Ο Φόρος Συγκέντρωσης Κεφαλαίων

Ένας εθνικός φόρος σε ενωσιακό πλαίσιο:
ν. 5177/2025 και Οδηγία 2008/7/ΕΚ

29 Οκτωβρίου 2026

Κατερίνα Πέρρου

Το νομικό ερώτημα

Πόσο ελεύθερος είναι ο εθνικός νομοθέτης να διαμορφώσει τον ΦΣΚ, όταν το ενωσιακό δίκαιο απαγορεύει κατ' αρχήν κάθε έμμεσο φόρο στη συγκέντρωση κεφαλαίων και τον ανέχεται μόνο ως εξαίρεση;

Απαγόρευση

Άρθρο 5 Οδηγίας 2008/7/ΕΚ

Κανένας έμμεσος φόρος στις εισφορές κεφαλαίου, στις αναδιαρθρώσεις, στην έκδοση τίτλων

Ανοχή

Άρθρο 7 Οδηγίας

Ο φόρος επιβίωσε μόνο όπου επιβαλλόταν την 1.1.2006, υπό τους όρους των άρθρων 8 έως 14

Μονόδρομος

Άρθρα 7 παρ. 2-5, 8 παρ. 2-3 Οδηγίας

Συντελεστής έως 1%, χωρίς αύξηση μετά από μείωση, χωρίς επαναφορά μετά από κατάργηση

Πορεία του μαθήματος

1	**Η φυσιογνωμία του ΦΣΚ**	Έμμεσος φόρος, ΚΕΦ (ν. 5177/2025), άρθρα 32-42
Α	**Το ενωσιακό πλαίσιο**	Οδηγίες 69/335/ΕΟΚ και 2008/7/ΕΚ: απαγόρευση, ανοχή, όρια
Β	**Ο ΦΣΚ υπό το φως της Οδηγίας**	Υποκείμενα, πράξεις, εδαφική σύνδεση, εξαιρέσεις, βάση
Γ	**Μετασχηματισμοί**	Άρθρα 4 και 5 παρ. 1 ε΄ Οδηγίας, Nova Iberomoldes (C-837/24)
Δ	**Νομολογία ΔΕΕ**	Ponente Carni, Fantask, δύο καταδίκες της Ελλάδας
	Συμπεράσματα και συζήτηση	

Ο ΦΣΚ: βασικά χαρακτηριστικά

Φύση

Έμμεσος φόρος στη συγκέντρωση εταιρικού κεφαλαίου

ΚΕΦ, άρθρα 32-42 (πρώην ν. 1676/1986, άρθρα 17-31)

Προέλευση

Αντικατέστησε το τέλος χαρτοσήμου στις εισφορές κεφαλαίου κερδοσκοπικών νομικών προσώπων

Προσαρμογή στην Οδηγία 69/335/ΕΟΚ· σήμερα άρθρο 42 ΚΕΦ

Φορολογούμενος

Το νομικό πρόσωπο ή η οντότητα που αυξάνει κεφάλαιο, όχι ο εταίρος

Άρθρο 32 ΚΕΦ

Συντελεστής

0,2% για πράξεις με γένεση μετά την 11.12.2023 (προηγουμένως 0,5%, αρχικά 1%)

Άρθρο 36 ΚΕΦ· ν. 5073/2023, άρθρα 49 και 59 παρ. 8

Γένεση

Σύνταξη του εγγράφου ή, ελλείψει εγγράφου, εγγραφή στα βιβλία

Άρθρο 35 ΚΕΦ

Καταβολή

Με δήλωση στην υπηρεσία της ΑΑΔΕ της φορολογίας εισοδήματος· επιστροφή αν δεν εγκρίθηκε η πράξη

Άρθρα 38 και 39 ΚΕΦ

ΚΕΦ: Κώδικας Εμμέσων Φόρων, ν. 5177/2025 (Α΄ 21), άρθρα 32-42· ν. 5073/2023 (Α΄ 204), άρθρο 49

Από τον ν. 1676/1986 στον ΚΕΦ

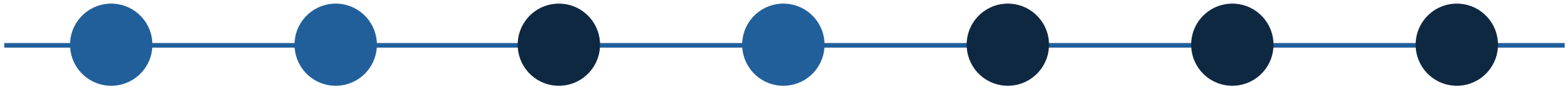
ΚΕΦ, Βιβλίο Δεύτερο (ν. 5177/2025)	Ν. 1676/1986
Άρθρο 32: επιβολή φόρου, υπόχρεα πρόσωπα	Άρθρο 17
Άρθρο 33: φορολογούμενες πράξεις, εδαφική σύνδεση, εξαιρέσεις, πραγματική έδρα	Άρθρο 18 παρ. 1 και 3-5 (όχι η παρ. 2)
Άρθρο 34: φορολογητέα αξία	Άρθρο 19
Άρθρο 35: γένεση της φορολογικής υποχρέωσης	Άρθρο 20 α΄ και γ΄
Άρθρο 36: συντελεστής 0,2%	Άρθρο 21
Άρθρο 37: απαλλαγές και εξαιρέσεις	Άρθρο 22· άρθρο 10 ν. 3783/2009
Άρθρο 38: δήλωση	Άρθρο 23 (πλην παρ. 2 γ΄)· άρθρο 26 παρ. 2
Άρθρο 39: επιστροφή του φόρου	Άρθρο 24 β΄
Άρθρο 40: προσωρινός προσδιορισμός της αξίας	Άρθρο 27
Άρθρο 41: εξουσιοδοτική διάταξη	Άρθρο 30 παρ. 2
Άρθρο 42: μη επιβολή ΨΤΣ και τελών χαρτοσήμου	Άρθρο 31

Μέρος Α΄

Το ενωσιακό πλαίσιο

Από την εναρμόνιση στην προοπτική κατάργησης

Χρονολόγιο: ενωσιακό και εθνικό επίπεδο



Οδηγία 69/335/ΕΟΚ

17.7.1969: εναρμονισμένος φόρος, απαγόρευση άλλων έμμεσων φόρων

Οδηγία 85/303/ΕΟΚ

Η Ελλάδα δεν είχε φόρο την 1.7.1984· δυνατότητα εισαγωγής και επιλογής απαλλαγών

Ν. 1676/1986

Θέσπιση ΦΣΚ, άρθρα 17-31

Οδηγία 2008/7/ΕΚ

12.2.2008, ΕΕ L 46/11· εφαρμογή από 1.1.2009, κατάργηση 69/335

Ν. 4254/2014

Απαλλαγή της σύστασης (υποπαρ. ΣΤ.22)

Ν. 4839/2021, ν. 5073/2023

Μείωση συντελεστή: 1% → 0,5% (2021) → 0,2% (2023)

Ν. 5177/2025

Κώδικας Εμμέσων Φόρων· κατάργηση άρθρων 17-31 ν. 1676/1986

Οδηγία 85/303/ΕΟΚ, ΕΕ L 156/23, 15.6.1985, αιτ. σκέψη και άρθρο 1· Οδηγία 2008/7/ΕΚ, άρθρα 16 και 18· ν. 5177/2025, άρθρο 63

Η λογική της Οδηγίας 2008/7/ΕΚ

Διάγνωση

Ο φόρος προκαλεί διακρίσεις, διπλή φορολόγηση και στρεβλώσεις

Αιτ. σκέψεις 2-4

Θέση: ο φόρος είναι ανεκτή εξαίρεση με ημερομηνία λήξης στον ορίζοντα, όχι κανονικό εργαλείο

Ελεύθερη κυκλοφορία κεφαλαίων

Λύση

«Η καλύτερη λύση» είναι η κατάργηση του φόρου

Αιτ. σκέψη 5

Συμβιβασμός

Λόγω δημοσιονομικών απωλειών, διατήρηση με ενιαίο συντελεστή

Αιτ. σκέψη 6, άρθρο 7

Μία φορά μόνο

Το κεφάλαιο φορολογείται μία φορά στην εσωτερική αγορά, στο κράτος της πραγματικής έδρας

Αιτ. σκέψη 7, άρθρο 10

Αναθεώρηση

Έκθεση της Επιτροπής ανά τριετία «με σκοπό την κατάργηση»

Άρθρο 17

Οδηγία 2008/7/ΕΚ του Συμβουλίου της 12ης Φεβρουαρίου 2008, ΕΕ L 46 της 21.2.2008, σ. 11, αιτ. σκέψεις 2-7, άρθρα 7, 10, 17

Άρθρο 5: τι απαγορεύεται

Παρ. 1: καμία μορφή έμμεσου φόρου σε βάρος κεφαλαιουχικής εταιρείας για

α) εισφορές κεφαλαίου

β) δάνεια ή παροχές υπηρεσιών στο πλαίσιο εισφορών

γ) καταχώριση ή άλλη διατύπωση πριν από την έναρξη δραστηριότητας λόγω νομικής μορφής

δ) τροποποίηση καταστατικού: μετατροπή, μεταφορά έδρας εντός ΕΕ, αλλαγή σκοπού, παράταση διάρκειας

ε) αναδιαρθρώσεις του άρθρου 4

Παρ. 2: κανένας έμμεσος φόρος για

α) δημιουργία, έκδοση, εισαγωγή σε χρηματιστήριο, διαπραγμάτευση μετοχών

β) δάνεια με έκδοση ομολογιών ή άλλων διαπραγματεύσιμων τίτλων

Ελληνική απήχηση

Τα τέλη χαρτοσήμου στις εισφορές κεφαλαίου αντικαταστάθηκαν από τον ΦΣΚ· οι παράλληλες επιβαρύνσεις υπέρ τρίτων κρίθηκαν αντίθετες στην Οδηγία (C-426/98)

Οδηγία 2008/7/ΕΚ, άρθρο 5· αντίστοιχα άρθρα 10-11 Οδηγίας 69/335/ΕΟΚ

Άρθρο 6: τι επιτρέπεται

α Φόροι μεταβίβασης κινητών αξιών

β Φόροι μεταβίβασης (και κτηματολογικοί) επί εισφοράς επιχειρήσεων ή ακινήτων σε κεφαλαιουχική εταιρεία

γ Φόροι μεταβίβασης επί στοιχείων που εισφέρονται έναντι αντιπαροχής άλλης από εταιρικά μερίδια

δ Φόροι για σύσταση, εγγραφή ή εξάλειψη υποθηκών και βαρών

ε Ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα

στ Φόρος προστιθέμενης αξίας

Όριο του στοιχείου ε΄

Ανταποδοτικό τέλος είναι μόνο το αντάλλαγμα για διατύπωση που απαιτεί ο νόμος, υπολογισμένο με βάση το κόστος της υπηρεσίας.

Επιβαρύνσεις ανάλογες προς το κεφάλαιο χωρίς ανώτατο όριο δεν είναι τέλη.

Ponente Carni, C-71/91 και C-178/91, ECLI:EU:C:1993:140· Fantask, C-188/95, ECLI:EU:C:1997:580

Οδηγία 2008/7/ΕΚ, άρθρο 6 παρ. 1· τα ποσά δεν διαφοροποιούνται κατά τόπο έδρας και δεν υπερβαίνουν τα εσωτερικά αντίστοιχα (άρθρο 6 παρ. 2)

Άρθρα 7-8: ο φόρος κινείται μόνο προς τα κάτω

1.1.2006

Διατήρηση μόνο από κράτη που επέβαλλαν τον φόρο εκείνη την ημερομηνία

Άρθρο 7 παρ. 1

Ενιαίος

Ένας συντελεστής, όχι ανώτερος από τον ισχύοντα την 1.1.2006

Άρθρο 8 παρ. 1-2

≤ 1%

Ανώτατο όριο σε κάθε περίπτωση

Άρθρο 8 παρ. 3

Χωρίς επιστροφή

Μετά από μείωση δεν επιτρέπεται αύξηση· μετά από κατάργηση ή απαλλαγή δεν επιτρέπεται επαναφορά

Άρθρα 7 παρ. 2-5, 8 παρ. 2

Εφαρμογή στην Ελλάδα

Μειώσεις σε 0,5% (2021) και 0,2% (2023): αύξηση πάνω από 0,2% αποκλείεται από το άρθρο 8 παρ. 2.

Απαλλαγή σύστασης (2014): κατά την αιτ. σκέψη 6, η επαναφορά δεν θα πρέπει να είναι δυνατή για «όλες ή μέρος» των πράξεων.

Ερώτημα: η απαλλαγή κεφαλαιοποίησης αποθεματικών (άρθρο 37 παρ. 2 β΄) εμπίπτει στο άρθρο 7 παρ. 3;

Οδηγία 2008/7/ΕΚ, αιτ. σκέψη 6, άρθρα 7-8· ΚΕΦ, άρθρα 36 και 37 παρ. 2 β΄

Μέρος Β΄

Ο ΦΣΚ υπό το φως της Οδηγίας

Ο εθνικός νόμος ως μεταφορά

Υπαγόμενες πράξεις: αντιστοίχιση

Άρθρο 33 παρ. 1 ΚΕΦ	Οδηγία 2008/7/ΕΚ
α) αύξηση κεφαλαίου με εισφορά περιουσιακών στοιχείων	Άρθρο 3 γ΄
β) μετατροπή ή συγχώνευση μη υποκείμενου προσώπου σε υποκείμενο	Άρθρο 3 β΄
γ) αύξηση ενεργητικού με εισφορά για δικαιώματα ίδιας φύσης με των εταίρων	Άρθρο 3 δ΄
δ) αύξηση ενεργητικού με παροχή υπηρεσιών από μέλος	Άρθρο 3 η΄
ε) δάνειο με δικαίωμα του δανειστή σε ποσοστό κερδών	Άρθρο 3 θ΄ (προαιρετικό, άρθρο 10 παρ. 2)
στ) δάνειο από εταίρο, σύζυγο ή τέκνο ή με εγγύηση εταίρου, με αποτέλεσμα αύξησης κεφαλαίου	Άρθρο 3 ι΄ (προαιρετικό, άρθρο 10 παρ. 2)
ζ) διάθεση κεφαλαίων σε υποκατάστημα εταιρείας με πραγματική και καταστατική έδρα σε τρίτο κράτος	Άρθρο 10 παρ. 4
Σύσταση: εκτός φόρου από 7.4.2014 (ν. 4254/2014)· δεν αναφέρεται πλέον στο άρθρο 33 παρ. 1 α΄	Άρθρο 3 α΄

ΚΕΦ, άρθρο 33 παρ. 1· Οδηγία 2008/7/ΕΚ, άρθρα 3 και 10. Η αντιστοίχιση είναι δική μας.

Εδαφική σύνδεση: πού φορολογείται το κεφάλαιο

Πραγματική έδρα στην Ελλάδα

Άρθρο 33 παρ. 2 α΄ και β΄ ΚΕΦ

Άρθρο 10 παρ. 1 Οδηγίας

Καταστατική έδρα στην Ελλάδα, πραγματική σε τρίτη χώρα

Άρθρο 33 παρ. 2 γ΄ ΚΕΦ

Άρθρο 10 παρ. 3

Υποκατάστημα στην Ελλάδα εταιρείας με έδρα σε τρίτη χώρα

Άρθρο 33 παρ. 2 δ΄ ΚΕΦ

Άρθρο 10 παρ. 4

Κριτήριο: η έδρα πραγματικής διεύθυνσης (κέντρο λήψης αποφάσεων, άρθρο 33 παρ. 4 ΚΕΦ) κατά τον χρόνο της πράξης. Ανεξάρτητα από τον τόπο της πράξης ή των περιουσιακών στοιχείων.

Μεταφορά έδρας από άλλο κράτος μέλος

Δεν γεννά ΦΣΚ στο κράτος υποδοχής, ακόμη κι αν το κράτος προέλευσης δεν επέβαλλε φόρο: C-178/05 Επιτροπή κατά Ελλάδας, ECLI:EU:C:2007:317· C-251/06 Ing. Auer.

ΚΕΦ, άρθρο 33 παρ. 2 και 4· Οδηγία 2008/7/ΕΚ, αιτ. σκέψη 7 και άρθρο 10

Υποκειμενικό πεδίο: ποια πρόσωπα

Άρθρο 32 ΚΕΦ

α) εμπορικές εταιρείες και κοινοπραξίες προσώπων ή οντοτήτων με επιχειρηματική δραστηριότητα

β) συνεταιριστικές οργανώσεις κάθε βαθμού, κάθε εταιρεία, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα με κερδοσκοπικό σκοπό

γ) υποκαταστήματα εταιρειών με πραγματική και καταστατική έδρα σε τρίτο κράτος

Άρθρο 2 Οδηγίας 2008/7/ΕΚ

Παρ. 1: μορφές του Παραρτήματος Ι, εισηγμένες οντότητες, κερδοσκοπικές οντότητες με ελεύθερα μεταβιβάσιμα μερίδια και περιορισμένη ευθύνη

Παρ. 2: λοιπές κερδοσκοπικές οντότητες θεωρούνται κεφαλαιουχικές

Άρθρο 9: το κράτος μπορεί να τις εξαιρέσει από τον φόρο

Ανάγνωση

Ο ευρύς ορισμός του άρθρου 32 δείχνει ότι η Ελλάδα δεν έκανε χρήση του άρθρου 9. Η απαλλαγή των αγροτικών συνεταιριστικών οργανώσεων (άρθρο 37 παρ. 1 α΄ ΚΕΦ) ελέγχθηκε από το ΔΕΕ στη C-178/05 και κρίθηκε συμβατή με την Οδηγία.

Πρόσφατα: το άρθρο 9 αφορά μόνο τον φόρο συγκέντρωσης· δεν επιτρέπει έμμεσο φόρο σε μετατροπή χωρίς εισφορά κεφαλαίου (C-197/25, 17.9.2026).

ΚΕΦ, άρθρα 32 και 37 παρ. 1· Οδηγία 2008/7/ΕΚ, άρθρα 2 και 9

Εξαιρέσεις: εθνική επιλογή και ενωσιακό έρεισμα

ΚΕΦ (ν. 5177/2025)	Οδηγία 2008/7/ΕΚ	Αξιολόγηση
Σύσταση (υποπαρ. ΣΤ.22 ν. 4254/2014· εκτός άρθρου 33 παρ. 1 α΄)	Άρθρο 3 α΄, άρθρο 7	Ελεύθερη επιλογή· αιτ. σκέψη 6
Κοινής ωφέλειας με ≥ ½ κεφαλαίου στο Δημόσιο ή ΟΤΑ· μορφωτικοί, φιλανθρωπικοί σκοποί (37 παρ. 2 α΄)	Άρθρο 13 παρ. 1 α΄ και β΄	Σχεδόν πιστή αντιστοιχία
Κεφαλαιοποίηση κερδών, αποθεματικών, προβλέψεων (37 παρ. 2 β΄)	Άρθρο 3 ζ΄, άρθρο 10 παρ. 2	Προαιρετική φορολόγηση· η Ελλάδα δεν φορολογεί
Αύξηση με μετρητά για δαπάνες έρευνας, άρθρο 22Α ΚΦΕ (37 παρ. 2 γ΄)	Χωρίς ρητή αντιστοιχία	Ερώτημα: έρεισμα στο άρθρο 14;
Αλλοδαπές εταιρείες του άρθρου 25 ν. 27/1975, πλοιοκτήτριες και ΕΝΕ του ν.δ. 2687/1953 (37 παρ. 1 β΄)	Χωρίς ρητή αντιστοιχία	Ερώτημα: έρεισμα στο άρθρο 14; Βλ. C-178/05

Βάση επιβολής

Άρθρο 34 ΚΕΦ

Εισφορές και παροχή υπηρεσιών: πραγματική αξία των στοιχείων (παρ. 1 α΄)

Δάνεια, κεφάλαια υποκαταστήματος: το ποσό τους (παρ. 1 β΄)

Μετατροπή ή συγχώνευση μη υποκείμενου προσώπου: πραγματική αξία της περιουσίας του (παρ. 1 γ΄)

Ποτέ κάτω από την ονομαστική αξία των μεριδίων (παρ. 2)

Εκπίπτουν υποχρεώσεις, βάρη και δαπάνες (παρ. 3)

Άρθρο 11 Οδηγίας 2008/7/ΕΚ

Πραγματική αξία εισφερόμενων στοιχείων, μείον υποχρεώσεις και δαπάνες (παρ. 1)

Ονομαστικό ποσό των δανείων (παρ. 5)

Πραγματική αξία της περιουσίας σε μετατροπή ή μεταφορά (παρ. 2)

Όχι κάτω από την ονομαστική αξία (παρ. 6)

Έκδοση υπέρ το άρτιο

Κατά το εγχειρίδιο, η διαφορά δεν φορολογείται κατά την καταβολή, αλλά μόνο αν κεφαλαιοποιηθεί. Ερώτημα: συνάδει με την «πραγματική αξία» του άρθρου 11 παρ. 1;

ΚΕΦ, άρθρο 34· Οδηγία 2008/7/ΕΚ, άρθρα 11 και 12

Μετασχηματισμοί

Ελληνικό δίκαιο

Οι απαλλαγές του ν.δ. 1297/1972 και του ν. 2166/1993 δεν καλύπτουν τον ΦΣΚ (άρθρο 5 ν. 2954/2001).

Ο ΦΣΚ επιβάλλεται μόνο στο μέρος της νέας εισφοράς, πέρα από την περιουσία των συγχωνευόμενων ή μετατρεπόμενων εταιρειών (άρθρο 33 παρ. 3 α΄-β΄ ΚΕΦ).

Οδηγία 2008/7/ΕΚ

Άρθρο 4: εισφορά του συνόλου ή κλάδου έναντι τίτλων, απόκτηση πλειοψηφίας ψήφων έναντι τίτλων: δεν είναι εισφορές κεφαλαίου.

Άρθρο 5 παρ. 1 ε΄: κανένας έμμεσος φόρος.

Ν. 2954/2001, άρθρο 5· ΚΕΦ, άρθρο 33 παρ. 3· Οδηγία 2008/7/ΕΚ, άρθρα 4 και 5 παρ. 1 ε΄

Μέρος Γ΄

Η νομολογία του ΔΕΕ

Τι μας διδάσκουν οι ελληνικές υποθέσεις

Η Ελλάδα ενώπιον του ΔΕΕ

C-426/98 Επιτροπή κατά Ελλάδας

Απόφαση 19.3.2002

Αντικείμενο: επιβαρύνσεις υπέρ του Ταμείου Νομικών και του Ταμείου Πρόνοιας Δικηγόρων κατά τη σύσταση ΑΕ και ΕΠΕ, τη δημοσίευση και τροποποίηση καταστατικού και την αύξηση κεφαλαίου.

Κρίση: παράβαση των άρθρων 7 και 10 της Οδηγίας 69/335/ΕΟΚ.

Ο σκοπός ή ο δικαιούχος του εσόδου δεν αλλάζει τη φύση του φόρου.

C-178/05 Επιτροπή κατά Ελλάδας

Απόφαση 7.6.2007

Αντικείμενο: (1) φορολόγηση κάθε μεταφοράς έδρας στην Ελλάδα όταν η εταιρεία δεν είχε φορολογηθεί στο κράτος προέλευσης· (2) απαλλαγή αγροτικών συνεταιρισμών· (3) απαλλαγή ναυτιλιακών εταιρειών.

Για το (1) επιχειρήματα Ελλάδας: αποτροπή φοροαποφυγής, κατάχρηση δικαιώματος, χρονικός περιορισμός αποτελεσμάτων.

Η εναρμόνιση είναι πλήρης· δεν χωρούν εθνικά μέτρα κατά της καταστρατήγησης εκτός Οδηγίας.

Για το (2) η απαλλαγή κρίθηκε συμβατή με την Οδηγία

Για το (3) η απαλλαγή κρίθηκε μη συμβατή για τυπικό λόγο

Νομολογία ΔΕΕ: τα σταθερά σημεία

Ponente Carni

C-71/91 και C-178/91, 20.4.1993

Ετήσιο τέλος εγγραφής στο μητρώο εταιρειών: απαγορευμένος φόρος, παρότι χρηματοδοτεί την υπηρεσία του μητρώου

Fantask

C-188/95, 2.12.1997

Τέλη: μόνο με βάση το κόστος · άμεσο αποτέλεσμα· εθνικές προθεσμίες επιστροφής

Ing. Auer

C-251/06, 8.11.2007

Μεταφορά έδρας από κράτος που είχε καταργήσει τον φόρο: δεν φορολογείται στο κράτος υποδοχής

Η μεταφορά της παλαιάς νομολογίας στη νέα Οδηγία στηρίζεται στο ότι η Οδηγία 2008/7/ΕΚ είναι αναδιατύπωση (αιτ. σκέψη 1)

Οι αποφάσεις έως το 2007 αφορούν την Οδηγία 69/335/ΕΟΚ· η ερμηνεία τους μεταφέρεται στα αντίστοιχα άρθρα της Οδηγίας 2008/7/ΕΚ

Ο αντίλογος

Υπέρ της εθνικής ευχέρειας

Η Οδηγία ρητά επιτρέπει τη διατήρηση του φόρου (άρθρο 7).

Η Οδηγία 85/303/ΕΟΚ άφησε στην Ελλάδα επιλογή υπαγωγής και απαλλαγών.

Ο συντελεστής 0,2% είναι κάτω από το ενωσιακό όριο.

Γιατί δεν πείθει πλήρως

Η ευχέρεια ασκείται εντός εξαντλητικής εναρμόνισης (C-178/05).

Η Οδηγία του 2008 περιορίζει περισσότερο από εκείνη του 1985: άρθρα 7-8, 13-14.

Ο σκοπός της Οδηγίας είναι η κατάργηση (αιτ. σκέψη 5, άρθρο 17).

Ο ΦΣΚ είναι νόμιμος, αλλά κάθε επέκτασή του είναι κατά τεκμήριο ασύμβατη με την Οδηγία.

Συμπεράσματα

1. Ο ΦΣΚ γεννήθηκε ως προσαρμογή στο ενωσιακό δίκαιο και επιβιώνει ως ανεκτή εξαίρεση από την απαγόρευση του άρθρου 5.

2. Το Βιβλίο Δεύτερο του ΚΕΦ διαβάζεται απέναντι στα άρθρα 2, 3, 10 και 11 της Οδηγίας· οι αποκλίσεις είναι ζητήματα συμβατότητας, όχι εθνικής πολιτικής.

3. Ο μηχανισμός των άρθρων 7-8 κάνει κάθε ελληνική μείωση ή απαλλαγή μη αναστρέψιμη.

4. Η νομολογία ΔΕΕ, και δύο καταδίκες της Ελλάδας, δείχνουν ότι ούτε παράλληλες επιβαρύνσεις ούτε μέτρα κατά της καταστρατήγησης χωρούν εκτός Οδηγίας.