

απόψεις

Επιτέλους, ο αναδρομικός εξορθολογισμός των προσαυξήσεων, προστίμων και κυρώσεων!

Στο τεύχος αυτό δημοσιεύονται οι πολυαναμενόμενες διατάξεις του περιορισμού των προσαυξήσεων σε φορολογικούς καταλογισμούς χρήσεων έως και τη χρήση 2013, κατά τις οποίες ισχύαν οι ρυθμίσεις του Ν.2523/1997, με ανώτερο πλαφόν προσαύξησης σε περιπτώσεις ανακριβούς δήλωσης το ποσοστό 120%. Αποτέλεσμα του ποσοστού αυτού ήταν ο φόρος εισοδήματος (40%) να ανέρχεται με την προσαύξησή του σε ποσοστό 87,5% της προσδιοριζόμενης από τον φορολογικό έλεγχο φορολογητέας ύλης. Έτσι, από συνολικό ποσό φοροδιαφεύγουσας ύλης 100 ευρώ και μέχρι τη χρήση 2013, ο φορολογούμενος υποχρεούτο να καταβάλει φόρο πλέον προσαύξησης ποσό 87,5 ευρώ, με αποτέλεσμα τελικώς και επί της ουσίας να έχει υποστεί δήμευση της περιουσίας του.

Η επιβολή, όμως, προσαύξησης κατά τον φορολογικό και συνταγματικό νομοθέτη δεν θα πρέπει να έχει τιμωρητικό ή/και δημευτικό χαρακτήρα για τους φορολογούμενους. Η προσαύξηση θα πρέπει να αποκαθιστά τη ζημιά του ελληνικού δημοσίου που προέρχεται από την αποστέρησή του από τα αντίστοιχα έσοδα και τη χρησιμοποίησή τους. Έτσι, το ύψος της προσαύξησης του φόρου θα πρέπει να λειτουργεί σε αναφορά με τρέχοντα επιτόκια, δηλαδή με βάση το κόστος του κεφαλαίου που στερείται το δημόσιο από την αντίθετη στον νόμο συμπεριφορά του φορολογούμενου. Και τούτο διότι, η φορολογική υποχρέωση και το ύψος αυτής προσδιορίζεται, κατά τον κανόνα της νομιμότητας του φόρου (άρθρο 78Σ.), στο νόμο και με βάση τη φοροδοτική ικανότητα κάθε φορολογικού υποκειμένου. Έτσι, το ύψος του οφειλόμενου φόρου δεν δύναται να εκτείνεται από ποσοστό 40% σε ποσοστό 87,5%, λόγω ανακριβούς δήλωσης, αφού η υποβολή ανακριβούς δήλωσης δεν έχει μεταβάλλει προς τα πάνω την αληθή φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου, ούτε άλλωστε τροποποιεί το ύψος του φορολογικού περιστατικού, όπως αυτό ορίζεται στον Νόμο. Η υποβολή ανακριβούς δήλωσης αποστερεί από το δημόσιο κεφάλαια και κατά συνέπεια ο εντοπισμός αυτών και η βεβαίωσή τους με φορολογικό έλεγχο και

φορολογικό καταλογισμό θα πρέπει να λάβει χώρα, μόνο με τον υπολογισμό επί αυτών του κόστους του χρήματος που στερήθηκε το ελληνικό δημόσιο.

Κατά συνέπεια, η προσαύξηση του φόρου δεν συνιστά κύρωση, αλλά διορθωτικό μέγεθος του κόστους του χρήματος. Άλλωστε, η κοινωνική απαξίωση της υποβολής ανακριβούς δήλωσης, εκπρόθεσμης δήλωσης ή/και μη δήλωσης συνιστά εγκληματική συμπεριφορά, η οποία τιμωρείται με βάση τις ειδικότερες ποινικές διατάξεις (άρθρα 17-20 Ν.2523/1997).

Τα ανωτέρω έστω και καθυστερημένα, έστω και εν μέρει, αντιλήφθηκε ο φορολογικός νομοθέτης και αποτύπωσε στις οικείες διατάξεις του ΚΦΔ (Ν.4174/2013) και με ισχύ από τις διαχειρίσεις 1.1.2014 και εντεύθεν. Με τις οποίες διατάξεις, εξορθολογίστηκαν τα ύψη των προσαυξήσεων και καθορίσθηκε ετήσιο επιτόκιο για τον χρόνο από τον καταλογισμό του ποσού και μέχρι την καταβολή του ή την αμετάκλητη οριστικοποίησή του. Περαιτέρω, βασιζόμενη στη γενική κοινοτική αρχή της αναδρομικής εφαρμογής ευνοϊκότερης ρύθμισης, αρχή που εκπορεύεται από τα συντάγματα πολλών κρατών-μελών της ΕΕ και έχει νομολογιακά διαπλασθεί, πρόσφατα το Συμβούλιο της Επικρατείας¹ έκρινε ότι οι ευνοϊκότερες προσαυξήσεις, πρόστιμα και κυρώσεις θα πρέπει να εφαρμόζονται αναδρομικά.

Παρακινούμενος από τα πιο πάνω, επιτέλους, ο φορολογικός νομοθέτης μόλις αποτόλμησε το σημαντικό βήμα της ρητής νομοθετικής πρόβλεψης² αναδρομικής εφαρμογής και σε παλαιότερες εκκρεμείς διαχειρίσεις των τυχόν ευνοϊκότερων διατάξεων Ν.4174/2013 για κυρώσεις, πρόστιμα και προσαυξήσεις. Και μάλιστα το αποτόλμησε με μια ευρεία πρόβλεψη που καταλαμβάνει κάθε εκκρεμή υπόθεση. Ως εκκρεμής υπόθεση ρητά ορίζεται στον νόμο κάθε ανέλεγκτη φορολογικά υπόθεση, όλες οι ελεγχόμενες καθώς και όσες εκκρεμούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (εκτελεστική εξουσία) και όσες εκκρεμούν στα διοικητικά δικαστήρια, ακόμη και ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Ο εξορθολογισμός των προσαυξήσεων και των κυρώσεων, αν μάλιστα συνδυαστεί με τη βελτίωση του ελεγκτικού μηχανισμού και τον περιορισμό της δυνατότητας του δημοσίου για παρέκταση του χρόνου παραγραφής, θα συμβάλλει αποτελεσματικά στη δημιουργία συνθηκών ασφαλείας. Και κατ' αποτέλεσμα, η επανεκκίνηση της ιδιωτικής οικονομίας θα επιταχυνθεί. Έχουμε πολλές φορές τονίσει ότι η έλλειψη ορθολογικών προσαυξήσεων καθώς και η έλλειψη στενών ορίων του χρόνου παραγραφής δεν βοηθά στον περιορισμό της φοροδιαφυγής. Αντιθέτως, συντελεί στη διόγκωσή του.

Ασπασία Μάλλiou

¹ Βλ. Σ.τ.Ε. 2402/2016, Δ.Φ.Ν. 2016, σελ. 1486.

² Βλ. Ν. 4509/2017 σελ. 1346 επ. παρόντος τεύχους