



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 13/10/2025

Αριθμός απόφασης: 4206

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 14/05/2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου ΑΤΤΙΚΗΣ, οδός, κατά της από 11/04/2025 απάντησης του Προϊσταμένου της Υποδιεύθυνσης Άμεσης Φορολογίας

του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής στο με αριθμ. πρωτ./24-12-2024 αίτημα επί τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής.

7. Το από 05/06/2025 συμπληρωματικό υπόμνημα του προσφεύγοντος.

8. Τα από 07/10/2025 και 13/10/2025 συμπληρωματικά υπομνήματα του προσφεύγοντος με τα σχετικά προσκομισθέντα στοιχεία.

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

Επί της από 14/05/2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

Ο προσφεύγων με το από 24/12/2024 και με κωδικό ηλεκτρονικό αίτημα προς το ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής υπέβαλε ανακλητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2019 επικαλούμενος την υπ' αριθμ. 367/2024 αμετάκλητη απόφαση του Αρείου Πάγου, ισχυριζόμενός ότι με την εν λόγω απόφαση κρίθηκε ότι δικαιούχος της αμοιβής για παροχή νομικών υπηρεσιών είναι η δικηγορική εταιρεία με την επωνυμία και με ΑΦΜ και όχι ο ίδιος ατομικά, και συγκεκριμένα ζήτησε: α) για τη χρήση 2016 να διαγραφούν από τη δήλωση Ε1 τα ποσά που αφορούν ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα 105.095 ευρώ και φόρος που παρακρατήθηκε 21.019,04 ευρώ καθώς και οι τόκοι 42.894,10 ευρώ και φόρος που παρακρατήθηκε 6.434,11 ευρώ και β) για τη χρήση 2019 να διαγραφούν από τη δήλωση Ε1 τα ποσά που αφορούν ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα 198.504,80 ευρώ και φόρος που παρακρατήθηκε 39.700,96 ευρώ.

Με το από 11/04/2025 έγγραφο ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης Άμεσης Φορολογίας του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής απέρριψε το αίτημα του προσφεύγοντος περί τροποποίησης λόγω παραγραφής για το φορολογικό έτος 2016, ενώ για το φορολογικό έτος 2019 το αίτημά του δεν έγινε δεκτό καθώς δεν τέθηκαν ενώπιον της φορολογικής αρχής στοιχεία φορολόγησης των ως άνω αμοιβών στη δικηγορική εταιρεία.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί, άλλως τροποποιηθεί, η ως άνω προσβαλλόμενη απάντηση και να του επιστραφεί εντόκως το ποσό των 34.042,62 ευρώ και 62.392,18 ευρώ για τα φορολογικά έτη 2016 και 2019, που αντιστοιχεί στο 100% της ένδικης διαφοράς, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης στο πρόσωπό του για καταβολή φόρου – Βασιμότητα Τροποποιητικής/Ανακλητικής Δήλωσης (άρθρο 74 Ν.5104/2024) – Δικαιούχος η Δικηγορική Εταιρεία από το φορολογικό έτος 2024.
- Στην αναιρετική Απόφαση με αριθμό/2024 ο Άρειος Πάγος κρίνει αμετάκλητα

αναγνωρίζοντας ότι δικαιούχος της αμοιβής είναι η δικηγορική εταιρεία «.....» και όχι ο προσφεύγων.

- Βάσει του καταστατικού της εταιρείας, τη Γνωμοδότηση του ΝΣΚ 347/2012, καθώς και τις Αποφάσεις του Αρείου Πάγου/2013 και/2015 προκύπτει σαφώς ότι αμοιβές που χειρίστηκαν ατομικά οι εταίροι της, όπως στη συγκεκριμένη περίπτωση, αποτελούν εισόδημα της δικηγορικής εταιρείας και όχι του εταίρου.
- Η Δικηγορική εταιρεία πρέπει να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος και να φορολογηθεί με βάση τα κριθέντα στην απόφαση του Αρείου Πάγου με αριθμό 367/2024.
- Διακοπή της Παραγραφής με την κατάθεση της Προσφυγής - Παράταση της παραγραφής για υποβολή τροποποιητικής/ανακλητικής δήλωσης μέχρι την έκδοση της απόφασης επί της Προσφυγής.

Στη συνέχεια, με το από 05/06/2025 συμπληρωματικό του υπόμνημα ο προσφεύγων διόρθωσε τα αναγραφέντα εκ παραδρομής στην ενδικοφανή ποσά, ζητώντας να του επιστραφεί εντόκως το ποσό των 61.525,77 ευρώ και 128.463,95 ευρώ για τα φορολογικά έτη 2016 και 2019 αντίστοιχα.

Τέλος με τα από 07/10/2025 και 13/10/2025 συμπληρωματικά υπομνήματά του ισχυρίζεται ότι τα ποσά που αμετάκλητα επιδικάσθηκαν με τη με αριθμ./2024 απόφαση του Αρείου Πάγου τιμολογήθηκαν από τη δικηγορική εταιρεία, εισπράχθηκαν επίσης από αυτήν εντός του 2024 προσκομίζοντας σχετικά έγγραφα και εκ του λόγου αυτού για τα υπό κρίση ποσά για τα οποία φορολογήθηκε στα έτη 2016 και 2019 δεν υφίσταται από την πλευρά του φορολογική υποχρέωση.

Επειδή στο άρθρο 48 παρ. 6 του ν. 2238/1994 ορίζεται:

«Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο ο δικαιούχος εισέπραξε τούτο...»

Επειδή στο άρθρο 48 παρ. 7 του ν. 2238/1994 (όπως τροποποιήθηκε με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 9 του ν. 3842/2010 και ισχύει από 01/01/2011 και μετά) ορίζεται:

«7. Χρόνος κτήσης του εισοδήματος από υπηρεσίες ελευθέρου επαγγέλματος θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο παρασχέθηκαν οι υπηρεσίες από τον ελεύθερο επαγγελματία. Όταν πρόκειται για παροχή υπηρεσιών διαρκείας, χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που καθίσταται απαιτητό κάθε επί μέρους τμήμα της αμοιβής για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Κατ' εξαίρεση, για τους ελεύθερους επαγγελματίες που αποκτούν εισόδημα από παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, χρόνος κτήσης του εισοδήματός τους θεωρείται ο χρόνος είσπραξής του...»

Επειδή με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του νέου ΚΦΕ (ν.4172/2013), που ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από 1.1.2014 και μετά, ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 35 του ν. 4172/2013, οι οποίες ισχύουν για τα εισοδήματα που αποκτώνται στα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 και μετά, ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι το εισόδημα που αποκτά ένα φυσικό πρόσωπο και προκύπτει στο

φορολογικό έτος σε μετρητά ή σε είδος με τη μορφή μερισμάτων, τόκων και δικαιωμάτων θεωρείται γενικά εισόδημα από κεφάλαιο.

Επειδή με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 37 του ν. 4172/2013 ορίζεται:

«1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.»

Επειδή στις διατάξεις της ΠΟΛ.1223/2015 “Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 8 του ν. 4172/2013” ορίζεται:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167), αναφορικά με την έννοια του φορολογικού έτους και τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος και σας παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

4. Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 8 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι χρόνος κτήσης του εισοδήματος θεωρείται ο χρόνος που ο δικαιούχος απέκτησε το δικαίωμα είσπραξής του. Περαιτέρω, χρόνος απόκτησης των τόκων που επιδικάζονται με δικαστική απόφαση θεωρείται ο χρόνος έκδοσης εκτελεστής δικαστικής απόφασης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 23 και 37 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ):

Άρθρο 23

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

.....

3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

.....

Άρθρο 37

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε κοινοποίηση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης. Αν για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η κοινοποίηση της πράξης του πρώτου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης της τελευταίας φορολογικής περιόδου εκάστου έτους.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παρ. 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός (1) έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την κοινοποίηση στη Φορολογική Διοίκηση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά, ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 74 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ):

«Άρθρο 74 Ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης προσδιορισμού φόρου και πράξης επιβολής προστίμου

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: **α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.**

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1, εντός των προθεσμιών της παρ. 2, και χωρίς την αίτηση που προβλέπεται σε αυτήν. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

4. Κατά της πράξης της Φορολογικής Διοίκησης, με την οποία απορρίπτεται η αίτηση του φορολογούμενου, καθώς και κατά της πράξης που εκδόθηκε με βάση την παρ. 3, χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής σύμφωνα με το άρθρο 72.

5. Η διαδικασία του παρόντος δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του παρόντος. Στην περίπτωση αυτή, η προθεσμία της παρ. 2 λήγει ένα (1) έτος μετά από την έκδοση αμετάκλητης απόφασης.

6. Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής.».

Επειδή, με την Α. 1182/2024 απόφαση με θέμα “Καθορισμός της διαδικασίας ακύρωσης ή τροποποίησης άμεσου προσδιορισμού φόρου, πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, του τρόπου υποβολής της αίτησης, του τύπου και περιεχομένου της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης καθώς και ειδικότερων θεμάτων για την εφαρμογή του άρθρου 74 του Ν. 5104/2024 (Α’ 58)” διευκρινίστηκαν τα εξής:

«Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου που εκδίδεται από την 01.12.2014 και μετά, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί με πράξη της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με την υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ2022/20.07.2022 (Β’ 3886) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., κατόπιν αίτησης του φορολογούμενου ή και χωρίς αίτηση, αποκλειστικά εφόσον διαπιστώνεται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. α. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης απαιτείται να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις. Επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση επιγενόμενου (οψιγενούς) λόγου ακύρωσης ή τροποποίησης, ήτοι λόγου που προέκυψε σε μεταγενέστερο του προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου χρόνο. Η παραγραφή, ως ουσιαστικό στοιχείο της φορολογικής ενοχής, δεν συνιστά λόγο πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης κατά την έννοια του άρθρου 74 ΚΦΔ. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να προκύπτει από τη μεταγενέστερη μεταβολή του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, γεγονός το οποίο ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου.

β. Αριθμητικό λάθος θεωρείται η εσφαλμένη αναγραφή αριθμού ή ποσού και υπολογιστικό λάθος θεωρείται το σφάλμα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης. Δεν εμπίπτει στην έννοια του αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους η εσφαλμένη επιβολή φόρου ή απαλλαγή από τον φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου.

Άρθρο 2

Προθεσμία, τρόπος υποβολής και περιεχόμενο της αίτησης

1. Ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει αίτηση στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης υπηρεσία εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Εάν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, ο οποίος γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η ως άνω αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού.

2. Η αίτηση και τα συνυποβαλλόμενα έγγραφα υποβάλλονται με ψηφιακή απεικόνιση (σάρωση), μέσω της εφαρμογής ψηφιακής υποδοχής και διαχείρισης αιτημάτων της Α.Α.Δ.Ε. «Τα Αιτήματά μου» στην αρμόδια υπηρεσία. Στις περιπτώσεις στις οποίες δεν είναι δυνατή η υποβολή του αιτήματος μέσω της Εφαρμογής, τα αιτήματα αποστέλλονται ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς ή υποβάλλονται αυτοπροσώπως στην αρμόδια υπηρεσία. Σε περίπτωση υποβολής της αίτησης με τους λοιπούς αναφερόμενους τρόπους πλην της εφαρμογής ψηφιακής υποδοχής και διαχείρισης αιτημάτων, ως ημερομηνία υποβολής της αίτησης θεωρείται η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή η ημερομηνία του αποδεικτικού κατάθεσης στην αρμόδια Υπηρεσία, κατά περίπτωση. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή του γραφείου πρωτοκόλλου της αρμόδιας Υπηρεσίας αποτελεί για τον φορολογούμενο αποδεικτικό υποβολής της αίτησης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

3. Η αίτηση του φορολογουμένου πρέπει να αναφέρει τους λόγους ακύρωσης ή τροποποίησης και να συνοδεύεται από τα δικαιολογητικά έγγραφα ή στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει είτε η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης είτε το αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

4. Η διαδικασία της παρούσας δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία της παρούσας. Στην περίπτωση άσκησης δικαστικής προσφυγής, η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 λήγει ένα (1) έτος

μετά από την έκδοση αμετάκλητης απόφασης. Η προθεσμία αυτή δεν δύναται να παραταθεί περαιτέρω, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1.

5. Σε περίπτωση που η αίτηση της παρ. 1 υποβληθεί μετά την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και εντός της προθεσμίας που ορίζεται στο άρθρο 72 ΚΦΔ για την έκδοση απόφασης επί αυτής, η αρμόδια υπηρεσία της παρ. 1 του άρθρου 1 ενημερώνει τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών για την υποβολή της αίτησης, καθώς και για την αποδοχή ή απόρριψη αυτής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 3 της παρούσας.

6. Σε περίπτωση που κατά της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου ή του άμεσου προσδιορισμού φόρου της παρ. 1 έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή ή δικαστική προσφυγή, επί της οποίας έχει εκδοθεί απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή δικαστική απόφαση, ο φορολογούμενος δεν μπορεί με αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης κατά της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου να προβάλλει λόγους που προβλήθηκαν και αποτέλεσαν αντικείμενο κρίσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης. Είναι δυνατόν, όμως, να προβληθούν και εξετάζονται στο πλαίσιο αυτό λόγοι που ανάγονται, ιδίως, σε περιπτώσεις μεταγενέστερης μεταβολής του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

Άρθρο 3

Αποδοχή/απόρριψη της αίτησης

1. Σε περίπτωση κατά την οποία, από τα στοιχεία και δικαιολογητικά που προσκομίζει και επικαλείται ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται η μερική ή ολική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή το αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος, ο προϊστάμενος της αρμόδιας υπηρεσίας, κάνει αποδεκτή, εν όλω ή εν μέρει, κατά περίπτωση, την αίτηση και εκδίδει πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης του άμεσου προσδιορισμού φόρου ή της πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού ή/και της πράξης επιβολής προστίμου, στην οποία περιέχονται τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη, οι λόγοι της εν όλω ή εν μέρει αποδοχής της αίτησης και η σχετική φορολογική υποχρέωση. Συγκεκριμένοι λόγοι (νομική βάση και πραγματικά περιστατικά) που έχουν προβληθεί και έχουν αποτελέσει αντικείμενο κρίσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης, που έχει εκδοθεί επί της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου δεν εξετάζονται και απορρίπτονται ως απαράδεκτοι. Αντίθετα, είναι δυνατόν να προβληθούν και εξετάζονται στο πλαίσιο αυτό λόγοι που ανάγονται, ιδίως, σε περιπτώσεις μεταγενέστερης μεταβολής του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

2. Η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης και κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

3. Σε περίπτωση που η αίτηση του φορολογούμενου απορριφθεί, εκδίδεται από τον αρμόδιο προϊστάμενο, εντός της προθεσμίας της προηγούμενης παραγράφου, πράξη απόρριψης στην οποία περιέχονται αναλυτικά τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη και οι λόγοι της απόρριψης. Η πράξη απόρριψης κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

Άρθρο 4

Ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση του φορολογούμενου

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 και χωρίς αίτηση του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται από την αρμόδια υπηρεσία εντός των προθεσμιών που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 2 και κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

2. Στην πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης περιέχονται τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη, οι λόγοι ακύρωσης ή τροποποίησης και η σχετική φορολογική υποχρέωση.

3. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου δεν μπορεί να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για λόγους που ταυτίζονται ως προς τόσο τη νομική όσο και την πραγματική βάση με λόγους που έχουν κριθεί με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή δικαστική απόφαση, που έχει εκδοθεί επί της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου. Αντίθετα είναι δυνατή η ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου ή πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου για λόγους που ανάγονται σε μεταγενέστερη μεταβολή του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

Άρθρο 5

Πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης - Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής

1. Η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης αποτελεί εκτελεστό τίτλο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ΚΦΔ.

2. Επιπλέον ποσά που οφείλονται με βάση την πράξη τροποποίησης καταβάλλονται εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της στον φορολογούμενο.

3. Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται ή τροποποιούνται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής.

4. Κατά της πράξης με την οποία απορρίπτεται εν όλω ή εν μέρει η αίτηση του άρθρου 2 ή της σιωπηρής απόρριψης αυτής με την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 3 καθώς και κατά της πράξης του άρθρου 4 χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 του ΚΦΔ.

Άρθρο 6

Εκκρεμείς Αιτήσεις

Για τις αιτήσεις της παρ. 2 του άρθρου 74 του ΚΦΔ ή της παρ. 2 του άρθρου 63B του Ν. 4987/2022 (Α' 206) ή της παρ. 2 του άρθρου 63B του Ν. 4174/2013 (Α' 170) που έχουν υποβληθεί και δεν έχουν εξετασθεί μέχρι τη δημοσίευση της παρούσας, η σχετική πράξη ακύρωσης, τροποποίησης ή απόρριψης εκδίδεται εντός τριών (3) μηνών από τη δημοσίευση της παρούσας. Ως προς την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής του άρθρου 72 του ΚΦΔ ισχύουν τα οριζόμενα στην παρ. 4 του άρθρου 5.

Άρθρο 7

Τύπος πράξης

Ο τύπος και το περιεχόμενο της πράξης ακύρωσης/ τροποποίησης και της πράξης απόρριψης έχουν όπως τα υποδείγματα που επισυνάπτονται στα σχετικά παραρτήματα της παρούσας, που αποτελούν αναπόσπαστο μέρος αυτής.»

Επειδή, εν προκειμένω, ο προσφεύγων, όπως αναφέρει στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, κατόπιν εκδίκασης της αγωγής του κατά της «.....» και της «.....» και της έκδοσης τελεσίδικης εφετειακής απόφασης, για το φορολογικό έτος 2016 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ Κηφισιάς τη με αριθμ./29-03-2022 τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη ως προς τα ποσά που αναρτήθηκαν από την αντίδικο εταιρεία «.....» και εμφανίζονταν στην εικόνα αποδοχών του στη ΓΠΣ της ΑΑΔΕ ζητώντας τη διαγραφή τους. Κατά την κατάθεση της ως άνω δήλωσης ο προσφεύγων κατέθεσε και τη με αριθμ./2022 αίτηση για διαγραφή των επίδικων ποσών από τη φορολογική του δήλωση, καθώς ισχυρίστηκε ότι από το 2013 είχε καταστεί η δικηγορική εταιρεία «.....» καθολική του διάδοχος για επίδικες απαιτήσεις που διεκδικούσε ως ελεύθερος επαγγελματίας. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ Κηφισιάς εκκαθάρισε την ως άνω υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 απορρίπτοντας την επιφύλαξη του προσφεύγοντος και εξέδωσε τη με αριθμ...../12-04-2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου. Ομοίως για το φορολογικό έτος 2019 ο προσφεύγων υπέβαλε τη με αριθμ./15-09-2020 δήλωση φορολογίας εισοδήματος με επιφύλαξη ως προς το ποσό που του επιδίκασε η με αριθμ./2019 τελεσίδικη απόφαση του Εφετείου και εμφανίζονταν στην εικόνα αποδοχών του στη ΓΠΣ της ΑΑΔΕ, καθώς αυτό θα έπρεπε να φορολογηθεί όχι στο όνομά του αλλά στο όνομα και για λογαριασμό της δικηγορικής εταιρείας. Η αρμόδια Δ.Ο.Υ Κηφισιάς εκκαθάρισε την ως άνω υποβληθείσα δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 απορρίπτοντας την επιφύλαξη του προσφεύγοντος και εξέδωσε τη με αριθμ...../27-06-2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, ο προσφεύγων κατά των ως άνω με αριθμ./12-04-2022 και/27-06-2023 πράξεων διοικητικού προσδιορισμού φόρου της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς και της απόρριψης των επιφυλάξεών του, υπέβαλε ενώπιον της Υπηρεσίας μας τις με αριθμ. πρωτ./20-05-2022 και/25-07-2023 αντίστοιχα ενδικοφανείς προσφυγές, με τις οποίες ισχυρίστηκε ότι αφενός τα ποσά που ανάρτησαν στη ΓΠΣ οι αντίδικες εταιρείες δεν έχουν καταβληθεί και δεν έχουν αμετάκλητα προσδιοριστεί καθότι εκκρεμεί η εν λόγω υπόθεση προς συζήτηση στον Άρειο Πάγο, αφετέρου δεν αφορούν προσωπικές του αμοιβές αλλά έσοδα της δικηγορικής εταιρείας «.....» και συνεπώς θα έπρεπε να φορολογηθούν όχι στο όνομά του αλλά στο όνομα και για λογαριασμό της δικηγορικής εταιρείας.

Επειδή, επί των ανωτέρω με αριθμ. πρωτ./20-05-2022 και/25-07-2023 ενδικοφανών προσφυγών εκδόθηκαν οι με αριθμ./18-10-2022 και/07-11-2023 αντίστοιχα απορριπτικές αποφάσεις του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας με τις οποίες κρίθηκε ότι με τα υφιστάμενα στο φάκελο της υπόθεσης στοιχεία, τις σχετικές δικαστικές αποφάσεις και τις αναρτηθείσες βεβαιώσεις αποδοχών, ορθώς η φορολογική διοίκηση προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Στη συνέχεια κατά των εν λόγω αποφάσεων ο προσφεύγων άσκησε τις με αριθμ./9-12-2022 και/21-12-2023 προσφυγές ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου, οι οποίες μέχρι και την ημερομηνία σύνταξης της παρούσας απόφασης εκκρεμούν και δεν έχουν συζητηθεί.

Επειδή ο προσφεύγων στην υπό κρίση υπόθεση προέβη σε υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων ανακλητικού περιεχομένου για τα ως άνω φορολογικά έτη αιτούμενος τη διαγραφή των ως άνω επιδικασθέντων ποσών προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι τα ποσά που κατέβαλαν και ανάρτησαν στη ΓΓΠΣ οι αντίδικες εταιρείες οριστικοποιήθηκαν τελικώς αμετάκλητα με την έκδοση της με αριθμ. /2024 απόφασης του Αρείου Πάγου, και βάσει αυτής δεν υφίσταται από την πλευρά του η φορολογική υποχρέωση των ετών 2016 και 2019. Η φορολογική αρχή απέρριψε το αίτημά του ισχυριζόμενη ότι για το έτος 2016 έχει παραγραφεί το δικαίωμά του να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση, ενώ για το έτος 2019 το αίτημά του απορρίφθηκε διότι δεν προσκομίσθηκαν στη φορολογική αρχή στοιχεία είσπραξης και φορολόγησής τους από τη δικηγорική εταιρεία όπως ο ίδιος ισχυριζόταν.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή καθώς και με τα συμπληρωματικά υπομνήματά του, αμφισβητεί την ανωτέρω απόρριψη της φορολογικής αρχής προβάλλοντας ον ισχυρισμό ότι δεν υφίσταται η αναφυόμενη από τις προσβαλλόμενες πράξεις φορολογική υποχρέωση από την πλευρά του επικαλούμενος και τις διατάξεις του άρθρου 74 του ΚΦΔ, καθώς τα εν λόγω ποσά εισπράχθηκαν εντός του έτους 2024 από τη δικηγорική εταιρεία.

Ειδικότερα, για την τεκμηρίωση των ισχυρισμών του επικαλείται ότι μεταγενέστερα της έκδοσης των με αριθμ. /2015 και /2019 δικαστικών εφευειακών αποφάσεων και των αποφάσεων της Υπηρεσίας μας, εκδόθηκε η με αριθμ. /2024 απόφαση του Αρείου Πάγου, δυνάμει της οποίας οριστικοποιήθηκε αμετάκλητα το ύψος της οφειλής των εταιρειών προς αυτόν που αφορούσε σε παροχή δικηγорικών υπηρεσιών στα έτη 2008-2010.

Η είσπραξη των επιδικασθέντων αμοιβών και των τόκων επ' αυτών βάσει της ρήτρας 10.1 που αναφέρονταν στο καταστατικό της δικηγорικής εταιρείας (*«Εσοδα της εταιρείας είναι οι κάθε είδους πάγιες και μη, δικηγорικές αμοιβές και αντιμισθίες των Εταίρων η/ και της Εταιρείας, οιασδήποτε μορφής, καθώς και κάθε εργολαβική αμοιβή. Διευκρινίζεται ότι σε αυτές τις αμοιβές περιλαμβάνονται και οι αμοιβές από υποθέσεις που χειρίστηκαν ατομικά οι εταίροι πριν από τη σύσταση της εταιρείας, αλλά η είσπραξη πραγματοποιείται μετά τη σύσταση της εταιρείας»*) πραγματοποιήθηκε από τη δικηγорική εταιρεία μέσω ενεργειών αναγκαστικής εκτέλεσης και προς απόδειξη των ισχυρισμών του προσκόμισε την τιμολόγηση των ποσών από τη δικηγорική εταιρεία (ΤΠΥ και /15-01-2025), σχετικά έγγραφα που αφορούν τις επιδόσεις απογράφων στις ως άνω εταιρείες, στις τράπεζες και στο δικηγорικό σύλλογο, καθώς και τραπεζικές μεταφορές που πραγματοποιήθηκαν εντός του 2024 προς τη δικηγорική εταιρεία στο πλαίσιο αυτό.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τις ισχύουσες διατάξεις και τα ανωτέρω πραγματικά δεδομένα της υπόθεσης, τα οριστικώς και αμετακλήτως επιδικασθέντα ποσά που αφορούσαν αμοιβές για παροχή υπηρεσιών από την πλευρά του προσφεύγοντος για τα έτη 2008-2010, όπως και οι τόκοι επ' αυτών, αποτελούν φορολογητέο εισόδημα για το έτη 2024 και 2025, καθώς από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει σαφώς ότι τα εν λόγω ποσά δεν αποδόθηκαν από τις οφειλέτριες εταιρείες στα υπό κρίση έτη, αλλά εντός των ετών 2024 και 2025 κατόπιν έκδοσης της με αριθμ. /2024 αμετάκλητης απόφασης του Αρείου Πάγου, και μάλιστα με διαδικασίες και ενέργειες αναγκαστικής εκτέλεσης, και στο πλαίσιο αυτό κατατέθηκαν τα σχετικά ποσά σε τραπεζικό λογαριασμό της δικηγорικής εταιρείας «.....». Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι οι επικαλούμενοι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης ως προς τα ποσά που αφορούσαν οι αναρτηθείσες από τις οφειλέτριες εταιρείες βεβαιώσεις στα έτη

2016 και 2019 νομίμως προβάλλονται και γίνονται αποδεκτοί και ως εκ τούτου η φορολογική αρχή οφείλει να προβεί στην αποδοχή του αιτήματος του προσφεύγοντος περί τροποποίησης των σχετικών πράξεων των φορολογικών ετών 2016 και 2019.

Περαιτέρω σημειώνεται ότι η ακρίβεια των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος και ΦΠΑ για τα ποσά που κατέστησαν αμετάκλητα με τη με αριθμ./2024 απόφαση του Αρείου Πάγου και εισπράχθηκαν από τη δικηγορική εταιρεία «.....» εντός των ετών 2024 και 2025 αποτελεί αντικείμενο ετέρου ελέγχου, τον οποίο δύναται να διενεργήσει η αρμόδια φορολογική αρχή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 27 και 37 του ΚΦΔ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 14/05/2025 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, και την ακύρωση της από 11/04/2025 απάντησης του Προϊσταμένου της Υποδιεύθυνσης Άμεσης Φορολογίας του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής στο με αριθμ. πρωτ./24-12-2024 αίτημα επί τροποποίησης των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος φορολογικών ετών 2016 και 2019, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη του
Τμήματος Επανεξέτασης Α3
ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ**

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.