



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

ΕΚΘΕΣΗ ΕΠΙ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΝΟΜΟΥ

«Κατάργηση φόρου κληρονομιών και γονικών παροχών - Απαλλαγή πρώτης κατοικίας - Ενιαίο Τέλος Ακινήτων - Αντιμετώπιση λαθρεμπορίου καυσίμων και άλλες διατάξεις»

Το φερόμενο προς ψήφιση νομοσχέδιο υπό τον τίτλο «Κατάργηση φόρου κληρονομιών και γονικών παροχών - Απαλλαγή πρώτης κατοικίας - Ενιαίο Τέλος Ακινήτων - Αντιμετώπιση λαθρεμπορίου καυσίμων και άλλες διατάξεις» περιλαμβάνει πέντε κεφάλαια.

Με τις ρυθμίσεις του κεφαλαίου Α' (άρθρα 1-4) καταργούνται οι μέχρι την κατάθεση του Νσχ ισχύσαντες κλιμακωτοί συντελεστές φορολογίας κληρονομιών και γονικών παροχών, οι οποίοι αντικαθίστανται από αναλογικούς συντελεστές αναλόγως προς το είδος του κληρονομιαίου (ή παρεχόμενου) περιουσιακού στοιχείου (με την εξαίρεση των απώτερων συγγενών και των εξωτικών, για τους οποίους εξακολουθεί να εφαρμόζεται η ισχύουσα κλίμακα συντελεστών). Επίσης, διευρύνεται η φορολογική απαλλαγή κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας και αποσυνδέεται από την αξία της κατοικίας, ενώ προβλέπεται η επιβολή φόρου μεταβίβασης αντί τέλους συναλλαγής ακινήτων σε περιπτώσεις μεταβίβασης ακινήτων που αποκτούνται αιτία γονικής παροχής.

Με το κεφάλαιο Β' (άρθρα 5-21) επιβάλλεται ενιαίο τέλος ακινήτων, το οποίο ως προς τον καταργούμενο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας (άρθρα 21-35 ν. 2459/1997):

α) από πλευράς υποκειμένου, καταλαμβάνει ευρύτερο κύκλο προσώπων λόγω θέσπισης λιγότερων υποκειμενικών απαλλαγών,

β) από πλευράς αντικειμένου, δεν καταλαμβάνει τις δουλείες, πλην της επικαρπίας, ούτε τα εκτός σχεδίου γήπεδα που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα, ενώ αντίθετα καταλαμβάνει κτίσματα και μη ιδιοχρησιμοποιούμενα ακί-

2

νητα, τα οποία υπό το καθεστώς του φόρου μεγάλης ακίνητης περιουσίας απαλλάσσονταν,

γ) από πλευράς συντελεστών, προβλέπει συνολικά χαμηλότερη φορολογική επιβάρυνση, με περαιτέρω ευνοϊκότερη μεταχείριση των φυσικών έναντι των νομικών προσώπων (εν όψει και της διαφοροποίησης της βάσης επιβολής του τέλους), και

δ) επιβάλλεται χωρίς τη θέσπιση αφορολόγητου ορίου κατ' αξία της ακίνητης περιουσίας, πλην όμως προβλέπεται η απαλλαγή της κύριας κατοικίας για επιφάνεια μέχρι 200 τ.μ. και αξία έως 300.000 ευρώ.

Το κεφάλαιο Γ' (άρθρα 22-25) περιλαμβάνει ρυθμίσεις που αφορούν στην εξίσωση του συντελεστή του ειδικού φόρου κατανάλωσης του πετρελαίου θέρμανσης με αυτόν του πετρελαίου κίνησης και τη διαδικασία επιστροφής και ελέγχου της διαφοράς του ανωτέρω φόρου.

Το κεφάλαιο Δ' (άρθρα 26-28) περιλαμβάνει διατάξεις φορολογίας εισοδήματος των τραπεζών, παρακράτησης φόρου σε αλλοδαπής προέλευσης εισοδήματα από χρηματοοικονομικά προϊόντα καθώς και ρυθμίσεις φόρου προστιθέμενης αξίας.

Με το κεφάλαιο Ε' (άρθρα 29-32) ρυθμίζονται θέματα φορολογητέας αξίας των εισαγόμενων μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, καταργείται η απαλλαγή από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των καυσίμων των ενόπλων δυνάμεων, τροποποιείται η μεταβατική ισχύς της διάταξης του άρθρου 22 του ν. 3592/2007 και, τέλος, αναστέλλεται η ισχύς ορισμένων διατάξεων που ρυθμίζουν οργανωτικά και υπηρεσιακά θέματα του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών.

Γενικές παρατηρήσεις

Με το Κεφάλαιο Α' του Νσχ επέρχονται, όπως προαναφέρθηκε, αλλαγές στη φορολογία κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών. Ο κλάδος της φορολογίας κληρονομιών και δωρεών παραμένει πεδίο όπου το κάθε κράτος μπορεί να ασκήσει τη φορολογική του εξουσία με βάση τις εκάστοτε κρατούσες δημοσιονομικές, κοινωνικές και αναπτυξιακές προτεραιότητες με ελάχιστη επιρροή από υπερεθνικούς περιορισμούς (διεθνείς συμβάσεις ή κοινοτικό δίκαιο). Το γεγονός αυτό εξηγεί τις μεγάλες αποκλίσεις κατά την εφαρμογή του φόρου αυτού από κράτος σε κράτος, σε αντίθεση με άλλους κλάδους του φορολογικού δικαίου, όπως η έμμεση φορολογία, όπου υφίσταται υψηλός βαθμός εναρμόνισης, τουλάχιστον στο πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Κοινότητας. Στο πλαίσιο αυτό παρουσιάζεται εν συντομία το ελληνικό σύστημα φορολογίας κληρονομιών, δωρεών και γονικών παροχών εν συγκρίσει προς τα ισχύοντα σε άλλα ευρωπαϊκά κράτη.

Τα κύρια χαρακτηριστικά του φόρου κληρονομιών, δωρεών και γονικών

παροχών στην Ελλάδα, όπως διαμορφώνονται με το υπό ψήφιση Νοχ, είναι τα ακόλουθα:

α) Ο φόρος εισπράττεται υπέρ της κεντρικής διοίκησης (με την εξαίρεση ποσοστού 3% και 7% αυτού που αποδίδεται στους ΟΤΑ και τα νομαρχιακά ταμεία οδοποιίας, αντίστοιχα). Αντίστοιχη πρακτική ακολουθείται και στα περισσότερα ευρωπαϊκά κράτη, πλην ορισμένων εξ αυτών με ομοσπονδιακή οργάνωση, όπως το Βέλγιο ή η Ελβετία, όπου ο φόρος επιβάλλεται από τις περιφέρειες (Régions) και τα καντόνια, αντιστοίχως. Ενδιαφέρον παρουσιάζει η Ισπανία όπου, ενώ υφίσταται νομοθεσία της κεντρικής κυβέρνησης περί φορολογίας κληρονομιών και δωρεών, η εξουσία επιβολής του φόρου έχει εκχωρηθεί στις αυτόνομες κοινότητες (Comunidades Autónomas), οι οποίες έχουν ευρύτατη ευχέρεια καθορισμού των συντελεστών, χωρίς όμως να μπορούν και να καταργήσουν τον φόρο.

β) Ο φόρος βαρύνει τον αποκτώντα (κληρονόμο, δωρεοδόχο), όπως και στα περισσότερα ευρωπαϊκά κράτη. Στο Ηνωμένο Βασίλειο, λόγω και της διαφορετικής αντιμετώπισης του ζητήματος της κληρονομικής διαδοχής από πλευράς ιδιωτικού δικαίου, ο φόρος επιβάλλεται επί της κληρονομιάς περιουσίας, χωρίς κατά κανόνα το ύψος αυτού να συναρτάται με τη συγγενική σχέση μεταξύ κληρονόμου και κληρονομουμένων.

γ) Ο φόρος είναι αναλογικός ως προς τους στενούς συγγενείς και προοδευτικός ως προς τους απώτερους συγγενείς και τους εξωτικούς. Ως προς το θέμα των συντελεστών παρατηρείται ότι μεγάλος αριθμός κρατών χρησιμοποιούν σύστημα κλιμάκων συντελεστών οι οποίοι συναρτώνται προς τη συγγενική σχέση μεταξύ κληρονόμου/δωρητή και κληρονομουμένου/δωρεοδόχου (Αυστρία, Βέλγιο, Γαλλία, Γερμανία, Ισπανία, Νορβηγία, Ολλανδία, Πολωνία, Σλοβενία, Τουρκία, Τσεχία, Φινλανδία). Άλλα κράτη έχουν επιλέξει την επιβολή αναλογικών συντελεστών είτε σε συνάρτηση προς τη συγγενική σχέση μεταξύ κληρονόμου/δωρητή και κληρονομουμένου/δωρεοδόχου (Δανία, Ιταλία, ΠΓΔΜ, Σερβία) είτε ανεξαρτήτως αυτής (Πορτογαλία, όπου ο φόρος επιβάλλεται με τη μορφή του τέλους χαρτοσήμου, Ηνωμένο Βασίλειο, Ισλανδία, Κροατία). Σημειώνεται πάντως ότι η διαφοροποίηση μεταξύ προοδευτικών και αναλογικών συντελεστών αμβλύνεται δεδομένου ότι τα περισσότερα κράτη που εφαρμόζουν αναλογικούς συντελεστές είτε απαλλάσσουν τη σύζυγο (Δανία, Ηνωμένο Βασίλειο, Κροατία, ΠΓΔΜ, Πορτογαλία, Σερβία), τα τέκνα (Κροατία, ΠΓΔΜ, Πορτογαλία, Σερβία) ή και απώτερους συγγενείς (Κροατία, Πορτογαλία, Σερβία), είτε εφαρμόζουν υψηλά αφορολόγητα όρια (Ιταλία: 1.000.000 €). Η πλήρης απαλλαγή των συζύγων ή/και τέκνων συναντάται πάντως και σε κράτη που εφαρμόζουν προοδευτικούς συντελεστές (Γαλλία, Ελβετία στα περισσότερα καντόνια, Πολωνία, Σλοβενία, Τουρκία, Τσεχία).

Γενικώς, θα μπορούσε να παρατηρηθεί ότι στις περισσότερες περιπτώσεις η φορολογική επιβάρυνση είναι συγκριτικώς χαμηλότερη στα κράτη που εφαρμόζουν αναλογικούς συντελεστές, όπου, με την εξαίρεση της Δανίας (15%) και του Ηνωμένου Βασιλείου (40%), οι αναλογικοί συντελεστές δεν υπερβαίνουν το 10%, έναντι αυτών που εφαρμόζουν προοδευτικούς, όπου οι οριακοί συντελεστές φτάνουν για στενούς συγγενείς μέχρι και 30% (Βέλγιο) ή 40% (Γαλλία) και για εξωτικούς μέχρι και 60% (Αυστρία, Γαλλία), 68% (Ολλανδία) ή και 90% (Βέλγιο).

Θα πρέπει βεβαίως να αναφερθεί ότι αρκετά κράτη δεν επιβάλλουν φόρο κληρονομιών και δωρεών (Γεωργία: κατάργηση από το έτος 2004, Εσθονία, Κύπρος: κατάργηση φόρου κληρονομιών από το έτος 2000, Σλοβακία: κατάργηση από το έτος 2004, Σουηδία: κατάργηση από το έτος 2005).

δ) Οι συντελεστές του (αναλογικού) φόρου διαφοροποιούνται αναλόγως του είδους του αποκτώμενου αγαθού. Η συγκεκριμένη νομοθετική επιλογή που εισήχθη με τον ν. 3091/2002 και επεκτείνεται με το προτεινόμενο Νοσχ (καταργώντας έτσι και τη δυσμενή φορολογική μεταχείριση των ακινήτων έναντι των εταιρικών συμμετοχών και λοιπών κινητών αξιών) δεν φαίνεται να απαντάται σε άλλα ευρωπαϊκά κράτη, με επιφύλαξη ως προς την Ιταλία. Θα πρέπει πάντως να σημειωθεί ότι, ως προς τις συμμετοχές σε εταιρίες ή ατομικές επιχειρήσεις, πολλές ευρωπαϊκές νομοθεσίες είτε προβλέπουν απαλλαγές (Αυστρία, Ηνωμένο Βασίλειο, Ισπανία) είτε περιλαμβάνουν ρυθμίσεις που μειώνουν τους φορολογικούς συντελεστές ή τη φορολογητέα αξία της (Βέλγιο, Γαλλία, Γερμανία, Νορβηγία, Ολλανδία, Φινλανδία, Τουρκία), εφόσον η συμμετοχή σε αυτή είναι μεγαλύτερη (ενδεικτικώς Βέλγιο, Φινλανδία) ή μικρότερη (Αυστρία) από ορισμένο ποσοστό ή/και η άσκηση της επιχείρησης συνεχίζεται από τους κληρονόμους (Γαλλία, Γερμανία, Ισπανία, Ιταλία, Φινλανδία).

Απαλλακτικές διατάξεις υφίστανται επίσης και ως προς την οικογενειακή κατοικία (ενδεικτικώς Βέλγιο, Ελβετία) ή τις γεωργικές εκτάσεις (ενδεικτικώς Ηνωμένο Βασίλειο, Νορβηγία, Φινλανδία).

ε) Η φορολογική επιβάρυνση των εν ζωή μεταβιβάσεων από χαριστική αιτία (με την εξαίρεση της γονικής παροχής) είναι βαρύτερη από αυτή της κληρονομικής διαδοχής. Η τάση αυτή παρουσιάζεται σε αρκετά ευρωπαϊκά κράτη και πάντως, με την εξαίρεση του Ηνωμένου Βασιλείου (που απαλλάσσει τις δωρεές υπό προϋποθέσεις), η κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς δεν φορολογείται ευνοϊκότερα από την κτήση αιτία κληρονομίας.

στ) Η φορολογητέα αξία για τον υπολογισμό του φόρου εξευρίσκεται με τεκμαρτές μεθόδους ως προς τα ακίνητα και τις εταιρικές συμμετοχές (με εξαίρεση τίτλους που είναι εισηγμένοι σε οργανωμένη αγορά) ενώ, για τα υπόλοιπα περιουσιακά στοιχεία, ως βάση επιβολής του φόρου λαμβάνεται η

αγοραία αξία τους. Τα περισσότερα ευρωπαϊκά κράτη εφαρμόζουν τον κανόνα της αγοραίας αξίας για όλα τα περιουσιακά στοιχεία, σε πολλές όμως περιπτώσεις, κυρίως ως προς την εκτίμηση της αξίας των ακινήτων, προβλέπονται διαδικασίες «διοικητικού» προσδιορισμού της αγοραίας αξίας (ενδεικτικώς Αυστρία, Ισπανία, Ιταλία, Τουρκία, ΠΓΔΜ, Πορτογαλία).

[Στοιχεία αντληθέντα από το δίκτυο του Ευρωπαϊκού Κέντρου Κοινοβουλευτικής Έρευνας και Τεκμηρίωσης (European Centre for Parliamentary Research & Documentation, ECPRD) τους μήνες Δεκέμβριο 2007 και Ιανουάριο 2008].

Παρατηρήσεις επί των επιμέρους άρθρων του Νσχ

1. Επί του άρθρου 1 παρ. 1

Με τις προτεινόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 τροποποιείται το άρθρο 29 του Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικών και Κερδών από Λαχεία (ΚΦορΚληρΔ), ο οποίος κυρώθηκε με τον ν. 2961/2001.

Με τις προτεινόμενες παραγράφους 2, 3 και 4 του τροποποιούμενου άρθρου 29 προβλέπεται για την Α΄ και Β΄ κατηγορία δικαιούχων κτήσης (όπως αυτές καθορίζονται στην παράγραφο 1) η αυτοτελής φορολόγηση των ακινήτων με συντελεστή 1% (παρ.2), η αυτοτελής φορολόγηση εταιρικών συμμετοχών και λοιπών τίτλων με συντελεστές από 0,6% έως 2,4% (παρ.3) και η αυτοτελής φορολόγηση των πάσης φύσεως περιουσιακών στοιχείων που δεν περιλαμβάνονται στις παραγράφους 2 και 3 με συντελεστή 10% (παρ.4). Παρατηρείται ότι μέχρι την έναρξη της ισχύος των προτεινόμενων διατάξεων, ως προς τους δικαιούχους της Α΄ και Β΄ κατηγορίας, σε αυτοτελή φορολόγηση με αναλογικό συντελεστή υπάγονταν μόνο οι εταιρικές συμμετοχές και οι λοιποί τίτλοι (άρθρο 11 ν. 3091/2002 με το οποίο προστέθηκε παράγραφος 7 στο άρθρο 29 του ΚΦορΚληρΔ), ενώ για τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία εφαρμόζονταν οι κλίμακες του άρθρου 29 παρ.1 του ΚΦορΚληρΔ. Ήδη με τις προτεινόμενες διατάξεις η φορολόγηση των κληρονομιών περιουσιακών στοιχείων με αναλογικούς συντελεστές επεκτείνεται στο σύνολο των περιουσιακών στοιχείων που αποκτώνται από δικαιούχους της Α΄ και Β΄ κατηγορίας. Εφόσον επομένως η φορολόγηση σε όλες τις περιπτώσεις γίνεται με αποκλειστικό κριτήριο το είδος των περιουσιακών στοιχείων και όχι τη συνολική αξία της κληρονομικής μερίδας, ο χαρακτηρισμός της ως αυτοτελούς παρίσταται περιττός, ενδεχομένως δε, εν όψει και της περι-υπολογισμού ρύθμισης του προτεινόμενου άρθρου 2 του Νσχ, μπορεί να δημιουργήσει και ερμηνευτικές αμφισβητήσεις, λόγοι για τους οποίους θα ήταν ίσως σκόπιμο να απαλειφθεί.

Με την προτεινόμενη παράγραφο 3 του τροποποιούμενου άρθρου 29 ορί-

ζεται ότι η αιτία θανάτου κτήση εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών, ομολογιών, ιδρυτικών και λοιπών γενικά τίτλων των εμπορικών εταιριών, δημοσίων χρεογράφων ή άλλων τέτοιας φύσης αξιών υπόκειται σε φόρο με συντελεστή 6%, προκειμένου περί κληρονόμων που υπάγονται στην Α' κατηγορία, και με συντελεστή 1,2%, προκειμένου περί κληρονόμων που υπάγονται στη Β' κατηγορία. Αντιστοίχως, η αιτία θανάτου κτήση μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο μετοχών και λοιπών τίτλων κινητών αξιών, εταιρικών μερίδων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα και συνεταιριστικών μερίδων υπόκειται σε φόρο αυτοτελώς με συντελεστή 1,2%, προκειμένου περί κληρονόμων που υπάγονται στην Α' κατηγορία, και με συντελεστή 2,4%, προκειμένου περί κληρονόμων που υπάγονται στη Β' κατηγορία. Επί της ανωτέρω διάταξης παρατηρούνται τα εξής:

α) Ο όρος χρηματιστήριο εγκαταλείπεται πλέον από την πιο πρόσφατη κοινοτική νομοθεσία (Οδηγία 2004/39/EK για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων), λόγος, εξ άλλου, για τον οποίο με τον πρόσφατο ν. 3606/2007, με τον οποίο ενσωματώθηκε η ανωτέρω Οδηγία, αφενός γίνεται μνεία αποκλειστικώς για «οργανωμένη αγορά» και αφετέρου καταργούνται οι διατάξεις του ν. 3152/2003 στις οποίες γινόταν αναφορά στην ίδρυση και λειτουργία χρηματιστηρίων. Εν όψει των ανωτέρω θα ήταν ίσως σκόπιμο να αντικατασταθεί ο όρος «χρηματιστήριο» από τον όρο «οργανωμένη αγορά».

β) Μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων που περιλαμβάνονται στην προτεινόμενη παράγραφο αναφέρονται και οι «λοιποί γενικά τίτλοι των εμπορικών εταιριών» και τα «δημόσια χρεόγραφα». Προς αποφυγή ερμηνευτικών αμφισβητήσεων ως προς την έννοια και το περιεχόμενο των ανωτέρω όρων θα ήταν ίσως σκόπιμο να χρησιμοποιηθούν στο πρώτο εδάφιο της προτεινόμενης παραγράφου είτε οι έννοιες «Κινητές αξίες» και, ενδεχομένως, «Μέσα χρηματαγοράς», όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο 2 του ν. 3606/2007 (Αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων και άλλες διατάξεις), είτε η έννοια «Χρηματοπιστωτικά μέσα», όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 5 του ν. 3606/2007.

γ) Από το γράμμα της προτεινόμενης παραγράφου 2 σε συνδυασμό με την επόμενη παράγραφο 3 δημιουργείται η εντύπωση ότι, ενώ η κτήση μετοχών και εταιρικών μερίδων ή μεριδίων θα υπάγεται σε φόρο με συντελεστή 1,2% ή 2,4%, η κληρονομιά ατομικής επιχείρησης ή ποσοστού συμμετοχής σε κοινοπραξία θα φορολογείται με συντελεστή 10%. Σημειώνεται ότι η αντίστοιχη διάταξη της φορολογίας εισοδήματος που προβλέπει τη φορολόγηση με μειωμένο συντελεστή (1,2% ή 2,4%) της εξ επαχθούς αιτίας μεταβίβασης σε δικαιούχους της Α' και Β' κατηγορίας, συμμετοχών σε εταιρίες και επιχειρήσεις γενικώς (άρθρο 13 παρ.1 περ.α' του ν. 2238/1994) περιλαμβάνει ρη-

τώς τόσο την ατομική επιχείρηση όσο και την κοινοπραξία. Εν όψει των ανωτέρω και προς αποφυγή ερμηνευτικών αμφισβητήσεων θα ήταν ίσως σκόπιμο να περιληφθούν στην παράγραφο 2 και οι ατομικές επιχειρήσεις και τα ποσοστά συμμετοχής σε κοινοπραξία.

2. Επί του άρθρου 1 παρ.2

Με τις προτεινόμενες διατάξεις της παραγράφου 2 τροποποιείται το άρθρο 44 του ΚΦορΚληρΔ.

Με την προτεινόμενη παράγραφο 1 του τροποποιούμενου άρθρου 44, όπως διαμορφώθηκε μετά την επεξεργασία του Νσχ από τη Διарκή Επιτροπή Οικονομικών Υποθέσεων, προβλέπεται ότι η παράγραφος 3 του άρθρου 29 του ΚΦορΚληρΔ, με την οποία επιβάλλεται φόρος με αναλογικό συντελεστή 0,6% έως 2,4% στην κτήση εταιρικών συμμετοχών και λοιπών τίτλων από δικαιούχους της Α΄ και Β΄ κατηγορίας, εφαρμόζεται αναλογικώς και στην κτήση αιτία δωρεάς. Παρατηρείται ότι η ρύθμιση δεν φαίνεται να είναι σε αρμονία με τις υπόλοιπες ρυθμίσεις της προτεινόμενης παραγράφου, οι οποίες επιβάλλουν στα ανωτέρω πρόσωπα φόρο δωρεάς με κλιμακωτούς συντελεστές ανεξαρτήτως του είδους του αντικειμένου της δωρεάς.

3. Επί του άρθρου 1 παρ.12

Με την προτεινόμενη ρύθμιση της παραγράφου 12 αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 56 του ΚΦορΚληρΔ, η οποία αναφέρεται στον τρόπο υπολογισμού του φόρου στην περίπτωση προίκας.

Δεδομένου αφενός ότι από την κατάργηση του θεσμού της προίκας (άρθρο 15 του ν. 1329/1983) έχει παρέλθει πλέον εικοσιπενταετία και αφετέρου ότι τα ζητήματα διαχρονικού δικαίου έχουν αντιμετωπισθεί με τη ρύθμιση του άρθρου 17 παρ.3 του ν. 1473/1984, ερωτάται εάν θα ήταν ίσως σκόπιμο να καταργηθούν και οι οικείες περί φορολογίας προικών διατάξεις του ΚΦορΚληρΔ (άρθρα 46-57).

4. Επί του άρθρου 2

Με την προτεινόμενη ρύθμιση ορίζεται ότι, για σκοπούς διευκόλυνσης της υποβολής και εκκαθάρισης των σχετικών δηλώσεων, εφεξής στις υποθέσεις φορολογίας κληρονομιών και γονικών παροχών των δικαιούχων της Α΄ και Β΄ κατηγορίας, για τον υπολογισμό του φόρου συμφώνως προς το άρθρο 4 του ΚΦορΚληρΔ θα συνυπολογίζονται μόνο γονικές παροχές για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννάται μετά την 13-12-2007, ημερομηνία κατάθεσης του Νσχ. Επί της διάταξης αυτής παρατηρούνται τα εξής:

α) Εν όψει της τροποποίησης της παραγράφου 1 του προτεινόμενου άρθρου 44 του ΚΦορΚληρΔ κατά την επεξεργασία του Νσχ από τη Διарκή Επι-

τροπή Οικονομικών Υποθέσεων, θα ήταν ίσως σκόπιμο να προβλεφθεί και ο συνυπολογισμός όχι μόνο των προγενέστερων γονικών παροχών, αλλά και των προγενέστερων δωρεών.

β) Από το γράμμα της διάταξης δεν καθίσταται σαφές αν στον συνυπολογισμό προγενέστερων γονικών παροχών για τον υπολογισμό του φόρου με βάση την παράγραφο 2 του άρθρου 29 του ΚΦορΚληρΔ θα λαμβάνονται υπόψη και γονικές παροχές που έχουν υπαχθεί σε φόρο δυνάμει των παραγράφων 3 και 4 του ανωτέρω άρθρου.

5. Επί του άρθρου 7

Με την προτεινόμενη ρύθμιση της παραγράφου 3 ορίζεται ότι για την επιβολή του ενιαίου τέλους ακινήτων, η φορολογητέα αξία των ακινήτων σε περιοχές όπου δεν εφαρμόζεται το αντικειμενικό σύστημα καθορίζεται με υπουργική απόφαση βάσει της κατώτερης τιμής ανά τετραγωνικό μέτρο οικοπέδου του δήμου ή της κοινότητας, όπως προκύπτει με βάση συγκριτικά στοιχεία. Παρατηρείται ότι η ανωτέρω εξουσιοδοτική διάταξη θα έπρεπε ενδεχομένως να καθορίζει σε γενικό πλαίσιο το είδος των κριτηρίων και των συντελεστών που θα περιληφθούν στην εκδοθησόμενη απόφαση με την οποία θα θεσπιστεί ένα νέο είδος «αντικειμενικής αξίας», ώστε να μη δημιουργείται η εντύπωση ότι ενδεχομένως με αυτή θα καθορισθεί και το αντικείμενο της φορολογίας.

6. Επί του άρθρου 8

Με την προτεινόμενη ρύθμιση της περίπτωσης 8 ορίζεται ότι από το ενιαίο τέλος ακινήτων απαλλάσσονται «οι κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος γνωστές θρησκείες και δόγματα». Εν όψει του ότι υποκείμενο του φόρου είναι, συμφώνως προς το προτεινόμενο άρθρο 6, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, παρατηρείται ότι η συγκεκριμένη ρύθμιση ενδεχομένως χρειάζεται πληρέστερη διατύπωση.

7. Επί του άρθρου 11

Στην Ενότητα Β΄ (Νομικά πρόσωπα) θα ήταν ίσως σκόπιμο, για λόγους νομοτεχνικής αρτιότητας, αφενός να αντικατασταθεί στο δεύτερο εδάφιο η λέξη «ξένων» από τη λέξη «αλλοδαπών» και αφετέρου η περίπτωση γ΄ να αντικατασταθεί ως εξής: «Τα υποκείμενα σε τέλος ακίνητα των προσώπων που αναφέρονται στις περιπτώσεις ζ, η, θ, ι, ια και ιβ του άρθρου 8 του παρόντος».

8. Επί του άρθρου 12

Παρατηρείται ότι για τα φυσικά πρόσωπα η χρήση της δήλωσης στοιχείων

ακινήτων (Ε 9) ως δήλωσης και ενιαίου τέλους ακινήτων ενδεχομένως να μην είναι απολύτως ευχερής για τους υποκειμένους σε φόρο (φυσικά πρόσωπα) των περιπτώσεων στ', ζ', η' και θ' της παραγράφου 2 του προτεινόμενου άρθρου 6.

9. Επί των άρθρων 16 και 19

Με την παράγραφο 3 του προτεινόμενου άρθρου 16 και την παράγραφο 1 του προτεινόμενου άρθρου 19 προβλέπεται η επιβολή προστίμων για συγκεκριμένες περιπτώσεις παράβασης των διατάξεων περί επιβολής του ενιαίου τέλους ακινήτων. Δεδομένου ότι το ύψος των ανωτέρω προστίμων καθορίζεται από τον προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ εντός του ανώτατου και κατώτατου ορίου που θεσπίζουν οι προτεινόμενες διατάξεις, παρατηρείται ότι θα ήταν ίσως σκόπιμο να καθορισθούν τα κριτήρια τα οποία θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά την επιμέτρηση των ανωτέρω προστίμων.

Αθήνα, 14 Ιανουαρίου 2008

Ο Εισηγητής
Γιώργος 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