



Ενωση
Ελλήνων
Νομικών
ethemis.gr

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ



Δρ. Κατερίνα Πέρρου

TAX I

23-24
Φεβρουαρίου
Εφετείο Αθηνών
4η Δημερίδα
Επίκαιρα
Ζητήματα
Φορολογικού
& Ασφαλιστικού
Δικαίου

Ο ΔΗΜΗΤΡΑΚΗΣ

Δυο πράγματα είναι βέβαια στη ζωή: ο θάνατος και ο φόρος. Και για το πρώτο δεν είμαι σίγουρος...



Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τετάρτη, 3ο Μαΐου 2001

Απεβίωσε

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

- Υποβολή **δήλωσης** φόρου κληρονομιάς → το 2001
- Υποβολή **1ης συμπληρωματικής** δήλωσης
φόρου κληρονομιάς → το 2002
- Υποβολή **2ης συμπληρωματικής** δήλωσης
φόρου κληρονομιάς → το 2011
- **Έλεγχος** από τη Δ.Ο.Υ και έκδοση πράξης
προσδιορισμού φόρου κληρονομιάς → το 2012
- **Απόφαση** Διοικητικού Πρωτοδικείου → Οκτ 2017
- **Κοινοποίηση** απόφασης → Ιαν 2018

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ Κ΄ΥΡΩΣΗΣ

- Έλεγχος από τη Δ.Ο.Υ και έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου
 - Εντοπισμός περιουσιακού στοιχείου το οποίο δεν συμπεριελήφθη στη δήλωση → Παράβαση άρθρου 1 παρ. 7 ν. 2523/1997
 - Στη φορολογία κεφαλαίου ως παράλειψη υποβολής δήλωσης θεωρείται η μη αναγραφή περιουσιακών στοιχείων στη δήλωση που υποβλήθηκε, καθώς και η σύμβαση δωρεάς που με το συμβόλαιο χαρακτηρίσθηκε εικονικά ως αγοραπωλησία. Στην περίπτωση αυτή ο πρόσθετος φόρος υπολογίζεται επί της διαφοράς του φόρου τον οποίο ζημιώθηκε το Δημόσιο λόγω της εικονικότητας. Σε ανακρίβεια δηλωθέντων και παράλειψη δήλωσης άλλων περιουσιακών στοιχείων οι πρόσθετοι φόροι ανακρίβειας και παράλειψης υποβολής της δήλωσης υπολογίζονται επιμεριστικά.»
- Κύρωση: πρόσθετος φόρος 2,5% για κάθε μήνα και ανώτατο 120%.

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ Κ΄ΥΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

2001 → 300% (ν. 2523/1997)

2004 → 200% (ν. 3220/2004)

2011 → 120% (ν. 3943/2011)

2015 → εφαρμογή ΚΦΔ στις φορολογίες κεφαλαίου (άρθρο 72 παρ. 29 ΚΦΔ)

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ Κ΄ΥΡΩΣΗΣ

- Μετά την έναρξη ισχύος ΚΦΔ (1-1-2014/2015), δυο κατηγορίες υποθέσεων:
 - Χρήσεις, έτη, υποθέσεις περιόδοι ως την 31-12-2013/2014 (παλαιές) και
 - Χρήσεις, έτη, υποθέσεις, περιόδοι από 1-1-2014/2015 και μετά (νέες).
- ✓ Ζητήματα διαχρονικού δικαίου → άρθρο 72 ΚΦΔ, και ιδίως §§17, 18 και 19

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ Κ΄ΥΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

2015 → **72§17**: «Στις πράξεις καταλογισμού οποιουδήποτε φόρου που εκδίδονται μετά την 1.1.2014 και αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως την 31.12.2013, **εξακολουθούν** να επιβάλλονται οι πρόσθετοι φόροι του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, όπως ίσχυε κατά φορολογία και χρήση. (...)» [ν. 4223/2013]

2017 → ομοίως

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

ΣτΕ Β΄ τμ. Επταμ. 4159/2009: «στο νεότερο καθεστώς του ν. 2682/1999 δεν προβλέπεται διάταξη αντίστοιχη προς εκείνη της περ. ζ΄ της παρ. 2 του άρθρου 88 του ν. 2127/1993 περί επιβολής, στην περίπτωση αυτή, διοικητικού προστίμου. Συνεπώς το νεότερο καθεστώς είναι κατά τούτο ευμενέστερο από το προγενέστερο. Ως εκ τούτου η νεότερη ευμενέστερη διάταξη εφαρμόζεται αναδρομικά και καταλαμβάνει παραβάσεις διαπραχθείσες υπό την ισχύ του ν. 2127/1993. Η δε ορίζουσα το αντίθετο διάταξη είναι ανίσχυρη και μη εφαρμοστέα ως αντικείμενη στην γενική αρχή του κοινοτικού δικαίου [περί αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης ποινής] ».

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

ΣτΕ Ολομ. 459/2013: «δεν έχει έδαφος εφαρμογής η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης, ως προς την επιβολή κυρώσεων, διατάξεως, αφού η κατάργηση της διάταξης που προέβλεπε την επίδικη κύρωση υπαγορεύθηκε από την κατάργηση της φορολόγησης και **όχι από μεταβολή επί το επιεικέστερον των επιλογών του νομοθέτη**».

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

ΣτΕ Β΄ τμ. 2957/2013: «η εν λόγω αρχή **επιβάλλει** την αναδρομική εφαρμογή της διάταξης η οποία άγει, στη συγκεκριμένη περίπτωση, στην επιβολή της ηπιότερης κύρωσης προκειμένου περί παράβασης **για την οποία προβλέπονται διαδοχικά, από τον χρόνο διάπραξης της έως το χρόνο έκδοσης τελεσίδικης δικαστικής απόφασης επί της υπόθεσης, περισσότερες κυρώσεις** (πρβλ. ΣτΕ 4166/2012, 3457/2012, 4159-60/2009 επταμ. κ.ά. και απόφαση ΕΔΔΑ στην υπόθεση Scorpola, *op.cit.*, σκέψη 109).».

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

ΣτΕ Β΄ τμ. 2556/2014: «7. Επειδή, **κατά γενική αρχή του δικαίου της Ενώσεως, επιβάλλεται η αναδρομική εφαρμογή της ελαφρότερης ποινής** (βλ. ΔΕΚ, απόφ. της 11-3-2008, C-420/06, Jager, σκ.59, απόφ. της 8-3-2007, C-45/06, Campina, σκ.32, απόφ. της 3-5-2005, C-387/02, C-391/02 και C-403/02, Berlusconi κ.λπ., σκ. 67-69) προκειμένου περί παραβάσεως για την οποία προβλέπονται διαδοχικά, από τον χρόνο διαπράξεώς της έως το χρόνο εκδικάσεως της υποθέσεως, περισσότερες κυρώσεις. **Την αρχή αυτή υποχρεούται να εφαρμόζει ο εθνικός δικαστής τόσο όταν πρόκειται για κύρωση που επιβάλλεται σε συμπεριφορά αντίθετη προς τις επιταγές της νομοθεσίας της Ενώσεως, όσο και όταν πρόκειται για κύρωση που επιβάλλεται κατά την άσκηση της φορολογικής αρμοδιότητας των κρατών μελών** [πρβλ. ΔΕΚ απόφ. της 15-9-2005, C-464/02, Επιτροπή κατά Δανίας, σκ. 74, απόφ. της 21-3-2002, C-451/99, Cura Anlagen, σκ. 40-βλ. και ΣτΕ 4159-60/2009 επταμ.].».

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ Κ΄ΥΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

ΣτΕ Β΄ τμ. 2556/2014: «10. Επειδή, η κρίση αυτή της αναιρεσιβαλλομένης περί του ότι ευμενέστερη, σε σχέση με αυτήν του άρθρου 97 παρ. 3 του ν.1165/1918, είναι η διάταξη του άρθρου 1 παρ.57 του ν. 3583/2007, για μόνο το λόγο ότι περιορίζει το ανώτατο όριο, στο οποίο επιτρέπεται να επιβληθεί το πολλαπλό τέλος, δεν είναι νόμιμη, δεδομένου ότι ο ευμενέστερος ή μη για τους φορολογουμένους χαρακτήρας του νεότερου νόμου δεν κρίνεται γενικώς, αλλά ενόψει της συγκεκριμένης περιπτώσεως, και δη κατόπιν συγκρίσεως όχι μόνον του πρώτου και του τελευταίου, αλλά όλων των σχετικών νομοθετημάτων που αφορούν στο χρονικό διάστημα από τη διάπραξη της παραβάσεως έως και την εκδίκαση της υποθέσεως ενώπιον του δευτεροβαθμίου δικαστηρίου, τούτο δε παρά τα οριζόμενα στο άρθρο 98 παρ. 3 του Κ.Δ.Δ.. Επομένως, για το λόγο αυτό, βασίμως προβαλλόμενο, εφ’ όσον προβάλλεται ότι η ανωτέρω διάταξη του ν. 3583/2007 «δεν είναι, εν προκειμένω, ευμενέστερη ως προς το κατώτατο όριο επιβολής του πολλαπλού τέλους», υπό την έννοια ότι η αντίστοιχη διάταξη του ν.1165/1918 προέβλεπε ως κατώτατο όριο το διπλάσιο, αντί του τριπλασίου, του εν λόγω τέλους, η αίτηση πρέπει να γίνει δεκτή και να αναιρεθεί η προβαλλομένη»

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ Κ΄ΥΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

ΣτΕ Β΄ τμ. 4469/2014: «Επειδή, η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρότερης φορολογικής κύρωσης, η οποία συνιστά τόσο γενική αρχή του δικαίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (βλ. ΣτΕ 2556/2014 επταμ. και 2957/2013 με παραπομπές στη σχετική νομολογία του ΔΕΚ), ευρίσκουσα πεδίο εφαρμογής σε υπόθεση όπως η παρούσα (βλ. αναλυτικά ΣτΕ 2957/2013), όσο και γενική αρχή του ημεδαπού δικαίου (βλ. ΣτΕ 2408/2010, 3278/2007, 3821/2005, 4055/1998 κ.ά.), έχει την έννοια ότι ο ευμενέστερος ή μη για τους φορολογουμένους χαρακτήρας του νεότερου νόμου που προβλέπει κύρωση για ορισμένο διοικητικό αδίκημα δεν κρίνεται γενικώς, αλλά ενόψει της συγκεκριμένης περίπτωσης, κατόπιν σύγκρισης όλων των σχετικών νομοθετημάτων που αφορούν στο χρονικό διάστημα από τη διάπραξη της παράβασης έως και την εκδίκαση της υπόθεσης από το δευτεροβάθμιο δικαστήριο (βλ. ΣτΕ 2556/2014 επταμ., πρβλ. ΣτΕ 2957/2013).».

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ Κ΄ΥΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

ΣτΕ Β΄ τμ. 2402/2016 (παραπεμπτική στην επταμελή, εκδόθηκε η

1102/2017): 14: Επειδή με τις ως άνω 2460/1981 και 1525/1955 αποφάσεις του Συμβουλίου της Επικρατείας, τις οποίες επικαλείται η αναρεσείουσα, κρίθηκε ότι κύριος σκοπός των διατάξεων των φορολογικών νόμων, με τις οποίες επιβάλλεται πρόσθετος φόρος ή προσαύξηση σε βάρος του παραλείποντος την υποβολή της φορολογικής δηλώσεως ή του υποβάλλοντος εκπρόθεσμα ή ανακριβή δήλωση είναι ο, επί’ απειλή οικονομικής κυρώσεως, εξαναγκασμός σε ταχεία και ακριβή συμμόρφωση προς τη σχετική υποχρέωσή του. Όταν, όμως, ο νομοθέτης, μεταβάλλοντας αντιλήψεις, κρίνει ότι ο σκοπός αυτός δύναται να επιτευχθεί με ηπιότερα μέσα, τότε ελέγχεται όχι μόνον ως άσκοπη και αδικαιολόγητη, αλλά και ως αντίθετη κατ’ αρχήν προς τη νεότερη νομοθετική βούληση η επιβολή των παλαιότερων αυστηρότερων κυρώσεων, οι οποίες υπερβάλλουν το μέτρο, το οποίο ήδη κρίνεται από τον νομοθέτη ως αναγκαίο. Στις περιπτώσεις αυτές ειδικώς, κατ’ εξαίρεση του γενικού κανόνα περί μη αναδρομικότητας του νόμου υπάρχει τεκμήριο αναδρομικής εφαρμογής του νέου ηπιότερου νόμου και επί εκκρεμών υποθέσεων- τεκμήριο το οποίο μόνο με σαφή αντίθετη διάταξη δύναται να ανατραπεί (βλ και ΣτΕ 2672/1984). Ήδη δε, με την απόφαση 2031/2013 του Δικαστηρίου, κρίθηκε ότι η αρχή της αναδρομικής εφαρμογής της ηπιότερης, ως προς την επιβολή κυρώσεων, διατάξεως έχει συνταγματική βάση, ως απορρέουσα από την αρχή της αναλογικότητας. Εξάλλου, με την απόφαση ΣτΕ 459/2013 Ολομ., κρίθηκε ότι η πιο πάνω αρχή δεν έχει εν πάση περιπτώσει έδαφος εφαρμογής όταν η μεταγενέστερη ηπιότερη νομοθετική ρύθμιση υπαγορεύθηκε όχι από μεταβολή «επί το επιεικέστερον» των σχετικών αξιολογήσεων του νομοθέτη, αλλά από άλλους λόγους.

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ Κ΄ΥΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

Συνοπτικά:

- Γενική αρχή του δικαίου υπερνομοθετικής ισχύος (αντιθ. Δημητρακόπουλος, 2014)
- Γενική αρχή ενωσιακού δικαίου (άρθρο 49§1 Χάρτη ΘΔΕΕ)
- ΕΣΔΑ: άρθρο 7 παρ. 1, το οποίο εφαρμόζεται και για τις φορολογικές κυρώσεις, εφόσον έχουν «ποινικό χαρακτήρα»

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

Προϋποθέσεις εφαρμογής στις φορολογικές κυρώσεις:

- **Κύρωση** (όχι ο εξωλογιστικός προσδιορισμός (ΣτΕ 785/2010) ή τα μέτρα διασφάλισης των οικονομικών συμφερόντων του Δημοσίου (βλ. ΣτΕ 2024/2010, 2199/2013 επταμ.).
- **Διαδοχή δύο ή περισσότερων ουσιαστικών** νόμων/νομοθετικών καθεστώτων που **αφορούν την ίδια ή παρόμοια (συγκρίσιμη)** παραβατική συμπεριφορά / διοικητικό αδίκημα (βλ. λ.χ. ΣτΕ 4159/2009 επταμ., 2957/2013, 2556/2014 επταμ.). Η αρχή δεν αφορά διαδικαστικές ή δικονομικές διατάξεις.
- **Έναρξη: Χρόνος τέλεσης** της παράβασης.
Λήξη: Εκδίκαση της υπόθεσης από το δευτεροβάθμιο δικαστήριο (βλ. ΣτΕ 2556/2014 επταμ., 4469/2014), ήτοι έκδοση **τελεσίδικης δικαστικής απόφασης** (βλ. ΣτΕ 2957/2013).

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

Προϋποθέσεις εφαρμογής στις φορολογικές κυρώσεις:

- **Ευμενέστερη κύρωση:** Ο νόμος (ή το νομοθετικό καθεστώς, σε περίπτωση σωρευτικής επιβολής δύο ή περισσότερων κυρώσεων, που προβλέπονται από διαφορετικούς νόμους που συνισχύουν) ο οποίος εφαρμοζόμενος στο σύνολό του [βλ. ΣτΕ 102/2015 εν συμβ., πρβλ. ΑΠ (Ποιν.) 192/2012] **άγει στη συγκεκριμένη περίπτωση και ενόψει των δεδομένων της σε ευνοϊκότερο για τον φορολογούμενο αποτέλεσμα** (βλ. ΣτΕ 2957/2013, 2556/2014 επταμ., 4469/2014, 102/2015 εν συμβ.), **δηλαδή σε ελαφρύτερη ποινή ή σε απαλλαγή από την ευθύνη** (λ.χ. επειδή με το νόμο τίθενται αυστηρότερες προϋποθέσεις στην αντικειμενική ή υποκειμενική υπόσταση του αδικήματος ή λόγω παραγραφής που είναι θεσμός του ουσιαστικού δικαίου και όχι του δικονομικού δικαίου - βλ. ΣτΕ 3174/2014 Ολομ., 750/2008 επταμ. και ΑΠ 507/2012, ΑΠ 2088/2001 - contra ΣτΕ 2960/2013).

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

- **Αυτεπάγγελτη εφαρμογή** της αρχής από τα δικαστήρια: Έχει γίνει δεκτό ότι υπάρχει υποχρέωση αυτεπάγγελτης εφαρμογής της αρχής από τα διοικητικά δικαστήρια της ουσίας, βλ. ΣτΕ 794/2010 αλλά και από τον αναιρετικό δικαστή, βλ. ΣτΕ 1491/2011, σκέψη 9: «*λόγος περί αναδρομικής εφαρμογής της ελαφρύτερης κύρωσης εξετάζεται αυτεπαγγέλτως κατ' αναίρεση, ως αναγόμενος στην ισχύ του εφαρμοσθέντος από το δικαστήριο της ουσίας κανόνα δικαίου*» (Δημητρακόπουλος, 2014).

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

- Πρόβλεψη στο νεότερο ευμενέστερο νόμο ότι εφαρμόζεται αναδρομικά αλλά **υπό προϋποθέσεις** [ιδίως, υποβολή αίτησης στη Διοίκηση για συμβιβασμό, που επιφέρει κατάργηση της σχετικής δίκης (βλ. άρθρ. 72 παρ. 34 ΚΦΔ) ή πληρωμή του νέου μικρότερου προστίμου και παραίτηση από τα οικεία ένδικα βοηθήματα και μέσα].
Εκφράζονται προβληματισμοί (Δημητρακόπουλος, 2015) «*Εφόσον πρόκειται για θεμελιώδες δικαίωμα, κατά το ενωσιακό δίκαιο και την ΕΣΔΑ, η εξάρτησή του από τέτοιους όρους δεν είναι καταρχήν θεμιτή (ανεξαρτήτως του ότι οι όροι αυτοί ενδέχεται να φαλκιδεύουν και το δικαίωμα δικαστικής προστασίας – πρβλ. ΔΕΚ 7.6.2007, C-156/04, Επιτροπή κατά Ελλάδας, σκέψη 77).*»

Ο ΔΗΜΗΤΡΑΚΗΣ

Αν συνεχισθεί ο δικαστικός αγώνας μπορεί να γίνει ακόμα ευνοϊκότερη η προβλεπόμενη κύρωση



Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Τι έχει μεσολαβήσει από το 2001 ως σήμερα;

2018 → **72§17 ΚΦΔ** «Για πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού φόρου που αφορούν εν γένει φορολογικές υποχρεώσεις, χρήσεις, περιόδους ή υποθέσεις έως και τις 31.12.2013 επιβάλλεται, **αντί** του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του ν. 2523/1997, **πρόστιμο** που ισούται με το άθροισμα του προστίμου των άρθρων 58, 58Α παράγραφος 2 ή 59 του παρόντος κατά περίπτωση, πλέον του τόκου του άρθρου 53 του παρόντος, ο οποίος υπολογίζεται από την 1.1.2014 και μέχρι την έκδοση του εκτελεστού τίτλου, **εφόσον αυτό συνεπάγεται επιεικέστερη μεταχείριση του φορολογούμενου** (...)». [ν. 4509/2017]

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

- Σύγκριση με βάση το άρθρο 72§17 ΚΦΔ, ως ισχύει

Μη συμπερίληψη περιουσιακού στοιχείου στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς

	N. 2523/1997	Μεταβατική ΚΦΔ	ΚΦΔ	ΚΦΔ
Παράβαση	Μη υποβολή δήλωσης (1§7 ν. 2523/1997)	Ανακρίβεια δήλωσης (58§1)	Ανακρίβεια δήλωσης (58§1)	Μη υποβολή δήλωσης (58§2)
Κύρωση	Πρόσθετος φόρος	Πρόστιμο 72§17 = 58§1+53 ΚΦΔ	Πρόστιμο 58§1	Πρόστιμο 58§2
Ύψος	120% (ανώτατο όριο)	(10% ή 25% ή 50%) + (8,76%Χ46 μήνες)	10% ή 25% ή 50%	50%

Η διάταξη του 1§7 ν. 2523/1997 **δεν** επαναλήφθηκε στον ΚΦΔ

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

- Σύγκριση με βάση το άρθρο 72§17 ΚΦΔ, ως ισχύει

Μη συμπερίληψη περιουσιακού στοιχείου στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς

	N. 2523/1997	Μεταβατική ΚΦΔ	ΚΦΔ	ΚΦΔ
Παράβαση	Μη υποβολή δήλωσης (1§7 ν. 2523/1997)	Ανακρίβεια δήλωσης (58§1)	Ανακρίβεια δήλωσης (58§1)	Μη υποβολή δήλωσης (58§2)
Διαφορά φόρου	20.000	20.000 (12% του κύριου φόρου)	20.000 (12% του κύριου φόρου)	20.000
Κύρωση	120%	10% + 33,58% = 43,58%	10%	50% ή 93,58% (72§17)
Οφειλόμενο Ποσό	24.000,00	8.716,00	2.000	10.000,00 ή 18.716,00

Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

- **ΚΑΙ** Εφαρμογή άρθρου 72§50 ΚΦΔ (άρ. 398 ν. 4512/2018)

Μη συμπερίληψη περιουσιακού στοιχείου στην υποβληθείσα δήλωση φόρου κληρονομιάς

	Ν. 2523/1997	Μεταβατική ΚΦΔ	ΚΦΔ	ΚΦΔ
Παράβαση	Μη υποβολή δήλωσης (1§7 ν. 2523/1997)	Ανακρίβεια δήλωσης (58§1)	Ανακρίβεια δήλωσης (58§1)	Μη υποβολή δήλωσης (58§2)
Οφειλόμενο ποσό	24.000,00	8.716,00	2.000	10.000,00
Εξόφληση + Παραίτηση		-40%	-40%	-40%
		5.229,60 (26,148%)		

Ο ΔΗΜΗΤΡΑΚΗΣ

Αντί για πρόσθετο φόρο **300%** (που ίσχυε το 2001) επιβλήθηκε, τελικά, ως κύρωση πρόστιμο **26,148%** επί της διαφοράς φόρου.



Η ΑΝΑΔΡΟΜΙΚΉ ΕΦΑΡΜΟΓΉ ΤΗΣ ΗΠΙΪΟΤΕΡΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΉΣ ΚΎΡΩΣΗΣ

Ευχαριστώ για την προσοχή σας!