Σημαντική Κρίση της Επιτροπής Εξώδικης Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών στο Ζήτημα της Παραγραφής

του Γεωργίου Σπ.Ευσταθόπουλου, δικηγόρος παρ'Αρείω Πάγω*

Γεγονός μη αποδεκτό πλέον αποτελεί η συστηματική και προκλητική άρνηση μερίδας ελεγκτών της φορολογικής Διοίκησης να αποδεχθεί και να εφαρμόσει τις κρίσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας, με τις οποίες ερμηνεύθηκαν οι διατάξεις τις κείμενης φορολογικής νομοθεσίας ως προς το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να ελέγξει και να καταλογίσει διαφορές φόρων και προστίμων, οδηγώντας του φορολογούμενους σε κίνδυνο οικονομικής εξόντωσης μέχρι το χρόνο δικαίωσής τους.

Επ΄ αφορμή υποθέσεως που χειριστήκαμε με την ομάδα φοροτεχνικών του ομίλου εταιρειών ARTION από το στάδιο του φορολογικού ελέγχου έως και την προσφυγή μας στην Επιτροπή Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών και κατόπιν έκδοσης θετικής Προτάσεως αυτής, σημειώνουμε ορισμένες σκέψεις μας προς προβληματισμό.

Με το άρθρο 16 του νόμου 4714/2020 θεσμοθετήθηκε η εξώδικη επίλυση των φορολογικών διαφορών που εκκρεμούσαν ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και του Συμβουλίου της Επικρατείας. Το νομοθέτημα αυτό προέβλεπε ότι είναι δυνατή η επίλυση φορολογικής υπόθεσης εξωδίκως ενώπιον Επιτροπής, που απαρτίζεται από δικαστές και μέλη του προσωπικού του ΝΣΚ (με εισηγητές εφοριακούς υπαλλήλους χωρίς δικαίωμα ψήφου), κατόπιν αιτήσεως του φορολογουμένου, εντός συγκεκριμένων χρονικών πλαισίων για την υποβολή αιτήσεων και με συγκεκριμένους, περιοριστικά αναφερόμενους στο νόμο, ισχυρισμούς. Ειδικότερα,

οι ισχυρισμοί που ηδύναντο να προβληθούν ήταν: (α) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον επίδικο φόρο ή πρόστιμο λόγω παρόδου του χρόνου εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση είχε δικαίωμα προς καταλογισμό αυτών, (β) παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον επίδικο φόρο ή πρόστιμο λόγω λήψης φορολογικού πιστοποιητικού χωρίς επιφύλαξη, (γ) εσφαλμένος καταλογισμός του φόρου ή προστίμου λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικού σφάλματος, (δ) αναδρομική εφαρμογή της ευμενέστερης φορολογικής κύρωσης σύμφωνα με όσα έχουν γίνει δεκτά από τη νομολογία του ΣτΕ και (ε) μείωση του πρόσθετου φόρου, του τόκου, των προσαυξήσεων και των προστίμων γενικώς. Πρόδηλον είναι ότι σκοπός του νομοθέτη ήταν η ταχεία διεκπεραίωση των φορολογικών υποθέσεων και είσπραξη δημοσίων εσόδων, ως επίσης και η αποφόρτιση των Δικαστηρίων.

Επισημαίνεται ότι, πλέον, δεν επιτρέπεται η υποβολή νέων Αιτήσεων, καθώς ο νομοθέτης έθεσε καταληκτική ημερομηνία υποβολής, κατά παράταση, την 28^{η} Φεβρουαρίου 2023.

Η δυνατότητα προσφυγής του φορολογούμενου στην Επιτροπή Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών τοποθετείτο χρονικά μετά την έναρξη της δικαστικής διαδικασίας και σε οποιοδήποτε στάδιο αυτής, ήτοι μετά την άσκηση Προσφυγής, Εφέσεως ή Αιτήσεως Αναιρέσεως και οπωσδήποτε πριν τη συζήτηση αυτών από το αρμόδιο Δικαστήριο, εντός των χρονικών πάντοτε πλαισίων που έθετε ο νομοθέτης.

Οι ισχυρισμοί που ηδύνατο να προβάλει ο φορολογούμενος στην άνω Επιτροπή (ίδετε ανωτέρω ισχυρισμούς α’ έως δ’) προφανώς και είναι δυνατόν να προβληθούν σε όλα τα προηγούμενα στάδια της διοικητικής διαδικασίας και συγκεκριμένα (α) στο στάδιο των Έγγραφων Απόψεων, όπου αξιολογούνται από τη φορολογική Αρχή, και (β) στο στάδιο της ενδικοφανούς διαδικασίας, όπου αξιολογούνται από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ (στην περίπτωση έκδοσης αποφάσεως υπ΄ αυτής και όχι επί σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής).

Στην περίπτωση που χειριστήκαμε, ο φορολογικός έλεγχος, το έτος 2021, καταλόγισε σε βάρος του εντολέα μας διαφορά φόρου εισοδήματος, μετά προσθέτου φόρου λόγω ανακρίβειας, για τη χρήση 2012, κατόπιν ελέγχου των τραπεζικών λογαριασμών ημεδαπής και διαπίστωσης πιστωτικών κινήσεων – πρωτογενών καταθέσεων, τις οποίες θεώρησε ως εισόδημα άγνωστης πηγής, φορολογώντας αυτές ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα σύμφωνα με τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

Τόσο διά των Έγγραφων Απόψεών μας όσο και διά της ασκηθείσης ενδικοφανούς προσφυγής, υποστηρίξαμε ότι το δικαίωμα του Δημοσίου, για τον έλεγχο και καταλογισμό φόρων και προστίμων, στη χρήση 2012 είχε υποκύψει σε παραγραφή. Αντιθέτως, η φορολογούσα Αρχή, κατ΄επίκληση της παρ. 3 του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013 (ως επίσης και της ΠΟΛ 1154/2017 και ΔΕΛ Β 1136035ΕΞ2017/15.9.17 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ), υποστήριξε ότι, στις περιπτώσεις φοροδιαφυγής (άρ. 66 ν. 4174/2013), η προθεσμία της παραγραφής είναι 20ετής και επομένως νομίμως εξεδόθη η καταλογιστική πράξη. Η δε Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της ΑΑΔΕ απέρριψε τον άνω ισχυρισμό μας, επικαλούμενη ότι η υπόθεση, ως προς τη φορολογία εισοδήματος και τα πρόστιμα ΚΒΣ, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαετίας από το τέλος του έτους που υποβλήθηκε η δήλωση, ήτοι, για τη χρήση 2012, η παραγραφή συμπληρώνεται στις 31/12/2023, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 66 παρ. 1,3 και 36 παρ.3 του ν.4174/2013 και του άρθρου 66 παρ. 27 περ. α’ του ν. 4646/2019, δεδομένου ότι το προς απόδοση ποσό εισοδήματος που αποδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει για όλη τη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 100.000 €, γεγονός που εντάσσεται στα εγκλήματα φοροδιαφυγής.

Κατόπιν ασκήσεως δικαστικής Προσφυγής, υποβάλαμε νομοτύπως και εμπροθέσμως Αίτηση για την εξώδικη επίλυση της συγκεκριμένης φορολογικής διαφοράς ενώπιον της Επιτροπής Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών, επικαλούμενοι τον άνω ισχυρισμό περί παραγραφής, η οποία, κατά παραδοχή τούτου, διέγραψε την φορολογική επιβάρυνση.

Συγκεκριμένα, η Επιτροπή, αφού προέβη σε ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας και σε απόλυτη συμμόρφωση προς τις αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας, απεφάνθη, με την Πρότασή της, ότι, στην προκειμένη περίπτωση, που αφορά αξιώσεις χρήσης 2012, δεν μπορεί να τύχει εφαρμογής η διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 36 του Κ.Φ.Δ., όπως έγινε δεκτό με την ΄Εκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της Φορολογικής Αρχής, καθώς το ιδιαιτέρως μεγάλο χρονικό διάστημα παραγραφής που θεσπίζεται με τη διάταξη αυτή (εικοσαετία), είναι αμφίβολο εάν συνάδει με την αρχή της αναλογικότητας, από την άποψη της διάρκειά της. Εξάλλου, δεν ήταν συνταγματικώς ανεκτή, η εφαρμογή, όπως έγινε δεκτό από την ΔΕΔ, της διάταξης του άρθρου 66 παρ.27 εδ. β΄ του ν. 4646/2019, διότι η τελευταία καταλαμβάνει φορολογικές αξιώσεις που ανάγονται σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης του νόμου αυτού έτους, όπως η συγκεκριμένη, που αφορά αξιώσεις για τη χρήση 2012. Με τα δεδομένα αυτά, κρίθηκε ότι, στην συγκεκριμένη υπόθεση, πρέπει να εφαρμοστούν οι διατάξεις περί παραγραφής του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. Σύμφωνα με αυτές, ο χρόνος παραγραφής άρχισε στις 31-12-2013 και έληγε 31-12-2018. Περαιτέρω, όπως προκύπτει από την Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση περιουσίας διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, μετά από επεξεργασία των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών εσωτερικού του αιτούντος, που δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία για να δικαιολογήσουν 10ετή προθεσμία παραγραφής, σύμφωνα με περ. β΄ της παρ. 4 του άρθρου 84 του Κ.Φ.Ε. Επομένως, κατά τον χρόνο κοινοποίησης της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος στον αιτούντα (τον Δεκέμβριο του έτους 2021), το δικαίωμα του Δημοσίου είχε υποκύψει σε παραγραφή.

Αναμφίβολα, η άνω Πρόταση της Επιτροπής είναι εξαιρετικά σημαντική, ως προς το νομικό ζήτημα που επεξεργάστηκε, πλήρως εμπεριστατωμένη και απόλυτα εναρμονισμένη με τις διατάξεις της κείμενης φορολογικής νομοθεσίας και της νομολογίας του Ανωτάτου Δικαστηρίου της Χώρας.

Ο προβληματισμός που εύλογα προκύπτει εν προκειμένω συνίσταται στο γεγονός ότι πολλοί ελεγκτές της Φορολογικής Διοίκησης, καίτοι υποχρεούνται να εφαρμόζουν τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας και την εξενεχθείσα, πλούσια πλέον, νομολογία του ΣτΕ, σε όλα τα στάδια του υπ΄ αυτής ελέγχου, εντούτοις δεν αποδέχονται βάσιμους ισχυρισμούς φορολογουμένου, όπως η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον επίδικο φόρο ή πρόστιμο (για συγκεκριμένες χρήσεις) λόγω παρόδου του χρόνου εντός του οποίου είχε δικαίωμα προς καταλογισμό αυτών και, διά της απορρίψεως αυτών, να υποβάλουν τον φορολογούμενο στην δαπανηρή και πολύχρονη δικαστική διαδικασία, προκειμένου αυτός να δικαιωθεί και να απαλλαγεί από μη νόμιμες καταλογισθείσες φορολογικές επιβαρύνσεις. Το αυτό βέβαια ισχύει και για τους λοιπούς ισχυρισμούς που προβλέπονταν στο άρθρο 16 του Ν. 4714/2020 και αναφέρονται ανωτέρω. Είναι κρίσιμο να «ευαισθητοποιηθούν» επιτέλους οι ελεγκτές, εις τρόπον ώστε να αποφεύγουν τις άδικες, ανεπιεικείς ή δογματικές απόψεις και κυρίως να ξεφύγουν από τη λογική του παντί τρόπω καταλογισμού φορολογικών επιβαρύνσεων σε βάρος των φορολογουμένων.

Επίσης, προβληματισμό προκαλεί και το γεγονός ότι η θεσμοθέτηση της Επιτροπής Εξώδικης Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών προσέλαβε έναν προσωρινό χαρακτήρα και όχι μόνιμο, δοθέντος μάλιστα ότι, από διαθέσιμα στατιστικά στοιχεία, προκύπτει αβίαστα το συμπέρασμα ότι εκπλήρωσε με επιτυχία την αποστολή της και τον επιδιωκόμενο σκοπό, αφού (α) η παραγωγή Προτάσεων και η επίτευξη επίλυσης των φορολογικών διαφορών είναι υψηλή, (β) η ανταπόκριση λαμβάνει χώρα σε σύντομο χρονικό διάστημα από την υποβολή αιτήσεων, (γ) οι φορολογούμενοι αποδέχονται τις προτάσεις σε ικανοποιητικό ποσοστό, (δ) το κόστος για τον φορολογούμενο είναι μικρό, (ε) τα έσοδα του Δημοσίου τονώθηκαν αισθητά και (στ) αποφορτίστηκαν τα Δικαστήρια από σημαντικό όγκο υποθέσεων.

Τούτου δοθέντος, ο νομοθέτης οφείλει να επανεξετάσει το θεσμό προς το σκοπό να προσδώσει σε αυτόν μόνιμο χαρακτήρα και

επιπροσθέτως να εμπλουτίσει τους ισχυρισμούς με βάση τους οποίους ο φορολογούμενος δύναται να προσφύγει στην Επιτροπή χωρίς όμως να υποκαταστήσει τη δικαστική εξουσία.

Δείτε το άρθρο και στο **CAPITAL.GR**

**** Ο κ. Γεώργιος Σπ. Ευσταθόπουλος είναι δικηγόρος παρ'Αρείω Πάγω, εξειδικευθείς στο Φορολογικό Δίκαιο και Συνεργάτης της ARTION ΑΕ.***

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