



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 5.6.2026

Αριθμός απόφασης: 2454

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 10440 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 2131312348

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 1125108 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της κατοίκου κατά της από απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής στο αρ. αίτημα, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω πράξη της οποίας ζητείται η τροποποίηση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της και μετά την μελέτη και την

αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από απάντηση του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής απορρίφθηκε το αρ. αίτημα της προσφεύγουσας προκειμένου να υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 περί εναλλακτικής φορολόγησης των εισοδήματων και μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας της στην Ελλάδα, καθώς δεν πληρούταν η προϋπόθεση της φορολογικής κατοικίας της προσφεύγουσας στην αλλοδαπή τα 5 από τα 6 προηγούμενα έτη πριν από την αίτηση μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας.

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της προβαλλόμενης πράξης και την αποδοχή της αίτησής της για την υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 ισχυριζόμενη ότι η καθυστέρηση υποβολής της αίτησης υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 οφείλεται σε πλάνη από τις Γερμανικές Φορολογικές Αρχές και σε σφάλματα του φοροτεχνικού στον οποίο είχε αναθέσει την υπόθεση.

Επειδή με τις διατάξεις του αρθ.5B του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι:

«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.

6. Το φυσικό πρόσωπο μπορεί σε οποιοδήποτε φορολογικό έτος κατά τη διάρκεια του χρονικού διαστήματος της παρ. 4 να υποβάλει αίτηση για την ανάκληση της υπαγωγής του στις διατάξεις αυτές. Σε περίπτωση ανάκλησης, το φυσικό πρόσωπο φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις για το φορολογικό έτος εντός του οποίου υποβάλλει την αίτηση ανάκλησης και εφεξής δεν υποχρεούται στην καταβολή του οριζόμενου ποσού φόρου για το έτος αυτό σύμφωνα με την παρ. 2.

7. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογητέο εισόδημα του προσώπου που υπάγεται στις διατάξεις του παρόντος, το οποίο τυχόν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 5, υποβάλλεται και η καταβολή του φόρου διενεργείται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 67.

8. Οι παρ. 1 έως 7 του παρόντος δεν επηρεάζουν την εφαρμογή των διεθνών συμβάσεων που έχουν κυρωθεί από την Ελλάδα για την αποφυγή της διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου.

9. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων καθορίζονται η διαδικασία υπαγωγής στις διατάξεις του παρόντος, συμπεριλαμβανομένης της μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας, η αρμόδια υπηρεσία για την υποβολή, εξέταση και έγκριση της αίτησης, τα δικαιολογητικά που συνοδεύουν την αίτηση, η ανάκλησή της, η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, η καταβολή του φόρου, καθώς και κάθε άλλο ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος.

51. Οι διατάξεις του άρθρου 5B έχουν εφαρμογή για τα φορολογικά έτη που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2020 και μετά. Ειδικά για τις αιτήσεις υπαγωγής στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή, οι οποίες θα υποβληθούν εντός του έτους 2020 κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 5B, η προθεσμία υποβολής της σχετικής αίτησης ορίζεται στις 30.9.2020.

β) Για όσα φυσικά πρόσωπα πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 5B και έχουν ήδη μεταφέρει τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα εντός του φορολογικού έτους 2019, η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2019 υποβάλλεται μέχρι και την 31η Οκτωβρίου 2020. Στην περίπτωση αυτή, ο φόρος που ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 5B καταβάλλεται εφάπαξ εντός τριάντα (30) ημερών από την έγκριση της αίτησης του φορολογουμένου.»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 2 ν.5119/2024 ορίζεται ότι : «2. Στην περ. γ) της παρ. 4 του άρθρου 1 του ν. 1406/1983, περί των διαφορών που υπάγονται στη δικαιοδοσία των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων και εκδικάζονται ως διοικητικές διαφορές ουσίας, οι λέξεις «κατά τις οικείες διατάξεις, όπως εκάστοτε ισχύουν,» αντικαθίστανται από τις λέξεις «καθώς και από πράξεις των φορολογικών αρχών σχετικές με τη φορολογική κατοικία, την

εγγραφή, διαγραφή ή μεταβολή στοιχείων στο φορολογικό μητρώο, τον κλειδάρημο, τον αριθμό φορολογικού μητρώου και τον κωδικό αριθμό δραστηριότητας,» και η περ. γ) διαμορφώνεται ως εξής: «γ) από την άρνηση χορήγησης αποδεικτικού ή βεβαιώσεως ενημερότητας για χρέη προς το Δημόσιο ή τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης από οποιαδήποτε αιτία, καθώς και από πράξεις των φορολογικών αρχών σχετικές με τη φορολογική κατοικία, την εγγραφή, διαγραφή ή μεταβολή στοιχείων στο φορολογικό μητρώο, τον κλειδάρημο, τον αριθμό φορολογικού μητρώου και τον κωδικό αριθμό δραστηριότητας». Συνεπώς, με το άρθρο 24 παρ. 2 ν.5119/2024 υπήχθησαν στη δικαιοδοσία των τακτικών δικαστηρίων ως διαφορές ουσίας αυτές που προκύπτουν από πράξεις των φορολογικών αρχών σχετικές με τη φορολογική κατοικία, την εγγραφή, διαγραφή ή μεταβολή στοιχείων στο φορολογικό μητρώο, τον κλειδάρημο, τον αριθμό φορολογικού μητρώου και τον κωδικό αριθμό δραστηριότητας.

Επειδή στην περ. δ' της παρ.2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ορίζονται τα εξής : «2. Η εκδίκαση : ... δ) των διαφορών που προκύπτουν από την εφαρμογή των άρθρων 13 και 14 του ν. 2523/1997 (Α' 179), των παραγράφων 5 και 6 του άρθρου 46 του ν. 4174/2013 (Α' 170), του άρθρου 153 του ν. 2960/2001 (Α' 265) και των περιπτώσεων γ', δ' και ε' της παρ. 4 του άρθρου 1 του ν. 1406/1983 (Α' 182), η οποία προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 51 του ν. 3659/2008 (Α' 77), ανήκει στον πρόεδρο πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, ο οποίος αποφαινεται ανεκκλήτως».

Επειδή σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 72 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ), «Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ` της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999, Α` 97)».

Επειδή, σύμφωνα με τη 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)»: «...Άρθρο 2 Περιεχόμενο και διαδικασία της ψηφιακής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής

...6. Η ενδικοφανής προσφυγή και το αίτημα αναστολής απαιτείται να φέρουν Ψηφιακή Βεβαίωση Εγγράφου που εκδίδεται μέσω gov.gr, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 27 του ν. 4727/2020. Τα ως άνω ισχύουν και για την προβλεπόμενη, στην παρ. 3 του άρθρου 6 της υπό στοιχεία ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 επί του αιτήματος αναστολής, καθώς και για το συμπληρωματικό υπόμνημα που προβλέπεται στην παρ. 4 του άρθρου 2 της παρούσας.»

Επειδή βάσει των προαναφερθεισών διατάξεων, δεδομένου ότι οι σχετικές με τη φορολογική κατοικία πράξεις, μολονότι αποτελούν πλέον διαφορές ουσίας, η εκδίκαση τους ωστόσο ανήκει πλέον στον πρόεδρο πρωτοδικών, δεν προβλέπεται κατ' αυτών η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής.

Επειδή εν προκειμένω, με την υπό κρίση προσφυγή ζητείται η ακύρωση της από απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου του ΚΕΦΟΔΕ Αττικής και η αποδοχή της αρ. αίτησης υπαγωγής της προσφεύγουσας στις διατάξεις του άρθρου 5B 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

Επειδή, στην εξεταζόμενη υπόθεση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαράδεκτως** υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, δεδομένου ότι σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 72 του ν.5104/2024 (ΚΦΔ), **δεν προβλέπεται κατ' αυτής η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής**. Σε κάθε περίπτωση, όπως αναφέρεται στο σώμα της προσβαλλόμενης πράξης, κατά αυτής δύναται να ασκηθεί ένδικο βοήθημα ενώπιον του αρμοδίου Διοικητικού Δικαστηρίου της παρ. 4 του άρθρου 1 του ν. 1406/1983.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η υπό κρίση προσφυγή δε φέρει Ψηφιακή Βεβαίωση Εγγράφου μέσω gov.gr όπως ορίζεται με την παρ. 6 του άρθρου 2 της Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνίας κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ως απαράδεκτης,

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου
της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/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.