



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 30.07.2020

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ 1591

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

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 από **03.04.2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ που εδρεύει στην επί της οδού αρ., κατά: **1)** της υπ. αριθμ./**2020** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρονολογία φορολογίας το 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, **2)** της συναφούς και συμπροσβαλλόμενης έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας δωρεών, **3)** του συναφούς και συμπροσβαλλόμενου υπ'αρ. /..... προσωρινού Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Άτυπης Δωρεάς, με χρονολογία φορολογίας το 2008, **4)** του συναφούς και συμπροσβαλλόμενου υπ'αρ. πρωτ. /.../2020 Σημειώματος Διαπιστώσεων Νο/2020, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, **5)** κάθε άλλης συναφούς και συμπροσβαλλόμενης πράξης της διοίκησης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω οριστική πράξη και τα λοιπά συναφή, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αυτό αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 03.04.2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του '..... του με ΑΦΜ, 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' αριθ. /2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρονολογία φορολογίας το 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντα, ποσό φόρου δωρεάς 112.500,00 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ 107.167,50 €, ήτοι συνολικά 219.669,50 €.

Η ως άνω διαφορά φόρου δωρεάς, προέκυψε μετά τον μερικό έλεγχο φορολογίας δωρεών που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, σύμφωνα με την αρ. /..... /2019 εντολή ελέγχου, συνεπεία του με αρ. πρωτ. /.....πληροφοριακού δελτίου από το Τμήμα Φορολογικής Αστυνομείας της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας (αριθ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ /2019).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- “1. Μη νόμιμη η έκδοση της καταλογιστικής πράξης και παραβίαση της αρχής της νομιμότητας της Διοίκησης.*
- 2. παραβίαση της αρχής της χρηστής και εύρυθμης διοικήσεως και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.*
- 3. η αρχή της ελευθερίας των συμβάσεων.*
- 4. η αρχή της αυτονομίας της ιδιωτικής βούλησης κατ' άρθρο 361 ΑΚ”.*

Επειδή, στο ενδικοφανές στάδιο η Διοίκηση έχει την ευχέρεια αλλά και την υποχρέωση να διερευνά εν πρώτοις το νομικό καθεστώς υπό το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και να μνημονεύει τις διέπουσες τη διοικητική υπόθεση διατάξεις. Ακολουθώντας, αν κριθεί απαραίτητο, προβαίνει σε ερμηνεία των σχετικών διατάξεων κι επί τη βάση αυτής της ερμηνείας απαντά σε καθένα από τους ισχυρισμούς που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος (βλ. Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 129-133). Περαιτέρω, η Διοίκηση αποφαινόμενη αρνητικά επί της ενδικοφανούς προσφυγής κι αιτιολογώντας την απόφαση που εκδίδει είτε αποτρέπει την άσκηση άσκοπων ενδίκων βοηθημάτων είτε συμβάλλει στην εκκαθάριση της υπόθεσης, κατά τρόπον ώστε να παρακινείται ο ενδιαφερόμενος να προβάλει ενώπιον του δικαστή πιο εύλογα και πιο πειστικά επιχειρήματα προς αντιμετώπιση της νέας αυτής αιτιολογίας (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 203 με τις εκεί παραπομπές). Έχει μάλιστα τη δυνατότητα να προσθέσει νέες αιτιολογικές βάσεις στην αρχική απόφαση, προκειμένου η αρχική αυτή κρίση να καταστεί πιο πειστική και πληρέστερα θεμελιωμένη νομικά στο έξω κόσμο (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 210 και ΣτΕ 620/2011).

Η απόφαση του επιληφθέντος οργάνου που επιδιώκει τη συμπλήρωση ή τη διόρθωση της αρχικής απόφασης (την οποία βεβαίως υποκαθιστά κι ενίοτε θεραπεύει) χαρακτηρίζεται ως “διορθωτική”. Η θεραπεία αυτή συνίσταται στην επικάλυψη επουσιωδών σφαλμάτων που τυχόν βαρύνουν την αρχική απόφαση, τα οποία δεν συνδέονται με υποκειμενικά δικαιώματα του διοικούμενου. Η εξουσία μεταρρύθμισης συνδέεται με την ευχέρεια του επιληφθέντος οργάνου να επεμβαίνει διορθωτικά στο ουσιαστικό περιεχόμενο της αρχικής πράξης, είτε αποδίδοντας το ορθό νόημα στις εφαρμοστέες διατάξεις είτε απαντώντας στους ουσιαστικούς ισχυρισμούς με την έκδοση κατά τη διακριτική του ευχέρεια μιας νέας πράξης, με προσθήκη νέων αιτιολογιών που θα περιλαμβάνουν διαφορετικά επιχειρήματα και διαφορετικές ουσιαστικές εκτιμήσεις σε σχέση με την αρχική απόφαση (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 216-217 και Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 131-132). Συνεπεία αυτής της διεργασίας, η αρχική πράξη εξαφανίζεται και

υποκαθίσταται αναδρομικά από τη νέα απόφαση του “δευτεροβάθμιου” οργάνου, το οποίο έχει εξουσία για πλήρη επανεξέταση της υπόθεσης.

Επειδή, στην απόφαση 3762/2015 Διοικ. Εφ. Αθηνών επίσης αναφέρεται ότι, “ Η διεύθυνση επίλυσης διαφορών επιλαμβανόμενη ενδικοφανούς προσφυγής, έχει την εξουσία να εξετάσει την προσβαλλόμενη πράξη νόμω και ουσία και, στα πλαίσια αυτά, να εφαρμόσει το ορθό νομοθετικό καθεστώς, ή να συμπληρώσει την αιτιολογία της πράξης ακυρώνοντάς την ή μεταρρυθμίζοντας την”.

Επειδή, ως προκύπτει από τον φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης, στις 18.04.2019 διαβιβάστηκε στην αρμόδια φορολογική αρχή (Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ) από το Τμήμα Φορολογικής Αστυνόμευσης της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας το με αρ. πρωτ./...../..... πληροφοριακό δελτίο, το οποίο αφορά την πώληση, από τον κ./....., 240 ονομαστικών μετοχών της εταιρείας με την επωνυμία ‘...../.....’ προς την εταιρεία ‘...../.....’.

Αναλυτικά δε, στο πλαίσιο εκτέλεσης της υπ αριθ Ε.Ο.Ε/2016 από 06/06/2018 παραγγελίας του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, η οποία αφορούσε μεταξύ άλλων, τη διερεύνηση καταβολής του φόρου μεταβίβασης για την πώληση μετοχών κατόπιν της υπ αριθ/2008 σύμβασης πώλησης, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

- Δυνάμει της υπ’ αριθμ./2008 σύμβασης “Πώλησης Ονομαστικών Μετοχών Ανωνύμου Εταιρείας”, ο κ./..... πωλεί, παραχωρεί, μεταβιβάζει και παραδίδει κατά πλήρη κυριότητα και νομή, έναντι τιμήματος ύψους επτά εκατομμυρίων τριακοσίων ογδόντα χιλιάδων ευρώ (€7.380.000,00), τις ανήκουσες σε αυτόν διακόσιες σαράντα (240) ονομαστικές μετοχές της εταιρείας «...../.....» προς την εταιρεία «...../.....»,
- Στην ως άνω σύμβαση, μεταξύ άλλων αναφέρεται ότι ο φόρος μεταβίβασης των μετοχών βαρύνει την αγοράστρια εταιρεία και υπολογίστηκε σε τριακόσιες εξήντα εννέα χιλιάδες ευρώ (€369.000,00), βάσει της υπ αριθμ./2008 δηλώσεως απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών, η οποία υποβλήθηκε στην ΔΟΥ ΦΑΒΕ Αθηνών και καταβλήθηκε ο αναλογούν φόρος την ίδια ημέρα (με το υπ’/2008 Διπλότυπο Είσπραξης της ΔΟΥ ΦΑΒΕ Αθηνών).
- Το ποσό των επτά εκατομμυρίων τριακοσίων ογδόντα χιλιάδων ευρώ (€ 7.380.000,00) δηλώθηκε αυτούσιο στον κωδικό 659 του υποβληθέντος εντύπου Ε1, ως εισόδημα εντός της χρήσης 2008, το οποίο φορολογήθηκε με ειδικό τρόπο, χωρίς να αφαιρεθεί το αντίστοιχο ποσό του φόρου, για το φορολογούμενο με Α.Φ.Μ./..... (...../..... του/.....), ο οποίος είναι δικαιούχος του κέρδους/ωφέλειας.

Ο έλεγχος αφού έλαβε υπ όψιν του όλα τα παραπάνω, ήτοι:

α) το γεγονός ότι με το φόρο μεταβίβασης μετοχών επιβαρύνεται ο δικαιούχος του κέρδους ή της ωφέλειας (ο πωλητής)

β) το γεγονός ότι για τη χρήση 2008, διαπιστώθηκε η μη καταβολή του φόρου μεταβίβασης για την πώληση μετοχών από τον/..... του/..... / Α.Φ.Μ.:/..... ο οποίος είναι και ο πραγματικός δικαιούχος του κέρδους /ωφέλειας

γ) το γεγονός ότι το ποσό των επτά εκατομμυρίων τριακοσίων ογδόντα χιλιάδων ευρώ (€ 7.380.000,00) δηλώθηκε αυτούσιο στον κωδικό 659 του υποβληθέντος εντύπου Ε1, ως εισόδημα εντός της χρήσης 2008, το οποίο φορολογήθηκε με ειδικό τρόπο, χωρίς να αφαιρεθεί το αντίστοιχο ποσό του φόρου από τον/..... του/..... και

δ) το γεγονός της επιβάρυνσης, βάσει της υπ αριθμ/2008 σύμβασης πώλησης μετοχών, της αγοράστριας εταιρείας, «...../.....» με ΑΦΜ/....., και της καταβολής από αυτήν του αναλογούντος φόρου μεταβίβασης των μετοχών ποσού € 369.000,00 για λογαριασμό του υπόχρεου/..... του/.....

Θεώρησε ότι, η εν λόγω καταβολή των 369.000,00 €, την 14.03.2008 από την εταιρία ‘...../.....’ με ΑΦΜ/..... για λογαριασμό του υπόχρεου/..... του/..... με ΑΦΜ/....., συνιστά άτυπη δωρεά (χωρίς

υποβολή Δήλωσης) του παραπάνω χρηματικού ποσού, αποτελεί δε, φορολογητέα πράξη και υπόκειται σε φόρο δωρεάς, σύμφωνα με τις προβλεπόμενες κλίμακες Ν 3634/2008.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1 και 2 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ Α' 151/16-09-1994), ως ίσχυαν την υπό κρίση χρήση, ορίζουν, ότι:

“1. Φορολογείται αυτοτελώς λογιζόμενο ως εισόδημα:

..... 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.

.....

2. Φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) η πραγματική αξία πώλησης μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιρειών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών, οι οποίες μεταβιβάζονται από φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπά ή αλλοδαπά.

Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης α' της προηγούμενης παραγράφου 1 εφαρμόζεται ανάλογα. Για την καταβολή του φόρου αυτού και την υποβολή της σχετικής δήλωσης έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.....”

Επειδή, σύμφωνα με την Αρ. πρωτ.: Δ12Β 1159820 ΕΞ/18.10.2013 με ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση της υπεραξίας που προκύπτει από τη μεταβίβαση μετοχών εισηγμένων και μη.

“2. Όσον αφορά τις μεταβιβάσεις μετοχών που θα πραγματοποιηθούν μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου 2013, εξακολουθούν να έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του [άρθρου 38](#) του ν. [2238/1994](#) και της [παραγράφου 2 του άρθρου 13](#) του ν. [2238/1994](#), ήτοι τα κέρδη από την πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α σε τιμή ανώτερη της τιμής απόκτησής τους απαλλάσσονται από το φόρο εισοδήματος, ενώ κατά τη μεταβίβαση μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μη εισηγμένων στο Χ.Α η πραγματική αξία πώλησης αυτών φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%)”.

Επειδή, οι διατάξεις του Αστικού Κώδικα, ορίζουν, ότι

Άρθρο 496 Έννοια

“Η παροχή σε κάποιον ενός περιουσιακού αντικειμένου αποτελεί δωρεά, αν γίνεται κατά τη συμφωνία των μερών χωρίς αντάλλαγμα”.

Άρθρο 498 Σύσταση

“Για τη σύσταση δωρεάς απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο. Η δωρεά κινητού πράγματος για την οποία δεν συντάχθηκε συμβολαιογραφικό έγγραφο ισχυροποιείται αφότου ο δωρητής παραδώσει το πράγμα στο δωρεοδόχο”.

Επειδή, στην παράγραφο Α1 του [άρθρου 34](#) του ν. [2961/2001](#) ορίζεται ότι “Α. Κτήση αιτία δωρεάς
1. Κτήση περιουσίας αιτία δωρεάς, για την επιβολή του φόρου είναι: α) αυτή που προέρχεται από δωρεά η οποία συνιστάται κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα, β) αυτή που προέρχεται από κάθε παροχή, παραχώρηση ή μεταβίβαση οποιουδήποτε περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, έστω και αν δεν καταρτίσθηκε έγγραφο”.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 513 του Αστικού Κώδικα “Με τη σύμβαση της πώλησης ο πωλητής έχει την υποχρέωση να μεταβιβάσει την κυριότητα του πράγματος ή το δικαίωμα, που αποτελούν το αντικείμενο της πώλησης, και να παραδώσει το πράγμα και ο αγοραστής έχει την υποχρέωση να πληρώσει το τίμημα που συμφωνήθηκε”.

Επειδή, σύμφωνα με την υπ’ αρ. 1666/2017 απόφαση του ΣτΕ, σκέψη 3, “Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 του ν.δ. [118/1973](#) «Περί Κώδικος φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, προικών και κερδών εκ λαχείων» (Α’ 202) ορίζεται ότι «Επιβάλλεται φόρος, κατά τα ειδικότερον εν τω παρόντι οριζόμενα, επί των κτωμένων αιτία θανάτου, δωρεάς ή προικός περιουσιών [...]». Περαιτέρω, στην παράγραφο 1 του άρθρου 34 του ίδιου ν. δ/τος ορίζονται τα εξής: «Κτήσεις περιουσίας αιτία δωρεάς, δια την επιβολήν του φόρου, είναι: Α) Η εκ δωρεάς συνιστωμένης κατά τας διατάξεις του Αστικού Κώδικος. Β) Η εκ πάσης παροχής, παραχωρήσεως ή μεταβιβάσεως οιοδήποτε περιουσιακού στοιχείου άνευ ανταλλάγματος, έστω και αν δεν κατηρτίσθη έγγραφον» (βλ. και άρθρα 1 παρ. 1, 34 παρ. 1 ν. 2961/2001, Α’ 266). Κατά την έννοια των διατάξεων αυτών, ως δωρεά φορολογείται κάθε παροχή περιουσιακού στοιχείου χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον γίνεται οικειοθελώς και όχι σε εκπλήρωση νόμιμης υποχρέωσης έναντι του δεχομένου την παροχή. Εξάλλου, η απόδειξη της παραχώρησης χωρίς αντάλλαγμα, για την οποία δεν καταρτίστηκε έγγραφο, βαρύνει τη βεβαιούσα τον φόρο φορολογική αρχή (ΣτΕ 3351/2002, 696/2009)” Όμοια με την αρ. [1667/2017](#) ΣτΕ.

Επειδή, η έννοια της πώλησης ορίζεται με το άρθρο 513 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο με τη σύμβαση της πώλησης ο πωλητής έχει την υποχρέωση να μεταβιβάσει την κυριότητα του πράγματος ή το δικαίωμα (στη συγκεκριμένη περίπτωση των ονομαστικών μετοχών), που αποτελούν το αντικείμενο της πώλησης και να παραδώσει το πράγμα και ο αγοραστής έχει την υποχρέωση να πληρώσει το τίμημα που συμφωνήθηκε.

Επειδή, η έννοια της δωρεάς ορίζεται με το άρθρο 496 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο δωρεά είναι η παροχή περιουσιακού αντικειμένου χωρίς αντάλλαγμα

Επειδή, σύμφωνα με την υπ αριθ από 14/03/2008 σύμβαση “Πώλησης Ονομαστικών Μετοχών Ανωνύμου Εταιρείας”, ο κ. πώλησε, παραχώρησε, μεταβίβασε και παρέδωσε κατά πλήρη κυριότητα και νομή, έναντι τιμήματος ύψους επτά εκατομμυρίων τριακοσίων ογδόντα χιλιάδων ευρώ (€7.380.000,00), τις ανήκουσες σε αυτόν διακόσιες σαράντα (240) ονομαστικές μετοχές της εταιρείας «.....» προς την εταιρεία «.....».

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 2238/1994, η ανωτέρω πώληση αποτελεί εισοδήμα για τον μεταβιβάζοντα τις μετοχές, και το ως άνω ποσό δηλώθηκε αυτούσιο στον Κωδ. Αρ. 659 {εισοδήματα του 2008 που απαλλάσσονται από το φόρο, φορολογούνται με ειδικό τρόπο, κτλ} τόσο της αρχικής υποβληθείσας υπ’ αρ./2009 δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της διαχειριστικής χρήσης 2008 (οικονομικό έτος 2009) όσο και της υπ’ αρ./2017 1^{ης} τροποποιητικής της ίδιας ως άνω διαχειριστικής χρήσης.

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι προϋπόθεση για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 2961/2001 περί δωρεάς αποτελεί η χαριστική παροχή περιουσιακού αντικειμένου, ήτοι η παροχή του χωρίς αντάλλαγμα.

Επειδή, από την ως άνω σύμβαση, διαπιστώνεται ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 513 του Αστικού Κώδικα, ήτοι ο πωλητής (κ.) μεταβιβάζει την κυριότητα των ονομαστικών μετοχών της εταιρείας «.....» και παραδίδει αυτές στον αγοραστή (.....), η οποία πληρώνει το συμφωνηθέν τίμημα.

Επειδή από κανένα στοιχείο δεν προκύπτει ότι πρόκειται για δωρεά μεταξύ των συμβαλλομένων μερών, με την παρούσα κρίνεται, ότι πρόκειται για πώληση μετοχών με ανακριβή υποβληθείσα δήλωση μεταβίβασης μετοχών, ήτοι το ποσό επί του οποίου έπρεπε να υπολογισθεί ο φόρος από την μεταβίβαση των μετοχών είναι 7.749.000,00 € {τίμημα πώλησης μετοχών 7.380.000,00 + ο αναλογούν φόρος 369.000,00 € ο οποίος επιβάρυνε την αγοράστρια εταιρεία}

Επειδή δεδομένων των ανωτέρω, δύναται να διενεργηθεί εκ νέου φορολογικός έλεγχος αφού λάβει υπόψη του τα ανωτέρω, καθώς και τις διατάξεις περί παραγραφής.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών ισχυρισμών της προσφεύγουσας.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 4174/2013, ορίζουν, ότι:

“1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά”.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παρ. 6 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013, όπως προστέθηκε με το άρθρο 49 παρ. 5 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ Α 287/31.12.2013) και του άρθρου 4 παρ. 3 της ΠΟΛ 1064/2017 «Αν με την απόφαση [της Δ.Ε.Δ.] **ακυρώνεται, μερικά ή ολικά,** ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. [...]

Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./03.04.2020 ενδικοφανούς προσφυγής του ‘..... του’ με ΑΦΜ, και **την ακύρωση** της υπ’ αριθ./2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Δωρεάς, με χρονολογία φορολογίας το 2008, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.