



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

Καλλιθέα, 29/10/2021

Αριθμός απόφασης: 3632

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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

ε. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. 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».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης 23/04/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού κατά της με αριθμ...../2021 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού με βάση την από 21/10/2020 και με αριθμ..... 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Την με αριθμ...../2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με βάση την από 21/10/2020 και με αριθμ..... 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΑΛΛΙΘΕΑΣ.

6.Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ.....ΕΞ2021ΕΜΠ/19-10-2021 έγγραφο της Υπηρεσίας μας προς το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Το με αριθμ. πρωτ./2021 (αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2021ΕΜΠ/27-10-2021) έγγραφο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

8.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 23/04/2021 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ...../2021 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού με βάση την από 21/10/2020 και με αριθμ..... 1^η τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος τελικό χρεωστικό ποσό φόρου εισοδήματος και ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 2.957.876,80 ευρώ.

Ο προσφεύγων με την με αριθμ...../2017 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2016 δήλωσε στον κωδικό 743 (Δαπάνη για αγορά επιχειρήσεων, εταιρικών μεριδίων και χρεογράφων γενικά) το ποσό των 11.893.618,12 ευρώ και στον κωδικό 829 «Κέρδος από μεταβίβαση τίτλων ημεδαπής) το ποσό των 11.893.618,12 ευρώ. Βάσει της εκκαθάρισης της εν λόγω αρχικής δήλωσης προσδιορίσθηκε τελικό ποσό πληρωμής 2.957.876,80 ευρώ. Στην συνέχεια ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθμ...../2020 τροποποιητική δήλωση με συνημμένη αίτηση ζητώντας να διαγραφεί το ποσό του κωδικού 829, ήτοι το ποσό των 11.893.618,12 ευρώ και να μεταφερθεί στον κωδικό 781 «χρηματικά ποσά που προέρχονται από διάθεση περιουσιακών στοιχείων...») και να γίνει νέα εκκαθάριση με την αιτιολογία ότι το επίμαχο ποσό προέρχεται από μεταβίβαση μετοχών στην τιμή κτήσης και συνεπώς δεν προέκυπτε υπεραξία. Για την υποστήριξη των ισχυρισμών του προσκόμισε τα με αριθμ....., και/2016 συμβόλαια μεταβίβασης μετοχών καθώς και τις από 29/06/2016 συμβάσεις αγοραπωλησίας μετοχών. Η φορολογική αρχή επειδή δεν προέκυπτε η τιμή κτήσης των μετοχών προκειμένου να υπολογίσει την υπεραξία, προέβη στην εκκαθάριση της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης ομοίως με την αρχική.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί άλλως μεταρρυθμιστεί η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Από τον έλεγχο της δήλωσής του διαπίστωσε ότι από προφανές λάθος του λογιστηρίου έχει αναγραφεί στον κωδικό 743 το ποσό των 11.355.000,00 ευρώ για αγορά επιχειρήσεων/εταιρικών μεριδίων/χρεογράφων, καθώς στο έτος 2016 δεν προέβη σε καμία δαπάνη αγοράς. Το αντίθετο συνέβη, το 2016 μεταβίβασε όλες του τις μετοχές στις οικογενειακές του επιχειρήσεις λόγω

μεταβολής των επιχειρηματικών του σχεδίων. Για τον λόγο αυτό υπέβαλε την από 21/10/2020 τροποποιητική δήλωση με αίτηση διαγραφής των ποσών και προσκόμισε τα σχετικά συμφωνητικά αγοραπωλησίας από τα οποία ισχυρίζεται ότι διαπιστώνεται ότι οι μεταβιβάσεις δεν είχαν σκοπό την επίτευξη κέρδους και τα ποσά που δηλώθηκαν ως υπεραξία ήταν λάθος.

- Την 22/03/2021 επανήλθε υποβάλλοντας δεύτερη αίτηση διαγραφής θέτοντας υπόψη του προϊσταμένου πρόσθετους λόγους και αντί απάντησης ή τουλάχιστον έκδοσης εντολής ελέγχου η Δ.Ο.Υ. την ίδια μέρα που υπέβαλε την δεύτερη αίτηση διαγραφής εξέδωσε το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό.
- Δεν υφίσταται υπεραξία σύμφωνα με το άρθρο 42 του ν.4172/2013. Οι μεταβιβάσεις των μετοχών συνιστούσαν εκ μέρους του επιχειρηματική δραστηριότητα. Συγκεκριμένα οι μεταβιβάσεις των μετοχών πραγματοποιήθηκαν λόγω της συμμετοχής του ως επιχειρηματίας στην διαγωνιστική διαδικασία χορήγησης αδειών παροχών περιεχομένου επίγειας ψηφιακής τηλεοπτικής ευρυεκπομπής ελεύθερης λήψης εθνικής εμβέλειας ενημερωτικού προγράμματος γενικού περιεχομένου, καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ.9 του Συντάγματος προαπαιτούμενο για την συμμετοχή ήταν να μην έχει μετοχές επιχειρήσεων που είχαν την ιδιότητα του προμηθευτή του Δημοσίου. Για τον λόγο αυτό η μεταβίβαση έγινε σε εταιρείες του ομίλου στην ονομαστική αξία των μετοχών και λιγότερο.
- Επειδή επέκτεινε την ατομική του δραστηριότητα αμέσως μετά την μεταβίβαση των μετοχών του δημιούργησε στις 29/08/2016 την μονοπρόσωπη στην οποία ήταν και μοναδικός μέτοχος και ιδιοκτήτης με κεφάλαιο 8.300.000,00 ευρώ το οποίο κατεβλήθη από ποσά που εισέπραξε από τις μεταβιβάσεις, συνάγεται ότι ουδέν εισόδημα προέκυψε σε αυτόν ως υπεραξία και ότι όλες οι πράξεις ήταν αμιγώς επιχειρηματικές πράξεις.
- Στην Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας δεν τηρήθηκαν οι νόμιμες διαδικασίες αναφορικά με την πρωτοκόλληση των υποβληθεισών αιτήσεων κατά παράβαση του άρθρου 5 του ν.2690/1999.

Επειδή στο άρθρο 42 του ν.4172/2013 ορίζονται τα εξής:

«1. Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων:

α) μετοχές σε εταιρεία μη εισηγμένη σε χρηματιστηριακή αγορά,

β) μετοχές και άλλες κινητές αξίες εισηγμένες σε χρηματιστηριακή αγορά, εφόσον ο μεταβιβάζων συμμετέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της εταιρείας με ποσοστό τουλάχιστον μισό τοις εκατό (0,5%),

γ) μερίδια ή μερίδες σε προσωπικές εταιρείες,

δ) κρατικά ομόλογα και έντοκα γραμμάτια ή εταιρικά ομόλογα,

ε) παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα.

Ως μεταβίβαση σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο νοείται και η εισφορά των ανωτέρω τίτλων για την κάλυψη ή αύξηση κεφαλαίου εταιρείας. Ειδικά για τίτλους που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά ή πολυμερή μηχανισμό διαπραγμάτευσης, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν εφαρμογή, εφόσον οι τίτλοι αυτοί έχουν αποκτηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2009 και εξής.

3. Ως υπεραξία νοείται η διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης που κατέβαλε ο φορολογούμενος και της τιμής πώλησης που εισέπραξε. Τυχόν δαπάνες που συνδέονται άμεσα με την αγορά ή την πώληση των τίτλων συμπεριλαμβάνονται στην τιμή κτήσης και την τιμή πώλησης.

4. Σε περίπτωση που οι μεταβιβαζόμενοι τίτλοι είναι εισηγμένοι σε χρηματιστηριακή αγορά, η τιμή κτήσης και η τιμή πώλησης καθορίζονται από τα δικαιολογητικά έγγραφα συναλλαγών, τα οποία εκδίδει η χρηματιστηριακή εταιρεία ή το πιστωτικό ίδρυμα ή οιοσδήποτε φορέας που διενεργεί συναλλαγές. Σε περίπτωση μεταβίβασης μη εισηγμένων τίτλων, η τιμή πώλησης προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας που εκδίδει τους μεταβιβαζόμενους τίτλους κατά το χρόνο της μεταβίβασης ή το τμήμα ή αγοραία αξία που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης, εφόσον αυτό είναι υψηλότερο. Η τιμή κτήσης προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας που εκδίδει τους μεταβιβαζόμενους τίτλους κατά το χρόνο απόκτησης ή το τμήμα που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης κατά το χρόνο της απόκτησης των τίτλων, εφόσον οποιοδήποτε από τα ανωτέρω είναι χαμηλότερο. Αν η τιμή κτήσης δεν μπορεί να προσδιορισθεί θεωρείται ότι είναι μηδενική. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, για τον προσδιορισμό της τιμής κτήσης λαμβάνονται υπόψη οι εταιρικές πράξεις που έχουν λάβει χώρα μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης. Σε περίπτωση διαδοχικών αποκτήσεων τίτλων, ως τιμή κτήσης λαμβάνεται η μέση τιμή κτήσης που προκύπτει από τη συνολική αξία κτήσης των τίτλων δια της συνολικής ποσότητας αυτών.».

Επειδή με την Απόφαση της ΓΓΔΕ ΠΟΛ 1032/2015 «Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μεταβίβαση τίτλων και ολόκληρης επιχείρησης μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013)» αναφέρονται τα εξής :

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 42 και 43 του Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ 167Α), όπως ισχύουν μετά την τροποποίησή τους με την υποπαρ. Δ1 της παρ. Δ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ 85Α) και το άρθρο 88 του Ν. 4316/2014 (ΦΕΚ 270Α), αναφορικά με το πιο πάνω θέμα και σας παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 42 του Ν.4172/2013 , κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων,

α) μετοχές σε εταιρεία μη εισηγμένη σε χρηματιστηριακή αγορά,

...Προκειμένου για μεταβιβάσεις τίτλων (μετοχών, μεριδίων ΕΠΕ, μερίδων προσωπικών εταιριών, κλπ.) μη εισηγμένων σε χρηματιστηριακή αγορά, ως τιμή πώλησης θα λαμβάνεται αυτή που δηλώνεται από τους συναλλασσόμενους και αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρίας που εκδίδει τους μεταβιβαζόμενους τίτλους κατά το χρόνο μεταβίβασης. Ως τιμή κτήσης, θα λαμβάνεται η χαμηλότερη μεταξύ αυτής που προσδιορίζεται με βάση την αξία των ιδίων κεφαλαίων της εταιρίας που εκδίδει τους μεταβιβαζόμενους τίτλους κατά το χρόνο απόκτησης των τίτλων και του τιμήματος που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης, κατά το χρόνο απόκτησης των τίτλων.

...Ως ίδια κεφάλαια των επιχειρήσεων που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, θα λαμβάνονται τα ίδια κεφάλαια όπως αυτά εμφανίζονται στο τελευταίο πριν την ημερομηνία μεταβίβασης μηνιαίο ισοζύγιο της

επιχείρησης. Τυχόν εγγραφές που έχουν γίνει μέχρι την ημερομηνία μεταβίβασης στους λογαριασμούς αυτούς λαμβάνονται υπόψη.

...Για τον προσδιορισμό της τιμής κτήσης στις πιο πάνω περιπτώσεις λαμβάνονται υπόψη και οι εταιρικές πράξεις που έχουν λάβει χώρα μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης, όπως για παράδειγμα, τυχόν αυξήσεις ή μειώσεις κεφαλαίου ανεξάρτητα αν με αυτές μεταβάλλεται ο αριθμός ή η αξία των τίτλων, κλπ. Είναι αυτονόητο ότι σε περίπτωση δωρεάν χορήγησης μετοχών στους μετόχους λόγω αύξησης του μετοχικού κεφαλαίου με κεφαλαιοποίηση αποθεματικών (αποθεματικό λόγω υπέρ το άρτιο έκδοση μετοχών, από φορολογημένα κέρδη, κλπ.), οι μετοχές αυτές θα επηρεάσουν την τιμή κτήσης των μετοχών και επομένως και την υπεραξία που θα προκύψει κατά την πώληση των μετοχών της υπόψη εταιρίας.

...Ως ίδια κεφάλαια των επιχειρήσεων που τηρούν απλογραφικά βιβλία, θα λαμβάνονται τα κεφάλαια όπως προκύπτουν από το καταστατικό ίδρυσης της εταιρίας και τις τροποποιήσεις αυτού. Επίσης, θα λαμβάνονται υπόψη τυχόν αγορές παγίων, επιδοτήσεις οι οποίες δεν έχουν συμπεριληφθεί στην αξία κτήσης των παγίων και στην κάλυψη λοιπών δαπανών, καθώς και λοιπά στοιχεία που αποδεικνύουν την αύξηση του κεφαλαίου και για τα οποία η εταιρία δεν έχει προβεί σε τροποποίηση καταστατικού. Τα παραπάνω αποτελούν σε κάθε περίπτωση αντικείμενο ελέγχου της εκάστοτε αρμόδιας ελεγκτικής αρχής.

...Εάν το φυσικό πρόσωπο έχει προβεί σε διαδοχικές αποκτήσεις τίτλων και στη συνέχεια μεταβιβάσει το σύνολο ή μέρος αυτών, ως τιμή κτήσης των πωλούμενων τίτλων λαμβάνεται η μέση τιμή κτήσης που προκύπτει από τη συνολική αξία κτήσης των τίτλων δια της συνολικής ποσότητας αυτών.

...Επισημαίνεται, ότι με την παρ.11 του άρθρου 88 του Ν.4316/2014 και την αντίστοιχη τροποποίηση των δύο τελευταίων εδαφίων της παρ. 4 του άρθρου 42 παύει να ισχύει η ΠΟΛ.1004/2014 απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών (ΦΕΚ 1 Β /2.1.2014) αναφορικά με τον προσδιορισμό της τιμής κτήσης κατά τη μεταβίβαση με επαχθή αιτία τίτλων από φυσικά πρόσωπα σε περίπτωση που οι τίτλοι έχουν αποκτηθεί πριν την 29.9.1999.

....Επίσης, σε περίπτωση μεταβίβασης τίτλων από οποιοδήποτε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, για τις οποίες συμφωνείται τμηματική καταβολή του τιμήματος σε επόμενα φορολογικά έτη, η προκύπτουσα υπεραξία φορολογείται κατά το φορολογικό έτος που λαμβάνει χώρα η μεταβίβαση των τίτλων, ανεξάρτητα από το χρόνο καταβολής του τιμήματος.».

Επειδή ο προσφεύγων με την αρχική του δήλωση ως προς την αγορά και μεταβίβαση μετοχών και ως προς τα χρηματικά ποσά από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, είχε συμπληρώσει τους παρακάτω κωδικούς:

		Αρχική δήλωση
829	ΚΕΡΔΟΣ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΙΤΛΩΝ	11.893.618,12
743	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	11.355.000,00
781	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	6.300.000,00

Επειδή εν συνεχεία ο προσφεύγων υπέβαλε την από 21/10/2020 τροποποιητική του δήλωση ενώπιον της Δ.Ο.Υ. Καλλιθέας και ισχυρίστηκε ότι το έτος 2016 προέβη στις παρακάτω μεταβιβάσεις (προσκομίζοντας τις ανωτέρω συμβάσεις και συμβόλαια, τα εν λόγω συμβόλαια προσκομίσθηκαν και κατά το ενδικοφανές στάδιο) τα οποία συνοπτικά απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΜΕΤΟΧΕΣ	ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΤΙΜΗΜΑ ΠΩΛΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΙΣΧΥΡΙΣΜΩΝ ΤΟΥ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΝΤΟΣ	ΚΑΤΑΒΛΗΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	ΟΝΟΜΑΣΤΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΤΡΕΧΟΥΣΑ ΑΞΙΑ	ΣΥΜΒΑΣΗ	ΑΓΟΡΑΣΤΗΣ
.....	2.000	3,00	6.000,00	6.000,00	60.000,00	3,00		.....	.....
.....	24.500	4,40	107.800,00	107.800,00	5.000,00	10,00	4,40	.....	.....
.....	1.836.120	5,17	9.500.000,00	5.500.000,00	12.240.800,00	1,00	7,36	.....	.....
.....	1.224.080	7,36	9.008.616,76	9.008.616,76	12.240.800,00	1,00	7,36	.....	.....
.....	11.346.390	0,30	3.403.917,00	3.403.917,00	20.629.800,00	0,30		.....	.....
			22.026.333,76	18.026.333,76					

Σημειώνεται ότι στο συμβόλαιο με αριθμ...../2016 αναφέρεται ως προς το τίμημα πώλησης το εξής:

«1.1.Ο πωλητής πωλεί σήμερα, μεταβιβάζει και παραδίδει κατά πλήρη κυριότητα νομή και κατοχή στην Αγοράστρια ένα εκατομμύριο οκτακόσιες τριάντα έξι χιλιάδες εκατόν είκοσι (1.836.120) κοινές ονομαστικές μετοχές, ονομαστικής αξίας ενός (1) ευρώ με όλα τα δικαιώματα σε αυτές και που απορρέουν από αυτές, υπό τους αύξοντες αριθμούς Α/Α έως που ενσωματώνονται στον αριθμό 3 προσωρινό τίτλο μετοχών που εκδόθηκε με την από 28-05-2016 απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της Αγοράστριας.

1.2. Σύμφωνα με την από 30-06-2016 απόφαση της έκτακτης Γενικής Συνέλευσης των μετοχών της Αγοράστριας, η πραγματική αξία της μετοχής ανέρχεται σε 7,3595 ευρώ ανά μετοχή. Πλην όμως αποφασίσθηκε με τη ρητή συναίνεση του Πωλητή όπως η απόκτηση του συνολικού ως άνω αριθμού μετοχών γίνει έναντι του συνολικού ανταλλάγματος των 5.500.000 ευρώ ήτοι 2,9954 ευρώ ανά μετοχή, το δε υπόλοιπο ποσό της αξίας των πωλούμενων μετοχών ύψους 8.012.925,14 ευρώ, να περιορισθεί στο ποσό των 4.000.000,00 ευρώ και να καταβληθεί μελλοντικά κατά την διακριτική ευχέρεια της Αγοράστριας και εφόσον η ρευστότητά της και η οικονομική της κατάσταση το επιτρέψει.».

Ως προς τις ανωτέρω μεταβιβάσεις ισχυρίστηκε ότι πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο της επιχειρηματικής του δραστηριότητας και συνεπώς δεν υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος, επίσης ισχυρίστηκε ότι εντός του φορολογικού έτους 2016 δεν προέβη σε καμία αγορά επιχειρήσεων μόνο σε μεταβίβαση τίτλων και τέλος από τις ανωτέρω μεταβιβάσεις μετοχών δεν προέκυψε κέρδος και συνεπώς το τίμημα της πώλησης των μετοχών (ποσό 18.026.333,91 ευρώ στο ανωτέρω πίνακα-ποσό που θεωρεί ως τίμημα ο προσφεύγων) το καταχώρησε στον κωδικό 781, συγκεκριμένα ζήτησε νέα εκκαθάριση βάσει της εν λόγω τροποποιητικής δήλωσης στην οποία συμπλήρωσε τους παρακάτω κωδικούς:

		Αρχική δήλωση	Τροποποιητική δήλωση	ΔΙΑΦΟΡΑ
829	ΚΕΡΔΟΣ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΤΙΤΛΩΝ	11.893.618,12		
743	ΑΓΟΡΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	11.355.000,00		
781	ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	6.300.000,00	24.326.333,91	18.026.333,91

Επειδή ως αναφέρεται στην εισήγηση απόψεων η φορολογική αρχή, κατόπιν αξιολόγησης των προσκομισθέντων στοιχείων και επικαλούμενη τις ισχύουσες στην περίπτωση διατάξεις του άρθρου 42 του ν.4172/2013 δεν έκανε αποδεκτή την ως άνω τροποποιητική δήλωση καθώς:

α)Σύμφωνα με την διάταξη του άρθρου 42 παρ.1 του ν. 4172/2013 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 88 του ν.4316/2014 και ισχύει από την 28/12/2014 «Κάθε εισόδημα που προκύπτει από υπεραξία μεταβίβασης των ακόλουθων τίτλων, καθώς και μεταβίβασης ολόκληρης επιχείρησης, υπόκειται σε φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων» ήτοι οι λέξεις «εφόσον δεν συνιστά επιχειρηματική δραστηριότητα» (τις οποίες επικαλείται ο προσφεύγων) διαγράφησαν

β)από τα προσκομισθέντα στοιχεία δεν παρέχεται καμία πληροφορία ως προς την τιμή κτήσης των μετοχών που μεταβιβάστηκαν, και σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις όταν η τιμή κτήσης δεν μπορεί να προσδιορισθεί θεωρείται μηδενική,

γ)ενώ επίσης δεν αποδεικνύεται ότι ο προσφεύγων από λάθος συμπλήρωσε τον κωδικό 743 (αγορά επιχειρήσεων...) και ότι δεν προέβη σε καταβολή ποσών για αγορά επιχειρήσεων ως ο ίδιος επικαλείται. Σημειώνεται ότι και στην ενδικοφανή προσφυγή του αναφέρεται ότι εντός του έτους 2016 επέκτεινε την ατομική του δραστηριότητα με την δημιουργία της 29/08/2016 μονοπρόσωπης στην οποία ως αναφέρει ήταν μοναδικός μέτοχος με κεφάλαιο 8.300.000,00 ευρώ που κατεβλήθη από τα ποσά που εισέπραξε από τις ως άνω μεταβιβάσεις.

δ)τέλος ο προσφεύγων ελέγχεται από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. (αριθμ. εντολής/2021) και δεν εκδόθηκε εντολή ελέγχου από την φορολογική αρχή για την διερεύνηση των επικαλούμενων στην αίτησή του λόγων ως αναρμόδια.

Επειδή αφενός κατά το ενδικοφανές στάδιο δεν προσκομίσθηκαν περαιτέρω στοιχεία ως προς τα ανωτέρω, αφετέρου και σε κάθε περίπτωση το υπό κρίση φορολογικό έτος 2016 ελέγχεται ως προς το σύνολο των εισοδημάτων και των συναλλαγών του προσφεύγοντος, από την ελεγκτική αρχή Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., η οποία μας ενημέρωσε με το με αριθμ. πρωτ...../2021 και με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔΕΙ2021ΕΜΠ/27-10-2021 έγγραφό της ότι ο έλεγχος του φορολογικού έτους 2016 βρίσκεται εν εξελίξει.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **23/04/2021** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, βάσει του ανωτέρω σκεπτικού.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .