

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 20.2.96

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ

Αριθμ.πρωτ. 78

ΣΥΜΒΟΛΑΙΟΓΡΑΦΙΚΟΣ ΣΥΛΛΟΓΟΣ

ΕΦΕΤΕΙΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Αριστοτέλους 22, 54623

τηλ.221-127, 270-968

Ε Γ Κ Υ Κ Λ Ι Ο Σ

ΠΡΟΣ

ΟΛΑ ΤΑ ΜΕΛΗ ΤΟΥ ΣΥΛΛΟΓΟΥ

Σας κοινοποιούμε το με αρ.πρωτ.1109819/374/Β0013/ΠΟΔ 1014/
10.1.96 έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών, σχετικά με την
559/95 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, για να
λάβετε γνώση.

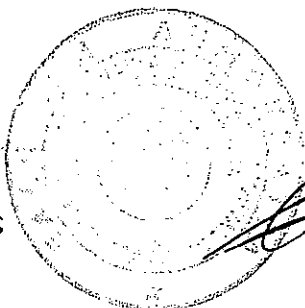
Με συναδελφικούς χαιρετισμούς

Ο Πρόεδρος

Ο Γεν. Γραμματέας

Ι.Κατούλας

Ι.Τσάνης





Αριθ. Πρωτ. 78
8 / 2 / 96

Αθήνα

10 Ιανουαρίου 1996

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ

Αριθ. Πρωτ. 1109819/374/B0013

Φ/ΓΙΑΣ & Δ.Π.
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ Φ/ΓΙΑΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ (13η)
ΤΜΗΜΑ: Β'

ΠΟΛ. 1014

ΠΡΟΣ: Αποδέκτες, ως Π.Δ.

Ταχ. Δ/ση Κ. Σερβίας 10
101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες Ε. ΛΙΑΠΗ
Τηλέφωνο 3313400 (εσ. 232 & 238)

ΘΕΜΑ: Κοινοποίηση γνωμοδότησης. Ν.δ.κ.

Σας κοινοποιούμε την με αριθ. 559/95 γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους η οποία έγινε αποδεκτή από τον Υφυπουργό Οικονομικών και παρακαλούμε για την εφαρμογή της.

Με την γνωμοδότηση αυτή έγιναν δεκτά τα εξής:

- α) Στις περιπτώσεις διανομής και ανταλλαγής δεν μπορεί να έχει εφαρμογή η διάταξη του άρθρου 14 παρ. 10 ν. 1882/90 με την οποία ορίζεται ότι σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τίμημα μεγαλύτερο από την αξία που προκύπτει με την εφαρμογή του αντικλειμενικού συστήματος ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται στο τίμημα που αναγράφεται στο σύμβολαιο και τούτο διότι επέρχεται πλήρης καταστρατήγηση της σχετικής νομοθεσίας με βάση την ανεξέλεγκτη αναγραφή τιμήματος στα καταρτιζόμενα συμβόλαια μεταξύ των εκάστοτε συμβαλλομένων μερών.
- β) Η θεσπιζόμενη ευνοϊκή φορολογική ρύθμιση που προβλέπεται με το β. εδάφιο της παρ. 7 του άρθρου 8 του ν. 1947/91 (μείωση φόρου αυτομάτου υπερτιμήματος στο μισό) εξακολουθεί διατηρούμενη και στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες επέρχεται συνένωση αιτημάτων έστω και αν το ένα εκ των συνενουμένων αιτημάτων ανήκει σε τρίτο πρόσωπο μη απολαύον της άνω ευνοϊκής ρύθμισης (ήμισυ του φ.α.υ.) αρκεί στη συνέχεια να λαμβάνει χώρα η σύναψη εργα-λαβητικού για το οποίο ορίζει η περίπτωση ε' της παρ. 2 του άρθρου 16

του ν. 1882/1990 οπότε η ευνοϊκή φορολογική ρύθμιση περιορίζεται στο μερίδιο που αναλογεί στο πρόσωπο που απολαύει της άνω φορολογικής απαλλαγής. Επίσης με τη συνένωση ναι μεν διαμορφώνεται νέα νομική κατάσταση του ενιαίου ακινήτου πλην αυτή δεν αποτελεί κατά την έννοια του νόμου, λόγο άρσης της ευνοϊκής φορολογικής ρύθμισης αλλά αντίθετα οδηγεί σε πληρέστερη επίτευξη του σκοπού του νόμου.



ΑΚΡΩΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
της Γραμματείας

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΠΑΝΑΓ. ΠΙΛΑΤΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:

I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Δ/νσεις Επιθεώρησεις και Συντονισμού Δ.Ο.Υ.
2. Νομαρχίες του Κράτους - Όλες τις Δ.Ο.Υ.
(από 5 αντίτυπα σε κάθε Δ.Ο.Υ.)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Πολιτικό Γραφείο Πρωθυπουργού - Μέγαρο Βουλής
2. Αποδέκτες Πίνακα Α' (Πλην της περ. 1 και 3)
3. Αποδέκτες Πίνακα ΣΤ' πλην των 6, 14 και 15
4. Αποδέκτες Πίνακα I'
5. Ομοσπονδίες και Σύλλογοι Υπάλλοιων Υπουργείου Οικονομικών
6. " " Εργαζομένων στις Δ.Ο.Υ.
7. Δικηγορικοί Σύλλογοι
8. Συμβολαιογραφικοί Σύλλογοι
9. Πανελλήνια Ομοσπονδία Λογιστών (Κάνιγγος 27, 106 82 ΑΘΗΝΑ)
10. Σέμα Ορκωτών Λογιστών (ΣΟΛ) (Κασοδιατρίου 28, 106 82 ΑΘΗΝΑ)
11. Ένωση Θεραπευτικών Ελευθέρων Επαγγελματιών (Ε.Θ.Ε.Ε.)
Λεωφ. Αλεξάνδρας 60 - 114 73 ΑΘΗΝΑ
12. Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (ΝΣΚ)
13. Πολιτικό Γραφείο Υπουργού - κ. Βλάχου

III. ΕΣΦΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. " κ. Υφυπουργού
3. " κ.κ. Γεν. Γραμματέα
4. " κ.κ. Γεν. Διευθυντών
5. Όλες τις Δ/νσεις Φορολογίας - Τμήματα - Ανεξάρτητα Γραφεία
6. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων (σε 40 αντίτυπα)
7. " Επικοινωνίας και Πληροφορίες Πολιτών
8. Δ/νση Φορολογίας Κεφαλαίου - Τμήματα Α' και Γ' (από 5 αντίτυπα) & Β' (από 50 αντίτυπα)

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

του
Αριθμός Γνωμοδοτήσεως 559/95
Αρ. πρωτ. 7552/94

ΤΟ ΝΟΜΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Γ' Τμήμα Διακοπών

Συνεδρίαση της 6-9-1995

Σύνθεση:

Προεδρεύων: Σ. Αργυρόπουλος Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Αντιπρόεδρος: Δ. Διαμαντόπουλος

Νομικοί Σύμβουλοι: Ι. Αντωνικόπουλος, Γ. Πατρινέλης, Κ. Ντούσης

Δ. Λάκκας, Γρ. Κρόμπας, Κ. Μπακάλης, Χ. Παλαϊολόγου,

Πάρεδροι: (γνώμες χωρίς ψήφο): Π. Κιούσης, Γ. Λάζος

Εισηγητής: Π. Κιούσης Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

Αρ. Ερωτήματος: 1073925/297/Β0013/7.7.94 13ης Δ/σης Υπουργείου
Οικονομικών.

Περίληψη: Ερωτάται: α) Εάν θα έχει εφαρμογή η παρ. 10 του
άρθρου 14 του ν. 1882/90 με βάση το τμήμα που αναγράφεται στο
συμβόλαιο (και που είναι μεγαλύτερο της αντικειμενικής αξίας του
κινήτου) και στις περιπτώσεις της διανομής ή ανταλλαγής
ακινήτων, δεδομένου ότι οι δικαιούχοι καταστρατηγώντας τις

διατάξεις Φ.Μ.Α δηλώνουν τμήμα μεγαλύτερο ή ίσο της αξίας αυτής του αντικειμενικού προσδιορισμού, εξισώνοντας μεταβιβάσιμους μερίδες τους, με σκοπό την αποφυγή καταβολής φόρου μεταβιβάσεως με 40% κέραιο συντελεστή όσο και φόρου αυτομάτου υπερτιμήματος που προκύπτει στην διαφορά.

β) Εάν σε συνένωση ακινήτων στα οποία ανηγέρθη οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής και αποκτήθηκαν με κληρονομία, γονική παροχή κλπ, και στη συνέχεια μεταβιβάζονται, για το φόρο αυτομάτου υπερτιμήματος θα έχει εφαρμογή το δεύτερο εδάφιο της παρ.7 του άρθρου 8 του ν.1947/91 (μείωση φόρου στο ήμισυ).

Επί του άνω ερωτήματος το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους γνωμοδότησεν ως εξής:

I. Κατ' άρθρον 1 του ν.1587/1950 τίθεται ο γενικός κανόνας ότι "εφ' εκάστης εξ απαχθούς αιτίας μεταβιβάσεως ακινήτου ή πραγματικού επί ακινήτου δικαιώματος επιβάλλεται φόρος επί της αξίας αυτών", κατά δε την παράγραφο 3 του αυτού άρθρου: "Εννοητή εννοία του όρου μεταβίβασις, δια την εφαρμογήν του παρόντος νόμου, είναι: α)... ζ) η διανομή ακινήτων κλπ μεταξύ των συγγενικών των".

Εξ' άλλου, με το άρθρο 4, παράγραφος 1 εδάφιο Α του αυτού νόμου ορίζονται τα εξής: "Ο φόρος μεταβιβάσεως επί της αξίας του ακινήτου ή του πραγματικού επί του ακινήτου δικαιώματος ορίζεται: « Α. Επί αυτοσχίας διανομής ακινήτου μεταξύ των συγγενικών βάσει των συντελεστών της περιπτώσεως Γ της παρούσης παραγράφου, μειούμενος εις το τέταρτον. Εάν κατά την διανομήν αι μερίδες των δικαιούχων δεν είναι ισομερείς προς τας ιδανικὰς τοιαύτας και καταβάλλεται προς συμπλήρωσιν μιάς ή πλειόνων

...μερίδων» τμήμα, ο φόρος μεταβιβάσεως αναλογών επί της αξίας του τμήματος της μερίδας δι' ό καταβάλλεται τμήμα υπολογίζεται βάσει των συντελεστών της περιπτώσεως Γ' της παρούσης παραγράφου εκτός εάν... ε.β). Βάσει των συντελεστών της περιπτώσεως Γ' της παρούσης παραγράφου, μειούμενος ^{του} εις το ήμισυ (α).....ζ) επί ανταλλαγής ακινήτων ίσης αξίας».

Περαιτέρω στο άρθρο 5 παρ.1 εδ.β' ορίζεται ότι... «επί διανομής ακινήτων μεταξύ των συγκυρίων ο φόρος βαρύνει έκαστον τούτων κατά σχέση ανάλογον προς την αξίαν της μερίδος του».

Από τις διατάξεις αυτές προκύπτει ότι επί διανομής ακινήτου ο φόρος μεταβιβάσεως υπολογίζεται με μειωμένο συντελεστή (1/4), χωρίς να εξετάζεται κατ' αρχήν αν οι μερίδες τις οποίες παίρνουν με την διανομή οι συγκύριοι είναι ίσες προς τις ιδανικές μερίδες που είχαν στο ακίνητο πριν από την διανομή. Μόνο στην περίπτωση κατά την οποία συμφωνείται με την σύμβαση περί διανομής του ακινήτου η καταβολή τμήματος από ένα συνιδιοκτήτη ως εκ του ότι η αξία της φυσικής μερίδας που περιέρχεται σ' αυτόν υπερβαίνει την αξία της ιδανικής μερίδας που είχε στο ακίνητο, ο φόρος μεταβιβάσεως υπολογίζεται με ακέραιο συντελεστή επί του τμήματος που η αξία της φυσικής μερίδας υπερβαίνει εκείνη της ιδανικής (ΣΕ 3479/1970, 1999/93 γν.ΟΛ.Ν.Σ.Κ. 299/93).

Αν δεν συντρέχει τέτοια συμφωνία οφείλεται φόρος δωρεάς (βλ. υπ' αριθμ. πρωτ. 1022712/94/Β0013/25-2-94 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, γν.ΟΛ.ΝΣΚ 299/93).

Εξάλλου εκ των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 1, 4 και 5 του α.ν. 1521/50, συνάγεται ότι επί ανταλλαγής ακινήτων, αν μεν πρόκειται περί ττοιούτων ίσης αξίας εφαρμόζεται ο μειωμένος

ως συντελεστής ΦΜΑ, άλλως, ως προς το ακίνητον το έχον αξίαν μείζονα του ετέρου ανταλλάσσομένου, εφαρμόζεται ο αυτός μειωμένος συντελεστής για το μέρος της αγοράιας αξίας το οποίον ισούται με την αξίαν του ανταλλάσσομένου ακινήτου, δια δε το υπερβάλον μέρος εφαρμόζεται ο συνήθης συντελεστής (ΣτΕ 4263/85 κλπ).

Περαιτέρω στο άρθρο 16 παρ.2 περ.στ' του ν.1882/90 και όπως αυτή προσετέθη με την παρ.5 του άρθρου 8 του ν.1947/91 ορίζεται ότι «σε περίπτωση διανομής, ανταλλαγής, ή συνένωσης ακινήτων δεν οφείλεται φόρος αυτομάτου υπερτιμήματος. Αν όμως προκύπτει διαφορά μεταξύ ιδανικής και φυσικής μερίδας, και γι αυτήν καταβάλλεται τίμημα, οφείλεται φόρος, ο οποίος υπολογίζεται σε ποσοστό 10% επί του φόρου μεταβίβασης που αναλογεί στη διαφορά αυτή».

Εξ' άλλου στο άρθρο 41 του ν.1249/82 που αφορά στον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων ορίζονται τα εξής:

« 1. Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας, λαμβάνονται υπόψη οι τιμές εκκίνησης, που είναι καθορισμένες από πριν κατά ζώνες ή οικοδομικά τετράγωνα και κατ' είδος ακινήτου, όπως αστικό ακίνητο, μονοκατοικία, διαμέρισμα, κατάστημα, αγρόκτημα και άλλα.....

2.....

3. Κάθε άλλη διάταξη που ρυθμίζει διαφορετικά τη φορολογητέα αξία των ακινήτων που μεταβιβάζονται με αντάλλαγμα ή αιτία θανάτου, δωρεάς ή προίκας και τον τρόπο προσδιορισμού της παύει

να ισχύει από το χρόνο έναρξης ισχύος των προεδρικών διαταγμάτων της προηγούμενης παραγράφου, για τις περιοχές και κατηγορίες ακινήτων που αυτά αφορούν».

Τέλος με το άρθρο 14 του ν.1882/90 προσετέθη νέο εδάφιο στην παρ.3 του άρθρου 41 του ν.1249/82 το οποίο έχει ως εξής:

«Κατ' εξαίρεση, σε περίπτωση που στο μεταβιβαστικό συμβόλαιο αναγράφεται τμήμα μεγαλύτερο της αξίας που προκύπτει με εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου, ο φόρος μεταβίβασης υπολογίζεται με βάση το τμήμα αυτό».

Όπως προκύπτει από την αδιάσπαστη διατύπωση της τελευταίας αυτής διατάξεως, στην έννοιά της, και δή του νόμου μη εξακρίνοντας, περιλαμβάνονται όλες οι ειδικότερες περιπτώσεις μεταβίβασης ακινήτων της παρ.3 του άρθρου 1 του ν.1587/50 και συνεπώς στο πεδίο εφαρμογής της εμπίπτει τόσο η διανομή όσο και η ανταλλαγή ακινήτων.

Εξ' άλλου η καταβολή τμήματος προήκει κατά κανόνα και επί στοιούτων μεταβίβασης ακινήτων και συνεπώς και επί των μεταβίβασεων αυτών θα έχει πλήρη εφαρμογή η άνω διάταξη η οποία αναφέρεται στο αναγραφόμενο στα συμβόλαια τμήμα.

Επομένως η εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας στις άνω περιπτώσεις θα γίνει στη βάση των ρυθμίσεων της διατάξεως του άρθρου 14 παρ.10 του ν.1882/90.

Αν και κατά τη γνώμη του Παρέδρου Παν.Κιούση η άνω διάταξη είναι ερμηνευτέα ενόψει του σκοπού θεσπίσεώς της ο οποίος μεταξύ άλλων, συνίστατο και στην αποφυγή αναγραφής εικονικών και

αυτού υπερβολικών τιμημάτων, εστιασμένα συμβόλαια μεταβιβάσεων ακινήτων

προκειμένης της δικαιολογήσεως των διαφόρων τεκμηρίων της φορολογικής νομοθεσίας.

Υπό το άνω πρίσμα, ερμηνευομένη η κρίσιμη διάταξη, πρέπει να γίνει δεκτόν ότι αυτή αφορά τις σπνήσεις μόνον μεταβιβάσεις ακινήτων, όχι δε και τις ειδικότερες μορφές μεταβιβάσεων όπως η διανομή ή η ανταλλαγή ακινήτων, στις οποίες όχι μόνον δεν πληρούται ο άνω επιδιωχθείς υπό του νόμου, ειδικώτερος σκοπός, αλλ' αντίθετα είναι δυνατόν να επέρχεται πλήρης καταστρατήγηση της σχετικής φορολογικής νομοθεσίας και μάλιστα με βάση την ανεξέλεγκτη αναγραφή τιμημάτων στα καταρτιζόμενα συμβόλαια μεταξύ των εκάστοτε συμβαλλομένων μερών, ως άλλωστε δέχεται και η ερωτώσα υπηρεσία.

Ο νόμος όμως σε καμιά περίπτωση δεν επιδέχεται ερμηνείαν άγουσαν ευθέως ή έστω εκ πλαγίου σε καταστρατήγηση ή περιγραφή του υπ' αυτού επιδιωχθέντος σκοπού.

Εξ' άλλου το ίδιο ισχύει και προκειμένης της επιβολής του φόρου αυτομάτου υπερτιμήματος όπου ο νόμος (άρθρο 8 παρ.5 του ν.1947/91) προβλέπει την κατ' αρχήν μη επιβολή φ.α.υ. για διανομή ανταλλαγή ή συνένωση ακινήτων και προβλέπει επιβολή αυτού μόνον άν προκύπτει διαφορά μεταξύ ιδανικής και φυσικής μερίδας και γιαυτήν καταβάλλεται τίμημα.

Και στις περιπτώσεις αυτές, κατά την άνω γνώμη, δεν μπορεί να εφαρμοσθεί η άνω διάταξη του άρθρου 14 παρ.10 του ν.1882/90, διότι η συνδρομή ή μή διαφοράς μεταξύ ιδανικής και φυσικής μερίδας και κατά την αληθή έννοιαν του νόμου, δεν καταλείπεται

στην ανεξέλεγκτη βούληση των συμβαλλομένων, αλλά διακρίβώνεται στη βάση σταθερού κριτηρίου όπως είναι το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των ακινήτων.

Εντεούθεν κατά την άνω γνώμη^{του} οι διατάξεις της παρ.10 του άρθρου 14 του ν. 1882/90 δεν είναι ερμηνευτές στη βάση της γραμματικής διατυπώσεώς των (γραμματολογική ερμηνεία) αλλά στη βάση του υπ' αυτών επιδιωχθέντος σκοπού, (τελεολογική ερμηνεία), και δεν έχουν εφαρμογή στις ειδικότερες περιπτώσεις διανομής ή ανταλλαγής ακινήτων, όπου προβλέπεται ίδιος τρόπος επιβολής του φόρου που αποκλίνει μερικώς από τη βασική ρύθμιση επιβολής του Φ.Μ.Α. και του Φ.Α.Υ.

βΙ. Επί του δευτέρου σκέλους του ερωτήματος.

Στην παρ.4 του άρθρου 16 του ν.1882/90 και έως αυτή ισχύει όπως αντικατεστάθη με την παρ.7 του άρθρου 8 του ν.1947/91 ορίζονται τα εξής:

«Ειδικώς στις περιπτώσεις των εργολαβικών για τα οποία ορίζει η περίπτωση ε' της παρ.2 του άρθρου 16 του παρόντος, ο φόρος που προκύπτει περιορίζεται στο μισό, άν το ακίνητο στο οποίο ανεγείρεται η οικοδομή με το σύστημα της αντιπαροχής, αποκτήθηκε με γονική παροχή ή αιτία θανάτου ή δωρεάς από σύζυγο ή τέκνα του κληρονομούμενου ή δωρητή».

Όπως προκύπτει από την οικεία εισήγητική έκθεση αλλά και από τη διοικητική ερμηνεία της άνω διατάξεως σκοπός του νομοθέτου με τη θέσπιση της διατάξεως αυτής ήταν η ενίσχυση της οικιακής οικονομίας και η διευκόλυνση αξιοποίησεως των ακινήτων από τα μέλη των οικογενειών με τη στενή έννοια της λέξης. Επειδή τις διατάξεις αυτές προβλέπεται η μείωση του φόρου υπεράξιας στο μισό

ότι στις περιπτώσεις που το ακίνητο που δίδεται ως αντιπαροχή προέρχεται από γονική παροχή ή κληρονομιά ή δωρεά, αλλά μόνον αν ο κληρονόμος ή ο δωρεοδόχος είναι τέκνο ή σύζυγος του κληρονομούμενου ή του δωρητή ή του παρέχοντος την παροχή (γονική).

Περαιτέρω με τη διοικητική ερμηνεία της διατάξεως έγινε δεκτό ότι, αν μετά την άνω κτήση του ακινήτου καθ' ένα εκ των άνω μνημονευομένων τρόπων χωρήσει συνένωση κλπ των ακινήτων και ακολούθως το εκ της τιαούτης νομικής καταστάσεως προελθόν μεταβιβάζεται με επαχθή αιτία, οφείλεται φόρος αυτομάτου υπερτιμήματος καθόσον με τη συνένωση κλπ διαμορφώνεται η νέα νομική κατάσταση του ακινήτου.

Ηδη όμως ανέκυψαν αμφιβολίες στην ερωτώσα υπηρεσία για την ως άνω δοθείσα λύση και εξ' αιτίας αυτών υπεβλήθη το δεύτερο σκέλος του πρώτου ερωτήματος.

Περαιτέρω ως προς την έννοια της άνω διατάξεως οι παρακάτω γνώμες διατυπώθησαν:

Κατά την πλειοψηφήσασα γνώμη απαρτισθείσαν εκ των Σ. Αργυροπούλου Αντιπροέδρου του Ν.Σ.Κ. και των Νομικών Συμβούλων Γ. Παρινέλη, Κ. Ντούση, Δ. Λάκκα, Γρ. Κράμπα, Κ. Μπακάλη και Χ. Παλαιολόγου (ψήφου

7) η έννοια της άνω διατάξεως είναι ότι η υπ' αυτής θεσπιζομένη ευνοϊκή φορολογική ρύθμιση εξακολουθεί διατηρουμένη και στις περιπτώσεις εκείνες κατά τις οποίες επέρχεται συνένωση ακινήτων έστω και αν το ένα εκ των συνενομούμενων ακινήτων ανήκει σε τρίτο πρόσωπο μη απολαύον της άνω ευνοϊκής ρυθμίσεως αρκεί στη συνέχεια να λαμβάνει χώρα η σύναψη εργολαβικού, για το οποίο ορίζεται η περίπτωση Ε' της παρ. 2 του άρθρου 16 του ν. 1882/90, οπότε η

ευνοϊκή φορολογική ρύθμιση (ο περιορισμός του γιόρου αυτόματου υπερτιμήματος στο μισό), περιορίζεται στα περιόδια που αναλογεί

στο πρόσωπο που απολαύει της άνω φορολογικής απαλλαγής.

Η ερμηνευτική αυτή εκδοχή της άνω διατάξεως προήκει καθόσον δι' αυτής εσοπήθη η διευκόλυνση αξιοποίησε των οικογενειακών ακινήτων. Ακριβώς δε η συνένωση αποβλέπει στην καλλίτερη αξιοποίηση αυτών ακόμη δε κωρεί και στην περίπτωση κατά την οποία τα συνευόμενα ακίνητα δεν είναι αυτοτελώς οικοδομήσιμα, (ΣτΕ 966/88), ότι και έχει ως αποτέλεσμα την δυνατότητα οικοδομήσεως των εκ κληρονομίας κλπ. προελθόντων και μη αυτοτελώς οικοδομήσιμων ακινήτων.

Εκ των ανωτέρω έπεται / ότι με τη συνένωση, ναί μεν διαμορφώνεται κατά νομική ακριβολογία νέα νομική κατάσταση του ενιαίου ακινήτου, πλην αυτή δεν αποτελεί, κατά την έννοια του νόμου, λόγω άρσεως της κατ' αρχήν προβλεπομένης υπό του νόμου δια τον κύριον ενός εκ των μερικωτέρων ακινήτων ευνοϊκής φορολογικής ρυθμίσεως, αλλά τουναντίον συνάδει προς τον επιδιωχθέντα σκοπό του νόμου και άγει σε πληρέστερη επίτευξη του σκοπού αυτού.

Ειδικώτερα η απόκτηση του ενιαίου οικογενειακού ακινήτου από πλείονα τέκνα κλπ και η στη συνέχεια συμφωνία αυτών για ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, προϊποθέτει, κατά κανόνα την προηγούμενη συνένωση των μερικωτέρων περιελθουσών σε κάθε τέκνο κλπ συνεχομένων, ιδιοκτησιών, θα ήτο δε πράγματι αντιφατικό προς το σκοπό του νόμου, να δεχθεί τις ότι αυτή η συνένωση, η οποία σημειωτέον δεν υπόκειται κατ' αρχήν σε Φ.Α.Υ. να συνεπάγεται την απώλεια της προεκτεθείσης ευνοϊκής φορολογικής

νομορρυθμίσεως στις περιπτώσεις κατά τις οποίες το εκ της συνενώσεως προελθόν οικογενειακό οικοπέδο, δίδεται για ανακαδόμηση με το σύστημα της αντιπαροχής.

Υπό την αντίθετη εκδοχή η άνω ευνοϊκή φορολογική ρύθμιση θα περιόριζατο μόνον στις περιπτώσεις που το κάθε ένα εκ των πλειόνων τέκνων κλπ θα κληρονομούσε κλπ αυτοτελές άρτιο και οικοδομήσιμο οικοπέδο, πράγμα οπωσδήποτε μη ηθελημένο από το νομοθέτη.

Κατά την μειωρηθήσασα γνώμη του Αντιπροέδρου του Ν.Σ.Κ. Δ. Διαμαντοπούλου προς την οποία συνετάχθη και ο Πρόεδρος Γ. Λάζος:

1. Επί συνενώσεως κληρονομιαίου ή εκ γονικής παροχής κτηθέντος ακινήτου, μετ' άλλου κληρονομιαίου ή εκ γονικής παροχής κτηθέντος ακινήτου, οπωσδήποτε και αν είναι ο κύριος του δευτέρου ακινήτου, είτε, δηλαδή, τυγχάνει κληρονόμος ή απόγονος του ίδιου προσώπου, εκείνου δηλαδή του οποίου κληρονόμος ή απόγονος είναι και ο κύριος του πρώτου ακινήτου, είτε άλλου τρίτου και ασχέτου εντελώς προς τον υπό του κυρίου του πρώτου ακινήτου κληρονομήθέντα ή γονικώς παράσχοντα, ή φορολογική ευνοϊκή μεταχείριση, ως εκ της τριαύτης αιτία θανάτου ή γονικής παροχής κτήσεως υπό των δικαιοπρακτούντων των ακινήτων, διατηρείται κατ' ευθείαν γραμματική εφαρμογή της ως άνω διατάξεως αφορώσης κληρονομιαία ή εκ γονικής παροχής ακίνητα.

Εάν όμως το δεύτερον ή, γενικώτερον, ένα εκ πλειόνων συνενουμένων ακινήτων, δεν περιήλθε εις τον δικαιοπρακτούντα κύριον αυτού αιτία θανάτου ή αιτία γονικής παροχής, τότε, ανεξαρτήτως της συγγενικής ή μη σχέσεως των κυρίων των

συνενουμένων ακινήτων; η φορολογική ευνοϊκή μεταχείριση δεν
ισχύει, βάσει της σαφούς εννόιας της ερμηνευομένης ως άνω
διατάξεως .

2.Τ'ανωτέρω είναι αυτονόητον νομικόν πόρισμα, κατά την ως άνω
φορολογική διάταξη, καθ' όσον η συνένωση εις μιν την πρώτη
περίπτωση και ανεξαρτήτως του κατά το αστικόν δίκαιο χαρακτήρα
αυτής ο οποίος, εις την συγκεκριμένην αυτήν περίπτωση, ενώνει των
λοιπών ως άνω στοιχείων, δεν είναι το κρίσιμο στοιχείο ερμηνείας,
, αναφέρεται εις ακίνητα εμπύπτοντα ευθέως εις την γραμματική
διατύπωση της ως άνω διατάξεως, και εις κυρίους αυτών, οι οποίοι,
π
ανεξαρτήτως της υπάρξεως ή μη, μεταξύ των συγγενικής σχέσεως,
είναι έκαστος πρόσωπον κρινόμενον υπό της ως άνω διατάξεως ως
ευνοούμενον φορολογικόν βάσει αυτής υποκείμενον, εις δε την
δευτέραν περίπτωση, ο χαρακτήρας της συνενώσεως ακινήτων κατά το
αστικόν δίκαιον (το οποίον, ελλείπει αντιθέτου σαφούς βουλήσεως
του φορολογικού νομοθέτου, δεσμεύει και τον εφαρμοστή φορολογικών
διατάξεων), αποτελεί το κυρίαρχο ερμηνευτικό στοιχείο και
συνίσταται εις την δημιουργία (μέσω του ιδιάζοντος νομικού
μηχανισμού δια την γένεση συγκυριότητας) νέου αναμφιβόλως
ακινήτου και διαφόρου κυριότητας του κληρονόμου ή γονικός
λαβόντος επί εντελώς νέου πράγματος, προσδιοριζομένης μιν εξ
αδαιτητέρου εκ της σχέσεως της αξίας των συνενωθέντων ακινήτων, των
οποίων όμως η ταυτότητα απωλέσθη δια της συγκροτήσεως ακινήτου
εντελώς ξένου προς την ως άνω διάταξη, ουδόλως φέροντος την
ιδιότητα του κληρονομιαίου ή γονικός παρασχεθέντος λόγω ακριβώς
της συνενώσεως μετ' ακινήτου άλλως πως κληθέντος ενώ ταυτοχρόνως
η εξ' αδαιτητέρου επ' αυτού κυριότητα του κληρονόμου ή γονικός

... λαόντος είναι βεβαίως νέον δικαίωμα διάφορον του κληρονομικού
... ή της γονικής παροχής του οποίου η υπαγωγή εις την ως άνω
φορολογική διάταξη θ' αποτελούσε κατάστρατήγηση αυτής.

Τέλος κατά την γνώμη του ^{του} Πάρεδρου Π. Κιούσης, γαι μεν η
συνένωση ως άλλωστε δέχεται και η πλειοψηφίσασα γνώμη δεν
αποτελεί λόγον άρσεως της άνω υπό του νόμου προβλεπομένης
ευνοϊκής φορολογικής ρυθμίσεως, πλίν και δεδομένου του σκοπού του
νόμου ο οποίος συνίσταται στην ενίσχυση της οικιακής οικονομίας
και στη διευκόλυνση αξιοποιήσεως ακινήτων από τα μέλη των
οικογενειών με τη στενή έννοια της λέξης, (βλ. εισηγητική έκθεση
νόμου), έπεται ότι η άνω ευνοϊκή φορολογική ρύθμιση εξακολουθεί
να υφίσταμένη μόνον όταν τα επί μέρους συνενούμενα ακίνητα
αποκτήθηκαν από γονική παροχή ή αιτία θανάτου ή δωρεά από σύζυγο
ή τέκνα του κληρονομούμενου ή δωρητή στα πλαίσια πάντοτε της υπό
στενή έννοια νοουμένης οικογενείας. Η δε συνένωση χωρεί
μόνο αποκλειστικώς για τα κατά τον άνω τρόπο αποκτηθέντα ακίνητα.

Όθεν στο υποβληθέν ερώτημα προσέκει κατά μεν το ά σκέλος του
καταφατική απάντηση, κατά δε το δεύτερο, κατά πλειοψηφίαν η άνω
αναλυτική τοιαύτη.

ΕΒΕΩΡΗΘΗ

Αθήνα, 21.9.95

Ο ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Ο Προεδρεύων
Σ. Αργυρόπουλος
Αντιπρόεδρος Ν.Σ.Κ.

Παν. Κιούσης
Πάρεδρος Ν.Σ.Κ.

Δεικτή, ως προς το πρώτο ερώτημα
η αποκλίνουσα γνώμη του εισηγητού
παρέδρου για δε το δεύτερο η γνώμη
της πλειοψηφίας.
Αθήνα, 16.10.1995

Ο ΥΦΥΠΟΥΡΓΟΣ
ΔΗΜ. ΓΕΩΡΓΑΚΟΠΟΥΛΟΣ

