



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/03/2019

Αριθμός απόφασης: 853

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2

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), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 09/11/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στη θέση του Οικισμού, επί του κατά α) της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2013, β) της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2014 και γ) της υπ' αριθμ. /2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και τα προσκομιζόμενα με την υπό κρίση προσφυγή σχετικά έγγραφα.

1. Τις ως άνω πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 24/09/2018 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου τόκων ομολογιακού δανείου.
5. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/11/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, 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/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 14.589,68 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 13.365,61 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **27.955,29 ευρώ**.

Με την/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 26.033,69 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 13.016,85 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **39.050,54 ευρώ**.

Με την/2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 11.086,22 ευρώ, πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας ποσού 5.543,11 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **16.629,33 ευρώ**.

Στην προσφεύγουσα εταιρεία διενεργήθηκε έλεγχος στα βιβλία και στοιχεία της σύμφωνα με την υπ' αριθμ./...../2018 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου (έλεγχος γραφείου). Από τον έλεγχο των βιβλίων και στοιχείων διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα κατά τα έτη 2013, 2014 και 2015 καταχώρησε στα βιβλία της τόκους ομολογιακού δανείου και παρακράτησε τον αντίστοιχο φόρο χωρίς να τον αποδώσει ως όφειλε. Συνέπεια τούτου εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις και καταλογίστηκαν οι ως άνω φόροι.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Εσφαλμένος ο καταλογισμός παρακρατούμενου φόρου επί των τόκων ομολογιακού δανείου κατά το μέρος που ο δικαιούχος του εισοδήματος έχει πλήρως φορολογηθεί.
 - Η προσφεύγουσα ουδέποτε προέβη σε παρακράτηση των σχετικών ποσών φόρων ώστε να τίθεται θέμα μη απόδοσης τους στο δημόσιο.
 - Αυτό πιστοποιείται από βεβαιώσεις του ομολογιούχου δανειστή, της Τράπεζας Πειραιώς. Οι βεβαιώσεις αναφέρουν ότι για τα ποσά φόρου δεν διενεργήθηκε παρακράτηση από την προσφεύγουσα και το σχετικό ποσό τόκων φορολογήθηκε με τις γενικές διατάξεις ως εισόδημα από τόκους ομολογιακών δανείων.
 - Στην περίπτωση που εκείνος ο οποίος έχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου δεν παρακράτησε τον οικείο φόρο, ο δικαιούχος όμως δήλωσε στη φορολογική του δήλωση το εισόδημά του και

φορολογήθηκε γι' αυτό, δεν τίθεται θέμα καταλογισμού σε βάρος του υπόχρεου σε παρακράτηση για τον μη παρακρατηθέντα φόρο, αλλά στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται ο πρόσθετος φόρος σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του Ν. 2523/1997 (υπ' αριθμ. 1072801/10687/3-10-1997, 1036509/514/Γ.Δ./3-4-2001, 1111410/1883/Α0012/30-11-2001 και 1064758/1303/Α0012/01-08-2002 έγγραφα του Υπουργείου Οικονομικών).

- Το Ελληνικό Δημόσιο έχει εισπράξει τον αναλογούντα στα οικεία εισοδήματα από τόκους φόρο, επομένως δεν μπορεί να επιδιώκεται από τη Φορολογική Διοίκηση η είσπραξη του φόρου εις διπλούν.

- Εάν έπρεπε να επιβληθεί κάτι, αυτό είναι μόνο τα πρόστιμα ανακρίβειας της δήλωσης κατ' άρθρο 59 του Ν. 4174/2013.

- Δεν πρέπει να υπολογισθούν σχετικοί τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής κατ' άρθρο 53 Ν. 4174/2013 εφόσον δεν προέκυψε ποσό κύριου φόρου προς καταβολή .

ΧΡΗΣΗ 2013

Επειδή στις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 12 του Ν. 2238/1994 ορίζεται:

«1. Επιβάλλεται φόρος εισοδήματος στους τόκους, οι οποίοι αποκτώνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ενώσεις προσώπων ή ομάδες περιουσίας, χωρίς να εξετάζεται η ιθαγένεια και ο τόπος που διαμένουν ή κατοικούν ή έχουν την έδρα τους και προκύπτουν στην Ελλάδα από:

α) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης, περιλαμβανομένων και των πιστοποιητικών καταθέσεων, σε τράπεζα ή ταμειστήριο, που είναι στην Ελλάδα.

β) Οποιαδήποτε μορφή κατάθεσης στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων.

γ).....

δ) Ομολογιακά δάνεια επιχειρήσεων, εφόσον έχουν τύχει των απαλλαγών του Ν.Δ. 3746/1957 (ΦΕΚ 173 Α').

.....

2. Ο φόρος υπολογίζεται στο ποσό των τόκων που προκύπτουν με συντελεστή δέκα πέντε τοις εκατό (15%).

Ο φόρος αυτός παρακρατείται από τον οφειλέτη των τόκων κατά το χρόνο που γίνεται ο εκτοκισμός της κατάθεσης ή από εκείνον που καταβάλλει τους τόκους, κατά την εξαργύρωση των τοκομεριδίων.

Ειδικώς, για ομόλογα χωρίς κουπόνια (Zero Coupon) ο φόρος υπολογίζεται κατά την έκδοσή τους.

Με την παρακράτηση του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των υπόχρεων του άρθρου 2, των ημεδαπών και αλλοδαπών τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων, καθώς και των υπόχρεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 και της παραγράφου 2 του άρθρου 101.»

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 54 του Ν. 2238/1994 ορίζεται: «Η παρακράτηση φόρου ενεργείται:..... ε) για τόκους, από την εγγραφή τους ή την καταβολή τους στα βιβλία του οφειλέτη σε πίστωση του δανειστή.....».

Επειδή στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 60 του Ν. 2238/1994 ορίζεται: «Όσοι παρακρατούν φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54, υποχρεούνται να αποδίδουν αυτόν εφάπαξ, με την υποβολή δήλωσης στη δημόσια οικονομική υπηρεσία, στην περιφέρεια της οποίας έγινε η καταβολή των ποσών για τα οποία παρακρατήθηκε ο φόρος, μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου από την παρακράτηση του φόρου μήνα, με εξαίρεση τον φόρο που παρακρατήθηκε από τα εισοδήματα της περίπτωσης στ της παρ. 1 του άρθρου 24, ο οποίος αποδίδεται εφάπαξ μέσα σε δέκα (10) ημέρες από τη λήξη της προθεσμίας που ορίζεται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για το κλείσιμο του Ισολογισμού.»

ΧΡΗΣΕΙΣ 2014 & 2015

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 37 του Ν. 4172/2013 ορίζεται : «1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και **ομολογίες**, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.

2. Απαλλάσσονται του φόρου εισοδήματος οι τόκοι ομολογιακών δανείων και εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν φυσικά πρόσωπα.

3. Οι τόκοι που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδονται από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Χρηματοοικονομικής Σταθερότητας (Ε.Τ.Χ.Σ.), κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους, έχουν την ίδια φορολογική αντιμετώπιση με τους τόκους που προκύπτουν από ομόλογα που εκδίδει το Ελληνικό Δημόσιο στην Ελλάδα. Για τους τόκους που προκύπτουν από τα ομόλογα αυτά εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της παραγράφου 2.

4. Εάν οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε., ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε.. »

Επειδή το άρθρο 40 Ν. 4172/2013 ορίζει ότι: «1.Τα μερίσματα φορολογούνται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%) 2. Οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) 3. Τα δικαιώματα φορολογούνται με συντελεστή είκοσι (20%)...»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 61 παρ. 1 Ν. 4172/2013: «1. Κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης ή κάθε φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, και προβαίνει σε πληρωμές σύμφωνα με τα αναφερόμενα στο άρθρο 62, καθώς και οι συμβολαιογράφοι για τις συναλλαγές της περίπτωσης στ' του άρθρου 62 υποχρεούνται σε παρακράτηση φόρου όπως ορίζεται στο άρθρο 64.»

Επειδή το άρθρο 62 παρ. 1 Ν. 4172/2013 ορίζει ότι:

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκειται σε παρακράτηση φόρου:

α) μερίσματα,

β) τόκοι,

γ) δικαιώματα (royalties),

δ) αμοιβές για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλες αμοιβές για παρόμοιες υπηρεσίες, ανεξαρτήτως εάν έχουν παρασχεθεί στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό πρόσωπο,

ε) το ασφάλισμα που καταβάλλεται εφάπαξ ή με τη μορφή περιοδικά καταβαλλόμενης παροχής στο πλαίσιο ομαδικών ασφαλιστηρίων συνταξιοδοτικών συμβολαίων,

στ) η υπεραξία που αποκτά φυσικό πρόσωπο από μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας σύμφωνα με το άρθρο 41 εκτός της περίπτωσης του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 και της περίπτωσης ε' της παραγράφου 6 του άρθρου 41.»

Επειδή το άρθρο 64 παρ. 1 Ν. 4172/2013 ορίζει ότι:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

α) για μερίσματα δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

γ) για δικαιώματα (*royalties*) και λοιπές πληρωμές είκοσι τοις εκατό (20%),

δ) για αμοιβές για τεχνικά έργα, αμοιβές διοίκησης, αμοιβές για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες είκοσι τοις εκατό (20%). Κατ' εξαίρεση, για τις αμοιβές που εισπράττονται από εργολήπτες κατασκευής κάθε είδους τεχνικών έργων και ενοικιαστών δημοσίων, δημοτικών και κοινοτικών ή λιμενικών προσόδων ο συντελεστής είναι τρία τοις εκατό (3%) επί της αξίας του υπό κατασκευή έργου ή του μισθώματος, ανεξαρτήτως αν ο λήπτης της αμοιβής είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 64 παρ. 7 του Ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«7. Ο φόρος που παρακρατείται σύμφωνα με τις ανωτέρω παραγράφους αποδίδεται το αργότερο μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από την ημερομηνία καταβολής της υποκείμενης σε παρακράτηση πληρωμής εκτός από τους φόρους που παρακρατούνται από τους συμβολαιογράφους. Ειδικά ο φόρος που παρακρατείται από συμβολαιογράφο για την υπεραξία του άρθρου 41, αποδίδεται από τον ίδιο με τραπεζική επιταγή σε διαταγή του Ελληνικού Δημοσίου, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την υπογραφή του συμβολαίου. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής.»

Επειδή από τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρίας προέκυψε ότι η επιχείρηση καταχώρησε τόκους ομολογιακού δανείου και παρακράτησε τον αναλογούντα φόρο όπως φαίνεται στους παρακάτω πίνακες:

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2013-31/12/2013

Ημερομηνία Καταχ.	Παραστατικό	A/A	Λογ/σμός	Περιγραφή	Αιτιολογία εγγραφής	Χρέωση	Πίστωση
21/07/2013					ΤΟΚΟΙ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΟΥ ΔΑΝΕΙΟΥ-....., ΜΕ 21-07-2013 ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ 15% ΓΙΑ ΑΠΟΔΟΣΗ ΣΕ ΔΟΥ ΒΕΡΟΙΑΣ	0,00	82.674,88
						0,00	14.589,68
						97.264,56	0,00

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2014-31/12/2014

Ημερομηνία Καταχ.	Παραστατικό	A/A	Λογ/σμός	Περιγραφή	Αιτιολογία εγγραφής	Χρέωση	Πίστωση
21/01/2014					ΤΟΚΟΙ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΟΥ ΔΑΝΕΙΟΥ-....., ΜΕ 21-01-2014 ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ 15% ΓΙΑ ΑΠΟΔΟΣΗ ΣΕ ΔΟΥ	0,00	76.930,47
						0,00	13.575,96
						90.506,43	0,00

Ημερομηνία Καταχ.	Παραστατικό	A/A	Λογ/σμός	Περιγραφή	Αιτιολογία εγγραφής	Χρέωση	Πίστωση
21/07/2014					ΤΟΚΟΙ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΟΥ ΔΑΝΕΙΟΥ-....., ΜΕ 21-07-2014 ΚΑΙ ΦΟΡΟΣ 15% ΓΙΑ ΑΠΟΔΟΣΗ ΣΕ ΔΟΥ ΒΕΡΟΙΑΣ	0,00	70.593,86
						0,00	12.457,73
						83.051,59	0,00

Φορολογική περίοδος 01/01/2015-30/04/2015

Ημερομηνία Καταχ.	Παραστατικό	A/A	Λογ/σμός	Περιγραφή	Αιτιολογία εγγραφής	Χρέωση	Πίστωση
-------------------	-------------	-----	----------	-----------	---------------------	--------	---------

21/01/2015					ΦΟΡΟΣ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΟΥ ΔΑΝΕΙΟΥ ΤΟΚΟΙ ΟΜΟΛΟΓΙΑΚΟΥ ΔΑΝΕΙΟΥ-....., ΜΕ 21-01-2015		62.821,97
							11.086,22
						73.908,19	

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα είχε την υποχρέωση της παρακράτησης φόρου από τόκους ομολογιακού δανείου, όπως και έπραξε όπως διαπιστώνεται από τις εγγραφές στα βιβλία της. Για τον φόρο των τόκων αυτών υπήρχε η υποχρέωση καταβολής στο Δημόσιο σύμφωνα με τις ημερομηνίες που ορίζονται σε κάθε νόμο (Ν. 2238/1994 ή 4172/2013), και εφόσον δεν πραγματοποιήθηκε (η καταβολή), ορθώς καταλογίστηκε από τον έλεγχο .

Επειδή με τα υπ' αριθμ. 1072801/10687/3-10-1997, 1036509/514/Γ.Δ./3-4-2001, 1111410/1883/A0012/30-11-2001 και 1064758/1303/A0012/01-08-2002 έγγραφα του Υπουργείου Οικονομικών που επικαλείται η προσφεύγουσα, γίνεται δεκτό ότι «στην περίπτωση που εκείνος, ο οποίος έχει υποχρέωση παρακράτησης φόρου δεν παρακράτησε τον οικείο φόρο, ο δικαιούχος όμως δήλωσε στην φορολογική του δήλωση το εισόδημα του και φορολογήθηκε γι αυτό, δεν τίθεται θέμα καταλογισμού σε βάρος του υπόχρεου σε παρακράτηση για τον μη παρακρατηθέντα φόρο», έχουν εφαρμογή στις περιπτώσεις μη παρακράτησης του οικείου φόρου από τον υπόχρεο και όχι στις περιπτώσεις παρακράτησης και μη απόδοσης του οικείου φόρου από το υπόχρεο, επομένως εν προκειμένω ο σχετικός ισχυρισμός αλυσιτελώς προβάλλεται.

Επειδή η προσφεύγουσα με την υπό κρίση προσφυγή, προσκομίζει τρεις (3) επιστολές, οι οποίες φέρουν τον λογότυπο της «.....», ημερομηνία σύνταξης την 18/09/2018 οι οποίες αναφέρουν μεταξύ άλλων «.....Για το ανωτέρω ποσό φόρου τόκων δεν έχει διενεργηθεί παρακράτηση από την επιχείρησή σας και η Τράπεζα Πειραιώς ουδέποτε συμψήφισε το εν λόγω ποσό φόρου στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος.....» Ωστόσο οι επιστολές αυτές δεν λαμβάνονται υπόψη καθόσον η παρακράτηση του φόρου τόκων ομολογιακών δανείων προκύπτει ευθέως από τα βιβλία της προσφεύγουσας όπως προαναφέρθηκε.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 17 του άρθρου 72 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι: «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. Σε κάθε περίπτωση, μετά την απόκτηση του εκτελεστού τίτλου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 53 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.». (Η παράγραφος 17, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 49 του ν. 4509/2017 (ΦΕΚ Β' 201/22-12-2017) και ισχύει από 01/01/2018, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του ίδιου άρθρου 49.).

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 59 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι : «Για παραβάσεις σχετικές με παρακρατούμενους φόρους οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου από την οποία θα προέκυπτε υποχρέωση απόδοσης φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις

εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που αναλογεί στη μη υποβληθείσα δήλωση. 2. Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης παρακρατούμενου φόρου επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς του φόρου».

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013, ορίζεται ότι «Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής. Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.»

Επειδή ο καταλογισμός του κυρίου φόρου έγινε σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις. Για τις προσαυξήσεις του κύριου φόρου έγινε χρήση των ευνοϊκών διατάξεων της παρ. 17, του άρθρου 72 του Ν.4174/2013, που προβλέπουν αντί του πρόσθετου φόρου του άρθρου 1 του Ν. 2523/1997, πρόστιμο που ισούται με το άθροισμα του προστίμου του άρθρου 59, πλέον του τόκου του άρθρου 53.

Συγκεκριμένα για την υπ' αριθμ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. ορθώς προσδιορίστηκε πρόσθετος φόρος ύψους 13.365,61 €, ο οποίος αναλύεται ως εξής : πρόστιμο του άρθρου 59 του Ν. 4174/2013 ύψους 7.294,84 €, ήτοι διαφορά κύριου φόρου 14.589,68 x 50% πλέον τόκων του άρθρου 53 του Ν. 4174/2013 ύψους 6.070,77 €, ήτοι διαφορά κύριου φόρου 14.589,68 x 41,61% (57 μήνες x 0,73).

Για τις : α) υπ' αριθμ./2018 Οριστική Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2014 και β) υπ' αριθμ./2018 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., ορθώς προσδιορίστηκε πρόσθετος φόρος αντίστοιχα α) ύψους 13.016,85 €, ο οποίος αναλύεται ως εξής : διαφορά κύριου φόρου 26.033,69 x 50% και β) ύψους 5.543,11 €, ο οποίος αναλύεται ως εξής : διαφορά κύριου φόρου 11.086,22 x 50% και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 1 ν. 4174/2013 επί των ανωτέρω ποσών κύριου φόρου που παρακρατήθηκε και δεν αποδόθηκε, καταβάλλονται τόκοι για τη χρονική περίοδο από την λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε αρχικά να καταβληθεί έως την ημερομηνία βεβαίωσης του φόρου με την κοινοποίηση των Οριστικών Πράξεων.

. Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09/11/2018 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την επικύρωση:

α) της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2013 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΤΟΣ 2013	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	14.589,68 €	14.589,68 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	13.365,61 €	13.365,61 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	27.955,29 €	27.955,29 €

β) της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΤΟΣ 2014	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	26.033,69 €	26.033,69 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	13.016,85 €	13.016,85 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	39.050,54 €	39.050,54 €

γ) της υπ' αριθμ./2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Παρακρατούμενου ή Αποδιδόμενου Φόρου στους Τόκους έτους 2015 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

ΕΤΟΣ 2015	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Διαφορά φόρου	11.086,22 €	11.086,22 €
Πρόσθετος φόρος ανακρίβειας	5.543,11 €	5.543,11 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	16.629,33 €	16.629,33 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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.