



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη : 03/11/2017

Αριθμός απόφασης: 2135

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **...-2017** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της υπό εκκαθάριση ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» – **ΑΦΜ** και διακριτικό τίτλο «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία εδρεύει στον Θεσσαλονίκης, επί της οδού αρ., υπό τη φερόμενη ιδιότητά της ως οιονεί καθολικής διαδόχου (λόγω συγχωνεύσεως δια απορροφήσεως), της υπόχρεης ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» – **Α.Φ.Μ.**, κύρια δραστηριότητα εμπορία καπνών σε φύλλα και διεύθυνση έδρας επί της αριθ. ... -Θεσσαλονίκη κατά της με αριθμό/...-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στους

τόκους που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις από ...-2017 απόψεις της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της από ...-2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ./-...-2017 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου ή αποδιδόμενου φόρου στους τόκους που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης διαχειριστικής περιόδου 01/01/2000-31/12/2000, επιβλήθηκε σε βάρος της υπόχρεης επιχείρησης κύριος φόρος ύψους 3.116,30 €, πλέον προσαυξήσεων ύψους 3.739,56 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους 6.855,86 €.

Η ανωτέρω πράξη προέκυψε κατόπιν της διενέργειας επανελέγχου στη χρήση 2000 από το Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου που συστάθηκε με την υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΛΒ.....ΕΞ2015/.....2015 Απόφαση της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 68 παρ 2 του Ν. 2238/1994 και του ΠΔ 186/1992, σε συνδυασμό με το άρθρο 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ./-...-2015 σχετικής εντολής ελέγχου της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, που εκδόθηκε σε συνέχεια της υπ' αριθ. .../-...-2013 εντολής του Προϊσταμένου της Οικονομικής Επιθεώρησης Θεσσαλονίκης.

Αιτία επανελέγχου αποτέλεσε η διενέργεια επανελέγχου στην επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ από τον οποίο προέκυψαν: 1) Μεγάλος όγκος συναλλαγών με την υπόχρεη επιχείρηση, η οποία το Μάρτιο του 2004 απορροφήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρία «.....», 2) η υπόχρεη επιχείρηση «.....» ήταν βασικός πελάτης, προμηθευτής και μεσάζων της «.....» και 3) κατά τα οικον. Έτη 2001-2005 ο ήταν ταυτόχρονα: α) Αντιπρόεδρος και διευθύνων σύμβουλος της «.....» και β) Διευθύνων Σύμβουλος της επιχ/σης «.....».

Στα απόρρητα και εμπιστευτικά έγγραφα που εστάλησαν από το αρχείο ερευνών του Τμήματος Επιβολής του Νόμου της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς (SEC) των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής (Η.Π.Α.) και το Γραφείο Διεθνών Υποθέσεων και τα οποία εστιάζουν κατά το πλείστον στον φορολογικό έλεγχο της προσφεύγουσας εταιρείας, ο οποίος ολοκληρώθηκε τον Μάρτιο του 2003, καταγράφονται και συναλλαγές οι οποίες αφορούν στην υπόχρεη ανώνυμη εταιρεία.

Βάση των ανωτέρω, προκειμένου να διαπιστωθεί ο έλεγχος της νομιμότητας των μεταξύ τους συναλλαγών, καθώς είχαν προκύψει υπόνοιες φοροδιαφυγής, μετά και από προφορική εντολή του εισαγγελέα διαφθοράς και (λόγω της υπ' αριθ. ΑΒΜΔ2013/..... Αριθμ....../.....2013 εισαγγελικής παραγγελίας που είχε εκδοθεί για την προσφεύγουσα εταιρία), εκδόθηκε η παραπάνω εντολή επανελέγχου του Προϊσταμένου της Οικονομικής Επιθεώρησης Θεσσαλονίκης.

Σημειώνεται ότι η υπόχρεη επιχείρηση για την υπό κρίση χρήση ελέγχθηκε με τακτικό έλεγχο βάσει της ΠΟΛ 1144/98 από το ΕΘΕΚ δυνάμει της υπ' αριθμ. .../...-2002 σχετικής εντολής ελέγχου.

Στα πλαίσια του επανελέγχου και από τις ελεγκτικές διαδικασίες που διενεργήθηκαν από το Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου για την υπό κρίση χρήση, διαπιστώθηκε ότι η νόμω υπόχρεη εταιρία, σύμφωνα με το από 1/3/2000 ιδιωτικό συμφωνητικό δανείου, το οποίο κατατέθηκε μεταφρασμένο στη Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης στις 16/10/2000, υπέγραψε σύμβαση δανείου με την εταιρεία (INL), το πιστωτικό όριο του οποίου ορίστηκε μέχρι του ποσού των 1.000.000 δολ. ή ΕΥΡΩ.

Σε εκτέλεση του παραπάνω ιδιωτικού συμφωνητικού η νόμω υπόχρεη εταιρία δανείστηκε ποσό 500.000 δολάρια ή 175.068.000 δραχ., η αποπληρωμή του οποίου έγινε ως εξής: του μεν κεφαλαίου στις 13/3/2002, τω δεν πιστωθέντων τόκων την 12/7/2002. Για το παραπάνω δάνειο η νόμω υπόχρεη επιχείρηση στην υπό κρίση περίοδο κατέβαλλε τόκους ύψους 29.284 \$ (10.618.810 δραχ.).

Από τον διενεργηθέντα επανέλεγχο από το Ειδικό Συνεργείο Ελέγχου προέκυψε, ότι η νόμω υπόχρεη επιχείρηση δεν υπέβαλλε δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου για τόκους δανείων που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις, ως υποχρεούνταν, βάσει της παρ 4 του άρθρου 54 του Ν. 2238/1994.

Με βάση τις παραπάνω διαπιστώσεις ο έλεγχος καταλόγισε τον αντίστοιχο παρακρατούμενο φόρο, καθώς και τους πρόσθετους φόρους μη υποβολής.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/...-2017 ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

- 1) Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο. Ωστόσο, κι αν ακόμη γίνει δεκτό πως εν προκειμένω υφίστατο συμπληρωματικό στοιχείο, επί τη βάση του οποίου θα μπορούσε κατ' αρχήν να διενεργηθεί επανέλεγχος, θα πρέπει να σημειωθεί πως τη χρονική στιγμή που αυτό περιήλθε σε γνώση του προϊσταμένου της αρμόδιας φορολογικής αρχής, ήτοι στις 13-5-2011 (ημερομηνία που αναφέρεται από τη φορολογική αρχή στην Έκθεση Ελέγχου και που πάντως δεν μπορεί η προσφεύγουσα να ελέγξει, διότι δεν της έχουν δοθεί τα σχετικά έγγραφα), είχε ήδη παρέλθει δεκαετία από την πάροδο των ελεγχόμενων χρήσεων, με αποτέλεσμα να μην είναι δυνατόν να εφαρμοστεί η διάταξη του άρθρου 84 παρ.

4 ΚΦΕ σε συνδυασμό με το άρθρο 68 του αυτού νόμου. Μη σύνομη η συνεχής παράταση της προθεσμίας του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρο.

- 2) Παράνομη η διενέργεια επανελέγχου. Ουδέν συμπληρωματικό στοιχείο υφίσταται που να δικαιολογεί τη διενέργεια επανελέγχου.
- 3) Υφίστανται τυπικές πλημμέλειες όσον αφορά την ελεγκτική διαδικασία. Έκδοση του Πρώτου Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου από αναρμόδιο όργανο και παράτυπη συνέχιση του διενεργούμενου επανελέγχου. Συνέχιση του επανελέγχου μετά την κοινοποίηση του Πρώτου Σημειώματος Διαπιστώσεων και παράτυπο το νέο Σημείωμα. Μη κοινοποίηση (και μη επίδειξη) της εκδοθείσας (δεύτερης) εντολής επανελέγχου. Μη επίδοση προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου από κοινού, τόσο με το πρώτο όσο και με το νεότερο Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου. Παράβαση του ανώτατου χρόνου διενέργειας φορολογικού ελέγχου. Μη επίδοση των οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός μηνός από την παραλαβή των απόψεων της Εταιρείας. Μη χορήγηση των αιτούμενων εγγράφων που απεστάλησαν από το SEC στις ελληνικές αρχές.
- 4) Πλήρης έλλειψη αιτιολογίας, άλλως ανεπαρκής αιτιολογία.

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο περί της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στους τόκους για τη χρήση 2000.

Επειδή στο άρθρο 72§11 Ν. 4174/2013 (πρώην άρθρο 66) ορίζεται ότι: «11. Διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιεί φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, προστίμων, προϋσχύουσες του άρθρου 36 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή για τις χρήσεις, τις περιόδους, τις υποθέσεις και τις φορολογικές υποχρεώσεις τις οποίες αφορούν. Κατ' εξαίρεση, οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 36 εφαρμόζονται και για περιπτώσεις φοροδιαφυγής, η οποία διαπράχθηκε πριν την εφαρμογή του Κώδικα, εάν, κατά τη θέση αυτού σε ισχύ, το δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει παραγραφεί.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 84 παράγραφος 1 του Ν.2238/1994, ως ίσχυε για την υπό κρίση χρήση, ορίζεται ότι: «*Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου, κατά τις διατάξεις του άρθρου 69, δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της Δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.*».

Στην παρ. 5 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι «5. Αν δεν υποβληθεί δήλωση φορολογίας εισοδήματος ή δήλωση απόδοσης παρακρατούμενων φόρων ή δήλωση φόρου εισοδήματος του άρθρου 64, το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει το φύλλο ελέγχου ή την πράξη καταλογισμού φόρου του άρθρου 64, **παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών** από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης.

Σε περίπτωση υποβολής των πιο πάνω δηλώσεων κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους πριν από την ημερομηνία λήξης του χρόνου παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλου ελέγχου παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.».

Επειδή, με την απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας 1738/2017 κρίθηκε οριστικά, το ζήτημα της παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρων και το πότε μπορεί να παραταθεί νομοθετικά το δικαίωμά του αυτό ώστε να είναι συνταγματικά επιτρεπτό. Η ολομέλεια του ΣτΕ με την απόφασή της αυτή έκρινε βασιζόμενη στα απορρέοντα από την αρχή του κράτους δικαίου, την αρχή της ασφάλειας δικαίου και στηριζόμενη στο άρθρο 78 του Συντάγματος, ότι : «1. Κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους στις οποίες αναφέρεται ο φόρος...2. Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που επεκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο επιβλήθηκε».

Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ερμηνευομένων ενόψει των ανωτέρω εκτεθέντων ως προς τις πηγάζουσες από την αρχή της ασφάλειας δικαίου απαιτήσεις, η πρόβλεψη στο νόμο ότι με την πάροδο ορισμένου χρονικού διαστήματος παραγράφεται η αξίωση του Δημοσίου για τη βεβαίωση και επιβολή συγκεκριμένου φόρου **συνιστά ουσιαστικό στοιχείο της οικείας φορολογικής ενοχής κατά την παράγραφο 1 του ως άνω άρθρου 78** (ΣτΕ Ολ. 3174/2014).

Ως ουσιαστικό δε στοιχείο της φορολογικής ενοχής, η διάρκεια της παραγραφής πρέπει να καθορίζεται εκ των προτέρων, ενώ μεταβολή της με την πρόβλεψη επιμηκύνσεως είναι δυνατή μόνον υπό τις προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του ανωτέρω άρθρου 78 του Συντάγματος, δηλαδή με διάταξη θεσπιζόμενη το αργότερο το έτος, που έπεται εκείνου, στο οποίο ανάγεται η φορολογική υποχρέωση. Κατά συνέπεια, διάταξη νόμου περί παρατάσεως χρόνου παραγραφής φορολογικών αξιώσεων, οι οποίες ανάγονται σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσιεύσεως του νόμου αυτού έτους, είναι ανίσχυρη, ως αντικείμενη στην απορρέουσα από την αρχή του κράτους δικαίου αρχή της ασφάλειας δικαίου και στις εξειδικεύουσες αυτήν ειδικώς στο φορολογικό δίκαιο ανωτέρω συνταγματικές διατάξεις, για τον λόγο ότι θα τροποποιούσε κατά τον τρόπο αυτό αναδρομικά εις βάρος των φορολογουμένων το νομοθετικό καθεστώς που ίσχυε κατά τον χρόνο στον οποίο ανάγονται οι φορολογικές τους υποχρεώσεις όσον αφορά ουσιαστικό στοιχείο των εν λόγω υποχρεώσεων.

Με την εν λόγω απόφαση και συγκεκριμένα με τις σκέψεις 8, 9 και 10 αυτής, κρίθηκε ότι οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν. 3513/2006, 29 του ν. 3697/2008, 10 του ν. 3790/2009 και 82 του ν. 3842/2010 είναι αντισυνταγματικές καθώς δόθηκαν στη λήξη της προθεσμίας παραγραφής και όχι «σε ημερολογιακό έτος προγενέστερο του προηγούμενου της δημοσίευσως του νόμου αυτού έτους» ως ορίζεται από τις συνταγματικές αρχές.

Επειδή σύμφωνα με το με αριθ. 2642/2017 Πρακτικό της Ολομέλειας του ΝΣΚ, παρότι η ανωτέρω απόφαση της ΟλΣτΕ δεν κάνει ρητή μνεία περί αντισυνταγματικότητας των επόμενων νομοθετικών ρυθμίσεων, με τις οποίες χορηγήθηκαν περαιτέρω παρατάσεις του χρόνου παραγραφής, ήτοι του άρθρου 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 ν. 3899/2010), του άρθρου 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011, του άρθρου 2 παρ. 1 του ν. 4098/2012, του άρθρου 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, του άρθρου 22 του ν. 4203/2013, του άρθρου 87 του ν. 4316/2014, του άρθρου 22 του ν. 4337/2015 και του άρθρου 97 του ν. 4446/2016, διότι δεν ήταν αναγκαίο με βάση το πραγματικό της κρινόμενης υπόθεσης, από τις σκέψεις 5 και 6 της απόφασης της Ολομέλειας συνάγεται ότι και οι διατάξεις αυτές αντίκεινται στο άρθρο 78 παρ. 1 και 2 του Συντάγματος. Και τούτο διότι ομοίως παρατείνουν την προθεσμία παραγραφής φορολογικών αξιώσεων αναγομένων σε ημερολογιακά έτη προγενέστερα του προηγούμενου της δημοσίευσης των σχετικών νόμων έτους, συνδέουν δε (ορισμένες από αυτές) τη χορήγηση ή μη παράτασης παραγραφής με ενέργειες δημόσιας αρχής, όπως είναι η έκδοση ή/και κοινοποίηση εντολής ελέγχου, με συνέπεια τη διαφοροποίηση του χρόνου παραγραφής στη βάση της έκδοσης ή μη εντολής ελέγχου σε βάρος εκάστου φορολογούμενου.

Επειδή περαιτέρω, με την με αριθ. ΔΕΛ Β 1136035 ΕΞ 2017/15.9.2017 (Β' 3278) Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και την εκδοθείσα σε συνέχεια αυτής ΠΟΛ. 1154/04-10-2017 του ιδίου, περί παροχής οδηγιών για την ομοιόμορφη εφαρμογή της, προτεραιοποιήθηκε η διενέργεια ελέγχων και μεταξύ άλλων, προβλέφθηκε η έκδοση πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων, τελών, εισφορών και επιβολής προστίμων για τις χρήσεις για τις οποίες, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις σε συνδυασμό με τη με αριθ. 1738/2017 Απόφαση της Ολομέλειας του ΣτΕ, το σχετικό δικαίωμα του Δημοσίου δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή. Διευκρινίσθηκε δε ότι τα ανωτέρω τυγχάνουν εφαρμογής και για τις εκκρεμείς ενώπιον της Δ.Ε.Δ. υποθέσεις.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, για το οικονομικό έτος 2001 (χρήση 2000) δεν έχει υποβληθεί δήλωση παρακρατούμενου φόρου στους τόκους που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις (όπως προκύπτει από το σύστημα TAXIS και από την από 06/04/2017 έκθεση ελέγχου παρακρατούμενου φόρου τόκων).

Επειδή, όπου σε κείμενες διατάξεις ουσιαστικού φορολογικού δικαίου, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ), προβλέπεται προθεσμία παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου **να κοινοποιεί** φύλλα ελέγχου, πράξεις προσδιορισμού φόρου, τελών, εισφορών, πράξεις επιβολής προστίμων και κάθε άλλη συναφή πράξη, **η παραγραφή διακόπτεται με την έκδοσή τους.**

Επειδή, το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για **έκδοση** πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμων για διαχειριστικές περιόδους **που παραγράφονταν κατά την 31.12.2016**, σε κάθε περίπτωση, οριζόταν από τις ισχύουσες διατάξεις περί παραγραφής σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 11 του άρθ. 72 του ν.4174/2013 και **δε συνδεόταν** με τη δυνατότητα ή μη της Φορολογικής Διοίκησης να κοινοποιήσει πράξεις σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. 58 του ν.4446/22.12.2016.

Επειδή εξάλλου, στην προκειμένη περίπτωση, αιτία του ελέγχου αποτέλεσε η υπ' αριθ. ΑΒΜΔ2013/..... Αριθμ.,/.....2013 εισαγγελική παραγγελία με την οποία παραγγέλλεται η διενέργεια επανελέγχου για την χρήση 2000. Συνεπώς με βάση τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθ. 84 του Ν. 2238/1994, ως ίσχυε για το κρινόμενο έτος - το δικαίωμα του Δημοσίου να κοινοποιήσει την πράξη καταλογισμού του παρακρατούμενου φόρου στους τόκους του άρθρου 54 παρ 4, παραγράφεται μετά την πάροδο δεκαπέντε (15) ετών από τη λήξη της προθεσμίας για την επίδοση της δήλωσης. Τούτο ουδεμία επίδραση ασκεί στην προκείμενη περίπτωση, καθώς η πράξη καταλογισμού του φόρου εκδόθηκε μετά το πέρας της δεκαπενταετούς προθεσμίας. εντός της οποίας το δημόσιο είχε δικαίωμα να καταλογίσει παρακρατούμενο φόρο για τη χρήση 2000, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 84 του ανωτέρω νόμου.

Επειδή οι παρατάσεις παραγραφής που δόθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 11 του ν. 3513/2006, 29 του ν. 3697/2008, 10 του ν. 3790/2009, 82 του ν. 3842/2010, 12 παρ. 7 του ν. 3888/2010 (όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 παρ. 7 ν 3899/2010), 18 παρ. 2 του ν. 4002/2011, 2 παρ. 1 του ν. 4098/2012, 37 παρ. δ του ν. 4141/2013, 22 του ν. 4203/2013, 87 του ν. 4316/2014, 22 του ν. 4337/2015 και 97 του ν. 4446/2016 κατά τα ανωτέρω, δεν μπορούσαν να στηρίξουν στην προκειμένη περίπτωση την βεβαίωση φόρου ως προς την επίμαχη χρήση.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης υπ' αριθμ./-/-2017 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στους τόκους που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις διαχειριστικής περιόδου 01/01/2000-31/12/2000, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ... Θεσσαλονίκης, το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό παρακρατούμενου φόρου για τη χρήση 2000 (οικ. 2001) είχε παραγραφεί με βάση τις

διατάξεις της παρ 5 του άρθρου 84 του Ν. 2238/1994, σε συνδυασμό με την υπ' αριθ. [1738/2017](#) απόφαση της Ολομέλειας του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Κατά συνέπεια, ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός και παρέλκει ως αλυσιτελής η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων ισχυρισμών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της από ../../2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της υπό εκκαθάριση ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» – **ΑΦΜ** και διακριτικό τίτλο «.....», νομίμως εκπροσωπούμενης, υπό τη φερόμενη ιδιότητά της ως οιονεί καθολικής διαδόχου (λόγω συγχωνεύσεως δια απορροφήσεως), της υπόχρεης ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.....» – **Α.Φ.Μ.**, καθώς και την ακύρωση της με αριθμό/..-..-**2017** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου στους τόκους που καταβάλλονται σε αλλοδαπές επιχειρήσεις διαχειριστικής περιόδου 01/01/2000-31/12/2000, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, λόγω παραγραφής.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.