



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19.12.2023

Αριθμός απόφασης:2262

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604526
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 Α.Α.Δ.Ε (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),

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 **8.9.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της με ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού και, Κηφισιά, ΤΚ και του, με ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, Αθήνα, ΤΚ ως κληρονόμων του, με ΑΦΜ, κατά της από 28.6.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2023, της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την προσβαλλόμενη πράξη, την ακύρωση άλλως την τροποποίηση της οποίας ζητείται με την παρούσα προσφυγή.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **8.9.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, και του, με ΑΦΜ, ως κληρονόμων του, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από 28.6.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2023, καταλογίστηκε ποσό κατ' αποκοπή φόρου ύψους 100.000,00 € στον αποβιώσαντα, σύμφωνα με τις διατάξεις του ως άνω άρθρου.

Σύμφωνα με το ιστορικό της υπόθεσης, με την αρ. /2.2.2021 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, εγκρίθηκε η υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 από το φορολογικό έτος 2021 και για 15 έτη. Σύμφωνα με τις εν λόγω διατάξεις ο απέκτησε φορολογική κατοικία στην Ελλάδα από το φορολογικό έτος 2021 και το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης από το φορολογικό έτος 2021 και μέχρι 15 έτη υπόκειται σε εναλλακτική φορολόγηση (χωρίς υποχρέωση δήλωσής του) με καταβολή κατ' αποκοπή φόρου ύψους 100.000,00 € σε μία δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου κάθε έτους. Το φορολογητέο εισόδημα ημεδαπής προέλευσης υπόκειται σε φόρο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του ΚΦΕ.

Βάσει των ανωτέρω, εκδόθηκε για τον από 23.6.2023 αποβιώσαντα η προσβαλλόμενη πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 για το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης φορολογικού έτους 2023.

Οι προσφεύγοντες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητούν, ως κληρονόμοι του την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της προσβαλλόμενης πράξης, και την έντοκη επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου, ισχυριζόμενοι ότι το εν λόγω ποσό κατ' αποκοπή φόρου ύψους 100.000,00 € για το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης φορολογικού έτους 2023 βεβαιώθηκε κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 και κατά παράβαση του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος και των αρχών της αναλογικότητας, της χρηστής διοίκησης, της φορολόγησης με βάση τη φοροδοτική ικανότητα και της φορολογικής ισότητας. Ο απεβίωσε στις 23.6.2023 και συνεπώς πρέπει να φορολογηθεί για τα εισοδήματα ημεδαπής και αλλοδαπής προέλευσης που απέκτησε το διάστημα του φορολογικού έτους 2023 που ήταν εν ζωή, και όχι για το χρονικό διάστημα από 24.6.2023 έως 31.12.2023 που δεν ήταν εν ζωή. Η Φορολογική Διοίκηση οφείλει να επιμερίσει τον κατ' αποκοπή φόρο ύψους 100.000,00 € και να βεβαιώσει το μέρος αυτού που αναλογεί στο χρονικό διάστημα που ήταν εν ζωή.

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 3 του ν.4172/2013 ορίζεται ότι: «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημα

του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημα του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.....»

Επειδή, στις διατάξεις του άρθρου 4 του ν.4172/2013 ‘Φορολογική κατοικία’ ορίζεται ότι: «1. Εάν φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον:

α) έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ή το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων, ήτοι τους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς του ή».

β) είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός παρόμοιου καθεστώτος ή δημόσιος υπάλληλος που έχει την ελληνική ιθαγένεια και υπηρετεί στην αλλοδαπή. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5Α του ν. 4172/2013 ‘Εναλλακτική φορολόγηση εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή φυσικών προσώπων που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα’:

«1. Ο φορολογούμενος, φυσικό πρόσωπο, που μεταφέρει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα δύναται να υπαχθεί σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης, όπως ορίζεται στην παρ. 2, για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 5, εφόσον σωρευτικά:

α) δεν ήταν φορολογικός κάτοικος της Ελλάδος τα προηγούμενα επτά (7) από τα οκτώ (8) έτη πριν τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του στην Ελλάδα, και

β) αποδεικνύει ότι επενδύει ο ίδιος ή συγγενικό του πρόσωπο, κατά την έννοια της περ. στ` του άρθρου 2 ή μέσω νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας στο οποίο ή στην οποία, αντίστοιχα, έχει την πλειοψηφία των μετοχών ή μεριδίων, σε ακίνητα ή επιχειρήσεις ή κινητές αξίες ή μετοχές ή μερίδια σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με έδρα την Ελλάδα. Το ποσό της επένδυσης αυτής δεν μπορεί να είναι μικρότερο των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) ευρώ. Η επένδυση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί εντός τριών (3) ετών από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης κατά την παρ. 3.

Δεν απαιτείται να συντρέχει η προϋπόθεση της περ. β`, εφόσον πρόκειται για φυσικό πρόσωπο που έχει αποκτήσει και διατηρεί άδεια διαμονής για επενδυτική δραστηριότητα στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν. 4251/2014, όπως ισχύει.

Το εν λόγω φυσικό πρόσωπο υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παρ. 1 του άρθρου 5, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του παρόντος Κώδικα.

2. Εφόσον γίνει δεκτή, σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται 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 φόρο κατ` αποκοπή, ανεξαρτήτως του ύψους εισοδήματος που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή, ποσού εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ. Το φυσικό πρόσωπο έχει τη δυνατότητα να ζητήσει την επέκταση της εφαρμογής του άρθρου αυτού σε συγγενικό του πρόσωπο, κατά την έννοια της περ. στ` του άρθρου 2, και στην περίπτωση αυτή καταβάλλεται ποσό φόρου ίσο με είκοσι χιλιάδες (20.000) ευρώ για κάθε συγγενικό πρόσωπο και δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας δωρεών, κληρονομιών και γονικών παροχών. Ο φόρος της παραγράφου αυτής καταβάλλεται 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 των προσώπων που έχουν υπαχθεί στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης. Τυχόν φόρος που έχει καταβληθεί από τα ίδια αυτά πρόσωπα στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που καλύπτονται από τον

εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης δεν συμψηφίζεται έναντι οποιασδήποτε φορολογικής τους υποχρέωσης στην Ελλάδα.

Για το πρώτο έτος υπαγωγής στις διατάξεις του παρόντος το φυσικό πρόσωπο οφείλει να αποδώσει το κατ' αποκοπή ποσό φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την έγκριση της αίτησής του κατά την παρ. 3.

3. [...]

4. Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος αρχίζει από το πρώτο φορολογικό έτος για το οποίο υποβάλλεται η αίτηση του φυσικού προσώπου για την υπαγωγή του στις διατάξεις του παρόντος άρθρου και λήγει μετά το πέρας δεκαπέντε (15) φορολογικών ετών. Η υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος άρθρου δεν δύναται να παραταθεί πέραν των δεκαπέντε (15) φορολογικών ετών.

5. Το φυσικό πρόσωπο που εντάσσεται στις διατάξεις του παρόντος, εφόσον:

α) σε κάποιο φορολογικό έτος δεν καταβάλλει ολόκληρο το οριζόμενο στην παρ. 2 κατ' αποκοπή ποσό φόρου, παύει να υπάγεται στις διατάξεις του παρόντος και από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του βάσει των γενικών διατάξεων του παρόντος Κώδικα ή

β) διαπιστωθεί μετά την παρέλευση της τριετίας ότι δεν ολοκλήρωσε την επένδυση κατά τα οριζόμενα στην περ. β` της παρ. 1, αίρεται η υπαγωγή του στις διατάξεις του παρόντος άρθρου από το έτος ένταξής του και φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του βάσει των γενικών διατάξεων του παρόντος Κώδικα.

Στις ανωτέρω περιπτώσεις, το συνολικό ποσό του καταβλητέου στην ημεδαπή φόρου για τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης των αντίστοιχων φορολογικών ετών, δεν δύναται να υπολείπεται του ποσού των εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ, κατ' έτος, που ορίζεται στην παρ.2. Το καταβλητέο ποσό του φόρου που προκύπτει βάσει της νομοθεσίας για το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης των ετών αυτών, μειώνεται κατά το καταβληθέν ποσό φόρου της παρ.2 για τα εκάστοτε φορολογικά έτη. Η μείωση του φόρου εισοδήματος που προβλέπεται στο δεύτερο εδάφιο δεν δύναται να υπερβαίνει το καταβλητέο ποσό του φόρου που προκύπτει για τα εισοδήματα αλλοδαπής προέλευσης βάσει της νομοθεσίας.

6. Το φυσικό πρόσωπο δύναται σε οποιοδήποτε φορολογικό έτος κατά τη διάρκεια της προβλεπόμενης στην παρ. 4 εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος να υποβάλει αίτηση για την ανάκληση της υπαγωγής του στις διατάξεις αυτές. Σε περίπτωση ανάκλησης, το φυσικό πρόσωπο υπάγεται σε φορολογία σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις για το φορολογικό έτος εντός του οποίου υποβάλλει την αίτηση ανάκλησης και εφεξής δεν υποχρεούται στην καταβολή του οριζόμενου κατ' αποκοπή ποσού φόρου για το έτος αυτό.

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

8. Με την καταβολή του κατ' αποκοπή ποσού φόρου της παρ. 2 εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του φυσικού προσώπου που έχει υπαχθεί στις διατάξεις του παρόντος για εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή και το φυσικό πρόσωπο απαλλάσσεται από φόρο κληρονομιών ή δωρεών περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή.[..]».

Επειδή, σύμφωνα με την Α. 1036/2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα 'Διαδικασία και προϋποθέσεις υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, περί εναλλακτικής φορολόγησης εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή φυσικών προσώπων που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα':

«.... Άρθρο 3 Προϋποθέσεις υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 και απαιτούμενα δικαιολογητικά

1. Ο φορολογούμενος, φυσικό πρόσωπο, που μεταφέρει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα δύναται να υπαχθεί σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης, για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, εφόσον σωρευτικά:

α) δεν ήταν φορολογικός κάτοικος της Ελλάδος τα επτά (7) από τα προηγούμενα οκτώ (8) έτη πριν τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του στην Ελλάδα, και β) αποδεικνύει ότι επενδύει ο ίδιος ή συγγενικό του πρόσωπο, κατά την έννοια της περίπτωσης στ' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013, ή μέσω νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας στο οποίο ή στην οποία, αντίστοιχα, έχει την πλειοψηφία των μετοχών ή μεριδίων, σε ακίνητα ή επιχειρήσεις ή κινητές αξίες ή μετοχές ή μερίδια σε νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες με έδρα την Ελλάδα. Το ποσό της επένδυσης αυτής δεν μπορεί να είναι μικρότερο των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) ευρώ. Η επένδυση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί εντός τριών (3) ετών από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης.

Άρθρο 4 Διαδικασία υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013

1. Σε κάθε περίπτωση, και δεδομένου ότι για κάθε έτος η πράξη διοικητικού προσδιορισμού απαιτείται να εκδοθεί το αργότερο ως την 30η Ιουνίου του οικείου φορολογικού έτους, προκειμένου ο φόρος να καταβληθεί ως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου, γίνεται δεκτό ότι δικαιολογητικά δύνανται να παραλαμβάνονται έως και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Μαΐου εκάστου έτους.

4. Με την έγκριση της αίτησης, το φυσικό πρόσωπο θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ν. 4172/2013, για το φορολογικό έτος για το οποίο υποβάλλεται η αίτηση του και για δεκαπέντε (15) φορολογικά έτη. Η Φορολογική Διοίκηση στη ρητή εγκριτική της απόφαση για υπαγωγή του φορολογούμενου στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 τον ενημερώνει ότι η υπαγωγή αυτή λύεται αυτοδίκαια μετά το πέρας δεκαπέντε (15) φορολογικών ετών και δεν δύναται να παραταθεί πέραν των ετών αυτών.

Άρθρο 5 Έκδοση πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και Καταβολή του φόρου

1. Εφόσον γίνει δεκτή, σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 4 της παρούσας, η υπαγωγή του φορολογουμένου σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, το φυσικό πρόσωπο καταβάλλει κάθε φορολογικό έτος φόρο κατ' αποκοπή, ανεξαρτήτως του ύψους εισοδήματος που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή, ποσού εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ....

2. Με την έγκριση της αίτησης του φορολογούμενου και το αργότερο ως την τελευταία εργάσιμη ημέρα του Ιουνίου του οικείου έτους εκδίδεται για το πρώτο έτος υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 32 παράγραφος 2 του ν. 4174/2013, για τον φορολογούμενο και για κάθε συγγενικό του πρόσωπο για το οποίο επεκτείνεται η εφαρμογή του άρθρου αυτού. Για το έτος αυτό, το ως άνω φυσικό πρόσωπο οφείλει να αποδώσει το κατ' αποκοπήν ποσό φόρου εντός τριάντα (30) ημερών από την έγκριση της αίτησής του.

3. Για κάθε ένα από τα επόμενα έτη εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, και υπό την προϋπόθεση ότι ο φορολογούμενος και τα συγγενικά του πρόσωπα συνεχίζουν να υπάγονται σε αυτές, εκδίδεται μία πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουνίου εκάστου φορολογικού

έτους, σύμφωνα με το άρθρο 32 παράγραφος 2 του ν. 4174/2013. Η πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εκδίδεται, για τη συνολική φορολογική υποχρέωση, στο όνομα του φορολογούμενου, με αναγραφή των συγγενικών του προσώπων που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, και του ποσού του κατ' αποκοπήν φόρου που τους αναλογεί.

5. Ο φόρος του άρθρου αυτού καταβάλλεται 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 των προσώπων που έχουν υπαχθεί στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης. Τυχόν φόρος που έχει καταβληθεί από τα ίδια αυτά πρόσωπα στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που καλύπτονται από τον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης δεν συμψηφίζεται έναντι οποιασδήποτε φορολογικής τους υποχρέωσης στην Ελλάδα. Για την εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου αυτού, εφαρμόζονται οι διατάξεις του ν. 4174/2013 ως ισχύουν.

6. Το φυσικό πρόσωπο που εντάσσεται στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, εφόσον σε κάποιο φορολογικό έτος, και το αργότερο μέχρι την τριακοστή πρώτη (31) Δεκεμβρίου του έτους αυτού, δεν καταβάλλει ολόκληρο το οριζόμενο στην παράγραφο 1 κατ' αποκοπήν ποσό φόρου, παύει να υπάγεται στις διατάξεις του εν λόγω άρθρου από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του βάσει των γενικών διατάξεων του ν. 4172/2013.

7. Με την καταβολή του ως άνω κατ' αποκοπήν ποσού φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του φυσικού προσώπου που έχει υπαχθεί στις διατάξεις της εναλλακτικής φορολόγησης για εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή και το φυσικό πρόσωπο απαλλάσσεται από φόρο κληρονομιών ή δωρεών περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή.

Άρθρο 6 Αίτηση Ανάκλησης

1. Το φυσικό πρόσωπο δύναται, σε οποιοδήποτε φορολογικό έτος κατά τη διάρκεια της προβλεπόμενης στην παράγραφο 4 του άρθρου 4 της παρούσας περιόδου υπαγωγής στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης εισοδήματός του στην αλλοδαπή, να υποβάλει αίτηση για την ανάκληση της υπαγωγής του στις διατάξεις αυτές.

Η αίτηση ανάκλησης υποβάλλεται από τον φορολογούμενο μέχρι την 31η του μηνός Μαρτίου του φορολογικού έτους για το οποίο ζητείται ανάκληση της υπαγωγής στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης εισοδήματός του στην αλλοδαπή, και ενημερώνεται από τη Φορολογική Διοίκηση η σχετική ηλεκτρονική εφαρμογή της παραγράφου 3 του άρθρου 4 της παρούσας.

2. Σε περίπτωση ανάκλησης, το φυσικό πρόσωπο υπάγεται σε φορολογία σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις για το φορολογικό έτος εντός του οποίου υποβάλλει την αίτηση ανάκλησης και εφεξής δεν υποχρεούται στην καταβολή του οριζόμενου κατ' αποκοπήν ποσού φόρου για το έτος αυτό. ...

Άρθρο 7 Δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος

1. Η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογητέο εισόδημα του προσώπου που υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, το οποίο τυχόν προκύπτει στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 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 παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 4172/2013, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση δεν υφίσταται υποχρέωση δήλωσής τους. ...

Άρθρο 8 Ολοκλήρωση της επένδυσης

1. Μετά το πέρας τριών (3) ετών από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσέλθει στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, με σχετικά δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την περάτωση της επένδυσης, προκειμένου να ενημερωθεί η αναφερόμενη στην παράγραφο 3 του άρθρου 4 της παρούσας ηλεκτρονική εφαρμογή, και να εξακολουθήσει η υπαγωγή του στο καθεστώς της εναλλακτικής φορολόγησης του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013. Ο φορολογούμενος υποχρεούται να προσκομίσει στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής τα σχετικά δικαιολογητικά περάτωσης της επένδυσης εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών από τη λήξη της τριετούς προθεσμίας. Εφόσον η ολοκλήρωση της επένδυσης προκύπτει από τα στοιχεία που είναι διαθέσιμα στη Φορολογική Αρχή, ο φορολογούμενος δεν υποχρεούται στην προσκόμιση σχετικών δικαιολογητικών για αυτές τις επενδύσεις.

2. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 6 της παρούσας για τις περιπτώσεις υποβολής αίτησης ανάκλησης, σε περίπτωση που δεν ολοκληρωθεί η επένδυση της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 της παρούσας, αίρεται η υπαγωγή του στο καθεστώς της εναλλακτικής φορολόγησης για το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης και υπάγεται σε φορολογία σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του ν.4172/2013 από το πρώτο έτος ένταξής του στο καθεστώς αυτό. Τα κατ' αποκοπήν ποσά φόρου που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται. ...»

Επειδή, σύμφωνα με την αρ. 46834/2023 ΚΥΑ του Υφυπουργού Οικονομικών και του Αναπληρωτή Υπουργού Ανάπτυξης και Επενδύσεων με θέμα 'Κατηγορίες επενδύσεων, διαδικασία και δικαιολογητικά αιτήματος διαπίστωσης ολοκλήρωσης της επένδυσης, χρόνος διακράτησης της επένδυσης και παρακολούθηση αυτής, διακοπή ή μεταβολή στην επένδυση μετά τη διαπίστωση ολοκλήρωσης αυτής, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, περί εναλλακτικής φορολόγησης εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή φυσικών προσώπων που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα':

Άρθρο 2 Κατηγορίες Επενδύσεων

1. Προϋπόθεση για την υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, φορολογούμενου που μεταφέρει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα είναι να αποδεικνύει ότι, ο ίδιος ή συγγενικό του πρόσωπο, κατά την έννοια της περ. στ' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013, ή μέσω νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας, στο οποίο ή στην οποία, αντίστοιχα, έχει την πλειοψηφία των μετοχών ή μεριδίων, πραγματοποιεί τρεις (3) κατ' ανώτατο όριο διακριτές επενδύσεις με ίδια κεφάλαια τουλάχιστον πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) ευρώ, μη αποκλειόμενων λοιπών πηγών χρηματοδότησης για το υπερβάλλον ποσό, σε μια ή περισσότερες από τις παρακάτω κατηγορίες:....

Άρθρο 3 Διαδικασία διαπίστωσης ολοκλήρωσης της επένδυσης

1. Η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, μετά την κατάθεση της αίτησης, συνοδευόμενης από το αποδεικτικό για τη μεταφορά του ελάχιστου ποσού της επένδυσης της περ. β της παρ. 1 του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, εγκρίνει την υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου. Η επένδυση πρέπει να έχει ολοκληρωθεί εντός τριών (3) ετών από την ημερομηνία υποβολής της αίτησης μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας με υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013.

2. Αρμοδία Υπηρεσία για τη διαπίστωση ολοκλήρωσης της επένδυσης είναι η Διεύθυνση Άμεσων Ξένων Επενδύσεων (ΔΑΞΕ), του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων.

3. Η επένδυση θεωρείται ότι έχει ολοκληρωθεί, εφόσον έχει υλοποιηθεί το σύνολο του φυσικού αντικειμένου, έχει εξοφληθεί το σύνολο των δαπανών της και έχει ολοκληρωθεί η καταχώριση αυτής αρμοδίως, εφόσον υφίσταται σχετική υποχρέωση, κατά περίπτωση. Για τη διαπίστωση ολοκλήρωσης της επένδυσης, ο φορολογούμενος που έχει υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, υποβάλλει αίτημα διαπίστωσης της ολοκλήρωσης το αργότερο εντός διαστήματος έξι (6) μηνών μετά την ολοκλήρωση αυτής. Εάν η επένδυση έχει ήδη ολοκληρωθεί κατά τον χρόνο υποβολής της αίτησης υπαγωγής του φορολογούμενου, η αίτηση υπαγωγής του συνοδεύεται από αίτημα διαπίστωσης ολοκλήρωσης με τα δικαιολογητικά κατά περίπτωση του άρθρου 4 της παρούσας.

4. Το αίτημα διαπίστωσης ολοκλήρωσης της επένδυσης υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής, η οποία ελέγχει την πληρότητα αυτού σε σχέση με τα απαιτούμενα δικαιολογητικά κατά περίπτωση του άρθρου 4 της παρούσας, επιβεβαιώνει και συμπληρώνει τα στοιχεία του αιτήματος με τυχόν σχετικά στοιχεία που είναι διαθέσιμα στη φορολογική αρχή (ενδεικτικά Α.Φ.Μ. φορολογούμενου/επενδυτή) και διαβιβάζει το αίτημα με Πληροφοριακό Σημείωμα, στη Διεύθυνση Άμεσων Ξένων Επενδύσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων για τη διαπίστωση ολοκλήρωσης ή μη της επένδυσης. Η Διεύθυνση Άμεσων Ξένων Επενδύσεων, εντός έξι (6) μηνών από την παραλαβή του αιτήματος διαπιστώνει την ολοκλήρωση ή μη της επένδυσης. Σε περίπτωση που απαιτούνται συμπληρωματικά στοιχεία, η προθεσμία άρχεται με την αποστολή των συμπληρωματικών αυτών στοιχείων.

Άρθρο 5 Χρόνος διακράτησης της επένδυσης και παρακολούθηση αυτής

1. Η επένδυση του άρθρου 2 στην Ελλάδα διακρατείται για όλη την περίοδο υπαγωγής του φορολογούμενου στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, η οποία δύναται να διαρκέσει μέχρι δεκαπέντε (15) φορολογικά έτη, με πρώτο το φορολογικό έτος εντός του οποίου υποβάλλεται η αίτηση υπαγωγής στις διατάξεις αυτές. Σε περίπτωση που η επένδυση υλοποιείται από συγγενικό πρόσωπο του φορολογούμενου κατά την έννοια της περ. στ' του άρθρου 2 του ν. 4172/2013 ή από νομικό πρόσωπο, όπου ο φορολογούμενος έχει την πλειοψηφία των μετοχών ή μεριδίων, κατά τη χρονική περίοδο που ορίζεται στο παραπάνω εδάφιο οφείλει να διατηρείται η σχέση του φορολογούμενου με τον επενδυτή (συγγενικό πρόσωπο του φορολογούμενου ή νομικό πρόσωπο κατά τα ανωτέρω).

2. Για την παρακολούθηση της διακράτησης της επένδυσης στην Ελλάδα, μετά την διαπίστωση ολοκλήρωσης αυτής και για όσα έτη διαρκεί η υπαγωγή στις διατάξεις του αρ. 5Α του ν. 4172/2013, ο φορολογούμενος οφείλει μέχρι την 31η Μαΐου κάθε έτους και οποτεδήποτε άλλοτε ζητηθεί, να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής αίτηση- υπεύθυνη δήλωση για τη συνεχή διακράτηση της επένδυσης, όπως αυτή έχει διαπιστωθεί ότι ολοκληρώθηκε. Η αίτηση- υπεύθυνη δήλωση αφορά το διάστημα από τη διαπίστωση ολοκλήρωσης της επένδυσης ή από την προηγούμενη αίτηση- υπεύθυνη δήλωση μέχρι την ημερομηνία υπογραφής της (περίοδος αναφοράς)

Άρθρο 6 Διακοπή ή Μεταβολή στην επένδυση μετά τη διαπίστωση ολοκλήρωσης αυτής

1. Σε περίπτωση διακοπής (ρευστοποίησης), μερικής ή ολικής, στη διακράτηση της επένδυσης για την οποία έχει υπαχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, φορολογούμενος καθώς και ο επενδυτής, εφόσον δεν είναι το ίδιο πρόσωπο, οφείλουν να ενημερώσουν τη Δ.Ο.Υ.

Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής εντός ενός (1) μήνα από την ημέρα διακοπής (ρευστοποίησης), υποβάλλοντας αίτημα γνωστοποίησης διακοπής στη διακράτηση της επένδυσης.

4. Σε περίπτωση που διαπιστωθεί ότι ο επενδυτής δεν διακρατεί επένδυση του άρθρου 2 της παρούσας για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των συνεχόμενων έξι (6) μηνών μετά τη διαπίστωση ολοκλήρωσης της επένδυσης, αίρεται η υπαγωγή του φορολογούμενου στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 και από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

5. Σε περίπτωση άρσης της υπαγωγής του φορολογούμενου στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013, εφόσον για τη σχετική επένδυση έχει υποβληθεί αίτημα διαπίστωσης της ολοκλήρωσης ή έχει διαπιστωθεί η ολοκλήρωσή της, η Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής διαβιβάζει την εκδοθείσα απόφαση στη Διεύθυνση Άμεσων Ξένων Επενδύσεων του Υπουργείου Ανάπτυξης και Επενδύσεων. ...»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 67 του ν. 4172/2013 'Υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων και καταβολή του φόρου':

1. Ο φορολογούμενος που έχει συμπληρώσει το 18ο έτος της ηλικίας του υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του, τα φορολογούμενα με οποιοδήποτε τρόπο ή απαλλασσόμενα, στη Φορολογική Διοίκηση ηλεκτρονικά. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η δήλωση αυτή μπορεί να υποβάλλεται στη Φορολογική Διοίκηση σε έγχαρτη μορφή.

Ειδικά, φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5Α υποχρεούνται να δηλώνουν όλα τα εισοδήματά τους, που προκύπτουν στην ημεδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 1 του άρθρου 5, ενώ για τα εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, κατά την έννοια της παραγράφου 2 του άρθρου 5, και τα οποία υπόκεινται στην εναλλακτική φορολόγηση δεν υφίσταται υποχρέωση δήλωσής τους. [..]

3. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι και την 30ή Ιουνίου του αμέσως επόμενου φορολογικού έτους. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αποβιώσει ή μεταφέρει την κατοικία του στο εξωτερικό, η δήλωση υποβάλλεται από τους κατά περίπτωση υπόχρεους, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους και συνοδεύεται από δικαιολογητικά και στοιχεία που καθορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. [..]

5. Υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης είναι:

..γ) σε περίπτωση θανάτου του φορολογούμενου, οι κληρονόμοι του για τα εισοδήματά του μέχρι τη χρονολογία του θανάτου του. ...»

Επειδή, στο άρθρο 65 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, εφόσον εγκριθεί η υπαγωγή ενός φορολογουμένου στο καθεστώς του άρθρου 5^Α του ΚΦΕ, καταβάλλεται κατ' αποκοπή φόρος ύψους 100.000,00 € σε μία δόση μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου κάθε έτους από το έτος υπαγωγής του και μέχρι 15 έτη για το εισόδημα που αποκτά στην αλλοδαπή, ανεξαρτήτως του ύψους αυτού.

Περαιτέρω, η υπαγωγή του φορολογουμένου στις διατάξεις του άρθρου 5Α αίρεται εφόσον α) το αργότερο μέχρι την 31η Δεκεμβρίου του έτους δεν καταβάλλει ολόκληρο το ποσό του κατ' αποκοπή φόρου ύψους 100.000,00 €, οπότε από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του βάσει των γενικών διατάξεων του ΚΦΕ (περ. α' παρ. 5 άρθρο 5^Α ΚΦΕ) ή β) διαπιστωθεί μετά την παρέλευση της τριετίας ότι δεν ολοκλήρωσε την επένδυση, οπότε από το έτος ένταξής του φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του βάσει των γενικών διατάξεων (περ. β' παρ. 5 άρθρο 5^Α ΚΦΕ) ή γ) διαπιστωθεί ότι ο επενδυτής δε διακρατεί την επένδυση για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των συνεχόμενων έξι (6) μηνών μετά τη διαπίστωση ολοκλήρωσής της, οπότε από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται με τις γενικές διατάξεις (παρ. 4 άρθρο 6 ΚΥΑ 46834/2023). Επιπλέον, το φυσικό πρόσωπο δύναται να υποβάλει αίτηση για την ανάκληση της υπαγωγής του στις διατάξεις αυτές, οπότε από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του βάσει των γενικών διατάξεων του ΚΦΕ (παρ. 6 άρθρο 5^Α ΚΦΕ), ενώ σε περίπτωση ανάκλησης χωρίς να έχει ολοκληρωθεί η επένδυση, αίρεται η υπαγωγή στο καθεστώς του αρ. 5Α και υπάγεται σε φορολογία με τις γενικές διατάξεις από το πρώτο έτος ένταξής του στο καθεστώς αυτό και τα κατ' αποκοπήν ποσά φόρου που έχουν καταβληθεί δεν επιστρέφονται (άρθρο 8 Α. 1036/2020).

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του ν. 4646/2019, με το άρθρο 2 του οποίου προστέθηκε το άρθρο 5Α στον ν. 4172/2013, οι διατάξεις του εν λόγω άρθρου, για την εναλλακτική φορολόγηση των εισοδημάτων αλλοδαπής προέλευσης με πληρωμή ετήσιου κατ' αποκοπή φόρου ύψους 100.000,00 € στις περιπτώσεις επενδύσεων άνω των 500.000 €, εισήχθησαν στο πλαίσιο δημιουργίας κινήτρων για την προσέλκυση άμεσων ξένων κεφαλαίων και επενδύσεων.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προβάλλεται ο ισχυρισμός ότι το κρινόμενο ποσό κατ' αποκοπή φόρου του άρθρου 5Α του ΚΦΕ ύψους 100.000,00 € για το εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης φορολογικού έτους 2023 του βεβαιώθηκε κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων του εν λόγω άρθρου και κατά παράβαση του άρθρου 4 παρ. 5 του Συντάγματος, δεδομένου ότι ο απεβίωσε στις 23.6.2023.

Επειδή, εν προκειμένω, ο, βάσει της αρ./2.2.2021 απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής και κατόπιν αίτησής του, απέκτησε από το φορολογικό έτος 2021 φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και υπήχθη στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ΚΦΕ με πρώτο έτος υπαγωγής το φορολογικό έτος 2021 και μέχρι 15 έτη.

Επειδή για το κρινόμενο φορολογικό έτος 2023 ο είχε υπαχθεί σε εναλλακτική φορολόγηση για τα εισοδήματα αλλοδαπής και βάσει της από 28.6.2023 προσβαλλόμενης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2023 βεβαιώθηκε ποσό κατ' αποκοπή φόρου ύψους 100.000,00 € που καταβλήθηκε ολόκληρο στις 25.7.2023, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις.

Επειδή με τις ανωτέρω διατάξεις προβλέπεται ότι σε περίπτωση άρσης ή ανάκλησης της υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Α του ΚΦΕ, ο φορολογούμενος ως φορολογικός κάτοικος

Ελλάδας φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του βάσει των γενικών διατάξεων του ΚΦΕ και δεν υφίσταται περίπτωση μη φορολόγησης.

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.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στη δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο.

Αποφαιζουμε

Την **απόρριψη** της από **8.9.2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της με ΑΦΜ, και του, με ΑΦΜ, ως κληρονόμων του, με ΑΦΜ, και την επικύρωση της από 28.6.2023 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2023 της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση, φορολογικού έτους 2023:

Ποσό πληρωμής 100.000,00 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με την από 28.6.2023 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου του άρθρου 5Α του ν. 4172/2013 φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η Προϊσταμένη του
Τμήματος Επανεξέτασης Α4
ΕΥΑΓΓΕΛΙΑ ΤΕΡΖΑΚΟΥ**

Σημείωση : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.

