



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Θεσσαλονίκη, 26/01/16

Αριθμός απόφασης: 37

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2310554268
ΦΑΞ : 2313333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).
- β. Της παρ 3 του άρθρου 47 του Ν 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69)
- γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»
- δ. Της αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».
- ε. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».
- στ. Της αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α. 1159205ΕΞ2014 Απόφασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β3250/4-12-2014) «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ6Α 1058824ΕΞ2014/8-4-2014 απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, ως προς τις Διευθύνσεις Στρατηγικού Σχεδιασμού και Οικονομικής Διοίκησης, Επίλυσης Διαφορών και Εφαρμογής της Φορολογικής Πολιτικής και Νομοθεσίας».
- ζ. Της αριθμ. Δ.ΟΡΓ.Α 1006534ΕΞ2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β165/19-1-2015) «Ανακαθορισμός της καθ' ύλην αρμοδιότητας και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και του χρόνου έναρξης λειτουργίας του Αυτοτελούς Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της ίδιας Διεύθυνσης και της καθ' ύλην αρμοδιότητας του Γραφείου Επανεξέτασης του ίδιου Τμήματος».
- η. Της αριθμ. Δ.Ε.Δ. Β1 1052867ΕΞ2015/21-4-2015 (ΦΕΚ Β' 815/7-5-2015) Απόφασης του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- θ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης «.....» και αριθμό πρωτοκόλλου «.....» ενδικοφανή προσφυγή της «.....», ΑΦΜ «.....», κατά της υπ.αρ.πρωτ. υπ.αρ. «.....» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (εκκαθαριστικό σημείωμα) της «.....» Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το έτος 2014.

4. Το υπ.αρ.πρωτ. «.....» έγγραφό μας και την υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτηση της προσφεύγουσας με την οποία κατέθεσε στην Υπηρεσία μας συμπληρωματικά στοιχεία.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την από «.....» εισήγηση του Γραφείου Επανεξέτασης του Τμήματος Επανεξέτασης, Νομικής και Διοικητικής Υποστήριξης της Υπηρεσίας μας.

Η προσφεύγουσα με την υπ.αρ.πρωτ. «.....» αίτησή της ζητά να ακυρωθεί η υπ.αρ. «.....» πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου (εκκαθαριστικό σημείωμα) της «.....» Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης για το έτος 2014, με βάση το οποίο δεν υπολογίστηκε στο εισόδημά της η έκπτωση δαπανών του άρθρου 72 παρ 24 του Ν 4172/2013 και ως εκ τούτου επιβλήθηκε φόρος 3.987,31 ευρώ.

Με την ως άνω αίτησή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, καταθέτοντας προς τούτο τα σχετικά δικαιολογητικά, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Ότι λαμβάνει σύνταξη στην Ελλάδα και ζει μόνιμα στη Θεσσαλονίκη επί της οδού «.....», καθόσον το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων της είναι στην Ελλάδα.
- Ότι ο σύζυγός της είναι κάτοικος εξωτερικού και την έχει ορίσει ως αντίκλητό του στην Ελλάδα, παρά ταύτα η ίδια θεωρείται από τη φορολογική Διοίκηση ως κάτοικος εξωτερικού.
- Ότι η αντιμετώπισή της με βάση την κατοικία του συζύγου της είναι αντισυνταγματική, καθόσον αντιβαίνει στην αρχή της ισότητας των δύο φύλων
- Ότι με παλαιότερες αποφάσεις του Μονομελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης έχει δικαιωθεί για παλαιότερα φορολογικά έτη για το ίδιο θέμα.

Επί της παραπάνω ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων, εισηγούμαστε τα ακόλουθα:

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 3 του Ν 4172/2013 (ΚΦΕ)** ορίζεται ότι «1. Ο φορολογούμενος που έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή και την αλλοδαπή, ήτοι το παγκόσμιο εισόδημά του που αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος. Κατ' εξαίρεση ο φορολογούμενος που είναι αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του α. ν. 89/1967 (Α' 132), όπως ισχύει, υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα. 2. Ο φορολογούμενος που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην Ελλάδα και αποκτάται μέσα σε ορισμένο φορολογικό έτος.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 4 του ν 4172/2013 (ΚΦΕ)**, ορίζεται η έννοια της ότι φορολογικής κατοικίας, και συγκεκριμένα «1. Ένα φυσικό πρόσωπο είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, εφόσον 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...», ενώ στην παράγραφο 2 αυτού, όπως αντικαταστάθηκε με τη παρ.2 άρθρου 21 Ν.4223/2013, ορίζεται ότι «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 Ελλάδος 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 τριακόσιες εξήντα πέντε (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 το **άρθρο 16 του ως άνω νόμου 4172/2013** ορίζεται ότι «1. Ο φόρος που προκύπτει κατά την εφαρμογή του άρθρου 15 μειώνεται κατά το ποσό των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ, όταν το φορολογητέο εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των είκοσι ενός χιλιάδων (21.000) ευρώ. Εάν το ποσό του φόρου είναι μικρότερο των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ, το ποσό της μείωσης περιορίζεται στο ποσό του αναλογούντος φόρου. 2. Για φορολογητέο εισόδημα το οποίο υπερβαίνει το ποσό των είκοσι ενός χιλιάδων (21.000) ευρώ, το ποσό της μείωσης μειώνεται κατά εκατό (100) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ του φορολογητέου εισοδήματος. 3. Όταν το φορολογητέο εισόδημα υπερβαίνει το ποσό των σαράντα δύο χιλιάδων (42.000) ευρώ δεν χορηγείται μείωση φόρου.»

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 20 του Ν 4172/2013** «Οι φορολογούμενοι που δεν έχουν τη φορολογική κατοικία τους στην Ελλάδα δεν δικαιούνται τις μειώσεις φόρου, σύμφωνα με τα προηγούμενα άρθρα του παρόντος Κεφαλαίου, εκτός εάν: διατηρούν τη φορολογική τους κατοικία σε

άλλο κράτος – μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και, α) τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματός τους αποκτάται στην Ελλάδα ή β) αποδεικνύουν ότι το φορολογητέο εισόδημά τους είναι τόσο χαμηλό ώστε θα δικαιούνταν της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας τους.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 67 του Ν 4172/2013** ρητά ορίζεται ότι «4. 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 συμπαράσταση...»

Επειδή στις μεταβατικές διατάξεις του **Ν 4172/2013** και ειδικότερα **στο άρθρο 72 παρ 25** ορίζεται « Άρθρο 72. **Μεταβατικές διατάξεις και έναρξη ισχύος §25.** Κατά τον υπολογισμό του φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 15 και προκειμένου να διατηρηθεί ακέραιο το ποσό της μείωσης του φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 16, ο φορολογούμενος απαιτείται να προσκομίσει αποδείξεις σε ποσοστό δέκα τοις εκατό (10%) του φορολογητέου εισοδήματός του. Το ποσό των αποδείξεων που προσκομίζονται δεν απαιτείται να υπερβαίνει το ποσό των δέκα χιλιάδων πεντακοσίων (10.500) ευρώ. Σε περίπτωση που δεν προσκομίζεται το απαιτούμενο ποσό αποδείξεων, ο φόρος προσαυξάνεται κατά τη θετική διαφορά μεταξύ του απαιτούμενου ποσού αποδείξεων, με ανώτατο όριο τις δέκα χιλιάδες πεντακόσια (10.500) ευρώ και του προσκομισθέντος ποσού αποδείξεων, η οποία πολλαπλασιάζεται με συντελεστή 22%. Με απόφαση του Υπουργού

Οικονομικών καθορίζονται οι δαπάνες για τις οποίες απαιτείται η προσκόμιση αποδείξεων, ο τρόπος επιμερισμού των δαπανών μεταξύ των συζύγων, οι κατηγορίες των φορολογουμένων που εξαιρούνται από την υποχρέωση αυτή, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών. Τα ανωτέρω εφαρμόζονται αποκλειστικά για το φορολογικό έτος 2014.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1142/31-5-2012** ορίζεται ότι «... σε φόρο για το παγκόσμιο εισόδημά του υπόκειται κάθε φυσικό πρόσωπο, το οποίο έχει την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Ως συνήθης θεωρείται η διαμονή στην Ελλάδα, η οποία υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες συνολικά μέσα στο ίδιο ημερολογιακό έτος. Η διαμονή τεκμαίρεται ως συνήθης, **εκτός εάν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά**. Επίσης, τα φυσικά πρόσωπα που δεν είναι ούτε κάτοικοι Ελλάδας, ούτε συνήθως διαμένοντες στην Ελλάδα, φορολογούνται για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα. Επομένως, ένας κάτοικος Ελλάδας ή συνήθως διαμένων στην Ελλάδα φορολογείται στη χώρα μας για το σύνολο των εισοδημάτων που αποκτά, τόσο στην ημεδαπή, όσο και στην αλλοδαπή, ενώ ο κάτοικος αλλοδαπής φορολογείται στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που αποκτά από πηγές Ελλάδας. Δεδομένου ότι, η έννοια της κατοικίας δεν ορίζεται από τις ισχύουσες διατάξεις του ΚΦΕ, θα κρίνεται από τις διατάξεις **των άρθρων 51 έως 56 του Αστικού Κώδικα**, όπου προβλέπεται ότι το πρόσωπο έχει ως κατοικία τον τόπο της κύριας και μόνιμης εγκατάστασής του. Κανένας δεν μπορεί να έχει συγχρόνως περισσότερες από μία κατοικίες. Η κατοικία διατηρείται ωσότου αποκτηθεί νέα. Αν δεν μπορεί να αποδειχθεί η τελευταία κατοικία του προσώπου, ως κατοικία θεωρείται ο τόπος της διαμονής του. Συνεπώς, για την απόκτηση κατοικίας απαιτείται **πραγματική εγκατάσταση σε ορισμένο τόπο (corpus) και βούληση του ατόμου (animus)** να καταστήσει τον εν λόγω τόπο κέντρο της ύπαρξης του, των βιοτικών του σχέσεων, των υλικών του συμφερόντων, του υλικού του βίου και της επαγγελματικής του εγκατάστασης. **Η επαγγελματική εγκατάσταση χωρίς τον οικιακό βίο και την κατοικία της οικογένειας του ατόμου, δεν έχει κρίσιμη σημασία ως προς την κατοικία** (σχετ. Ν.5772/ ΠΟΛ. 175/24.08.1982 διαταγή). Έτσι, οικογενειακή εστία δημιουργείται στον τόπο που διαμένει (corpus) το φ.π. με πρόθεση συνέχειας και μονιμότητας (animus) και όχι για λοιπούς επιχειρηματικούς, ταξιδιωτικούς, εκπαιδευτικούς κλπ σκοπούς, **ενώ ως οικογένεια ορίζεται πρωταρχικά ο/η σύζυγος και τα τέκνα**. (Ασπ. Μάλλιου Η έννοια της φορολογικής κατοικίας φ.π., για την υπαγωγή του φορολογικού υποκειμένου στην ελληνική κυριαρχική εξουσία ΔΦΝ 2014. 1064).

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1088/17-4-2015** (ΦΕΚ Β' 763/30-04-2015) **στο άρθρο 1 παρ 4** αυτής ορίζεται ότι «4. Οι σύζυγοι, κατά τη διάρκεια του γάμου, υποχρεούνται να υποβάλουν **κοινή δήλωση** για τα εισοδήματά τους. 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 έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης ή ο ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση. Το βάρος της απόδειξης για τη διακοπή φέρει ο φορολογούμενος».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1132/25-6-2015** (ΦΕΚ Β' 1407/08-07-2015), με την οποία τροποποιήθηκε η ΠΟΛ 1088/2015, και ειδικότερα στο άρθρο 1 παρ 12 αυτής ορίζεται «12. Στο τέλος του άρθρου 5 προστίθενται παράγραφοι 25 και 26 ως εξής : «25. ΔΑΠΑΝΗ ΑΓΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (κωδ.049 Πίνακα 7) Το ποσό των αποδείξεων του κωδ.049 που προσκομίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 24 του άρθρου 72 του ν.4172/2013, γίνεται αποδεκτό εφόσον έχει περιληφθεί στην εμπρόθεσμη ή εκπρόθεσμη αρχική ή τροποποιητική δήλωση και **λογίζεται συνολικά και για τους δύο συζύγους**, επιμερίζεται δε μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την κλίμακα ατομικό εισόδημα»

Επειδή, η χώρα μας μετέχει ήδη από το έτος 1961 στο Μοντέλο ΣΑΔΦ του ΟΟΣΑ, στο οποίο βασίζονται οι περισσότερες ΣΑΔΦ που έχει υπογράψει η χώρα μας με τρίτα κράτη, και στο οποίο κρίσιμο για τον καθορισμό της φορολογικής κατοικίας είναι να προσδιορισθούν οι δεσμοί που έχουν μεγαλύτερη βαρύτητα και υπερισχύουν για τον καθορισμό του κράτους με την κυριαρχική εξουσία να επιβάλλει φόρο εισοδήματος στο φυσικό πρόσωπο (Ασπ.Μάλλιου ο.π.).

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω πρωταρχικού χαρακτήρα κριτήρια για τον καθορισμό φορολογικής κατοικίας κατά τον ΟΟΣΑ συνιστά **πρωτίστως η ύπαρξη οικογενειακής εστίας** σε ένα από τα συμβαλλόμενα μέρη, σε περίπτωση δε κατάφασης της οικογενειακής εστίας τυχόν άλλοι δεσμοί του φυσικού προσώπου με το αντισυμβαλλόμενο κράτος δεν μπορούν να δημιουργήσουν δεσμά μόνιμης φορολογικής κατοικίας στο κράτος αυτό για το συγκεκριμένο πρόσωπο. Στην περίπτωση που το φυσικό πρόσωπο διαθέτει οικογενειακή εστία και στα δύο κράτη, τότε εξετάζεται και το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του προσώπου αυτού, δηλαδή οι στενοί προσωπικοί και οικονομικοί δεσμοί), ενώ αν έχει σε ένα κράτος την οικογενειακή εστία και σε άλλο το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων, τότε η φορολογική κατοικία ορίζεται **στο κράτος της οικογενειακής εστίας**.

Επειδή, αποδείχθηκε ότι η προσφεύγουσα έχει την μόνιμη κατοικία στην Ελλάδα και διαμένει σ'αυτήν πάνω από 183 ημέρες το χρόνο, λαμβάνει δε εισοδήματα (σύνταξη) στην Ελλάδα για την οποία και φορολογείται, είναι δε παντρεμένη με τον σύζυγό της «.....», ο οποίος είναι φορολογικός κάτοικος εξωτερικού (Μεγάλης Βρετανίας), πλην όμως λαμβάνει και εισοδήματα στην Ελλάδα (σύνταξη), ενώ έχει οριστεί φορολογικός εκπρόσωπος αυτού.

Επειδή, η προσφεύγουσα για το έτος 2014 υπέβαλε κοινή φορολογική δήλωση με το σύζυγό της, δηλώνοντας τα εισοδήματα που έλαβε η ίδια για το έτος 2014, καθώς και τα εισοδήματα που έλαβε ο σύζυγός της το 2014 στην Ελλάδα.

Επειδή, με βάση ότι ισχύει **με τον νέο Ν 4172/2013**, σε κάθε περίπτωση πρέπει και οι δύο σύζυγοι να δηλώνονται φορολογικοί κάτοικοι της Ελλάδας, δηλώνοντας στην Ελλάδα το παγκόσμιο εισόδημά τους κατ'άρθρο 3 και 20 του Ν 4172/2013, σύμφωνα με τις συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας, οπότε στην περίπτωση αυτή με βάση το ισχύον ελληνικό φορολογικό σύστημα δικαιούνται των εκπτώσεων του άρθρου 72 παρ 25 Ν 4172/2013, **συνολικά και οι δύο μαζί**, επιμεριζόμενο μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την κλίμακα ατομικό εισόδημά τους, στην αντίθετη δε περίπτωση δεν δικαιούται των εκπτώσεων αυτών, εφόσον δεν εμπίπτουν στις εξαιρέσεις του άρθρου 20 του Ν 4172/2013, εκτός αν υποβάλλουν χωριστή φορολογική δήλωση εφόσον εμπίπτουν στις προϋποθέσεις του νόμου.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται τις υπ.αρ. «.....» και «.....» δικαστικές αποφάσεις του Διοικητικού Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, που έκριναν το ζήτημα έκπτωσης δαπανών για τα εισοδήματα του έτους 2000 και 2002 αντίστοιχα υπό το προηγούμενο όμως καθεστώς, και ειδικότερα με βάση το Ν 2238/1994 άρθρο 8 αυτού, το οποίο όμως τροποποιήθηκε στη συνέχεια με το Ν 3986/2001, ο οποίος εφαρμόζεται για εισοδήματα και δαπάνες που πραγματοποιούνται από 1/1/2011 και εφεξής, ενώ για εισοδήματα που αποκτούνται από 1-1-2014 και εφεξής ισχύ έχει ο Ν 4172/2013.

Επειδή, όπως προαναφέρθηκε, για τα εισοδήματα και δαπάνες που αφορούν το έτος 2014 εφαρμογή έχει πλέον ο Ν 4172/2013, στον οποίο ρητά αναφέρεται (άρθρο 72 παρ 25 και σχετική ΠΟΛ 1132/2015) ότι η μείωση δαπανών **λογίζεται συνολικά και για τους δύο συζύγους**, επιμερίζεται δε μεταξύ τους ανάλογα με το δηλούμενο και φορολογούμενο σύμφωνα με την κλίμακα ατομικό εισόδημά τους.

Επειδή, η προσφεύγουσα και ο σύζυγός της, σύμφωνα με τα ως άνω αναφερόμενα, πρέπει να υποβάλλουν κοινή φορολογική δήλωση, σε διαφορετική περίπτωση πρέπει να αποδεικνύουν ή ότι έχει διακοπεί η έγγαμη συμβίωση κατά το χρόνο υποβολής της δήλωσης, ή ότι ο

ένας από τους δύο συζύγους είναι σε κατάσταση πτώχευσης ή έχει υποβληθεί σε δικαστική συμπαράσταση.

Επειδή, δεν αποδείχθηκε ότι ο σύζυγός της προσφεύγουσας, ως φορολογικός κάτοικος εξωτερικού, εμπίπτει στις εξαιρέσεις του άρθρου 20 του Ν 4172/2013, δηλαδή **δικαιούται τις μειώσεις φόρου**, καθόσον διατηρεί τη φορολογική του κατοικία σε άλλο κράτος – μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. και α) τουλάχιστον το ενενήντα τοις εκατό (90%) του παγκόσμιου εισοδήματός του αποκτάται στην Ελλάδα ή β) αποδεικνύει ότι το φορολογητέο εισόδημά του είναι τόσο χαμηλό ώστε θα δικαιούται της μείωσης του φόρου δυνάμει της φορολογικής νομοθεσίας του κράτους της κατοικίας του.

Επειδή, σημαντική σε κάθε περίπτωση είναι **πρωτίστως η ύπαρξη οικογενειακής εστίας**, στην περίπτωση δε που το φυσικό πρόσωπο διαθέτει οικογενειακή εστία και στα δύο κράτη, τότε εξετάζεται και το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του προσώπου αυτού, δηλαδή οι στενοί προσωπικοί και οικονομικοί δεσμοί, ενώ αν έχει σε ένα κράτος την οικογενειακή εστία και σε άλλο το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων, τότε η φορολογική κατοικία ορίζεται **στο κράτος της οικογενειακής εστίας**, χωρίς αυτό να σημαίνει ότι παραβιάζεται η συνταγματική αρχή της ισότητας των δύο φύλων και αναιρείται η αυτοτέλεια της έγγαμης γυναίκας έναντι του συζύγου της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από «.....» και με αρ.πρωτ. «.....» ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας «.....», ΑΦΜ «.....».

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση:

Οικονομικό Έτος 2014

Τελικό χρεωστικό : 3.987,31 €

Το παραπάνω ποσό βεβαιώθηκε με το με αριθμ. ειδοπ. «.....» εκκαθαριστικό σημείωμα φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων οικον. έτους 2014 (ΑΧΚ «.....») της Γ.Γ.Π.Σ.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ
ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ, ΝΟΜΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ ΜΑΥΡΙΔΟΥ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκηση της (άρθ. 126 ν. 2717/99).