



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/03/2023

Αριθμός απόφασης: 811

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. 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*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», ΑΦΜ, με έδρα το ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά: α) της με αριθμ./08-11-2022 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου δικαιωμάτων και λοιπών πληρωμών του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, και β) της με αριθμ./08-11-2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 08/11/2022 οικείας έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με τη με αριθμ./08-11-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενου φόρου δικαιωμάτων και λοιπών πληρωμών του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας κύριος φόρος ποσού 7.389,10 ευρώ πλέον προστίμου άρθρου 59 Κ.Φ.Δ. ποσού 2.745,95 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **10.135,03 ευρώ**, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ν. 4172/2013 και του άρθρου 59 του Κ.Φ.Δ.

β) Με τη με αριθμ./08-11-2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο συνολικού ποσού **4.100,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. α' και γ' και παρ. 2 περ. α' και δ' του Κ.Φ.Δ. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά το ως άνω φορολογικό έτος:

1. Δεν υπέβαλε φορολογική δήλωση για την απόδοση παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από δικαιώματα για το μήνα Απρίλιο του φορολογικού έτους 2017, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 18 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. και 62 παρ. 1, 64 παρ. 1 και 7 του ν.4172/2013 (πρόστιμο 100,00 ευρώ).

2. Δεν υπέβαλε φορολογικές δηλώσεις για την απόδοση παρακρατούμενου φόρου στο εισόδημα από δικαιώματα για τους μήνες Ιανουάριο, Φεβρουάριο, Μάρτιο, Μάιο, Ιούλιο, Σεπτέμβριο, Οκτώβριο και Νοέμβριο του φορολογικού έτους 2017, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 18 παρ. 1 του Κ.Φ.Δ. και 62 παρ. 1, 64 παρ. 1 και 7 του ν. 4172/2013 (συνολικό πρόστιμο 4.000,00 ευρώ, ήτοι 8 περιπτώσεις X 500,00 ευρώ).

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν συνεπεία της από 08/11/2022 οικείας έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία συντάχθηκε βάσει της υπ' αριθμ./0/1118/02-02-2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Υπηρεσίας.

Στα πλαίσια του ελέγχου διαπιστώθηκε ότι κατά το φορολογικό έτος 2017 καταβλήθηκαν αμοιβές σε αλλοδαπές επιχειρήσεις για διαφημίσεις μέσω διαδικτύου, οι οποίες υπάγονται στην έννοια των δικαιωμάτων, όπως ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 38 του ν. 4172/2013, ως ακολούθως:

Λογαριασμός	Περιγραφή	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ 2017
.....	ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ INTERNET ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ	27.322,96
.....	ΔΑΠΑΝΕΣ ΔΙΑΦΗΜΙΣΕΙΣ INTERNET ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ	275.178,71
.....	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΤΖΙΡΟΥ	0,00
.....	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	0,00
.....	ΠΡΟΒΛΕΨΗ ΕΠΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ	1.626,93
Σύνολο		304.128,60

Επί των ανωτέρω αμοιβών δεν παρακρατήθηκε για το φορολογικό έτος 2017 ο προβλεπόμενος από τις ισχύουσες διατάξεις φόρος και ως εκ τούτου καταλογίστηκε από τον έλεγχο, σύμφωνα με τον παρακάτω πίνακα, στον οποίο εμφανίζονται οι αμοιβές που καταβλήθηκαν, ο οφειλόμενος παρακρατηθείς φόρος βάσει της Σ.Α.Δ.Φ. και το πρόστιμο του άρθρου 59 ή του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.:

Φορολογικό έτος 2017							
Μήνας	Επωνυμία Αλλοδαπής Επιχείρησης	Χώρα Εγκατάστασης	Συντελ. Παρακρ	Αμοιβές 2017	Φόρος Αμοιβών 2017	Πρόστιμο άρθρου 59 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ
Ιανουάριος	5%	1.626,93	81,35		500,00
	0%	12.700,00	0,00		
Φεβρουάριος	5%	834,04	41,70		500,00
	0%	12.810,00	0,00		
Μάρτιος	0%	9.865,00	0,00		500,00
	10%	3.000,00	300,00		
Απρίλιος	0%	14.060,00	0,00		500,00
Μάιος	5%	833,91	41,70		500,00
	0%	24.134,00	0,00		
Ιούνιος	5%	20.003,03	1.000,15	500,08	
	0%	33.750,00	0,00		
Ιούλιος	5%	1.020,00	51,00		500,00
Αύγουστος	5%	8.916,63	445,83	697,92	
	0%	2.644,88	0,00		
	10%	9.500,00	950,00		
	0%	36.575,00	0,00		
Σεπτέμβριος	5%	1.782,52	89,13		500,00
	10%	4.000,00	400,00		
	0%	24.081,00	0,00		
Οκτώβριος	10%	3.000,00	300,00		500,00
	0%	18.900,00	0,00		
Νοέμβριος	5%	11.846,75	592,34		500,00
	0%	10.750,00	0,00		
Δεκέμβριος	5%	7.271,95	363,60	1.547,95	
	0%	2.900,00	0,00		
	10%	27.322,96	2.732,30		
Σύνολα				304.128,60	7.389,10	2.745,95	4.500,00

Με βάση τα ανωτέρω, εκδόθηκαν από τον Προϊστάμενο του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. οι με αριθμ. /08-11-2022 και /08-11-2022 προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων του Προϊστάμενου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και την έντοκη επιστροφή του συνόλου των καταβληθέντων από αυτή φόρων και προστίμων, ισχυριζόμενη τα κάτωθι:

- Όλες οι αναγραφόμενες στην έκθεση ελέγχου αμοιβές καταβλήθηκαν από την εταιρεία ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες διαφήμισης που παρασχέθηκαν σ' αυτήν από τις αλλοδαπές εταιρείες που εισέπραξαν αυτές τις αμοιβές. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα εταιρεία εκπονούσε διαφημιστικές εκστρατείες για προϊόντα πελατών της, οι οποίες συμπεριλάμβαναν την προβολή σε ιστοσελίδες μεγάλης επισκεψιμότητας ή σε εφαρμογές για κινητά τηλέφωνα ή σε διαδικτυακά παιχνίδια διαφημίσεων με τη μορφή banners, βίντεο, κειμένων συνοδευόμενων από φωτογραφίες και προτεινόμενων άρθρων, μέσω των οποίων ο χρήστης που «χτυπούσε» τη σχετική διαφήμιση μεταφερόταν σε ιστοσελίδα του διαφημιζόμενου. Κατόπιν της έγκρισης των διαφημιζόμενων πελατών της, η εταιρεία έδινε εντολή στις αλλοδαπές εταιρείες, που εκμεταλλεύονταν τις σχετικές ιστοσελίδες ή εφαρμογές σε κινητά τηλέφωνα, να προβάλουν τις ανωτέρω διαφημίσεις, τις οποίες η εταιρεία μας παρέδιδε έτοιμες, προσδιορίζοντας τις ομάδες καταναλωτών, στις οποίες ήθελε να απευθυνθούν αυτές οι διαφημίσεις, και τα χρονικά διαστήματα προβολής τους. Οι ανωτέρω αλλοδαπές εταιρείες, βάσει των πληροφοριών που συλλέγουν για τους επισκέπτες των ιστοσελίδων και εφαρμογών τους μέσω της IP (Internet Protocol) διεύθυνσης τους, εξασφάλιζαν την επιλεκτική εμφάνιση της διαφήμισης στους επισκέπτες που περιλαμβάνονταν στις ορισθείσες από την εταιρεία μας ομάδες καταναλωτών. Όλες οι ενέργειες για την προβολή των διαφημίσεων στις ανωτέρω ιστοσελίδες και εφαρμογές και την επιλεκτική εμφάνιση τους σε ορισμένες ομάδες καταναλωτών γίνονταν αποκλειστικά από τις αλλοδαπές εταιρείες, που είχαν την εκμετάλλευση αυτών των ιστοσελίδων και εφαρμογών και ήταν οι μόνες που είχαν τη δυνατότητα και τα τεχνικά μέσα προς τούτο. Η προσφεύγουσα εταιρεία περιοριζόταν στην ανάθεση της προβολής των διαφημίσεων των πελατών της στις ανωτέρω αλλοδαπές εταιρείες, ενώ η ίδια δεν παρενέβαινε καθ' οιονδήποτε τρόπο στη διαδικασία προβολής τους, δεν είχε πρόσβαση στο σχετικό λογισμικό και δεν έκανε οποιαδήποτε χρήση αυτού, ούτε είχε τη δυνατότητα και τα τεχνικά μέσα προς τούτο. Οι καταβληθείσες από αυτήν αμοιβές αποτελούσαν το αντάλλαγμα για την προβολή διαφημίσεων από τις λήπτριες αλλοδαπές εταιρείες δια της χρήσεως από τις ίδιες του σχετικού λογισμικού και όχι για την παραχώρηση της χρήσης αυτού του λογισμικού στην προσφεύγουσα εταιρεία. Συνεπώς εσφαλμένος έγινε δεκτό ότι οι αμοιβές αυτές εμπίπτουν στην έννοια των δικαιωμάτων, η οποία περιλαμβάνει το αντάλλαγμα και τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης λογισμικού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του ν. 4172/2013:

«1. Ο όρος «δικαιώματα» σημαίνει το εισόδημα που αποκτάται ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης, των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί λογοτεχνικού, καλλιτεχνικού ή επιστημονικού έργου, συμπεριλαμβανομένων των κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και αναπαραγωγής βιντεοκασετών, λογισμικού για εμπορική εκμετάλλευση ή προσωπική χρήση, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων, προνομίων, σχεδίων ή υποδειγμάτων, σχεδιαγραμμάτων, απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή σε αντάλλαγμα

πληροφοριών που αφορούν βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική πείρα, οι πληρωμές για τη χρήση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού, για τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, τεχνογνωσίας (knowhow), αποτελεσμάτων ερευνών, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών, καθώς και οι πληρωμές για συμβουλευτικές υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά μέσω δικτύων πληροφορικής σε βάση δεδομένων επίλυσης προβλημάτων, την ηλεκτρονική λήψη (downloading) λογισμικού ηλεκτρονικού υπολογιστή, ακόμα και στην περίπτωση που τα εν λόγω προϊόντα αποκτώνται για προσωπική ή επαγγελματική χρήση του αγοραστή, την εκμίσθωση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού και εμπορευματοκιβωτίων και λοιπών συναφών δικαιωμάτων.

2. Εάν το εισόδημα από δικαιώματα υπόκειται 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, σύμφωνα με την Αιτιολογική Έκθεση του ν. 4172/2013: «Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 38 ορίζεται η έννοια των δικαιωμάτων, έτσι ώστε να συνάδει με το πρότυπο μοντέλο του ΟΟΣΑ και τις σχετικές κατευθυντήριες οδηγίες. Επιπλέον, εκτός των σκοπών του ΚΦΕ, η εισαγωγή του εν λόγω ορισμού διευκολύνει τον προσδιορισμό του τόπου φορολογίας για την εφαρμογή των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας που έχει συνάψει η Ελλάδα. Επιπροσθέτως, σημειώνεται ότι η έννοια του εισοδήματος από δικαιώματα είναι ευρύτερη σε σχέση με το μοντέλο του ΟΟΣΑ, καθώς λαμβάνει υπόψη τη σχετική επιφύλαξη που είχε εκφράσει η Ελλάδα και κατά τούτο καταλαμβάνει το αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης λογισμικού για εμπορική εκμετάλλευση ή προσωπική χρήση, καθώς και τις συμβουλευτικές υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά μέσω δικτύων πληροφορικής.»

Επειδή, περαιτέρω, με την ΠΟΛ. 1042/2015 εγκύκλιο δόθηκαν διευκρινίσεις προκειμένου για την ορθή φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε., στην οποία αναφέρονται τα εξής:

«13. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 38 του Ν.4172/2013, δίνεται ο ορισμός της έννοιας των δικαιωμάτων. Συγκεκριμένα, ο όρος «δικαιώματα» σημαίνει:

I. Το εισόδημα που αποκτάται:

α. ως αντάλλαγμα για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης, i) των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας επί λογοτεχνικού, καλλιτεχνικού ή επιστημονικού έργου, συμπεριλαμβανομένων των κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών, μαγνητοταινιών για ραδιοφωνικές εκπομπές και αναπαραγωγής βιντεοκασετών, λογισμικού για εμπορική εκμετάλλευση ή προσωπική χρήση, ii) διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, iii) εμπορικών σημάτων, iv) προνομίων, v) σχεδίων ή υποδειγμάτων, vi) σχεδιαγραμμάτων, vii) απόρρητων χημικών τύπων ή μεθόδων κατεργασίας ή

β. σε αντάλλαγμα πληροφοριών που αφορούν βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική πείρα,

II. Οι πληρωμές:

α. για τη χρήση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού,

β. για τη χρήση τεχνικών μεθόδων παραγωγής, τεχνικής ή τεχνολογικής βοήθειας, τεχνογνωσίας (knowhow), αποτελεσμάτων ερευνών, αναδημοσίευσης άρθρων και μελετών, καθώς και

III. Οι πληρωμές για:

α. συμβουλευτικές υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά μέσω δικτύων πληροφορικής σε βάση δεδομένων επίλυσης προβλημάτων,

β. την ηλεκτρονική λήψη (downloading) λογισμικού ηλεκτρονικού υπολογιστή, ακόμα και στην περίπτωση που τα εν λόγω προϊόντα αποκτώνται για προσωπική ή επαγγελματική χρήση του αγοραστή,

γ. την εκμίσθωση βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού και εμπορευματοκιβωτίων και

IV. Πληρωμές λοιπών συναφών δικαιωμάτων.

Επισημαίνεται ότι στην έννοια του όρου «δικαιώματα» εμπίπτει κάθε εισόδημα, ημεδαπής ή αλλοδαπής προέλευσης, για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης των ανωτέρω δικαιωμάτων, ανεξάρτητα εάν αυτά έχουν επίσημα καταχωρηθεί ως πιστοποιημένα δικαιώματα (πατέντες). Προκειμένου τα εισοδήματα και οι πληρωμές του άρθρου αυτού να θεωρηθούν ότι ενέχουν τα χαρακτηριστικά του «δικαιώματος» θα πρέπει το υπόψη άυλο περιουσιακό στοιχείο να προϋπάρχει, και να υφίσταται μεταξύ των αντισυμβαλλομένων ρήτρα εμπιστευτικότητας (παράγραφοι 8 και 8.5 των σχολίων του άρθρου 12 του Προτύπου Σύμβασης (Π.Σ.) του ΟΟΣΑ 2010).

.....

16. Ειδικότερα, όταν τα πιο πάνω εισοδήματα (μερίσματα, τόκοι, δικαιώματα) αποκτώνται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα και δεν διατηρούν, προκειμένου για τα νομικά πρόσωπα, μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα μας, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:
α) Από το συνδυασμό των διατάξεων της περ. ε' του άρθρου 5 και της παρ.2 του άρθρου 47 του Ν.4172/2013 συνάγεται ότι τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους και δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα κατ' αρχήν δεν υπόκεινται σε φόρο στην Ελλάδα για τα εισοδήματα που αποκτούν από πηγές Ελλάδος. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω και με βάση τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 64 και από τη συστηματική ερμηνεία του άρθρου 63 συνάγεται ότι τα εισοδήματα από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα που αποκτούν τα πρόσωπα αυτά υπόκεινται σε φόρο στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη των διατάξεων του άρθρου 63. Ειδικότερα, για τη φορολόγησή τους με βάση την παρ. 3 του άρθρου 64 ενεργείται παρακράτηση στα ανωτέρω εισοδήματα με την οποία επέρχεται εξάντληση της φορολογικής τους υποχρέωσης.

.....

γ) Σε περίπτωση που οι δικαιούχοι των εισοδημάτων από μερίσματα, τόκους και δικαιώματα, οι οποίοι είναι είτε φυσικά πρόσωπα που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην ημεδαπή είτε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες που δεν έχουν τη φορολογική τους κατοικία και δεν διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, είναι κάτοικοι κράτους με το οποίο υπάρχει Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.), θα έχουν εφαρμογή τα οριζόμενα από τη διμερή σύμβαση, λόγω αυξημένης τυπικής ισχύος.

Στην ανωτέρω περίπτωση με την υποβολή της δήλωσης για την απόδοση του παρακρατούμενου φόρου, όπως ορίζεται στην ΠΟΛ.1011/2.1.2014 απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ο καταβάλλων το εισόδημα (υπόχρεος σε παρακράτηση) θα συνυποβάλλει με την υπόψη δήλωση το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται ανάλογα και όταν από τις διατάξεις της οικείας Σ.Α.Δ.Φ. προβλέπεται μηδενικός συντελεστής

παρακράτησης (και στην περίπτωση αυτή δηλαδή θα πρέπει να υποβληθεί μηδενική δήλωση). Στις περιπτώσεις που δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου με βάση τις διατάξεις της εσωτερικής νομοθεσίας, όπως προκύπτει από τα οριζόμενα στην παρούσα, για παράδειγμα στα δικαιώματα που εισπράττει ημεδαπό νομικό πρόσωπο, τόκοι ομολογιακών δανείων του Ελληνικού Δημοσίου που αποκτούν τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα κ.λπ, δεν απαιτείται η υποβολή μηδενικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου.

.....

18. Η παρακράτηση φόρου ενεργείται, σε όλες τις αναφερόμενες πιο πάνω περιπτώσεις, από το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή το φυσικό πρόσωπο που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα και έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, καθώς και κάθε φορολογούμενο που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα αλλά δραστηριοποιείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα, που διενεργεί τις υπόψη πληρωμές. Ως υπόχρεος για την παρακράτηση και απόδοση του φόρου νοείται αυτός που επιβαρύνεται με την πληρωμή των μερισμάτων, τόκων ή δικαιωμάτων και σε καμία περίπτωση αυτός που μεσολαβεί για την καταβολή τους (π.χ. μεσολαβούσα τράπεζα). Για παράδειγμα, όταν ημεδαπό νομικό πρόσωπο αποκτά εισοδήματα από μερίσματα αλλοδαπής που εισάγονται στην Ελλάδα, δεν ενεργείται καμία παρακράτηση φόρου και τα εισοδήματα αυτά φορολογούνται ως εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 5 της παρούσας. Τα παραπάνω δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση καταβολής τόκων όπου η μεσολαβούσα τράπεζα έχει καταστεί φορέας πληρωμής.»

Επειδή, στα Ερμηνευτικά Σχόλια επί του άρθρου 12, παρ. 3 της Πρότυπης Σύμβασης-Μοντέλου του ΟΟΣΑ (2017):

- στην παρ. 11 προβλέπεται ο ορισμός των δικαιωμάτων ως πληρωμών για την παροχή πληροφοριών που αφορούν σε βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική εμπειρία, αναφέρεται στην έννοια της τεχνογνωσίας και αφορά τη μετάδοση πληροφοριών που δεν έχουν κατοχυρωθεί με δίπλωμα ευρεσιτεχνίας και που γενικότερα δεν εμπίπτουν σε άλλες κατηγορίες δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας. Πρόκειται για πληροφορίες βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού χαρακτήρα που είναι αποτέλεσμα προηγούμενης εμπειρίας, η οποία έχει πρακτική εφαρμογή στη λειτουργία μιας επιχείρησης και από την αποκάλυψη της οποίας μπορεί να δημιουργηθεί οικονομικό όφελος [...].
- στην παρ. 11.1 αναφέρεται ότι σε μια σύμβαση τεχνογνωσίας ο ένας συμβαλλόμενος συμφωνεί να μεταδώσει στον αντισυμβαλλόμενο του την τεχνογνωσία που έχει αναπτύξει, δηλαδή τις ειδικές γνώσεις και την εμπειρία του, οι οποίες δεν έχουν αποκαλυφθεί στο κοινό, ώστε να μπορεί ο αντισυμβαλλόμενος να τις χρησιμοποιήσει για δικό του λογαριασμό. Ειδικότερα, στο πλαίσιο των συμβάσεων τεχνογνωσίας, ο πρώτος των συμβαλλομένων, ήτοι ο πάροχος της τεχνογνωσίας, δεν λαμβάνει μέρος προσωπικά ο ίδιος στην εφαρμογή των πληροφοριών που παρέχονται προς το αντισυμβαλλόμενο μέρος, ούτε εγγυάται τα αποτελέσματα της εφαρμογής τους.
- στην παρ. 11.2 αναφέρεται ότι σε αντίθεση με τις συμβάσεις τεχνογνωσίας, στις συμβάσεις παροχής υπηρεσιών, η αμοιβή που καταβάλλεται ως αντάλλαγμα για τις παρεχόμενες υπηρεσίες δεν εμπίπτει στη ρύθμιση των δικαιωμάτων, αλλά υπάγεται στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 7 της Σύμβασης-Μοντέλο του ΟΟΣΑ. Στις συμβάσεις παροχής υπηρεσιών, το ένα συμβαλλόμενο μέρος αναλαμβάνει,

χρησιμοποιώντας τις επιδεξιότητες και ιδιαίτερες ικανότητές του, να εκτελέσει προσωπικά μια εργασία για λογαριασμό του αντισυμβαλλόμενου μέρους.

Επειδή, περαιτέρω, στο υπ' αριθμ. **Α.Π. ΔΟΣΑ** **ΕΞ 2016/ 27/1/2016** έγγραφο του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: Απάντηση σε ερώτημα - Σύμβαση Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας Ελλάδας - Ιρλανδίας (Ν 3300/2004, (Φ.Ε.Κ. 262/2004/23-12-2004 τ.Α'), αναφέρονται τα εξής:

«Με το προαναφερόμενο ερώτημά σας, τίθεται το ζήτημα της φορολογικής μεταχείρισης, σύμφωνα με την οικεία Σύμβαση Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας, του εισοδήματος, που λαμβάνει ιρλανδική εταιρεία κοινωνικής δικτύωσης από καταχώριση διαφημιστικών μηνυμάτων τα οποία της ανατίθενται από ελληνική διαφημιστική εταιρεία, για λογαριασμό πελατών της τελευταίας.

Πληροφορούμε ότι αρμόδια για τον χαρακτηρισμό του εισοδήματος είναι η αρμοδία Δ.Ο.Υ., στην οποία προσκομίζεται το σχετικό συμφωνητικό και γνωρίζει, στο πλαίσιο της ελεγκτικής της αρμοδιότητας, το σύνολο των πραγματικών περιστατικών κάθε συγκεκριμένης περίπτωσης.

Σημειώνουμε, γενικότερα, πάντως, όσον αφορά τις Συμβάσεις Αποφυγής της Διπλής φορολογίας που έχει συνάψει η Ελλάδα με άλλα κράτη, ότι ένα εισόδημα το οποίο προκύπτει σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και αποκτάται από κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι της χρήσης λογισμικού μιας πλατφόρμας για καταχώριση διαφημίσεων περιλαμβάνεται στην έννοια του δικαιώματος, κατά την έννοια του σχετικού περί δικαιωμάτων άρθρου 12 της οικείας Σύμβασης, λαμβανομένης υπόψη της Παρατήρησης της Ελλάδας επί των Ερμηνευτικών Σχολίων (Commentaries) του άρθρου 12 του Προτύπου Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. για την αποφυγή της διπλής φορολογίας (OECD MODEL TAX CONVENTION ON INCOME AND ON CAPITAL, Condensed Version, PARIS 2014, παράγραφος 31 των Ερμηνευτικών Σχολίων επί του άρθρου 12).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 62 του ν. 4172/2013:**

«1. Οι ακόλουθες πληρωμές υπόκεινται 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

.....

5. Τα νομικά πρόσωπα ή οι νομικές οντότητες που είναι φορολογικοί κάτοικοι Ελλάδας ή έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και λαμβάνουν αμοιβές για δικαιώματα (royalties) σύμφωνα με την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 δεν υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου σύμφωνα με το άρθρο 64.»

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4172/2013, όπως ίσχυε για την κρινόμενη περίοδο, ορίζεται:

«1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής:

.....

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

.....

3. Η παρακράτηση φόρου εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση της παραγράφου 1 σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την πληρωμή, εκτός από τις αμοιβές που αναφέρονται στην περίπτωση δ της παραγράφου 1 η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου, είναι φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.

4. Σε περίπτωση που η παρακράτηση φόρου δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση ο παρακρατηθείς φόρος πιστώνεται έναντι του φόρου εισοδήματος που πρέπει να βεβαιωθεί από επιχειρηματική δραστηριότητα ή του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, κατά περίπτωση.

.....»

Επειδή, εν προκειμένω, κατόπιν μερικού φορολογικού ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία, δυνάμει της με αριθμ./0/1118/02-02-2021 εντολής ελέγχου, διαπιστώθηκε ότι κατά το φορολογικό έτος 2017 καταβλήθηκαν αμοιβές σε αλλοδαπές επιχειρήσεις έναντι της χρήσης λογισμικού-πλατφόρμας για καταχώριση διαφημίσεων μέσω διαδικτύου, οι οποίες υπάγονται στην έννοια των δικαιωμάτων, όπως ορίζονται στις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 38 του ν. 4172/2013. Οι αμοιβές αυτές καταβλήθηκαν στις αλλοδαπές εταιρείες «.....» (Ιρλανδίας), «.....» (Αγγλίας), «.....» (Τουρκίας), «.....» (Κύπρου) και «.....» (Νορβηγίας), και ο οφειλόμενος παρακρατούμενος φόρος προσδιορίστηκε βάσει του συντελεστή που προβλέπεται από την εφαρμοστέα κατά περίπτωση Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.). Για τις αμοιβές προς τη δεύτερη και την τέταρτη από τις ανωτέρω εταιρείες δεν προσδιορίστηκε φόρος, διότι, σύμφωνα με τις Σ.Α.Δ.Φ. Ελλάδας – Ηνωμένου Βασιλείου και Ελλάδας – Κύπρου, τα δικαιώματα που προκύπτουν εντός ενός συμβαλλόμενου κράτους και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου συμβαλλόμενου κράτους απαλλάσσονται από το φόρο στο πρώτο κράτος. Έτσι ο οφειλόμενος παρακρατούμενος φόρος προσδιορίστηκε στο συνολικό ποσό των 7.389,10 ευρώ, ενώ προσδιορίστηκε πρόστιμο του άρθρου 59 Κ.Φ.Δ. λόγω μη υποβολής δήλωσης παρακρατούμενου φόρου στο συνολικό ποσό των 2.745,95 ευρώ. Επίσης επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία πρόστιμο 100,00 ευρώ για μη υποβολή μίας μηδενικής δήλωσης απόδοσης παρακρατούμενου φόρου και 4.000,00 ευρώ (8 x 500) ευρώ για μη υποβολή πέντε τέτοιων δηλώσεων, από τις οποίες προκύπτει φόρος, ήτοι συνολικό πρόστιμο 4.100,00 ευρώ. Τα ανωτέρω παρουσιάζονται αναλυτικά στον παρακάτω πίνακα:

Φορολογικό έτος 2017							
Μήνας	Επωνυμία Αλλοδαπής Επιχείρησης	Χώρα Εγκατάστασης	Συντελ. Παρακρ.	Αμοιβές 2017	Φόρος Αμοιβών 2017	Πρόστιμο άρθρου 59 ΚΦΔ	Πρόστιμο άρθρου 54 ΚΦΔ

Ιανουάριος	5%	1.626,93	81,35		500,00
	.....	.....	0%	12.700,00	0,00
Φεβρουάριος	5%	834,04	41,70		500,00
	.....	.....	0%	12.810,00	0,00
Μάρτιος	0%	9.865,00	0,00		500,00
	.....	.....	10%	3.000,00	300,00
Απρίλιος	0%	14.060,00	0,00		500,00
Μάιος	5%	833,91	41,70		500,00
	.....	.....	0%	24.134,00	0,00
Ιούνιος	5%	20.003,03	1.000,15	500,08	
	.....	.....	0%	33.750,00	0,00
Ιούλιος	5%	1.020,00	51,00		500,00
Αύγουστος	5%	8.916,63	445,83	697,92	
	.....	.....	0%	2.644,88	0,00
	.....	.....	10%	9.500,00	950,00
	.....	.....	0%	36.575,00	0,00
Σεπτέμβριος	5%	1.782,52	89,13		500,00
	.....	.....	10%	4.000,00	400,00
	.....	.....	0%	24.081,00	0,00
Οκτώβριος	10%	3.000,00	300,00		500,00
	.....	.....	0%	18.900,00	0,00
Νοέμβριος	5%	11.846,75	592,34		500,00
	.....	.....	0%	10.750,00	0,00
Δεκέμβριος	5%	7.271,95	363,60	1.547,95	
	.....	.....	0%	2.900,00	0,00
	.....	.....	10%	27.322,96	2.732,30
Σύνολα				304.128,60	7.389,10	2.745,95	4.500,00

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται ότι οι ως άνω αμοιβές καταβλήθηκαν ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες διαφήμισης που παρασχέθηκαν σ' αυτήν από τις αλλοδαπές εταιρείες που εισέπραξαν αυτές τις αμοιβές. Ειδικότερα, αναφέρει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία εκπονούσε διαφημιστικές εκστρατείες για προϊόντα πελατών της, οι οποίες συμπεριλάμβαναν την προβολή σε ιστοσελίδες μεγάλης επισκεψιμότητας ή σε εφαρμογές για κινητά τηλέφωνα ή σε διαδικτυακά παιχνίδια διαφημίσεων με τη μορφή banners, βίντεο, κειμένων συνοδευόμενων από φωτογραφίες και προτεινόμενων άρθρων, μέσω των οποίων ο χρήστης που «χτυπούσε» τη σχετική διαφήμιση μεταφερόταν σε ιστοσελίδα του διαφημιζόμενου. Κατόπιν της έγκρισης των διαφημιζόμενων πελατών της, η εταιρεία έδινε εντολή στις αλλοδαπές εταιρείες, που εκμεταλλεύονταν τις σχετικές ιστοσελίδες ή εφαρμογές σε κινητά τηλέφωνα, να προβάλουν τις ανωτέρω διαφημίσεις, τις οποίες η εταιρεία μας παρέδιδε έτοιμες, προσδιορίζοντας τις ομάδες καταναλωτών, στις οποίες ήθελε να απευθυνθούν αυτές οι διαφημίσεις, και τα χρονικά διαστήματα προβολής τους. Οι ανωτέρω αλλοδαπές εταιρείες, βάσει των πληροφοριών που συλλέγουν για τους επισκέπτες των ιστοσελίδων και εφαρμογών τους μέσω της IP (Internet Protocol) διεύθυνσης τους, εξασφάλιζαν την επιλεκτική εμφάνιση της διαφήμισης στους επισκέπτες που περιλαμβάνονταν στις ορισθείσες από την εταιρεία μας ομάδες καταναλωτών. Όλες οι ενέργειες για την προβολή των διαφημίσεων στις ανωτέρω ιστοσελίδες και

εφαρμογές και την επιλεκτική εμφάνιση τους σε ορισμένες ομάδες καταναλωτών γίνονταν αποκλειστικά από τις αλλοδαπές εταιρείες, που είχαν την εκμετάλλευση αυτών των ιστοσελίδων και εφαρμογών και ήταν οι μόνες που είχαν τη δυνατότητα και τα τεχνικά μέσα προς τούτο. Η προσφεύγουσα εταιρεία περιοριζόταν στην ανάθεση της προβολής των διαφημίσεων των πελατών της στις ανωτέρω αλλοδαπές εταιρείες, ενώ η ίδια δεν παρενέβαινε καθ' οιονδήποτε τρόπο στη διαδικασία προβολής τους, δεν είχε πρόσβαση στο σχετικό λογισμικό και δεν έκανε οποιαδήποτε χρήση αυτού, ούτε είχε τη δυνατότητα και τα τεχνικά μέσα προς τούτο. Οι καταβληθείσες από αυτήν αμοιβές αποτελούσαν το αντάλλαγμα για την προβολή διαφημίσεων από τις λήπτριες αλλοδαπές εταιρείες δια της χρήσεως από τις ίδιες του σχετικού λογισμικού και όχι για την παραχώρηση της χρήσης αυτού του λογισμικού στην προσφεύγουσα εταιρεία. Συνεπώς ασφαμένως έγινε δεκτό ότι οι αμοιβές αυτές εμπίπτουν στην έννοια των δικαιωμάτων, η οποία περιλαμβάνει το αντάλλαγμα και τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης λογισμικού.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι οι καταβληθείσες από την προσφεύγουσα εταιρεία αμοιβές αφορούν υπηρεσίες διαφήμισης μέσω ιστοσελίδων και εφαρμογών, για την πραγματοποίηση των οποίων γίνεται χρήση και εκμετάλλευση ειδικού λογισμικού, το οποίο επιτρέπει την επιλεκτική εμφάνιση των διαφημίσεων σε επισκέπτες που περιλαμβάνονται σε ορισμένες ομάδες καταναλωτών, βάσει κριτηρίων όπως ηλικία, φύλο, καταναλωτικές συνήθειες.

Επειδή, βάσει της με αριθμ. **Α.Π. ΔΟΣΑ ΕΞ 2016/27-01-2016** απάντησης του Υπουργείου Οικονομικών, η χρήση λογισμικού μιας πλατφόρμας για καταχώρηση διαφημίσεων περιλαμβάνεται στην έννοια του δικαιώματος, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας είναι αβάσιμος. Ως εκ τούτου, με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις, τα ως άνω εισοδήματα που αποκτούν οι αλλοδαπές εταιρείες εμπίπτουν στην έννοια του δικαιώματος και, κατά παρέκκλιση των διατάξεων της περ. ε' του άρθρου 5 και της παρ. 2 του άρθρου 47 του ν. 4172/2013, **υπόκεινται σε φόρο στην Ελλάδα, σύμφωνα με τους συντελεστές που προβλέπονται από τις εφαρμοστέες κατά περίπτωση Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) λόγω αυξημένης τυπικής ισχύος.** Συνεπώς, οι πληρωμές των τιμολογίων των εταιρειών «.....» (Ιρλανδία), «.....» (Τουρκία) και «.....» (Νορβηγία), οι οποίες δε διατηρούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, υπόκεινται σε παρακράτηση, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' του άρθρου 62 του ν. 4172/2013, με την οποία επέρχεται εξάντληση της φορολογικής τους υποχρέωσης.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «..... ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ», ΑΦΜ, και την επικύρωση των με αριθμ. /08-11-2022 και /08-11-2022 προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., φορολογικού έτους 2017.

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

- **Παρακρατούμενος φόρος δικαιωμάτων**

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	(1)		(2)	(2)-(1)
Δικαιώματα		100.958,72	100.958,72	100.958,72
Λοιπές πληρωμές		0,00	0,00	-
Φόρος		7.389,10	7.389,10	7.389,10
Πρόστιμο άρθρου 59 ΚΦΔ μη υποβολής		2.745,95	2.745,95	2.745,95
Σύνολο για καταβολή		10.135,05	10.135,05	10.135,05

- **Σύνολο προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ.: 4.100,00 ευρώ**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.