



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

Φαξ : 2131604567

Καλλιθέα, **23/02/2018**

Αριθμός απόφασης: **1522**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 968/22.3.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ. 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017).

2. Την ΠΟΛ. 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

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

4. Την από 26.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής, κατοίκου Ν. Πεντέλης Αττικής, οδός, κατά α) της σιωπηρής άρνησης της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής, με την οποία απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ. /28.6.2017 αίτησή του προς επανεκκαθάριση της οφειλόμενης από αυτόν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ΕισφΑλληλ) για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 62.403,25 €, ίσου με το φόρο εισοδήματος (ΦΕ) οικονομικού έτους 2014 που επιβλήθηκε στη δικηγορική εταιρεία, στην οποία συμμετέχει ως εταίρος, κατά το μέρος που ο φόρος αυτός αφορά στον ίδιο τον προσφεύγοντα (ήτοι κατά το ποσοστό συμμετοχής του στην εν λόγω δικηγορική εταιρεία (14,90%)), από τη βάση επιβολής της εν λόγω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ΕισφΑλληλ) και επιστροφή / συμψηφισμό του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης

(ΕισφΑλληλ), και β) της πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2014 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/25.6.2014 και αριθμό ειδοποίησης/24.2.2015, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτηση του προσφεύγοντος προς επανεκκαθάριση της οφειλόμενης από αυτόν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ΕισφΑλληλ) για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 62.403,25 €, ίσου με το φόρο εισοδήματος (ΦΕ) οικονομικού έτους 2014 που επιβλήθηκε στη δικηγορική εταιρεία, στην οποία συμμετέχει ως εταίρος, κατά το μέρος που ο φόρος αυτός αφορά στον ίδιο τον προσφεύγοντα (ήτοι κατά το ποσοστό συμμετοχής του στην εν λόγω δικηγορική εταιρεία (14,90%)), από τη βάση επιβολής της εν λόγω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ΕισφΑλληλ) και επιστροφή / συμψηφισμό του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ΕισφΑλληλ), η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από την Προϊσταμένη / τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής, και την πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2014 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/25.6.2014 και αριθμό ειδοποίησης/24.2.2015.

6. Τις απόψεις της Προϊσταμένης / του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χολαργού Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 26.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. καταχώρησης/25.6.2014 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) ο προσφεύγων δήλωσε, για την περίοδο 01.01.2013-31.12.2013, στον κωδικό 431 της δήλωσης σύνολο καθαρών κερδών από εταιρίες κτλ., που φορολογήθηκαν με το άρθρο 10 Κ.Φ.Ε., ύψους 117.609,26 €, στον κωδικό 667 σύνολο τόκων καταθέσεων τραπεζών ημεδαπής προέλευσης ύψους 3,76 € και στον κωδικό 433 σύνολο φόρου που παρακρατήθηκε στα ως άνω καθαρά κέρδη και στους ως άνω τόκους ύψους 62.404,04 €.

Με την υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησή του ο προσφεύγων ζήτησε από τη Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής να προβεί στην επανεκκαθάριση της οφειλόμενης από αυτόν ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ΕισφΑλληλ) για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 62.403,25 €, ίσου με το φόρο εισοδήματος (ΦΕ) οικονομικού έτους 2014 που επιβλήθηκε στη δικηγορική εταιρεία, στην οποία συμμετέχει ως εταίρος, κατά το μέρος που ο φόρος αυτός αφορά στον ίδιο τον προσφεύγοντα (ήτοι κατά το ποσοστό συμμετοχής του στην εν λόγω δικηγορική εταιρεία (14,90%)), από τη βάση επιβολής της εν λόγω ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ΕισφΑλληλ)

και στην επιστροφή / συμψηφισμό του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης (ΕισφΑλληλ), πλην όμως η αίτησή του αυτή δεν είχε γίνει αποδεκτή από την Προϊσταμένη / τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής μέχρι τις 26.9.2017, ημερομηνία κατά την οποία συμπληρωνόταν το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της εν λόγω αίτησης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του ο προσφεύγων ζητά:

α) την ακύρωση, άλλως τη μεταρρύθμιση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) οικονομικού έτους 2014 του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ)/25.6.2014 και αριθμό ειδοποίησης/24.2.2015,

β) να υποχρεωθεί η Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής σε επανεκκαθάριση της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 62.403,25 €, ίσου με το ΦΕ οικονομικού έτους 2014 που επιβλήθηκε στη δικηγορική εταιρεία, στην οποία συμμετέχει ως εταίρος, κατά το μέρος που ο φόρος αυτός αφορά στον ίδιο τον προσφεύγοντα (ήτοι κατά το ποσοστό συμμετοχής του στην εν λόγω δικηγορική εταιρεία (14,90%)), από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ, ώστε αυτή να επιβληθεί μόνο επί των ποσών 1.981,91 € (συνολικό δηλωθέν εισόδημα) και 117.613,02 € (αυτοτελώς φορολογούμενα κτλ. ποσά) [ο προσφεύγων προφανώς εκ παραδρομής ανέγραψε στον κωδικό 431 της υπ' αριθμ. καταχώρησης/25.6.2014 δήλωσής του ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 το ποσό των 117.609,26 € ως καθαρά κέρδη από τη συμμετοχή του στη δικηγορική εταιρεία **αντί του ορθού 177.609,26 €**, κάτι που επιβεβαιώνεται και από το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο του ΠΙΝΑΚΑ Ι' (ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ/ΜΕΛΗ)] και

γ) την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ που τυχόν θα προκύψει από την επανεκκαθάριση κατά τα ανωτέρω της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το ως άνω οικονομικό έτος 2014,

επικαλούμενος παράλληλα τα κριθέντα με τις υπ' αριθμ. 11135/2016, 350/2017 και 11671/2017 αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών.

Επειδή, κατ' ορθή ερμηνεία του βασικού αιτήματος του προσφεύγοντος, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητείται **α)** η ακύρωση της τεκμαιρόμενης («σιωπηρής»), ως εκ της παρόδου απράκτου του 90ημέρου, απόρριψης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησής του προς επανεκκαθάριση της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 62.403,25 €, ίσου με το ΦΕ οικονομικού έτους 2014 που επιβλήθηκε στη δικηγορική εταιρεία, στην οποία συμμετέχει ως εταίρος, κατά το μέρος που ο φόρος αυτός αφορά στον ίδιο τον προσφεύγοντα (ήτοι κατά το ποσοστό συμμετοχής του στην εν λόγω δικηγορική εταιρεία (14,90%)), από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ και επιστροφή / συμψηφισμό του σχετικού προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ, **β)** η ακύρωση, άλλως η μεταρρύθμιση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΦΠ οικονομικού έτους 2014 του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό δήλωσης ΦΕΦΠ

...../25.6.2014 και αριθμό ειδοποίησης/24.2.2015, γ) η επανεκκαθάριση κατά τα ανωτέρω της ως άνω οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και δ) η έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ που τυχόν θα προκύψει από την επανεκκαθάριση κατά τα ανωτέρω της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το ως άνω οικονομικό έτος 2014.

Ως προς το αίτημα για ακύρωση, άλλως μεταρρύθμιση, της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/25.6.2014 και αριθμό ειδοποίησης/24.2.2015

Επειδή, από το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγουσα φωτοαντίγραφο του αντιγράφου της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/25.6.2014 και αριθμό ειδοποίησης/24.2.2015 προκύπτει ότι το αντίγραφο αυτό εκτυπώθηκε την 30.12.2016. Από το γεγονός αυτό τεκμαίρεται ότι, **τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή (30.12.2016), ο προσφεύγων είχε λάβει γνώση της εν λόγω πράξης διοικητικού προσδιορισμού και, κατά τούτο, τουλάχιστον κατά την ημερομηνία αυτή είχε συντελεστεί η κοινοποίησή της σ' αυτόν.**

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 73 ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας): «Ο παρών Κώδικας τίθεται σε ισχύ την 1^η Ιανουαρίου 2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014, δηλαδή το αργότερο, κατά τα προεκτεθέντα, την 30.12.2016 (ημερομηνία εκτύπωσης του αντιγράφου της εν λόγω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ, φωτοαντίγραφο του οποίου προσκομίζεται αποδεικτικά από τον προσφεύγοντα): «Οι διατάξεις του Κώδικα ισχύουν για τα εξής δημόσια έσοδα: α. Φόρο Εισοδήματος. β. Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). γ. [...]. ε. Φόρους, τέλη, **εισφορές ή χρηματικές κυρώσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα του Κώδικα** και κάθε άλλο φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση για τη βεβαίωση ή είσπραξη των οποίων, κατά την έναρξη ισχύος του Κώδικα, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις των φορολογιών των περιπτώσεων α' και β'. στ. [...].», στο δε **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ** του ν. 4174/2013 **αναφέρεται ρητά και η Ειδική Εισφορά Αλληλεγγύης Φυσικών Προσώπων** (άρθρο 29 του ν. 3986/2011).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014, δηλαδή το αργότερο, κατά τα προεκτεθέντα, την 30.12.2016 (ημερομηνία εκτύπωσης του αντιγράφου της εν λόγω πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ, φωτοαντίγραφο του οποίου προσκομίζεται αποδεικτικά από τον προσφεύγοντα): «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, [...] οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που

εξέδωσε την πράξη [...]. **Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν [...].»**

Επειδή, από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή **ασκήθηκε μετά την πάροδο της** προβλεπόμενης από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. γ' ν. 4174/2013 **προθεσμίας των 30 ημερών** από την τεκμαιρόμενη, κατά τα προεκτεθέντα, κοινοποίηση στον προσφεύγοντα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕΠ οικονομικού έτους 2014 (30.12.2016), συνεπώς **εκπρόθεσμα**, και ως εκ τούτου πρέπει, κατά το μέρος της αυτό, να απορριφθεί ως **απαράδεκτη**.

Ως προς τα αιτήματα για η ακύρωση της τεκμαιρόμενης («σιωπηρής»), ως εκ της παρόδου απράκτου του 90ημέρου, απόρριψης της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησης, την επανεκκαθάριση, βάσει της αίτησης αυτής, της οφειλόμενης ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ που τυχόν θα προκύψει από την επανεκκαθάριση κατά τα ανωτέρω της οφειλόμενης ΕισφΑλληλ για το ως άνω οικονομικό έτος 2014

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 παρ. 1 εδ. α'-γ' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησης του προσφεύγοντος: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή **σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης**, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 ν. 2690/1999, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησης του προσφεύγοντος: «α. **Οι δημόσιες υπηρεσίες, [...], όταν υποβάλλονται αιτήσεις, οφείλουν να διεκπεραιώνουν τις υποθέσεις των ενδιαφερομένων και να αποφαινούνται για τα αιτήματά τους μέσα σε προθεσμία πενήντα (50) ημερών**, εφόσον από ειδικές διατάξεις δεν προβλέπονται μικρότερες προθεσμίες. Η προθεσμία αρχίζει από την κατάθεση της αίτησης στην αρμόδια υπηρεσία και την υποβολή ή συγκέντρωση του συνόλου των απαιτούμενων δικαιολογητικών, πιστοποιητικών ή στοιχείων. [...]. β. **Με απόφαση του Υπουργού Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού μπορεί να ορίζεται, κατά περίπτωση, διαφορετική προθεσμία για τη διεκπεραίωση υποθέσεων, εφόσον το επιβάλλουν ειδικοί λόγοι, που αναφέρονται ρητώς σ' αυτήν.**»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 1097636/1212/0006Δ/3.12.2004 (ΦΕΚ Β' 1839/10.12.2004) κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησης του προσφεύγοντος: «**Ορίζουμε ότι, οι**

παρακάτω υποθέσεις αρμοδιότητας των Υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών, πλην της Γενικής Γραμματείας Δημοσιονομικής Πολιτικής (Γ.Γ.Δ.Π.), του Γενικού Χημείου του Κράτους (Γ.Χ.Κ.) και του πρώην Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας (ΥΠ.ΕΘ.Ο.), εξαιρούνται των προθεσμιών που προβλέπονται από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 2690/1999 (όπως αυτές αντικαταστάθηκαν και ισχύουν) και μπορούν να διεκπεραιώνονται από τις αρμόδιες Υπηρεσίες αυτού, μέσα στις οριζόμενες για κάθε μία απ' αυτές στην παρούσα απόφαση προθεσμίες, για τους εξής ειδικούς λόγους, αντίστοιχα: [...] Α/Α 9. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΘΕΜΑΤΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΓΙΑ ΔΙΕΚΠΕΡΑΙΩΣΗ: **Αιτήματα για επιστροφή-διαγραφή αχρεωστήτως καταβληθέντων-βεβαιωθέντων δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων. ΑΝΩΤΑΤΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΔΙΕΚΠΕΡΑΙΩΣΗΣ: α) έξι (6) μήνες από την ημερομηνία κατάθεσης της αίτησης ή την κοινοποίηση της απόφασης του δικαστηρίου ή την υποβολή της δήλωσης, κατά περίπτωση, εκτός αν ορίζεται μικρότερος χρόνος από ειδικές διατάξεις...». ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ ΚΑΘΟΡΙΣΜΟΥ ΔΙΑΦΟΡΕΤΙΚΗΣ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΣ: Ο μεγάλος χρόνος που απαιτείται για την ολοκλήρωση της σχετικής διαδικασίας.»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησης του προσφεύγοντος: «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. **Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.**»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1 και 2 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησης του προσφεύγοντος, σε περίπτωση υποβολής από φορολογούμενο έγγραφης αίτησης επιστροφής ποσού φόρου ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, αν παρέλθουν 90 ημέρες από την υποβολή της αίτησης, συνάγεται ότι η Φορολογική Διοίκηση την έχει απορρίψει, δεδομένου ότι από τις ως άνω διατάξεις ρητά ορίζεται ότι όχι μόνο η αποδοχή της αίτησης, αλλά και η καταβολή του επιστρεπτέου ποσού πρέπει να ολοκληρωθεί εντός 90 ημερών από την υποβολή της αίτησης επιστροφής. Στην υπό κρίση περίπτωση το 90ήμερο από την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησης της προσφεύγοντος προς επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος, από την επανεκκαθάριση της δήλωσής του ΦΕΦΠ του οικονομικού έτους 2014, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ συμπληρωνόταν στις 26.9.2017 και επομένως ο προσφεύγων έπρεπε να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή κατά της τεκμαιρόμενης απόρριψης της εν λόγω αίτησής του μέχρι την 26.10.2017. Ενόψει των ανωτέρω, στις 26.10.2017, ημερομηνία κατά την οποία ο προσφεύγων υπέβαλε την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, είχε συμπληρωθεί το ως άνω 90ήμερο, εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση είχε ευχέρεια να απαντήσει στην υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησή του, και συνεπώς η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή του παραδεκτώς ασκήθηκε κατά της τεκμαιρόμενης, ως εκ της απράκτου παρόδου του 90ημέρου, απόρριψής της.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 29 παρ. 1, 2 εδ. α' και 3 ν. 3986/2011, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013 και για τις δηλώσεις ΦΕΠ οικονομικού έτους 2014: «1. Επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα εισοδήματα άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ των φυσικών προσώπων, που προέκυψαν κατά τις διαχειριστικές χρήσεις 2010 έως και 2014 και δηλώνονται με τις δηλώσεις των αντίστοιχων οικονομικών ετών 2011-2015. 2. Για την επιβολή της εισφοράς, λαμβάνεται υπόψη το ετήσιο **συνολικό καθαρό ατομικό εισόδημα**, πραγματικό ή τεκμαρτό, **φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο** του φυσικού προσώπου ή σχολάζουσας κληρονομιάς. [...]. 3. Η ειδική εισφορά αλληλεγγύης, που επιβάλλεται στο συνολικό καθαρό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου, υπολογίζεται ως εξής:...

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 1 εδ. α' π.δ. 81/2005, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «Δύο ή περισσότεροι δικηγόροι μπορούν να συστήσουν «**Αστική Επαγγελματική Δικηγορική Εταιρεία**», με σκοπό την παροχή δικηγορικών υπηρεσιών σε τρίτους και τη διανομή των συνολικών καθαρών αμοιβών, που θα προκύψουν από τη δραστηριότητα τους αυτή.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 49 παρ. 1 εδ. α' ν. 4194/2013, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «1. **Αστική Επαγγελματική Δικηγορική εταιρεία** (στο εξής η «Δικηγορική Εταιρεία» ή η «Εταιρεία») επιτρέπεται να συσταθεί μόνο μεταξύ εν ενεργεία δικηγόρων (στο εξής οι «Εταίροι») με αποκλειστικό σκοπό την παροχή δικηγορικών υπηρεσιών (οπουδήποτε, εντός ή εκτός Ελλάδος) και τη διανομή αποκλειστικά μεταξύ των Εταίρων (κατά τη μέθοδο, που θα συμφωνούν κατά την αδέσμευτη κρίση τους) των συνολικών κερδών, που θα προκύπτουν από τη δραστηριότητα της εταιρείας.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 παρ. 4 ν. 2238/1994, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «Σε φόρο υπόκεινται επίσης, οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι **αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες**, οι συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και οι κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 [...]).»

Επειδή, σύμφωνα με το προσκομιζόμενο από τον προσφεύγοντα φωτοαντίγραφο του υποβληθέντος μηχανογραφικού δελτίου οικονομικών στοιχείων επιχειρήσεων και επιτηδευματιών (έντυπο Ε3) της δικηγορικής εταιρείας, στην οποία αυτός συμμετείχε κατά τη διαχειριστική χρήση 2013, η εν λόγω δικηγορική εταιρεία τήρησε κατά την υπό κρίση διαχειριστική χρήση 2013 βιβλία Γ' κατηγορίας (διπλογραφικά).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 1 ν. 2238/1994, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2013: «Το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του Κώδικα, μετά την αφαίρεση των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή φορολογούνται αυτοτελώς, καθώς και των κερδών τα οποία προέρχονται από μερίσματα ημεδαπών ανωνύμων εταιριών ή συνεταιρισμών και των κερδών από μερίδια ημεδαπής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης ή από τη συμμετοχή σε υπόχρεους που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, φορολογείται ως εξής: Προκειμένου για ομόρρυθμες εταιρίες (Ο.Ε.), ετερόρρυθμες εταιρίες (Ε.Ε.), κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρίες,

συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και κοινοπραξίες, με την ακόλουθη κλίμακα: [...]. Όταν οι παραπάνω υπόχρεοι τηρούν **διπλογραφικά** βιβλία το συνολικό καθαρό εισόδημα τους υποβάλλεται σε φόρο με συντελεστή είκοσι έξι τοις εκατό (26%). Σε περίπτωση διανομής κερδών από τους τηρούντες διπλογραφικά βιβλία και εφόσον υπάρχει σχετική πρόβλεψη στο καταστατικό τους, εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 55. [...]. **Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους.**»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 45 παρ. 3 π.δ. 518/1989, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013: «...για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων της Εταιρείας και του φορολογητέου εισοδήματος των εταίρων, εφαρμόζονται οι αντίστοιχες διατάξεις που ισχύουν για τις ομόρρυθμες εταιρείες.»

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής του ο προσφεύγων προβάλλει ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 29 ν. 3986/2011 περιελήφθη στη βάση υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν. 3986/2011 για το οικονομικό έτος 2014 και το ποσό του αναλογούντος ΦΕ της δικηγορικής εταιρείας, στην οποία συμμετείχε, ύψους 62.403,25 € (ήτοι κατά το μέρος του, κατά το οποίο ο ΦΕ αυτός τον αφορά), διότι το ποσό αυτό αποτελεί ΦΕ της δικηγορικής εταιρείας (ήτοι ΦΕ του νομικού προσώπου της εταιρείας) και όχι παρακρατούμενο φόρο του φυσικού προσώπου-εταίρου, επικαλείται δε συναφώς τις υπ' αριθμ. 11135/2016, 350/2017 και 11671/2017 αποφάσεις του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών. Ο ισχυρισμός όμως αυτός του προσφεύγοντος πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος. Κι αυτό, γιατί, ανεξαρτήτως του γεγονότος ότι α) ο προσφεύγων προφανώς εκ παραδρομής ανέγραψε στον κωδικό 431 της υπ' αριθμ. καταχώρησης/25.6.2014 δήλωσής του ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 το ποσό των 117.609,26 € ως καθαρά κέρδη από τη συμμετοχή του στη δικηγορική εταιρεία **αντί του ορθού 177.609,26 €**, κάτι που επιβεβαιώνεται και από το προσκομιζόμενο φωτοαντίγραφο του ΠΙΝΑΚΑ Ι' (ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΚΕΡΔΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΤΑΙΡΟΥΣ/ΜΕΛΗ), και β) το Δημόσιο έχει ασκήσει έφεση τουλάχιστον κατά της επικαλούμενης από τον προσφεύγοντα υπ' αριθμ. 11671/2017 απόφασης του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, ο νομοθέτης, ορίζοντας με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 29 παρ. 2 εδ. α' ν. 3986/2011, όπως ίσχυε κατά την 31.12.2013 και για τις δηλώσεις ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014, ως κριτήριο επιβολής και βάση υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του άρθρου 29 ν. 3986/2011 το συνολικό καθαρό εισόδημα του υπόχρεου, φορολογούμενο ή απαλλασσόμενο, δηλαδή το σύνολο των στοιχείων (καθαρού) εισοδήματος του υπόχρεου, είτε αυτά φορολογούνται (είτε με τις γενικές διατάξεις είτε αυτοτελώς) είτε αυτά απαλλάσσονται, και μη προβλέποντας την αφαίρεση από τη βάση υπολογισμού της εισφοράς οποιουδήποτε ποσού ΦΕ που τυχόν επιβλήθηκε επί των εν λόγω στοιχείων εισοδήματος (οποιουδήποτε ποσού ΦΕ, με το οποίο τυχόν επιβαρύνθηκαν τα εν λόγω στοιχεία εισοδήματος), θέλησε σαφώς ως βάση υπολογισμού της ειδικής εισφοράς αλληλεγγύης του ν. 3986/2011 να αποτελούν όλα, αθροιζόμενα μεταξύ τους, τα (καθαρά, δηλαδή μετά την αφαίρεση των τυχόν προβλεπόμενων από τον εκάστοτε ισχύοντα Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος ως εκπεστέων δαπανών/εξόδων) ετήσια στοιχεία εισοδήματος του εκάστοτε υπόχρεου **προ** (δηλαδή πριν την

επιβολή και συνεπώς πριν την αφαίρεση) οποιωνδήποτε ΦΕ, με τους οποίους τα στοιχεία αυτά έχουν επιβαρυνθεί, ως τοιούτων (φόρων εισοδήματος, ΦΕ) νοουμένων τόσο του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕφπ) όσο και του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕνπ), αν τυχόν προβλέπεται η επιβολή του τελευταίου (ΦΕνπ) επί στοιχείου εισοδήματος είτε παράλληλα με ΦΕφπ είτε ακόμα και μόνου του (του ΦΕνπ), όπως στην υπό κρίση περίπτωση, στην οποία τα διανεμόμενα κέρδη δικηγορικής εταιρείας φορολογούνται με ΦΕ (νομικού προσώπου) στο επίπεδο της διανέμουσας εταιρείας με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των συμμετεχόντων σε αυτήν προσώπων για τα κέρδη αυτά (συνεπώς, χωρίς την επιβολή (αθροιστικά με τον ήδη επιβληθέντα ΦΕνπ) και ΦΕφπ (είτε μέσω παρακράτησής του είτε με την υποβολή της οικείας δήλωσης ΦΕφπ), **αφού** κρίσιμη σε κάθε περίπτωση φορολόγησης ενός στοιχείου εισοδήματος είναι η συνολική (τελική / πραγματική) φορολογική του επιβάρυνση (και ταυτόχρονα ο προσδιορισμός του τελικού / συνολικού / πραγματικού φορολογικού συντελεστή επιβάρυνσης), **ανεξαρτήτως** του γεγονότος αν αυτή (η επιβάρυνση) συνίσταται σε επιβολή α) μόνο ΦΕφπ ή β) ΦΕφπ και ΦΕνπ αθροιστικά ή γ) ακόμα και μόνο ΦΕνπ, **αφού**, κατά τα γενικώς ισχύοντα στο φορολογικό δίκαιο και παγίως κρινόμενα από τη νομολογία, η ειδικότερη διαμόρφωση του συστήματος φορολόγησης στην εκάστοτε φορολογία εναπόκειται αποκλειστικά στη διακριτική (ευρεία) ευχέρεια του (φορολογικού) νομοθέτη, εντός βεβαίως των ισχυόντων συνταγματικών πλαισίων, με αποτέλεσμα άλλωστε να μην τίθεται ζήτημα διπλής φορολόγησης (απαγορευόμενης από το άρθρο 4 παρ. 5 του Συντάγματος) του ίδιου και του αυτού στοιχείου εισοδήματος, αν τυχόν αυτό φορολογείται (επιβαρύνεται φορολογικά) και με ΦΕνπ και με ΦΕφπ/παρακρατούμενο φόρο (αθροιστικά), όπως π.χ. ισχύει, σε ορισμένα έτη, για τα διανεμόμενα κέρδη των κεφαλαιουχικών εταιρειών. Υπό αυτό το πρίσμα, η πρόβλεψη από την εκάστοτε ισχύουσα φορολογική νομοθεσία της φορολογικής επιβάρυνσης (φορολόγησης) ενός στοιχείου εισοδήματος, και συγκεκριμένα των διανεμόμενων από ένα νομικό πρόσωπο κερδών, με ΦΕ στο επίπεδο του διανέμοντος αυτά νομικού προσώπου (ήτοι με ΦΕνπ) συνιστά **τρόπο** φορολογικής, από τη σκοπιά της φορολογίας εισοδήματος, επιβάρυνσης (φορολόγησης με ΦΕ) του εν λόγω στοιχείου εισοδήματος, επιλεγέντα από το φορολογικό νομοθέτη κατά την αποκλειστικά δική του, ελεύθερη, μη ελεγχόμενη από τα αρμόδια δικαστήρια, κρίση, λαμβανομένου υπόψη ότι στη φορολογία εισοδήματος με φόρο επιβαρύνεται όχι το υποκείμενο του φόρου (φυσικό ή νομικό πρόσωπο), ώστε να τίθεται τυχόν ζήτημα διαφορετικού, διακριτού είδους φόρου (ΦΕφπ και ΦΕνπ), αλλά το εισόδημα, με αποτέλεσμα να πρόκειται για **μία συνολική** επιβάρυνση του εκάστοτε στοιχείου εισοδήματος, αδιαφόρως του αν αυτή συνίσταται σε α) μόνο ΦΕφπ ή β) ΦΕφπ και ΦΕνπ αθροιστικά ή ακόμα και γ) μόνο ΦΕνπ. Για όλους τους παραπάνω λόγους, ο μοναδικός λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, δεδομένων των κριθέντων στην αμέσως προηγούμενη σκέψη της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας, παρέλκει η εξέταση του ειδικότερου αιτήματος του προσφεύγοντος περί **έντοκης** επιστροφής του τυχόν προκύπτοντος, από την επανεκκαθάριση κατά τα ανωτέρω της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το ως άνω οικονομικό έτος 2014, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΕισφΑλληλ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 26.10.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ, και συγκεκριμένα ως προς την επανεκκαθάριση (επανυπολογισμό) της οφειλόμενης από αυτόν ΕισφΑλληλ για το οικονομικό έτος 2014 μετ' αφαίρεση ποσού ύψους 62.403,25 €, ίσου με το ΦΕ οικονομικού έτους 2014 που επιβλήθηκε στη δικηγορική εταιρεία, στην οποία συμμετέχει ως εταίρος, κατά το μέρος που ο φόρος αυτός αφορά στον ίδιο τον προσφεύγοντα (ήτοι κατά το ποσοστό συμμετοχής του στην εν λόγω δικηγορική εταιρεία (14,90%)), από τη βάση επιβολής της εν λόγω ΕισφΑλληλ **και την επικύρωση** α) της τεκμαιρόμενης απόρριψης της υπ' αριθμ. πρωτ./28.6.2017 αίτησής του από την Προϊσταμένη / τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Χαλανδρίου Αττικής και β) της πράξης διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ οικονομικού έτους 2014 του ΓΓΔΕ του Υπουργείου Οικονομικών με αριθμό δήλωσης ΦΕφπ/25.6.2014 και αριθμό ειδοποίησης/24.2.2015.

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**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

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.