



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2109572566
ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα 25-06-2014

Αριθμός απόφασης: 1985

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 70B' «Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής Προσφυγή» του ν. 2238/1994 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος, ΦΕΚ Α' 151). όπως αυτές προστέθηκαν με το ν.4152/2013, περίπτωση 1, υποπαράγραφος Α.5, παράγραφος Α, άρθρο πρώτο (ΦΕΚ Α' 107), καθώς και τις διατάξεις της περίπτωσης 2^α της ίδιας υποπαραγράφου του ίδιου νόμου.

β. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

γ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

δ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

ε. Της ΠΟΛ 1209/06.09.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2371).

στ. Του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

2. Την ΠΟΛ 1211/12-9-2013 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ, 12895 ΕΞ 2014/9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της τεκμαιρώμενης άρνησης και απόρριψης, εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της από και με αριθμό πρωτοκόλλου επιφύλαξή της, κατ' άρθρο 61 § 5 Ν. 2238/1994, η οποία συνόδευε την αριθμ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από κινητές αξίες εκτός από τόκους, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την τεκμαιρώμενη άρνηση και απόρριψη, εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της από και με αριθμό πρωτοκόλλου επιφύλαξή της, κατ' άρθρο 61 § 5 Ν. 2238/1994, η

οποία συνόδευε την αριθμ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από κινητές αξίες εκτός από τόκους, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από εισήγηση του τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής τηςη οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της, ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα προσβάλλει την από την άπρακτη παρέλευση τριμήνου (και οπωσδήποτε ενενήντα ημερών) τεκμαιρώμενη άρνηση και απόρριψη, εκ μέρους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., της από και με αριθμό πρωτοκόλλου επιφύλαξή της, κατ' άρθρο 61 § 5 Ν. 2238/1994, η οποία συνόδευε την αριθμ. δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από κινητές αξίες εκτός από τόκους (εξ αφορμής της διανομής μερισμάτων από κέρδη της διαχειριστικής περιόδου 01.05.2012-30.04.2013) και στην οποία επιφύλαξη περιελήφθη και αίτημα έντοκης επιστροφής ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, του συνολικού ποσού των 69.844,00 € , αναλυόμενου σε κύριο (παρακρατούμενο) φόρο μερισμάτων από κέρδη χρήσης 30/04/2013, ύψους 68.811,82 €, πλέον πρόσθετο φόρο λόγω εκπρόθεσμης υποβολής Φορολογικής δήλωσης, ύψους 1.032,18 €.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης επί της με αριθμ. πρωτ. επιφύλαξή της, ως προς τη δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδημάτων από κινητές αξίες εκτός από τόκους του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- 1) ότι το υποκαταστήματα των δικηγορικών αλλοδαπών εταιρειών έχουν αυτοτελή νομική προσωπικότητα και έχουν τη δυνατότητα διανομής των κερδών τους τοπικώς
- 2) ότι δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 114 § 1 εδάφιο 6 του Ν. 2238/1994
- 3) ότι τα υποκαταστήματα των δικηγορικών αλλοδαπών εταιρειών εξομοιώνονται με τις αστικές επαγγελματικές εταιρείες δικηγόρων, φορολογούμενες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του Ν. 2238/1994
- 4) ότι παρεμποδίζεται η ελευθερία εγκατάστασης και δυσμενή μεταχείριση λόγω ιθαγένειας, αντίθετη προς τη διμερή διεθνή σύμβαση μεταξύ Ελλάδος και Ηνωμένου Βασιλείου περί αποφυγής της διπλής φορολογίας και προσβολή δικαιολογημένης εμπιστοσύνης που επεδείχθη σε έγγραφη ερμηνευτική θέση της φορολογικής διοίκησης.
- 5) ότι τα υποκαταστήματα των δικηγορικών αλλοδαπών εταιρειών σύμφωνα με το άρθρο 10 § 6 του Ν. 2238/94 φορολογούνται όπως οι ημεδαπές δικηγορικές εταιρείες, ως το υποθληθέν με το υπ' αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ υπόμνημά της.

Επειδή, βάσει του άρθρου 12 § 1 του Π.Δ. 152/2000, ένας ή περισσότεροι δικηγόροι οι οποίοι ασκούν το επάγγελμα στην Ελλάδα με τον επαγγελματικό τους τίτλο καταγωγής και είναι μέλη - εταίροι μιας ομάδας στο κράτος - καταγωγής, δύνανται να ασκούν τις επαγγελματικές τους δραστηριότητες συλλογικά με παράρτημα ή γραφείο της ομάδας τους στην Ελλάδα. Επίσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του Π.Δ. 152/2000, η δικηγορική εταιρεία αποκτά νομική προσωπικότητα από τη στιγμή που θα εγγραφεί στο βιβλίο εταιρειών του οικείου δικηγορικού γραφείου.

Επειδή, βάσει των διατάξεων του άρθρου 10 παρ. 6 του Ν. 2238/1994, οι δικηγορικές εταιρείες, που έχουν συσταθεί και λειτουργούν νόμιμα στην Ελλάδα κατά τις διατάξεις του άρθρου 12 του Π.δ. 152/2000, ως παράρτημα δικηγορικής εταιρείας, που είναι εγκατεστημένη και λειτουργεί νόμιμα σε κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, για εισοδήματα που έχουν αποκτήσει ή αποκτούν στην Ελλάδα κατά τη διάρκεια

ισχύος των διατάξεων του ν. 2238/1994, όπως εκάστοτε ισχύουν Φορολογούνται όπως οι αντίστοιχες ελληνικές δικηγορικές εταιρείες. (Η παράγραφος 6, τέθηκε όπως προστέθηκε με την περίπτωση 4 της υποπαραγράφου Β.2. του άρθρου τρίτου του ν. 4254/2014 και ισχύει από τη δημοσίευση του νόμου στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ήτοι 07-04-2014, σύμφωνα με το άρθρο τέταρτο του ίδιου νόμου).

Επειδή, βάσει του άρθρου 1 παράγραφος 1 του Π.Δ. 81/2005 (ΦΕΚ 120/Α'/23-05-2015), δύο ή περισσότεροι δικηγόροι μέλη του ίδιου δικηγορικού συλλόγου 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, βάσει των διατάξεων του άρθρου 2 παράγραφος 4 του Ν. 2238/1994, 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, ΦΕΚ 84 Α').

Επειδή, βάσει των διατάξεων του άρθρου 10 παράγραφος 1 του Ν. 2238/1994, το συνολικό καθαρό εισόδημα των υπόχρεων που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2, όπως αυτό προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις αυτού του Κώδικα, φορολογείται με συντελεστή είκοσι πέντε τοις εκατό (25), μετά την αφαίρεση: α) των κερδών τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο ή Φορολογούνται αυτοτελώς, β) 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. Ειδικά, προκειμένου για τις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες και κοινωνίες κληρονομικού δικαίου, που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, στις οποίες μεταξύ των κοινωνών περιλαμβάνονται και ανήλικοι, τα κέρδη που αναλογούν στους ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα και στους κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, φορολογούνται στο όνομα της εταιρίας ή κοινωνίας με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20), αφού αφαιρεθεί επιχειρηματική αμοιβή για μέχρι τρεις (3) ομόρρυθμους εταίρους φυσικά πρόσωπα ή μέχρι τρεις (3) κοινωνούς φυσικά πρόσωπα, με τα μεγαλύτερα ποσοστά συμμετοχής. Σε περίπτωση περισσοτέρων με ίσα ποσοστά συμμετοχής, οι δικαιούχοι επιχειρηματικής αμοιβής καθορίζονται από την εταιρία ή κοινωνία και δηλώνονται με την οικεία αρχική ετήσια δήλωσή της. Τα ποσοστά αυτά δεν ισχύουν για τις εταιρίες του άρθρου 13 του ν. 718/1977 (ΦΕΚ 304 Α'). Η επιχειρηματική αμοιβή προσδιορίζεται με την εφαρμογή του ποσοστού συμμετοχής των εταίρων ή κοινωνών, στο πενήντα τοις εκατό (50) των κερδών της εταιρίας ή κοινωνίας που δηλώθηκαν με την οικεία ετήσια δήλωσή της. Με την επιβολή αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση, επί των κερδών αυτών, των προσώπων που συμμετέχουν σε αυτούς τους υπόχρεους. Η παράγραφος 1 του άρθρου 10 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 6 του ν. 3842/2010 και ισχύει για διαχειριστικές χρήσεις που αρχίζουν από 1ης Ιανουαρίου 2010 και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 92 του ίδιου νόμου.

Επειδή, βάσει των διατάξεων του άρθρου 10 παράγραφος 1 του Ν. 2238/1994, 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 εταιρείες (Ο.Ε.), ετερόρρυθμες εταιρείες (Ε.Ε.), κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές ή μη κερδοσκοπικές εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς, καθώς και κοινοπραξίες, με την ακόλουθη κλίμακα..... Όταν οι παραπάνω υπόχρεοι τηρούν διπλογραφικά βιβλία το συνολικό καθαρό εισόδημά 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.** (Τα πέντε πρώτα εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 10, τέθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν. 4110/2013 και ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται, από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ίδιου νόμου).

Επειδή, η μορφή της προσφεύγουσας, είναι παράρτημα αλλοδαπής δικηγορικής εταιρείας, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις, στα διανεμόμενα κέρδη της χρήσης 01/05/2012 -30/04/2013 δεν προβλέπεται παρακράτηση φόρου.

Με βάση λοιπόν τα παραπάνω νομικά και πραγματικά περιστατικά οι προβαλλόμενοι λόγοι ακύρωσης είναι βάσιμοι.

Αποφασίζουμε

την αποδοχή της με αρ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της τεκμερόμενης σιωπηρής άρνησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., επί της από επιφύλαξης στην με αριθμό υποβληθείσα δήλωση απόδοσης παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος από κινητές αξίες (διανομή κερδών χρήσης 01.05.2012-30.04.2013),

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

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

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν, 2717/99).