



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 19/06/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2015

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58),
- β. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
- δ. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (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 δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **23-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της με **ΑΦΜ**, κατοίκου Αττικής, οδός, Τ.Κ....., κατά της με αριθμό/19-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 30-01-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Τη με αριθμό/23-05-2025 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών περί παράτασης προθεσμίας έκδοσης απόφασης επί ενδικοφανούς προσφυγής.
8. Την από 17-06-2025 έκθεση απόψεων ελέγχου επί συμπληρωματικών/νέων στοιχείων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής βάσει της με αριθμό/26-05-2025 Πράξης Αναπομπής του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **23-01-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη με αριθμό/19-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας διαφορά χρεωστικού υπολοίπου φόρου ποσού 121.501,88 €, πλέον προστίμου φόρου άρθρου 58 του ΚΦΔ (ν.4987/2022) (νυν άρθρου 54 του ν.5104/2024) ποσού 60.750,94 €, πλέον διαφορά ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού 79.999,86 €, ήτοι σύνολο φόρου για καταβολή **262.252,68 €**.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 19-12-2024 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **19-12-2024** στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της και **αναγνώσθηκαν** στις **02-01-2025**.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της με αριθμό/01-03-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ στην προσφεύγουσα για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το **δελτίο πληροφοριών** του **ΚΕΦΟΜΕΠ** σχετικά με τον έλεγχο που διενεργούνταν σε συγγενικά της πρόσωπα και ήταν συνδικαιούχος των τραπεζικών λογαριασμών.

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, η προσφεύγουσα διατέλεσε, μεταξύ άλλων, μέλος (από 09-11-2001 έως 08-12-2021) και διαχειριστής (από 09-11-2001 έως 08-05-2018) της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με ΑΦΜ, η οποία τηρεί απλογραφικά βιβλία, με κύρια δραστηριότητα «Κατασκευαστικές Εργασίες Κτιρίων για Κατοικίες και Μη».

Ο έλεγχος κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα τη με αριθ. πρωτ./14-05-2024 γνωστοποίηση για τη δυνατότητα υποβολής εκπροθέσμων φορολογικών δηλώσεων, καθώς και αντίγραφο της ως άνω εντολής ελέγχου.

Ακολούθως, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ./02-07-2024 αίτημα παροχής πληροφοριών για την προσκόμιση των λογιστικών βιβλίων, των στοιχείων των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, καθώς και των χρηματοοικονομικών περιουσιακών της στοιχείων στο εξωτερικό. Επιπλέον, κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα το με αριθ. πρωτ./26-07-2024 αίτημα παροχής πληροφοριών αναφορικά με τις πιστώσεις προς διερεύνηση που προέκυψαν από την επεξεργασία των τραπεζικών λογαριασμών της μέσω του συστήματος ΣΜΤΛ.

Κατόπιν τηλεφωνικής επικοινωνίας και με διάφορα ηλεκτρονικά μηνύματα (e-mail) εστάλη μέρος των ανωτέρω στοιχείων στον έλεγχο, καθώς και η απάντηση της προσφεύγουσας που έλαβε αριθ. πρωτ./16-09-2024.

Από τις ελεγκτικές επαληθεύσεις διαπιστώθηκε, μεταξύ άλλων, ότι στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2018 δηλώθηκε ποσό ύψους 49.471,75 € (κωδικός 829 εντύπου Ε1) από τη μεταβίβαση, στις 03-05-2018, ποσοστού 29% (εκ του συνολικού ποσοστού 30%) των εταιρικών μεριδίων που κατείχε η προσφεύγουσα στην εταιρεία με την επωνυμία «.....», στον άλλο εταίρο,, με ΑΦΜ, έναντι τιμήματος 50.000,00 €.

Ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε την εν λόγω **υπεραξία** στο ποσό των **859.484,29 €**.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος για τα φορολογικά έτη 2018 και 2019 με τις διαφορές που διαπίστωσε ο έλεγχος (ήτοι, φορολογικό έτος 2018: 14.767,30 € εισόδημα από αμοιβές, 10.000,00 € προσαύξηση περιούσιας / φορολογικό έτος 2019: 16.169,09 € εισόδημα από αμοιβές), εκτός της διαφοράς που προέκυψε για την εν λόγω υπεραξία από τη μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων της.

Στη συνέχεια, συντάχτηκε το με αριθμό .../19-11-2024 **Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου** του άρθρου 33 του ν.5104/2024 με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου αναφορικά με τη διαφορά της εν λόγω υπεραξίας, τα οποία κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα στις 21-11-2024.

Επί του άνω ΣΔΕ η προσφεύγουσα διατύπωσε απόψεις με το αριθ. πρωτ./10-12-2024 υπόμνημα (μέσω e-mail) και ακολούθως ο έλεγχος προέβη στη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους:

Α. ΛΟΓΟΣ Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και ακυρωτέα επειδή:

1. Κατά τον χρόνο κοινοποίησης της προσβαλλόμενης πράξης (02/01/2025) το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση και επιβολή φόρου είχε ήδη υποπέσει σε παραγραφή στις 31-12-2024.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη δεν φέρει ημερομηνία έκδοσης, ήτοι ημέρα και μήνα καταχώρισης στα «οικεία» βιβλία μεταγραφών του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
3. Ουδόλως προκύπτει, τόσο από το περιεχόμενο της πράξης, όσο και από το περιεχόμενο της έκθεσης ελέγχου, η σύμβαση μεταβίβασης του εν λόγω ποσοστού καθώς και τα ειδικότερα συμφωνηθέντα στη σύμβαση αυτή της μεταβίβασης του εταιρικού μεριδίου της

εταιρείας με την επωνυμία «.....» (όπως η ημερομηνία σύμβασης, το πρόσωπο του αγοραστή, το τίμημα της μεταβίβασης, ο τρόπος εξόφλησης του τιμήματος, κλπ.), που αποτέλεσε και το αντικείμενο του ελέγχου.

4. Ουδόλως διενεργήθηκε έλεγχος στα λογιστικά αρχεία της εταιρείας με την επωνυμία «.....» έτσι ως εξ αυτών να εξαχθεί η αξία του ποσοστού μεταβίβασης με βάση τα περιουσιακά της στοιχεία.

5. Ουδόλως αποδεικνύεται ότι το 2ο ΕΛ.ΚΕ. Απτικής έχει αρμοδιότητα ελέγχου στα περιουσιακά στοιχεία της ανωτέρω εταιρείας, εν όψει προσδιορισμού των εταιρικών μεριδίων.

6. Με τις διατάξεις του άρθρου 42§3 του ν.4172/2013 ρητά προβλέπεται η έννοια και ο προσδιορισμός της υπεραξίας από τη μεταβίβαση τίτλων.

7. Η Φορολογική Αρχή αν και φέρει το βάρος της απόδειξης ουδέποτε απέδειξε ότι από τη μεταβίβαση αυτή εισπράχθηκε ποσό ανώτερο των 50.000,00 €.

8. Η πράξη προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος δεν περιέχει τις διατάξεις σε εφαρμογή των οποίων εκδόθηκε, καθώς και τις διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ούτε και το ύψος αυτής.

9. Οι διατάξεις του άρθρου 42 του ν.4172/2013 ουδόλως προβλέπουν αναπροσαρμογή των τιμημάτων μεταβίβασης τίτλων.

10. Λόγω της αυτοτελούς φορολογίας της υπεραξίας από την πώληση των τίτλων μεταβίβασης, ουχί ορθώς προστίθεται η ωφέλεια αυτή στα λοιπά εισοδήματα του προσφεύγοντος.

11. Η πράξη επιβολής φόρου θα έπρεπε εκτός των άλλων να περιέχει:

- τις διατάξεις σε εφαρμογή των οποίων εκδόθηκε,
- το ποσό του τιμήματος εκ της πώλησης των εταιρικών μεριδίων,
- το τίμημα κτήσης των πωληθέντων εταιρικών μεριδίων,
- την προκύπτουσα υπεραξία καθώς και το ποσό του αναλογούντος φόρου με παραπομπή στις διατάξεις που προβλέπουν το ποσοστό που επιβάλλεται επί της υπεραξίας αυτής.

Β. ΛΟΓΟΣ Αοριστία, ελλιπής αιτιολογία της οικείας έκθεσης ελέγχου και μη ορθός προσδιορισμός της υπεραξίας από την πώληση των εταιρικών μεριδίων της προσφεύγουσας.

Επιπλέον, η προσφεύγουσα με τα Α.Π. ΔΕΔ/02-05-2025 και Α.Π. ΔΕΔ/14-05-2025 συμπληρωματικά υπομνήματα προσκομίζει νέα στοιχεία κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ.5 του άρθρου 72 του ν.5104/2024.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ Α ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Ως προς τον 1ο ισχυρισμό

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«1. Η κοινοποίηση πράξεων και λοιπών εγγράφων που εκδίδει σύμφωνα με τον Κώδικα η Φορολογική Διοίκηση, γίνεται με ψηφιακά μέσα με την επιφύλαξη της παρ.7 του παρόντος και της παρ.2 του άρθρου 83.

2. Αν η πράξη ή το έγγραφο αφορά φυσικό πρόσωπο, η ψηφιακή κοινοποίηση συντελείται με την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του εν λόγω προσώπου ή του νόμιμου αντιπροσώπου του ή του φορολογικού εκπροσώπου του ή του φορολογικού αντιπροσώπου του στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του.

...

4. Πράξη ή έγγραφο που κοινοποιείται ψηφιακά στον λογαριασμό φυσικού, νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, σύμφωνα με τις παρ. 1 έως 3, θεωρείται ότι έχει νομίμως κοινοποιηθεί:

α) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την ανάρτησή τους στον λογαριασμό του προσώπου στο οποίο αφορά η κοινοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και την ειδοποίησή του στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, εφόσον δεν προκύπτει προγενέστερος χρόνος παραλαβής τους, ή

β) μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή τους στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, αν το πρόσωπο στο οποίο αφορά η κοινοποίηση δεν διαθέτει λογαριασμό με λειτουργικότητα ανάρτησης στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης.

...».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσβαλλόμενη πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **19-12-2024** στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης και **αναγνώσθηκαν** στις **02-01-2025**. Επομένως, βάσει των ανωτέρω διατάξεων, η κοινοποίηση συντελέστηκε στις **30-12-2024** και δεν τίθεται ζήτημα παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση της υπό κρίση καταλογιστικής πράξης.

Ως προς τον 2° ισχυρισμό

Επειδή, η με αριθμό/2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής εκδόθηκε στις 19-12-2024.

Επειδή, με βάση τα στοιχεία του υποσυστήματος Εσόδων του Taxis η ως άνω πράξη έλαβε Α.Χ.Κ. /30-12-2024 και Α.Τ.Β. /30-12-2024.

Ως προς τον 3° ισχυρισμό

Επειδή, με βάση την από 30-01-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, η σύμβαση μεταβίβασης του εν λόγω εταιρικού μεριδίου ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο, καθόσον αφενός απεστάλη από την προσφεύγουσα ως αποδεικτικό έγγραφο ομού με τις από 10-12-2024 (αρ. πρωτ. /2024) απόψεις - υπόμνημά της επί του με αριθμό /19-11-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου, αφετέρου δηλώθηκε από την ίδια (και επομένως ελήφθη υπόψη από τον έλεγχο) στον κωδικό 829 της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του έτους 2018.

Επειδή, η υπηρεσία μας κάνει δεκτές τις απόψεις του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Ως προς τους 4^ο και 5^ο ισχυρισμούς

Επειδή, με βάση την οικεία έκθεση ελέγχου ελήφθησαν υπόψη και αξιολογήθηκαν στα πλαίσια της με αριθμό/01-03-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής όλα τα έγγραφα – στοιχεία και δικαιολογητικά που προσκομίσθηκαν από την ίδια την προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη είτε στα αιτήματα παροχής πληροφοριών είτε επί του με αριθμό/19-11-2024 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου της ως άνω υπηρεσίας.

Ως προς τους 8^ο , 10^ο και 11^ο ισχυρισμούς

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 85 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«Παραπομπές στον ν.4987/2022 (Α΄ 206) νοούνται, μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β΄ του παρόντος.».

Επειδή, στην προσβαλλόμενη πράξη γίνεται μνεία πλείστων φορολογικών διατάξεων.

Επειδή επιπλέον, στην οικεία έκθεση ελέγχου, η οποία αποτελεί την αιτιολογία της υπό κρίση πράξης και μνημονεύεται σε αυτή, γίνεται εκτενής αναφορά στο σύνολο των νομοθετικών διατάξεων που διέπουν τη συγκεκριμένη υπόθεση, καθώς και στον τρόπο προσδιορισμού της υπεραξίας από την πώληση των εν λόγω εταιρικών μεριδίων.

Επειδή, ως προς την ειδική εισφορά αλληλεγγύης, η εν λόγω διάταξη μνημονεύεται στην καταλογιστική πράξη και ακολουθεί ειδική ανάλυση της οφειλόμενης εισφοράς αλληλεγγύης και παράθεση αναλυτικού πίνακα.

Ομοίως, στην καταλογιστική πράξη παρατίθεται αναλυτικά ο τρόπος υπολογισμού του φόρου εισοδήματος, ο φόρος κλίμακας και προκύπτει η αυτοτελής φορολόγηση της υπεραξίας από την πώληση των εν λόγω εταιρικών μεριδίων.

Συνεπώς, ο ως άνω προβαλλόμενος λόγος δεν κρίνεται βάσιμος και **δεν γίνεται δεκτός**.

Επειδή, ως προς τους λοιπούς ισχυρισμούς (6^ο , 7^ο και 9^ο) γίνεται εκτενής αναφορά στον Β προβαλλόμενο λόγο.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ Β ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟ ΛΟΓΟ

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 42 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«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.

...

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 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 τίμημα 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 τίμημα 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 τον χρόνο της μεταβίβασης.

...».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 43 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι:

«Το εισόδημα από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου φορολογείται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%).

...».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1032/2015 εγκύκλιο της ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα «Φορολογική μεταχείριση του εισοδήματος από μεταβίβαση τίτλων και ολόκληρης επιχείρησης μετά την έναρξη ισχύος των διατάξεων του νέου Κ.Φ.Ε. (ν. 4172/2013)» διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«...

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 εταιρείας 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 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.

...».

Επειδή, με το αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦ 1117344 ΕΞ 2017/02-08-2017 έγγραφο της Δ/νσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της ΑΑΔΕ με θέμα «Τρόπος προσδιορισμού της υπεραξίας κατά τη μεταβίβαση μερίδων ομόρρυθμης οικοδομικής εταιρείας με απλογραφικά βιβλία» διευκρινίσθηκε, μεταξύ άλλων, ότι:

«...

4. Σε εφαρμογή των ανωτέρω και ειδικότερα, για την εξεύρεση των ιδίων κεφαλαίων (καθαρής θέσης) της επιχείρησης που τηρεί απλογραφικά βιβλία και συνεπώς αυτά δεν αποτυπώνονται σε λογαριασμούς, η άντλησή τους γίνεται έμμεσα από τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις (περιλαμβανομένων των προβλέψεων) της επιχείρησης έστω και αν αυτά παρακολουθούνται εξωλογιστικά. Έτσι, ο προσδιορισμός των ιδίων κεφαλαίων επιχειρήσεων με απλογραφικά βιβλία θα είναι ανάλογος των ιδίων κεφαλαίων επιχειρήσεων με διπλογραφικά βιβλία που προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς. Το άθροισμα παγίων (μείον αποσβεσμένα - απομειωμένα), αποθεμάτων, απαιτήσεων, προκαταβολών και εσόδων εισπρακτέων, επενδύσεων σε χρηματοοικονομικά στοιχεία, ταμειακών διαθεσίμων και λοιπών στοιχείων, συνιστά το σύνολο του ενεργητικού της επιχείρησης, από το οποίο αν αφαιρεθούν οι μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις καθώς και τυχόν προβλέψεις, προκύπτουν τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης. Κατά τα λοιπά ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 42 του ν.4172/2013 και αν η τιμή πώλησης των μερίδων που αναγράφεται στη σύμβαση μεταβίβασης είναι υψηλότερη από τα ίδια κεφάλαια λαμβάνεται υπόψη αυτή.

5. Σύμφωνα με τα πιο πάνω εκτεθέντα, επειδή η επιχείρηση από τη σύστασή της με την πορεία των εργασιών της και την όλη δραστηριότητά της, δημιουργεί φήμη και πελατεία καθώς και ίδια κεφάλαια, χωρίς να υποχρεούται σε τυπική αύξηση του αρχικού εταιρικού κεφαλαίου κατά τη μεταβίβαση των εταιρικών μερίδων με επαχθή απτία (πώληση), για να υπολογισθεί η υπεραξία ως διαφορά μεταξύ τιμής πώλησης και τιμής κτήσης αυτών λαμβάνονται υπόψη τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας, που λόγω απλογραφικών βιβλίων νοούνται ως η διαφορά μεταξύ ενεργητικών και παθητικών στοιχείων της εταιρείας.

6. Κατόπιν των ανωτέρω, κατά την πώληση των μερίδων προσωπικής εταιρείας ανέγερσης και πώλησης οικοδομών με απλογραφικά βιβλία, θα ληφθεί υπόψη η αξία των απούλητων διαμερισμάτων που βρίσκονται στην κατοχή της εταιρείας για τον υπολογισμό της υπεραξίας, καθόσον αυτά αποτελούν εμπορεύσιμα στοιχεία της επιχείρησης (αποθέματα)

όπως και τα οικόπεδα - γαίες στα οποία προορίζονταν να ανεγερθούν οικοδομές προς πώληση.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 77 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο 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 τις διατάξεις του άρθρου 76 του ίδιου ως άνω νόμου ορίζεται ότι:

«Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξης και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, στην από 30-01-2025 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...

Περαιτέρω, δεδομένου ότι η ελεγχόμενη ισχυρίστηκε ειδικά για το ακίνητο στην οδό (το οικόπεδο του οποίου αγοράσθηκε από τον εταίρο με το συμβόλαιο/2007 και κατόπιν δόθηκε με το σύστημα της αντιπαροχής στην εν λόγω εταιρεία και συντάχθηκε το προσύμφωνο/2010) ότι το κόστος κατασκευής όλης της εν λόγω οικοδομής μέχρι την 31/12/2017 ανέρχεται μόλις σε 252.708,26 € και μέχρι την ημέρα της μεταβίβασης προστίθενται ακόμη 257.485,67 € (όπως προκύπτουν από το προσκομιζόμενο από αυτήν βιβλίο κοστολογίου της περιόδου 1/1/18-3/5/18), άρα κοστολογείται σε 510.193,93 €. Κατά συνέπεια, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της, το κόστος ανέγερσης μέχρι το στάδιο των επιχρισμάτων έχει ανέλθει σε μόλις 76 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο (510.193,93/6.688,62 μέτρα), αξία ωστόσο που προφανώς δεν συνάδει με την πραγματική αξία της οικοδομής ως περιουσιακό στοιχείο της εταιρείας και για το λόγο αυτό ο έλεγχος της υπηρεσίας μας προέβη, ως δύναται με βάση τις ανωτέρω οδηγίες σε νέα εκτίμηση της αξίας της οικοδομής.

Συγκεκριμένα:

Η αξία ανά τετραγωνικό μέτρο που υπολογίσαμε μέχρι το στάδιο των επιχρισμάτων, ανέρχεται σε 508,14 € (3.028.039/5.959,23). Τα τετραγωνικά μέτρα στην περίπτωση αυτή αφορούν μόνο τα τετραγωνικά που θα λάβει η εργολήπτρια εταιρεία, ενώ στην περίπτωση του κόστους κατασκευής αφορά όλη την οικοδομή εκτός του οικοπέδου.

Επιπλέον ο έλεγχος προέβη και σε σύγκριση της αξίας του ελέγχου με την πραγματική αξία πώλησης ιδιοκτησιών στην οικοδομή ...

...

Με βάση τους παραπάνω υπολογισμούς αφενός αποδεικνύεται περίτρανα ότι η προσδιορισθείσα από την προσφεύγουσα αξία των 76 ευρώ το τετραγωνικό μέτρο (510.193,93/6.688,62 μέτρα), δεν συνάδει με την πραγματικότητα αφετέρου η αντικειμενική αξία που ελήφθη από τον έλεγχο είναι μικρότερη από την πραγματική αξία πώλησης (και άρα ευνοϊκότερη) η οποία μειώθηκε με τον συντελεστή 0,55 για το στάδιο των επιχρισμάτων.

Σε κάθε περίπτωση δεν προσκομίσθηκε ουδένα αποδεικτικό στοιχείο από την ελεγχόμενη που να αιτιολογεί την επικαλούμενη αξία των 76,00 € ανά τετραγωνικό μέτρο ή την ειδική

συνθήκη της οικοδομής, πλην της αξίας του βιβλίου κοστολογίου η οποία όμως υπόκειται σε έλεγχο και δεν είναι παραδεκτή αυτοτελώς.

...».

Επειδή, η υπηρεσία μας κάνει δεκτές της απόψεις του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή, με βάση το με αριθμό/19-11-2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου του άρθρου 33 του ν.5104/2024, ο έλεγχος προσδιόρισε την υπεραξία από τη μεταβίβαση των εταιρικών μεριδίων της προσφεύγουσας ως ακολούθως:

«...

3. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΥΠΕΡΑΞΙΑΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
	ΠΟΣΟ		ΠΟΣΟ
ΑΞΙΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		1. ΚΕΦΑΛΑΙΟ την 03/05/2018	1.760,82
α. ΑΞΙΑ ΗΜΙΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΟΔΟΥ	3.028.039,96	2. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
β. ΛΟΙΠΑ ΑΚΙΝΗΤΑ	249.130,68	προς τον :	
γ. ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ	0,00	α. Μισθοδοσία	72.680,51
		β. αγορές +ΦΠΑ 01/01-30/4/18	238.990,37
		3. ΛΟΙΠΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	2.963.738,94
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	3.277.170,64	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	3.277.170,64

Άρα η διαφορά των κεφαλαίων που ατύπως έχουν εισφέρει στην οικοδομική εταιρεία είναι 2.963.738,94€, αποτελεί την καθαρή θέση της εταιρείας, και αναλογεί στο ποσοστό που μεταβιβάζει η ελεγχόμενη $2.963.738,94 * 29\% = 859.484,29\text{€}$ έναντι του ποσού 49.471,75€ που δηλώθηκε.

...».

Επειδή, με βάση την οικεία έκθεση ελέγχου (σελ.56), ο ισολογισμός και η καθαρή θέση της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.», με ΑΦΜ, διαμορφώθηκε ως κάτωθι:

«...

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
	ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ
ΑΞΙΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		1. ΚΕΦΑΛΑΙΟ την 03/05/2018	1.760,82

α. ΑΞΙΑ ΗΜΙΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΟΔΟΥ	3.028.039,96	2. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
β. ΟΙΚΟΠΕΔΑ	251.167,25	Σε φόρους - τέλη	1.785,00
γ. ΑΚΙΝΗΤΑ ΟΔΟΥ	39.238,72	Σε υποχρεώσεις προς ΕΦΚΑ	12.336,20
δ. ΔΥΟ Θ. ΣΤΑΘΜΕΥΣΗΣ	2.907,59	Σε προμηθευτές	8.233,79
		Από ζημιές προηγούμενων χρήσεων	-37.114,79
ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		3. ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
ε. Απαιτήσεις ΦΠΑ από το Δημόσιο	47.066,64	Από δάνειο του εταίρου	285.260,00
Στ. Ταμειακά διαθέσιμα, ως το υπόλοιπο του λογαριασμού της εταιρείας	7.249,69	Για ταμειακή διευκόλυνση του 2017	36.592,08
		Για προσωρινή διευκόλυνση	27.000,00
		4. ΛΟΙΠΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	3.039.816,70
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	3.375.669,85	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	3.375.669,85

Το ποσό της καθαρής θέσης/ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης είναι 3.041.577,52 (3.039.816,70 + 1.760,82) και αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ποσοστό 882.057,48 € (3.041.577,52 X 29%).

Η ωφέλεια - υπεραξία για την ελεγχόμενη είναι 881.546,88 (882.057,52 — 510,64 αναλογία κεφαλαίου) και περιορίζεται στο ποσό που έχει προκύψει στο σημείωμα διαπιστώσεων σε 859.484,29 ευρώ.

...».

Επειδή, η προσφεύγουσα με τις απόψεις που διατύπωσε με το αριθ. πρωτ. /10-12-2024 υπόμνημά της επί του με αριθμό /19-11-2024 ΣΔΕ προσδιορίζει την υπεραξία από την πώληση των εταιρικών της μεριδίων στο ποσό των 127.660,86 ευρώ. Επομένως, εν τοις πράγμασι συνομολογεί ότι η δηλωθείσα αξία μεταβίβασης δεν αντιστοιχεί στην πραγματικότητα.

Επειδή, η προσφεύγουσα με τα Α.Π. ΔΕΔ /02-05-2025 και Α.Π. ΔΕΔ /14-05-2025 συμπληρωματικά υπομνήματα προσκομίζει τα ακόλουθα στοιχεία:

- το υπ' αριθ...../26-11-2010 προσύμφωνο μεταβίβασης ποσοστών εξ αδιαιρέτου οικοπέδου και εργολαβικό της Συμβολαιογράφου
- το υπ' αριθ...../13-11-2008 συμβόλαιο πώλησης οικοπέδου της Συμβολαιογράφου Πειραιά,
- αντίγραφο βιβλίου κοστολογίου της εταιρείας «.» με ΑΦΜ

- αντίγραφο βιβλίου κοστολογίου του..... με ΑΦΜ και
- το υπ' αριθ...../03-04-2007 συμβόλαιο πώλησης ακινήτου της Συμβολαιογράφου

Επειδή, τα ανωτέρω προσκομισθέντα στοιχεία αναπέμφθηκαν με τη με αριθμό/26-05-2025 Πράξη Αναπομπής του Προϊσταμένου της υπηρεσίας μας στην αρμόδια Φορολογική Αρχή (2ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής) προκειμένου να προβεί σε συμπληρωματικές ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επειδή, στην από 17-06-2025 έκθεση απόψεων ελέγχου επί συμπληρωματικών/νέων στοιχείων του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

«...»

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ Α

1) Το εργολαβικό/26-11-2010 είχε σταλεί στην υπηρεσία μας με email στις 18/11/2024, και γίνεται αναφορά στο κεφάλαιο 7.1.7 της έκθεσης ελέγχου (σελίδα 8). Βάσει αυτού και στο κεφάλαιο «Περιγραφή Ακινήτου» δεν προκύπτει ότι κατά την σύνταξη του εργολαβικού η οικοδομή ευρίσκεται στο «στάδιο του σκελετού». Το ίδιο είχε ισχυριστεί η ελεγχόμενη και κατά τον έλεγχο, αναφέρουμε δε στην σελίδα (8) της έκθεσής μας ότι δεν προκύπτει από κανένα στοιχείο.

Η περιγραφή στο εργολαβικό συμβόλαιο κάνει αναφορά ότι πρόκειται για «οικόπεδο» και γίνεται η αναλυτική περιγραφή του. Δεν υποδεικνύει η ελεγχόμενη σε ποιο κεφάλαιο του εργολαβικού αναφέρεται ο ισχυρισμός της.

Ως προς τα χιλιοστά ελήφθησαν από τον έλεγχο όπως αυτά προκύπτουν από το εργολαβικό και δεν υπάρχει διαφοροποίηση.

2) Στο αναφερόμενο συμβόλαιο (...../13-11-2008) αναφέρεται ότι ο κατέβαλε ως εκπρόσωπος και για λογαριασμό της εταιρείας το ποσό των 80.000,00€ έναντι του τιμήματος. Ότι κατέβαλε «εξ ιδίων πόρων» το ανωτέρω ποσό είναι αυθαίρετο και δεν προκύπτει από το συμβόλαιο.

3) Κατά τον έλεγχο προσκομίσθηκε το βιβλίο κοστολογίου από 26/11/2010 έως 3/5/2018, δηλαδή από την σύνταξη του εργολαβικού και έως την ημέρα της μεταβίβασης. Κατόπιν προσκομίσθηκε το βιβλίο από 1/1/2018 έως 3/5/2018, όπου μεταφέρονται τα ποσά του κόστους μέχρι την 31/12/2017 και της περιόδου 1/1/18-3/5/18.

...

Στο προσκομιζόμενο τώρα βιβλίο κοστολογίου, με αναγραφόμενο ΑΦΜ ήτοι του και όχι της εταιρείας, εμφανίζεται επιπλέον κόστος από 22/5/2009 έως 26/11/2010.

Το επικαλείται προκειμένου να υποστηρίξει τον προβαλλόμενο ισχυρισμό του ότι κατά την σύνταξη του εργολαβικού την 26/11/2010 η οικοδομή ευρίσκονταν στο στάδιο του «σκελετού» και είχαν γίνει δαπάνες από τον εταίρο της εργολήπτριας εταιρείας, γεγονός που όπως προαναφέραμε δεν αναγράφεται στο συνταχθέν εργολαβικό συμβόλαιο και συνεπώς δεν αποδεικνύεται.

Περιέχεται δε στο εν λόγω και το κόστος αγοράς του οικοπέδου που δεν αποτελεί κόστος για την εταιρεία διότι αυτό δόθηκε με την μέθοδο της αντιπαροχής.

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ Β

...

Ως προς τα τετραγωνικά μέτρα του τρίτου ορόφου, πράγματι από το αρχικό εργολαβικό/2010 προκύπτει ότι ο οικοπεδούχος θα λάβει τα πέντε από τα δέκα διαμερίσματα του τρίτου ορόφου, ήτοι το Γ1, Γ2, Γ3, Γ4, Γ5.

Στα διαμερίσματα αυτά αναλογεί το 50% των μέτρων δηλαδή τα 364,20 τετρ. μέτρα και συνεπώς μειώνεται η αξία του ακινήτου της σε **2.818.715,00€** (3.028.038,96 - 209.323,95 το 50% του τρίτου ορόφου).

Το ενεργητικό της ομόρρυθμης εταιρείας προσδιορίζόμενο εκ νέου είναι:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

	ΠΟΣΟ
ΑΞΙΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ	
α. ΑΞΙΑ ΗΜΙΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΟΔΟΥ	2.818.715,00
β. ΟΙΚΟΠΕΔΑ	251.167,25
γ. ΑΚΙΝΗΤΑ ΟΔΟΥ	39.238,72
δ. ΔΥΟ Θ. ΣΤΑΘΜΕΥΣΗΣ	2.907,59
ε. Απαιτήσεις ΦΠΑ από το Δημόσιο	47.066,64
στ. Ταμειακά διαθέσιμα, ως το υπόλοιπο του λογαριασμού της εταιρείας	7.249,69
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	3.116.370,66

Συνεπώς ο ισολογισμός της επιχείρησης και ο υπολογισμός της υπεραξίας προσδιορίζεται ως εξής:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

	ΠΟΣΑ		ΠΟΣΑ
ΑΞΙΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ		1. ΚΕΦΑΛΑΙΟ την 03/05/2018	1.760,82
α. ΑΞΙΑ ΗΜΙΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ ΟΔΟΥ ΕΡΜΟΥΠΟΛΕΩΣ	2.818.715,00	2. ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
β. ΟΙΚΟΠΕΔΑ	251.167,25	Σε φόρους - τέλη	1.785,00

γ. ΑΚΙΝΗΤΑ ΟΔΟΥ	39.238,72	Σε υποχρεώσεις προς ΕΦΚΑ	12.336,20
δ. ΔΥΟ Θ. ΣΤΑΘΜΕΥΣΗΣ	2.907,59	Σε προμηθευτές	8.233,79
		Από ζημιές προηγούμενων χρήσεων	37.114,79
ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ		3. ΛΟΙΠΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
ε. Απαιτήσεις ΦΠΑ από το Δημόσιο	47.066,64	Από δάνειο του εταίρου	285.260,00
στ. Ταμειακά διαθέσιμα, ως το υπόλοιπο του λογαριασμού της εταιρείας	7.249,69	Για ταμειακή διευκόλυνση του 2017	36.592,08
		Για προσωρινή διευκόλυνση	27.000,00
		4. ΛΟΙΠΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	2.706.287,98
ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ	3.116.370,66	ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	3.116.370,66

Το ποσό της καθαρής θέσης/ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης είναι 2.708.048,80€ (2.706.287,98 + 1.760,82) και αντιστοιχεί στο μεταβιβαζόμενο ποσοστό 785.334,15 € (2.708.048,80 X 29%).

Η τελική ωφέλεια - υπεραξία για την ελεγχόμενη είναι 784.823,51€ (785.334,15 - 510,64 αναλογία κεφαλαίου) έναντι της καταλογισθείσας με την οριστική πράξη ποσού 859.484,29€.

Ως εκ τούτου, το νέο φορολογητέο εισόδημα βάσει ελέγχου, για το φορολογικό έτος 2018, μειώνεται κατά την ως άνω διαφορά σε σχέση με το αντίστοιχο της κοινοποιηθείσας πράξης, ήτοι κατά το ποσό των 74.660,78€ (859.484,29 - 784.823,51) και διαμορφώνεται στο ποσό των 855.211,78€.

...».

Επειδή, η υπηρεσία μας κάνει δεκτές τις ως άνω απόψεις του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Επειδή, κατά τα λοιπά οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19-12-2024 έκθεση μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

Τη μερική αποδοχή της από 23-01-2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ και την τροποποίηση της με αριθμό/19-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξης Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Το φορολογητέο εισόδημα της προσφεύγουσας με την παρούσα απόφαση προσδιορίζεται ως κάτωθι:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

	ΔΗΛΩΣΗΣ(1)	ΕΛΕΓΧΟΥ (2)	ΔΕΔ (3)	ΔΙΑΦΟΡΑ (3-1)
Ακίνητη περιουσία	45.619,00	45.619,00	45.619,00	0,00
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	1,97	1,97	1,97	0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	10.000,00	10.000,00	10.000,00	0,00
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	14.767,30	14.767,30	14.767,30	0,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	49.471,75	859.484,29	784.823,51	735.351,76
Συνολικό φορολογητέο εισόδημα	119.860,02	929.872,56	855.211,78	735.351,76

Η με αριθμό/19-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος/Πράξη Επιβολής Προστίμου, φορολογικού έτους 2018, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά ΔΕΔ (3)		Διαφορά (3-1)
	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	Υπόχρεου	Συζύγου	
ΠΡΟΕΛΕΥΣΗ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ							
Ακίνητη περιουσία	45.619,00		45.619,00		45.619,00		0,00
Τόκοι - Μερίσματα - Δικαιώματα	1,97		1,97		1,97		0,00
Επιχειρηματική δραστηριότητα	10.000,00		10.000,00		10.000,00		0,00
Μισθωτή εργασία - Συντάξεις	14.767,30		14.767,30		14.767,30		0,00
Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου	49.471,75		859.484,29		784.823,51		735.351,76
Ναυτικό εισόδημα							
Συνολικό δηλωθέν εισόδημα	119.860,02		929.872,56		855.211,78		735.351,76
Αρνητικά στοιχεία εισοδήματος που συμψηφίζονται							
Υπόλοιπο	119.860,02		929.872,56		855.211,78		735.351,76
Προστιθέμενη διαφορά δαπανών							
Εκπτώσεις εισοδήματος							
Φορολογητέο εισόδημα	119.860,02		929.872,56		855.211,78		735.351,76
Απαλλασσόμενα							

επιχειρηματικής δραστηριότητας						
Αυτοτελώς φορολογούμενα ποσά						
Φόρος αυτοτελώς φορολογούμενων ποσών						
Συνολικό εισόδημα	119.860,02		929.872,56		855.211,78	735.351,76
Εισόδημα επιβολής ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης	119.860,02		929.872,56		855.211,78	735.351,76

ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ Κ.ΛΠ.

Α. Φορολογητέο εισόδημα και φόρος βάσει κλίμακας	Ποσά Δήλωσης (1)		Ποσά Ελέγχου (2)		Ποσά Δ.Ε.Δ. (3)		Διαφορά φόρου (3-1)
	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	ΥΠΟΧΡΕΟΥ	ΣΥΖΥΓΟΥ	
Φορολογητέο εισόδημα	119.860,02		929.872,56		855.211,78		735.351,76
Φόρος κλίμακας	28.598,42		150.100,30		138.901,18		110.302,76
Μείον: Μειώσεις από το φόρο	1.900,00		1.900,00		1.900,00		0,00
Πλέον: Προσαύξηση φόρου αποδείξεων							
Φόρος που αναλογεί	26.698,42		148.200,30		137.001,18		110.302,76
Β. Μείον							
1. Φόρος που παρακρατήθηκε στο εισόδημα από:							
α) Τόκους-Μερίσματα-Δικαιώματα	0,29		0,29		0,29		0,00
β) Επιχειρηματική δραστηριότητα							
γ) Μισθωτή εργασία – Συντάξεις							
δ) Υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου							
ε) Αλλοδαπή προέλευση							
2. Φόρος που προκαταβλήθηκε:							
α) το προηγούμενο οικονομικό/φορολογικό έτος							
β) Ειδικών περιπτώσεων							
3. Φόρος που καταβλήθηκε βάσει							
Μείωση επιστροφής φόρου							
Υπόλοιπο φόρου (+/-)	26.698,13		148.200,01		137.000,89		110.302,76
Γ. Πλέον							
1. Προκαταβολή φόρου για το επόμενο φορολογικό έτος							
2. Τέλη χαρτοσήμου μισθωμάτων ακινήτων	940,20		940,20		940,20		0,00
3. Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	188,04		188,04		188,04		0,00
Σύνολο φόρου εισοδήματος (+/-)	27.826,37		149.328,25		138.129,13		110.302,76
Πρόστιμο φόρου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.			60.750,94		55.151,38		55.151,38
Πρόστιμο τελών χαρτοσήμου άρθρου 58 Κ.Φ.Δ.							

Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στο πρόστιμο τελών χαρτοσήμου Ειδική εισφορά αλληλεγγύης Τέλος επιτηδεύματος Φόρος πολυτελούς διαβίωσης Συνολικά ποσά (+/-)							
	8.138,40		88.138,26		80.672,18		72.533,78
	522,02		522,02		522,02		0,00
		36.486,79	298.739,47		274.474,71		237.987,92
Δ. ΣΥΝΟΛΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ Διαφορά συμψηφισμού Χρεωστικό ποσό για βεβαίωση Πιστωτικό ποσό για επιστροφή <i>Ποσό που επιστράφηκε ή ζητήθηκε προς επιστροφή</i> Τελικό χρεωστικό ποσό για βεβαίωση							
	36.486,79		298.739,47		274.474,71		237.987,92
		36.486,79	298.739,47		274.474,71		237.987,92

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
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.