

Παράταση παραγραφής στη δεκαετία με επίκληση συμπληρωματικών στοιχείων

Του Γιώργου Δαλιάνη

Όπως είναι γνωστό και με βάση τον προϊσχύοντα Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994) αλλά και με βάση τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013), η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου για διενέργεια φορολογικού ελέγχου είναι πενταετής. Ωστόσο, κατ' εξαίρεση και σε περίπτωση που προκύπτουν μετά την πενταετία «συμπληρωματικά στοιχεία» η προθεσμία παραγραφής ανάγεται σε δεκαετία. Ο όρος «συμπληρωματικά στοιχεία» αποτελεί μία αόριστη νομική έννοια, που δεν ορίζεται ρητά στην νομοθεσία, αλλά κρίνεται κατά περίπτωση με βάση τα συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά και σύμφωνα με την εκτίμηση της εκάστοτε φορολογικής αρχής και εντεύθεν του αρμόδιου δικαστηρίου, εφόσον η υπόθεση ακολουθήσει τη δικαστική οδό.

Σε προηγούμενη αρθρογραφία μας είχαμε αναδείξει το θέμα των συμπληρωματικών στοιχείων όσον αφορά τους τραπεζικούς λογαριασμούς. Στο παρόν άρθρο θα αναλύσουμε την ανακατανομή αρμοδιοτήτων μεταξύ των ελεγκτικών οργάνων και πώς αυτό επηρεάζει το θέμα της παραγραφής.

Καταρχάς, με τη νομολογία του ΣτΕ (ΣτΕ 2934/2017 και ΣτΕ 2935/2017) κρίθηκε ότι, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. α' της παρ. 2 του άρθ. 68 του ν. 2238/1994 (Κ.Φ.Ε.) επιτρέπεται η έκδοση πράξης καταλογισμού φόρου και πρόσθετου φόρου εντός δεκαετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης, εάν περιέλθουν σε γνώση της Φορολογικής Διοίκησης συμπληρωματικά στοιχεία, δηλαδή στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε

υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την προβλεπόμενη στην παρ. 1 του άρθ. 84 του ιδίου νόμου πενταετία.

Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της ανωτέρω πενταετίας και αγνοήθηκαν ή δεν ελήφθησαν προσηκόντως υπόψη από αυτήν, είτε η φορολογική αρχή όφειλε να έχει λάβει γνώση τους, εντός της ίδιας πενταετίας, εάν είχε επιδείξει τη δέουσα επιμέλεια, ήτοι εάν είχε λάβει τα προσηκόντα μέτρα ελέγχου και έρευνας, που προβλέπονται στο νόμο.

Μία από τις περιπτώσεις όπου οι φορολογικές αρχές επικαλούνται συμπληρωματικά στοιχεία είναι και για τις παραβάσεις που σχετίζονται με εικονικά τιμολόγια. Σε πολλές περιπτώσεις ελέγχου παρατηρούμε ότι λόγω ανάμιξης διαφορετικών ελεγκτικών υπηρεσιών (όπως π.χ. εμπλοκή και του ΣΔΟΕ πλην της αρμόδιας ΔΟΥ) γίνεται επίκληση δήθεν συμπληρωματικών στοιχείων, όπως π.χ. πληροφοριακών δελτίων του ΣΔΟΕ, ώστε να δοθεί παράταση στην παραγραφή της υπόθεσης. Χαρακτηριστική, όμως, ήταν η υπ' αριθ. 172/2018 απόφαση του ΣτΕ, με την οποία κρίθηκε ότι ούτε το σύνολο των πρωτογενών καταθέσεων που εμφανίζεται στην πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε. και στους οικείους πίνακες, ούτε η πληροφοριακή έκθεση ελέγχου φορολογίας εισοδήματος του Σ.Δ.Ο.Ε., ούτε η ανώνυμη καταγγελία αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία κατά την έννοια της παρ.2 του άρθρου 68 του ν.2238/1994 (Κ.Φ.Ε.).

Είναι δεδομένο, εξάλλου, ότι σύμφωνα με όσα έχει δεχθεί το ΣτΕ με τις αποφάσεις του 1738/2017 και 2934/2017 ότι η προθεσμία της παραγραφής πρέπει να έχει, συνολικά, εύλογη διάρκεια, δηλαδή να συνάδει προς την αρχή της αναλογικότητας και κυρίως η λήξη της παραγραφής δεν πρέπει να εξαρτάται από ενέργειες δημοσίας αρχής. Στα πλαίσια αυτά, με βάση την αρχή της ενότητας των δημοσίων υπηρεσιών (ή του «ενιαίου της διοίκησης»), δεν θα πρέπει να θεωρείται ότι η ετεροχρονισμένη και δη μετά την πενταετία επεξεργασία των διαθέσιμων στοιχείων από κάποια ελεγκτική υπηρεσία, που συντάσσει και σχετική πληροφοριακή έκθεση ή δελτίο μπορεί να συνιστά και

συμπληρωματικό στοιχείο, με βάση τον νόμο. Και αυτό διότι όλες οι επιμέρους φορολογικές-ελεγκτικές αρχές συναποτελούν μία και ενιαία εντέλει φορολογική διοίκηση, με βάση τον νόμο. Συνεπώς, η μεταβίβαση αρμοδιοτήτων ή η καθυστέρηση στην επεξεργασία της μίας υπηρεσίας δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι τροφοδοτεί με συμπληρωματικά στοιχεία την άλλη υπηρεσία, ώστε να στοιχειοθετείται παράταση της παραγραφής.

Παράδειγμα:

Ελεγχόμενη χρήση 2008

Το 2015 επιδίδεται εισαγγελική παραγγελία στο ΣΔΟΕ για διεξαγωγή έρευνας σχετικά με εικονικά τιμολόγια. Το ΣΔΟΕ επιλαμβάνεται τελικά 4 χρόνια αργότερα και αποστέλλει το πληροφοριακό δελτίο το 2019. Επειδή η ΔΟΥ θεωρεί ότι λαμβάνει το νέο στοιχείο το 2019 παρατείνει και για ακόμη ένα έτος πέραν της δεκαετίας (!), επεκτείνοντας την παραγραφή στην 11ετία, εφαρμόζοντας άλλες διατάξεις, στις οποίες και εκεί έχουμε αντιρρήσεις αλλά δεν λαμβάνουμε θέση με το παρόν. Στην εν λόγω περίπτωση, όμως, η ημερομηνία κατά την οποία περιήλθε σε γνώση των φορολογικών αρχών το συμπληρωματικό στοιχείο είναι το 2015, ανεξάρτητα από το πότε και για ποιο λόγο το ΣΔΟΕ καθυστέρησε τη διαβίβαση του πορίσματος.

Συμπερασματικώς, πιστεύουμε, ότι εφόσον -και κακώς- σε πολλές περιπτώσεις δεν εφαρμόζονται οι αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας από τις φορολογικές αρχές, θα πρέπει η Διοίκηση να παρέμβει άμεσα με ερμηνευτική εγκύκλιο.

Δείτε το άρθρο και στο [Capital.gr](https://www.capital.gr)

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

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 | +30 210 6009062 |
www.artion.gr)**