ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 – Αθήνα
Τηλέφωνο : 2131312349
E-mail : ded.ath@aade.gr

Αθήνα, 14 / 10 / 2025

Αριθμός απόφασης: 4222

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :
   α)του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
   β)του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
   γ) Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),
   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).
2. Την ΠΟΛ. 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **26-05-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ID .....) ενδικοφανή προσφυγή του .....του **ΝΙΚΟΛΑΟΥ** με **ΑΦΜ** ....., κατοίκου ....., κατά της με αριθ. δήλωσης ...../2025 και αριθ. ειδοπ. ...../02-05-2025 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την 1η Τροποποιητική ηλεκτρονική δήλωση φορολογικού έτους 2024, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **26-05-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (**ID** .....) ενδικοφανούς προσφυγής του .....του **ΝΙΚΟΛΑΟΥ** με **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:

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά την με αριθ. καταχ. ...../2025 1η τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2024 και εκδόθηκε η με αριθ. ειδοποίησης ...../02-05-2025 Πράξη Διοικητικού προσδιορισμού φόρου του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με την οποία βεβαιώθηκε τελικό χρεωστικό ποσό 12.070,12 ευρώ.

Ο προσφεύγων με την υπ' αριθ. ...../16-02-2022 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων εξωτερικού είχε υπαχθεί στις διατάξεις του άρθ. 5Β του ν.4172/2013 περί εναλλακτικής φορολόγησης εισοδήματος φυσικών προσώπων, δικαιούχων εισοδήματος από συντάξεις που προκύπτουν στην αλλοδαπή, τα οποία μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα. Με την με αριθ. πρωτ. ..... ΕΞ 2024/11-12-2024 Απόφαση της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε., έπαυσε να υπάγεται στις εν λόγω ευνοϊκές διατάξεις καθώς δεν τηρήθηκαν από τον προσφεύγοντα τα προβλεπόμενα σε αυτές.

Ο προσφεύγων ζητά να γίνει δεκτή η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή του, καθώς και να γίνει νέα εκκαθάριση για το φορολογικό έτος 2024, ισχυριζόμενος τα εξής:
- Πλήρης και εμπρόθεσμη καταβολή φόρου – πρόδηλη πρόθεση συμμόρφωσης.
- Υπέρμετρη κύρωση – Αναλογικότητα
- Παραβίαση χρηστής διοίκησης και δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5Β** του **ν. 4172/2013**, ορίζεται ότι:
«*Άρθρο 5Β.*
Εναλλακτική φορολόγηση εισοδήματος φυσικών προσώπων, δικαιούχων εισοδήματος από συντάξεις που προκύπτουν στην αλλοδαπή, τα οποία μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα
1. Με την επιφύλαξη του άρθρου 5Α, φυσικό πρόσωπο, δικαιούχος εισοδήματος από σύνταξη, σύμφωνα με το άρθρο 12, που προκύπτει στην αλλοδαπή, το οποίο μεταφέρει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, υπάγεται σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης, όπως ορίζεται στην παρ. 2, για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 5, εφόσον σωρευτικά:
α) δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας τα προηγούμενα πέντε (5) από τα έξι (6) έτη πριν από τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του στην Ελλάδα, και
β) μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία από κράτος με το οποίο είναι σε ισχύ συμφωνία διοικητικής συνεργασίας στον τομέα της φορολογίας με την Ελλάδα.
2. α) Εφόσον γίνει δεκτή, σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζεται στην παρ. 3, η υπαγωγή του φορολογούμενου σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, το φυσικό πρόσωπο καταβάλλει κάθε φορολογικό έτος αυτοτελώς φόρο με συντελεστή επτά τοις εκατό (7%) για το σύνολο του εισοδήματός του που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή.
β) Ο φόρος καταβάλλεται για κάθε φορολογικό έτος σε μία (1) δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου και δεν συμψηφίζεται με άλλες φορολογικές υποχρεώσεις ή τυχόν πιστωτικά υπόλοιπα του προσώπου που έχει υπαχθεί στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του φυσικού προσώπου για το εισόδημα αυτό.
3. α) Η αίτηση μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας με υπαγωγή στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή κατά το παρόν άρθρο υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση από το φυσικό πρόσωπο συνταξιούχο μέχρι τις 31 Μαρτίου του εκάστοτε φορολογικού έτους. Εντός της ίδιας προθεσμίας δύνανται να υποβάλουν αίτηση υπαγωγής στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή

κατά το παρόν και φυσικά πρόσωπα που πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 1 και έχουν ήδη μεταφέρει τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα εντός του προηγούμενου φορολογικού έτους.
β) Εντός εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της αίτησης, η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει την αίτηση και εκδίδει απόφαση, με την οποία την εγκρίνει ή την απορρίπτει, αναλόγως της συνδρομής ή μη των προϋποθέσεων της παρ. 1.
γ) Το φυσικό πρόσωπο δηλώνει στην αίτησή του το κράτος στο οποίο είχε την τελευταία φορολογική κατοικία του μέχρι την υποβολή της αίτησής του. Η Φορολογική Διοίκηση ενημερώνει, υπό τον όρο της αμοιβαιότητας, τις φορολογικές αρχές του κράτους αυτού σχετικά με τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του εν λόγω φορολογουμένου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί διεθνούς διοικητικής συνεργασίας.
4. Η εφαρμογή του παρόντος αρχίζει από το επόμενο φορολογικό έτος για το οποίο υποβάλλεται η αίτηση του φυσικού προσώπου για την υπαγωγή του στις διατάξεις του παρόντος και λήγει μετά το πέρας δεκαπέντε (15) φορολογικών ετών. Η υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος είναι δυνατή για τα προσεχή δεκαπέντε (15) φορολογικά έτη.
*5. **Το φυσικό πρόσωπο που εντάσσεται στις διατάξεις του παρόντος, εφόσον σε κάποιο φορολογικό έτος δεν καταβάλλει ολόκληρο το ποσό του οριζόμενου στην παρ. 2 φόρου, παύει να υπάγεται στις διατάξεις του παρόντος από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του βάσει των γενικών διατάξεων του παρόντος Κώδικα.** […….]»*

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση **Α.1217/30-09-2020** με θέμα *«Διαδικασία και προϋποθέσεις υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Β του ν. 4172/2013, περί εναλλακτικής φορολόγησης εισοδήματος φυσικών προσώπων, δικαιούχων εισοδήματος από συντάξεις που προκύπτουν στην αλλοδαπή, τα οποία μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα»*, ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής:
«[……]
Άρθρο 5
Έκδοση πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Καταβολή του φόρου
1. Εφόσον γίνει δεκτή η αίτηση, σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 4 της παρούσας, για την υπαγωγή του φορολογουμένου σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, το φυσικό πρόσωπο καταβάλλει κάθε φορολογικό έτος φόρο που υπολογίζεται με συντελεστή επτά τοις εκατό (7%) επί του συνόλου του εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή, εκτός κι αν αυτό απαλλάσσεται του φόρου στο κράτος κατοικίας δυνάμει διατάξεων των ΣΑΔΦΕ. Τυχόν φόρος που έχει καταβληθεί από τον φορολογούμενο στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που καλύπτονται από τον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης, εκπίπτει από τον φόρο της παραγράφου αυτής, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 9 του ν. 4172/2013 ή της τυχόν εφαρμοστέας ΣΑΔΦΕ, εφόσον είτε προβλέπεται από τις ΣΑΔΦΕ δικαίωμα φορολόγησης και στα δύο κράτη, είτε δεν υφίσταται ΣΑΔΦΕ με το κράτος πηγής του εισοδήματος.
2. Ο φορολογούμενος, που υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 5Β υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματα του που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4172/2013, και τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 4172/2013, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση.
3. Για τον ως άνω φορολογούμενο, εκδίδεται μία πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 4174/2013, για τη συνολική φορολογική του υποχρέωση, που αντιστοιχεί στα εισοδήματα που προκύπτουν στην ημεδαπή και τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση.
*4. **Ο φόρος του άρθρου 5Β του ν. 4172/2013, καταβάλλεται για κάθε φορολογικό έτος σε μία (1) δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου εκάστου έτους και δεν συμψηφίζεται με άλλες φορολογικές υποχρεώσεις ή τυχόν πιστωτικά υπόλοιπα του προσώπου***

που έχει υπαχθεί στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης. Για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου αυτού, εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν. 4174/2013 ως ισχύουν.
5. Το φυσικό πρόσωπο που εντάσσεται στις διατάξεις του άρθρου 5Β του ν. 4172/2013, εφόσον σε κάποιο φορολογικό έτος, και το αργότερο μέχρι την τριακοστή πρώτη (31η) Δεκεμβρίου του έτους αυτού, δεν καταβάλλει ολόκληρο το οριζόμενο στην παράγραφο 1 ποσό φόρου, παύει να υπάγεται στις διατάξεις του εν λόγω άρθρου από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημα του βάσει των γενικών διατάξεων του ν. 4172/2013.
6. Με την καταβολή του ως άνω ποσού φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του φυσικού προσώπου που έχει υπαχθεί στις διατάξεις της εναλλακτικής φορολόγησης για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή. Στο εν λόγω εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή δεν επιβάλλεται ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α του ν. 4172/2013.
7. Το φυσικό πρόσωπο που έχει υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Β του ν. 4172/2013 δεν απαλλάσσεται από φόρο κληρονομιών ή δωρεών περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή.
[.....]
Άρθρο 7
Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος
1. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογητέο εισόδημα του προσώπου που υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 5Β του ν. 4172/2013, το οποίο τυχόν προκύπτει στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4172/2013, υποβάλλεται και η καταβολή του φόρου διενεργείται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 67 του ν. 4172/2013, ενώ για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 4172/2013, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση υφίσταται υποχρέωση δήλωσης τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 67 του ν. 4172/2013, αλλά η καταβολή του φόρου θα διενεργηθεί με βάση τα οριζόμενα στο άρθρο 5 της παρούσας.
2. Για τα πρόσωπα που έχουν υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Β του ν. 4172/2013, ως προς την παραλαβή φορολογικών δηλώσεων φυσικών προσώπων, ισχύουν τα οριζόμενα στην περ. 121 της υπό στοιχεία Δ. ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής "Με εντολή Διοικητή" σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», όπως εκάστοτε ισχύει. [.....]»

Επειδή, εν προκειμένω όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, ο προσφεύγων με την υπ' αριθ. ...../16-02-2022 Απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων εξωτερικού είχε υπαχθεί στις διατάξεις του άρθ. 5Β του ν.4172/2013 περί εναλλακτικής φορολόγησης εισοδήματος φυσικών προσώπων, δικαιούχων εισοδήματος από συντάξεις που προκύπτουν στην αλλοδαπή, τα οποία μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα. Καθώς δεν τηρήθηκαν από τον προσφεύγοντα τα προβλεπόμενα στις του άρθ. 5Β του ν.4172/2013, με την με αριθ. πρωτ. ..... ΕΞ 2024/11-12-2024 Απόφαση της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε., έπαυσε να υπάγεται στις εν λόγω ευνοϊκές διατάξεις.
Αναλυτικότερα, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και από τα δεδομένα του συστήματος «TAXIS» προκύπτει ότι ο οφειλόμενος φόρος φορολογικού έτους 2022 (838,88 € πλέον προσαυξήσεων), δεν καταβλήθηκε από τον υπόχρεο εμπρόθεσμα σε μία (1) δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου 2023 (31/07/2023) και το αργότερο μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2023, αλλά η εξόφληση έγινε στις **25/12/2024.**
Επίσης, ο οφειλόμενος φόρος για το φορολογικό έτος 2023 (3.048,32 € πλέον προσαυξήσεων), δεν καταβλήθηκε από τον υπόχρεο εμπρόθεσμα σε μία (1) δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου 2024 (31/07/2024) και το αργότερο μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2024, αλλά η εξόφληση έγινε στις **10/01/2025**.
Ως εκ τούτου δεδομένου ότι δεν τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις που ορίζουν οι ως άνω διατάξεις του άρθ. 5Β του ΚΦΕ, και σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. ..... ΕΞ 2024/11-12-2024 Απόφαση της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. έπαυσε να υπάγεται σε αυτές, για το φορολογικό

έτος 2024 ορθά ο προσφεύγων φορολογήθηκε, για το παγκόσμιο εισόδημα του, βάσει των γενικών διατάξεων του ν.4172/2013.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη,** της με ημερομηνία κατάθεσης **26-05-2025** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... (ID .....) ενδικοφανούς προσφυγής του .....του **ΝΙΚΟΛΑΟΥ** με **ΑΦΜ** ..... και την **επικύρωση** της με αριθ. δήλωσης ...../2025 και αριθ. ειδοπ. ...../02-05-2025 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου με βάση την Αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογικού έτους 2024, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.

Οριστική φορολογική υποχρέωση - Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση

Φορολογικό έτος 2024:

ΦΕφπ 2024 - Τελικό Χρεωστικό: 12.070,12 €.

Το συνολικό αυτό ποσό προσδιορίστηκε με την πράξη διοικητικού προσδιορισμού ΦΕφπ φορολογικού έτους 2024, του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., με αριθμό δήλωσης ...../2025 και αριθ. ειδοπ. ...../02-05-2025.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

Η Προϊσταμένη του Τμήματος Επανεξέτασης Α3

ΑΝΘΟΥΛΑ ΚΑΡΑΓΕΩΡΓΟΥ

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.