



Παραγραφή φορολογικών ελέγχων και ο ρόλος του ΣΔΟΕ

*Του Γιώργου Δαλιάνη με τη συνεργασία της Νίκης Χατζοπούλου**

Είναι πολλές οι περιπτώσεις των φορολογικών ελέγχων στους οποίους εμπλέκεται το ΣΔΟΕ (Σώμα Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος). Τα εικονικά τιμολόγια, οι φορολογικοί έλεγχοι μεγάλων ποσών, το ξέπλυμα μαύρου χρήματος είναι λίγες μόνο από τις κατηγορίες των υποθέσεων που απασχολούν το ΣΔΟΕ. Αν και πράγματι, οι εκ του νόμου αρμοδιότητες του ΣΔΟΕ καλύπτουν ένα ευρύτατο φάσμα υποθέσεων, ωστόσο, διαπιστώνουμε ότι συχνά η εμπλοκή του σε έναν φορολογικό έλεγχο δεν εξυπηρετεί αμιγώς λειτουργικούς σκοπούς.

Το ΣΔΟΕ υπάγεται διοικητικά στο Υπουργείο Οικονομικών και για την ακρίβεια αποτελεί μία Γενική Διεύθυνση του Υπουργείου. Αποστολή του είναι η αποκάλυψη και καταπολέμηση εστιών οικονομικού εγκλήματος, ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων, της κατοχής και διακίνησης απαγορευμένων ή υπό ειδικό καθεστώς ειδών και ουσιών, ο έλεγχος της ορθής εφαρμογής των διατάξεων που σχετίζονται με τις εθνικές και κοινοτικές επιδοτήσεις και επιχορηγήσεις, η αποκάλυψη περιπτώσεων διαφθοράς και απάτης, καθώς επίσης και ο έλεγχος της ορθής εφαρμογής των διατάξεων που αναφέρονται στην προστασία της δημόσιας περιουσίας, με σκοπό την πρόληψη των σχετικών παραβάσεων και παράνομων

πράξεων.

Στους φορολογικούς ελέγχους φυσικών και νομικών προσώπων, στον βαθμό που ελέγχεται η τυχόν ύπαρξη αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, το ΣΔΟΕ εξυπηρετεί έναν διπλό σκοπό. Αφενός, λόγω του ότι τον έλεγχο διενεργούν τα τακτικά όργανα ελέγχου (ΔΟΥ, ΚΕΦΟΜΕΠ, ΚΕΜΕΠ), τα οποία διοικητικά υπάγονται στην ΑΑΔΕ (Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων), δηλαδή ένα διαφορετικό διοικητικό όργανο σε σχέση με το ΣΔΟΕ, τα πορίσματά του θεωρούνται συμπληρωματικό στοιχείο από τα ελεγκτικά όργανα που παρατείνει την παραγραφή.

Αφετέρου, επειδή συχνά το ΣΔΟΕ επιλαμβάνεται κατόπιν Εισαγγελικής παραγγελίας, σε περίπτωση που συνταχθεί από το ΣΔΟΕ ένα πληροφοριακό δελτίο περί της συνδρομής περιστάσεων τέλεσης ενός οικονομικού εγκλήματος (π.χ. εικονικά τιμολόγια), όταν το παραλαμβάνουν τα αρμόδια για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου όργανα, το θεωρούν νέο – συμπληρωματικό στοιχείο. Και στις δύο περιπτώσεις, το αποτέλεσμα είναι η παράταση της παραγραφής, με βάση πάντα την κρίση των ελεγκτικών οργάνων.

Ωστόσο, εάν διεισδύσουμε επαρκώς αφενός στον ρόλο που επιτελεί το ΣΔΟΕ και αφετέρου στην έννοια του «συμπληρωματικού στοιχείου» που παρατείνει την παραγραφή, διαπιστώνουμε τα ακόλουθα:

1^ο Το πληροφοριακό δελτίο ΣΔΟΕ, δεν είναι κατ' ανάγκη συμπληρωματικό στοιχείο. Και αυτό διότι, όταν το ΣΔΟΕ επεξεργάζεται στοιχεία τα οποία ήταν ήδη στην διάθεση των ελεγκτικών αρχών εντός της πενταετούς παραγραφής, όπως π.χ. τραπεζικές κινήσεις καταθέσεων εντός Ελλάδος (βλ. ΣτΕ 172/2018) ή βιβλία και στοιχεία του ίδιου του ελεγχόμενου, τότε στην πραγματικότητα απλώς χρησιμοποιεί ένα τακτικό μέσο ελέγχου, που ήταν ήδη στην διάθεση των φορολογικών αρχών εντός της πενταετίας και, συνεπώς, το όποιο πόρισμα του ΣΔΟΕ καταγράφεται σε πληροφοριακή έκθεση δεν συνιστά νέο στοιχείο ικανό να παρατείνει την παραγραφή από πενταετή σε δεκαετή. Νέο

στοιχείο προκύπτει όταν π.χ. το ΣΔΟΕ ελέγχει και επεξεργάζεται επίσημα ή ανεπίσημα βιβλία ή στοιχεία ή πορίσματα ελέγχου τρίτων επιχειρήσεων ή άλλα έγγραφα από τα οποία αποδεικνύεται η εικονικότητα τιμολογίων (βλ. ΣτΕ 1462/2020).

Ο λόγος είναι ότι, όπως έχει γίνει δεκτό από το Ανώτατο Ακυρωτικό, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν (πρβλ. ΣτΕ 3296/2008, 2703/1997, 2473/1996) είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει την δέουσα επιμέλεια (πρβλ. ΣτΕ 2426/2002, 2700/1965), ήτοι εάν είχε λάβει τα προσήκοντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

2^ο Το γεγονός ότι το ΣΔΟΕ δεν υπάγεται διοικητικά στην ΑΑΔΕ ουδένα ρόλο διαδραματίζει ως προς την παράταση της παραγραφής και αυτό διότι η Διοίκηση θεωρείται ενιαία. Όπως έχει ήδη κριθεί (ΣτΕ 1348/2020), το ότι η κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης και αντίγραφο του συμβολαίου μεταβίβασης υποβάλλονται σε Δ.Ο.Υ. διαφορετική από τη Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται ο φορολογούμενος ή από την υπηρεσία της φορολογικής Διοίκησης η οποία διενεργεί τον έλεγχο, δεν αποτελεί παράμετρο ικανή να δικαιολογήσει τη παράταση της παραγραφής, διότι, πάντως, τα σχετικά στοιχεία περιέρχονται σε γνώση της φορολογικής αρχής, η οποία έχει τη δυνατότητα (αλλά και την υποχρέωση, ως επιμελώς δρώσα Διοίκηση) να τα λάβει επίκαιρα υπόψη, αξιοποιώντας κατάλληλα και τη σύγχρονη τεχνολογία, για την αποτελεσματική εκπλήρωση του (ελεγκτικού) έργου της.

Συνεπώς, ο διοικητικός διαχωρισμός μεταξύ των ελεγκτικών οργάνων, και εν προκειμένω, μεταξύ του ΣΔΟΕ και των κατά τόπον αρμόδιων ΔΟΥ δεν δικαιολογεί την παράταση της παραγραφής.

Μολαταύτα, δεν είναι λίγες οι περιπτώσεις όπου τα ελεγκτικά όργανα, επικαλούμενα ένα πληροφοριακό δελτίο ΣΔΟΕ καταλογίζουν φόρους για παραγεγραμμένες χρήσεις. Δεν λείπουν, άλλωστε, και

οι περιπτώσεις όπου το ΣΔΟΕ συντάσσει μία πληροφοριακή έκθεση με βάση τα στοιχεία που έχει στην διάθεσή του ούτως ή άλλως ο έλεγχος και απλώς μέσα από την επεξεργασία αυτών το ΣΔΟΕ καταλήγει σε δήθεν νέα πορίσματα-στοιχεία που παρατείνουν την παραγραφή. Μάλιστα, θα πρέπει να σημειώσουμε ότι πολλές φορές οι ΔΟΥ, αν και επικαλούνται πληροφοριακό δελτίο ΣΔΟΕ, αρνούνται να χορηγήσουν αντίγραφο αυτού στους ίδιους του ελεγχόμενου λόγω δήθεν εμπιστευτικού χαρακτήρα του εγγράφου. Ωστόσο, είναι κρίσιμο να λάβει ο ελεγχόμενος το εν λόγω έγγραφο και είναι υποχρέωση της φορολογικής αρχής να το χορηγήσει, αφενός γιατί διαλαμβάνει στοιχεία κρίσιμα για την υπόθεση και αφετέρου διότι πολλές φορές συνιστά βάση της κρίσης των φορολογικών αρχών νέο στοιχείο που παρατείνει την παραγραφή, γεγονός το οποίο θα πρέπει να γνωστοποιείται στον φορολογούμενο, ώστε ο τελευταίος να μπορεί να το επαληθεύσει ή να το αντικρούσει, με βάση τα εκάστοτε πραγματικά περιστατικά.

Παράδειγμα από διενεργηθέντα έλεγχο

Εντός του 2020 κοινοποιήθηκε στην ελεγχόμενη επιχείρηση εντολή ελέγχου της διαχειριστικής περιόδου 2008. Η ΔΟΥ επικαλέστηκε παράταση της παραγραφής λόγω έκδοσης το 2019 πληροφοριακού δελτίου ΣΔΟΕ για λήψη μερικών εικονικών στοιχείων σε εκτέλεση εισαγγελικής παραγγελίας του έτους 2016. Κατόπιν γραπτού αιτήματος της επιχείρησης για λήψη αντιγράφου του πληροφοριακού δελτίου ΣΔΟΕ χορηγήθηκε αντίγραφο. Σημειώνεται ότι η ΔΟΥ είχε αρχικώς απορρίψει τα προφορικά αιτήματα για τη λήψη αντιγράφου. Εντός του δελτίου μνημονευόταν ότι κατόπιν εισαγγελικής παραγγελίας είχε εκδοθεί μία γενική εντολή έρευνας προκειμένου να ελεγχθούν για τυχόν υπερ/υποτιμολογήσεις επιχειρήσεις που είχαν λάβει επιδότηση ΕΣΠΑ. Εντέλει, το ΣΔΟΕ κατόπιν έρευνας των βιβλίων της επιχείρησης και των τραπεζικών κινήσεων εξέδωσε το πληροφοριακό δελτίο περί λήψης εικονικού τιμολογίου. Δυνάμει αυτού του εγγράφου, η ΔΟΥ θεώρησε ότι προέκυψε νέο στοιχείο που παρατείνει την παραγραφή και επέβαλε πρόστιμο για λήψη εικονικού τιμολογίου. Ωστόσο, η ΔΕΔ δίκαιωσε την επιχείρηση με

το σκεπτικό ότι το ΣΔΟΕ επεξεργάστηκε στοιχεία που ήταν ήδη εντός της προβλεπόμενης πενταετίας διαθέσιμα προς έλεγχο από τα αρμόδια όργανα και συνεπώς το συνταχθέν πληροφοριακό δελτίο ΣΔΟΕ δεν συνιστά νέο στοιχείο για την παράταση της παραγραφής σε δεκαετή.

Είναι γεγονός ότι πολλοί φορολογούμενοι καταλήγουν να χρεώνονται με άδικους φορολογικούς καταλογισμούς που αφορούν σε παραγεγραμμένες χρήσεις. Ωστόσο, θα πρέπει να τονίσουμε ότι η ΔΕΔ (Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) επιτελεί έναν πολύ σημαντικό ρόλο, διότι εξετάζει και αποφαινεται για το κατά πόσον συντρέχει περίπτωση παραγραφής σε μία φορολογική υπόθεση. Έτσι, αποτελεί ένα ανάχωμα έναντι της δυνητικής αυθαιρεσίας.

Κλείνοντας το άρθρο αυτό, τονίζουμε ότι ο ρόλος του ΣΔΟΕ σε μία φορολογική υπόθεση είναι οπωσδήποτε σημαντικός αλλά όχι απαραίτητα κρίσιμος. Σε κάθε περίπτωση, θα πρέπει να εξετάζονται τα πραγματικά περιστατικά και η νομική βάση επί της οποίας συντρέχει ή δεν συντρέχει περίπτωση παραγραφής.

Δείτε το άρθρο και στη Naftemporiki.gr

** Ο κ. Γιώργος Δαλιάνης είναι Πρόεδρος & Διευθύνων Σύμβουλος της Artion A.E. & ιδρυτής του Ομίλου Artion, Οικονομολόγος – Φοροτεχνικός.*

Η κα Νίκη Χατζοπούλου είναι Δικηγόρος LL.M. & Διαμεσολαβήτρια, συνεργάτης της Artion A.E.

Το ανωτέρω κείμενο έχει ενημερωτικό χαρακτήρα και σε καμία περίπτωση δεν υποκαθιστά τις εξειδικευμένες συμβουλευτικές υπηρεσίες. Για περισσότερες πληροφορίες μπορείτε να απευθυνθείτε στην ARTION A.E (Πουρνάρα 9, Μαρούσι /210 6009062 / www.artion.gr)