόμενη φοροδιαφυγή σε πωλήσεις ακινήτων σε ιδιώτες, οι οποίοι, μη έχοντας δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, θα αναγράφουν στα μεταβιβαστικά συμβόλαια τί-

μημα μικρότερο του καταβληθέντος. Έτσι, με την παράγραφο αυτή ορίζεται ότι, κατά την υποβολή δήλωσης, σε περίπτωση που το δηλούμενο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, η ακρίβειά της θα ελέγχεται άμεσα με κριτήριο τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων («αντικειμενικές» αξίες) και στη φορολογία εισοδήματος («Ελάχιστο Κόστος Οικοδομής»), όπως θα ελέγχεται και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα αυτού του ελέγχου, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στην οριστική και δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών. Προβλέπεται επίσης η έκδοση υπουργικών αποφάσεων που θα καθορίσουν τη διαδικασία και τις λεπτομέρειες του ελέγχου αυτού.

Από το γράμμα της προτεινόμενης ρύθμισης, καθώς και από την παράγραφο 11, δεν καθίσταται σαφές αν η δήλωση θα υποβάλλεται πριν ή μετά τη σύνταξη των μεταβιβαστικών συμβολαίων, αν και από το πνεύμα των διατάξεων προκύπτει ότι μάλλον θα υποβάλλεται πριν. Στην περίπτωση αυτή δημιουργείται η εύλογη απορία, πώς η φορολογική Αρχή θα ελέγχει αν το δηλωθέν τίμημα ταυτίζεται με το πράγματι καταβληθέν, όταν η δήλωση θα υποβάλλεται και θα ελέγχεται πριν από τη σύνταξη του σχετικού συμβολαίου. Σημειώνεται δε ότι, όπως λειτουργεί ο μηχανισμός που προδιαγράφει η προτεινόμενη διάταξη, σε περίπτωση μη αποδοχής από τον φορολογούμενο του αποτελέσματος της κρίσης της φορολογικής Αρχής για την ειλικρίνεια της δήλωσής του, είναι αδύνατον να συντελεσθεί η μεταβίβαση του ακινήτου.

Περαιτέρω, σε περίπτωση που οι συμβαλλόμενοι δεν αποδέχονται τον προσδιορισμό από την αρμόδια ΔΟΥ της αξίας του ακινήτου επί της οποίας θα επιβληθεί ο φόρος, ορίζεται ότι η κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών επί του θέματος αυτού θα είναι δεσμευτική. Η ρύθμιση όμως αυτή, δεν είναι βέβαιο ότι ανταποκρίνεται απολύτως στο πνεύμα του άρθρου 11 της Έκτης Οδηγίας (βλ. ανωτ. παρ.8), αφού μπορεί να οδηγήσει στην επιβολή ΦΠΑ όχι στο συμφωνηθέν από τα συμβαλλόμενα μέρη τίμημα, αλλά στην αγοραία αξία όπως θα την προσδιορίζουν τρίτα πρόσωπα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β**Φόρος Αυτομάτου Υπερτιμήματος***(α) Γενικά*

Από 1-1-2006 καταργείται σταδιακά ο Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων. Συγκεκριμένα, παύει να επιβάλλεται ο φόρος αυτός σε κάθε περαιτέρω μεταβίβαση ακινήτου ή εμπράγματος δικαιώματος επί ακινήτου με επαχθή αιτία, που αποκτήθηκε με οποιαδήποτε αιτία μετά την 1-1-2006. Στις περιπτώσεις αυτές επιβάλλεται εφεξής Φόρος Αυτομάτου Υπερτιμήματος (ΦΑΥ). Ο φόρος αυτός βαρύνει τους πωλητές των ακινήτων, επιβάλλεται στη διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησης του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος και καταβάλλεται πριν από την υπογραφή του σχετικού συμβολαίου. Το ύψος των συντελεστών φορολόγησης είναι αντιστρόφως ανάλογο προς το χρονικό διάστημα που παρέμεινε το μεταβιβαζόμενο ακίνητο στην ιδιοκτησία του υπόχρεου στον φόρο πωλητή, και κυμαίνεται μεταξύ 20% και 5%. Στις μεταβιβάσεις μετά την πάροδο 25 ετών από την κτήση του ακινήτου ή του εμπράγματος επ' αυτού δικαιώματος δεν επιβάλλεται ΦΑΥ.

Η αντικατάσταση του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων από τον ΦΑΥ είναι ένα σαφές βήμα προόδου δεδομένου ότι ο φόρος αυτός είναι δικαιότερος, υπό την έννοια ότι επιβάλλεται επί της τυχόν πραγματοποιούμενης από την πώληση του ακινήτου υπεραξίας, άρα επί πραγματοποιούμενης ωφέλειας, και όχι επί της αξίας του, περίπτωση κατά την οποία επιβάλλεται φόρος ακόμη και αν ο μεταβιβάζων υφίσταται και ζημία από την πώλησή του. Περαιτέρω, με την κλιμάκωση των συντελεστών με βάση το χρονικό διάστημα που παρέμεινε το μεταβιβαζόμενο ακίνητο στην ιδιοκτησία του υποχρέου, δίνεται η δυνατότητα να επιβαρυνθούν συγκριτικά περισσότερο οι βραχυχρόνιες υπεραξίες, στις οποίες είναι εντονότερο το φαινόμενο της κερδοσκοπίας.

Από τις σχετικές διατάξεις δεν προκύπτει σαφώς ο χαρακτηρισμός του ΦΑΥ ως φόρου επί του εισοδήματος ή φόρου επί των συναλλαγών (όπως ήταν ο Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων). Πάντως, ο ΦΑΥ έχει τα κύρια εννοιολογικά χαρακτηριστικά φόρου εισοδήματος, αφού επιβάλλεται επ' αφορμή πραγματοποίησης υπεραξίας (κέρδους) και βαρύνει το πρόσωπο που την πραγματοποιεί. Δεδομένου όμως ότι ο φόρος εισοδήματος επιβάλλεται στην Ελλάδα κατά κύριο λόγο με τις διατάξεις του ν.2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), τίθεται θέμα συντρέχουσας εφαρμογής των δύο φορολογιών και ενδεχόμενης επιβολής διπλής φορολογίας στην ίδια ωφέ-

λεια. Από την άλλη πλευρά, για τη διαδικασία επιβολής του ΦΑΥ (δήλωση, έλεγχος, επίλυση φορολογικών διαφορών, βεβαίωση και είσπραξη) εφαρμόζονται οι διατάξεις του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων, γεγονός που θα μπορούσε να δημιουργήσει προβληματισμό για τον χαρακτήρα του νέου φόρου. Σημειώνεται ότι ο χαρακτηρισμός του ΦΑΥ ως φόρου επί του εισοδήματος ή ως φόρου επί των συναλλαγών, πέραν της θεωρητικής προσέγγισης, έχει και αξιολογικές πρακτικές συνέπειες (δυνατότητα επίκλησης συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας, παράλληλη διπλή φορολόγηση της ίδιας ωφέλειας, κλπ.)

(β) Ειδικότερες παρατηρήσεις

Άρθρο 3

Με τις διατάξεις αυτού του άρθρου προσδιορίζεται η φορολογητέα υπεραξία των ακινήτων επί της οποίας επιβάλλεται ο ΦΑΥ. Κατ' αντίθεση προς το προϊσχύσαν καθεστώς ΦΑΥ (ν.1882/1990 αρ16), το οποίο προέβλεπε ειδική διαδικασία πληθωρισμού της τιμής κτήσης, η προτεινόμενη νομοθεσία δεν προβλέπει κάτι ανάλογο. Θα ήταν ίσως σκόπιμο να εισαχθεί ένας τέτοιος μηχανισμός, έστω και σε απλούστερη μορφή από αυτή του ν.1882/1990. Για τον ίδιο λόγο, σκόπιμο θα ήταν να προβλεφθεί, ότι από την φορολογητέα υπεραξία θα αφαιρείται το κόστος κατασκευής ή κτήσης των κτισμάτων, προσθηκών και βελτιώσεων που έχουν πραγματοποιηθεί στο ακίνητο μετά την απόκτησή του και πριν από τη μεταβίβασή του.

Άρθρο 7

Με τις περιπτώσεις δ' και ε' του προτεινόμενου άρθρου ορίζεται ότι απαλλάσσονται του ΦΑΥ, αφενός, η πώληση οικοδομής από επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, των οποίων τα καθαρά κέρδη από τις εργασίες αυτές υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, αφετέρου, οι μεταβιβάσεις ακινήτων που αποτελούν πάγια στοιχεία της επιχείρησης και φορολογούνται δυνάμει της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Δεδομένου ότι σε φόρο εισοδήματος, δυνάμει της περίπτωσης α' της παραγράφου 3 του άρθρου 28 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, υπάγονται και οι επιχειρήσεις αγοραπωλησίας ακινήτων γενικά, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στις ανωτέρω απαλλαγές, τίθεται το ερώτημα αν η ωφέλεια που πραγματοποιούν οι ανωτέρω επιχειρήσεις θα υπαχθεί σε διπλή φορολογία, ως αντικείμενο και του ΦΑΥ και του φόρου εισοδήματος. Θα έπρεπε

ίσως να διευκρινισθεί νομοθετικά, σε ποια από τις δύο φορολογίες θα υπάγονται οι ανωτέρω επιχειρήσεις.

Άρθρα 8, 10

Στις προτεινόμενες διατάξεις θα ήταν ίσως σκόπιμο να διευκρινισθεί, ποια είναι η αρμόδια για την υποβολή της δήλωσης ΔΟΥ, αυτή του ακινήτου ή αυτή του εισοδήματος του μεταβιβάζοντος, ή να προβλεφθεί ρητή παραπομπή και ως προς το σκέλος αυτό στις διατάξεις του Φόρου Μεταβίβασης Ακινήτων, άλλως να εξουσιοδοτηθεί ρητά ο Υπουργός Οικονομίας και Οικονομικών να προσδιορίσει και το θέμα αυτό στη σχετική απόφασή του. Το αυτό ισχύει και για το Τέλος Συναλλαγής (άρθρο 17).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ

Τέλος Συναλλαγής Ακινήτων

Άρθρο 11

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται ότι, σε κάθε περαιτέρω μεταβίβαση με επαχθή αιτία ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού ή εμπράγματος δικαιώματος επί ακινήτου ή ιδανικού μεριδίου αυτού που αποκτήθηκε με οποιαδήποτε αιτία μετά την 1-1-2006, επιβάλλεται αντί του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, Τέλος Συναλλαγής επί της αξίας του. Περαιτέρω, ενόψει και της επιβολής ΦΠΑ στις ανεγειρόμενες μετά την 1-1-2006 οικοδομές, προβλέπεται ότι «σε περίπτωση μεταβίβασης οικοδομής που ανεγέρθηκε επί οικοπέδου ή γηπέδου που αποκτήθηκε μετά την ανωτέρω ημερομηνία επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων». Έτσι, σε περίπτωση που ο αγοραστής οριζόντιας ιδιοκτησίας είναι δικαιούχος απαλλαγής πρώτης κατοικίας, η πώληση αυτή θα υπαχθεί σε Φόρο Μεταβίβασης Ακινήτων, αλλιώς θα υπαχθεί σε ΦΠΑ, αφού στις περιπτώσεις επιβολής ΦΠΑ δεν επιβάλλεται και Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων. Η διατύπωση της απαλλαγής φαίνεται να αφορά μόνο την αξία της οικοδομής (κτισμάτων), δεδομένου, όμως, ότι τόσο ο Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων όσο και ο ΦΠΑ επιβάλλονται και επί της αξίας των ποσοστών οικοπέδου που μεταβιβάζονται με τα κτίσματα, θα ήταν ίσως σκόπιμο να προβλεφθεί ότι η απαλλαγή από το τέλος συναλλαγής καταλαμβάνει και την αξία των μεταβιβαζόμενων ποσοστών οικοπέδου. Σε διαφορετική περίπτωση, θα πρέπει να διευκρινισθεί, αν το τέλος συναλλαγής θα συμπεριλαμβάνεται στη βάση υπολογισμού του ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 11 Α παρ.2 περ. α' της Έκτης Οδηγίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ

Λοιπές μεταβολές στη φορολογία κεφαλαίου

Με τις διατάξεις του κεφαλαίου αυτού, το αφορολόγητο ποσό της κληρονομιάς ή δωρεάς από γονείς προς παιδιά και συζύγους αυξάνεται από 20.000 ευρώ σε 80.000 ευρώ. Οι εγγονοί του κληρονομούμενου ή δωρητή, οι οποίοι μέχρι σήμερα είχαν βαρύτερη φορολογική επιβάρυνση από αυτή των τέκνων, εξομοιώνονται φορολογικά με τα τέκνα. Αυξάνεται το ποσό επί του οποίου προβλέπεται προνομιακή φορολογική μεταχείριση στις γονικές παροχές από 90.000 σε 100.000 ευρώ. Τέλος, αυξάνονται τα αφορολόγητα ποσά απόκτησης, από χαριστική αιτία, πρώτης κατοικίας και διπλασιάζεται ο χρόνος καταβολής του φόρου κληρονομιών από 24 μηνιαίες δόσεις σε 24 διμηνιαίες.

Άρθρο 20§11

Με την προτεινόμενη διάταξη τροποποιείται το άρθρο 72 του ν.2961/2001 (Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών) που ρυθμίζει το θέμα της ανάκλησης της φορολογικής δήλωσης. Ως αιώτατο χρονικό σημείο μέχρι το οποίο δικαιούται ο φορολογούμενος να προβεί σε ανάκληση της δήλωσης, ορίζεται και η «ανακοίνωση» για την ειλικρίνεια της δήλωσης. Δεδομένου ότι η δυνατότητα ανάκλησης σε περίπτωση πλάνης είναι σημαντικό δικαίωμα του φορολογούμενου στο πλαίσιο της φορολογικής διαδικασίας, ο χρονικός της περιορισμός με πράξη της φορολογικής Αρχής, η οποία δεν κοινοποιείται στον φορολογούμενο, δεν συμβαδίζει με την Αρχή της Χρηστής Διοίκησης. Ως εκ τούτου, θα ήταν σκόπιμο να προβλεφθεί ότι η ανακοίνωση για την ειλικρίνεια της δήλωσης θα πρέπει να κοινοποιείται στον φορολογούμενο.

Στην ίδια παράγραφο, καθώς και στην παράγραφο 14, προτείνεται η αντικατάσταση του όρου «ένδικο μέσα» με τον όρο «ένδικο βοηθήματα».

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε

Ρυθμίσεις φορολογίας εισοδήματος

Επέρχονται μικρές τροποποιήσεις στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η σημαντικότερη των οποίων είναι η προσθήκη νέων περιπτώσεων δαπανών που αναγνωρίζονται προς έκπτωση από το εισόδημα των εμπορικών επιχειρήσεων.

Άρθρο 24

Με την παράγραφο 2 της προτεινόμενης διάταξης αντικαθίσταται το τρίτο εδάφιο της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, ώστε να συμπεριλάβει και τις επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου, οι οποίες, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση, θα δικαιούνται πλέον να σχηματίζουν κάθε χρόνο αναγνωριζόμενη φορολογικά έκπτωση για επισφαλείς απαιτήσεις, η οποία υπολογίζεται σε ποσοστό 1% επί της αξίας των εκδιδόμενων προς καταναλωτές λογαριασμών. Κατά τη διατύπωση της διάταξης, όμως, το ποσό της πρόβλεψης υπολογίζεται με ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί της αξίας των υπηρεσιών ή συνδρομητικών που αναγράφεται στα εκδιδόμενα, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., στοιχεία προς επιτηδευματίες ή ιδιώτες. Πλην όμως, οι επιχειρήσεις διανομής και παροχής φυσικού αερίου (όπως βεβαίως και αυτές παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας και ύδρευσης) δεν παρέχουν υπηρεσίες, αλλά πωλούν αγαθά. Ενόψει της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων και προς αποφυγή αμφισβητήσεων, κρίνεται σκόπιμη η εκ νέου διατύπωση της διάταξης με βάση τον σκοπό που προκύπτει από την αιτιολογική έκθεση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ**Τροποποίηση, αντικατάσταση και συμπλήρωση των διατάξεων του α.ν.89/1967***(α) Γενικά*

Σε συνέχεια των ευρημάτων της Επιτροπής του κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων (Επιτροπή Primarolo), που υποβλήθηκαν στο Συμβούλιο ECOFIN της 29-11-1999, οι διατάξεις του α.ν.89/1967 και οι σχετικές φορολογικές και δασμολογικές απαλλαγές καταργήθηκαν δυνάμει του άρθρου 12 του ν.2992/2002.

Με το υπό εξέταση κεφάλαιο τροποποιείται και επανέρχεται σε ισχύ ο α.ν.89/1967, ρυθμίζονται οι προϋποθέσεις εφαρμογής του, καθώς και το ειδικό καθεστώς φορολογίας των επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις του. Στο πλαίσιο αυτό θα πρέπει να εξετασθεί, αν το προτεινόμενο ειδικό φορολογικό καθεστώς για τις υπαγόμενες στον α.ν.89/1967 εταιρίες (προσδιορισμός των ακαθαρίστων εσόδων τους με τη μέθοδο cost-plus) είναι σύμφωνο με τις κοινοτικές διατάξεις περί κρατικών ενισχύσεων. Σύμφωνα με το άρθρο 87 παρ.1 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Κοινότητα (ΣυνθΕΚ), «ενισχύσεις που χορηγούνται υπό οποιαδήποτε μορφή από κράτη ή με κρατικο-

ύς πόρους και που νοθεύουν ή απειλούν να νοθεύσουν τον ανταγωνισμό δια της ευνοϊκής μεταχείρισης ορισμένων επιχειρήσεων ή ορισμένων κλάδων παραγωγής είναι ασυμβίβαστες με την κοινή αγορά, κατά το μέτρο που επηρεάζουν τις μεταξύ κρατών μελών συναλλαγές, εκτός αν η παρούσα Συνθήκη ορίζει άλλως.» Η έννοια της ενίσχυσης, κατά τη νομολογία του ΔΕΚ, περιλαμβάνει όχι μόνο θετικές παροχές, όπως είναι οι επιδοτήσεις, αλλά και τις παρεμβάσεις εκείνες, οι οποίες, ανεξαρτήτως μορφής, ελαφρύνουν τις επιβαρύνσεις που, κανονικά, βαρύνουν τον προϋπολογισμό μιας επιχείρησης και οι οποίες, κατά συνέπεια, χωρίς να είναι επιδοτήσεις υπό τη στενή έννοια του όρου, είναι της ίδιας φύσης ή έχουν τα ίδια αποτελέσματα. Έτσι, ένα μέτρο με το οποίο οι δημόσιες αρχές χορηγούν σε ορισμένες επιχειρήσεις φορολογική απαλλαγή, η οποία, μολονότι δεν συνεπάγεται μεταφορά πόρων του κράτους, θέτει τους δικαιούχους σε οικονομική κατάσταση περισσότερο ευνοϊκή από ό,τι οι λοιποί φορολογούμενοι, συνιστά κρατική ενίσχυση κατά την έννοια του άρθρου 87§1 ΣυνθΕΚ (βλ. ενδεικτικά C-387/1992 της 15-3-1994, Banco Exterior de Espana, Συλλογή 1994 σελ.877). Αντίθετα, δεν θεωρείται κρατική ενίσχυση η λήψη μέτρων γενικού φορολογικού χαρακτήρα, κατά το μέτρο που δεν στοχεύουν στην ενίσχυση μιας συγκεκριμένης επιχείρησης ή ενός κλάδου παραγωγής. Με άλλα λόγια, δεν αποτελεί κρατική ενίσχυση το μέτρο που εντάσσεται στο πλαίσιο ενός γενικού συστήματος, φορολογικού ή κοινωνικού χαρακτήρα, για παράδειγμα, που δικαιολογείται από τη φύση ή την οικονομία του συστήματος (C-173/1973 της 2-7-1974, Ιταλία κατά Επιτροπής, Συλλογή 1974 σελ.351).

Το προτεινόμενο ειδικό φορολογικό καθεστώς θα εφαρμόζεται σε εταιρίες που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με αποκλειστικό σκοπό να παρέχουν στα κεντρικά τους καταστήματα ή σε συνδεδεμένες με αυτές, υπό την έννοια του άρθρου 42ε του κ.ν. 2190/1920, όπως ισχύει, μη εγκατεστημένες στην Ελλάδα επιχειρήσεις, υπηρεσίες συμβουλευτικού χαρακτήρα, κεντρικής λογιστικής υποστήριξης, ελέγχου ποιότητας παραγωγής, προϊόντων, διαδικασιών και υπηρεσιών, κατάρτισης μελετών, σχεδίων και συμβάσεων, διαφήμισης και μάρκετινγκ, επεξεργασίας στοιχείων, λήψης και παροχής πληροφοριών και έρευνας και ανάπτυξης. Τα κέρδη των ανωτέρω εταιριών που θα προκύπτουν στην Ελλάδα, θα φορολογούνται με την προσθήκη ενός προκαθορισμένου ποσοστού κέρδους επί των πάσης φύσεως δαπανών και αποσβέσεων τους (μέθοδος cost-plus).

Το προτεινόμενο καθεστώς ομοιάζει, στα βασικά χαρακτηριστικά του (είδος υπηρεσιών και μέθοδος προσδιορισμού των φορολογητέων κερδών), με

αντίστοιχα φορολογικά καθεστώτα που ισχύουν ή ίσχυαν σε άλλα κράτη μέλη, όπως λ.χ. (η ορολογία παρατίθεται στην απόδοσή της στα αγγλικά) τα Coordination Centres και Distribution Centres του Βελγίου, τα Headquarters και Logistic Centres της Γαλλίας, τα Control and Coordination Centres of Foreign Companies της Γερμανίας κλπ., τα οποία όμως είχαν επίσης επικριθεί από την Επιτροπή Primarolo ως μέτρα που συνιστούν επιζήμιο φορολογικό ανταγωνισμό. Στο πλαίσιο αυτό, τα ανωτέρω καθεστώτα, είτε καταργήθηκαν σταδιακά είτε τροποποιήθηκαν, ώστε να εναρμονίζονται με τις κοινοτικές ρυθμίσεις, κυρίως με την κατάργηση του προκαθορισμένου ποσοστού κέρδους γενικής εφαρμογής και την πρόβλεψη για προσδιορισμό του ποσοστού αυτού σε συνάρτηση με τις ειδικές συνθήκες κάθε εταιρίας και με βάση κριτήρια τιμολογήσεων μεταξύ ανεξαρτήτων εταιριών (βλ. σχετ. ΟΟΣΑ, Σχέδιο για τις επιζήμιες φορολογικές πρακτικές: Έκθεση Προόδου 2004). Οι προτεινόμενες διατάξεις κινούνται στην ανωτέρω λογική, προβλέποντας ότι ο προσδιορισμός του ποσοστού κέρδους θα γίνεται από ειδική επιτροπή, η οποία θα λαμβάνει υπόψη της το είδος των παρεχόμενων από την εταιρία υπηρεσιών, τον κλάδο δραστηριότητας και τις Οδηγίες του ΟΟΣΑ για τις χρεώσεις εντός ομίλων επιχειρήσεων (Transfer Pricing Guidelines) και, επομένως, εκ πρώτης όψεως, το νέο νομοθετικό πλαίσιο φαίνεται συμβατό προς το κοινοτικό δίκαιο.

Σε κάθε περίπτωση, και ενόψει των δυσχερειών που ενέχει ο χαρακτηρισμός μιας ενίσχυσης ως απαγορευμένης κρατικής ενίσχυσης, καθίσταται σκόπιμο να επισημανθεί η υποχρέωση της Ελληνικής Κυβέρνησης να κοινοποιήσει σχετικά στην Επιτροπή τις αντίστοιχες ρυθμίσεις, η οποία έχει την αποκλειστική αρμοδιότητα να αποφαινεται κατά πόσο οι κρατικές ενισχύσεις είναι σύμφωνες με την κοινοτική έννομη τάξη (άρθρο 88§3 ΣυνθΕΚ και Κανονισμός (ΕΚ) 659/1999 του Συμβουλίου της 22-3-1999). Η κοινοποίηση αυτή είναι κατά μείζονα λόγο αναγκαία, στον βαθμό που η μη κοινοποίησή της δημιουργεί υποχρέωση επιστροφής της ενίσχυσης.

(β) Ειδικότερες παρατηρήσεις

Άρθρο 28

Με την προτεινόμενη διάταξη (που τροποποιεί το άρθρο 2 του α.ν.89/1967) προβλέπεται ότι το εφαρμοζόμενο σε κάθε υπαγόμενη στο ειδικό καθεστώς εταιρία ποσοστό κέρδους, που προκύπτει από την εφαρμογή των κριτηρίων της κανονιστικής απόφασης της παραγράφου 1 του άρθρου 3

του παρόντος, καθορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μετά από γνώμη Επιτροπής, που συνιστάται στο Υπουργείο αυτό και συγκροτείται με απόφαση του Υπουργού. Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 78 του Συντάγματος, «Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος.» Επίσης, σύμφωνα με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου, «Το αντικείμενο της φορολογίας, ο φορολογικός συντελεστής, οι απαλλαγές ή εξαιρέσεις από τη φορολογία και η απονομή των συντάξεων δεν μπορεί να αποτελέσουν αντικείμενο νομοθετικής εξουσιοδότησης». Η νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας έχει ερμηνεύσει την ανωτέρω διατάξεις του άρθρου 78 αυστηρά, δεχόμενη ότι οι φορολογικές υποχρεώσεις, οι φορολογικές απαλλαγές, το αντικείμενο της φορολογίας και ο φορολογικός συντελεστής πρέπει να θεσπίζονται σε κάθε περίπτωση με τυπικό νόμο και όχι με πράξη της διοικήσεως, που εκδίδεται έστω και με νομοθετική εξουσιοδότηση (βλ. ενδεικτικά ΣτΕ 855/1993, 780/1994, 65/2001). Επομένως, το αντικείμενο της φορολογίας προϋποθέτει τυπικό νόμο και δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός του με διοικητικές πράξεις εκδιδόμενες κατά νομοθετική εξουσιοδότηση. Πάντως, το ΣτΕ έχει επίσης κρίνει ότι ο καθορισμός με υπουργικές αποφάσεις των συντελεστών καθαρού κέρδους που εφαρμόζονται στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματος δεν αντίκειται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 4 Σ., διότι οι συντελεστές αυτοί δεν αποτελούν φορολογικούς συντελεστές ((βλ. ΣτΕ 833/1959, 1259-1260/1987 και 1482/1994), όπως επίσης ότι δεν αντίκειται στις διατάξεις αυτές του Συντάγματος ο καθορισμός της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων προκειμένου του υπολογισμού των φόρων μεταβίβασης, κληρονομιάς κλπ., με το αιτιολογικό ότι με τις υπουργικές αποφάσεις δεν ρυθμίζεται το αντικείμενο του φόρου, αλλά ζητήματα ειδικά και τεχνικά που αφορούν τη μέθοδο προσδιορισμού της αγοραίας αξίας (βλ. ΣτΕ 230/2002).

Αντικείμενο του φόρου εισοδήματος είναι το καθαρό εισόδημα ή κέρδος των υποκειμένων στον φόρο αυτό προσώπων (άρθρα 1 και 99 Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος). Στην προκειμένη περίπτωση, το φορολογητέο εισόδημα των υπαγόμενων στο καθεστώς του α.ν.89/1967 εταιριών θα προσδιορίζεται ως ένα ποσοστό επί των εξόδων και αποσβέσεων τους, πλην του φόρου εισοδήματος. Το ποσοστό αυτό, του οποίου η προτεινόμενη διάταξη προσδιορίζει απλώς μία ελάχιστη τιμή (5%) και κάποια γενικά κριτήρια καθο-

ρισμού του, θα καθορίζεται με Υπουργική Απόφαση. Με την παράγραφο 4 του προτεινόμενου άρθρου προβλέπεται ότι, όταν τα προκύπτοντα από τα βιβλία των ανωτέρω εταιριών κέρδη είναι μεγαλύτερα από τα προκύπτοντα τεκμαρτώς κατ' εφαρμογή του ποσοστού επί των εξόδων τους, ο φόρος θα υπολογίζεται στο μεγαλύτερο ποσό, ρύθμιση που αντιμετωπίζει το προαναφερθέν ζήτημα. Ανεξαρτήτως των ανωτέρω παρατηρήσεων, σημειώνεται ότι, για την αποτελεσματικότητα της διάταξης αυτής και προς αποφυγή αμφισβητήσεων, θα έπρεπε να είχε προβλεφθεί και ρητή εξαίρεση των ανωτέρω εταιριών από το άρθρο 39 (περί υπερτιμολογήσεων και υποτιμολογήσεων) του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Άρθρο 31

Με την προτεινόμενη διάταξη θεσπίζεται προθεσμία μέχρι την 31-12-2005 για υποβολή αίτησης υπαγωγής στις νέες ρυθμίσεις του α.ν. 89/1967 από αλλοδαπές εταιρείες ήδη εγκατεστημένες στην Ελλάδα, σύμφωνα δε με το προτεινόμενο νέο άρθρο 3 του α.ν.89/1967, τα στοιχεία που πρέπει να περιέχουν οι αιτήσεις, καθώς και τα απαραίτητα δικαιολογητικά για την υπαγωγή των εταιριών σε αυτές, θα καθορισθούν με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Δεδομένου ότι η ανωτέρω απόφαση αυτή δεν φαίνεται ευχερώς εφικτό να εκδοθεί εντός εύλογου χρονικού διαστήματος πριν την λήξη της ανωτέρω προθεσμίας, θα ήταν σκόπιμο να προβλεφθεί η δυνατότητα παράτασής της με σχετική υπουργική απόφαση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ

Άλλες διατάξεις

Άρθρο 36

Με την προτεινόμενη διάταξη επεκτείνεται η επιβολή του φόρου μεταβίβασης μη εισηγμένων σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά μετοχών και στην περίπτωση εισφοράς μετοχών για την κάλυψη του κεφαλαίου νεοϊδρυόμενης, ημεδαπής ή αλλοδαπής εταιρίας, ή για την αύξηση του κεφαλαίου υφιστάμενης. Ορίζεται δε περαιτέρω ότι, ως πραγματική αξία των μετοχών που εισφέρονται για την κάλυψη ή αύξηση του κεφαλαίου ημεδαπής εταιρίας, λαμβάνεται η αξία η οποία προσδιορίζεται από την επιτροπή του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920. Προς αποφυγή αμφισβητήσεων, η διάταξη αυτή θα πρέπει ίσως να συμπληρωθεί, ώστε να είναι σαφές, τι θα ισχύει αναφορικά με τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας σε περιπτώσεις, κατά

τις οποίες δεν προβλέπεται η εκτίμηση της επιτροπής του άρθρου 9 του κ.ν. 2190/1920 (εισφορά σε κάλυψη κεφαλαίου προσωπικών εταιριών), καθώς και στην περίπτωση εισφοράς μετοχών σε κάλυψη κεφαλαίου αλλοδαπής εταιρίας.

Άρθρο 41

Με την παράγραφο 7 της προτεινόμενης διάταξης, αντικαθίσταται η παράγραφος 11 του άρθρου 177 του ν. 2960/2001 (Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας). Ορίζεται ότι τα κλεμμένα αυτοκίνητα που έχουν κατασχεθεί, καθώς και τα κλεμμένα αυτοκίνητα που ανακαλύπτονται κατά τους ελέγχους ή έρευνες από τα Τελωνεία ή τις Διοικητικές αρχές του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών ή από τις υπηρεσίες της Ελληνικής Αστυνομίας ή του Λιμενικού Σώματος, παραδίδονται στον ΟΔΔΥ ΑΕ και φυλάσσονται από αυτόν έως ότου παραληφθούν από τους δικαιούχους τους, κατόπιν δικαστικής απόφασης ή άδειας παραλαβής από την αρμόδια Αρχή. Τα έξοδα φύλαξης καταβάλλονται από τους δικαιούχους, υπολογιζόμενα από την ημερομηνία κατά την οποία κατέστη αμετάκλητη η δικαστική απόφαση ή από την ημερομηνία που κοινοποιήθηκε στο δικαιούχο η άδεια της αρμόδιας Αρχής για την παραλαβή του οχήματος. Εάν δεν καταβληθούν τα προαναφερόμενα έξοδα εντός εξαμήνου, τα αυτοκίνητα περιέρχονται στην κυριότητα του Δημοσίου. Η διάταξη αυτή, βάσει της οποίας το Δημόσιο απαλλοτριώνει χωρίς αποζημίωση και μάλιστα σε τόσο σύντομη προθεσμία, περιουσιακά στοιχεία πολιτών, οι οποίοι είναι αμέτοχοι οποιαδήποτε εγκληματικής πράξης, απλώς και μόνο επειδή αμέλησαν να καταβάλουν έξοδα φύλαξης, δεν φαίνεται να βρίσκεται σε αρμονία με την Αρχή της Αναλογικότητας.

Άρθρο 45

Με την προτεινόμενη διάταξη καταργείται η παράγραφος 13 του άρθρου 20 του ν. 3296/2004, με την οποία ορίζεται ότι «Τα βιβλία του επιτηδευματία δεν κρίνονται ως ανεπαρκή αν για λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας οφειλόμενης σε σεισμό, πυρκαγιά ή θεομηνία υπάρχει καταστροφή ή απώλεια αυτών, με την προϋπόθεση της επαναδημιουργίας τους με κάθε πρόσφορο μέσο και σε χρόνο τον οποίο θα καθορίσει ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας, καθώς και της υποβολής γνωστοποίησης αυτών μέχρι το τέλος του μήνα.» Δεδομένου ότι η διάταξη αυτή συμβαδίζει απόλυτα με τις Αρχές της Χρηστής Διοίκησης, του Κράτους Δικαίου

και της Φορολογικής Δικαιοσύνης, θα πρέπει ενδεχομένως να εξετασθεί η διατήρησή της, δεδομένου ότι και στην αιτιολογική έκθεση δεν προβάλλεται κάποιος λόγος για την κατάργησή της.

Αθήνα, 5.12.2005

Ο εισηγητής
Γεώργιος Φωτόπουλος
Ειδικός Επιστημονικός Συνεργάτης

Ο προϊστάμενος του Τμήματος Ευρωπαϊκών Μελετών
Ξενοφών Παπαρρηγόπουλος
Επ. Καθηγητής του Πανεπιστημίου Θεσσαλίας

Ο προϊστάμενος της Β' Διεύθυνσης
Επιστημονικών Μελετών
Αστέρης Πλιάκος
Αν. Καθηγητής του Οικονομικού
Πανεπιστημίου Αθηνών

Ο Πρόεδρος του Επιστημονικού Συμβουλίου
Κώστας Μαυριάς
Καθηγητής της Νομικής Σχολής του Πανεπιστημίου Αθηνών