



ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Θεσσαλονίκη, 19.06.2020

Αριθμός Απόφασης: 1009

Ταχ. Δ/ση: Εγνατία 45
Ταχ. Κωδ. : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
FAX : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

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 τροποποιήθηκε και ισχύει

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα

πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.

5. Την από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, Α.Φ.Μ. κατά της με αριθμό12.2019 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο κέρδος ή ωφέλεια από μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, ή εταιρικών μεριδίων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

6. Τη με αριθμό12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο κέρδος ή ωφέλεια από μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, ή εταιρικών μεριδίων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, Α.Φ.Μ., η οποία ασκήθηκε 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:

Με τη με αριθμό12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο κέρδος ή ωφέλεια από μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, ή εταιρικών μεριδίων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα φόρος ποσού 26.082,46€.

Η ανωτέρω πράξη εκδόθηκε βάσει της από12.2019 έκθεσης μερικού ελέγχου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ σε εκτέλεση της με αριθμό/15.01.2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της κατόπιν λήψης της με αριθμό/2018 απόφασης του Β' Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Βόλου, δημοσιευθείσας στις 31.12.2018 με την οποία είχε γίνει δεκτή η από2009 προσφυγή της και η υπόθεση είχε αναπεμφθεί στη φορολογική αρχή για επαναπροσδιορισμό της ωφέλειας από μεταβίβαση επιχείρησής της και του αναλογούντος φόρου. Με την εν λόγω απόφαση κρίθηκε ότι συντελέστηκε μεταβίβαση του συνόλου της επιχείρησης της προσφεύγουσας τόσο κατά το στάδιο της σύστασης ομόρρυθμης εταιρείας (....10.2008) όταν η προσφεύγουσα εισέφερε την επιχείρησή της που λειτουργούσε από το 1968 ως φαρμακείο όσο και κατά τη λύση της (....11.2008), ωστόσο η φορολογική αρχή υπολόγισε την ωφέλεια από την ανωτέρω μεταβίβαση βασιζόμενη μόνο στο μαθηματικό τύπο της υποπερ. ββ' της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 και αντίστοιχα στην ΠΟΛ 1053/2003, που αφορούν αποκλειστικά τον τρόπο υπολογισμού της ωφέλειας που προκύπτει από τη μεταβίβαση μεριδίων ημεδαπής εταιρείας

περιορισμένης ευθύνης και ως εκ τούτου θα έπρεπε να υπολογισθεί από τη φορολογική αρχή εκ νέου η ωφέλεια λαμβάνοντας υπόψη κάθε πρόσφορο στοιχείο κατά τους κανόνες της οικονομικής και λογιστικής επιστήμης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση προσφυγή, ζητά:

Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή και να ακυρωθεί η με αριθμό12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο κέρδος ή ωφέλεια από μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, ή εταιρικών μεριδίων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Η φορολογική αρχή για τον υπολογισμό της ωφέλειας έλαβε υπόψη αποκλειστικά και μόνο τις αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών οι οποίες με βάση τις με αριθμό 737 και 738/2011 αποφάσεις της Ολ. ΣΤΕ κριθήκαν ότι αντιβαίνουν στην παρ. 4 του άρθρου 78 του Συντάγματος.
2. Δεν υπολογίσθηκε ορθά η επιχειρηματική αμοιβή της ως φαρμακοποιού, καθώς ο υπολογισμός δεν ανταποκρίνεται στις αρχές της αναλογικότητας και η αμοιβή της ήταν υπερδιπλάσια της υπολογισθείσας.

Επειδή, με το άρθρο 13 του Ν. 2238/1994 όπως ίσχυε την υπό κρίση περίοδο οριζόταν ότι:

«1. Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα:

α) Με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) κάθε κέρδος ή ωφέλεια που προέρχεται από τη μεταβίβαση:

αα) Ολόκληρης επιχείρησης με τα άυλα στοιχεία αυτής, όπως αέρας, επωνυμία, σήμα, προνόμια κ.λπ. ή υποκαταστήματος επιχείρησης, όπως αυτό ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ.

ββ) Εταιρικών μεριδίων ή μεριδίων, ποσοστών συμμετοχής σε κοινωνία αστικού δικαίου που ασκεί επιχείρηση ή επάγγελμα ή σε κοινοπραξία, εκτός κοινοπραξίας τεχνικών έργων, της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Για τον υπολογισμό της ωφέλειας, που προκύπτει από τη μεταβίβαση μεριδίων ημεδαπής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, αφαιρείται το κόστος απόκτησής της από την κατώτατη πραγματική αξία που έχουν κατά το χρόνο μεταβίβασης. Για τον προσδιορισμό της κατώτατης πραγματικής αξίας των μεριδίων που μεταβιβάζονται, ως κατώτατη πραγματική αξία ολόκληρης της εταιρείας λαμβάνεται το άθροισμα: i) των ιδίων κεφαλαίων της, που εμφανίζονται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό, ii) της άυλης αξίας της, iii) της αξίας των ακινήτων της εταιρείας κατά το μέρος που η αξία του καθενός από αυτά, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, υπερβαίνει

την αξία κτήσης του και ίν) των αυξήσεων των ιδίων κεφαλαίων που έχουν μεσολαβήσει από το χρόνο σύνταξης του τελευταίου επίσημου ισολογισμού μέχρι το χρόνο μεταβίβασης των μεριδίων ή των μειώσεων των ιδίων κεφαλαίων που έχουν γίνει στο ίδιο χρονικό διάστημα.

Ειδικότερα, για τον προσδιορισμό της άυλης αξίας, αφαιρούνται οι τόκοι των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας, οι οποίοι υπολογίζονται με βάση το μέσο όρο του επιτοκίου των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας, που εκδόθηκαν το Δεκέμβριο του έτους που προηγείται της μεταβίβασης, από το μέσο όρο των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης των πέντε (5) τελευταίων, πριν από τη μεταβίβαση, ισολογισμών και το ποσό που προκύπτει (R) αναπροσαρμόζεται αρχικά με την εφαρμογή της σταθερής ληξιπρόθεσμης ράντας:

$\alpha = R$ x	$1 - un$
	i

και στη συνέχεια το αποτέλεσμα που προκύπτει προσαυξάνεται με τους ακόλουθους ποσοστιαίους συντελεστές, ανάλογα με τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης:

Έτη λειτουργίας	Συντελεστές
Πάνω από 3 μέχρι 5	10%
Πάνω από 5 μέχρι 10	20%
Πάνω από 10 μέχρι 15	30%
Πάνω από 15	40%

Για την εφαρμογή της πιο πάνω ράντας:

-α = το ποσό που προκύπτει μετά την αναπροσαρμογή και αποτελεί την άυλη αξία της επιχείρησης,

- R = το ποσό που αναπροσαρμόζεται και αναφέρεται στο υπερκέρδος της επιχείρησης,

- n = το πενταετές μελλοντικό χρονικό διάστημα για το οποίο προσδοκάται υπερκέρδος,

-	1
un =	$(1+i)^n$

η παρούσα αξία του κεφαλαίου, η αξία του οποίου μετά από το πιο πάνω μελλοντικό διάστημα (n) είναι ένα λεπτό του ευρώ,

- i = το επιτόκιο των εντόκων γραμματίων του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας.

Σε περίπτωση που νόμιμα έχουν καταρτιστεί λιγότεροι των πέντε (5) ισολογισμών, λαμβάνονται υπόψη τα πιο πάνω στοιχεία των εν λόγω ισολογισμών.

Όταν η εταιρεία της οποίας μεταβιβάζονται τα μερίδια έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων επιχειρήσεων και έχει καταρτίσει λιγότερους από τρεις (3) ισολογισμούς, πριν από τη μεταβίβαση των μεριδίων της, τότε για την εξεύρεση του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, λαμβάνονται υπόψη τα ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και

τα ίδια κεφάλαια όσων ισολογισμών αυτής υπάρχουν, καθώς και τα αποτελέσματα και τα ίδια κεφάλαια όσων από τους τελευταίους ισολογισμούς των επιχειρήσεων που έχουν μετασχηματισθεί και τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων απαιτούνται, ώστε στο επίπεδο της επιχείρησης να συγκεντρωθούν τρεις (3) ισολογισμοί.

Προκειμένου για μεταβιβάσεις μεριδίων από επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ως κόστος απόκτησης των μεταβιβαζόμενων μεριδίων λαμβάνεται αυτό που έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τους, ανεξάρτητα από το χρόνο απόκτησης τους.

Για τα φυσικά πρόσωπα και τις επιχειρήσεις με βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, που μεταβιβάζουν μερίδια, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται η ελάχιστη αξία μεταβίβασης των μεριδίων, η οποία έχει υπολογισθεί κατά την απόκτηση τους, με βάση τις διατάξεις του παρόντος ή της 1030366/10307/Β0012/ ΠΟΛ. 1053/1.4.2003 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ 477 Β'), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 5 του άρθρου 3 του Ν. 3091/2002 (ΦΕΚ 330 Α') ή της 1119720/1980/Α0012/ ΠΟΛ. 1259/1999 Α.Υ.Ο. (ΦΕΚ 2227 Β'), η οποία εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παρ. 11 του άρθρου 3 του Ν. 2753/1999 (ΦΕΚ 249 Α') ανάλογα με το χρόνο απόκτησής τους, κατά περίπτωση.

Αν τα μεταβιβαζόμενα μερίδια ή μέρος αυτών έχουν αποκτηθεί πριν από το χρόνο έναρξης ισχύος της προγενέστερης από τις πιο πάνω αποφάσεις, ως αξία κτήσης λαμβάνεται αυτή που οριστικοποιήθηκε με οποιονδήποτε τρόπο κατά την εφαρμογή των διατάξεων φορολογίας εισοδήματος ή κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών ή σε περίπτωση μη οριστικοποίησης, η δηλωθείσα αξία. Όταν τα μεταβιβαζόμενα μερίδια έχουν αποκτηθεί κατά την ίδρυση της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, ως κόστος απόκτησης των μεριδίων αυτών λαμβάνεται η αξία τους, όπως αυτή αναφέρεται στο καταστατικό της εταιρείας. Εάν μέχρι το χρόνο μεταβίβασης των μεριδίων έχει λάβει χώρα τυχόν αύξηση ή μείωση του κεφαλαίου, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου των πέντε (5) προηγούμενων χρήσεων πριν από τη μεταβίβαση και σε περίπτωση κατά την οποία έχουν παρέλθει λιγότερες από τις πέντε (5) χρήσεις, ως κόστος απόκτησης λαμβάνεται ο μέσος όρος του κεφαλαίου αυτών των χρήσεων.

Αν από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή το ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει αξία μεταβίβασης μεγαλύτερη της ελάχιστης αξίας που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους, ως αξία πώλησης λαμβάνεται η συμφωνηθείσα.

Η διάταξη της περίπτωσης α' της παραγράφου αυτής εφαρμόζεται και για μεταβιβάσεις μεριδίων αλλοδαπών εταιρειών περιορισμένης ευθύνης από ημεδαπά φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Για τον υπολογισμό της ωφέλειας, που προκύπτει από τη μεταβίβαση μεριδίων αλλοδαπής εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, αφαιρείται το κόστος απόκτησης τους από τη συμφωνηθείσα αξία πώλησης των μεριδίων.

Με μεταβίβαση εταιρικών μερίδων ή μεριδίων εξομοιώνεται και η μη συμμετοχή εταίρου στην αύξηση του κεφαλαίου προσωπικής εταιρίας ή εταιρίας περιορισμένης ευθύνης.

.....

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.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται στα φυσικά πρόσωπα και στους υπόχρεους της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. για τα ποσά του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παραγράφου αυτής».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 65 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, με τη με αριθμό/2018 απόφαση του Β' Μονομελούς Τμήματος του Διοικητικού Πρωτοδικείου Βόλου έγινε δεκτή προσφυγή της προσφεύγουσας και ακυρώθηκε η με αριθμό πρωτ.02.2009 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α'

ΒΟΛΟΥ, επί των με αρ. πρωτ.02.2009 και02.2009 αιτήσεων της προσφεύγουσας περί ανάκλησης της με αρ./2008 δήλωσης απόδοσης φόρου υπεραξίας από μεταβίβαση ατομικής επιχείρησης και της με αρ./2008 δήλωσης προσδιορισμού φορολογητέας αξίας από τη μεταβίβαση εταιρικού μεριδίου ομόρρυθμης εταιρείας αντιστοίχως και αναπέμφθηκε η υπόθεση στη φορολογική αρχή για να επαναπροσδιορίσει την ωφέλεια από τις δύο μεταβιβάσεις (της ατομικής επιχείρησης της προσφεύγουσας και του μεριδίου της στη συσταθείσα με τη συμμετοχή της Ο.Ε.) και τον αναλογούντα φόρο.

Επειδή, ως κρίθηκε με την ανωτέρω απόφαση, συντελέστηκε μεταβίβαση του συνόλου της επιχείρησης της προσφεύγουσας τόσο κατά το στάδιο της σύστασης ομόρρυθμης εταιρείας (....10.2008) όταν η προσφεύγουσα εισέφερε την ατομική της επιχείρηση που λειτουργούσε από το 1968 (φαρμακείο) και συνέστησε ομόρρυθμη εταιρία με την επωνυμία «Συστεγασμένα Φαρμακεία Ομόρρυθμη Εταιρεία» δυνάμει του με αριθμό10.2008 συμβολαίου του συμβολαιογράφου Βόλου (αρ. δημοσίευσης10.2008 στο Πρωτοδικείο Βόλου) όσο και κατά τη λύση της (....11.2008).

Επειδή, όπως απεφάνθη το Δικαστήριο: « Η φορολογική αρχή, αν και εφάρμοσε την παρ. 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε., δεν υπολόγισε την ωφέλεια από τη μεταβίβαση της επιχείρησης με βάση τις γενικές διατάξεις, λαμβάνοντας υπόψη κάθε πρόσφορο κατά τους κανόνες της οικονομικής και λογιστικής επιστήμης στοιχείο για τον προσδιορισμό της, αλλά βάσισε τον υπολογισμό αυτό αποκλειστικά και μόνο στον μαθηματικό τύπο («ράντα») που περιέχεται στη διάταξη της υποπερ. ββ΄ της περ. α΄ της παρ. 1 του άρθρου 13 και αντίστοιχα στην ΠΟΛ 1053/2003, διατάξεις, όμως, οι οποίες δεν καταλαμβάνουν την επίδικη περίπτωση και η φορολογική αρχή δεν άσκησε νομίμως την εξουσία υπολογισμού της αξίας της μεταβιβαζόμενης επιχείρησης και κατ' ακολουθία, της ωφέλειας από τη μεταβίβαση και του αναλογούντος φόρου.....»

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, όπως αναλυτικά αναφέρεται στην υπό κρίση έκθεση ελέγχου, η φορολογική αρχή επαναπροσδιόρισε το κέρδος ή την ωφέλεια που προήλθε από τη μεταβίβαση της επιχείρησης της προσφεύγουσας με τα άυλα στοιχεία αυτής λαμβάνοντας υπόψη τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής και οικονομικής επιστήμης, καθώς και τις μεθόδους που συστήνονται από τη διεθνή βιβλιογραφία για την αποτίμηση της αξίας των μικρών επιχειρήσεων παράλληλα με τη μέθοδο της υπεραξίας που έχει επιλέξει η ελληνική φορολογική διοίκηση.

Για τον προσδιορισμό της αξίας της ωφέλειας από την υπό κρίση μεταβίβαση υιοθετήθηκαν ως πρόσφορα στοιχεία τα έτη λειτουργίας της επιχείρησης, το μόνιμο απασχολούμενο προσωπικό, τα ακαθάριστα έσοδά της των τελευταίων ετών όπως και τα καθαρά κέρδη της, η έδρα της επιχείρησης, το κόστος απόκτησης- ίδρυσης της επιχείρησης, η ετήσια αμοιβή της

επιχειρηματία και οι τόκοι του κεφαλαίου που χρησιμοποιήθηκε για την ίδρυση της επιχείρησης.

Επειδή, η αξία της μεταβιβαζόμενης επιχείρησης προσδιορίστηκε στο ποσό των 102.624,84€ βάσει των μέσων ετήσιων καθαρών κερδών της των τελευταίων ετών, αφού προηγουμένως αφαιρέθηκε η ετήσια επιχειρηματική αμοιβή της προσφεύγουσας, καθώς και η απόδοση που θα είχε το αναγκαίο για τη σύσταση της εταιρείας κεφάλαιο αν είχε επενδυθεί την υπό κρίση περίοδο σε έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου ετήσιας διάρκειας. Το ποσό που προέκυψε προσαυξήθηκε κατά 30% λόγω της πολυετούς λειτουργίας της επιχείρησης και της προκύπτουσας φήμης και πελατείας για να ανέλθει σε 133.412,29€ και μετά την αφαίρεση ποσού ύψους 3.000,00€ (ελλείψει στοιχείων) ως κόστους ίδρυσης της επιχείρησης να διαμορφωθεί τελικώς σε 130.412,29€.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν συνυποβάλλει κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό της ότι ο υπολογισμός της ωφέλειας από τη μεταβίβαση της επιχείρησής της δεν έγινε σωστά, αλλά υποστηρίζει απλώς ότι λήφθηκαν υπόψη υπουργικές αποφάσεις οι οποίες είναι αντισυνταγματικές βάσει των με αριθμό και/2011 αποφάσεων της Ολ. ΣτΕ., εντούτοις η φορολογική αρχή όπως προκύπτει από τα ανωτέρω έλαβε υπόψη κάθε πρόσφορο στοιχείο.

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι για τον προσδιορισμό της αξίας της επιχείρησής της λήφθηκε υπόψη ως επιχειρηματική αμοιβή μη ορθό ποσό, το οποίο δεν ανταποκρίνεται στις αρχές της αναλογικότητας, καθώς η αμοιβή της ως φαρμακοποιού ήταν υπερδιπλάσια της υπολογισθείσας, ωστόσο δεν προσκομίζει κάποιο στοιχείο προς επίρρωση του ισχυρισμού της.

Κατόπιν των ανωτέρω οι προβαλλόμενοι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί μη ορθού υπολογισμού της ωφέλειας βάσει των κατάλληλων στοιχείων απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./.....2020 ενδικοφανούς προσφυγής της , Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπ' αριθμόν12.2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου στο κέρδος ή ωφέλεια από μεταβίβαση ολόκληρης επιχείρησης, ή εταιρικών μεριδίων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΒΟΛΟΥ

Οφειλόμενη διαφορά φόρου	26.082,46€
--------------------------	------------

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

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.