



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ: Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8

Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312-350

Email : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 13/05/2025

Αριθμός απόφασης: 1437

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 (ΑΑΔΕ)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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)».

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την από 13/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα (ID) ενδικοφανή προσφυγή του **ΑΦΜ**, κατοίκου οδός αρ. Τ.Κ., φυσικού προσώπου μη επιτηδευματία, κατά της υπ' αριθμ. /13-12-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία από 13/12/2024 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος.

6. Την εισήγηση της ορισθείσας υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13/01/2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής του του **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. /13-12-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2017, του 4^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, προσδιορίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ποσού 33.436,22 ευρώ και πρόστιμο άρθρου 58 ν. 4987/2022 ποσού 16.718,11 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή **50.154,33** ευρώ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ:

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος και τα πρόστιμα, προσδιορίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου, βάσει της από 13/12/2024 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος, που συντάχθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. /30-08-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής, για τη χρονική περίοδο 01/01/2021 έως 31/12/2021. Από το διενεργηθέντα έλεγχο προέκυψαν τα κάτωθι:

- **Προσαύξηση Περιουσίας:**

Ο έλεγχος αιτήθηκε και έλαβε αρχείο από το Σύστημα Μητρώου Τραπεζικών Λογαριασμών και Λογαριασμών Πληρωμών (Σ.Μ.Τ.Λ. & Λ.Π.), στο οποίο περιλαμβάνονται οι κινήσεις των τραπεζικών λογαριασμών και λοιπών χρηματοοικονομικών προϊόντων του προσφεύγοντος στην Ελλάδα, για το χρονικό διάστημα 01/01/2021 έως 31/12/2021 και συγκεκριμένα περιλαμβάνονται οι κινήσεις του υπ' αριθμ. GR..... τραπεζικού λογαριασμού της με δικαιούχους τον προσφεύγοντα, τον (πατέρα), την (αδερφή) και την (μητέρα).

Κοινοποιήθηκε ηλεκτρονικά το υπ' αριθμ. πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών άρθρου 14 του Κ.Φ.Δ., με το οποίο ζητήθηκαν αποδεικτικά στοιχεία και πληροφορίες για την πραγματική πηγή ή αιτία προέλευσης, χρηματικών ποσών/πιστώσεων που προέκυψαν κατόπιν επεξεργασίας του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού του προσφεύγοντος, είτε ότι τα εν λόγω ποσά έχουν φορολογηθεί με συγκεκριμένες διατάξεις ή απαλλάσσονται του φόρου με ειδική διάταξη. Οι συναλλαγές για τις οποίες ζητήθηκαν διευκρινίσεις ανέρχονταν σε τριάντα (30) πιστώσεις, συνολικού ποσού **304.802,93** ευρώ.

Ανταποκρινόμενος ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ. πρωτ. έγγραφο υπόμνημα, με το οποίο διατύπωσε τους ισχυρισμούς του σχετικά με την αιτιολόγηση της προέλευσης των υπό κρίση πιστώσεων. Ισχυρίστηκε ότι κατά την περίοδο 01/01/2021 έως 31/12/2021, όλες οι πιστώσεις που πραγματοποιήθηκαν στον ανωτέρω τραπεζικό λογαριασμό, έγιναν από τους γονείς του, με μεταφορά χρηματικών ποσών από τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούν στην Ουκρανία και τα σχετικά κεφάλαια προήλθαν από πωλήσεις ακινήτων ιδιοκτησίας τους στην Ουκρανία.

Κατόπιν δε επεξεργασίας των δικαιολογητικών που προσκόμισε ο προσφεύγων (προσύμφωνο πώλησης ακινήτων και κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών των γονιών του στην Ουκρανία), ο έλεγχος αποδέχτηκε τους προαναφερόμενους ισχυρισμούς του, αναφορικά με τις πιστώσεις/εισερχόμενα εμβάσματα με αιτιολογία συναλλαγής «.....» και «.....», συνολικού ποσού **283.526,88** ευρώ.

Για πιστώσεις συνολικού ποσού **21.271,08 ευρώ**, ο έλεγχος έκρινε ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας/εισόδημα αγνώστου πηγής και εφάρμοσε ισομερή καταμερισμό μεταξύ των τεσσάρων συνδικαιούχων, ως εξής:

A/A	Αριθμός Λογαριασμού	Ημερομηνία Συναλλαγής	Περιγραφή Συναλλαγής	Απολογία Συναλλαγής	Ποσό Πίστωσης	Ποσό που αφορά τον ελεγχόμενο	Πηγή εισοδήματος
1		16/1/2021	ΑΓΟΡΑ		25,99	6,50	ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ
2		3/4/2021	ΑΓΟΡΑ		32,10	8,03	ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ
3		12/5/2021	ΑΓΟΡΑ		112,99	28,25	ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ
5		11/8/2021	ΚΑΤΑΘΕΣΗ		1.100,00	275,00	ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ
29		24/11/2021	ΕΜΒΑΣΜΑ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ		20.000,00	5.000,00	ΑΓΝΩΣΤΗ ΠΗΓΗ
ΣΥΝΟΛΟ					21.271,08	5.317,78	

Ομοίως για τους πιστωτικούς τόκους συνολικού ποσού **4,97 ευρώ**, εφαρμόστηκε ισομερής καταμερισμός μεταξύ των τεσσάρων συνδικαιούχων και ως μη δηλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος από τόκους ημεδαπής προέλευσης υπολογίστηκε το ποσό τόκων **1,24 ευρώ**.

- **Υπολογισμός τεκμαρτού εισοδήματος**

Το τεκμαρτό εισόδημα του προσφεύγοντος, υπολογίστηκε ότι είναι ίσο με την ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη, ήτοι **3.000,00 ευρώ**.

- **Υπολογισμός των προσωπικών καταναλωτικών δαπανών-εξόδων. Προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με έμμεσες τεχνικές ελέγχου – Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας**

Ως προσωπικές- καταναλωτικές δαπάνες του προσφεύγοντος λήφθηκαν οι χρεώσεις (αγορές καταναλωτικών προϊόντων, αναλήψεις, εμβάσματα, εντολές και προμήθειες) του ίδιου ως άνω τραπεζικού λογαριασμού GR....., ήτοι (396) κινήσεις συνολικού ποσού **327.229,08 ευρώ**. Δεδομένου δε ότι ο προσφεύγων υπέβαλε για το υπό κρίση φορολογικό έτος μηδενική δήλωση φορολογίας εισοδήματος, ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι η υπό κρίση περίπτωση εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 28 του ν. 4172/2013 περί εφαρμογής έμμεσων μεθόδων ελέγχου, **γιατί το συνολικό ποσό του δηλούμενου εισοδήματος (μηδέν) δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών διαβίωσης ποσού 327.229,08 ευρώ** (συνολικές χρεωστικές κινήσεις χρονικής περιόδου 01/01/2021 έως 31/12/2021 του υπ' αριθμ. GR..... κοινού τραπεζικού λογαριασμού) και διενεργήθηκε προσδιορισμός του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με την τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 32 του Κ.Φ.Δ., κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθμ. /25-10-2024 σχετικής Απόφασης του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛΚΕ Αττικής.

Οι διαπιστώσεις του ελέγχου συμπεριλήφθηκαν στο υπ' αριθμ. /2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 33 του Κ.Φ.Δ.

Ο προσφεύγων με το υπ' αριθμ. πρωτ. /25-11-2024 έγγραφο υπόμνημά του, διατύπωσε, μεταξύ άλλων, τις απόψεις του επί του προαναφερόμενου ποσού 327.229,08, που κρίθηκε ότι

αποτελεί τις προσωπικές καταναλωτικές του δαπάνες κατά το έτος 2021, ισχυριζόμενος ότι εκ των χρεωστικών ως άνω κινήσεων συνολικού ποσού 327.229,08 ευρώ, (44) χρεωστικές κινήσεις ύψους **220.300,00 ευρώ** με περιγραφή συναλλαγής «ΕΚΔΟΣΗ ΕΝΤΟΛΗΣ», αφορούν μεταφορές χρημάτων του συνδικαιούχου πατέρα του στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο ίδιος ο στο Μονακό, προσκομίζοντας, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, τα σχετικά παραστατικά. Οι ισχυρισμοί του έγιναν δεκτοί από τον έλεγχο. Οι υπόλοιπες χρεώσεις (αγορές καταναλωτικών αγαθών, αναλήψεις και εμβάσματα) του ως άνω τραπεζικού λογαριασμού, ήτοι (352) κινήσεις συνολικού ποσού **106.929,08 ευρώ** (327.229,08-220.300,00), κρίθηκε ότι συνιστούν τις προσωπικές-καταναλωτικές δαπάνες του προσφεύγοντος κατά το ελεγχόμενο φορολογικό έτος και συντάχθηκε ο παρακάτω πίνακας κάλυψης προσωπικών δαπανών, βάσει του οποίου το συνολικό ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκούσε για την κάλυψη των προσωπικών του δαπανών διαβίωσης ποσού 106.929,08 ευρώ.:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΛΥΨΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ- ΤΟΚΟΙ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΟΡΟ	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	0,00
ΜΕΙΟΝ	
ΤΟΚ/ΚΕΣ ΔΟΣΕΙΣ ΔΑΝΕΙΟΥ	
ΦΟΡΟΙ	
ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ (ΑΠΟ ΠΟΛ 1033)	
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΝΟΙΚΙΩΝ	
ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (ΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΡΑΠ. ΛΟΓΑΡ.)	106.929,08
ΑΓΟΡΕΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ, ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΚΤΛ	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	106.929,08
ΔΙΑΦΟΡΑ	-
	106.929,08

Εν συνεχεία συντάχθηκε ο παρακάτω πίνακας ανάλυσης ρευστότητας:

1. ΠΗΓΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2021- 31/12/2021	II.ΑΝΑΛΩΣΕΙΣ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ/ΕΣΟΔΩΝ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2021- 31/12/2021
1..Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)*	21.555,99	I. Υπόλοιπα χρηματοπιστωτικών λογαριασμών στη λήξη της ελεγχόμενης περιόδου (προσωπικοί, οικογενειακοί, επαγγελματικοί)	15.949,45
2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στην έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ'κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).*		2. Διαθέσιμα μετρητά ή και το Υπόλοιπο ταμείου στη λήξη της ελεγχόμενης χρήσης (Ατομική επιχ/ση με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του ΚΦΑΣ).	
3. Αναλήψεις από επιχείρηση/εις		3. Εισφορές σε Λογαριασμούς επιχείρησης/σεων	

4. Ακαθάριστα Έσοδα από επαγγελματική δραστηριότητα		4. Ποσά συμμετοχής στο κεφάλαιο κάθε μορφής επιχειρήσεων	
5. Έσοδα από λοιπές πηγές		5. Αγορές περιουσιακών στοιχείων (προσωπικών/επαγγελματικών)	
6. Εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα (αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.)		6. Αγορές εμπορ/των, α',β'υλών και λοιπών αγαθών αναγκαίων στην άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας	
7. Έσοδα από Πώληση περιουσιακών στοιχείων		7. Επαγγελματικές/επιχειρηματικές δαπάνες πάσης φύσεως	
8. Δάνεια από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κλ.π		8. Ποσά αποπληρωμής προσωπικών ή επαγγελματικών δανείων *	
9. Λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη		9. Ποσά για ασφάλιστρα, αποζημιώσεις, δωρεές και λοιπές δαπάνες	
10. Αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών		10. Ποσά φόρων, τελών, εισφορών και προστίμων κάθε μορφής *	
11. Μειώσεις λογαριασμών Εισπρακτέων		11. Ποσά για κάθε είδους Δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/οικογενειακές) *	106.929,08
12. Αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/ων έτους/των		12. Μειώσεις πληρωτέων λογαριασμών	
13. Λοιπές περιπτώσεις εσόδων		13. Αυξήσεις λογαριασμών Εισπρακτέων	
		14. Χορηγήσεις δανείων σε τρίτους.	
		15. Μείωση προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους /ων	
		16. Λοιπές περιπτώσεις αναλώσεων	
ΣΥΝΟΛΟ	21.555,99	ΣΥΝΟΛΟ	122.878,53
III. ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 1/1/2021-31/12/2021		
Σύνολο διαθεσίμων εσόδων/κεφαλαίων	21.555,99		
Διαθέσιμα έσοδα/κεφάλαια που χρησιμοποιήθηκαν	122.878,53		
Υπόλοιπο	-101.322,54		

Κατόπιν σύγκρισης του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος που προέκυψε βάσει των έμμεσων τεχνικών 101.322,54 ευρώ, με εκείνο που προέκυψε βάσει των γενικών διατάξεων 5.319,02 ευρώ (προσαύξηση περιουσίας: 5.317,78 € και τόκοι: 1,24 €), ο έλεγχος έλαβε υπόψη το εισόδημα που προσδιορίστηκε με βάση τις έμμεσες τεχνικές, ως το μεγαλύτερο μεταξύ των δύο, σύμφωνα και με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1050/2014.

Δεδομένου δε ότι δεν υπάρχει δυνατότητα να ταυτοποιηθεί η προέλευση του εμμέσως προσδιορισθέντος φορολογητέου εισοδήματος, αυτό θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη από προσαύξηση περιουσίας και υπάγεται σε φορολόγηση βάσει του άρθρου 21, παρ. 4 του ν.4172/2013.

Στη συνέχεια, βάσει των ως άνω διαπιστώσεων, συντάχθηκε η από 13/12/2024 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι έγινε εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και εσφαλμένη υπαγωγή τους στις εφαρμοστέες

διατάξεις από τη φορολογική αρχή.

Συγκεκριμένα ισχυρίζεται ότι:

«1...κατά τη διενέργεια έμμεσων μεθόδων ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης (Βλ. Σχετικά Γ, Δ και ΣΤ), ήτοι κατά τον έλεγχο των πιστωτικών και χρεωστικών κινήσεων του κοινού τραπεζικού λογαριασμού, η φορολογική διοίκηση αφού πρώτα διαπίστωσε και αποδέχθηκε:

α) ότι οι πρωτογενείς καταθέσεις, συνολικού ποσού €284.626,98, που έγιναν στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό προέρχονται/πηγάζουν από διαθέσιμα κεφάλαια των γονέων μου, (επιπλέον αναφέρομαι με την παρούσα και στην πρωτογενή κατάθεση €20.000, η οποία έγινε στις 24/11/2021 και η οποία περιγράφεται ως ΑΓΝΩΣΤΟΥ ΠΗΓΗΣ στον σχετικό πίνακα της σελίδας 10 της Εκθέσεως Μερικού Ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος στην οποία παραπέμπει η προσβαλλόμενη πράξη, τούτο δε προκύπτει από τα παραστατικά της Εθνικής Τράπεζας της Ελλάδος, τα οποία συνυποβάλλω με την παρούσα και επικαλούμαι (Σχετικά Νο 2 και 3).

β) ότι οι χρεωστικές κινήσεις του ίδιου ως άνω κοινού τραπεζικού λογαριασμού συνολικού ποσού €220.300,00, αφορούν τον πατέρα μου, καθώς μεταφέρθηκαν στον τραπεζικό λογαριασμό του στο εξωτερικό.

γ) ότι μετά τα ανωτέρω το υπόλοιπο των χρεωστικών τραπεζικών κινήσεων για την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο ανέρχονται στο ποσό των €106.929,08...

Εν συνεχεία αυθαίρετως και κάνοντας λογικές υπερβάσεις, χαρακτηρίζει τα εναπομείναντα ποσά των €101.321,30 και € 1,24 ως δήθεν εισόδημα μου από άγνωστη πηγή και τόκους, και αναγάγει το συνολικό ποσό των €101.322,54 σε δήθεν φορολογητέο εισόδημά που παρέλειψα να δηλώσω, τη στιγμή που ή ίδια φορολογική διοίκηση προηγουμένως διαπιστώνει ότι τα διαθέσιμα κεφάλαια από τα οποία αντλήθηκαν όλες οι χρεωστικές κινήσεις του κοινού τραπεζικού λογαριασμού ανήκουν στους γονείς μου και έχουν προέλευση την εκποίηση ακινήτων τους στην Ουκρανία και επομένως η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί και εξαφανιστεί πρωτίστως γι' αυτόν τον λόγο.

2.Επιπροσθέτως, η φορολογική διοίκηση κατόπιν επεξεργασίας των δικαιολογητικών που προσκομίστηκαν απ' εμένα (συμβόλαια αγοραπωλησίας ακινήτων των γονέων μου στην Ουκρανία, κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών των γονέων μου στην Ουκρανία) αποδέχθηκε εν μέρει τις απόψεις μου και προσδιόρισε τις συνολικές πρωτογενείς καταθέσεις και των τεσσάρων (4) συνδικαιούχων του κοινού τραπεζικού λογαριασμού στο ποσό των €21.271,12 και αφού έλαβε υπ' όψιν τις διατάξεις του Νόμου περί καταθέσεως εις κοινόν λογαριασμόν, προσδιόρισε τις πρωτογενείς καταθέσεις που με αφορούν στο ποσό των €5.317,78 (€21.271,12/4) και μου καταλόγισε το ποσό αυτό ως φορολογητέο εισόδημα, ως στον κάτωθι πίνακα αναλύεται ...

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι η φορολογική διοίκηση κατά τη διενέργεια έμμεσων μεθόδων ελέγχου για τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, ήτοι κατά τον έλεγχο των πιστωτικών και χρεωστικών κινήσεων του κοινού τραπεζικού λογαριασμού χρησιμοποιεί δύο μέτρα και δύο σταθμά. Ειδικότερα ενώ κατά τον προσδιορισμό των πρωτογενών καταθέσεων και της φορολογητέας ύλης που με αφορούν, διαιρεί κατά τα ανωτέρω, το **σύνολο των διαπιστωμένων έστω ανακριβώς πρωτογενών καταθέσεων ποσού €21.271,12** διά τον αριθμό των συνδικαιούχων του κοινού τραπεζικού λογαριασμού, ήτοι δια 4, δεν πράττει το ίδιο για το προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, στο σκέλος των χρεωστικών κινήσεων του κοινού τραπεζικού λογαριασμού, ήτοι δεν διαιρεί το σύνολο των χρεωστικών κινήσεων ποσού €106.929,08 δια 4, δηλαδή 26.7632,27 (€106.929,08/4), τούτο δε τη στιγμή που ο κοινός τραπεζικός λογαριασμός αφενός έχει κύριο δικαιούχο τον πατέρα μου, και εμάς τα

υπόλοιπα μέλη της οικογένειας ως συνδικαιούχους, αφετέρου αποτελεί τον μοναδικό τραπεζικό λογαριασμό που διαθέτουν και κινούν τα μέλη της οικογένειας μας στην Ελλάδα.

3.Περαιτέρω, ακόμη και αν παρ' ελπίδα γίνει δεκτό το χωρίς στοιχεία επιχείρημα της φορολογικής διοίκησης ότι το σύνολο των υπόλοιπων χρεωστικών κινήσεων του μοναδικού τραπεζικού λογαριασμού των μελών της τετραμελούς οικογένειας μου, ποσού €106.929,08, δαπανήθηκαν από εμένα, διαπίστωση την οποία κάνει η φορολογική διοίκηση, η μόνη λογική εκδοχή και αιτία για να τεκμηριώσει η φορολογική αρχή την ύπαρξη φορολογητέας ύλης, είναι η συναγωγή τεκμηρίου δωρεάς μεταξύ προσώπων που συνδέονται με α' βαθμού συγγενική σχέση γονέων (πατέρα, μητέρας) - τέκνου, και αυτό κατά το ποσό κατά το οποίο αυξήθηκε η περιουσία μου, ως δωρεοδόχου, τούτο δε διότι ο έλεγχος διαπίστωσε αιτιολογημένα ότι η οικονομική κατάσταση του δωρητή (δωρητών - γονέων μου) λόγω της προαναφερόμενης εκποίησης ακίνητης περιουσίας τους και είσπραξης του τιμήματος (βλ. Σχετικό Γ - πίνακας με πρωτογενή εμβάσματα) επέτρεπε σ' αυτούς την πραγματοποίηση της δωρεάς κατά το ανωτέρω ποσό. Επομένως η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί και εξαφανιστεί, άλλως τροποποιηθεί και γι' αυτό τον λόγο...

Επειδή βάση των οδηγιών συμπλήρωσης εντύπου ε1, οι τόκοι στις περιπτώσεις κοινών τραπεζικών λογαριασμών σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό) υφίσταται υποχρέωση δήλωσης των ποσών των τόκων καταθέσεων που αναλογούν στους πραγματικούς δικαιούχους, οι οποίοι καθορίζονται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις. Στην περίπτωση μου, πραγματικός και κύριος δικαιούχος του κοινού τραπεζικού λογαριασμού είναι ο πατέρας μου, καθώς από αυτόν κυρίως προέρχονται οι καταθέσεις που αφορούν τον εν λόγω κοινό τραπεζικό λογαριασμό...

Επειδή, στο άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» του ν.4172/2013, ορίζεται: «4. Κάθε προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία θεωρείται κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας».

Επειδή, στο άρθρο 29 «Φορολογικός συντελεστής» του ν.4172/2013, ορίζεται: «4. Το εισόδημα από προσαύξηση περιουσίας της παραγράφου 4 του άρθρου 21 φορολογείται με συντελεστή τριάντα τρία τοις εκατό (33%)».

Επειδή, στο άρθρο 39 «Δικαιολόγηση προσαύξησης περιουσίας» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται: «Σε περίπτωση διαπίστωσης προσαύξησης περιουσίας κατά την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, η προσαύξηση αυτή δεν υπόκειται σε φορολογία, εφόσον ο φορολογούμενος αποδείξει την πραγματική πηγή αυτής, καθώς επίσης και ότι αυτή είτε έχει υπαχθεί σε νόμιμη φορολογία είτε απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με ειδικές διατάξεις».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1033/2013 (παρ. 18), ορίζεται ότι: «Για τους κοινούς τραπεζικούς λογαριασμούς, το ποσό του εμβάσματος επιμερίζεται στους συνδικαιούχους καταρχήν ισομερώς και, εφόσον ο φορολογούμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία, φέρει το βάρος της απόδειξης με κάθε νόμιμο μέσο».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1050/2014 (άρθρο 2 παρ. 2.4), ορίζεται ότι: «Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό

δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1228/2014 (παρ. 3), ορίζεται ότι:

«Κατανομή κοινών λογαριασμών στους συνδικαιούχους.

Στις περιπτώσεις αποστολών εμβασμάτων που πραγματοποιούνται από κοινούς λογαριασμούς πρέπει να γίνεται καταρχήν ισομερής επιμερισμός αυτών μεταξύ των συνδικαιούχων του λογαριασμού προέλευσης του εμβάσματος.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να εκδίδεται εντολή ελέγχου σε όλα τα πρόσωπα του κοινού λογαριασμού και εφόσον συμμετέχει ανήλικος έχουν εφαρμογή και οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν.

Σε περίπτωση που ο ελεγχόμενος επικαλείται διαφορετική αναλογία των χρηματικών αυτών ποσών οφείλει να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο τον ισχυρισμό του.

Επί αμφισβήτησης του ισχυρισμού του ελεγχόμενου από τη φορολογική αρχή η ίδια οφείλει να αιτιολογήσει την αναλογία που αυτή επικαλείται εάν αυτή είναι διαφορετική του ισομερούς επιμερισμού. Η αιτιολόγηση αυτή πρέπει να είναι ειδική και εμπεριστατωμένη (σχετ. διατ. άρθ. 28 και 64 ν. 4174/2013)».

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1897/2018 του ΣΤΕ:

«Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης,- εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρο 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του (πρβλ. ΣΤΕ 2260/2008, ΑΠ 1128/2017, ΑΠ 1691/2014, ΑΠ 1001/2012, ΑΠ 380/2006 κ.ά.).

Σε αντιστοιχία προς τα παραπάνω, η (εκδοθείσα κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 27 παρ. 2 του ΚΦΔ) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1050/17.2.2014, "Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 4174/2013 [...] για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού" (Β' 474/25.2.2014), ορίζει, στο άρθρο 2.4, ότι «Περιπτώσεις κοινών [τραπεζικών] λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους του συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων)»...

Επειδή, στο άρθρο 28 του ν.4172/2013, ορίζεται:

«2. Το εισόδημα φυσικών προσώπων, ανεξαρτήτως αν προέρχεται από άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας, μπορεί επίσης να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή έμμεσες μεθόδους ελέγχου σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, όταν το ποσό του δηλούμενου εισοδήματος δεν επαρκεί για την κάλυψη των προσωπικών

δαπανών διαβίωσης ή σε περίπτωση που υπάρχει προσαύξηση περιουσίας η οποία δεν καλύπτεται από το δηλούμενο εισόδημα».

Επειδή, στο άρθρο 32 του Κ.Φ.Δ., ορίζεται:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβαίνει σε εκτιμώμενο, διορθωτικό ή προληπτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης και με την εφαρμογή μιας ή περισσότερων από τις κατωτέρω τεχνικές ελέγχου:

- α) της αρχής των αναλογιών,
- β) της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου,
- γ) της καθαρής θέσης του φορολογούμενου,
- δ) της σχέσης της τιμής πώλησης προς τον συνολικό όγκο κύκλου εργασιών και
- ε) του ύψους των τραπεζικών καταθέσεων και των δαπανών σε μετρητά.

Με τις ως άνω τεχνικές μπορούν να προσδιορίζονται τα φορολογητέα εισοδήματα των φορολογουμένων, τα ακαθάριστα έσοδα, οι εκροές και τα φορολογητέα κέρδη των υπόχρεων βάσει των γενικά παραδεκτών αρχών και τεχνικών της ελεγκτικής.

Επειδή, στην ΠΟΛ 1270/2013, με θέμα «Μεθοδολογία Έμμεσων τεχνικών Ελέγχου», ορίζεται:

«1. Τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογούμενου (source and application of funds method).

Η τεχνική προσδιορίζει φορολογητέο εισόδημα αναλύοντας, τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του ελεγχόμενου.

Κατά την τεχνική αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες, «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» αθροίζονται:

- 1) Τα υπόλοιπα των χρηματοπιστωτικών λογαριασμών (στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό) προσωπικών/οικογενειακών και επαγγελματικών κατά την έναρξη της ελεγχόμενης χρήσης.
- 2) Τα διαθέσιμα μετρητά ή και το υπόλοιπο ταμείου στην αρχή της ελεγχόμενης χρήσης (το υπόλοιπο ταμείου αφορά την περίπτωση ατομικής επιχείρησης με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ ή διπλογραφικά του Κ.Φ.Α.Σ.).
- 3) Οι αναλήψεις από επιχειρήσεις όπου συμμετέχει ο φορολογούμενος, ο/η σύζυγος του ή και τα προστατευόμενα μέλη αυτών (όχι ατομικής επιχείρησης).
- 4) Τα ακαθάριστα έσοδα από την ατομική άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας του φορολογούμενου ή του/της συζύγου.
- 5) Τα έσοδα από λοιπές πηγές εισοδήματος όπως:
 - μισθώματα από εκμίσθωση ακινήτων (εκτός τεκμαρτών)
 - εισόδημα από κινητές αξίες
 - εισόδημα από γεωργικές επιχειρήσεις
 - δηλωθέν εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες
 - εισόδημα από λοιπές πηγές π.χ. εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, εισόδημα που δεν εντάσσεται σε κάποια από τις κατηγορίες Α-Ζ της παρ.2 του άρθρου 4 ΚΦΕ.
- 6) Οι εισπράξεις από λοιπά μη φορολογητέα έσοδα, όπως αποζημιώσεις, επιδοτήσεις, δωρεές κ.λπ.
- 7) Τα έσοδα από πώληση περιουσιακών στοιχείων προσωπικών/οικογενειακών ή και επαγγελματικών (σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).

8) Τα ποσά δανείων από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα κάθε μορφής, ιδιώτες, κ.λπ (προσωπικά/οικογενειακά ή επαγγελματικά σε περίπτωση ατομικής επιχείρησης).

9) Τα λοιπά έσοδα πάσης φύσεως φορολογητέα ή μη.

10) Οι αυξήσεις πληρωτέων λογαριασμών.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου στους πληρωτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις από αγορές, δαπάνες γενικά καθώς και φορολογικές υποχρεώσεις, οι οποίες οφείλονται στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους. Το αν υπάρχει αύξηση των πληρωτέων λογαριασμών, καθορίζεται από την σύγκριση του υπόλοιπου πληρωτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

11) Οι μειώσεις λογαριασμών εισπρακτέων.

Σύμφωνα με την τεχνική ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου, στους εισπρακτέους λογαριασμούς περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις από πωλήσεις επαγγελματικές, προσωπικές κ.λπ. καθώς και απαιτήσεις φορολογικές(επιστροφές φόρων κ.λπ.) οι οποίες είναι απαιτητές στο τέλος κάθε ελεγχόμενου έτους..Το αν υπάρχει μείωση των εισπρακτέων λογαριασμών καθορίζεται από τη σύγκριση του υπολοίπου εισπρακτέων λογαριασμών στο τέλος του προηγούμενου έτους με το υπόλοιπο στο τέλος του ελεγχόμενου έτους.

12) Η αύξηση των προκαταβολών που εισπράχθηκαν έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ων Εάν, στο τέλος του έτους, το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ών έχει αυξηθεί σε σύγκριση με το ποσόν των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου/νων έτους/ών στο τέλος του προηγούμενου έτους, η αύξηση θα καταχωρηθεί στη στήλη Πηγές Κεφαλαίων /Εσόδων στη γραμμή (12) «Αύξηση των προκαταβολών έναντι εσόδων επομένου έτους» Σε περίπτωση που είχαμε μείωση των προκαταβολών θα καταχωρούσαμε τη μείωση στη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων στη γραμμή (15) «Μείωση προκαταβολών που εισπράχτηκαν έναντι εσόδων επομένου έτους»

Επειδή, στην ΠΟΛ 1050/2014 με θέμα: «Καθορισμός του περιεχομένου και του τρόπου εφαρμογής των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν 4174/2013 (Φ.Ε.Κ. Α' 170) για τον διορθωτικό προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης φορολογουμένων φυσικών προσώπων με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού», ορίζεται:

«Άρθρο 1

Αντικείμενο τεχνικών ελέγχου με την χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης.

Αντικείμενο των τεχνικών ελέγχου των περιπτώσεων β', γ' και ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 27 ν.4174/2013 είναι ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης προκειμένου να εκδοθεί πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε φορολογούμενο φυσικό πρόσωπο, μέσω μιας μεθοδολογίας που αξιοποιεί τα στοιχεία, τις πληροφορίες και τα δεδομένα για έσοδα κάθε πηγής και πραγματοποιηθείσες δαπάνες πάσης φύσεως, που η Φορολογική Διοίκηση διαθέτει ή συγκεντρώνει, για τον ίδιο τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών.

Άρθρο 2

Περιεχόμενο των τεχνικών ελέγχου.

2.1. Τεχνική της ανάλυσης ρευστότητας του φορολογουμένου.

Η τεχνική προσδιορίζει τη φορολογητέα ύλη αναλύοντας τα έσοδα (φορολογητέα και μη), τις αγορές και δαπάνες (επαγγελματικές, ατομικές και οικογενειακές) και τις αυξήσεις και μειώσεις των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων (επαγγελματικών, ατομικών και οικογενειακών) του φορολογούμενου φυσικού προσώπου.

Κατά την μέθοδο αυτή δημιουργείται ισοζύγιο με δύο βασικές στήλες: «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων» και «Αναλώσεις Κεφαλαίων/Εσόδων».

Στην πρώτη στήλη Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων περιλαμβάνονται τα κάθε μορφής έσοδα που έχουν εισπραχθεί στην διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου, των οποίων αποδεικνύεται η πραγματοποίηση και η νομιμότητα των συναλλαγών.

Στην δεύτερη στήλη Αναλώσεις Κεφαλαίων /Εσόδων περιλαμβάνονται όλες οι πραγματοποιηθείσες αναλώσεις, κατά τη διάρκεια της ελεγχόμενης φορολογικής περιόδου.

Η διαφορά μεταξύ στήλης «Αναλώσεις Κεφαλαίων/ Εσόδων» και στήλης «Πηγές Κεφαλαίων/Εσόδων», θεωρείται μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη και εφόσον δεν αιτιολογείται υπόκειται σε φορολόγηση.

2.4. Για την εφαρμογή των ανωτέρω τεχνικών ορίζονται οι παρακάτω έννοιες:

- Καταθέσεις σε/Αναλήψεις από προσωπικούς και επαγγελματικούς λογαριασμούς σε/από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα.

Καταθέσεις σε/ Αναλήψεις από χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (κάθε μορφής στην Ελλάδα ή το Εξωτερικό), του φορολογούμενου, της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών (λογαριασμοί προσωπικοί, οικογενειακοί και επαγγελματικοί). Περιπτώσεις κοινών λογαριασμών καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ποσό διά αριθμό συνδικαιούχων).

- Περιουσιακά στοιχεία. Κινητή και ακίνητη περιουσία οποιασδήποτε μορφής του φορολογούμενου, του/ της συζύγου και των προστατευόμενων μελών αυτών στην Ελλάδα ή και στο Εξωτερικό. Η αποτίμηση γίνεται με βάση την αξία κτήσης ή το κόστος κατασκευής προσαυξημένη με την αξία/κόστος τυχόν προσθηκών ή βελτιώσεων, επίσης περιλαμβάνονται και τυχόν υπάρχουσες απαιτήσεις έναντι τρίτων.

- Προστατευόμενα μέλη. Τα πρόσωπα που θεωρείται ότι βαρύνουν τον φορολογούμενο σύμφωνα με το άρθρο 7 του ν.2238/1994 ή τα εξαρτώμενα μέλη σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν.4172/2013, ανάλογα με τις διατάξεις που ισχύουν στη φορολογία εισοδήματος σε κάθε φορολογική περίοδο.

- Δαπάνες. Δαπάνες πάσης φύσεως που πραγματοποιούνται από τον ελεγχόμενο, τον/την σύζυγο του και τα προστατευόμενα μέλη αυτών. Σε περίπτωση όπου είναι δεδομένη η πραγματοποίηση της δαπάνης, αλλά δεν είναι γνωστό το ποσό που καταβλήθηκε και δεν παρέχονται στοιχεία από το φορολογούμενο για το ύψος του, αυτό προσδιορίζεται με βάση τα στοιχεία που έχει στην διάθεση της η Φορολογική Διοίκηση.

Όπου αναφέρονται δαπάνες διαβίωσης (προσωπικές/ οικογενειακές) αφορούν πραγματικές δαπάνες και όχι τεκμαρτές.

- Φορολογική περίοδος: Ειδικά για την εφαρμογή των παραπάνω τεχνικών ελέγχου ως φορολογική περίοδος ορίζεται: η διαχειριστική περίοδος για το διάστημα που ίσχυαν οι διατάξεις του ν.2238/1994 και το φορολογικό έτος για εισοδήματα που αποκτώνται από 1/1/2014 και μετά.

Εξαιρετικά στην τεχνική της καθαρής θέσης μπορεί η ελεγχόμενη Φορολογική περίοδος να περιλαμβάνει περισσότερες της μίας συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικά έτη.

- Φορολογούμενος: Όπως ορίζεται στο άρθρο 3 παρ α' και β' του Κ.Φ.Δ και στο άρθρο 2 παρ α' και β' του ν 4172/2013, ανεξαρτήτως πηγής εισοδήματος.

Άρθρο 3 [...]

Άρθρο 4 [...]

Άρθρο 5 [...]

Άρθρο 6 [...]

Άρθρο 7 [...]

Άρθρο 8

Κατανομή μη δηλωθείσας φορολογητέας ύλης.

Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός της φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού γίνεται για συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση και προκύψει μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, αυτή κατανέμεται μεταξύ των συζύγων κατά το ποσό που αφορά έκαστον, εφόσον αυτό μπορεί να προσδιοριστεί από τον έλεγχο, ή μερίζεται κατ' αναλογία των δηλωθέντων εισοδημάτων όταν τα εισοδήματα και των δυο συζύγων προέρχονται από επιχειρηματικές δραστηριότητες. Όταν ο ένας σύζυγος έχει εισόδημα μόνο από μισθωτή εργασία / συντάξεις, ο δε άλλος και από επιχειρηματική δραστηριότητα τότε η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη βαρύνει τον/την σύζυγο που έχει και επιχειρηματική δραστηριότητα, εκτός και αν προσδιοριστεί διαφορετικά από τον έλεγχο.

Η μη δηλωθείσα φορολογητέα ύλη, κατανέμεται στην φορολογική περίοδο που αφορά και στις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος που ανάγεται εφόσον αυτό τεκμηριώνεται.

Αν δεν μπορεί να προσδιοριστεί σαφώς η πηγή/κατηγορία προέλευσης του εισοδήματος αυτού, η διαφορά καταλογίζεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 3 του άρθρου 48 του ν.2238/1994 όπως ίσχυαν μέχρι την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του ν.4172/2013 ή στην παραγράφου 4 του άρθρου 21 του ν.4172/2013 για φορολογικά έτη που αρχίζουν από 1/1/2014 και μετά.

Όταν η ελεγχόμενη φορολογική περίοδος περιλαμβάνει περισσότερες της μίας συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικά έτη, η προσδιοριζόμενη φορολογητέα ύλη κατανέμεται ισομερώς μεταξύ των διαχειριστικών περιόδων ή φορολογικών ετών.

Άρθρο 9

Προσδιορισμός καθαρού φορολογητέου εισοδήματος

Το καθαρό φορολογητέο εισόδημα, με την εφαρμογή μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού, προκύπτει από την άθροιση της αποκρυσταλλισθείσας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίζεται με τις τεχνικές ελέγχου που αναφέρονται στο άρθρο 2 της παρούσας και κατανέμεται σύμφωνα με τις διατάξεις του προηγούμενου άρθρου της παρούσας, και του δηλωθέντος φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου ανά φορολογική περίοδο και πηγή /κατηγορία εισοδήματος. Η επιλογή του τελικού προσδιορισθέντος καθαρού φορολογητέου εισοδήματος του φορολογουμένου γίνεται ως εξής:

- Κατ αρχάς, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις γενικές φορολογικές διατάξεις, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο διαχειριστική περίοδο/φορολογικό έτος.
- Στην συνέχεια, προσδιορίζεται το συνολικό καθαρό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου από όλες τις πηγές/κατηγορίες εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου της παρούσας απόφασης, όπως αναφέρεται παραπάνω
- Συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα του φορολογουμένου λαμβάνεται το μεγαλύτερο.

Στην περίπτωση που ο προσδιορισμός του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με τις τεχνικές ελέγχου γίνεται ενιαία για φορολογουμένους/συζύγους που υποβάλουν κοινή δήλωση, σύμφωνα με το άρθρο 5 της παρούσας, τότε και τα προσδιορισθέντα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου με τις λοιπές γενικές διατάξεις θα πρέπει αντίστοιχα να αθροίζονται για να είναι δυνατή η σύγκριση με το ενιαίο προσδιορισθέν αποτελέσματα από τις τεχνικές ελέγχου.

Στην συνέχεια, συγκρίνονται, ανά φορολογική περίοδο, τα αποτελέσματα των δύο προσδιορισμών και ως τελικό φορολογητέο εισόδημα θα λαμβάνεται το μεγαλύτερο, το οποίο θα κατανέμεται στους φορολογουμένους σύμφωνα με τον επιλεγέντα τρόπο. Σε κάθε άλλη περίπτωση θα επιλέγεται το αποτέλεσμα που προκύπτει από τον έλεγχο με τις γενικές φορολογικές διατάξεις.

Αν σε κάποια φορολογική περίοδο, το φορολογητέο εισόδημα του φορολογούμενου/ης και του/της συζύγου του προσδιορίστηκε τεκμαρτά σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 15 έως 19 του ν.2238/1994 ή του Κεφαλαίου Δ' του ν. 4172/2013, όπως αυτές ίσχυαν σε κάθε ελεγχόμενη/νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, ο τεκμαρτός προσδιορισμός θα λαμβάνεται υπόψη για τον προσδιορισμό του τελικού φορολογητέου εισοδήματος.

Άρθρο 10

Προσδιορισμός ακαθαρίστου εισοδήματος/συνολικών εσόδων στην περίπτωση εφαρμογής τεχνικών ελέγχου με τη χρήση μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού.

Στην περίπτωση που επιλεγεί ο προσδιορισμός του τελικού φορολογητέου εισοδήματος με τις λοιπές γενικές φορολογικές διατάξεις τότε τα ακαθάριστα έσοδα προσδιορίζονται σύμφωνα με αυτές.

Στην περίπτωση που το τελικό φορολογητέο εισόδημα σύμφωνα με το άρθρο 9 της παρούσας είναι το προσδιορισθέν με τις τεχνικές ελέγχου μεθόδων εμμέσου προσδιορισμού τότε αν η προκύπτουσα διαφορά έχει κατανεμηθεί ολόκληρη ή τμήμα αυτής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 της παρούσας, ως εισόδημα από ατομική εμπορική επιχείρηση ή από άσκηση ελευθερίου επαγγέλματος ή από επιχειρηματική δραστηριότητα, αυτή προστίθεται στα δηλωθέντα ή βάσει βιβλίων και στοιχείων ακαθάριστα εισοδήματα/στα συνολικά έσοδα για τον προσδιορισμό των ακαθαρίστων εισοδημάτων/ συνολικών εσόδων.

Άρθρο 11

Δικαίωμα Ανταπόδειξης φορολογούμενου

Το δικαίωμα ανταπόδειξης του φορολογούμενου φυσικού προσώπου σε περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού φορολογητέας ύλης με τις τεχνικές ελέγχου των έμμεσων μεθόδων που αναφέρονται στην παρούσα, πραγματοποιείται στα πλαίσια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 28 του ν.4174/2013.

Οι διαφορές μεταξύ προσδιορισθείσας βάσει τεχνικών ελέγχου και δηλωθείσας φορολογητέας ύλης αιτιολογούνται με τεκμηριωμένα στοιχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο και δικαιολογούν έσοδα αποκτηθέντα και μη δηλωθέντα σε κάθε ελεγχόμενη/ νο φορολογική περίοδο/διαχειριστικό έτος, όπως πωλητήρια συμβόλαια, δηλώσεις φόρου δωρεάς- κληρονομιάς χρημάτων, κέρδη από τυχερά παίγνια γενικά, συμβάσεις δανείων και κάθε σχετικό έγγραφο το οποίο θα φέρει βεβαία ημερομηνία και στοιχεία νομιμότητας.

Για όλες τις πιο πάνω περιπτώσεις θα πρέπει να αποδεικνύεται το πραγματικό στοιχείο της συναλλαγής, όπως η πίστωση των ποσών σε λογαριασμό/ούς του ελεγχόμενου, του/της συζύγου ή των προστατευόμενων μελών αυτών.

Σε κάθε περίπτωση το βάρος της απόδειξης φέρει ο φορολογούμενος..».

Επειδή, στην ΠΟΛ 1094/2014, με θέμα «Τροποποίηση της ΠΟΛ. 1050/17-2-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων», ορίζεται:

«Το πρώτο εδάφιο του άρθρου 5 της απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1050/17.2.2014 (ΦΕΚ 474 τ. Β' /25-2-2014) αντικαθίσταται ως εξής: «Όταν διενεργείται προσδιορισμός φορολογητέας ύλης με μεθόδους εμμέσου προσδιορισμού, εφαρμόζεται η τεχνική έλεγχου που επιλέγεται με αιτιολογημένη απόφαση του Προϊστάμενου της

Δ.Ο.Υ. ή του Ελεγκτικού Κέντρου που εκδίδεται από κοινού με τον υποδιευθυντή και τον προϊστάμενο του τμήματος έλεγχου, μετά από εισήγηση του υπαλλήλου που φέρει την εντολή έλεγχου, αξιολογώντας τα στοιχεία που η ελεγκτική υπηρεσία έχει στη διάθεσή της».

Επειδή, στο άρθρο 76 «Επαρκής αιτιολογία» του Κ.Φ.Δ. , 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, στο άρθρο 77 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ., 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, κατόπιν επεξεργασίας των δικαιολογητικών που προσκόμισε ο προσφεύγων (προσύμφωνο πώλησης ακινήτων και κινήσεις τραπεζικών λογαριασμών των γονιών του στην Ουκρανία), ο έλεγχος αποδέχτηκε τους ισχυρισμούς του και έκρινε ότι είκοσι επτά (27) από τις τριάντα (30) υπό διερεύνηση πιστώσεις/εισερχόμενα εμβάσματα στον υπ' αριθμ. GR..... κοινό τραπεζικό λογαριασμό της, με αιτιολογία συναλλαγής «.....» και «.....», συνολικού ποσού 283.526,88 ευρώ (εκ συνολικών πιστώσεων 304.802,93 ευρώ), πραγματοποιήθηκαν από τους γονείς του, με μεταφορά χρηματικών ποσών από τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούν στην Ουκρανία και τα σχετικά κεφάλαια προήλθαν από πωλήσεις ακινήτων ιδιοκτησίας τους στην Ουκρανία.

Επειδή, για τις υπόλοιπες πιστώσεις συνολικού ποσού 21.271,08 ευρώ, ο έλεγχος έκρινε ότι συνιστούν προσαύξηση περιουσίας/εισόδημα αγνώστου πηγής και εφάρμοσε ισομερή καταμερισμό μεταξύ των τεσσάρων συνδικαιούχων, σύμφωνα με τον οποίο το ποσό προσαύξησης που αναλογεί στον προσφεύγοντα ανέρχεται σε 5.317,78 ευρώ.

Ομοίως για τους πιστωτικούς τόκους συνολικού ποσού 4,97 ευρώ, εφαρμόστηκε ισομερής καταμερισμός και ως μη δηλωθέν εισόδημα του προσφεύγοντος από τόκους ημεδαπής προέλευσης υπολογίστηκε το ποσό τόκων 1,24 ευρώ.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ο ελεγχόμενος κοινός τραπεζικός λογαριασμός με IBAN GR....., έχει κύριο δικαιούχο τον πατέρα του, (προσκομίζεται τραπεζικό παραστατικό) και συνδικαιούχους τη μητέρα του, την αδελφή του, και τον ίδιο και ότι είναι ο μοναδικός λογαριασμός που τηρείται από τον ίδιο και την οικογένειά του στην Ελλάδα.

Περαιτέρω ισχυρίζεται ότι στην περίπτωση του και βάσει των στοιχείων που έχουν προσκομιστεί και έχουν γίνει δεκτά από τον έλεγχο, πραγματικός και κύριος δικαιούχος του κοινού τραπεζικού λογαριασμού είναι ο πατέρας του, καθώς από αυτόν κυρίως προέρχονται οι καταθέσεις στον εν λόγω κοινό τραπεζικό λογαριασμό

Επειδή, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις καθώς και τις οδηγίες που έχουν δοθεί από τη Διοίκηση, στην περίπτωση των κοινών λογαριασμών, οι αδιευκρίνιστες πιστώσεις καταλογίζονται στον πραγματικό δικαιούχο, ο οποίος καθορίζεται με βάση τις πραγματικές περιστάσεις και τη

φύση των συναλλαγών. Εφόσον αυτό δεν είναι δυνατό, τα ποσά κατανέμονται ισόποσα σε όλους τους συνδικαιούχους (ΠΟΛ 1050/2014).

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση 1897/2018 του ΣΤΕ:

«Εάν δεν προκύπτει (αφενός, με βάση τους ισχυρισμούς του ελεγχόμενου και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, σε συνδυασμό με τα αποδεικτικά στοιχεία που αυτοί επικαλούνται, και, αφετέρου, βάσει των μέτρων ελέγχου και διερεύνησης της υπόθεσης που λαμβάνει η φορολογική αρχή, επιδεικνύοντας την δέουσα, ενόψει των συνθηκών, επιμέλεια, προκειμένου να διαπιστώσει ποιος είναι ο αληθής δικαιούχος των επίμαχων ποσών, ενόψει και της πηγής ή αιτίας πίστωσής τους στον κοινό τραπεζικό λογαριασμό) κάποια ιδιαίτερη εσωτερική σχέση μεταξύ των συνδικαιούχων ή/και το μερίδιο που δικαιούται ο καθένας τους, βάσει της μεταξύ τους σχέσης,- εφαρμόζεται το τεκμήριο που θέτει το άρθρου 493 του Αστικού Κώδικα, σύμφωνα με το οποίο οι συνδικαιούχοι του λογαριασμού έχουν δικαίωμα σε ίσα μέρη στο ενεργητικό του...»

Επειδή, σύμφωνα με την πάγια θέση της Φορολογικής Διοίκησης, ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της προέλευσης των κατατεθειμένων κεφαλαίων στην τράπεζα, η οποία δύναται να αποδειχθεί με κάθε πρόσφορο στοιχείο και οι πραγματικοί δικαιούχοι των κοινών καταθετικών λογαριασμών καθορίζονται με κριτήριο τα πραγματικά περιστατικά.

Επειδή, σύμφωνα με την οικεία έκθεση ελέγχου, αφενός μεν ο υπό κρίση λογαριασμός έγινε δεκτό ότι τροφοδοτήθηκε από χρηματικά κεφάλαια των γονιών του προσφεύγοντος, αφετέρου δε αποδείχτηκε ότι, κατά τη διάρκεια του ελεγχόμενου έτους 2021, χρηματικά κεφάλαια ύψους 220.300,00 ευρώ μεταφέρθηκαν κατ' εντολή του πατέρα στον υπ' αριθμ. τραπεζικό λογαριασμό που τηρεί ο ίδιος ο στο Δηλαδή εν προκειμένω ο (και η σύζυγός του), είναι αυτός που τροφοδοτεί και διαχειρίζεται το λογαριασμό και επίσης δηλώνει τους πιστωτικούς τόκους.

Κατόπιν αυτών, γίνεται αποδεκτός ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι γονείς του- συνδικαιούχοι του κοινού τραπεζικού λογαριασμού τους λογαριασμού GR..... της, είναι οι τροφοδότες και πραγματικοί δικαιούχοι αυτού.

Συνεπώς όσον αφορά στις πιστώσεις που κατόπιν ισομερούς καταμερισμού, χαρακτηρίστηκαν ως προσάυξηση περιουσίας:

- για εισερχόμενο έμβασμα ποσού 20.000,00 ευρώ στις 24/11/2021 με περιγραφή συναλλαγής «ΕΜΒΑΣΜΑ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ» και αιτιολογία συναλλαγής «.....», για το οποίο επιπλέον ο προσφεύγων προσκόμισε σχετικά παραστατικά της Εθνικής Τραπέζης της Ελλάδας, στα οποία η εν λόγω κίνηση περιγράφεται ως «εισερχόμενο έμβασμα εξωτερικού» σε ευρώ επ' ονόματι του, κρίνεται ότι, βάσει και της αιτιολογίας, δεν αφορά τον προσφεύγοντα αλλά τον πατέρα του.
- ομοίως, κατάθεση μετρητών ποσού 1.100,00 ευρώ στις 11/08/2021, κρίνεται ότι αφορά τον πραγματικό δικαιούχο του λογαριασμού

Αναφορικά δε με τις πιστώσεις: α) ποσού 25,99 ευρώ στις 16/01/2021 με περιγραφή συναλλαγής «ΑΓΟΡΑ» και αιτιολογία συναλλαγής «.....», β) ποσού 32,10 ευρώ στις 03/04/2021 με περιγραφή συναλλαγής «ΑΓΟΡΑ» και αιτιολογία συναλλαγής «.....» και γ)

ποσού 112,99 ευρώ στις 12/05/2021 με περιγραφή συναλλαγής «ΑΓΟΡΑ» και αιτιολογία συναλλαγής «.....», δε γίνεται δεκτό, βάσει της αιτιολογίας και της περιγραφής των συναλλαγών αυτών, ότι μπορεί να αποτελούν προσαύξηση περιουσίας που προέρχεται από παράνομη ή αδικαιολόγητη ή άγνωστη πηγή ή αιτία, ούτε από τον έλεγχο παρέχεται οποιαδήποτε αιτιολόγηση της κρίσης αυτής.

Όσον αφορά τους πιστωτικούς τόκους ποσού 4,97 ευρώ, ορθώς δηλώθηκαν από τον πραγματικό δικαιούχο του λογαριασμού

Επειδή, εν συνεχεία, υπολογίστηκαν οι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες του προσφεύγοντος στο ποσό των 106.929,08 ευρώ, βάσει των χρεώσεων του ίδιου ως άνω κοινού τραπεζικού λογαριασμού, αφού εξαιρέθηκαν σαράντα τέσσερις (44) χρεωστικές κινήσεις ύψους 220.300,00 ευρώ, που αποδείχτηκε ότι αφορούν χρηματικές μεταφορές κατ' εντολή του στον υπ' αριθμ.τραπεζικό λογαριασμό του στο χωρίς το ποσό αυτό να επιμεριστεί σε όλους τους συνδικαιούχους. Ακολούθως διενεργήθηκε προσδιορισμός του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος με τη μέθοδο της ανάλυσης ρευστότητας, δεδομένου ότι κατόπιν των παραπάνω, κρίθηκε ότι το δηλούμενο εισόδημα του προσφεύγοντος δεν επαρκεί για την κάλυψη των (ως άνω) καταναλωτικών του δαπανών.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι ενώ αναφορικά με την καταλογισθείσα προσαύξηση περιουσίας, ήτοι τις πιστώσεις του κοινού τραπεζικού λογαριασμού, έγινε ισομερής καταμερισμός των σχετικών ποσών στους τέσσερις συνδικαιούχους, οι χρεώσεις του ίδιου λογαριασμού καταλογίστηκαν στο σύνολό τους, ως δικές του προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες. Αναφέρει δε ότι τα εν λόγω χρηματικά ποσά θα μπορούσαν μόνο να αποτελέσουν δωρεά μεταξύ προσώπων που συνδέονται με α' βαθμού συγγενική σχέση.

Επειδή, οι χρεώσεις του εν λόγω λογαριασμού, ήτοι αγορές καταναλωτικών αγαθών, αναλήψεις, κτλ, συνολικού ποσού 106.929,08 ευρώ, δε θα μπορούσε να θεωρηθούν στο σύνολό τους ως προσωπικές -καταναλωτικές δαπάνες του προσφεύγοντος και όχι ως δαπάνες και των λοιπών συνδικαιούχων του λογαριασμού, δεδομένου ότι ο έλεγχος δεν αιτιολογεί την κρίση του αυτή. Ακόμα όμως και σε αυτήν την περίπτωση του ισομερούς καταμερισμού των δαπανών, τα δαπανηθέντα ποσά εκταμιεύτηκαν/αναλώθηκαν από τραπεζικό λογαριασμό στον οποίο ο προσφεύγων είναι δικαιούχος μεν, δεν είναι όμως αυτός που τον τροφοδοτεί – ο πραγματικός δικαιούχος αυτού, ώστε οι δαπάνες αυτές να συγκριθούν με τις πηγές εσόδων του και να εξαχθεί η αποκρυβείσα φορολογητέα ύλη.

Επειδή, από τον έλεγχο δεν εντοπίστηκαν, βάσει των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση, άλλες καταναλωτικές δαπάνες του προσφεύγοντος πλην των προαναφερόμενων χρεώσεων, ο πίνακας κάλυψης προσωπικών δαπανών διαμορφώνεται ως εξής:

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΛΥΨΗΣ ΠΡΟΣΩΠΙΚΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΜΟΙΒΕΣ ΔΣ ΕΤΑΙΡΙΩΝ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑ ΑΠΟ ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	
ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ- ΤΟΚΟΙ	
ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΦΟΡΟ	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΗΛΟΥΜΕΝΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	0,00

ΜΕΙΟΝ	
ΤΟΚ/ΚΕΣ ΔΟΣΕΙΣ ΔΑΝΕΙΟΥ	
ΦΟΡΟΙ	
ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΑ (ΑΠΟ ΠΟΛ 1033)	
ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΙΑΣ	
ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΝΟΙΚΙΩΝ	
ΠΡΟΣΩΠΙΚΕΣ ΚΑΤΑΝΑΛΩΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ (ΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΡΑΠ. ΛΟΓΑΡ.)	0,00
ΑΓΟΡΕΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	
ΑΓΟΡΕΣ ΜΕΤΟΧΩΝ, ΕΤΑΙΡΙΚΩΝ ΜΕΡΙΔΙΩΝ ΚΤΛ	
ΣΥΝΟΛΟ ΔΑΠΑΝΩΝ	0,00
ΔΙΑΦΟΡΑ	0,00

Συνεπώς, δεν πληρούνται οι κατ' άρθρο 28 του Κ.Φ.Ε. προϋποθέσεις εφαρμογής των έμμεσων τεχνικών ελέγχου και πρέπει να γίνει προσδιορισμός του φορολογητέου εισοδήματος βάσει των γενικών διατάξεων.

Α Π Ο Φ Α Σ Ι Ζ Ο Υ Μ Ε

Την αποδοχή της με αρ. πρωτ. /13-01-2025 ενδικοφανούς προσφυγής του του ΑΦΜ, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και την ακύρωση της υπ' αριθμ...../2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2021.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2021

Η υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος: Συνολικό ποσό για καταβολή μηδέν (0,00) ευρώ.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών

Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Η Προϊστάμενη της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.