

Χρόνος υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων φόρου

Mετά και τη θέση σε ισχύ του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013) οι ρυθμίσεις για την υποβολή τροποποιητικών φορολογικών δηλώσεων ορίζονται από το άρθρο 18 του παραπάνω νόμου, το οποίο μάλιστα τροποποιήθηκε πρόσφατα με την παράγραφο 1 του άρθρου 397 του Ν 4512/2018.

Σύμφωνα με τις προϊσχύσασες ρυθμίσεις του άρθρου 18 του Ν.

4174/2014, οι οποίες ίσχυσαν μέχρι και τις 16.1.2018, ο φορολογούμενος είχε υποχρέωση υποβολής τροποποιητικής δηλώσης φορολογικού αντικειμένου σε περίπτωση διαπίστωσης λάθους ή παράλειψης, με ακρότατο χρονικό όριο είτε την έκδοση εντολής ελέγχου από τη Φορολογική Διοίκηση είτε την επέλευση παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για έλεγχο της αρχικής του δηλώσεως. Οι ως άνω ρυθμίσεις πέρασαν τη βάσανο του δικαστικού ελέγχου του Ανωτάτου Ακυρωτικού, κατά την κρίση του οποίου στην υπ' αριθμ. 1364/2017 ΣτΕ (σκέψη 5η) έγινε δεκτό, εν όψει του ότι ο σκοπός των διατάξεων που δίνουν τη δυνατότητα στους φορολογούμενους να υποβάλλουν τροποποιητικές φορολογικές δηλώσεις είναι η οικειοθελής συμμόρφωση αυτών στις σχετικές τους υποχρεώσεις, το δικαίωμα των φορολογουμένων να υποβάλλουν τροποποιητική δηλώση φόρου δεν μπορεί να εξαρτάται από την έκδοση της εντολής ελέγχου αλλά από της κοινοποίησεώς της στον φορολογούμενο. Στοιχιζόμενη η ως άνω



Γράφει ο
Νικολάος Ι. Πέττας,
δικηγόρος Αθηνών
www.pettas-law.gr



θέση και προς την αρχή της φανεράς δράσεως της Διοικήσεως.

Κατόπιν της προαναφερθείσας αποφάσεως ο φορολογικός νομοθέτης προχώρησε σε τροποποίηση των διατάξεων των άρθρων 18 και 19 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, κατά τις οποίες πλέον ακρότατο χρονικό όριο υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας είναι είτε η κοινοποίηση πράξης προσωρινού προσδιορισμού φόρου είτε η παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να προχωρήσει σε έλεγχο της αρχικής δηλώσεως. Μάλιστα, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν. 4512/2018, οι συγκεκριμένες ρυθμίσεις πέραν όλων των άλλων σκοπούν στην υιοθέτηση των διε-

θνών βέλτιστων πρακτικών οικειοθελούς συμμόρφωσης των φορολογουμένων, ενώ περαιτέρω δύναται και κίνητρο μειώσεως των επιβαλλόμενων κυρώσεων σε περίπτωση εξόφλησης των οφειλόμενων φόρων και προστίμων που προέκυψαν από την υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων εντός τριάντα ημερών. Πρακτικά και πέρα από την κατάστρωση των επίμαχων διατάξεων και με δεδομένο τη διάχυση των φορολογικών ελέγχων από το 2010 και επεύθυνη, ως μέσο αύξησης των δημοσίων εσόδων, ανέκυψε το εξής ζήτημα, ότι ενώ εκδιδόταν μια εντολή ελέγχου δεν κοινοποιείτο άμεσα από τη Φορολογική Διοίκηση, με αποτέλεσμα ο φορολογούμενος να μη γνώριζε ότι ευρίσκεται σε καθεστώς φορολογικού ελέγχου και σύμφωνα με τις τότε ρυθμίσεις δεν μπορούσε να υποβάλει τροποποιητικές φορολογικές δηλώσεις για εισοδήματα που παρέλειψε να δηλώσει, είτε ακόμη και για πιθανά σφάλματα σε παλαιότερες δηλώσεις του. Αυτό τον έφερνε σε μια εξαιρετικά δυσμενή θέση, να είναι σε εξέλιξη σε βάρος του φορολογικός

έλεγχος εν αγνοίᾳ του. Μετά και τη μεσολαβήσασα απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας, και της νομοθετικής αλλαγής με τον Ν. 4512/2018, οι φορολογούμενοι πλέον διατηρούν το δικαίωμά τους να τις υποβάλλουν ακόμη και ενόσω τελούν σε φορολογικό έλεγχο η οικειοθελής συμμόρφωση ακόμη και ενόσω τελούν σε φορολογικό έλεγχο έως το χρονικό σημείο της κοινοποίησης σε αυτούς πράξης προσωρινού προσδιορισμού φόρου και σε κάθε περίπτωση έως της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να ελέγχει την αρχική δηλώση, με όση ασάφεια διατηρεί η δεύτερη περίπτωση.

