



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05/12/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2034

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου Αττικής, κατοίκου κατά των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (ΤΧ) του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
-----	----------------	-------------------	------------------------------------	-------------	-------------------------------------	----------------------------

1				TX	01/01/2017 - 31/12/2017	2.915,17 €
2				TX	01/01/2018 - 31/12/2018	7.431,63 €
3				TX	01/01/2019 - 31/12/2019	4.348,90 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΤΧ του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, η οποία κατατέθηκε εκπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

- 1) Με την υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου (ΤΧ) φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος ΤΧ ποσού 1.619,54 €, πλέον 323,91 € εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, 809,77 € προστίμου άρθρου 58 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης των ως άνω ΤΧ και 161,95 € προστίμου λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης της ως άνω εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, ήτοι συνολικό ποσό 2.915,17 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «επί του οφειλόμενου τέλους θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής των ως άνω οφειλόμενων ΤΧ και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.
- 2) Με την υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΤΧ φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος ΤΧ ποσού 4.128,68 €, πλέον 825,74 € εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, 2.064,34 € προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης των ως άνω ΤΧ και 412,87 € προστίμου λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης της ως άνω εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, ήτοι συνολικό ποσό 7.431,63 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «επί του οφειλόμενου τέλους θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής των ως άνω οφειλόμενων ΤΧ και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.
- 3) Με την υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΤΧ φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής επιβλήθηκαν σε βάρος του προσφεύγοντος ΤΧ ποσού 2.416,05 €, πλέον 483,21 € εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, 1.208,03 € προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης

απόδοσης των ως άνω ΤΧ και 241,61 € προστίμου λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης της ως άνω εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ, ήτοι συνολικό ποσό 4.348,90 €, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «επί του οφειλόμενου τέλους θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι του άρθρου 53 του Κ.Φ.Δ.», λόγω εκπρόθεσμης καταβολής των ως άνω οφειλόμενων ΤΧ και εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.

Οι διαφορές αυτές ΤΧ και ΟΓΑ προέκυψαν επί τη βάσει της από οικείας έκθεσης ελέγχου ΤΧ του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία διαπιστώθηκαν ταμειακές διευκολύνσεις του προσφεύγοντος προς άλλο φυσικό πρόσωπο - επιτηδευματία (φορέα ατομικής επιχείρησης) με ΑΦΜ, στο οποίο εργαζόταν με σχέση μισθωτής εργασίας, ύψους 161.953,84 € για το φορολογικό έτος 2017, 412.867,97 € για το φορολογικό έτος 2018 και 241.605,36 € για το φορολογικό έτος 2019, που συνίσταντο στην παραχώρηση, από τον προσφεύγοντα στο εν λόγω πρόσωπο, της χρήσης του υπ' αριθμ. λογαριασμού που τηρούσε στην Τράπεζα για την εξυπηρέτηση των ταμειακών ροών της επιχείρησης του προσώπου αυτού, δεδομένου ότι οι τραπεζικοί λογαριασμοί του τελευταίου ήταν δεσμευμένοι από τη Φορολογική Διοίκηση με μέτρα αναγκαστικής κατάσχεσης εις χείρας τρίτων (των τραπεζών) λόγω οφειλών προς τη Φορολογική Διοίκηση, για τις οποίες (διευκολύνσεις) δεν καταβλήθηκαν τα προβλεπόμενα από την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία ΤΧ πλέον εισφοράς υπέρ ΟΓΑ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΤΧ του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Έλλειψη έγγραφου τύπου (παρ. 1 του άρθρου 13 του ΚΝΤΧ).
- 2) Επικουρικώς: Απαγόρευση διπλής φορολόγησης (άρθρα 4 παρ. 5 και 78 παρ. 1 του Συντάγματος).

Αρχικά είχαν εκδοθεί οι υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικού προσώπου (ΦΕφπ) φορολογικού έτους 2017 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Νέας Ιωνίας, πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2018 του ιδίου Προϊσταμένου και πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2019 του ιδίου Προϊσταμένου, οι οποίες ακυρώθηκαν, κατ' αποδοχή σχετικών ενδικοφανών προσφυγών του προσφεύγοντος κατ' αυτών (υπ' αριθμ. κατά της πρώτης εκ των ως άνω πράξεων, υπ' αριθμ. κατά της δεύτερης εκ των ως άνω πράξεων και υπ' αριθμ. κατά της τρίτης εκ των ως άνω πράξεων), με τις υπ' αριθμ. αντίστοιχα αποφάσεις της Υπηρεσίας μας λόγω έλλειψης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 5 στ. γ' εδ. ζ' και η' π.δ. της 28.7.1931 (Κώδικας Νόμων περί Τελών Χαρτοσήμου, ΚΝΤΧ), όπως ίσχυαν κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019: «Πάσα εν γένει εγγραφή εις τα βιβλία περί καταθέσεως ή αναλήψεως χρημάτων **υπό** εταίρων ή μετόχων ή άλλων προσώπων προς ή από εμπορικάς εν γένει εταιρίας ή **επιχειρήσεις**, ήτις δεν ανάγεται εις σύμβασιν, πράξιν κλπ., υποβληθείσαν εις τα οικεία τέλη χαρτοσήμου ή απαλλαγείσαν νομίμως των τελών τούτων, υπόκειται εις αναλογικόν τέλος χαρτοσήμου 1%. Εις ην περίπτωσην, εκ της εγγραφής ή εξ ετέρου εγγράφου, αποδεικνύεται ότι η κατάθεσις ή

ανάληψις αφορά σύμβασιν, πράξιν κλπ. υποκειμένην εις μεγαλύτερον ή μικρότερον τέλος χαρτοσήμου, οφείλεται το δια την σύμβασιν, πράξιν κλπ. προβλεπόμενον τέλος.»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 12 εδ. α' ν.δ. 3717/1957, όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019: «Η αληθής έννοια των διατάξεων της περί τελών χαρτοσήμου νομοθεσίας, καθ' όσον αφορά την υπαγωγήν των εν αυτή αναφερομένων συμβάσεων, πράξεων κλπ. εις τέλη χαρτοσήμου, είναι ότι ως έγγραφον αποδεικνύον την σύμβασιν, πράξιν κλπ. λογίζεται και πάσα σχετική εγγραφή εις τα βιβλία των επιτηδευματιών, ήτις και υποβάλλεται εις το οικείον δια την ούτω αποδεικνυομένην δικαιοπραξίαν τέλος χαρτοσήμου.»

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1034 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019: «Για τη μεταβίβαση της κυριότητας κινητού απαιτείται παράδοση της νομής του από τον κύριο σ' αυτόν που την αποκτά και συμφωνία των δύο ότι μετατίθεται η κυριότητα.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 822 εδ. α' του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019: «Με τη σύμβαση της παρακαταθήκης ο θεματοφύλακας παραλαμβάνει από άλλον κινητό πράγμα για να το φυλάει με την υποχρέωση να το αποδώσει όταν του ζητηθεί.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 827 του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019: «Ο θεματοφύλακας, αν ο παρακαταθέτης απαιτεί το πράγμα, οφείλει να το αποδώσει και αν ακόμη δεν έχει περάσει η προθεσμία που ορίστηκε για τη φύλαξή του.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 830 εδ. α' και β' του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυαν κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019: «Η κατάθεση χρημάτων ή άλλων αντικαταστατών πραγμάτων, σε περίπτωση αμφιβολίας λογίζεται ως δάνειο, αν ο θεματοφύλακας έχει την εξουσία να τα χρησιμοποιεί. Σχετικά όμως με το χρόνο και τον τόπο της απόδοσης ισχύουν, σε περίπτωση αμφιβολίας, οι διατάξεις για την παρακαταθήκη.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 904 εδ. α' και β' του Αστικού Κώδικα, όπως ίσχυαν κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019: «Όποιος έγινε πλουσιότερος χωρίς νόμιμη αιτία από την περιουσία ή με ζημία άλλου έχει υποχρέωση να αποδώσει την ωφέλεια. Η υποχρέωση αυτή γεννιέται ιδίως σε περίπτωση παροχής αχρεώστητης [...].»

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι προϋπόθεση για την υπαγωγή των συμβάσεων μεταξύ ιδιωτών σε αναλογικό ΤΧ είναι οι συμβάσεις αυτές να καταρτίζονται εγγράφως, αν δε μία σύμβαση δεν καταρτίστηκε εγγράφως, όπως εν προκειμένω, δεν υπόκειται σε ΤΧ, στην περίπτωση δε αυτή σε ΤΧ και ειδικότερα σε αναλογικό ΤΧ θα υπαγόταν κατά ρητή διάταξη του νόμου (άρθρο 13 παρ. 1 β' ΚΝΤΧ) η εκδιδόμενη απόδειξη εξόφλησης αυτής ή οποιαδήποτε άλλη σχετική προς τη σύμβαση έγγραφη απόδειξη, καθόσον στις περιπτώσεις αυτές υπάρχει έγγραφο, που εν προκειμένω δεν υφίσταται και κατά συνέπεια η υπό κρίση περίπτωση αφορά άτυπη σύμβαση μεταξύ ιδιωτών, ήτοι μεταξύ του ιδίου και του ως άνω φυσικού προσώπου ΑΦΜ

δεν υφίσταται η προϋπόθεση για την υπαγωγή της σύμβασης αυτής σε αναλογικό ΤΧ σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 13 ΚΝΤΧ, ήτοι δεν καταρτίστηκε εγγράφως, και δεν εκδόθηκε έγγραφη απόδειξη εξόφλησης, αλλά ούτε αναφέρεται η ύπαρξή τους στην έκθεση ελέγχου, και επικαλείται την υπ' αριθμ. (Αθήνα) της Υπηρεσίας μας.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός του προσφεύγοντος πρέπει επί της ουσίας του να γίνει δεκτός ως νόμος βάσιμος. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως κρίνεται παγίως από το Συμβούλιο της Επικρατείας (υπ' αριθμ. 1470/2002 (5μ., σκέψη 3 της απόφασης), 4463/1997 (5μ., σκέψη 2 της απόφασης) και 1039/1996 (5μ., σκέψη 3 της απόφασης) αποφάσεις του Β' Τμήματος του Δικαστηρίου), από την αναφορά της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 15 παρ. 5 στ. γ' εδ. ζ' ΚΝΤΧ (όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019) σε κάθε εν γένει εγγραφή στα λογιστικά βιβλία μιας επιχείρησης περί κατάθεσης σε αυτήν χρηματικών ποσών συνάγεται ότι ο όρος «κατάθεση» χρησιμοποιείται με την έννοια της εν γένει παράδοσης χρηματικών ποσών στην επιχείρηση και δεν περιορίζεται μόνο στις περιπτώσεις κατάθεσης χρηματικών ποσών με δικαίωμα ανάληψής τους.

β) Από τη συμπεριλαμβανόμενη με τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, ως συνιστώσα την αιτιολογία τους, από οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του 3ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σελ. 3 σε συνδυασμό με σελ. 1 και 2 αυτής, που παραπέμπουν στα αναφερόμενα στην από πληροφοριακή έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Β' Υποδ/σης της Υπηρεσίας Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων Αττικής (ΥΕΔΔΕ Αττικής) της Φορολογικής Διοίκησης, που αφορά στον προσφεύγοντα, και στην από έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου, που αφορά στο ως άνω φυσικό πρόσωπο με ΑΦΜ) συνάγεται ότι στην υπό κρίση περίπτωση επί της ουσίας (i) πελάτες της επιχείρησης του ως άνω φυσικού προσώπου με ΑΦΜ εξοφλούσαν τις υποχρεώσεις τους έναντι του προσώπου αυτού με καταβολές των σχετικών ποσών στον ως άνω υπ' αριθμ. λογαριασμό που τηρούσε ο προσφεύγων στην Τράπεζα και (ii) στη συνέχεια ο τελευταίος αναλάμβανε τα ποσά αυτά, στο σύνολό τους ή εν μέρει, και τα κατέθετε -με την έννοια που έχει ο όρος «κατάθεση» στην προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 15 παρ. 5 στ. γ' εδ. ζ' ΚΝΤΧ (όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019), όπως αυτή ερμηνεύεται κατά τα προεκτεθέντα παγίως από το Συμβούλιο της Επικρατείας, ήτοι «παράδοση»- στην εν λόγω επιχείρηση, έστω κι αν κατά το φαινόμενο τα ποσά αυτά μεταφέρονταν απευθείας σε τραπεζικούς λογαριασμούς προμηθευτών της επιχείρησης προς εξόφληση σχετικών υποχρεώσεων της προς αυτούς ή χρησιμοποιούνταν για πληρωμές δαπανών της μισθοδοσίας των προσώπων που απασχολούνταν σε αυτήν ή για εξόφληση λογαριασμών των επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας.

γ) Οι ως άνω καταθέσεις στην επιχείρηση του ως άνω φυσικού προσώπου με ΑΦΜ τεκμηριώνονται από τις οικείες εγγραφές/ενημερώσεις των λογιστικών αρχείων στα λογιστικά βιβλία της και συγκεκριμένα από τις σχετικές εγγραφές/ενημερώσεις στις αντίστοιχες καρτέλες προμηθευτών της, μισθοδοσίας και επιχειρήσεων κοινής ωφέλειας (γεγονός το οποίο άλλωστε δεν αμφισβητεί ούτε ο προσφεύγων, δεδομένου ότι, όπως ισχυρίζεται με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, υφίστατο άτυπη σύμβαση διευκόλυνσης μεταξύ του ιδίου και του ως άνω φυσικού προσώπου με ΑΦΜ).

δ) Υπό αυτό το πρίσμα, ο προσφεύγων δεν προέβαινε σε καταβολές χρηματικών ποσών **δικής του κυριότητας** προς το ως άνω φυσικό πρόσωπο με ΑΦΜ με σκοπό την παροχή χρηματικών/ταμειακών διευκολύνσεων προς αυτό, δηλαδή σε μεταβίβαση κυριότητας κατά την έννοια της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 1034 του Αστικού Κώδικα (όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019) -που αποτελεί και τη **βασική προϋπόθεση** για την εφαρμογή της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 15 παρ. 5 στ. γ' εδ. ζ' ΚΝΤΧ (όπως ίσχυε κατά τις ίδιες αυτές περιόδους)-, αλλά απέδιδε στο πρόσωπο αυτό, προς εκπλήρωση της σχετικής υποχρέωσης που είχε σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 904 εδ. α' του Αστικού Κώδικα (όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019) περί αδικαιολόγητου πλουτισμού, την ωφέλεια (χρηματικά ποσά) που είχε λάβει, όχι ως αληθής δικαιούχος της (τους), από τους πελάτες του εν λόγω προσώπου υπό τη μορφή της εξόφλησης των σχετικών τους υποχρεώσεων προς αυτό διά καταβολών στον ως άνω υπ' αριθμ. λογαριασμό που τηρούσε ο προσφεύγων στην Τράπεζα, ως προς την οποία (εκάστη ωφέλεια/έκαστο χρηματικό ποσό) είχε καταστεί **χωρίς νόμιμη αιτία** (αφού δεν ήταν δικοί του πελάτες, δηλαδή δεν είχε ο ίδιος απαιτήσεις απέναντί τους) **πλουσιότερος** («αδικαιολόγητος πλουτισμός»). Ούτε μπορεί δε να θεωρηθεί ότι με το γεγονός της κατάθεσης των υπό κρίση χρηματικών ποσών στον εν λόγω τραπεζικό λογαριασμό αποκτούσε ο ίδιος κυριότητα επ' αυτών, ώστε να μπορεί, κατά τα προεκτεθέντα, να τεθεί ζήτημα εφαρμογής της προπαρατεθείσας διάταξης του άρθρου 15 παρ. 5 στ. γ' εδ. ζ' ΚΝΤΧ (όπως ίσχυε κατά τις περιόδους 01.01.2017-31.12.2017, 01.01.2018-31.12.2018 και 01.01.2019-31.12.2019), δεδομένου ότι από τη συνδυαστική ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων των άρθρων 822 εδ. α' , 827 και 830 εδ. α' και β' του Αστικού Κώδικα (όπως ίσχυαν κατά τις ίδιες αυτές περιόδους) συνάγεται ότι ο παρακαταθέτης (εν προκειμένω ο προσφεύγων) **δεν είναι απαραίτητο να έχει την κυριότητα των πραγμάτων** (εν προκειμένω χρηματικών ποσών) που παραδίδει προς φύλαξη στο θεματοφύλακα (εν προκειμένω τα χρηματικά ποσά κατατίθονταν απευθείας από τους πελάτες του ως άνω φυσικού προσώπου με ΑΦΜ στην Τράπεζα κι όχι από τον ίδιο τον προσφεύγοντα κατόπιν καταβολής τους από εκείνους προς αυτόν), κάτι που έχει επιβεβαιωθεί και από τη νομολογία (βλ. αρχικά υπ' αριθμ. 173/2010 απόφαση του Α1 Πολιτικού Τμήματος του Αρείου Πάγου και αργότερα υπ' αριθμ. 430/2019 απόφαση του Α2 Πολιτικού Τμήματος του ιδίου Δικαστηρίου· πάγια νομολογία). Ως εκ τούτου, πράγματι στην υπό κρίση περίπτωση δεν υφίστανται εγγραφές στα λογιστικά βιβλία του εν λόγω φυσικού προσώπου με ΑΦΜ περί χρηματικών/ταμειακών διευκολύνσεων του προσφεύγοντος προς αυτό.

Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Επειδή, δεδομένης της αποδοχής κατά τα ανωτέρω του πρώτου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής **παρέλκει** η εξέταση του δεύτερου λόγου της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **και την ακύρωση** των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΤΧ του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
1				ΤΧ	01/01/2017 - 31/12/2017
2				ΤΧ	01/01/2018 - 31/12/2018
3				ΤΧ	01/01/2019 - 31/12/2019

Η συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντος - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Φορολογικό έτος 2017

Διαφορά ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των ως άνω ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης των ως άνω ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης της ως άνω εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>0,00 €</u>

Φορολογικό έτος 2018

Διαφορά ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των ως άνω ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης των ως άνω ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης της ως άνω εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>0,00 €</u>

Φορολογικό έτος 2019

Διαφορά ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των ως άνω ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης των ως άνω ΤΧ	0,00 €
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 58 ΚΦΔ λόγω μη υποβολής σχετικής δήλωσης απόδοσης της ως άνω εισφοράς υπέρ ΟΓΑ επί των εν λόγω ΤΧ	0,00 €
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>0,00 €</u>

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.