

απόψεις

Η προ των πυλών νέα «μεταρρύθμιση του φόρου εισοδήματος»

Όπως όλοι γνωρίζουμε, με τον Ν.4172/2013, επιχειρήθηκε μια βαθειά αλλαγή στο πεδίο της φορολογίας εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων, μετά από πολλές δεκαετίες κατά τις οποίες το κύριο νομοθετικό πλαίσιο για τη φορολογία εισοδήματος οριζόταν με το Ν.Δ.3323/1955 και Ν.Δ.3843/1958 για τα νομικά πρόσωπα, όπως τα δύο αυτά νομοθετήματα είχαν κωδικοποιηθεί στον Ν.2238/1994. Ο Ν.2238/1994 είχε μια ξεκάθαρη διάταξη πηγών εισοδήματος, η οποία στηριζόταν και αντικατόπτριζε τη βασική τριμερή θεωρία περί εισοδήματος (εισόδημα συνιστά ο καρπός διαρκούς εκμετάλλευσης σταθερής πηγής, όπου ως πηγή ορίζεται το κεφάλαιο, η εργασία, ή ο συνδυασμός των δύο). Ενώ, κατ' εξαίρεση, με ρητό τρόπο και κατά πλάσμα δικαίου ο νομοθέτης περιορισμένα όριζε ως εισόδημα κάποιες περιουσιακές υπεραξίες (ιδίως, άρθρο 13 Ν.2238/1994). Παρά τις συνεχείς εμβολοματικές του τροποποιήσεις, λόγω μεταβολής των κοινωνικοοικονομικών συνθηκών στην σχεδόν επί επτά δεκαετίες ζωή του, αλλά και της πολιτικής επιθυμίας εξυπηρέτησης συντεχνιακά αιτημάτων, ο προηγούμενος Κ.Φ.Ε. είχε μια διαυγή κατεύθυνση. Και κυρίως αυτός είχε επιστημονικά, διοικητικά και νομολογιακά ερμηνευτεί, δηλαδή «δουλευτεί» σε τέτοιο σημείο, ώστε οι διατάξεις του να δημιουργούν σε μεγάλο βαθμό ένα καθεστώς ασφάλειας δικαίου.

Το κύριο μειονέκτημα του προηγούμενου Κ.Φ.Ε. ήταν ότι αυτός δεν είχε προσαρμοσθεί στο διεθνές φορολογικό περιβάλλον της παγκοσμιοποιημένης πλέον οικονομίας. Κυρίως διότι, αυτός χαρακτηριζόταν από αγκυλώσεις και έλλειψη ευελιξίας για τον καθορισμό των φορολογικών σχέσεων της διεθνούς επιχειρηματικότητας καθώς και των δεσμών ενός φυσικού προσώπου με μια έννομη τάξη, όταν αυτό ανέπτυξε μια διεθνή δραστηριότητα. Με άλλα λόγια, ο παλιός Κ.Φ.Ε. δεν ήταν όσο κοσμοπολίτης επέτασσε η δεύτερη δεκαετία του 21ου αιώνα. Ακόμη, ο παλιός ΚΦΕ δεν είχε τους αναγκαίους μηχανισμούς προσαρμογής, ώστε να δημιουργεί τα κατάλληλα αντανακλαστικά ελέγχου ή/και περιορισμού των διεθνών μεθοδεύσεων φοροαποφυγής.

Κάποια από τα ως άνω ζητήματα προσπάθησε να αντιμετωπίσει ο νεαρός Ν.4172/2013, με ισχύ από 1.1.2014, ιδίως με ειδικότερες αυτού διατάξεις για τα «CFC

rules», την τεχνητή μεθόδευση, την αναγνώριση ως φορολογικού υποκειμένου των νομικών οντοτήτων κ.ά. Πέραν του αποσπασματικού χαρακτήρα των ως άνω ρυθμίσεων, η βασική παρατήρηση αφορά στην ασάφεια του περιεχομένου των υπό κρίση ρυθμίσεων και κυρίως στην παντελή έλλειψη προετοιμασίας της φορολογικής αρχής για την ερμηνεία και την εφαρμογή τους. Ακόμη και σήμερα, σχεδόν δύο χρόνια από την ψήφιση του νόμου και ενάμιση χρόνο από την εφαρμογή του, αυτές αλλά και πολλές άλλες διατάξεις που αφορούν στην εσωτερική οργάνωση του συστήματος φορολογίας εισοδήματος παραμένουν αόριστες και χωρίς διοικητική επεξεργασία. Με κύρια δυσκολία για την ερμηνεία τους, εκτός από την ασάφεια πολλών από αυτές, την από τον νεαρό νόμο αλλαγή σε πολλά «κεκτημένα» του παλαιού καθεστώτος.

Με τις νέες διατάξεις, δεν είναι σαφή τα όρια για την μόνιμη ελληνική φορολογική κατοικία, τις πηγές εισοδήματος και τον ορισμό του εισοδήματος, για τη σχέση του εσωτερικού φορολογικού νόμου και των συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας, για τη διαδικασία μετατροπών και συγχωνεύσεων επιχειρηματικής δραστηριότητας, για τον ορισμό και το περιεχόμενο της έννοιας «νομική οντότητα», για τους κανόνες διαφάνειας, για το περιεχόμενο άλλων εννοιών, όπως η τεχνητή μεθόδευση και η φοροδιαφυγή (βλ. και αντίστοιχες διατάξεις Ν.4174/2013).

Έτσι, το πολύτιμο αγαθό της ασφάλειας δικαίου, αναφορικά με τη φορολογία εισοδήματος μοιάζει να έχει κλονιστεί και σαν να μην έφτανε αυτό, η νέα κυβέρνηση έχει ήδη εξαγγείλει άλλη μια φορολογική μεταρρύθμιση στο καθεστώς φορολογίας εισοδήματος. Μεταρρύθμιση πρωτίστως με άμεσα εισπρακτικό / ταμειακό στόχο, ιδίως με καθιέρωση μιας ενιαίας και προοδευτικής κλίμακας φορολόγησης με αφορολόγητο όριο και συντελεστές φόρου αυξημένους για τα μεσαία και υψηλά εισοδήματα, με την αύξηση των φορολογικών συντελεστών στα μεσαία τουλάχιστον στρώματα. Σημειωτέον ότι οι μεταρρυθμίσεις αυτές δεν απαντούν στο ερώτημα πώς θα αυξηθεί άμεσα η κατανάλωση και το συνολικό εθνικό προϊόν και κατά συνέπεια η ανάπτυξη, με την αύξηση του φορολογικού βάρους ιδίως στα μεσαία εισοδήματα.

Παράλληλα, όμως, και μεταρρύθμιση δομής του ισχύοντος καθεστώτος φορολογίας εισοδήματος. Έτσι, θα αναδιαταχθεί μία δομή που ούτως ή άλλως σήμερα προκαλεί ανησυχία και ανασφάλεια στους φορολογουμένους, αφού αυτοί είτε δεν έχουν προλάβει να τη «συνηθίσουν», είτε δεν την κατανοούν.

Το κόστος, όμως, αυτών των συνεχών μεταβολών και ιδίως το κόστος της ανασφάλειας δικαίου που αυτές προκαλούν, το έχουμε ποτέ μετρήσει; Και αν το έχουμε μετρήσει, μήπως θα πρέπει να είμαστε πιο επιφυλακτικοί στην εξαγγελία «μεταρρυθμίσεων»; Μήπως θα ήταν εποικοδομητικότερο να επικεντρωθούμε στη μελέτη και ερμηνεία των υφιστάμενων ρυθμίσεων και να προβούμε σε επιμέρους τομές, ώστε να ανακτήσουμε τη μάλλον χαμένη ερμηνευτικά συνοχή του συστήματος φορολογίας εισοδήματος.

Ασπασία Μάλλιου