

απόψεις

Οι νέες εξουσίες της φορολογικής διοίκησης στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και η περαιτέρω υποχώρηση του κράτους-δικαίου

Σήμερα¹, θα επιχειρήσουμε ένα πρώτο σχολιασμό σε κάποια, από τα πολλά είναι αλήθεια, σημεία των νέων ρυθμίσεων που περιλήφθηκαν στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και μας δημιουργούν ανησυχία για την περαιτέρω υποχώρηση του κράτους-δικαίου, που έχουμε πολλές φορές υπογραμμίσει από την παρούσα στήλη, κατά τα χρόνια της κρίσης.

Ιδίως,

Προβληματική φαίνεται η ρύθμιση (άρθρο 12) για τους όρους και τις προϋποθέσεις έκδοσης αποδεικτικού φορολογικής ενημερότητας (ΑΦΕ). Με τις νέες διατάξεις, η τυχόν υπαγωγή του φορολογούμενου σε ρύθμιση κατ' ουσία μπλοκάρει κάθε κίνηση εκποίησης κεφαλαίου του, αφού και χωρίς να έχει καταστεί ληξιπρόθεσμη και απαιτητή δόση, ο οικονομικός έφορος δεν έχει πλέον τη διακριτική ευχέρεια να σταθμίζει τα επιμέρους συντρέχουσα πραγματικά περιστατικά και να εκδίδει κατά περίπτωση ΑΦΕ για μεταβίβαση περιουσιακού στοιχείου. Επιπρόσθετα, εξαιρετικό πρόβλημα δημιουργεί η ως άνω ρύθμιση, κατά την οποία ρητά πλέον απαγορεύεται η έκδοση ΑΦΕ σε περιπτώσεις λήψης μέτρων διασφάλισης των συμφερόντων του Δημοσίου (άρθρο 14 Ν.2523/1997), ακόμη και αν ο καθού τα μέτρα δεν έχει την ιδιότητα του ληξιπρόθεσμου οφειλέτη του Δημοσίου. Έτσι, χωρίς να υφίσταται ληξιπρόθεσμη απαίτηση του Δημοσίου, αλλά ούτε και καν καταλογιστική σε βάρος του καθού πράξη, εντούτοις αυτός θα στερείται της δυνατότητας να λαμβάνει Α.Φ.Ε. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή η μη λήψη Α.Φ.Ε. συνιστά ευθέως πλέον κύρωση, που λαμβάνεται χωρίς διαδήποτε δικαστική εγγύηση.

Με τις διατάξεις του άρθρου 27 επ., προβλέπεται κατά τη διενέργεια φορολογικού

¹ Το παρόν τεύχος είναι αφιερωμένο στον νέο Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας, ο οποίος περιλήφθηκε στον Ν.4174/2013, που μόλις δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ (ΦΕΚ 170Α'/26.7.2013). Στις επόμενες σελίδες έχουν περιληφθεί οι διατάξεις του Νόμου, η αιτιολογική του έκθεση, η έκθεση της Επιστημονικής Διεύθυνσης της Βουλής, καθώς και συνοπτική ανάλυση των νέων ρυθμίσεων από τον συνάδελφο Νίκο Παπαϊωάννου.

ελέγχου σε βάρος επιτηδευματία, η δυνατότητα της φορολογικής διοίκησης να χρησιμοποιεί μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης, χωρίς παράλληλα αυτή να φέρει το βάρος απόδειξης ότι δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της φοροδοτικής ικανότητας του υπόχρεου από τα τηρούμενα από αυτόν βιβλία και στοιχεία και χωρίς να ορίζονται στον Νόμο και μάλιστα με περιοριστικό τρόπο τα κριτήρια, με τη συνδρομή των οποίων θα δύναται η φορολογική αρχή να χρησιμοποιεί τις εναλλακτικές αυτές μεθόδους.

Η ως άνω αόριστη και μη γενικώς και με αντικειμενικά -από τον Νόμο εξειδικευμένα κριτήρια- δυνατότητα χρήσης εναλλακτικών μεθόδων υπολογισμού φορολογητέας ύλης δύναται να παραβιάζει τον κανόνα της φορολογικής ισότητας. Η φορολογική αρχή θα έχει κατ' ουσία διακριτική ευχέρεια να χρησιμοποιεί διαφοροποιημένα, κατά ανέλεγκτη ουσιαστικά αυτής κρίση, ελεγκτικά κριτήρια για να βεβαιώνει φόρο σε υπόχρεους που τελούν μεταξύ τους υπό όμοιο καθεστώς και συνθήκες. Περαιτέρω, η χρησιμοποίηση των μεθόδων αυτών, χωρίς παράλληλα -ως αναγκαία προϋπόθεση- να βεβαιώνεται από τη φορολογική αρχή η αδυναμία εξαγωγής φορολογικού αποτελέσματος από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία Κ.Β.Σ., είναι πιθανόν να δημιουργεί ζήτημα πρόσκρουσης της μεθόδου με τον συνταγματικό κανόνα της βεβαιότητας του φόρου, όπως αυτός συνιστά την εξειδίκευση στο φορολογικό πεδίο του κανόνα της ασφάλειας δικαίου, ως επιμέρους αρχή του κράτους δικαίου.

Περαιτέρω, η προβλεπόμενη στο άρθρο 33 πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης και η με αυτή βεβαίωση φορολογικής υποχρέωσης φαίνεται να προσκρούει στον κανόνα νομιμότητας του φόρου. Η βεβαίωση του φόρου δεν θα λαμβάνει χώρα με βάση πράγματι διαπιστωμένη φορολογητέα ύλη, μετά από διενεργηθέντα φορολογικό έλεγχο, ο οποίος και θα εξατομικεύει τη σχετική φορολογική υποχρέωση, αφού αυτός προηγουμένως έχει πράγματι διερευνήσει τα συντρέχοντα πραγματικά περιστατικά. Αντίθετα, η φορολογική υποχρέωση θα εξειδικεύεται με τη χρησιμοποίηση αόριστης πιθανολογικής μεθόδου.

Τέλος, η διατυπωθείσα στο άρθρο 38 του οικείου νόμου, διάταξη κατά της φοροαποφυγής είναι τόσο γενική, ευρεία, ασαφής και αόριστη, ώστε είναι αβέβαιο αν αυτή θα συμβάλει στον περιορισμό της φοροδιαφυγής. Αντίθετα, είναι σχεδόν βέβαιο ότι αυτή θα δημιουργήσει πλήθος ερμηνευτικών προβλημάτων και παράλληλα ένα ευρύ πεδίο εντός του οποίου η φορολογική αρχή θα δύναται να κινηθεί χωρίς έλεγχο, παρά μόνο των ακραίων ορίων της νομιμότητας, με αποτέλεσμα να μειώνεται σημαντικά η ασφάλεια δικαίου και η δικαιολογημένη εμπιστοσύνη στις σχέσεις κράτους και ειδικότερα φορολογικής διοίκησης και πολίτη.

Αρκετές λοιπόν από τις νέες ρυθμίσεις, αντί να αποτελούν τη βάση για τη δημιουργία σχέσεων εμπιστοσύνης, με βάση σαφείς, ειδικούς και ορισμένους κανόνες δράσης της φορολογικής διοίκησης, επιτείνουν περαιτέρω την ανησυχία μας, αναφορικά με την εκτός συνταγματικού πλαισίου αύξηση της ελεγκτικής εξουσίας της διοίκησης και την ταυτόχρονη, τα τελευταία έτη, υποχώρηση των ατομικών δικαιωμάτων των φορολογούμενων.

Ασπασία Μάλλιου