



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 18/07/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 943

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604537
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
- 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. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφαση 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).
- ε. Της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **12/04/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου, επί της οδού, ως νομίμου κληρονόμου του από 04/10/2019 αποβιώσαντος, του, με ΑΦΜ κατά: α) της υπ' αριθμ. /02-03-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2017**, β) της υπ' αριθμ. /02-03-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** και γ) της υπ' αριθμ. /02-03-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω Πράξεις του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καθώς και τις με ημερομηνία θεώρησης **02/03/2023** εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **12/04/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στους κληρονόμους του αποβιώσαντος στις **03/03/2023**, και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./**02-03-2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2017** του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του αποβιώσαντος, με ΑΦΜ κύριος φόρος ποσού **3.542,24** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **1.771,12** ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **469,67** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **5.783,03** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./**02-03-2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του αποβιώσαντος, με ΑΦΜ κύριος φόρος ποσού **6.009,82** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **3.004,91** ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **876,84** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **9.891,57** ευρώ.

Με την υπ' αριθμ./**02-03-2023** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής καταλογίστηκε σε βάρος του αποβιώσαντος, με ΑΦΜ κύριος φόρος ποσού **9.092,18** ευρώ, πλέον πρόσθετου φόρου ανακρίβειας ποσού **4.546,09** ευρώ, πλέον ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης ποσού **1.224,16** ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό **14.862,43** ευρώ.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Κατόπιν εκδόσεως από τον Προϊστάμενο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής της υπ' αριθ./**05-01-2023** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου για την περίοδο από **01.01.2017** έως **31.12.2018** και της υπ' αριθ./**05-01-2023** εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου για την περίοδο από **01.01.2019** έως **31.12.2019**, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος για την εφαρμογή των διατάξεων στη φορολογία εισοδήματος στον του(Α.Φ.Μ.:), υπό την ιδιότητά του ως βασικού μετόχου της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία με ελληνικό Α.Φ.Μ.:

Οι παραπάνω εντολές ελέγχου εκδόθηκαν κατόπιν του με αριθ. πρωτ./**04-07-2022** Δελτίου Πληροφοριών της ΥΕΔΔΕ Αττικής και του επισυναπτόμενου φακέλου με αρ. υπόθεσης /**08-04-2022** που αφορούσαν τον, βασικό μέτοχο της επιχείρησης ΑΦΜ

Σύμφωνα με το ως άνω δελτίο πληροφοριών, την **08/04/2022** η ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ πραγματοποίησε έλεγχο στην επιχείρηση ΕΠΕ, με ΑΦΜ και διαπίστωσε ότι η επιχείρηση ΑΦΜ κατέχει το **50%** από την εταιρία ΕΠΕ, όπου και ο βασικός μέτοχος αυτής ήταν ο

Στα τηρούμενα διπλογραφικά βιβλία της εταιρίας..... ΕΠΕ, ΜΕ ΑΦΜ και ειδικότερα στους δοσοληπτικούς λογαριασμούς (λογ. 33.00), εμφανίζονται χρεώσεις (λήψεις-παροχές χρηματικών ποσών από τον) συνολικού ποσού:

90.000,00 ευρώ το φορολογικό έτος 2016,
40.000,00 ευρώ το φορολογικό έτος 2017,
100.000,00 ευρώ το φορολογικό έτος 2018 και
113.436,93 ευρώ το φορολογικό έτος 2019.

Επομένως διαπιστώθηκε από το έλεγχο ότι η εταιρία ΕΠΕ του χορήγησε σταδιακά εντός των ετών 2016, 2017 και 2018 χρηματικές διευκολύνσεις, συνολικού ποσού 90.000,00, 40.000,00 και 100.000,00 ευρώ αντίστοιχα, όπως προκύπτει από τις ως άνω εγγραφές της Καρτέλας (Αναλυτικό Καθολικό) του Λογαριασμού 33.00 (Δοσοληπτικός λογαριασμός μετόχου) καθώς και από τις σχετικές αποδείξεις.

Τα παραπάνω ποσά, οι ημέρες διακράτησης του δανείου που λήφθηκαν υπόψη, οι χορηγήσεις των ποσών, οι επιστροφές τους, καθώς και το επιτόκιο και το εισόδημα του άρ. 13 παρ. 3 του Ν. 4172/2013 που προκύπτει, εμφανίζονται αναλυτικά στους κατωτέρω πίνακες:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΡ. 13 ΠΑΡ. 3 Ν. 4172/2013 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

ΑΠΟΔ./ΗΜ. ΧΟΡΗΓΗΣΗ ΠΟΣΟΥ	ΠΟΣΟ ΧΟΡΗΓΗΣΗΣ	ΠΡΟΟΔ. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΗΜΕΡΕΣ	ΕΠΙΤΟΚΙΟ	ΤΟΚΟΙ ΠΟΥ ΛΑΒΜΑΝΟΝΤΑΙ ΩΣ ΕΙΣΟΔ. ΑΡ. 13 ΠΑΡ. 3 Ν. 4172/2013
...../14/02/2016	20.000,00	20.000,00	20.000,00	365	10,73%	2.146,00
...../03/05/2016	20.000,00	40.000,00	40.000,00	365	10,72%	2.144,00
...../20/09/2016	20.000,00	60.000,00	60.000,00	365	10,74%	2.148,00
...../27/12/2016	30.000,00	90.000,00	70.000,00	365	10,74%	3.222,00
...../16/03/2017	20.000,00	110.000,00	110.000,00	290	10,82%	1.719,34
...../13/6/2017	20.000,00	130.000,00	130.000,00	201	10,73%	1.181,77
ΣΥΝΟΛΟ						12.561,11

ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΡ. 13 ΠΑΡ. 3 Ν. 4172/2013 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018

ΑΠΟΔ./ΗΜ. ΧΟΡΗΓΗΣΗ ΠΟΣΟΥ	ΠΟΣΟ ΧΟΡΗΓΗΣΗΣ	ΠΡΟΟΔ. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΗΜΕΡΕΣ	ΕΠΙΤΟΚΙΟ	ΤΟΚΟΙ ΠΟΥ ΛΑΒΜΑΝΟΝΤΑΙ ΩΣ ΕΙΣΟΔ. ΑΡ. 13 ΠΑΡ. 3 Ν. 4172/2013
...../14/02/2016	20.000,00	20.000,00	20.000,00	365	10,73%	2.146,00
...../03/05/2016	20.000,00	40.000,00	40.000,00	365	10,72%	2.144,00
...../20/09/2016	20.000,00	60.000,00	60.000,00	365	10,74%	2.148,00
...../27/12/2016	30.000,00	90.000,00	70.000,00	365	10,74%	3.222,00
...../16/03/2017	20.000,00	110.000,00	110.000,00	365	10,82%	2.164,00
...../13/6/2017	20.000,00	130.000,00	130.000,00	365	10,73%	2.146,00
...../09/01/2018	15.000,00	145.000,00	145.000,00	356	10,81%	1.581,52

..../10/04/2018	25.000,00	170.000,00	170.000,00	266	8,35%	1.521,30
..../17/07/2018	20.000,00	190.000,00	190.000,00	167	10,47%	958,08
..../25/09/2018	20.000,00	210.000,00	210.000,00	97	10,41%	553,30
..../27/12/2018	20.000,00	230.000,00	230.000,00	4	10,81%	23,69
ΣΥΝΟΛΟ						18.607,89

ΠΙΝΑΚΑΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΡ. 13 ΠΑΡ. 3 Ν. 4172/2013 ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019

ΑΠΟΔ./ΗΜ. ΧΟΡΗΓΗΣΗ ΠΟΣΟΥ	ΠΟΣΟ ΧΟΡΗΓΗΣΗΣ	ΠΡΟΟΔ. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΗΜΕΡΕΣ	ΕΠΙΤΟΚΙΟ	ΤΟΚΟΙ ΠΟΥ ΛΑΒΜΑΝΟΝΤΑΙ ΩΣ ΕΙΣΟΔ. ΑΡ. 13 ΠΑΡ. 3 Ν. 4172/2013
..../14/02/2016	20.000,00	20.000,00	20.000,00	365	10,73%	2.146,00
..../03/05/2016	20.000,00	40.000,00	40.000,00	365	10,72%	2.144,00
..../20/09/2016	20.000,00	60.000,00	60.000,00	365	10,74%	2.148,00
..../27/12/2016	30.000,00	90.000,00	70.000,00	365	10,74%	3.222,00
..../16/03/2017	20.000,00	110.000,0 0	110.000,0 0	365	10,82%	2.164,00
..../13/6/2017	20.000,00	130.000,0 0	130.000,0 0	365	10,73%	2.146,00
..../09/01/2018	15.000,00	145.000,0 0	145.000,0 0	365	10,81%	1.621,50
..../10/04/2018	25.000,00	170.000,0 0	170.000,0 0	365	8,35%	2.087,50
..../17/07/2018	20.000,00	190.000,0 0	190.000,0 0	365	10,47%	2.094,00
..../25/09/2018	20.000,00	210.000,0 0	210.000,0 0	365	10,41%	2.082,00
..../27/12/2018	20.000,00	230.000,0 0	230.000,0 0	365	10,81%	2.162,00
..../19/02/2019	15.000,00	245.000,0 0	245.000,0 0	315	10,81%	1.399,38
..../02/05/2019	25.000,00	270.000,0 0	270.000,0 0	243	10,63%	1.769,24
..../10/09/2019	30.000,00	300.000,0 0	300.000,0 0	112	10,52%	968,42
..../28/12/2019	30.000,00	330.000,0 0	330.000,0 0	3	10,97%	27,05
..../31/12/2019	13.436,93	343.436,9 3	343.436,9 3	0	10,97%	0
ΣΥΝΟΛΟ						28.181,09

Τα παραπάνω εισοδήματα ο δεν τα συμπεριέλαβε στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος που υπέβαλλε για τα αντίστοιχα φορολογικά έτη.

Από το 4^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής την 10/01/2023 κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στους κληρονόμους του αποβιώσαντα (..... - σύζυγος, - τέκνο και - τέκνο), οι με αριθ./05-01-2023 και/05-01-2023 εντολές μερικού φορολογικού ελέγχου μαζί με την με αριθ. πρωτ./09-01-2023 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση των προσωρινών διορθωτικών προσδιορισμών.

Στη συνέχεια κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στις 26/01/2023 στους κληρονόμους του αποβιώσαντος τα με αριθμό/23-01-2023 και/23-01-2023 Σημειώματα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 Ν. 4987/2022 με τα προσωρινά αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου. Οι κληρονόμοι του αποβιώσαντος μέχρι την σύνταξη και υπογραφή των από 02.03.2023 εκθέσεων μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος δεν υπέβαλλαν απόψεις και ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση των προσβαλλόμενων οριστικών πράξεων.

Η προσφεύγουσα, η οποία είναι μία εκ των κληρονόμων του αποβιώσαντος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Μέτοχος της ΑΦΜ από το 2009 και μέχρι την 28-01-2020 ήταν ο κ. και της, κάτοικος, οδός, ΑΦΜ Την 28-01-2020 ο κ. μεταβίβασε τις μετοχές της στην κ., κάτοικο Αττικής, οδός, ΑΦΜ, ΔΟΥ Γλυφάδας.
- Την 25-11-2009 εκδόθηκε το της, το οποίο πιστοποιεί ότι μοναδικός μέτοχος αυτής είναι ο κ.
- Την 21-01-2010 συνετάγη το καταστατικό της εταιρείας ΕΠΕ από την συμβολαιογράφο και στο οποίο καταστατικό αναγράφεται ότι η κατέχει το 50% των εταιρικών μεριδίων της ΕΠΕ και ότι ο κ. είναι ο μοναδικός μέτοχος της
- Σύμφωνα με το αντίγραφο της βεβαίωσης έναρξης εργασιών της ΔΟΥ ΦΑΕ Πειραιά φαίνεται η απόδοση ΑΦΜ της, η οποία είχε έδρα την διεύθυνση του κ., ήτοι
- Σύμφωνα με το αντίγραφο της υπ' αριθμό/2023 απόφασης του μονομελούς ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟΥ που εκδόθηκε την 09-03-2023, οι αποδείξεις πληρωμής που αναφέρονται στην με ID έκθεση μερικού ελέγχου φορολογικής αρχής και οι οποίες ανέρχονται συνολικά στο ποσό των € 448.436,93 και έχουν καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία της εταιρείας στην μερίδα του κ. δεν υπεγράφησαν από αυτόν αλλά από τρίτους, με βάση την γραφολογική εξέταση των γραφολόγων που διορίστηκαν από το ΣΔΟΕ κ.κ. και Δόση και συνεπώς ουδέποτε εισπράχθηκαν από αυτόν.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκόμισε:

- Αντίγραφο του ιδιωτικού συμφωνητικού μεταβίβασης μετοχών της
- Το από 25-11-2009
- Καταστατικό της εταιρείας ΕΠΕ.
- Αντίγραφο της βεβαίωσης έναρξης εργασιών στη ΔΟΥ ΦΑΕ Πειραιά της
- Αντίγραφο της υπ' αριθμό/2023 απόφασης του μονομελούς ΠΡΩΤΟΔΙΚΕΙΟΥ

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 13 «Παροχές σε είδος» του ν. 4172/2013, ορίζεται ότι: «3. Οι παροχές σε είδος με τη μορφή δανείου, προς εργαζόμενο ή εταίρο ή μέτοχο από ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, είτε περιβάλλονται τη μορφή έγγραφης συμφωνίας είτε όχι, αποτιμώνται με βάση το ποσό της διαφοράς που προκύπτει μεταξύ των τόκων που θα κατέβαλε ο εργαζόμενος ή εταίρος ή μέτοχος στη διάρκεια του ημερολογιακού μήνα κατά τον οποίο έλαβε την παροχή, εάν το επιτόκιο υπολογισμού των τόκων ήταν το μέσο επιτόκιο αγοράς, του οποίου η μέθοδος υπολογισμού ορίζεται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, κατά τον ίδιο μήνα και των τόκων που τυχόν κατέβαλε ο εργαζόμενος στη διάρκεια του εν λόγω ημερολογιακού μήνα..».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 17 του άρθ. 3 του ν. 4557/2018:

«Πραγματικός δικαιούχος»: το ή τα φυσικά πρόσωπα, στα οποία τελικά ανήκει ο πελάτης, νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, ή τα οποία ελέγχουν αυτόν, καθώς και το ή τα φυσικά πρόσωπα για λογαριασμό των οποίων διεξάγεται συναλλαγή ή δραστηριότητα. Ως «πραγματικός δικαιούχος» νοείται ιδίως:

α) Όσον αφορά τις εταιρείες:

αα) Το ή τα φυσικά πρόσωπα στα οποία τελικά ανήκει η εταιρεία ή τα οποία ελέγχουν αυτή διά της κατοχής ή του ελέγχου αμέσως ή έμμεσα ικανού ποσοστού των μετοχών ή των δικαιωμάτων ψήφου ή άλλων ιδιοκτησιακών δικαιωμάτων αυτής, μεταξύ άλλων και μέσω μετοχών στον κομιστή ή μέσω ελέγχου με άλλα μέσα.

Η κατοχή ποσοστού μετοχών άνω του 25% ή ιδιοκτησιακού δικαιώματος άνω του 25% μιας εταιρείας από φυσικό πρόσωπο αποτελεί ένδειξη άμεσου ελέγχου αυτής. Η κατοχή ποσοστού μετοχών άνω του 25% ή ιδιοκτησιακού δικαιώματος άνω του 25% μιας εταιρείας από άλλη εταιρεία, ο έλεγχος της οποίας ασκείται από φυσικό ή φυσικά πρόσωπα ή από περισσότερες εταιρείες που ελέγχονται από το ίδιο ή τα ίδια φυσικά πρόσωπα, αποτελεί ένδειξη έμμεσου ελέγχου. Ο έλεγχος με άλλα μέσα μπορεί να εξακριβωθεί, μεταξύ άλλων, με βάση τις προϋποθέσεις των παραγράφων 2 έως και 5 του άρθρου 32 του ν. 4308/2014...»

Επομένως πραγματικός δικαιούχος θεωρείται το φυσικό ή τα φυσικά πρόσωπα στα οποία πραγματικά ανήκει ή τα οποία πραγματικά ελέγχουν μία εταιρική οντότητα. Η εξακρίβωση και ο έλεγχος της ταυτότητας των πραγματικών δικαιούχων επεκτείνεται, κατά περίπτωση, σε νομικές οντότητες που κατέχουν άλλες οντότητες. Σκοπός είναι να αναζητηθεί και εντοπιστεί το φυσικό πρόσωπο το οποίο τελικά ασκεί έλεγχο μέσω ιδιοκτησίας ή με άλλο τρόπο ενός νομικού προσώπου.

Επειδή πραγματικός δικαιούχος (beneficial owner) θεωρείται κάθε φυσικό πρόσωπο στο οποίο πραγματικά ανήκει ή το οποίο ελέγχει πραγματικά μία εταιρική οντότητα ή για λογαριασμό του οποίου διεξάγονται συναλλαγές ή δραστηριότητες μιας εταιρείας. Η έννοια του πραγματικού δικαιούχου αντιπαραβάλλεται με την έννοια του νόμιμου κυρίου (legal owner) της νομικής οντότητας, ο οποίος δηλώνεται ως μέτοχος ασκών τον έλεγχο του νομικού προσώπου/οντότητας.

Επειδή όπως προκύπτει από το κείμενο της προσκομιζόμενης από τους προσφεύγοντες υπ' αριθ./2023 αποφάσεως του Μονομελούς Πρωτοδικείου (εκουσία δικαιοδοσία), το οποίο συνεδρίασε για να δικάσει αίτηση της με αντικείμενο την αντικατάσταση διαχειριστή ΕΠΕ, και ειδικότερα το φύλλο 3, έμπροσθεν όψη αυτής: «Από τις ένορκες καταθέσεις των μαρτύρων που εξετάσθηκαν στο ακροατήριο και που περιέχονται στα ταυτάριθμα με την παρούσα πρακτικά δημόσιας συνεδρίασης, καθώς και από το σύνολο των εγγράφων που νόμιμα επικαλούνται και προσκομίζουν οι διάδικοι, συμπεριλαμβανομένων των προσκομιζόμενων ενόρκων βεβαιώσεων, αποδεικνύονται τα ακόλουθα πραγματικά περιστατικά: Η αιτούσα συνεστήθη νόμιμα δυνάμει της από 24/11/2009 σύμβασης, η οποία έχει καταχωρηθεί στα Βιβλία Εταιριών των ΗΠΑ. Πραγματικός δικαιούχος της αιτούσας ήταν ο και της, κάτοικος εν ζωή Αττικής, πλην όμως λόγω φορολογικών εκκρεμοτήτων του, ως δικαιούχος, μοναδικός διευθυντής και νόμιμος εκπρόσωπος της αιτούσας εμφανίζονταν από τη σύστασή της και μέχρι το θάνατο του, την 4/10/2019, ο λογιστής της εταιρείας Ο τελευταίος, στις 28 Ιανουαρίου 2020, μεταβίβασε όλες τις μετοχές της αιτούσας στην, χήρα του αποβιώσαντος, η οποία έκτοτε

τυγχάνει η πραγματική δικαιούχος, μοναδική διευθύντρια και νόμιμη εκπρόσωπος της αιτούσας».

Επομένως, όπως κρίθηκε και δικαστικώς πραγματικός δικαιούχος της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία "....." υπήρξε κατά τα υπό κρίση έτη ο αποβιώσας, η δε επικαλούμενη από τους προσφεύγοντες μεταβίβαση μετοχών πραγματοποιήθηκε μετά το θάνατο αυτού το έτος 2020 προς τη χήρα αυτού και προσφεύγουσα, η οποία έκτοτε είναι η πραγματική δικαιούχος των μετοχών της εν λόγω εταιρείας, ενέργεια που ενισχύει την εγκυρότητα του ισχυρισμού του ελέγχου ότι στην οικογένεια και ειδικότερα στον πατέρα και σύζυγο ανήκε η αλλοδαπή εταιρεία, ο δε λογιστής τους ήταν σύμφωνα με τον έλεγχο απλώς «αχυράθρωπος».

Επειδή όσον αφορά στον ισχυρισμό περί πλαστογραφίας των αποδείξεων πληρωμής, σύμφωνα με την από 13/04/2023 έκθεση απόψεων επί ενδικοφανούς προσφυγής του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής : «δεν υφίσταται επί του παρόντος δικαστική κρίση για τον εν λόγω ζήτημα, για το οποίο σημειώνουμε ότι όπως αναφέρεται στην ίδια ως άνω απόφαση έχει υποβληθεί σχετική μήνυση, για την οποία δεν έχει περιέλθει στην υπηρεσία μας σχετική απόφαση. Ακόμη όμως κι αν ήθελε υποτεθεί ότι αποδεικνύεται μελλοντικά η επικαλούμενη πλαστογραφία της υπογραφής, το γεγονός αυτό από μόνο του, σαφώς και δεν αναιρεί το πραγματικό γεγονός της τελικής καταβολής των χρημάτων αυτών στον αποβιώσαντα Στυλιανό Καρεκλά, ισχυρισμός που προβάλλεται από τον διαχειριστή της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης με την επωνυμία «..... ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ» (οράτε σχετ. 3^ο φύλλο, όπισθεν όψη της ως άνω αποφάσεως) και ειδικότερα ότι το ποσό των 1.453.436,93 Ευρώ διανεμήθηκε τελικώς στους μετόχους της ΕΠΕ, ήτοι και (ως πραγματικό δικαιούχο της μετόχου αλλοδαπής εταιρείας υπό τη μορφή μερισμάτων).»

Επειδή αποδεικνύεται από τα ανωτέρω ότι ο βασικός μέτοχος της επιχείρησης ΑΦΜ η οποία κατέχει το 50% από την εταιρία ΕΠΕ, ήταν ο αποβιώσας και προς τούτο ορθώς του καταλογίστηκαν διαφορές φόρου με τις προσβαλλόμενες πράξεις των φορολογικών ετών 2017, 2018 και 2019 για εισοδήματα του άρθρου 13 παρ. 3 του Ν. 4172/2013 που δεν συμπεριέλαβε στις δηλώσεις φόρου εισοδήματος των αντίστοιχων φορολογικών ετών.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές περιγράφονται αναλυτικά στις με ημερομηνία θεώρησης 02/03/2023 εκθέσεις μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, κρίνονται βάσιμες αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/12-04-2023 ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, ως νομίμου κληρονόμου του από 04/10/2019 αποβιώσαντος,, με ΑΦΜ και την επικύρωση:

α) της υπ' αριθμ. /02-03-2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	3.542,24 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	1.771,12 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	469,67 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	5.783,03 €

β) της υπ' αριθμ./**02-03-2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2018** του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	6.009,82 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	3.004,91 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	876,84 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	9.891,57 €

γ) της υπ' αριθμ./**02-03-2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους **2019** του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Διαφορά φόρου	9.092,18 €
Πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας	4.546,09 €
Ειδική εισφορά αλληλεγγύης	1.224,16 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	14.862,43 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.