



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ
ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**

Θεσσαλονίκη 15/03/2018

Αριθμός Απόφασης: 625

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@n3.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Του άρθρου 11 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.)*»
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*»

4. Τη με ημερομηνία/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου εμπρόθεσμη ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....»(πρώην), με ΑΦΜ, η οποία εκ

παραδρομής προσφυγή καταχωρήθηκε ηλεκτρονικά με τα στοιχεία «.....», - Α.Φ.Μ., Αυστριακής Ιθαγένειας, η οποία είναι καταχωρημένη στο εμπορικό μητρώο του Εμποροδικείου Βιέννης με αριθμό επιχείρησης , και με αντίκλητο την πληρεξούσια δικηγόρο Θεσσαλονίκης,(ΑΜΔΣΘ), επί της οδού ... ΤΚ κατά της υπ'αριθ.../2017 απάντησης στην υπ'αριθμόν πρωτ./2017 δήλωση ανάκλησης απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α.-αίτησης επιστροφής φόρου της Δ.Ο.Υ ..., και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη αρνητική απάντηση της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου Ενδικοφανούς Προσφυγής, της εταιρείας με την επωνυμία «.....(πρώην), με ΑΦΜ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στον σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. πρωτοκόλλου/2017 απόφαση η Δ.Ο.Υ απάντησε αρνητικά στην υπ'αριθμόν πρωτ./2017 δήλωση ανάκλησης απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α.-αίτηση επιστροφής φόρου, που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα δυνάμει τριών ξεχωριστών διαδοχικών συμφωνητικών μεταβίβασης ονομαστικών μετοχών με ημερομηνία/2005 αγόρασε ονομαστικές μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ, αρμοδιότητας Δ.Ο.Υ από τους: α) του ... 270 μετοχές ονομαστικής αξίας 30,00€ εκάστη β).... Του..... 600 μετοχές ονομαστικής αξίας 30,00€ και γ).... του 600 μετοχές ονομαστικής αξίας 30,00€.

Το τίμημα πωλήσεως έκαστης πωλούμενης μετοχής ορίστηκε σε **119,04€** και επομένως η προσφεύγουσα κατέβαλλε στον μεν πρώτο πωλητή το ποσό των 32.140,80€(270 x 119,04€), και σε έκαστον από τους δεύτερο και τρίτο πωλητών το ποσό των 71.424,00€, αποκτώντας έτσι η προσφεύγουσα το σύνολο του 100% των μετοχών της ως άνω εταιρείας δεδομένου ότι κατείχε μέχρι τότε το 51% των μετοχών της.

Δυνάμει ειδικής συμφωνίας η οποία περιλήφθηκε στα από/2005 συναφθέντα ιδιωτικά συμφωνητικά, συμφωνήθηκε να διενεργηθεί οικονομικός έλεγχος της εταιρείας της οποίας μεταβιβάστηκαν οι μετοχές, από την ανεξάρτητη ελεγκτική εταιρεία «.....»τα αποτελέσματα του οποίου θα ανακοινωνόταν στα συμβαλλόμενα μέρη, τα οποία «άμα τη εκδόσει του, αποδέχονται εκ των προτέρων και παραιτούνται από οποιαδήποτε άλλου είδους αντίθεση τους προς αυτό». Σε περίπτωση που από το αποτέλεσμα του ελέγχου προκύψουν Ίδια Κεφάλαια της εταιρείας λιγότερα από 40.000€(εγγυηθέντα από τους πωλητές-δικαιοπαρόχους τους), τότε το τίμημα της παρούσας πώλησης για κάθε πωλούμενη μετοχή θα μειωθεί αυτοδικαίως κατά 1/1470 επί του ποσού της διαφοράς που τυχόν διαπιστωθεί και ακολούθως μετά την τυχόν προκύψασα μείωση της τιμής πώλησης έκαστης μετοχής θα μειωθεί και το συνολικό τίμημα.

Με τις παρακάτω δηλώσεις απόδοσης φόρου μετοχών μεταβίβασης μετοχών αποδόθηκε ο φόρος μεταβίβασης των ως άνω μεταβιβασθέντων μετοχών:

α) Με την υπ' αριθμό/**2005** δήλωση φέροντας τα στοιχεία του πωλητή:με ΑΦΜ, τα στοιχεία της εταιρείας της οποίας μεταβιβάζονται οι μετοχές:και ΑΦΜ, τα στοιχεία του αγοραστή «.....», με τελικό φόρο ποσού **1.607,04€**, ο οποίος καταβλήθηκε εφάπαξ βάσει του υπ' αριθμού/**2005** διπλοτύπου εκδόσεως Δ.Ο.Υ

β) Με την υπ' αριθμό .../**2005** δήλωση φέροντας τα στοιχεία του πωλητή: με ΑΦΜ, τα στοιχεία της εταιρείας της οποίας μεταβιβάζονται οι μετοχές: και ΑΦΜ, τα στοιχεία του αγοραστή «.....», με τελικό φόρο ποσού **3.571,20€**, ο οποίος καταβλήθηκε εφάπαξ βάσει του υπ' αριθμού/**2005** διπλοτύπου εκδόσεως Δ.Ο.Υ και

γ) Με την υπ' αριθμό/**2005** δήλωση φέροντας τα στοιχεία του πωλητή: με ΑΦΜ, τα στοιχεία της εταιρείας της οποίας μεταβιβάζονται οι μετοχές:..... και ΑΦΜ..... τα στοιχεία του αγοραστή «.....», με τελικό φόρο ποσού **3.571,20€**, ο οποίος καταβλήθηκε εφάπαξ βάσει του υπ' αριθμού .../**2005** διπλοτύπου εκδόσεως Δ.Ο.Υ

Με την με αριθμό πρωτ. .../2017 δήλωση ανάκλησης που κατέθεσε στην ΔΟ.Υ η προσφεύγουσα ανακαλεί μερικώς λόγω πλάνης-όπως αναφέρει –τις ως άνω τρεις δηλώσεις απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών, τις υπ' αριθμ. .../2005, καθότι από τον προαναφερόμενο οικονομικό έλεγχο που διενεργήθηκε από την ελεγκτική εταιρεία προέκυψε μείωση της αξίας της τιμής πώλησης έκαστης μετοχής, η οποία αντί του ποσού 119,04€ ορίστηκε στη τιμή **15,44€ έκαστη και συνεπώς το συνολικό τίμημα των μεταβιβαζομένων μετοχών του (α)πωλητή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ είναι:**

270 μετοχές $15,4\text{€} \times 270 = 4.158,00\text{€}$, και περαιτέρω ο καταβληθείς φόρος έπρεπε να είναι $4.158\text{€} \times 5\% = 207,9\text{€}$, αντί του $1.607,04\text{€}$ που καταβλήθηκε,

του (β)πωλητή της εταιρείας με την επωνυμία «.....και ΑΦΜ.....είναι:

600μετοχές $15,4\text{€} \times 600 = 9.240,00\text{€}$ και περαιτέρω ο καταβληθείς φόρος έπρεπε να είναι $9.240,00 \times 5\% = 462,00\text{€}$, αντί του $3.571,20\text{€}$, που καταβλήθηκε και του

(γ)πωλητή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και ΑΦΜ..... είναι:

600 μετοχές $15,4\text{€} \times 600 = 9.240,00\text{€}$ και περαιτέρω ο καταβληθείς φόρος έπρεπε να είναι $9.240,00 \times 5\% = 462,00\text{€}$, αντί του $3.571,20\text{€}$ και στη συνέχεια αιτήθηκε την νέα εκκαθάριση του φόρου μεταβίβασης των ως άνω μετοχών και την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων που είναι τα ακόλουθα ποσά: α) $3.109,2\text{€}$ β) $1.399,14\text{€}$ και γ) $3.109,2\text{€}$ ήτοι συνολικά $7.617,54\text{€}$.

Η Δ.Ο.Υ με την υπ' αριθμόν .../2017 απάντηση απέρριψε το ως άνω αίτημα επιστροφής φόρου επικαλούμενη ότι **δεν έχει το δικαίωμα υποβολής δήλωσης ανάκλησης των 570, 571 και 572/02.09.2005 δηλώσεων απόδοσης φόρου μεταβίβασης, διότι ο φόρος των εν λόγω δηλώσεων έχει βεβαιωθεί και εξοφληθεί από διαφορετικά ΑΦΜ-πρόσωπα, τα οποία ήταν οι πωλητές των εν λόγω μετοχών και αυτοί ήταν υπόχρεοι στην υποβολή της σχετικής δήλωσης και καταβολής του αντίστοιχου φόρου**, όπως προβλέπουν οι σχετικές διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 Ν.2238/94(Κ.Φ.Ε), όπως αυτή προστέθηκε με την παρ.4 του άρθρου 3 του Ν.2753/1999, και το πρώτο εδάφιο αυτής αντικαταστάθηκε με το άρθρο 33 του Ν.2778/1999.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ακύρωση της υπ' αριθ...../2017 προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ που εκδόθηκε επί της με αριθ. πρωτοκόλλου/2017 δήλωσης ανάκλησης απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο ΧΑΑ-αίτηση επιστροφής φόρου και να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση του φόρου μεταβίβασης των ως άνω μετοχών, να της επιστραφούν ως αχρεωστήτως καταβληθέντες φόροι τα ακόλουθα ποσά: α) $3.109,2\text{€}$ β) $1.399,14\text{€}$ και γ) $3.109,2\text{€}$ ήτοι το συνολικό ποσό των επτά χιλιάδων επτακοσίων δέκα επτά ευρώ και πενήντα τεσσάρων λεπτών($7.717,54\text{€}$) για τους παρακάτω λόγους :

-Με την με αριθ. πρωτ./2017 δήλωση- αίτηση που κατατέθηκε στη Δ.Ο.Υ αιτήθηκε τη μερική ανάκληση λόγω πλάνης των με αριθ./2005 δηλώσεων απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών μη εισηγμένων στο Χ.Α.Α, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 61 παρ.4 του Ν.2238/94.

- Ο φόρος μεταβίβασης των ως άνω μετοχών που έλαβε χώρα με τις υπ' αριθ. .../2005,/2005 και .../-2005 δηλώσεις, καταβλήθηκε από την προσφεύγουσα προς ικανοποίηση του όρου

8 των από .../2005 ιδιωτικών συμφωνητικών μεταβίβασης ονομαστικών που καταρτίστηκαν χωριστά με έκαστον των πωλητών, αντίστοιχα.

- Να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση καθότι από τον έλεγχο που διενεργήθηκε από την ανεξάρτητη ελεγκτική εταιρεία “.....”, προέκυψε ότι τα ίδια κεφάλαια ήταν μικρότερα από τα 40.000€(εγγυηθέντα από τους πωλητές-δικαιοπαρόχους τους), και συγκεκριμένα ανέρχονταν στο ποσό -152.301,28€(ήτοι η διαφορά μεταξύ των 40.000€ και των πραγματικών ίδιων κεφαλαίων των -112.301,28€), και ως εκ τούτου με βάση τον όρο μείωσης του τιμήματος των μετοχών, όπως αυτός περιλήφθηκε και στα τρία συμφωνητικά, η αξία κάθε μετοχής πρέπει να μειωθεί κατά 103,60€, σύμφωνα και με την με αριθ. .../2014 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Θεσσαλονίκης, που επικύρωσε τη με αριθμό/2008 απόφαση του ΠΠΘ, ήτοι να ανέλθει στο ποσό των 15,44€(119,04-103,60€) και συνεπώς το συνολικό αληθές και πραγματικό τίμημα των ως άνω μεταβιβαζόμενων μετοχών είναι για τον καθένα πωλητή αντίστοιχα:

(α) πωλητή): 270 μετοχές $X15,4€=4.158,00€$, και περαιτέρω ο καταβληθείς φόρος έπρεπε να είναι $4.158€ X 5\%=207,9€$, αντί του **1.607,04€** που καταβλήθηκε,

(β)πωλητή: **600μετοχές $X15,4€=9.240,00€$** και περαιτέρω ο καταβληθείς φόρος έπρεπε να είναι **$9.240,00 X 5\%=462,00€$** , αντί του **3.571,20€**, που καταβλήθηκε και του

(γ) πωλητή: **600 μετοχές $X15,4€=9.240,00€$** και περαιτέρω ο καταβληθείς φόρος έπρεπε να είναι **$9.240,00 X 5\%=462,00€$** , αντί του **3.571,20€**, ήτοι **αθροιστικά ο φόρος που έπρεπε να καταβληθεί είναι 1.131,90€ αντί του ποσού των 8.749,44€ που καταβλήθηκε. Συνεπώς η διαφορά των 7.617,54€(8.749,44-1.131,90) καταβλήθηκε ως αχρεωστήτως καταβληθέντα και αιτείται προς επιστροφή.**

-Δεν παρήλθε ο χρόνος παραγραφής, για την κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμω καταβληθέντος σ'αυτά χρηματικού ποσού, καθότι εμπρόθεσμα, εντός της τριετίας ασκήθηκε η με αριθ.καταχώρησης ΑΓ .../2007 αγωγή, η οποία απορρίφθηκε από το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο(ΙΓ'Τμήμα), **ως απαραδέκτως** ασκηθείσα με την με αριθμό .../2017 Απόφαση του ως άνω Δικαστηρίου, η οποία επιδόθηκε την .../2017.

- Η Αρχή της αποτελεσματικότητας που προστατεύει αυτόν στον οποίον μετακυλίσθησαν τα ποσά που κατεβλήθησαν ως αχρεωστήτως καταβληθέντα στην περίπτωση της αφερεγγυότητας του καταβάλλοντος, όπως εν προκειμένω, και εφόσον το Δημόσιο με την εφάπαξ καταβολή ολόκληρου του προβεβαιωθέντος φόρου, έχει ωφεληθεί επι ζημία του φορολογουμένου και τους καρπούς τους

οποίους απεκόμισε από την εκμετάλλευση των προκαταβληθέντων ποσών των δόσεων, συντρέχουν όλες οι προϋποθέσεις αδικαιολόγητου πλουτισμού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 13 του ν. 2238/1994, όπως αυτή προστέθηκε με την παρ.4 του άρθρου 3 του Ν.2753/1999 και αντικαταστάθηκε με την παρ.4 του άρθρου 33 του Ν.2778/1999,ορίζεται ότι:

1) **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 αρμόδια 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 (Όπως το τελευταίο εδάφιο αντικαταστάθηκε ως άνω με την παρ.1 του άρθρου 6 του ν.2386/1996).

2) Φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) η πραγματική αξία πώλησης μετοχών ή παραστατικών τίτλων μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή σε άλλο διεθνώς αναγνωρισμένο χρηματιστηριακό θεσμό, που μεταβιβάζονται από ιδιώτες ή από φυσικό ή νομικά πρόσωπα, ημεδαπό ή αλλοδαπό.

Για την καταβολή του φόρου αυτού και την υποβολή της σχετικής δήλωσης έχουν εφαρμογή τα αναφερόμενα στις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

Επειδή, με την υπ'αριθ. **ΠΟΛ.1053/2003** απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών με τίτλο «Προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας κατά τη μεταβίβαση με επαχθή αιτία ολόκληρης επιχείρησης, εταιρικών μεριδίων ή μερίδων, ποσοστών συμμετοχής, καθώς και μετοχών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών» και συγκεκριμένα με τις διατάξεις του Β'Κεφαλαίου αυτής προβλέπονται τα ακόλουθα:

«1. Η κατώτατη πραγματική αξία των μετοχών ημεδαπών ανωνύμων εταιριών μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών εξευρίσκεται ως ακολούθως. Τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας, που εμφανίζονται στον τελευταίο πριν από τη μεταβίβαση επίσημο ισολογισμό και οι αυξομειώσεις τους που έλαβαν χώρα μέχρι και την προηγούμενη ημέρα της μεταβίβασης, προσαυξάνονται με την απόδοση των ιδίων κεφαλαίων των πέντε (5) τελευταίων διαχειριστικών περιόδων πριν από τη μεταβίβαση. Στο αποτέλεσμα που προκύπτει, προστίθεται και η υφιστάμενη διαφορά μεταξύ της αξίας των ακινήτων της εταιρείας, όπως αυτή προσδιορίζεται κατά το χρόνο της μεταβίβασης στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και της εμφανιζόμενης στα βιβλία αξίας κτήσης αυτών, αν η δεύτερη είναι μικρότερη της πρώτης. Το ποσό που προκύπτει σύμφωνα με τα πιο πάνω, διαιρούμενο διά του αριθμού των υφισταμένων κατά το χρόνο μεταβίβασης μετοχών, αντιπροσωπεύει την ελάχιστη πραγματική αξία της κάθε μετοχής, η οποία πολλαπλασιαζόμενη στη συνέχεια με τον αριθμό των μεταβιβαζομένων μετοχών αποτελεί την κατώτατη πραγματική αξία των τελευταίων.

2. Ως απόδοση ιδίων κεφαλαίων λαμβάνεται ο λόγος του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης (προ φόρων) των πέντε (5) τελευταίων ισολογισμών πριν από τη μεταβίβαση και του μέσου όρου των ιδίων κεφαλαίων της αυτής χρονικής περιόδου. Σε περίπτωση που υπάρχουν λιγότεροι των πέντε (5) ισολογισμών, λαμβάνονται υπόψη οι μέσοι όροι των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων των ισολογισμών αυτών. Αν το άθροισμα αυτών των ολικών αποτελεσμάτων της επιχείρησης της οποίας πωλούνται οι μετοχές είναι αρνητικό, τότε δεν λαμβάνεται υπόψη καμία απόδοση.

3. Όταν η επιχείρηση της οποίας μεταβιβάζονται οι μετοχές έχει προέλθει από μετατροπή ή συγχώνευση άλλων ανώνυμων εταιριών ή λοιπών επιχειρήσεων και έχει καταρτίσει λιγότερους από τρεις (3) ισολογισμούς πριν από τη μεταβίβαση των μετοχών της, τότε για τον υπολογισμό του μέσου όρου των ολικών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και των ιδίων κεφαλαίων της λαμβάνονται υπόψη τα ολικά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα ίδια κεφάλαια όλων ισολογισμών αυτής υπάρχουν, καθώς και τα αποτελέσματα και τα ίδια κεφάλαια όλων 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.

4. Σε περίπτωση που από το συμβολαιογραφικό έγγραφο ή ιδιωτικό συμφωνητικό προκύπτει ως πραγματική αξία μεταβίβασης μετοχών μεγαλύτερη αυτής που προκύπτει σύμφωνα με τις παραπάνω παραγράφους, λαμβάνεται υπόψη η συμφωνηθείσα.»

Επειδή, η δήλωση ανάκλησης συντελέστηκε από διάφορο πρόσωπο από εκείνο που υπέβαλλε τις εν λόγω δηλώσεις φόρου μεταβίβασης μετοχών, όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό αρχείο της Δ.Ο.Υ , τόσο η βεβαίωση όσο και η καταβολή του φόρου έλαβε χώρα σε

διαφορετικό ΑΦΜ από το ΑΦΜ της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα στο ΑΦΜ των πωλητών που ήταν και τα υπόχρεα πρόσωπα, βάσει νόμου, για υποβολή της δήλωσης και την καταβολή του φόρου μεταβίβασης των εν λόγω μετοχών, και οι πωλητές αυτοί είχαν το δικαίωμα να υποβάλλουν την ανακλητική δήλωση.

Επειδή, και στις τρεις περιπτώσεις των δηλώσεων απόδοσης φόρου μεταβίβασης μετοχών, τις υπ' αριθμ...../-2005, που κατατέθηκαν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ, οι καταβληθέντες φόροι υπολογίστηκαν ορθά και σύννομα, κατά τα προβλεπόμενα στις προαναφερθείσες διατάξεις του Κ.Φ.Ε. και της ΠΟΛ 1053/2005. Σύμφωνα με αυτές τις διατάξεις, ο υπολογισμός της αξίας των μεταβιβαζόμενων μετοχών διενεργήθηκε βάσει της συμφωνηθείσας αξίας των **119 ευρώ** εκάστης μετοχής, **διότι αυτή ήταν μεγαλύτερη της πραγματικής αξίας, καθώς τα ίδια κεφάλαια της παραπάνω εταιρίας ήταν αρνητικά και κατά συνέπεια αρνητική ήταν και η αξία κάθε μετοχής.**

Επειδή, οι δικαιούχοι του κέρδους και της ωφέλειας που προέκυψε από τη μεταβίβαση των εν λόγω μετοχών της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, είναι οι πωλητές που μεταβίβασαν τις εν λόγω μετοχές για δημιουργία κέρδους και ωφέλειας, κ. 1)... με ΑΦΜ, β) με ΑΦΜ... και γ) με ΑΦΜ ..., και συνεπώς είναι και οι υπόχρεοι σε υποβολή δήλωσης και καταβολής του φόρου αυτού κατά τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 και 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. (ν.2238/1994).

Επειδή, η βεβαίωση όσο και η **καταβολή του φόρου έλαβε** χώρα σε διαφορετικό **ΑΦΜ** από το **ΑΦΜ** της εταιρίας της προσφεύγουσας και συγκεκριμένα στο **ΑΦΜ των πωλητών** που ήταν και τα υπόχρεα πρόσωπα, βάσει νόμου, για υποβολή της δήλωσης και καταβολή του φόρου της μεταβίβασης των εν λόγω μετοχών (άρθρο 13παρ. 2 Ν.2238/94).

Επειδή, από το σύστημα TAXIS αλλά και από τις συνεπικουρούμενες συνημμένες εκτυπώσεις TAXIS, της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ Θεσσαλονίκης, με τίτλο «Συγκεντρωτικά Στοιχεία Χρεών ανά Δ.Ο.Υ», απεικονίζεται για τον καθένα χωριστά εκ των πωλητών η βεβαίωση του φόρου των εν λόγω μεταβιβαζόμενων μετοχών καθώς και η καταβολή του ως παρακάτω:

α) **ΑΦΜ**-....., με βεβαιωθέν ποσό: 1.607,04€ και εφάπαξ καταβολή του στις 02/09/2005,

β) **ΑΦΜ**.....-, με βεβαιωθέν ποσό: 3.571,20€ και εφάπαξ καταβολή του στις 02/09/2005,

γ) **ΑΦΜ**-....., με βεβαιωθέν ποσό: 3.571,20€ και εφάπαξ καταβολή του στις 02/09/2005.

Επειδή, ορθώς η Δ.Ο.Υ απέρριψε το σχετικό αίτημα, εφόσον η προσφεύγουσα **δεν είχε το δικαίωμα υποβολής δήλωσης ανάκλησης** των...../2005 δηλώσεων απόδοσης φόρου μεταβίβασης, διότι ο φόρος των εν λόγω δηλώσεων **έχει βεβαιωθεί και εξοφληθεί από διαφορετικά ΑΦΜ-πρόσωπα**, τα οποία ήταν οι πωλητές των εν λόγω μετοχών και αυτοί ήταν υπόχρεοι σε υποβολή της σχετικής δήλωσης και καταβολής του αντίστοιχου φόρου.

Επειδή, τυχόν αίτημα επιστροφής φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, θα ετίθετο **νόμιμα μόνο** από τα πρόσωπα τα οποία υπέβαλλαν τις εν λόγω δηλώσεις και ο εν λόγω φόρος που προέκυψε βεβαιώθηκε και εξοφλήθηκε **στο ΑΦΜ** αυτών των προσώπων που στην προκειμένη περίπτωση είναι οι πωλητές, εντός όμως των επιτρεπομένων χρονικών ορίων ενάσκησης του εν λόγω δικαιώματός τους, βάσει των διατάξεων περί παραγραφής.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την απόρριψη της από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....(πρώην), **με ΑΦΜ**, **ως απαράδεκτη.**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με την νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον προσφεύγοντα.

Ακριβές Αντίγραφο
Η υπάλληλος του Γραφείου
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σημείωση :

Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.