



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/03/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 614

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.
- β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/ 26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.),» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.
- γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
- δ. Την με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).
- ε. Της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

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

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

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **09-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, με **ΑΦΜ**, κατοίκου, επί της οδού, κατά: α) της απόρριψης από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών της επιφύλαξης που υπέβαλε με την με αριθ. καταχώρισης/15.9.2022 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 και β) της με αρ. ειδοποίησης/10.10.2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου της ΑΑΔΕ για το φορολογικό έτος 2021, η οποία εκδόθηκε με βάση την απόρριψη της ως άνω επιφύλαξης καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω πράξεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών και της ΑΑΔΕ των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών.
7. Το υπ' αριθμ./19-02-2024 πρακτικό ακρόασης που έλαβε χώρα στην Υπηρεσία μας.
8. Το με αριθμ. πρωτ./25-02-2024 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντα.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **09-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με **ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Ο προσφεύγων είναι δικηγόρος παρ' Αρείω Πάγω, εταίρος της αστικής επαγγελματικής με την επωνυμία «.....». Η εν λόγω δικηγορική εταιρεία συστάθηκε την 1.8.2016 και για τις ανάγκες της συμμετοχής του σε αυτή υπέβαλε δήλωση παύσης εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και απέβαλε την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία.

Στις 8.2.2010 είχε συνάψει από κοινού με τρεις συναδέλφους του δικηγόρους το υπ' αριθμ./2010 εργολαβικό δίκης με έντεκα (11) εντολείς, υπαλλήλους του Υποθηκοφυλακείου για τον χειρισμό δικαστικής υπόθεσής τους που αφορούσε μη καταβληθείσες αποδοχές τους. Το 2021 εκδόθηκε τελεσίδικη απόφαση, με την οποία επιδικάστηκε αποζημίωση από το Υπουργείο Δικαιοσύνης στους εν λόγω εντολείς. Η αποζημίωση αυτή καταβλήθηκε πράγματι από το Υπουργείο Δικαιοσύνης και το ποσοστό που αναλογούσε στον προσφεύγοντα βάσει του εργολαβικού τιμολογήθηκε και εισπράχθηκε από την ως άνω δικηγορική εταιρεία καθόσον ο ίδιος δεν είχε πλέον τη δυνατότητα να τιμολογήσει τους εντολείς. Παρ' όλα αυτά, το Υπουργείο Δικαιοσύνης απέστειλε στην ΑΑΔΕ το ποσό της δικηγορικής αμοιβής ύψους 20.197,54, που προέκυψε από το παραπάνω εργολαβικό και είχε τιμολογηθεί από τη δικηγορική εταιρεία, ως δική του προσωπική αμοιβή. Με βάση την πληροφόρηση που είχε η ΑΑΔΕ από το Υπουργείο Δικαιοσύνης, εμφανίστηκε το εν λόγω ποσό στην προσωπική του δήλωση φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 στον Κωδ. 403 (Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς έναρξη), προσαυξάνοντας το φορολογητέο εισόδημά του. Ο προσφεύγων υπέβαλε την με αριθ. καταχώρισης/15.9.2022 εμπρόθεσμη αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2021 με επιφύλαξη, αλλά η επιφύλαξη αυτή δεν έγινε δεκτή, με συνέπεια να εκδοθεί η προσβαλλόμενη με αρ. εισοδ./10.10.2023 Πράξη Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δ' Αθηνών φορολογικού έτους 2021, η οποία συμπεριέλαβε στο φορολογητέο εισόδημά του το προαναφερθέν ποσό των 20.197,54 ευρώ και προσδιόρισε τη φορολογική υποχρέωσή του στο ποσό των 3.822,40 ευρώ.

Η υπηρεσία μας, απέστειλε στον προσφεύγοντα την με αρ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2024 ΕΜΠ/12-02-2022 «για κλήση προς ακρόαση» και επιπλέον του ζήτησε να προσκομίσει τα παρακάτω:

- α) την υπ' αριθμ./2016 Απόφαση του Μονομελούς Εφετείου,

β) όλες τις ΑΠΥ της δικηγορικής εταιρείας «.....» προς τους εντολείς, με βάση το από 08/02/2010 εργολαβικό δίκης (αρ. πρωτ. Δ' Δ.Ο.Υ. Αθηνών/09-02-2010),

γ) στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η καταχώρηση των ως άνω ΑΠΥ στα βιβλία της εταιρείας «..... Δικηγορική Εταιρεία».

Η προφορική ακρόαση του προσφεύγοντος έλαβε χώρα στα γραφεία της Υπηρεσίας μας την 19/02/2024 σύμφωνα με το με αρ. /19-02-2024 πρακτικό ακρόασης.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το με αριθμ. πρωτ. /25-02-2024 συμπληρωματικό υπόμνημα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενος ότι:

- Με την είσοδό του στην εν λόγω εταιρεία εκχώρησε υποχρεωτικά τα εργολαβικά συμφωνητικά του στην εταιρεία, ανεξαρτήτως αν τα σχετικά κέρδη της εταιρείας διανεμόνταν στον ίδιο βάσει του Καταστατικού της εταιρείας. Υπό την έννοια αυτή, δικαιούχος της επίμαχης αμοιβής δεν ήταν ο ίδιος αλλά η Επομένως, εσφαλμένως δηλώθηκε από το Υπουργείο Δικαιοσύνης η εν λόγω αμοιβή στο δικό του όνομα.

- Οι προσβαλλόμενες πράξεις πρέπει να ακυρωθούν ως νομικώς πλημμελείς λόγω εσφαλμένης ουσιαστικής εκτίμησης.

- Η επίμαχη αμοιβή τιμολογήθηκε από τη εταιρεία και φορολογήθηκε στο όνομά της. Άρα η προσθήκη της αμοιβής στα δικά του ατομικά εισοδήματα και η φορολόγησή της στο όνομά του συνεπάγεται διπλή φορολόγηση της ίδιας αμοιβής, τόσο στο όνομα της εταιρείας όσο και στο δικό του όνομα.

- Οι αμοιβές που καταβλήθηκαν βάσει του ως άνω εργολαβικού αποτελούν εισόδημα της εταιρείας, ανεξαρτήτως του ότι στη συνέχεια διανεμήθηκαν ως μέρος στον ίδιο. Για τον ίδιο λόγο, υπόχρεη για την έκδοση των σχετικών φορολογικών παραστατικών, δηλαδή των Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών, ήταν η δικηγορική εταιρεία.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκόμισε πλήθος εγγράφων και δικαιολογητικών ως εξής :

- Δήλωση φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολ. έτους 2021 (Ε1).
- Πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος για το φορολ. έτος 2021.
- Πίνακα αναρτημένων αμοιβών φορολ. έτους 2021.
- Καταστατικό δικηγορικής εταιρείας με την επωνυμία «.....».
- Το από 8.2.2010 εργολαβικό δίκης.
- ΑΠΥ έκδοσης της δικηγορικής εταιρείας «.....» προς τους εντολείς με βάση το από 8.2.2010 εργολαβικό δίκης.
- Την υπ' αριθ. /2016 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου
- Την υπ' αριθ. /2013 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου
- Τη Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος φορολ. έτους 2021 της
- Τις υπ' αριθ. /30.3.2021 ΑΠΥ εκδόσεως της Δικηγορικής Εταιρείας με την επωνυμία «.....».
- Τις υπ' αριθ. /14.04.2022 ΑΠΥ εκδόσεως της Δικηγορικής Εταιρείας με την επωνυμία «.....» προς τον
- Το υπ' αριθ. /25.08.2014 πιστοποιητικό εγγυτέρων συγγενών της
- Την με Γ.Α.Κ. /2010 αγωγή ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου
- Κινήσεις Τραπεζικού Λογαριασμού με IBAN GR..... της δικηγορικής εταιρείας στην Τράπεζα
- Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων εταιρείας.

Επειδή, οι διατάξεις του άρθρου 60 του Κώδικα περί Δικηγόρων (Ν. 4194/2014) ορίζουν τα εξής: «Εργολαβικό δίκης

1.Επιτρέπεται η κατάρτιση έγγραφης συμφωνίας, η οποία εξαρτά την αμοιβή ή το είδος αυτής από την έκβαση της δίκης ή του αποτελέσματος της εργασίας ή από οποιαδήποτε άλλη αίρεση, όπως επίσης και συμφωνία, με την οποία εκχωρείται ή μεταβιβάζεται μέρος του αντικειμένου της δίκης ή της εργασίας, ως αμοιβή (εργολαβικό δίκης). Αυτή η συμφωνία δεν μπορεί να υπερβαίνει το 20% του αντικειμένου της δίκης. Σε περίπτωση που συμπράττουν πέραν του ενός δικηγόροι, το ως άνω ποσοστό δεν μπορεί να υπερβαίνει το 30%. Σε συμφωνία, που εξαρτά την αμοιβή από το αποτέλεσμα της δίκης, η αμοιβή εισπράττεται είτε από το ίδιο το προϊόν της δίκης είτε από την υπόλοιπη περιουσία του εντολέα. Ο πληρεξούσιος δικηγόρος έχει προνόμιο μόνο στο προϊόν της δίκης. Δεν επιτρέπεται, με ποινή ακυρότητας, κάθε εκχώρηση του προϊόντος της δίκης ή οποιαδήποτε άλλη μεταβίβαση του εν ζωή ή με αιτία το θάνατο ή με κατάσχεση, μέχρι το ποσό ή την αξία που δικαιούται ο δικηγόρος.

2.Η συμφωνία βάσει της οποίας εξαρτάται η αμοιβή του δικηγόρου από την έκβαση της δίκης και η οποία αναφέρεται σε υποθέσεις από ζημίες αυτοκινήτων, απαλλοτριώσεις ή σε μισθούς, ημερομίσθια, πρόσθετες αμοιβές για υπερωρίες, εργασία νυκτερινή ή σε Κυριακές ή εορτές, δώρα, αντίτιμο για άδεια ή επίδομα αδείας, αποζημίωση για καταγγελία της σύμβασης εργασίας και γενικά σε απαιτήσεις που ανάγονται σε εργασιακή σύμβαση υπαλλήλων, εργατών ή υπηρετών ή σε αποδοχές γενικά μονίμων δημοσίων υπαλλήλων ή υπαλλήλων Ν.Π.Δ.Δ. σε όποια δικαιοδοσία κι αν υπάγονται καταρτίζεται εγγράφως και γνωστοποιείται στο Δικηγορικό Σύλλογο, του οποίου είναι μέλος ο δικηγόρος, οποτεδήποτε και σε κάθε περίπτωση πριν από την άσκηση ή ικανοποίηση της οποιασδήποτε αξίωσης του δικηγόρου κατά του εντολέα. Η γνωστοποίηση γίνεται με προσκόμιση δύο πρωτοτύπων, συντάσσεται δε πράξη κάτω από το ένα πρωτότυπο, το οποίο παραλαμβάνει ο δικηγόρος. Το άλλο πρωτότυπο παραμένει στα αρχεία του Συλλόγου και καταχωρείται αμέσως σε ειδικό βιβλίο...»

Επειδή με την ΠΟΛ.1026/2012 δόθηκαν οι παρακάτω οδηγίες:

«δ) Στις περιπτώσεις που οι δικηγορικές αμοιβές ή το ύψος αυτών συναρτάται άμεσα από το αποτέλεσμα των δικηγορικών υπηρεσιών ή της δίκης, κατόπιν έγγραφης συμφωνίας, όπως π.χ. των εργατικών, αυτοκινητικών, κλπ. υποθέσεων όπου ο δικηγόρος αμείβεται με εργολαβικό συμβόλαιο, με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι έχουν υποβληθεί τα στοιχεία της έγγραφης συμφωνίας που αποδεικνύουν το ύψος της αμοιβής, κτλ., όπως τα στοιχεία αυτά θα καθοριστούν με την έκδοση σχετικής Υπουργικής Απόφασης, στη Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος του δικηγόρου. Σε αυτή την περίπτωση:

αα) το Δημόσιο,

ββ) τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου,

γγ) οι Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμοί κοινής ωφέλειας,

δδ) οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης και

εε) τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου υποχρεούνται να υπολογίζουν προκαταβολή φόρου εισοδήματος με συντελεστή 15% στο ακαθάριστο ποσό της αμοιβής του δικηγόρου. Οι υπόχρεοι αυτοί υποβάλλουν την δήλωση απόδοσης του προκαταβλητέου φόρου εντός των προθεσμιών που ορίζονται με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 59 του ΚΦΕ, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου, στο δικτυακό τόπο της Γενικής

Γραμματείας Πληροφορικών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.), υποχρεωτικά από 1.11.2011 με βάση την προαναφερομένη ΠΟΛ.1210/6.10.2011 Α.Υ.Ο.

Επίσης, υποχρεούνται να υποβάλλουν και αντίγραφο ή τα στοιχεία της απόφασης του οικείου Δικαστηρίου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σύμφωνα με τα οριζόμενα σε σχετική υπουργική απόφαση που εκδοθεί.»

Επειδή επιπλέον με την ΠΟΛ.1208/2010 με θέμα “Εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. στους δικηγόρους, μετά την ισχύ του ν. 3842/2010” δόθηκαν οι εξής οδηγίες:

«2.2. Εργολαβικό συμβόλαιο (εργολαβικό δίκης)

«Όταν, μεταξύ του δικηγόρου και του εντολέα του, έχει συναφθεί εργολαβικό συμβόλαιο (εργολαβικό δίκης), όταν δηλαδή η αμοιβή του δικηγόρου εξαρτάται από την έκβαση της δίκης π.χ. ως ποσοστό επί του αντικειμένου αυτής, η Α.Π.Υ. εκδίδεται με την εκτέλεση της απόφασης του δικαστηρίου, ήτοι με την καταβολή στον πελάτη του δικηγόρου του επιδικασθέντος ποσού, οπότε και η αμοιβή του δικηγόρου καθίσταται απαιτητή.»

Επειδή από τις παραπάνω διατάξεις συνάγεται ότι ο δικηγόρος που συνάπτει εργολαβικό δίκης με τον εντολέα του εισπράττει την αμοιβή του κατά τον χρόνο τελεσιδικίας της υπόθεσης, δηλαδή ύστερα από την εφετειακή απόφαση, και από το προϊόν της δίκης, δηλαδή ως ένα μέρος του ποσού που θα επιδικάσει το δικαστήριο στον εντολέα του.

Η σχετική ΑΠΥ εκδίδεται κατά τον χρόνο έκδοσης της ως άνω εφετειακής απόφασης. Ειδικά, όμως, για τα εργολαβικά συμβόλαια που έχουν συναφθεί πριν από της 1.1.2011, η σχετική ΑΠΥ δεν εκδίδεται κατά τον χρόνο έκδοσης της απόφασης, αλλά κατά τον χρόνο εκτέλεσης της απόφασης, δηλαδή κατά τον χρόνο είσπραξης. Περαιτέρω, η σχετική ΑΠΥ εκδίδεται προς τον εντολέα, δηλαδή το πρόσωπο προς το οποίο ο δικηγόρος παρείχε τις υπηρεσίες του, και όχι προς τον υπόχρεο καταβολής της αποζημίωσης, δηλαδή τον αντίδικο. Το γεγονός ότι ο αντίδικος καταβάλλει στον δικηγόρο την αποζημίωση, η οποία περιλαμβάνει και τη δικηγορική αμοιβή, δεν σημαίνει ότι η ΑΠΥ του δικηγόρου εκδίδεται προς τον καταβάλλοντα την αποζημίωση, διότι εκείνος ο οποίος έλαβε τις υπηρεσίες του δικηγόρου είναι ο εντολέας-πελάτης του και όχι ο αντίδικος.

Επειδή με το άρθρο 49 παρ. 2 του ν. 4194/2013 (Κώδικας Δικηγόρων) ορίζεται ότι:

«2. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 5 του άρθρου 52 του Κώδικα, Εταίρος Δικηγορικής Εταιρείας απαγορεύεται να συμμετέχει σε άλλη Δικηγορική Εταιρεία ή να ασκεί ατομική δικηγορία και γενικά να ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό άλλου πράξεις αντίθετες με τα συμφέροντα της εταιρείας.»

Από την παραπάνω διάταξη προκύπτει ότι ο εταίρος δικηγορικής εταιρείας απαγορεύεται να ασκεί ατομικώς το επάγγελμα του δικηγόρου, σε αντίθεση με άλλες επαγγελματικές εταιρείες, π.χ. ιατρικές, οδοντιατρικές. Επομένως, για να γίνει η σύσταση δικηγορικής εταιρείας, ο εταίρος οφείλει να υποβάλει δήλωση παύσης εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή στο άρθρο 52 του ν. 4194/2013 (Κώδικας Δικηγόρων) ορίζεται ότι:

«1. Οι Εταίροι εισφέρουν υποχρεωτικά στην Εταιρεία την εργασία τους. Συμπληρωματικά επιτρέπεται αποκλειστικά και μόνο για την εξυπηρέτηση των αναγκών της Εταιρείας η εισφορά σε χρήμα ή σε κινητά πράγματα και η χρήση κινητών και ακινήτων πραγμάτων. Επιτρέπεται επίσης η κτήση κυριότητας ακινήτου από την Εταιρεία για την επαγγελματική της εγκατάσταση και μόνον. Η αποτίμηση των εισφορών, καθώς και οι τυχόν απολείψεις και επιστροφές

οποιασδήποτε ποσών στους Εταίρους, λόγω αποχώρησης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, αποφασίζονται από τους Εταίρους της Εταιρείας.

2. Οι εισφορές των Εταίρων και κάθε τι άλλο, που αποκτάται με οποιονδήποτε τρόπο στο όνομα ή για λογαριασμό της Εταιρείας, ανήκει στην Εταιρεία.

Επειδή εν προκειμένω ο προσφεύγων είναι δικηγόρος, εταίρος της αστικής επαγγελματικής δικηγορικής εταιρείας με την επωνυμία «..... Εταιρεία» με έδρα στην, οδός αριθ. Η εν λόγω εταιρεία συστάθηκε την **01.08.2016** και για τις ανάγκες της συμμετοχής του σε αυτή υπέβαλε δήλωση παύσης εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., με συνέπεια να αποβάλει από την **1.8.2016** την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία. Ως εκ τούτου, από την **1.8.2016** δεν δύναται να ασκεί ατομικώς το επάγγελμα του δικηγόρου.

Επειδή στη προκειμένη περίπτωση, στις **08.02.2010** ο προσφεύγων σύναψε από κοινού με τρεις συναδέλφους του δικηγόρους εργολαβικό δίκης με έντεκα (**11**) εντολές υπαλλήλους του Υποθηκοφυλακείου για τον χειρισμό δικαστικής υπόθεσής τους, που αφορούσε μη καταβληθείσες αποδοχές τους. Το εν λόγω εργολαβικό κατατέθηκε αυθημερόν στις **08.02.2010** στον Σύλλογο και έλαβε αριθ. πρωτοκόλλου/2010. Οι έντεκα (**11**) εντολές υπάλληλοι του Υποθηκοφυλακείου ήταν οι κάτωθι:

1.
2.
3.
4.
5.
6.
7.
8.
9.
10.

Εκτός από τους ανωτέρω αναφερομένους εντολείς, έλαβαν επίσης εντολή εκπροσώπησης και από την, η οποία δεν περιελήφθη στο εργολαβικό. Δυνάμει του ως άνω εργολαβικού και της εντολής εκπροσώπησης της άσκησαν ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου την Γ.Α.Κ./2010 αγωγή στο όνομα των ως άνω **12** εναγόντων (των **11** εντολέων του εργολαβικού και της). Η αγωγή αυτή απορρίφθηκε με την υπ' αριθ./2013 απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου Την παραπάνω απόφαση του Μονομελούς Πρωτοδικείου πρόσβαλαν με την υπ' αριθ./2014 έφεση, επί της οποίας εκδόθηκε η υπ' αριθ./2016 απόφαση του Μονομελούς Εφετείου Με την απόφαση αυτή δικαιώθηκαν οι **ένδεκα (11)** από τους **δώδεκα (12)** εντολείς (πλην) και σε αυτούς επιδικάστηκαν αποζημιώσεις.

Επειδή το Υπουργείο Δικαιοσύνης κατέβαλε εντός του **2021** τις αποζημιώσεις στους **9** εκ των **11** δικαιούχων, συγκεκριμένα στους ως εξής:

A/A	ΑΠΥ	Υπάλληλος	Ποσό
1	/30.3.2021		2.572,59
2	/30.3.2021		1.936,44
3	/30.3.2021		2.127,22
4	/30.3.2021		2.571,18
5	/30.3.2021		2.161,13
6	/30.3.2021		2.143,77
7	/30.3.2021		2.297,35
8	/30.3.2021		1.895,47
9	/30.3.2021		2.289,91

Επειδή τα παραπάνω ποσά πιστώθηκαν από το Υπουργείο Δικαιοσύνης στον τραπεζικό λογαριασμό με IBAN GR..... της δικηγορικής εταιρείας στην Τράπεζα, όπως αποδεικνύεται από την προσκομιζόμενη κίνηση Τραπεζικού Λογαριασμού με IBAN της δικηγορικής εταιρείας. Ηεταιρεία, εξέδωσε τις αντίστοιχες Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών , οι οποίες και προσκομίζονται από τον προσφεύγοντα.

Επειδή από τα προσκομιζόμενα στοιχεία προκύπτει ότι οι παραπάνω ΑΠΥ καταχωρίστηκαν νομίμως και εμπροθέσμως στο Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων της δικηγορικής εταιρείας.

Επειδή στο άρθρο 9 παρ. 3 του καταστατικού της δικηγορικής εταιρείας αναφέρεται: «Επίσης δεν αποτελούν πόρους της Εταιρείας, αλλά ατομικό εισόδημα των εταίρων, οι αμοιβές τους από συμβάσεις εντολής — εργολαβικά δίκης τα οποία είχαν οι εταίροι συνάψει πριν την σύσταση της Εταιρείας δυνάμει του άρθρου 92 παρ. 4 του Κώδικα περί Δικηγόρων, όπως αυτό ίσχυε μέχρι τις 27-9-2013 και δυνάμει του άρθρου 60 του Κώδικα περί Δικηγόρων (ν. 4194/13) από την 27-9-2013 και εφεξής».

Επειδή στα άρθρο 52 παρ. 3 του ν. 4194/2013 (Κώδικας Δικηγόρων) ορίζεται ότι: «3. Τα μερίδια κάθε Εταίρου ορίζονται ελεύθερα από τη Γενική Συνέλευση σε εκατοστιαία ποσοστά και δεν συνδέονται με την εισφορά του Εταίρου» και στο άρθρο 53 παρ. 3 του ν. 4194/2013 (Κώδικας Δικηγόρων) ορίζεται ότι: «3. Οι Εταίροι μετέχουν στα κέρδη και τις ζημίες της Εταιρείας με βάση τα ποσοστά των μεριδίων τους. Το Καταστατικό δύναται να προβλέπει διαφορετική μέθοδο διανομής των κερδών, καθώς και την καταβολή εκτάκτων αμοιβών για τους Εταίρους, που θα επιδεικνύουν ιδιαίτερη δραστηριότητα, ζήλο, απόδοση και συνεργασία. Κατά τα ποσά αυτά μειώνονται ανάλογα τα έσοδα των λοιπών Εταίρων. Με απόφαση του αρμοδίου, σύμφωνα με το Καταστατικό, οργάνου της Δικηγορικής Εταιρείας, είναι δυνατή η διανομή προσωρινών καθαρών κερδών στους εταίρους. Το ποσό που διανέμεται δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των κερδών, που προκύπτει με βάση την ετήσια διανομή καθαρών εσόδων της παρ. 2.»

Επειδή από τις παραπάνω διατάξεις προκύπτει ότι η διανομή των κερδών των δικηγορικών εταιρειών στους εταίρους γίνεται κατ' αρχήν με βάση τα ποσοστά των μεριδίων τους, ωστόσο τα ποσοστά διανομής μπορούν να αποκλίνουν είτε με πρόβλεψη στο Καταστατικό είτε με απόφαση των οργάνων της εταιρείας.

Επειδή αυτό έχει γίνει δεκτό και από τη Φορολογική Διοίκηση, η οποία με την ΠΟΛ. 1146/2016 με θέμα: "Διευκρινίσεις σχετικά με τη διανομή - κατανομή κερδών στους εταίρους - μέλη των δικηγορικών εταιρειών, μετά την έναρξη ισχύος του ν. 4172/2013", σύμφωνα με την οποία:

«Με αφορμή ερωτήματα που έχουν υποβληθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 49 του ν.4194/2013 (Κώδικας Δικηγόρων) ορίζεται ότι οι δικηγορικές εταιρείες διανέμουν αποκλειστικά μεταξύ των εταίρων (κατά τη μέθοδο που θα συμφωνούν κατά την αδέσμευτη κρίση τους) τα συνολικά κέρδη που προκύπτουν από τη δραστηριότητα της εταιρείας.

4. Ακόμη, με τις διατάξεις της παρ. 3 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου ορίζεται ότι τα μερίδια κάθε εταίρου ορίζονται ελεύθερα από τη Γενική Συνέλευση σε εκατοστιαία ποσοστά και δεν συνδέονται με την εισφορά του εταίρου.

Τη σημασία της εισφερόμενης εργασίας των εταίρων για την δικηγορική εταιρεία καταδεικνύει εξάλλου και ο περιορισμός που υφίσταται για τους εταίρους αυτής να συμμετέχουν σε άλλη δικηγορική εταιρεία ή να ασκούν ατομική δικηγορία. Έτσι, κατά τη διανομή των κερδών της δικηγορικής εταιρείας στους εταίρους της είναι δυνατόν να μην λαμβάνονται υπόψη μόνο τα ποσοστά των μεριδίων τους στην εταιρεία, αλλά και άλλες παράμετροι που σχετίζονται με την εισφορά της εργασίας τους, όπως είναι η απόδοση, ο ζήλος που επιδεικνύουν κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, κ.λπ»

Επειδή η διάταξη του άρθρου 9 του Καταστατικού της Εταιρείας δεν έχει την έννοια ότι η αμοιβή από το εργολαβικό αποτελεί προσωπικό εισόδημα του που εισέφερε το εκάστοτε εργολαβικό, αλλά ότι ο εν λόγω δικαιούται να λάβει τα κέρδη από το εργολαβικό κατά προτεραιότητα και κατά παρέκκλιση της μεθόδου διανομής.

Επειδή ανακεφαλαιωτικά, με βάση τα στοιχεία του φακέλου προκύπτουν τα εξής:

-Σε περίπτωση δικηγορικής εταιρείας, ο αποβάλλει την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία, δηλώνει παύση εργασιών ατομικής επιχείρησης στην εφορία και απαγορεύεται να ασκεί ατομική

Ο προσφεύγων υπέβαλε δήλωση παύσης εργασιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., με συνέπεια να αποβάλει από την 1.8.2016 την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία για τις ανάγκες της συμμετοχής του στην δικηγορική εταιρεία με την επωνυμία «.....» που συστάθηκε την 01.08.2016.

-Η επίμαχη αμοιβή τιμολογήθηκε από τη εταιρεία και φορολογήθηκε στο όνομά της. Άρα η προσθήκη της αμοιβής στα ατομικά εισοδήματα του προσφεύγοντα και η φορολόγησή της στο όνομά του συνεπάγεται διπλή φορολόγηση της ίδιας αμοιβής, τόσο στο όνομα της εταιρείας όσο και στο δικό του όνομα.

-Η διάταξη του άρθρου 9 του Καταστατικού της Εταιρείας δεν έχει την έννοια ότι η αμοιβή από το εργολαβικό αποτελεί προσωπικό εισόδημα του δικηγόρου που εισέφερε το εκάστοτε εργολαβικό, αλλά ότι ο εν λόγω δικηγόρος δικαιούται να λάβει τα κέρδη από το εργολαβικό

κατά προτεραιότητα και κατά παρέκκλιση της μεθόδου διανομής, καθόσον ο ίδιος συμμετέχει πλέον στην εταιρεία και δεν ασκεί ατομικό επάγγελμα.

Επομένως οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος γίνονται αποδεκτοί καθώς προκύπτει ότι δικαιούχος της υπό κρίση αμοιβής δεν ήταν ο ίδιος ο προσφεύγων, ο οποίος είχε απωλέσει την ιδιότητα του ελεύθερου επαγγελματία, αλλά η εταιρεία και φορολογήθηκε απ' αυτήν.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από **09-11-2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ και την ακύρωση :

της με αρ. ειδοποίησης/10.10.2023 Πράξης Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου φορολογικού έτους 2021, η οποία εκδόθηκε με βάση την απόρριψη της επιφύλαξης που υπέβαλε ο προσφεύγων με την με αριθ. καταχώρισης/15.9.2022 δήλωση φορολογίας εισοδήματος

και ορίζουμε όπως ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. διενεργήσει νέα εκκαθάριση της ως άνω δήλωσης, με την αφαίρεση από τον Κωδ. 403 (Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα χωρίς έναρξη), του ποσού της δικηγορικής αμοιβής ύψους **20.197,54 ευρώ** που το Υπουργείο Δικαιοσύνης απέστειλε στην ΑΑΔΕ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.