## Breadcrumb

1. Αρχική
2. Entity Print

**Δημοσιεύτηκε: 19/07/2016 Ενημερώθηκε: 25/07/2016**

# Πρώτη φορά χωριστή φορολογική δήλωση για έγγαμους που ζουν σε διαφορετικές χώρες Βάσει Απόφασης του ΣτΕ

Προβολή σε μορφή PDF

## Εισαγωγή

Ανέκαθεν στην Ελλάδα υπήρχε ο θεσμός της «έγγαμης συμβίωσης» (δηλαδή η εξ' ορισμού κοινή συμβίωση των συζυγών μετά την τέλεση του γάμου), και ως απόρροια αυτού η υποβολή της «κοινής φορολογικής δήλωσης» για όλους τους έγγαμους (είτε με θρησκευτικό είτε με πολιτικό γάμο). Αυτό είχε ως αποτέλεσμα, πρακτικά η σύζυγος να αναγράφεται μαζί με τον σύζυγο στην ίδια φορολογική δήλωση, και τα ΑΦΜ τους να συνενώνονται κάτω από μια κοινή Δ.Ο.Υ., αυτή του συζύγου, έστω και αν επρόκειτο για δυο διαφορετικές Δ.Ο.Υ. με βάση τον τόπο κατοικίας των συζύγων.

Ο μόνος τρόπος για να μπορέσει κάποιος να μην υποβάλλει κοινή δήλωση ήταν μόνο η σύναψη του προσφάτως οριζόμενου συμφώνου συμβίωσης (παρ.4 άρ.67, Ν.4172/2013), οπότε και δεν είναι υποχρεωμένοι οι δυο φορολογούμενοι να επιλέξουν κοινή φορολογική δήλωση, αν και αυτή η πρακτική δεν είναι ευρέως διαδεδομένη στην χώρα μας.

Το γεγονός αυτό της υποχρεωτικής κοινής φορολογικής δήλωσης, έχει κατά καιρούς σημαντικές συνέπειες, με πιο χαρακτηριστική να είναι η δυσκολία (έως και η απαγόρευση) μεταβολής της φορολογικής κατοικίας ενός εκ των συζύγων, ο οποίος διαμένει στην αλλοδαπή και ο δεύτερος παραμένει στην Ελλάδα.

Ωστόσο, το Συμβούλιο της Επικρατείας από την ημέρα δημοσίευσης της υπ. αριθμ. 1445/2016 Απόφασής του, ανατρέπει όλα τα δεδομένα στον παραπάνω θεσμό, θέτοντας για πρώτη φορά ισχυρά θεμέλια για τη μετάβαση από την καθ' όλα κοινή φορολογική δήλωση στην χωριστή δήλωση, κατόπιν αποδείξεως διαφορετικής φορολογικής κατοικίας ενός εκ των δύο συζυγών.

# Νομικό Έρεισμα

Το άρθρο 4 του Ν.4172/2013 ορίζει τη φορολογική κατοικία ενός ατόμου, δημιουργώντας τις βάσεις κατανόησης της έννοιας αυτής και συγκεκριμένα:

*«1. 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 συμφερόντω****ν 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.»*

Ο όρος των «ζωτικών συμφερόντων» συνάδει με τον τόπο ύπαρξης ως επί το πλείστων των οικογενειακών συμφερόντων, συμπεριλαμβανομένων φυσικά και των οποιωνδήποτε εργασιακών, επαγγελματικών, ασφαλιστικών συμφερόντων.

Συνεπώς και μόνο από αυτή την έκφραση, κανείς αντιλαμβάνεται ότι από τη στιγμή που σε ένα ανδρόγυνο ο ένας εκ των δύο μένει πίσω στην Ελλάδα, την ίδια στιγμή παραμένουν στην Ελλάδα τα οικογενειακά συμφέροντα, οπότε ο σύζυγος που αποδημεί δεν μπορεί να αλλάξει τη φορολογική του κατοικία από μόνος του, παγιδευμένος στην ως άνω νομική έννοια και πρακτική.

Το γεγονός αυτό πράγματι είχε δημιουργήσει σωρεία προβλημάτων κοινωνικών και οικογενειακών, καθώς και προκειμένου οι πολίτες να δηλώσουν τον τόπο κατοικίας και φορολόγησής τους αναγκάζονταν να προβούν σε διάσταση και στη συνέχεια σε διαζύγιο, με σκοπό τον διαχωρισμό αρχικώς των ΑΦΜ τους και στη συνέχεια των φορολογικών κατοικιών τους.

Όπως φαίνεται, ένας από αυτούς τους πολίτες που είχε πράγματι εξαντλήσει όλα τα εξωδικαστικά μέσα ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. όπου ανήκε προσέφυγε στο ΣτΕ μέσω της ταχύτατης διαδικασίας της «πιλοτικής δίκης»(όντας πράγματι υπόθεση που αφορά και αντιπροσωπεύει πολλές χιλιάδες συμπολίτες μας), ζητώντας να ακυρωθεί η απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου του Τμήματος Εισοδήματος της εν λόγω Δ.Ο.Υ. αποδεικνύοντας με κάθε πρόσφορο μέσο, συγκεντρώνοντας όλα όσα δικαιολογητικά ο Ν.4172/2013 και οι ΠΟΛ. 1058/2015 και 1177/2014 αναφέρουν, ότι η φορολογική του κατοικία μόνον του ιδίου υφίσταται στη Γερμάνια, ενώ η σύζυγος του παραμένει Δημόσιος Υπάλληλος στην Ελλάδα.

Το ΣτΕ στο σκεπτικό της απόφασης προχώρησε ακόμη παραπέρα από την στενή κατά τις ως άνω διατάξεις ερμηνεία των «ζωτικών συμφερόντων», η οποία και ουσιαστικά δημιουργούσε την προβληματική κατάσταση ενώπιον των αρμόδιων Δ.Ο.Υ. Συγκεκριμένα, στην απόφασή του αναφέρει ότι: *«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 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».*

Εξάλλου, όπως συνεχίζει: «*Επειδή, για τη θεμελίωση της φορολογικής εξουσίας ενός κράτους προϋποτίθεται η ύπαρξη επαρκούς συνδετικού στοιχείου του φορολογούμενου με αυτό... Ειδικότερα, στο πρότυπο της Σύμβασης του ΟΟΣΑ (ά.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 συμβαλλόμενων κρατών, ότι θεωρείται κάτοικος μόνο του κράτους στο οποίο διαθέτει –κατά τη διατύπωση του ως άνω προτύπου στις γλώσσες εργασίας του ΟΟΣΑ, -permanent home available to him/foyer d' habitation permanent- δηλαδή μόνιμη κατοικία, 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-center of vital interests/liens personnels et economiques les plus etroits-centre des interets vitaux)».*

Καταλήγει τέλος, ότι: *«Βάσει δε του άρθρου 4 παρ.1 του Ν.4172/2013, το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων ενός φυσικού προσώπου υφίσταται εκεί όπου το πρόσωπο αυτό αναπτύσσει τους προσωπικούς, οικονομικούς και κοινωνικούς δεσμούς του. Για να κριθεί εξάλλου 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 δε 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.***

## Συμπεράσματα και Συνέπειες

Το ΣτΕ καταλήγει 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 (...), σε περίπτωση που έγγαμο φυσικό πρόσωπο δεν είναι υπόχρεο σε υποβολή δήωσης φόρου εισοδήματος στην Ελλάδα, για τον λόγο ότι το ίδιο δεν έχει τη φορολογική του 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/την σύζυγό του, αποκλειστικώς και μόνον επειδή ο/η σύζυγος πληροί τα κατά το άρθρο 4 παρ.1 του εν λόγω Νόμου κριτήρια για να χαρακτηρισθεί 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, 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».***

Με βάση όλα τα παραπάνω, ουσιαστικά θα πρέπει να διατυπωθούν τα ως κάτωθι συμπεράσματα:

- Από μόνο του το γεγονός της παραμονής στην Ελλάδα του/της συζύγου δεν μπορεί να δράσει αποτρεπτικώς στη διαδικασία μεταβολής της φορολογικής κατοικίας του συζύγου που αποδεικνύει εμπράκτως τη διαμονή και τη φορολογική του κατοικία στην αλλοδαπή,
- Πρέπει να εξετάζονται και να αναλύονται όλα τα πραγματικά περιστατικά στη ζωή του εξ' αλλοδαπής διαμένοντος συζύγου, προκειμένου να κριθεί ποια είναι η χώρα ύπαρξης της φορολογικής του κατοικίας, όπως αυτά περιγράφονται υπό τον ευρύ μανδύα των «στενών δεσμών», ήτοι: ύπαρξη στέγης, ασφαλιστικούς παράγοντες, ύπαρξη εργασίας, ύπαρξη άλλων κοινωνικών δραστηριοτήτων κτλ., τα οποία εν τέλει υπερτερούν της απλής παρουσίας του άλλου συζύγου στην Ελλάδα και συναινούν στην επιτυχή αλλαγή της φορολογικής κατοικίας του πρώτου,
- Πρέπει το ηλεκτρονικό σύστημα υποβολής των δηλώσεων (TAXISNET) να συμμορφωθεί με τις ως άνω αυτονόητες για τους περισσότερους από εμάς επιταγές της φορολογικής νομοθεσίας οπότε και να επιτρέψει την χωριστή δήλωση συζύγων όταν παρουσιάζεται μια παρόμοια φορολογική υπόθεση,
- Η μελέτη και ανάλυση της καθεμίας υπόθεσης αλλαγής φορολογικής κατοικίας θα πρέπει να γίνεται ενώπιον των αρμοδίων φορολογικών αρχών της χώρας με απόλυτο σεβασμό στη μοναδικότητά της, όπως επίσης σε συνδυασμό με τη διεθνή νομολογία, και συγκεκριμένα σε συνδυασμό με τις αντίστοιχες Σ.Α.Δ.Φ., οπότε και οποιαδήποτε απορριπτική απόφαση που θα εκδίδεται να αποτελεί έσχατη λύση και να συνοδεύεται πάντοτε από επαρκή και αιτιολογημένη απόφαση της Δ.Ο.Υ. Συνεπώς, κρίνεται ότι η αντίληψη της μελέτης οποιασδήποτε αίτησης αλλαγής φορολογικής κατοικίας μέσα στα στενά πλαίσια ερμηνείας των κατά καιρούς εκδιδομένων ΠΟΛ και μόνο δεν συνάδει με τα όσα προεκτάθηκαν και είναι απολύτως λανθασμένη.
- Με την ως άνω απόφαση ανοίγει ουσιαστικά ο «ασκός του Αιόλου» για όσες παρόμοιες υποθέσεις κρίθηκαν ως απορριπτέες από την φορολογική Αρχή με αποτέλεσμα, ο/η μεν σύζυγος που βρίσκεται στο εξωτερικό να μην μπορεί να αλλάξει φορολογική κατοικία, και αφετέρου να είναι υποχρεωμένος μέσω της ερμηνείας που προϋπήρχε όλο αυτόν τον καιρό να δηλώσει στην Ελλάδα το

παγκόσμιο εισόδημά του.
- Οπότε και δίνεται το δικαίωμα σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις να αιτηθούν την επανεκτίμησή τους, και εφόσον αποδειχθεί ότι η φορολογική κατοικία των συζύγων είναι διαφορετική, να αιτηθούν την επιστροφή των αχρεωστήτως καταβληθέντων εισοδημάτων στην Ελλάδα για τα χρόνια που θα έπρεπε να φορολογηθούν μόνο στην αλλοδαπή.

# Επίλογος

Είναι γεγονός ότι από την ημέρα δημοσίευσης της απόφασης αυτής του ΣτΕ έχει αναπτυχθεί μια τεράστια παραφιλολογία στο θέμα της ερμηνείας του σκεπτικού της. Εξάγονται βιαστικά συμπεράσματα, τα οποία δηλώνουν ότι η φορολόγηση εισοδημάτων από εργασία στην αλλοδαπή θα φορολογείται μόνο στην αλλοδαπή. Αυτό από μόνο του είναι εντελώς λανθασμένο, διότι δεν αναφέρεται στις προϋποθέσεις για να συμβεί αυτό.

Η απόφαση μιλάει ξεκάθαρα για το θέμα των συζύγων που έχουν διαφορετική φορολογική κατοικία, οπότε και είναι αυτονόητη η ύπαρξη εργασίας σε διαφορετικές χώρες. Σε αυτή την περίπτωση και μόνο κατόπιν επαρκούς απόδειξης της αλλοδαπής διαμονής και φορολόγησης στηρίζεται το παραπάνω συμπέρασμα της φορολόγησης στην αλλοδαπή. Ειδάλλως, δεν είναι δυνατόν να αναφέρεται ότι ένα φυσικό πρόσωπο που απλά ενοικιάζει ένα σπίτι στην αλλοδαπή αλλά εργάζεται και διαβιεί στον ελλαδικό χώρο να φορολογείται στην αλλοδαπή.

Συνεπώς, χρειάζεται αρκετά μεγάλη προσοχή στην ερμηνεία και σωστή κατ’ επέκταση εφαρμογή της «Απόφασης αυτής - Σταθμού» του ΣτΕ, η οποία αλλάζει άρδην την ζωή των έγγαμων ζευγαριών που πασχίζουν να τα καταφέρουν οικονομικώς και σε απόσταση.

Αυτό που απομένει να γίνει πλέον (δεδομένου ότι η απόφαση αυτή του ΣτΕ, αν και μέσω «πιλοτικής δίκης» δεν μπορεί να εφαρμοσθεί απευθείας από την εκάστοτε Φορολογική Αρχή), είναι να εκδοθούν οι απαραίτητες Εγκύκλιοι ή/και Οδηγίες από το Υπουργείο Οικονομικών, οι οποίες να εναρμονίζουν το ηλεκτρονικό σύστημα με την φορολογική νομοθεσία, όπως ορίζεται στην ως άνω απόφαση. Το γεγονός αυτό πρακτικά σημαίνει την εγκατάσταση της δυνατότητας υποβολής χωριστής δήλωσης για τα έγγαμα ζευγάρια στο σύστημα του TAXISNET, όπως αναλύθηκε παραπάνω.

# Heading
# Ελληνικός Φορολογικός Οδηγός

Δείτε όλο τον Οδηγό