

# απόψεις

## Η κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης, αναγκαίος όρος για τη διακοπή της παραγραφής<sup>1</sup>

*Τα τελευταία χρόνια έχουμε παρακολουθήσει από πολύ κοντά την εντατική προσπάθεια του Συμβουλίου της Επικρατείας να παρέμβει στο πεδίο των φορολογικών παραγραφών. Οι φορολογικές παραγραφές συνιστούν ένα από τα πιο ευαίσθητα φορολογικά θέματα, καθώς στο πεδίο αυτό τέμνονται οι συνταγματικοί κανόνες της τυπικότητας και της βεβαιότητας του φόρου (άρθρο 78 Σ.). Η τυπικότητα του φόρου επιτάσσει τη δυνατότητα της εξατομίκευσης του φορολογικού περιστατικού που περιγράφεται στον νόμο χωρίς χρονικό περιορισμό. Επομένως, ο συνταγματικός αυτός κανόνας καθορίζει το πλαίσιο εντός του οποίου η φορολογική διοίκηση δύναται να προβαίνει χωρίς περιορισμούς σε ελεγκτικές επαληθεύσεις και να καταλογίζει τον οφειλόμενο φόρο. Από την άλλη πλευρά, ο κανόνας της βεβαιότητας του φόρου προτάσσει την ασφάλεια δικαίου. Άλλωστε, η τυπικότητα του φόρου, δηλαδή η περιγραφή του φορολογικού περιστατικού σε τυπικό νόμο, λαμβάνει χώρα προκειμένου ακριβώς να περιοριστεί στο πεδίο της φορολογίας η αυθαιρεσία της κρατικής εξουσίας και στις τρεις αυτής εκφάνσεις (νομοθετική, εκτελεστική και δικαστική).*

*Έτσι, ο θεσμός της παραγραφής κατ' ουσία εξασφαλίζει την αυθαίρετη δράση της φορολογικής διοίκησης και θέτει σε αυτήν ένα χρονικό ορίζοντα, εντός του οποίου δύναται να προβεί σε ελεγκτικές επαληθεύσεις. Αυτός ο ουσιαστικός κανόνας με τη συνταγματική του πρόβλεψη είχε κατά τις τελευταίες δεκαετίες απολύτως απονήσει. Όπως όλοι γνωρίζουμε, η πάγια τακτική της φορολογικής διοίκησης ήταν να μην ελέγχει παρά στο χείλος της λήξης της προθεσμίας της παραγραφής και ακολούθως να εισηγείται στον φορολογικό νομοθέτη την ετήσια παράταση του χρόνου παραγραφής προκειμένου να μην αρχειοθετηθεί ως ανέλεγκτο το σύνολο σχεδόν των φορολογικών δηλώσεων φυσικών και νομικών προσώπων. Περαιτέρω συνέπεια*

---

<sup>1</sup> Για το ενδιαφέρον αυτό ζήτημα, βλ. σελ...επ. παρόντος τεύχους όπου δημοσιεύεται η απόφαση Ολ.ΣτΕ616/2021 και ανάλυση της συναδέλφου Μαριάννας Γαλεγαλίδου.

αυτής της χρόνιας παθογένειας ήταν συχνά η βασική πενταετής προθεσμία της παραγραφής να ξεχειλώνει με πολλαπλές παρατάσεις, έως και είκοσι χρόνια.

Σε αυτή την σχεδόν παγιωμένη κατάσταση και με αιχμή του δόρατος τους φορολογικούς ελέγχους σε φυσικά πρόσωπα με τη μέθοδο της προσαύξησης περιουσίας, αποφάσισε να παρέμβει το Συμβούλιο της Επικρατείας και με τις πρόσφατες αποφάσεις του να προτάξει ερμηνευτικά την αρχή της ασφάλειας δικαίου, ως απόρροια της αρχής του κράτους δικαίου. Κατά τα τελευταία λοιπόν χρόνια αποσαφηνίστηκαν οι βασικοί κανόνες της παραγραφής, με προσανατολισμό την προστασία των φορολογούμενων έναντι της ανεπαρκούς δράσης της διοίκησης.

Στο μεσοδιάστημα των εξελίξεων αυτών, άρχισε να εφαρμόζεται ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ - άρθρο 36 Ν.4174/2013), ο οποίος σε αντίθεση με προγενέστερες αυτού ρυθμίσεις, όριζε ως διαδικαστική πράξη διακοπής της προθεσμίας της παραγραφής την έκδοση των καταλογιστικών φορολογικών πράξεων και όχι την κοινοποίηση τους στον βαρυνόμενο φορολογούμενο. Κατά συνέπεια της νέας αυτής ρύθμισης, δεν συνέτρεχε περίπτωση παραγραφής αν η φορολογική αρχή είχε προλάβει να εκδώσει την καταλογιστική πράξη εντός του χρονικού διαστήματος της πενταετίας ή της δεκαετίας ανάλογα, ακόμη και αν για την έκδοση της δυσμενούς αυτή πράξης δεν είχε λάβει γνώση ο βαρυνόμενος. Μάλιστα, στις μεταβατικές του διατάξεις, ο ΚΦΔ πρόβλεπε την εφαρμογή της ρύθμισης αυτής και αναδρομικά στις ελεγχόμενες μετά την 1.1.2014 και μη εισέτι παραγραφείσες υποθέσεις, εκλαμβάνοντας ότι η σχετική διάταξη είχε διαδικαστικό μόνο και όχι και ουσιαστικό χαρακτήρα.

Εμμένοντας στην πορεία που πρόσφατα χάραξε, μόλις το Συμβούλιο της Επικρατείας παρέμβηκε και πάλι ερμηνευτικά, κρίνοντας ότι η κοινοποίηση της καταλογιστικής πράξης ενσωματώνει την αρχή της φανεράς δράσης της διοίκησης. Με περαιτέρω συνέπεια, να μην εξυπηρετείται η ασφάλεια δικαίου, αν η διακοπή της παραγραφής συντελείται χωρίς καν να λάβει γνώση ο βαρυνόμενος, αλλά μόνο με την έκδοση της καταλογιστικής σε βάρος του πράξης. Και με την επίκληση γενικότερων λόγων δημοσίου συμφέροντος, που προφανώς διαστέλλονται και διαφοροποιούνται από το στενό ταμειακό συμφέρον του δημόσιου, έκρινε τη σχετική μεταβατική διάταξη ως αντισυνταγματική, (ΣτΕ 616/20210, Ολομέλεια).

Παρακολουθώντας με εξαιρετικό ενδιαφέρον την ακόμη διαμορφούμενη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας, δεν μπορούμε παρά να αισθανόμαστε ανακούφιση για την χάραξη πλαισίου ασφάλειας φορολογικού δικαίου και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης στη δράση της φορολογικής διοίκησης.

**Ασπασία Μάλλiou**