



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα

Πληροφορίες : Γρ. Σκούρα

Τηλέφωνο : 2131604553

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα

09/05/2017

Αριθμός απόφασης:

2839

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ.Α1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της παρ.3 του άρθρου 47 του ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (φεκ β'1440/27-04-2017) 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

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 19/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19-01-2017 ενδικοφανή προσφυγή, των **1)** του κατοίκου
....., με ΑΦΜ, και **2)** Της
..... του, πρώην κατοίκου, οδός
..... και ήδη κάτοικου
..... με ΑΦΜ κατά, του από 21-12-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2015, με αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και με αριθμό ειδοποίησης της Γενικής Γραμματείας δημοσίων Εσόδων και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Το από 21-12-2016 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2015, με αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και με αριθμό ειδοποίησης, της Γενικής Γραμματείας δημοσίων Εσόδων του οποίου ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης

Επί της από 19/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19-01-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, των **1)** του με ΑΦΜ, και **2)** Της του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με το από 21-12-2016 Εκκαθαριστικό Σημείωμα Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2015, με αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και με αριθμό ειδοποίησης, της Γενικής Γραμματείας δημοσίων Εσόδων, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος εισοδήματος ποσού 1.558,76 €.

Το ως άνω ποσό φόρου καταλογίστηκε μετά από εκκαθάριση που έγινε στην με αρ. δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015, που υποβλήθηκε ηλεκτρονικά, κοινή με το σύζυγο της του, λόγω γάμου που τελέστηκε στις 22-7-2015 και τη δήλωση αυτού στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. Ο και πρώτος εκ των προσφευγόντων ήταν και είναι κάτοικος εξωτερικού με αρμόδια Δ.Ο.Υ για την υποβολή της δήλωσής του τη Δ.Ο.Υ Κατοίκων Εξωτερικού, και η, μέχρι την ημερομηνία γάμου 22-7-2015 και τη μεταβολή της οικογενειακής της κατάσταση , δήλωνε διεύθυνση κατοικίας την ,οδός με αρμόδια Δ.Ο.Υ για την υποβολή της δήλωσής της τη Δ.Ο.Υ ΙΓ Αθηνών.

Η Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015 υποβλήθηκε από τους προσφεύγοντες με επιφύλαξη διότι η προσφεύγουσα ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδος και λόγω ότι δεν υπήρχε στην ηλεκτρονική φόρμα αντίστοιχη στήλη για την σύζυγο να το δηλώσει παρά μόνο για τον σύζυγο η εκκαθάριση της δήλωσης ως προς τα εισοδήματα της συζύγου έπρεπε να γίνει θεωρώντας αυτή ως κάτοικο Ελλάδος και όχι Εξωτερικού.

Επειδή η εκκαθάριση της δήλωσης των προσφευγόντων έγινε και για τους δύο ως φορολογικούς κατοίκους εξωτερικού καταλογίστηκε με το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα στην προσφεύγουσα, το ποσό των 1.558,76€

Οι προσφεύγοντες , με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητούν την ακύρωση του από 21-12-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2015, με αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και με αριθμό ειδοποίησης της Γενικής Γραμματείας δημοσίων Εσόδων, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Η εκκαθάριση ως προς την προσφεύγουσα είναι εσφαλμένη διότι έγινε αντιμετωπίζοντας αυτή ως φορολογικό κάτοικο εξωτερικού ενώ θα έπρεπε να γίνει αντιμετωπίζοντάς τη ως φορολογικό κάτοικο Ελλάδος καθότι καθόλο το έτος 2015 η μόνιμη κατοικία της βρισκόταν στην Ελλάδα όπως και η εργασιακή της δραστηριότητα και δεν είχε κοινή κατοικία με τον σύζυγο της.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι : « **Ένα 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 ή οικονομικούς ή κοινωνικούς δεσμούς του ή

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

2. Ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα **συνεχώς** για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, συμπεριλαμβανομένων **και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό**, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα.

Το προηγούμενο εδάφιο δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση φυσικών προσώπων που βρίσκονται στην Ελλάδα αποκλειστικά για τουριστικούς, ιατρικούς, θεραπευτικούς ή παρόμοιους ιδιωτικούς σκοπούς και η παραμονή τους δεν υπερβαίνει τις 365 ημέρες, συμπεριλαμβανομένων και σύντομων διαστημάτων παραμονής στο εξωτερικό. Η παρούσα παράγραφος δεν αποκλείει την εφαρμογή της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 67 του ν. 4172/2013 ορίζεται ότι : «**Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν κοινή δήλωση** για τα εισοδήματά τους στα οποία ο φόρος, τα τέλη και οι εισφορές που αναλογούν υπολογίζονται χωριστά στο εισόδημα καθενός συζύγου. Οι τυχόν ζημίες του εισοδήματος του ενός συζύγου δεν συμψηφίζονται με τα εισοδήματα του άλλου συζύγου. Υπόχρεος υποβολής δήλωσης είναι ο σύζυγος και για τα εισοδήματα της συζύγου του.

Ειδικότερα οι σύζυγοι υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση, ο καθένας για τα εισοδήματά του, εφόσον:

α. Έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος.

β. Ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπράσταση. Για τα εισοδήματα των ανήλικων τέκνων, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι ο γονέας που ασκεί τη γονική μέριμνα σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 11.

Επειδή, στο σκεπτικό της απόφασης **1445/2016 ΣτΕ** αναφέρεται:

"Επειδή, για τη θεμελίωση της φορολογικής εξουσίας ενός κράτους προϋποτίθεται η ύπαρξη επαρκούς συνδυασμού στοιχείου του φορολογουμένου με αυτό. Η κατοικία αποτελεί τέτοιο στοιχείο, στο οποίο στηρίζεται, κατά γενικό κανόνα, το διεθνές φορολογικό δίκαιο και, ιδίως, το πρότυπο της Σύμβασης του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) σχετικά με τη διπλή φορολόγηση, με σκοπό την κατανομή μεταξύ των κρατών της φορολογικής αρμοδιότητας. Το διεθνές φορολογικό δίκαιο και ιδίως το ως άνω πρότυπο Σύμβασης δέχεται ότι στο κράτος κατοικίας εναπόκειται κατ' αρχήν να φορολογεί συνολικώς τον υποκείμενο στον φόρο λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που είναι συμφυή με την προσωπική και οικογενειακή του κατάσταση (πρβλ. ΔΕΚ, αποφάσεις της 14-2-1995, C-279/93, Schumacker, σκ. 32, 14-9-1999, C-391/97, Gschwind, σκ. 24, 12-12-2002, C-385/00, De Groot, σκ. 98). Ειδικότερα, στο πρότυπο της Σύμβασης του ΟΟΣΑ (άρθρο 4) προβλέπεται, για την περίπτωση που φυσικό πρόσωπο υπόκειται, κατά τη νομοθεσία εκάστου συμβαλλόμενου κράτους, σε (πλήρη) φορολογία σε αυτό και άρα είναι κάτοικος αμφοτέρων των συμβαλλομένων κρατών, ότι θεωρείται κάτοικος μόνο του κράτους στο οποίο διαθέτει -κατά τη διατύπωση του ως άνω προτύπου στις γλώσσες εργασίας του ΟΟΣΑ, αγγλική και γαλλική (βλ. Rules of Procedure of the Organisation, October 2013, Όρ0ρα 27 - 28)- "permanent home available to him" ή "foyer d' habitation permanent", δηλαδή μόνιμη κατοικία [όπως, άλλωστε,

αποδίδεται και στο άρθρο II παρ. 1 περ. 4 υποπερ. β.αα της προμνημονευθείσας (σκ. 3) σύμβασης μεταξύ Ελλάδας και Γερμανίας ο όρος "permanent home available to him" του αυτού άρθρου του αγγλικού κειμένου αυτής), εάν δε διαθέτει τέτοια και στα δύο κράτη, **θεωρείται κάτοικος του κράτους με το οποίο διατηρεί στενότερους προσωπικούς και οικονομικούς δεσμούς (κέντρο ζωτικών συμφερόντων)** ["closer personal and economic relations-centre of vital interests", "liens personnels et économiques les plus étroits - centre des intérêts vitaux"] (ακολουθούν, περαιτέρω ιεραρχούμενα, άλλα κριτήρια).

Με τον προαναφερόμενο ν. 4172/2013 εισήχθη νέος Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος οι διατάξεις του οποίου, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση αυτού, «παρακολουθούν τις εξελίξεις στη διεθνή και ευρωπαϊκή οικονομική πραγματικότητα, λαμβάνοντας υπόψη τους ορισμούς που απορρέουν αφ' ενός από τους κανόνες του διεθνούς φορολογικού δικαίου (φορολογική κατοικία, τόπος πραγματικής διοίκησης, μόνιμη εγκατάσταση)

[...] όπως αποτυπώνονται και στο Πρότυπο Σύμβασης του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης που εφαρμόζεται μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ κατά τη σύναψη των Συμβάσεων περί αποφυγής διπλής φορολογίας στο εισόδημα και στο κεφάλαιο». Συγκεκριμένα, σύμφωνα με όσα εκτίθενται στην εν λόγω αιτιολογική έκθεση, με τις διατάξεις του άρθρου 3 του νέου Κ.Φ.Ε. «εισάγεται ο όρος φορολογική κατοικία στο ελληνικό δίκαιο προκειμένου να προσδιοριστούν τα υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα, ακολουθώντας τα πρότυπα του ΟΟΣΑ και της Ευρωπαϊκής Ένωσης», ενώ με τις διατάξεις του άρθρου 4 «αποσαφηνίζεται η έννοια και τα κριτήρια της φορολογικής κατοικίας. Ειδικότερα, ακολουθούνται τα διεθνή πρότυπα και κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ, συμπεριλαμβανομένων των Οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στόχος είναι να επιτευχθεί η κατά το δυνατόν οριζόντια και καθολική εφαρμογή ενιαίου πλαισίου, εκσυγχρονίζοντας το υφιστάμενο καθεστώς και υιοθετώντας και τις γενικές αρχές για την επιβολή του φόρου βάσει της αρχής του τόπου άσκησης της πραγματικής φορολογικής διοίκησης, κριτήριο το οποίο ακολουθείται σε διεθνές και ευρωπαϊκό επίπεδο. Επιπλέον, με την παρούσα διάταξη και την αναλυτική παράθεση αναλυτικών κριτηρίων διασαφηνίζονται και επιλύονται περαιτέρω ζητήματα διπλής κατοικίας. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 καθορίζονται τα κριτήρια βάσει των οποίων ένα φυσικό πρόσωπο θεωρείται κάτοικος Ελλάδας. Τα κριτήρια αυτά είναι η μόνιμη ή κύρια κατοικία, η συνήθης διανομή και το κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων [...].».

Κατά την έννοια, λοιπόν, σύμφωνα με όλα τα προεκτιθέμενα, των διατάξεων των άρθρων 3 και 4 παρ. 1 του ν. 4172/2013, σε φόρο εισοδήματος στην Ελλάδα για το παγκόσμιο εισόδημά του, ήτοι για εκείνο που προκύπτει τόσο στην ημεδαπή όσο και στην αλλοδαπή, υπόκειται, μεταξύ άλλων, το φυσικό πρόσωπο το οποίο έχει την κατοικία του στην Ελλάδα, έχει δηλαδή σ' αυτήν μόνιμη και κύρια πραγματική εγκατάσταση, την οποία έχει καταστήσει, σύμφωνα με τη βούληση του, το κέντρο των εν γένει βιοτικών του σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων (πρβλ. καθ' ερμηνεία του άρθρου 51 ΑΚ, ΣτΕ 259/2011, ΣτΕ 3254/2011, ΣτΕ 1113/2008 κ.ά., ΑΠ 660/2015, ΣτΕ 1730/2009 κ.ά.), το οποίο αποτελεί στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας.

Ως τέτοιο δε (δηλαδή ως στοιχείο προσδιοριστικό της έννοιας της κατοικίας) νοούμενο στην παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4172/2013 και όχι ως αυτοτελές κριτήριο προσδιορισμού της φορολογικής κατοικίας, **το κέντρο των βιοτικών σχέσεων και ζωτικών συμφερόντων ενός φυσικού προσώπου υφίσταται εκεί όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του** (βλ. άλλωστε τα διαλαμβανόμενα στην αιτιολογική έκθεση για το «κέντρο των προσωπικών, οικονομικών και κοινωνικών συμφερόντων» -δίχως τη διάζευξη που έχει τεθεί στο κείμενο του νόμου- καθώς και για την κατά τα

διεθνή πρότυπα και κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ, συμπεριλαμβανομένων των οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, έννοια αυτού).

Εξάλλου, προκειμένου να κριθεί εάν ένα φυσικό πρόσωπο έχει (ή πολλώ μάλλον μεταβάλλει την επί μακρόν διατηρούμενη από αυτό) κατοικία, πρέπει να συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία (πρβλ. ΣτΕ 1948/1956, ΣτΕ 3870/2002, ΣτΕ 3973/2005, ΣτΕ 1113/2008, ΣτΕ 259/2011 κ.ά.), όπως ιδίως η ύπαρξη στέγης, η φυσική παρουσία του ίδιου, των μελών της οικογένειάς του (στην οποία δεν περιλαμβάνονται μόνον ο ή η σύζυγος και τα τέκνα αυτού), ο τόπος άσκησης των επαγγελματικών δραστηριοτήτων, ο τόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς), ο τόπος ανάπτυξης πολιτικών, πολιτισμικών ή άλλων δραστηριοτήτων.

Συνεπώς, για τη θεμελίωση της προαναφερόμενης φορολογικής υποχρέωσης ενός φυσικού προσώπου, η φορολογική αρχή πρέπει να προβαίνει σε ειδικώς αιτιολογημένη κρίση αναφορικά με το εάν το πρόσωπο αυτό έχει κατοικία στην Ελλάδα, φέρουσα κατ' αρχήν και το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που τεκμηριώνουν, επαρκώς, ενόψει των συνθηκών, την ύπαρξή της.

.....

.....

Περαιτέρω, και ενόψει του ότι, βάσει των γενικότερων κοινωνικών και ηθικών αντιλήψεων της εποχής αλλά και ανάλογα με τα κοινωνικοοικονομικά δεδομένα των συζύγων, είναι νοητή η χωριστή κατοικία αυτών (πρβλ. ήδη πριν από την κατάργηση με το άρθρο 2 του ν. 1329/1983, Α' 25, της κατ' άρθρο 55 ΑΚ νόμιμης κατοικίας της συζύγου, ΑΠ 163/1975 ΝοΒ11,1056, 229/1964, ΝοΒ 12,803, 835/1978, ΝοΒ 27,737, πρβλ. ομοίως ΔΕΚ, αποφάσεις της 16-5-2000, C-87/99, Zurstrassen, σκ. 19, 25-1-2007, C-329/05, Gerold Meindl, σκ. 28), σε περίπτωση που έγγαμο φυσικό πρόσωπο δεν είναι υπόχρεο σε υποβολή δήλωσης φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα, για τον λόγο ότι το ίδιο δεν έχει τη φορολογική κατοικία του σ' αυτήν, δεν τίθεται εν πάση περιπτώσει ζήτημα υποβολής κοινής δήλωσης φόρου εισοδήματος, κατ' άρθρο 67 παρ. 4 του ν. 4172/2013, με τον ή τη σύζυγο του, αποκλειστικώς και μόνον επειδή ο ή η σύζυγος πληροί τα κατά το άρθρο 4 παρ. 1 του εν λόγω νόμου κριτήρια για να χαρακτηριστεί φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, και τούτο ανεξαρτήτως αν η υποχρέωση υποβολής κοινής δήλωσης είναι ή όχι σύμφωνη με διατάξεις υπερνομοθετικής ισχύος.

Εξάλλου, από την εξεταζόμενη άποψη δεν ασκούν επιρροή -υπό την έννοια ότι δεν συνεπάγονται υποχρέωση υποβολής κοινής δήλωσης- περιορισμοί τυχόν ανακύπτοντες από τις τεχνικές ρυθμίσεις και δυνατότητες του συστήματος της κατά την παρ. 1 του ίδιου άρθρου 67 ηλεκτρονικής υποβολής των δηλώσεων φόρου εισοδήματος (μη πρόβλεψη στο εν λόγω σύστημα της δυνατότητας υποβολής δήλωσης από τον ένα μόνο σύζυγο, όταν ο άλλος δεν είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας), διότι το σύστημα αυτό θα πρέπει αντιθέτως να προσαρμόζεται στους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας και να εξυπηρετεί τις ανάγκες της ορθής εφαρμογής της και όχι η εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας να προσαρμόζεται στις δυνατότητες του συστήματος.»

Επειδή, εν προκειμένω, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, οι προσφεύγοντες υπέβαλαν ηλεκτρονικά για το φορολογικό έτος 2015 (ήτοι για εισοδήματα που αποκτήθηκαν από 1/1 έως 31/12/2015), κοινή δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Περαιτέρω, η ως άνω δήλωση υποβλήθηκε με επιφύλαξη και για την ολοκλήρωση της εκκαθάρισης αυτής έπρεπε να προσκομιστεί αντίγραφο της υποβληθείσας δήλωσης με τα δικαιολογητικά στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επειδή οι προσφεύγοντες στην υποβληθείσα, αναφορικά με τη δήλωση αυτή, επιφύλαξη εκθέτουν τα ακόλουθα: «Παρακαλώ να προβείτε σε εκκαθάριση της **με επιφύλαξη** εμπρόθεσμα υποβληθείσης δήλωσης φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2015, για τα εισοδήματα της συζύγου μου ως φορολογικό κάτοικο Ελλάδος, σύμφωνα με τη 1445/2016 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας για τους παρακάτω πραγματικούς λόγους.

1. Η σύζυγος μου από 1/1/-31/12/2015 ήταν κάτοικος Ελλάδος διότι εργαζόταν με σχέση εξαρτημένης εργασίας στην εταιρεία «.....» με έδρα την

2. Στις 21/09/2015 γέννησε το παιδί μας στο Μαρούσι Αττικής

3. Στις 23/12/2015 εντάχθηκε στο εξάμηνο πρόγραμμα του ΟΑΕΔ «ΕΙΔΙΚΗ ΠΑΡΟΧΗ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΤΗΣ ΜΗΤΡΟΤΗΤΑΣ» και

4. Στις 16/06/2016 υπέβαλε Οικειοθελή αποχώρηση από την εργασία της. Η σύζυγος μου εμφανίζεται στο Ε1 και αυτή ως κάτοικος εξωτερικού από 22/07/2015 ημερομηνία που δηλώσαμε το γάμο μας στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. Συνημμένα σας καταθέτω τα έγγραφα που αποδεικνύουν τα ανωτέρω.

α) Βεβαίωση αποδοχών.

β) Απόσπασμα Ληξιαρχικής Πράξης Γέννησης (...../...../2015)

γ) Την/2015 Απόφαση του ΟΑΕΔ για την ένταξη στο πρόγραμμα προστασίας της μητρότητας και

δ) Αντίγραφο της Οικειοθελούς αποχώρησης από την εργασία της.»

Επειδή βάσει των ως άνω οι προσφεύγοντες ζήτησαν να εκκαθαρισθεί η φορολογική δήλωσή τους, θεωρουμένων τον μεν προσφεύγοντα ως κάτοικο αλλοδαπής, τη δε σύζυγό του ως κατοίκου ημεδαπής διότι, δεν απέκτησαν με τη σύζυγο του κοινή κατοικία ούτε στην Ελλάδα ούτε στη Γερμανία, ήταν όμως υποχρεωμένοι να υποβάλλουν κοινή φορολογική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2015.

Επειδή όπως προκύπτει από το προσβαλλόμενο εκκαθαριστικό σημείωμα απορρίφθηκε σιωπηρώς η επιφύλαξη των προσφευγόντων με αποτέλεσμα να εκκαθαριστεί η εν λόγω φορολογική δήλωση και να υπολογιστεί ο φόρος για τα εισοδήματα της προσφεύγουσας ως κατοίκου εξωτερικού.

Επειδή με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή οι προσφεύγοντες ισχυρίζονται όσα είχαν ισχυρισθεί και με την επιφύλαξη προσκομίζοντας τα κάτωθι δικαιολογητικά.

1. Βεβαίωση αποδοχών της προσφεύγουσας για το χρονικό διάστημα 1 -1 -2015/31-12-2015 από την εργοδότρια εταιρία «.....».

2. Ληξιαρχική πράξη γάμου .

3. Δήλωση του γάμου στο τμήμα μητρώου της ΔΟΥ ΙΓ Αθηνών .

4. Ληξιαρχική πράξη γέννησης του παιδιού τους.

5. Αίτηση στον ΟΑΕΔ για συμπληρωματικό επίδομα μητρότητας με ημερομηνία κατάθεσης 10-11-2016

6. Την από 23-12-2015 απόφαση του ΟΑΕΔ για την ένταξη μου στο πρόγραμμα προστασίας της μητρότητας.

7. Δήλωση οικειοθελούς αποχώρησης της προσφεύγουσας από την εργασία

8. Αναγγελία οικειοθελούς αποχώρησης μισθωτού .

Επειδή από τα ως άνω δικαιολογητικά προκύπτει ότι η προσφεύγουσα κατά το έτος 2015 ήταν μόνιμη κάτοικος Ελλάδος και εργαζόταν με σχέση εξαρτημένης εργασίας ως υπάλληλος γραφείου στην εταιρία «.....» που είχε την έδρα της στην ,οδός από 12/03/2014 μέχρι την ημερομηνία της οικειοθελούς αποχώρησης της στις 16-6-2016.

Επίσης από τη ληξιαρχική πράξη της γέννησης του παιδιού τους προκύπτει ότι αυτό γεννήθηκε στην Ελλάδα και επομένως αποδεικνύεται ότι η κατοικία της προσφεύγουσας συνέχιζε να είναι στην Ελλάδα

Επειδή η κρίση της φορολογικής αρχής εξηνέχθη, κατά παράβαση του άρθρου 4 παρ. 1 περ. α του ν. 4172/2013, απλώς λόγω της κατοικίας του συζύγου της προσφεύγουσας στο Εξωτερικό το οποίο δηλώθηκε στον κωδ. 319 της δήλωσης, καθώς και ότι δεν υπήρχε κωδικός διαφορετικός στη Φορολογική Δήλωση στον οποίο να δηλωθεί η κατοικία της συζύγου, ήτοι στοιχείων που δεν είναι, αυτά μόνα, καθοριστικά και επαρκή για την τεκμηρίωση της ύπαρξης κατοικίας της προσφεύγουσας στην , κατά το φορολογικό έτος 2015, χωρίς να συνεκτιμηθούν όλα τα ως άνω αναφερόμενα και νόμιμα κριτήρια για την ύπαρξη κατοικίας στην Ελλάδα, ενόψει των ισχυρισμών και των αποδεικτικών στοιχείων που της έθεσαν υπόψη οι προσφεύγοντες.

Άλλωστε η Φορολογική Διοίκηση εναρμονιζόμενη με την ως άνω αναφερόμενη απόφαση του ΣτΕ **1445/2016** επανέφερε τον κωδ. 320 ο οποίος θα είναι προδηλωμένος από το TAXIS εάν η σύζυγος είναι φορολογική κάτοικος αλλοδαπής ή όχι.

Επειδή η προσφεύγουσα απέδειξε ότι **δεν ήταν φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής** κατά το φορολογικό έτος 2015 και δεδομένου ότι η φορολογική αρχή δεν στήριξε την άσκηση της φορολογικής της εξουσίας στο κριτήριο της μόνιμης διαμονής (ούτε άλλως τε καν προέβαλε και απέδειξε τίποτε σχετικά), εσφαλμένα εκκαθαρίστηκε η κοινή δήλωση που υπεβλήθη από τους προσφεύγοντες για τα εισοδήματα της συζύγου ως φορολογικό κάτοικο εξωτερικού και για το λόγο αυτό πρέπει να γίνει εκ νέου εκκαθάριση και να φορολογηθεί η προσφεύγουσα για τα εισοδήματά της με τις απαλλαγές -μειώσεις, ως φορολογικού κατοίκου Ελλάδος, ανεξάρτητα της φορολόγησης των εισοδημάτων του συζύγου της, ο οποίος τυγχάνει κάτοικος εξωτερικού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 19/01/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου/19-01-2017 ενδικοφανούς προσφυγής, των **1)** του με ΑΦΜ , και **2)** της του , με ΑΦΜ **και την τροποποίηση** του από 21-12-2016 Εκκαθαριστικού Σημειώματος Φόρου Εισοδήματος Φορολογικού έτους 2015, με αριθμό χρηματικού καταλόγου/..... και με αριθμό ειδοποίησης της Γενικής Γραμματείας δημοσίων Εσόδων σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α5**

Α/Α
ΠΑΣΧΑΛΗΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ

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.