



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα, 18/04/2016

Αριθμός απόφασης: 1483

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526
ΦΑΞ : 213 1604567

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. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
 - γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
 - δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την από 28/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα επιχείρησης ΑΤΤΙΚΗΣ,, κατά του υπ' αριθμ. Οριστικού Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου Φόρου επί ωφέλειας από εκχώρηση δικαιωμάτων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 06/10/2006 – 31/12/2007, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Παρακρατούμενου Φόρου επί ωφέλειας από εκχώρηση δικαιωμάτων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 06/10/2006 – 31/12/2007, του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
7. Την από 13/04/2016 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 28/12/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, 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 τον υπ' αριθμ. Οριστικό Διορθωτικό Προσδιορισμό Παρακρατούμενου Φόρου επί ωφέλειας από εκχώρηση δικαιωμάτων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., διαχειριστικής περιόδου 06/10/2006 – 31/12/2007, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 58.271,31 € πλέον πρόσθετου φόρου λόγω μη δήλωσης ποσού 69.925,57 €, κατά παράβαση των διατάξεων της περίπτωσης β' παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν. 2238/94.

Πιο συγκεκριμένα, η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της με ημερομηνία θεώρησης 11/11/2015 έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων ν. 2238/1994 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. κατόπιν της με αριθμ. εντολής ελέγχου. Από τον παραπάνω έλεγχο προέκυψε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά τη διαχειριστική περίοδο 06/10/2006-31/12/2007 δεν υπέβαλε δηλώσεις του άρθρου 13 παρ. 1 περ. β και δεν απέδωσε τον αναλογούντα φόρο, ως όφειλε, επί των παρακάτω τιμολογήσεων της:

ΗΜ. ΚΑΤΑΧ.	ΑΡ. ΑΝΑΦ.	ΔΙΚΑΙΟΔΟΧΟΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
30/04/2007	ΤΠΥ 2-D5		50.000,00 €
30/04/2007	ΤΠΥ 3-D5		13.960.83 €
30/06/2007	ΤΠΥ 4-D5		24.095.11 €
03/04/2007	ΤΠΥ 1-D5		56.160,00 €
30/06/2007	ΤΠΥ 5-D5		45.742,19 €
30/09/2007	ΤΠΥ 6-D5		49.237,37 €
21/12/2007	ΤΠΥ 7-D5		52.161,07 €
ΣΥΝΟΛΟ			291.356,57

Οι τιμολογήσεις αυτές έγιναν από την προσφεύγουσα εταιρεία βάσει των από 15/02/2007 και 08/01/2007 συμφωνητικών άδειας χρήσης, με τα οποία παραχώρησε το δικαίωμα χρήσης των συστημάτων και του εμπορικού σήματός της στις εταιρείες και αντίστοιχα και τα οποία όριζαν ότι οι δικαιούχες εταιρείες θα καταβάλλουν στην προσφεύγουσα, παροχέα της άδειας, το ποσό των 0,13 € ανά κιλό αλουμινίου των συστημάτων που θα πωλούν σε τρίτους.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ως άνω προσαλλόμενης πράξης του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και της υπ' αριθμ. έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων ν. 2238/1994 βάσει της οποίας εκδόθηκε, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Δε μεταβιβάστηκε το δικαίωμα κυριότητάς, ούτε εκποιήθηκε το ίδιο δικαίωμα, αλλά απλώς

παραχωρήθηκε το δικαίωμα χρήσης των συστημάτων και του εμπορικού σήματος , συνεπώς δεν πρόκειται για εκποίηση από εκείνες που κατά νόμο φορολογούνται αυτοτελώς, αλλά για εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις κατά το άρθρο 28 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.

2. Αντιφατικότητα στις αιτιολογίες των συμπροσβαλλόμενων πράξεων και πιο συγκεκριμένα στη σελίδα 18 της προσβαλλόμενης έκθεσης ελέγχου, καθώς δεν προκύπτει με σαφήνεια τι ακριβώς δέχτηκε η ελέγχουσα αρχή ότι ισχύει ως προς το κρίσιμο ζήτημα της φορολόγησης της παραχώρησης του δικαιώματος χρήσης.
3. Επικουρικά, εφόσον το εισόδημα που απέκτησε από την παραχώρηση των δικαιωμάτων της περιελήφθη στη δήλωση φορολογίας οικονομικού έτους 2008 και φορολογήθηκε, η υποτιθέμενη παράβαση αφορά την καθυστέρηση απόδοσης φόρου για μερικούς μόνο μήνες (μέχρι το Μάιο του 2008) και όχι τη μη απόδοση φόρου μέχρι σήμερα. Επιπλέον ο ορθός μηνιαίος συντελεστής προσαύξησης είναι 2,5% και όχι 3,5%, εφόσον η αυτοτελής φορολόγηση του άρθρου 13 του ν. 2238/94 δε συνιστά παρακρατούμενο φόρο.

Επειδή στις διατάξεις της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του ν.2238/1994 ορίζεται:

«1. Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα:

α).....

β) Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος, το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, όπως του δικαιώματος της μίσθωσης ή υπομίσθωσης ή του προνομίου ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων, καθώς και της άδειας κυκλοφορίας των αυτοκινήτων οχημάτων ή μοτοσυκλετών δημόσιας χρήσης που μεταβιβάζονται. Με εκχώρηση εξομοιώνεται και η παραίτηση από μισθωτικά δικαιώματα.

γ).....

Ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας, που προκύπτει από την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, επιβαρύνεται με τον οικείο φόρο και καταβάλλει αυτόν εφάπαξ με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης της οποίας μεταβιβάζεται ή εκχωρείται το περιουσιακό στοιχείο, πριν από τη με οποιονδήποτε τρόπο μεταβίβαση ή εκχώρηση του οικείου περιουσιακού στοιχείου. Η σχετική δήλωση υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα από τα οποία τα δύο (2) επιστρέφονται θεωρημένα στο δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας. Εάν η οικεία πράξη μεταβίβασης ή εκχώρησης γίνεται με ιδιωτικό έγγραφο, ο προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. υποχρεούται να αρνηθεί τη θεώρηση του εγγράφου αυτού, εάν δεν επισυνάπτεται σε αυτό αντίτυπο της οικείας δήλωσης και δεν αναγράφονται στο σώμα του εγγράφου τα στοιχεία αυτής. Στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται το κέρδος ή η ωφέλεια που προέκυψε από την εκχώρηση του δικαιώματος ή του εταιρικού μεριδίου ή ολόκληρης της επιχείρησης.

Σε περίπτωση εκχώρησης ή μεταβίβασης περιουσιακού στοιχείου από τα αναφερόμενα στη διάταξη αυτή, χωρίς να υποβληθεί η οικεία δήλωση από το δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας για να καταβληθεί με βάση αυτή ο φόρος εφάπαξ, το πρόσωπο που αποκτά το περιουσιακό στοιχείο είναι αλληλεγγύως και εις ολόκληρον συνυπεύθυνο με τον μεταβιβάζοντα ή εκχωρούντα για την πληρωμή του φόρου που οφείλεται.

Όταν δικαιούχοι των εισοδημάτων της παραγράφου αυτής είναι πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 101, με την καταβολή του πιο πάνω φόρου δεν εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων, αλλά τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.....»

Επειδή, όπως διευκρινίστηκε με την ΠΟΛ.1142/24.4.1997 εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, όσον αφορά τα έσοδα του δότη - δικαιοπάροχου, διακρίνουμε δύο περιπτώσεις:

α. Το δικαίωμα χρήσης να μεταβιβάζεται μέσω πώλησής του. Η περίπτωση αυτή εμπίπτει στις διατάξεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 13 του Ν.2238/1994, έστω και αν η πώληση του δικαιώματος χρήσης γίνεται κατά σύστημα, αφού ο δότης - δικαιοπάροχος αποκτά άμεσα κάποιο υπερτίμημα, χωρίς να δημιουργείται σ' αυτόν αντίστοιχο εύλογο κόστος (πέραν φυσικά των εξόδων μεταβίβασης, όπως π.χ. συμβολαιογραφικά, δικηγορικά κ.τ.λ.). Το τίμημα αυτό αποτελεί κέρδος και καταχωρείται στην ομάδα 76 του ΕΓΛΣ.

β. Το δικαίωμα χρήσης παρέχεται έναντι περιοδικών καταβολών (μισθώνεται): Στην περίπτωση αυτή έχουμε δύο υποπεριπτώσεις: β1. Παρέχεται η χρήση (υπάρχει μίσθωση) του σήματος και δημιουργείται έσοδο για τον δότη - δικαιοπάροχο, χωρίς αυτός να πραγματοποιεί κάποια δαπάνη για την απόκτησή του. Δηλαδή πρόκειται καθαρά για έσοδα από εκμετάλλευση δικαιωμάτων. Το έσοδο αυτό εμπίπτει επίσης στις διατάξεις της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, αφού θεωρείται ότι αλλάζει απλά ο τρόπος καταβολής του τιμήματος. Το έσοδο αυτό καταχωρείται στο λογαριασμό 75.09 "Ενοίκια ασώματων ακινητοποιήσεων".

β2.»

Επειδή με την ΠΟΛ.1162/22.6.2001 διαταγή σχετικά με την καταβολή του φόρου στην περίπτωση παραχώρησης του δικαιώματος χρήσης σήματος έναντι ανταλλάγματος που υπολογίζεται ως ποσοστό επί των πωλήσεων, έγινε δεκτό ότι με τις διατάξεις της περ. β' και των τελευταίων εδαφίων της παρ. 1 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, ορίζεται ότι φορολογείται αυτοτελώς, λογιζόμενο ως εισόδημα, κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από την εκχώρηση ή μεταβίβαση αυτοτελώς κάθε δικαιώματος το οποίο είναι συναφές με την άσκηση της επιχείρησης ή του επαγγέλματος, όπως του δικαιώματος της μίσθωσης ή υπομίσθωσης ή του προνομίου ή του διπλώματος ευρεσιτεχνίας και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων. Ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας που προκύπτει από την εφαρμογή αυτής της παραγράφου, επιβαρύνεται με τον οικείο φόρο και καταβάλλει αυτόν εφάπαξ, με την υποβολή δήλωσης στην αρμόδια ΔΟΥ της περιφέρειας όπου βρίσκεται η έδρα της επιχείρησης της οποίας μεταβιβάζεται ή εκχωρείται το περιουσιακό στοιχείο, πριν από την με οποιονδήποτε τρόπο μεταβίβαση ή εκχώρηση του οικείου περιουσιακού στοιχείου. Η σχετική δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα, από τα οποία τα δύο επιστρέφονται

θεωρημένα στο δικαιούχο του κέρδους ή της ωφέλειας. Επίσης και όσον αφορά το χρόνο καταβολής του αυτοτελούς φόρου για το πιο πάνω έσοδο, διευκρινίστηκε ότι όταν οι συμβαλλόμενες επιχειρήσεις έχουν συμφωνήσει όπως το υπόψη έσοδο καταβάλλεται μετά τη λήξη της οικείας (κάθε φορά) διαχειριστικής περιόδου της οφείλουσας τούτο επιχείρησης ή σε συντομότερα χρονικά διαστήματα (κάθε τρίμηνο, εξάμηνο κ.λπ.), τότε η υποβολή της σχετικής δήλωσης και η καταβολή του φόρου πρέπει να γίνεται αμέσως μετά τη λήξη του συμφωνημένου για την καταβολή του υπόψη εσόδου χρονικού διαστήματος. Όμως, επειδή για να εξευρεθεί η βάση υπολογισμού αυτού του εσόδου και κατ' επέκταση το ύψος αυτού (δηλαδή το ύψος των πωλήσεων που πραγματοποίησε εντός του συμφωνημένου χρονικού διαστήματος η επιχείρηση που οφείλει το έσοδο τούτο), απαιτείται κατά κανόνα κάποιο χρονικό διάστημα, γίνεται δεκτό όπως η υποβολή της σχετικής δήλωσης και η καταβολή του φόρου γίνεται μετά τη λήξη του συμφωνημένου χρονικού διαστήματος και το αργότερο εντός μηνός από τη λήξη του.

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 109 του ν. 2238/1994 από το συνολικό ποσό του φόρου που αναλογεί στο φορολογούμενο εισόδημα και του συμπληρωματικού φόρου εκπίπτει ο φόρος που προκαταβλήθηκε, παρακρατήθηκε ή καταβλήθηκε, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12, 13 παράγραφοι 1 και 2, 55, 111 και 114 του ίδιου νόμου, στο εισόδημα που υπόκειται σε φόρο.

Επειδή ο έλεγχος έλαβε υπόψη του το γεγονός ότι οι αμοιβές της προσφεύγουσας από την παραχώρηση του δικαιώματος χρήσης των συστημάτων και του εμπορικού σήματός της περιελήφθησαν στη δήλωσή φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2008, καθώς το ποσό του φόρου επί της ωφέλειας εκχώρησης των δικαιωμάτων της, που με βάση την προσβαλλόμενη πράξη ανέρχεται σε 58.271,31 €, εξέπεσε από τον καταλογισθέντα φόρο εισοδήματος βάσει ελέγχου, όπως απεικονίζεται στη με αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της διαχειριστικής περιόδου 06/10/2006-31/12/2007.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015)), ορίζεται ότι:

«1. Μετά την 1.1.2014, για υποθέσεις προσωρινού ή οριστικού φορολογικού ελέγχου, που αφορά χρήσεις, περιόδους, φορολογικές υποθέσεις ή υποχρεώσεις πριν από την έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εκδίδεται πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του ν. 4174/2013 (όπως το αρχικό άρθρο 66 αναριθμήθηκε σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015)), ορίζεται ότι: «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. Μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 53 και 57 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 1 του ν. 2523/1997 ορίζεται:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύομισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

«2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάνμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης. Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα του ν. 1642/1986 (ΦΕΚ 125 Α'). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο για την ανακριβή δήλωση»,

και με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου:

«1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου. Ειδικά στην περίπτωση οριστικοποίησης της καταλογιστικής πράξης λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής, τα ως άνω ποσοστά πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι το χρόνο οριστικοποίησης της πράξης».

Επειδή, με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ν. 2523/97, όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 26 του ν. 3943/2011 και σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 26 έχει εφαρμογή για δηλώσεις που υποβάλλονται εκπρόθεσμα μετά τη δημοσίευση του νόμου αυτού (31/03/2011) και για φύλλα ελέγχου και πράξεις προσδιορισμού που εκδίδονται μετά τη δημοσίευση του ίδιου νόμου επίσης, ορίζεται ως ανώτατο όριο για την επιβολή πρόσθετων φόρων το ποσοστό 120% για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολής δήλωσης του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται».

Επειδή ακόμη και αν γίνει αποδεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας ότι η αυτοτελής φορολόγηση του άρθρου 13 του ν. 2238/1994 δε συνιστά παρακρατούμενο φόρο και επομένως ο ορθός μηνιαίος συντελεστής προσαύξησης είναι 2,5% με βάση την παράγραφο 1 του

άρθρου 1 του ν. 2523/1997, το συνολικό ποσό του πρόσθετου φόρου που ανέρχεται σε 69.925,57 € δε θα μεταβληθεί, αλλά θα παραμείνει στο ανώτατο ποσοστό 120% επί της διαφοράς φόρου (καθόσον $93 \text{ μήνες} \times 2.50\% > 120\%$).

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στη με ημερομηνία θεώρησης 11/11/2015 έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων ν.2238/1994 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνεται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28/12/2015 και με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας εταιρείας, ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα εισήγηση :

Διαφορά Φόρου επί της ωφέλειας εκχώρησης δικαιώματος άρθρου 13 παρ. 1 περ. β του ν. 2238/1994	58.271,31 €
Πρόσθετος φόρος λόγω μη υποβολής (120%)	69.925,57 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	128.196,88 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΦΑΚΟΣ 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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).