

απόψεις

Περί παραγραφής και πάλι η συζήτηση

Κατά τα τελευταία χρόνια, τη δημόσια φορολογική συζήτηση μονοπώλησαν οι «λίστες φορολογούμενων» και ο θεσμός της φορολογικής παραγραφής¹.

Κατά πάγια τακτική της, η φορολογική διοίκηση αδρανούσε κατά τον αρχικό χρόνο της πενταετούς παραγραφής και κατά το τέλος αυτής, συχνά και μετά τον χρόνο ολοκλήρωσής της, πίεζε τον φορολογικό νομοθέτη για την παράταση του χρόνου αυτού. Έτσι, υπήρχαν διαχειρίσεις για τις οποίες ο χρόνος παραγραφής μπορεί και να είχε παραταθεί από την αρχικά οριζόμενη στον Νόμο πενταετία, ακόμη και σε δεκαπενταετία, με περισσότερες από 5-6 επιμέρους παρατάσεις. Επιπλέον της πάγιας αυτής τακτικής, η φορολογική διοίκηση ακολουθούσε την τακτική των «συμπληρωματικών στοιχείων», προκειμένου να παρατείνεται η βασική πενταετής παραγραφή σε δεκαετή (άρθρα 68 παρ. 2 και 84 ΚΦΕ). Έτσι, ανεξαρτήτως, αν υπήρχαν διαθέσιμες ή όχι πληροφορίες εντός του αρχικού χρόνου παραγραφής και κυρίως ανεξαρτήτως του αν μπορούσε εντός της αρχικής παραγραφής να συγκεντρώσει η φορολογική αρχή τις διαθέσιμες πληροφορίες, κάθε τι χαρακτηριζόταν από τον ελεγκτικό μηχανισμό ως «συμπληρωματικό στοιχείο» τεθέν υπόψη του μετά την πενταετία και ικανό να μετατρέψει την πενταετία σε δεκαετία.

Αποτέλεσμα των τακτικών αυτών ήταν ότι ακόμη και εντός των τελευταίων ετών (2016, 2017) συνέχιζαν να εκδίδονται καταλογιστικές πράξεις φόρου εισοδήματος πολύ παλαιών διαχειρίσεων, ακόμη και αυτής του έτους 1997, δηλαδή αφού είχε μεσολαβήσει διάστημα είκοσι ετών. Η πρακτική αυτή της φορολογικής αρχής έπλητε βάνουσα τη συνταγματική αρχή της βεβαιότητας του φόρου, χωρίς εντέλει να εξυπηρετείται το ευρύτερο δημόσιο συμφέρον, το οποίο πάντως δεν ταυτίζεται με το στενό-ταμειακό συμφέρον του δημοσίου.

¹ Βλ. Απόψεις Δ.Φ.Ν. σε: τεύχος 1612, σελ. 1009-1012, «Και πάλι, για το καίριο θέμα της φορολογικής παραγραφής», τεύχος 1615, σελ. 1201-1202, «Παραγραφής συνέχεια...» και τεύχος 1577, σελ. 145-146, «Η φορολογική παραγραφή και τα πρόσφατα νομολογιακά δεδομένα».

Για να περιορισθεί η κατάσταση αυτή, το Συμβούλιο της Επικρατείας καθώς και αρκετά διοικητικά δικαστήρια ουσίας προχώρησαν στην έκδοση μιας σειράς αποφάσεων, με τις οποίες επανακαθόρισαν το περιεχόμενο του κανόνα της βεβαιότητας του φόρου στο πεδίο δράσης της εκτελεστικής (φορολογικής) εξουσίας. Πρωτίστως, η νομολογία (βλ. ΣτΕ 1623/2017) κατέστησε τον θεσμό της παραγραφής, στοιχείο της φορολογικής ενοχής, εντάσσοντάς την έτσι στο άμεσο προστατευτικό πεδίο του κανόνα της νομιμότητας και βεβαιότητας του φόρου (άρθρο 78 παρ. 1, 4 Σ.). Ακολούθως, κρίθηκε ότι η παράταση του χρόνου παραγραφής δεν δύναται καταρχήν και χωρίς τουλάχιστον ειδική επιμέρους πρόβλεψη και αιτιολογία, να αφορά ούτε και να καταλαμβάνει ήδη παραταθείσες παραγραφές (βλ. ΣτΕ 178/2017). Περαιτέρω, η νομολογία οριοθέτησε την έννοια του «συμπληρωματικού στοιχείου» που μπορεί να οδηγήσει σε παρέκταση του αρχικά 5ετούς χρόνου παραγραφής σε 10ετία. Ιδίως, κρίθηκε (βλ. ΣτΕ 2934/2017) ότι κινήσεις ημεδαπών τραπεζικών λογαριασμών που ήταν δυνατό να εξετάσει η φορολογική αρχή κατά τον αρχικό χρόνο παραγραφής δεν δύναται να συνιστούν «συμπληρωματικά στοιχεία» ικανά να επεκτείνουν τον βασικό πενταετή χρόνο.

Τέλος, μόλις πρόσφατα δημοσιεύθηκε η με αριθμό 147/2018 Γνωμοδότηση της Ολομέλειας του ΝΣΚ, με την οποία επιτέλους κατέστη σαφές ότι ερμηνευτική και χωρίς διάταξη τυπικού νόμου παρέκταση του χρόνου παραγραφής σε περιπτώσεις εκπρόθεσμων δηλώσεων φόρου εισοδήματος, ώστε και σε αυτές να εφαρμόζεται ο δεκαπενταετής χρόνος παραγραφής που εφαρμόζεται με ειδική διάταξη στις περιπτώσεις μη δήλωσης, δεν είναι συνταγματικά ανεκτή².

Αναμένοντας, την αποδοχή της Γνωμοδότησης του ΝΣΚ από την ΑΑΔΕ και την παροχή σχετικών οδηγιών στον φορολογικό ελεγκτικό μηχανισμό, μπορούμε πλέον να προσδοκούμε ότι τελειώσαμε με την πληγή της παραγραφής.

Πλέον, η φορολογική διοίκηση θα μπορεί απρόσκοπτα να αφιερωθεί στον έλεγχο των σχετικά πρόσφατων υποθέσεων. Με τον τρόπο αυτόν, ο φορολογικός έλεγχος θα είναι ευχερέστερος, αφού θα είναι πιο εύκολη η συγκέντρωση και επαλήθευση στοιχείων. Παράλληλα, με τον τρόπο αυτόν θα εμπεδωθούν συνθήκες ασφάλειας δικαίου, οι οποίες βοηθούν πάντα στον περιορισμό της φοροδιαφυγής.

Ασπασία Μάλλιου

² Βλ. άρθρο Α. Μάλλιου και Μ. Νιαβή καθώς και τη σχετική Γνωμ. Ν.Σ.Κ. με τις εκεί βιβλιογραφικές και νομολογιακές παραπομπές, σελ. 467 επ. παρόντος τεύχους.