

Ποιες περιπτώσεις συνιστούν φοροδιαφυγή, οι κυρώσεις και η αυτεπάγγελτη δίωξη

Των Γ. ΣΑΜΟΘΡΑΚΗ
και ΤΖ. ΠΑΝΟΥ*

Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 66 Ν. 4174/2013) έγκλημα φοροδιαφυγής διαπράττει όποιος έπειτα από φορολογικό έλεγχο διαπιστωθεί ότι με πρόθεση, προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή φόρου (εισοδήματος, ΕΝΦΙΑ ή ειδικού φόρου ακινήτων), αποκρύπτει φορολογητέα εισοδήματα από οποιαδήποτε πηγή ή περιουσιακά στοιχεία, ιδίως παραλείποντας να υποβάλει δηλώση ή υποβάλλοντας ανακριβή δηλώση ή καταχωρίζοντας εικονικές δαπάνες. Επίσης φοροδιαφυγή διαπράττει όποιος με πρόθεση προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του ΦΠΑ, των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών κλπ. δεν αποδίδει τους φόρους αυτούς, ή τους αποδίδει ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς, κλπ.

Για να στοιχειοθετηθεί το έγκλημα της φοροδιαφυγής απαιτείται να υπάρχει πρόθεση (δηλ. δόλος) του φορολογικού μένουν.

Κυρώσεις φοροδιαφυγής. Οποιος διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον δύο ετών:

α) αν ο φόρος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα που έχουν αποκρυψεί υπερβαίνει τις 100.000 ευρώ ανά φορολογικό έτος και ανά είδος φόρου, ή

β) αν το ποσό του απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς που δεν αποδόθηκε ή αποδόθηκε ανακριβή δηλώση ή καταχωρίζοντας εικονικές δαπάνες. Επίσης φοροδιαφυγή διαπράττει όποιος με πρόθεση προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή του ΦΠΑ, των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών κλπ. δεν αποδίδει τους φόρους αυτούς, ή τους αποδίδει ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς, κλπ.

Αν το ποσό του φόρου υπερβαίνει τις 100.000 ευρώ στην περίπτωση του ΦΠΑ ή τις 150.000 ευρώ στις λοιπές περιπτώσεις επιβάλλεται κάθειρξη ή εκπίπτει ανακριβώς, κλπ.

Ο έλεγχος πρέπει να εξακριβώνει την «πρόθεση απόκρυψης».

νομικό πρόσωπο διαπράττει έγκλημα φοροδιαφυγής, ως αυτούργος των εγκλημάτων αυτών θεωρείται γενικά κάθε πρόσωπο εντεταλμένο στη διοίκηση ή διαχείριση ή εκπροσώπηση του νομικού προσώπου, εφόσον με οποιαδήποτε πράξη ή παράλειψή του συντέλεσε στην τέλεση τους.

Αυτεπάγγελτη δίωξη. Αξίζει να σημιωθεί ότι στα ανωτέρω εγκλήματα η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπαγγέλτως και η άσκηση προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων δεν επηρεάζει την ποινική δίκαιασία. Το ποινικό δικαστήριο δύναται πάντως, σε περίπτωση που

κρίνει ότι η έκβαση εκκρεμούς διοικητικής δίκιας είναι ουσιώδης για τη δική του κρίση επί της υπόθεσης, να αναστείλει με απόφασή του την ποινική δίκη μέχρι την τελεσιδική κρίση του διοικητικού δικαστηρίου.

Πρόσφατες εξελίξεις. Με βάση τα προαναφερόμενα η ελεγκτική αρχή προχωρούσε «αμελλητί» την ποινική διαδικασία (μηνυτήρια αναφορά στον εισαγγελέα) ακόμη και όταν η «απόκρυψη» εσόδων και η «πλασματική» μείωση του φόρου εισοδήματος προερχόταν από συνήθεις λογιστικές διαφορές.

Η πρακτική αυτή είναι δημιουργήσει προστριβές μεταξύ ελεγκτών και ελεγχομένων, δεν συνέβαλε στη διαμόρφωση φιλικού επιχειρηματικού περιβάλλοντος και οδήγησε πολλές περιπτώσεις στα δικαστήρια.

Το πρόβλημα αυτό φαίνεται να λύνει η πρόσφατη εγκύκλιος της ΑΑΔΕ (ΠΟΔ 1209/20.12.2017), η οποία διευκρινίζει ότι:

Για την υποβολή της μηνυτήριας αναφοράς θα εξετάζεται κάθε φορά εάν ο προσδιοριζόμενος από τον έλεγχο φόρος εισοδήματος που αναλογεί στα φορολογητέα εισοδήματα και υπερβαίνει, ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος, τις εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ (περ. α της παρ. 3 του άρθρου 66 του ΚΦΔ), οφείλεται σε απλές (συνήθεις) λογιστικές διαφορές, μη συνδεόμενες με την απόκρυψη φορολογητέων εισοδημάτων. Το ζήτημα το οποίο κατά την άποψή μας πρέπει να επανεξεταστεί, είναι κατά πόσον τα ανελαστικά όρια (50.000, 100.000 κ.λπ.)

Οταν οι λογιστικές διαφορές οφείλονται σε διόρθωση κερδών που λαμβάνει χώρα κατ' εφαρμογήν των κανόνων περι ενδοομιλικών τιμολογήσεων, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 66 του ΚΦΔ και δεν υποβάλλεται μηνυτήρια αναφορά.

Ευνόπτο είναι ότι για τις λοιπές περιπτώσεις, δηλαδή διαφορές φόρου εισοδήματος που οφείλονται σε λογιστικές διαφορές συνδεόμενες με απόκρυψη (π.χ. ανύπαρκτες δα-

πάνες, εικονικά κ.λπ. στοιχεία), έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα στις οικείες διατάξεις (άρθρο 55Α, 66 και επ. του ΚΦΔ) και επομένως υποχρεωτικά υποβάλλεται μηνυτήρια αναφορά. Από τα προαναφερόμενα προκύπτει σαφώς πλέον ότι ο φορολογικός έλεγχος πρέπει να εξακριβώνει την «πρόθεση απόκρυψης» πριν θεμελιώσει το έγκλημα της φοροδιαφυγής.

Το ζήτημα το οποίο κατά την άποψή μας πρέπει να επανεξεταστεί, είναι κατά πόσον τα ανελαστικά όρια (50.000, 100.000 κ.λπ.) για την εφαρμογή ποινικών κυρώσεων συνάδουν με την αρχή της αναλογικότητας και κατά πόσον αυτά θα πρέπει να συναρτώνται προς τα οικονομικά μεγέθη των φορολογημένων.

* Ο κ. Γιώργος Σαμοθράκης και ο κ. Τζένης Πάνου είναι υπεύθυνοι του Φορολογικού Τμήματος της ASnetwork (www.asnetwork.gr)

