

Παραγράφονται στην πενταετία και υποθέσεις ακινήτων

ΣΤΕ: Δεν συνιστούν «συμπληρωματικά στοιχεία», όπως και η κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών

Δευτέρα, 21 Σεπτεμβρίου 2020

Δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία» και αφορμή για φορολογικό έλεγχο πέραν της πενταετίας τα συμβόλαια μεταβίβασης ακινήτων, ακόμη κι αν, εκ των υστέρων, οι φορολογικές αρχές διαπιστώσουν ότι διαπράχθηκε φοροδιαφυγή.

Αυτό έκρινε, μεταξύ άλλων, πρόσφατη απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, με την οποία παράλληλα υπενθυμίζει και εξηγεί γιατί δεν συνιστούν συμπληρωματικά στοιχεία ούτε οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών στις ημεδαπές τράπεζες και συνεπώς το δικαίωμα ελέγχου από την εφορία περιορίζεται χρονικά στην πενταετία.

Με τον όρο «συμπληρωματικά στοιχεία» νοούνται εκείνα τα οποία δεν μπορούσαν να ήταν σε γνώση των ελεγκτικών αρχών εντός της πενταετούς προθεσμίας παραγραφής και εφόσον ανακύπτουν από τον έλεγχο μετά την πενταετία ο χρόνος της παραγραφής επεκτείνεται.

Τα τελευταία χρόνια έχουν εκδοθεί αρκετές αποφάσεις δικαστηρίων που ξεκαθαρίζουν τι αποτελεί «συμπληρωματικό στοιχείο» το οποίο μπορεί να παρατείνει τον χρόνο που μένει ανοιχτή μια φορολογική υπόθεση και ποιο στοιχείο δεν είναι «συμπληρωματικό».

Παράδειγμα, οι κινήσεις των τραπεζικών καταθέσεων στις ελληνικές τράπεζες, το Ανώτατο Δικαστήριο έκρινε ότι δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», καθώς τα συγκεκριμένα στοιχεία είναι στη διάθεση των φορολογικών αρχών, οι οποίες μπορούν να τα ελέγξουν εντός της πενταετίας.

Σε ό,τι αφορά την περίπτωση των ακινήτων, το ΣΤΕ με την τελευταία απόφασή του κρίνει ότι θα πρέπει να έχουν την ίδια αντιμετώπιση.

Δηλαδή, οι φορολογικές αρχές δεν μπορούν να ελέγξουν τις μεταβιβάσεις ακινήτων που έγιναν προ πενταετίας, αφού οι ελεγκτές είχαν τη δυνατότητα και την πρόσβαση ώστε να τις ελέγξουν εντός της πενταετίας. Αυτό ισχύει και για τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η μεταβίβαση του ακινήτου ολοκληρώνεται σε άλλη ΔΟΥ από εκείνη στην οποία ανήκουν οι εμπλεκόμενοι. Το δικαστήριο θεωρεί ότι οι ελεγκτές έχουν πρόσβαση στα στοιχεία των ΔΟΥ όλης της χώρας και όφειλαν να είχαν (και να έχουν) ελέγξει τις μεταβιβάσεις ακινήτων εντός της πενταετίας και δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία» ώστε να στοιχειοθετήσουν φορολογικό έλεγχο μετά την πενταετία.

Η υπ. αρ. 1348/2020 του Β' τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας απόφαση του ΣΤΕ εκδόθηκε μετά από προσφυγή που άσκησε η ΑΑΔΕ κατά απόφασης (4752/2018) του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών που δικαίωσε τον ελεγχόμενο φορολογούμενο, στον οποίο είχαν καταλογιστεί φόροι και πρόστιμα άνω των 2 εκατ. ευρώ.

Η απόφαση του ΣΤΕ

Αναλυτικότερα τα επίμαχα σημεία της απόφασης του ΣΤΕ είναι τα ακόλουθα:

1. Συνεπώς, δεν αποτελούν συμπληρωματικά στοιχεία εκείνα τα οποία είτε είχαν περιέλθει σε γνώση της φορολογικής αρχής εντός της προβλεπόμενης στην παράγραφο 1 του ανωτέρω άρθρου 84 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.

Περαιτέρω, [...] μεταξύ των βασικών και τακτικών μέσων του φορολογικού ελέγχου της ακρίβειας των δηλώσεων εισοδήματος, ο οποίος, κατά τα προεκτεθέντα, πρέπει να διενεργείται, κατ' αρχήν, εντός της προβλεπόμενης στο ανωτέρω άρθρο 84 παρ. 1 πενταετίας, είναι και η εξέταση του υπόλοιπου και των κινήσεων των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή.

Τούτων έπεται ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών του φορολογούμενου στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ικανά να δικαιολογήσουν την επιμήκυνση της (κατ' αρχήν οριζόμενη, πενταετούς) προθεσμίας παραγραφής.

Πράγματι, αν θεωρηθεί ότι στοιχεία για το υπόλοιπο ή/και τις κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών στην ημεδαπή μπορούν να αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», ο κανόνας της πενταετούς παραγραφής δεν θα είχε κατ' ουσίαν πεδίο εφαρμογής και η εμφανιζόμενη ως παρέκκλιση δεκαετής παραγραφής θα καθίστατο ο κανόνας, δεδομένου ότι, αν όχι το σύνολο των φορολογουμένων, εν πάση περιπτώσει, η συντριπτική πλειοψηφία αυτών τηρούσε ήδη από πολλών ετών και εξακολουθεί να τηρεί τραπεζικούς λογαριασμούς, χωρίς τους οποίους, άλλωστε, δεν είναι πλέον δυνατή η πραγματοποίηση μεγάλου πλήθους συναλλαγών.

Επιπρόσθετα ένας τέτοιος κανόνας, ορίζοντας τόσο μακρύ χρόνο παραγραφής (δεκαετία), διπλάσιο του κατ' αρχήν προβλεπόμενου (και, δη, ανεξαρτήτως των συνθηκών τέλεσης ή/και της βαρύτητας, από απόψεως ποσού, της αποδιδόμενης φοροδιαφυγής), εμφανίζει σοβαρά μειονεκτήματα, τόσο για τους φορολογούμενους όσο και για το Δημόσιο (όσον αφορά τη φερεγγυότητα των φορολογικών ελέγχων, τη δυνατότητα προσήκουσας άμυνας των διοικουμένων, τον προγραμματισμό και την ανάπτυξη των οικονομικών δραστηριοτήτων τους, προς όφελος και της εθνικής οικονομίας, καθώς και την εισπραξιμότητα των καταλογιζόμενων ποσών), εν όψει των οποίων [...] θα έβαινε εμφανώς πέραν του μέτρου που είναι αναγκαίο και εύλογο για τον εντοπισμό και την καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού) από μια σύγχρονη, καλά οργανωμένη και επιμελή φορολογική διοίκηση, λαμβανομένου υπόψη ότι ο λόγος της ανωτέρω επιμήκυνσης της προθεσμίας παραγραφής θα συνίστατο στην όψιμη (μετά την πάροδο της πενταετίας) συλλογή και εκτίμηση από τη φορολογική αρχή στοιχείων περί των τραπεζικών λογαριασμών των φορολογουμένων, μέσω της χρήσης βασικού και τακτικού μέσου, που έχει [κατά το νόμο] στη διάθεσή του, εδώ και πολλά χρόνια [ήδη από το έτος 1994], ο φορολογικός έλεγχος και το οποίο αυτός οφείλει να εφαρμόζει, ορθολογικά και επίκαιρα, αξιοποιώντας κατάλληλα και τη σύγχρονη τεχνολογία, για την αποτελεσματική εκπλήρωση του έργου του [...].

2. Στοιχεία που αφορούν την εκ μέρους του ελεγχόμενου φορολογούμενου αγορά ή πώληση ακινήτων στην ημεδαπή δεν αποτελούν «συμπληρωματικά στοιχεία», κατά το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β, σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ, δεδομένου ότι τα στοιχεία αυτά (πρέπει να) τίθενται υπόψη της φορολογικής διοίκησης τόσο πριν όσο και αμέσως μετά από τη σύνταξη του οικείου συμβολαίου μεταβίβασης, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 7, 13 και 14 του ν. 1587/1950, όπως αυτές ίσχυαν κατά τον κρίσιμο εν προκειμένω χρόνο (τα εν λόγω άρθρα του ν. 1587/1950 ορίζουν, αντίστοιχα, ότι, πριν από τη μεταβίβαση ακινήτου, οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης στη φορολογική διοίκηση, ότι ο υποθηκοφύλακας υποχρεούται να αρνηθεί τη μεταγραφή του συμβολαίου, εάν δεν προσάγεται σε αυτόν αντίγραφο της δήλωσης φόρου μεταβίβασης, δεόντως θεωρημένο από τον οικονομικό έφορο και ότι ο συμβολαιογράφος υποχρεούται να αποστείλει στον αρμόδιο οικονομικό έφορο αντίγραφο των συμβολαίων μεταβίβασης που συνήφθησαν τον προηγούμενο μήνα).

Εξάλλου, το ότι η κοινή δήλωση φόρου μεταβίβασης και αντίγραφο του συμβολαίου μεταβίβασης υποβάλλονται σε ΔΟΥ (της περιφέρειας του ακινήτου) διαφορετική από τη ΔΟΥ στην οποία υπάγεται ο φορολογούμενος (ως εκ του τόπου κατοικίας του) ή από την υπηρεσία της φορολογικής διοίκησης η οποία διενεργεί τον έλεγχο και εκδίδει την επίδικη πράξη καταλογισμού φόρου εισοδήματος, καθώς και συναφών κυρώσεων, δεν αποτελεί παράμετρο ικανή να δικαιολογήσει (εν όψει και της αρχής της αναλογικότητας) αντίθετο συμπέρασμα, 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, όχι μόνο σε σχέση με το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, αλλά και για τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος, εν όψει, άλλωστε, και των διατάξεων των άρθρων 17, 19 και 28 του ΚΦΕ.

3. Οι διαπιστώσεις και τα συμπεράσματα του φορολογικού ελέγχου δεν συνιστούν «συμπληρωματικά στοιχεία», σύμφωνα με το άρθρο 84 παρ. 4 περιπτ. β, σε συνδυασμό με το άρθρο 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ, τούτο, δε, προέκυπτε με σαφήνεια από την υπάρχουσα κατά το χρόνο άσκησης της κρινόμενης αίτησης νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (βλ. ΣτΕ 658/2020, δεδομένου ότι:

(α) με τις αποφάσεις ΣτΕ 2934/2017 - ΣτΕ 2935/2017 του Δικαστηρίου κρίθηκε ότι «συμπληρωματικά στοιχεία», κατά την έννοια της διάταξης της περιπτ. β της παραγράφου 4 του άρθρου 84 του ΚΦΕ, σε συνδυασμό με τη διάταξη του άρθρου 68 παρ. 2 περιπτ. α του ΚΦΕ, είναι στοιχεία αποδεικτικά της ύπαρξης μη δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος, τα οποία δικαιολογημένα δεν είχε υπόψη της η φορολογική αρχή κατά την οριζόμενη στο άρθρο 84 παρ. 1 του ΚΦΕ πενταετία και, περαιτέρω,

(β) με τις αποφάσεις ΣτΕ 172/2018 και ΣτΕ 173/2018 του δικαστηρίου κρίθηκε, ειδικότερα, ότι δεν αποτελεί «συμπληρωματικό στοιχείο», κατά την παραπάνω έννοια, έκθεση ελέγχου του ΣΔΟΕ, στην οποία εμφανίζονταν οι πρωτογενείς καταθέσεις του αναιρεσιόντος σε ημεδαπές τράπεζες και με την οποία έγινε επεξεργασία των στοιχείων αυτών με αντιπαραβολικό έλεγχο τους με τα βιβλία και στοιχεία καθώς και με τις δηλώσεις φόρου εισοδήματος του αναιρεσιόντος.