

απόψεις

Πώς οι ευγενείς προθέσεις δεν επαληθεύονται στην πράξη

Η αναδρομική εφαρμογή των νεοτέρων και ευνοϊκότερων κυρώσεων για τις περιπτώσεις των μη εκδοθέντων και των εικονικών φορολογικών στοιχείων

Ο τίτλος του σημερινού σημειώματος θα μπορούσε να είναι: Πώς η Τρόικα αδυνατεί να αντιληφθεί το ουσιαστικό πρόβλημα στη λειτουργία του μηχανισμού είσπραξης δημοσίων εσόδων. Το παράδειγμα που παρατίθεται καταδεικνύει με τον διαυγέστερο τρόπο την αδυναμία του φορολογικού μηχανισμού να λειτουργήσει υπό συνθήκες ασφάλειας δικαίου, ικανές να δημιουργήσουν τις προϋποθέσεις της αποτελεσματικής είσπραξης βεβαιωμένων δημοσίων εσόδων.

Επί πολλά έτη, το ύψος των προστίμων που επιβάλλονταν σε περιπτώσεις λήψης εικονικών φορολογικών στοιχείων ήταν δυσβάσταχτο. Και μάλιστα, χωρίς ο νόμος να προβλέπει την επιμέτρησή τους με βάση τα πράγματι συντρέχοντα περιστατικά. Και χωρίς ο νόμος να απαιτεί για την κατάφασή τους τη συνδρομή υποκειμενικής υπόστασης. Αποτέλεσμα της νομοθετικής αυτής ρύθμισης, σε συνδυασμό με τα ράθυμα αντανakλαστικά της φορολογικής διοίκησης και την αδυναμία της να διενεργήσει ουσιαστικό φορολογικό έλεγχο, ήταν ο καταλογισμός σε βάρος του λήπτη φορολογικού στοιχείου, το οποίο είχε κριθεί σε φορολογικό έλεγχο σε βάρος του εκδότη, ως εικονικό, προστίμου ίσου με το διπλάσιο της αξίας της συναλλαγής, χωρίς τελικώς να εξετάζεται η καλή πίστη του λήπτη, η τυχόν καταβολή από αυτόν του αντιστοιχούντος Φ.Π.Α. κ.ο.κ. Πολύ συχνά, ο καταλογισμός σε βάρος του λήπτη λάμβανε χώρα, όχι διότι ο εκδότης δεν ήταν φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτό πρόσωπο, αλλά διότι ο εκδότης δεν είχε συμμορφωθεί με τις φορολογικές του υποχρεώσεις. Ως εάν, ο λήπτης του φορολογικού στοιχείου να είναι φορολογικά υπεύθυνος για την τυχόν συμμόρφωση ή όχι του εκδότη αυτού με τις φορολογικές του υποχρεώσεις. Και μάλιστα, συνήθως ο υπό κρίση καταλογισμός σε βάρος του λήπτη λάμβανε χώρα με τη διαδικασία επανελέγχου, η οποία από εξαιρετική είχε μετατραπεί σε συνήθη, ενώ συνήθως είχε παρέλθει δεκαετία από τη συναλλαγή και ο λήπτης είχε αμετακλήτως περαιώσει τις φορολογικές του υποθέσεις.

Ο νέος Ν.4174/2013 προσπαθεί να περιορίσει την ανωμαλία αυτή, η οποία οφειλόταν αφενός στην αντικειμενική αδυναμία και στην ατολμία της φορολογικής διοίκησης να ανταποκριθεί στον συνταγματικό της ρόλο και αφετέρου στην ατολμία των φορολογικών δικαστηρίων να στηλιτεύσουν αυτή την αδυναμία και ραθυμία της φορολογικής διοίκησης. Με τις διατάξεις του νέου αυτού νόμου, καταρχήν ορθολογικοποιούνται τα πρόστιμα για την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων ή/και την έκδοση και λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων. Επιπρόσθετα, ορίζονται ειδικότερες περιπτώσεις μη επιβολής προστίμου στον καλόπιστο λήπτη, ο οποίος είχε καταβάλει τον Φ.Π.Α. με τραπεζική επιταγή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό. Ο ως άνω νόμος προβλέπει και περαιτέρω περιπτώσεις εξορθολογισμού των υφιστάμενων διατάξεων, ιδίως σε περιπτώσεις όπως αυτές που η υποκρυπτόμενη συναλλαγή έχει άλλο περιεχόμενο από αυτή που έχει περιγραφεί στο φορολογικό στοιχείο, αλλά το Ελληνικό Δημόσιο δεν έχει απωλέσει φορολογικά έσοδα, ή σε περιπτώσεις που από την ύπαρξη του εικονικού φορολογικού στοιχείου δεν προκαλείται βλάβη του Ελληνικού Δημοσίου αναφορικά με τον φόρο εισοδήματος.

Έως εδώ τα πράγματα βαίνουν καλά. Ιδίως διότι ο νομοθέτης προσπάθησε να εκλογικεύσει μια κατάσταση, η οποία δοκίμαζε επικίνδυνα τα όρια του κράτους δικαίου, ενώ η αναποτελεσματική εφαρμογή της υφιστάμενης νομοθεσίας παραβίαζε έντονα τη συνταγματική αρχή της αναλογικότητας μεταξύ παραβατικής συμπεριφοράς και επαπειλούμενης κύρωσης. Ο ίδιος, όμως, νομοθέτης που προσπάθησε να εκλογικεύσει μια κατάσταση αντίθετη στο Σύνταγμα, αλλά και τη δημοσιονομική λογική, ιδίως διότι τα εκτός κάθε οικονομικής συναλλαγής υπέρμετρα πρόστιμα σχεδόν ποτέ δεν καταβάλλονταν από τους παραβάτες, οι οποίοι αναζητούσαν παράτυπους τρόπους συνέχισης της επιχειρηματικής τους δραστηριότητας, ρύθμισε εκ του πονηρού την αναδρομικότητα των νέων διατάξεων.

Ο Έλληνας νομοθέτης γνωρίζει πολύ καλά ότι η αναδρομική εφαρμογή νεώτερων νόμων που θεσπίζουν ευνοϊκότερες από τις προϊσχύσασες κυρώσεις έχει αναγνωριστεί ως κοινοτική αρχή άμεσης εφαρμογής, απορρέουσα από την κοινή συνταγματική παράδοση των κρατών-μελών και κυρίως από την αρχή του κράτους δικαίου. Κατά συνέπεια, ακόμη και αν στις διατάξεις του Ν. 4174/2013 δεν προβλεπόταν σχετικά, τα ελληνικά δικαστήρια και πάντως το Δ.Ε.Κ. θα εφαρμόζε σε παλαιότερες χρήσεις τις ευνοϊκότερες ρυθμίσεις και κατά συνέπεια κάθε φορολογούμενος σε εκκρεμοδικία θα μπορούσε να επικαλεσθεί την εφαρμογή του Ν.4174/2013 ακόμη και σε προγενέστερη της τρέχουσας διαχειριστική χρήση.

Έτσι, και προκειμένου να περιορίσει τη δυνατότητα αυτή των φορολογουμένων, η οποία θα είχε ως συνέπεια τη διαγραφή καθώς και τον δραστικό περιορισμό εκατοντάδων ήδη καταλογισθέντων προστίμων, ο νομοθέτης έθεσε στον Νόμο αποκλειστική προθεσμία και αποκλειστική προδικασία για τη δυνατότητα του φορολογούμενου να επικαλεσθεί την εφαρμογή των νέων αυτών διατάξεων.

Η πονηριά του νομοθέτη, η οποία στηρίζεται στην ήδη υφιστάμενη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, που με εξαιρετικά περιορισμένο για τα δικαιώματα του φορολογούμενου τρόπο ερμήνευσε τις μεταβατικού χαρακτήρα αντίστοιχες διατάξεις άρθρου 24 Ν.2523/1997, δεν περιορίζεται δυστυχώς στην θέσπιση αποκλειστικής διαδικασίας για την αναδρομική εφαρμογή του Ν.4174/2013. Εκτείνεται περαιτέρω. Κυρίως διότι, η τεθείσα στο άρθρο 66 Ν.4174/2013 προθεσμία είναι χρονικά ασφυκτική (45 ημέρες για όσες υποθέσεις δεν εκκρεμοδικούν, 60 ημέρες για όσες εκκρεμοδικούν, ένας μήνας από τη δημοσίευση δικαστικής απόφασης ενώ η απόφαση ουδέποτε γνωστοποιείται στον διάδικο την ημέρα δημοσίευσής της). Η ως άνω δε προθεσμία άρχισε στις 25.7.2013, ημέρα δημοσίευσης στο Φ.Ε.Κ. του Ν.4174/2013, με αποτέλεσμα το μεγαλύτερο τμήμα αυτής να έχει εξαντληθεί κατά τις ημέρες της καλοκαιρινής ραστώνης.

Περαιτέρω, προφανώς θύμα της καλοκαιρινής αυτής ραστώνης, έπεσε και το υπουργείο Οικονομικών, το οποίο εξέδωσε τη σχετική διευκρινιστική εγκύκλιο στις 6-9-2013 και την κοινοποίησε (ανάρτησε στο διαδίκτυο) στις αρμόδιες φορολογικές αρχές στις 10-9-2013, ημέρα Τρίτη και μάλιστα το απόγευμα και ενώ είχαν κλείσει οι φορολογικές υπηρεσίες (βλ. κατωτέρω, Εγκ.υπ.Οικ./πολ. 1210/2013). Έτσι οι σχετικές οδηγίες λήφθηκαν από τις Δ.Ο.Υ. και κατέστησαν αναγνώσιμες από τους φορολογούμενους, δύο ημέρες μετά τη λήξη της 45νθήμερης προθεσμίας που τέθηκε με τον Ν.4174/2013.

Πέραν των αρκετών ασαφειών που περιλαμβάνει η νομοτεχνική αποτύπωση της διάταξης, ιδίως αναφορικά με το περιεχόμενο του διοικητικού ή/ και δικαστικού συμβιβασμού σε περίπτωση υποβολής των σχετικών αιτήσεων, σοβαρό πρόβλημα δημιουργήσε στους φορολογούμενους που επέλεξαν να υποβάλουν τη σχετική αίτηση εντός της 45νθήμερης προθεσμίας, η παντελής άγνοια σε συνδυασμό με την έντονη απροθυμία των επιμέρους φορολογικών υπηρεσιών να παραλάβουν τις σχετικές δηλώσεις. Άγνοια, διότι όπως είναι γνωστό, οι περισσότεροι φορολογικοί υπάλληλοι πληροφορούνται το νομοθετικό πλαίσιο όχι από τον Νόμο, αλλά από την ερμηνευτική του εγκύκλιο, η οποία όμως στην προκειμένη περίπτωση και μέχρι τη λήξη της προθεσμίας δεν είχε ακόμη συνταχθεί και κατά συνέπεια δεν ήταν διαθέσιμη. Απροθυμία, διότι, χωρίς οδηγίες και διευκρινίσεις από την κεντρική υπηρεσία, η άσκηση και πολύ περισσότερο η υποχρεωτική εφαρμογή των διατάξεων, με αποτέλεσμα τη διαγραφή των παλαιών προστίμων και την εξαφάνιση ή τον δραστικό περιορισμό των πολλαπλών κυρώσεων, σε περίπτωση υποβολής της αίτησης, προϋποθέτει ανάληψη ευθύνης από δημόσιο υπάλληλο, ανάληψη που υπό τις συνθήκες που λειτουργεί σήμερα η δημόσια διοίκηση έχει καταστεί δυσχερής.

Έτσι, κατά την υποβολή των σχετικών αιτήσεων μέσα στην 45νθήμερη αυστηρή και αποκλειστική προθεσμία που έθετε ο Ν.4174/2013, η οποία προθεσμία παρήλθε προ της κοινοποίησης της διευκρινιστικής εγκυκλίου, παρατηρήθηκαν αρκετά παράδοξα φαινόμενα. Όπως, φορολογικές υπηρεσίες οι οποίες δήλωναν εαυτούς αναρμόδιους για την παραλαβή των αιτήσεων. Φορολογικές υπηρεσίες, οι οποίες αρνήθηκαν την παραλαβή και πρωτοκόλληση αυτών. Ακόμη υπήρξε περίπτωση φορολογικής υπηρεσίας, η οποία κατά την επίδοση της αίτησης με δικαστικό επιμελητή, λόγω άρνησής της να την πρωτο-

κολλήσει, αρνήθηκε να αναφέρει στον δικαστικό επιμελητή το όνομα του προϊσταμένου, ώστε να μπορέσει αυτός να προβεί σε νόμιμη επίδοση.

Αν η χώρα και όσοι έχουν φορολογική συνείδηση δεν είχαν δοκιμαστεί έως τα όρια της αντοχής τους και συχνά πέρα από αυτά, κατά τα τελευταία τέσσερα χρόνια, η πιο πάνω κατάσταση θα μπορούσε να χαρακτηριστεί ως ιλαροκωμωδία. Θα μπορούσε να αποτελέσει και αντικείμενο θεατρικής σάτιρας. Όμως, υπό τις παρούσες συνθήκες, η λήψη σημαντικών φορολογικών μέτρων με βαρύ κόστος και κατά παράβαση βασικών συνταγματικών αρχών και η αδυναμία της εκτελεστικής εξουσίας να τα εφαρμόσει με συνέπεια, αποτελεσματικότητα και ακρίβεια, συνιστούν μια από τις σοβαρότερες αιτίες υστέρησης των φορολογικών εσόδων.

Η αποκατάσταση της δημοσιονομικής ισορροπίας δεν δύναται να θεραπεύεται με τον συνεχή περιορισμό του συνταγματικού δικαιώματος του φορολογούμενου να προσφύγει στη δικαιοσύνη, ούτε η φορολογική δικαιοσύνη ευθύνεται κατ' αποκλειστικότητα για την υστέρηση των δημοσίων εσόδων. Ο βασικός ύποπτος για την χαίνουσα πληγή είναι η εκτελεστική εξουσία και η δημόσια διοίκηση, η οποία ως βαρειά ασθενής αδυνατεί να ανταποκριθεί στο συνταγματικό της ρόλο. Αδυνατεί να δράσει με ορθολογισμό, ταχύτητα, αποτελεσματικότητα και κυρίως μέσα στα πλαίσια του κράτους δικαίου, με σεβασμό στον πολίτη και στην αξίωσή του να δρα υπό καθεστώς ασφάλειας δικαίου. Σε αυτό το σαθρό καθεστώς ανθίζει η φοροδιαφυγή. Και μέχρι να γίνει αντιληπτή από την ΤΡΟΪΚΑ η απόσταση ανάμεσα στην καλή πρόθεση και την εφαρμογή της, φοβούμαστε ότι θα έχουν καταλυθεί θεμελιώδεις κατακτήσεις του δυτικού πολιτισμού, όπως η δικαιολογημένη εμπιστοσύνη, το απόρρητο, η προηγούμενη ακρόαση, η προστασία της ιδιοκτησίας, η έννομη προστασία. Και δυστυχώς θα θυσιαστούν οι κατακτήσεις αυτές, χωρίς να συμβάλουν καθόλου στην αναδιάρθρωση της χώρας.

Για αυτό, μια βόλτα της ΤΡΟΪΚΑ στις περιφερειακές φορολογικές αρχές, παρέα με τους φορολογούμενους που προσπαθούσαν να υποβάλουν την αίτησή τους για την εφαρμογή του Ν.4174/2013 και ακολούθως μια βόλτα κατά την επικείμενη συζήτηση για τη διαγραφή των προστίμων, κατ' εφαρμογή των υπό κρίση διατάξεων, θα καθιστούσε διάφανες πολλές από τις αιτίες της σημερινής δημοσιονομικής κατάστασης. Έτσι, ίσως γίνονταν αντιληπτό ότι η δημοσιονομική επιβίωση της χώρας δεν θα επιτευχθεί με τον περαιτέρω στραγγαλισμό των ατομικών δικαιωμάτων και κυρίως με τον ουσιαστικό περιορισμό της φορολογικής δικαιοσύνης, που δημιουργεί μεγάλα ρήγματα στη δημοκρατική λειτουργία, αλλά με την εκ βάθρων αναδιάρθρωση στη λειτουργία της εκτελεστικής εξουσίας και κυρίως της φορολογικής διοίκησης. Η βόλτα θα βοηθούσε την ΤΡΟΪΚΑ να κατανοήσει αυτό που γνωρίζει όλη η Αγορά: τα νομοθετικά προσπαθειμένα για την εκταμίευση των δόσεων όχι μόνο στραγγαλίζουν κατακτήσεις του δυτικού πολιτισμού, αλλά επιπρόσθετα εφαρμόζονται με αναποτελεσματικό τρόπο, ώστε τελικώς το υφιστάμενο κακό να γίνεται χειρότερο.

Ασπασία Μάλλιου