



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 19-05-2023

Αριθμός απόφασης: 1020

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10

Ταχ. Κώδικας : 546 39 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313332246

E-Mail : ded.thess@aade.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206) εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

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 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 19/01/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:**, κατά της με αρ. /16-12-2022 Οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Το με αριθμό πρωτ. εισερχομένου ΕΙ 2023 ΕΜΠ/27-04-2023 Υπόμνημα του προσφεύγοντα

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη του προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ. /19-01-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, καθώς και του με αριθμό πρωτ. εισερχομένου ΕΙ 2023 ΕΜΠ/27-04-2023 υπομνήματος του προσφεύγοντα 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 την με αρ. /16-12-2022 Οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντα φόρος εισοδήματος ύψους 172.911,50€, πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ 86.455,75€ και ειδική εισφορά αλληλεγγύης 35.451,00€, ήτοι συνολικό ποσό φόρου προς καταβολή 294.818,25€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 16-12-2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φόρου εισοδήματος του 2^{ου} ΕΛΚΕ Θεσσαλονίκης, κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε, σε εκτέλεση της υπ'αριθμ. /1/9876/10-11-2022 εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της.

Ειδικότερα, η ανωτέρω φορολογική αρχή διενήργησε μερικό έλεγχο στον προσφεύγοντα για το φορολογικό έτος 2016, σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις των νόμων 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.) και 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.).

Αιτία του ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό πρωτ. /13-07-2022 έγγραφο της ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης, με το οποίο ενημερώθηκε η αρμόδια φορολογική αρχή ότι ο προσφεύγων, το έτος 2016 χορήγησε δάνειο ύψους 400.000,00€ στην εταιρία & ΣΙΑ ΕΕ με ΑΦΜ: και εισέπραξε Τόκους Χορήγησης Δανείου ύψους 4.795,00€, σύμφωνα με το από 04-04-2016 Ιδιωτικό Συμφωνητικό Έντοκου Δανείου, το οποίο υποβλήθηκε στη ΔΟΥ Δ' Θεσσαλονίκης (αριθμ.καταχ...../2016). Ο προσφεύγων δεν υπέβαλε δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το υπό κρίση φορολογικό έτος.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και το κατατεθέν υπόμνημα, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι ο έλεγχος ήταν πλημμελής, επιφανειακός, ελλιπής, χωρίς καμία τεκμηρίωση, μη ανταποκρινόμενος στο άρθρο 64 του Ν 4987/2022. Κατά το υπό κρίση φορολογικό έτος ήταν φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και προς επίρρωση του ισχυρισμού του προσκομίζει σχετικό πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας. Ο έλεγχος αυθαίρετα και χωρίς τεκμηρίωση παραβαίνει τα προβλεπόμενα στη σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Ελλάδας-Ηνωμένου Βασιλείου.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4987/2022 μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.....».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής **Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν** σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 3 του Ν 4172/2013 «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.
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, στο άρθρο 4 του Ν 4172/2013 ορίζεται ότι «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 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.

2. Με την επιφύλαξη της παραγράφου 1 ένα φυσικό πρόσωπο που βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια

οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος από την πρώτη ημέρα παρουσίας του στην Ελλάδα.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 του Ν 4172/2013 «1. Εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή είναι κάθε εισόδημα πηγής Ελλάδας και ιδίως:

ιβ) το εισόδημα από τόκους καταβληθέντες ή πιστωθέντες που οφείλονται από φορολογικό κάτοικο Ελλάδας ή αλλοδαπής μέσω μόνιμης εγκατάστασης στην ημεδαπή, ...».

Επειδή, στο άρθρο 32 του ΚΦΕ ορίζεται ότι «Ως ετήσια δαπάνη του φορολογουμένου, της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται και τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται για:

δ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 του ΚΦΕ «Η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων δεν εφαρμόζονται:.....

η) Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31 φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή. Προκειμένου για δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα.».

Επειδή, στο άρθρο 37 του ΚΦΕ ορίζεται ότι «1. Ο όρος «τόκοι» σημαίνει το εισόδημα που προκύπτει από απαιτήσεις κάθε είδους, είτε εξασφαλίζονται με υποθήκη είτε όχι, και είτε παρέχουν δικαίωμα συμμετοχής στα κέρδη του οφειλέτη είτε όχι, και ιδιαίτερα εισόδημα από καταθέσεις, κρατικά χρεόγραφα, τίτλους και ομολογίες, με ή χωρίς ασφάλεια, και κάθε είδους δανειακή σχέση, συμπεριλαμβανομένων των πρόσθετων ωφελημάτων (premiums), των συμφωνιών επαναγοράς (repos/ reverse repos) και ανταμοιβών τα οποία απορρέουν από τίτλους, ομολογίες ή χρεόγραφα.

.....

4. Εάν οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου, όπως ορίζεται στο Μέρος Τέταρτο του Κ.Φ.Ε, ο παρακρατούμενος φόρος εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση μόνο για τα φυσικά πρόσωπα και για το συγκεκριμένο είδος εισοδήματος του φορολογούμενου με βάση τον Κ.Φ.Ε..».

Επειδή, στην παράγραφο 2 του άρθρου 40 του ΚΦΕ ορίζεται ότι οι τόκοι φορολογούνται με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%). Επιπλέον, σύμφωνα με την παράγραφο 1β του άρθρου 62 του ΚΦΕ ορίζεται ότι οι τόκοι υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν 4172/2013 «1. Οι συντελεστές παρακράτησης φόρου είναι οι εξής: ...

β) για τόκους δεκαπέντε τοις εκατό (15%),

3. Η παρακράτηση φόρου εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση της παραγράφου 1 σε περίπτωση που αυτός που λαμβάνει την πληρωμή, εκτός από τις αμοιβές που αναφέρονται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1 η οποία υπόκειται σε παρακράτηση φόρου είναι φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που δεν έχει τη φορολογική κατοικία του και δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα.».

Επειδή, με την ΠΟΛ 1076/26-03-2015 δόθηκαν οδηγίες για την ορθή εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας εισοδήματος (άρθρα 30-34 Ν 4172/2013). Ειδικότερα:

«Με τις διατάξεις των άρθρων 30 - 34 του ν.4172/2013 θεσπίζεται εναλλακτικός τρόπος υπολογισμού της ελάχιστης φορολογίας όταν το τεκμαρτό εισόδημα του φυσικού προσώπου είναι υψηλότερο από το συνολικό εισόδημά του. Το τεκμαρτό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τις αντικειμενικές δαπάνες διαβίωσης και τις δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του φορολογούμενου και των εξαρτώμενων μελών του, σύμφωνα με τα άρθρα 31 και 32. Με το άρθρο 33 ορίζονται οι περιπτώσεις στις οποίες δεν εφαρμόζεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη και η δαπάνη απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Εάν το συνολικό δηλωθέν εισόδημα, το οποίο προσδιορίζεται από τις τέσσερις κατηγορίες (πηγές) ακαθάριστων εισοδημάτων του άρθρου 7 του ΚΦΕ, είναι μικρότερο του τεκμαρτού εισοδήματος (αντικειμενικές δαπάνες και δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων), τότε η διαφορά που θα προκύψει θα φορολογηθεί εκτός και αν καλυφθεί ή περιορισθεί σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζονται στο άρθρο 34.

.....

Άρθρο 32

Δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων

..... Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της [παραγράφου 1](#) του άρθρου αυτού, ως ετήσια δαπάνη του φορολογούμενου της συζύγου του και των εξαρτώμενων μελών του λογίζονται τα χρηματικά ποσά που πραγματικά καταβάλλονται, για:

δ) Χορήγηση δανείων προς οποιονδήποτε.

Τα δάνεια που χορηγούνται από φυσικό πρόσωπο σε οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα και για οποιοδήποτε λόγο εμπίπτουν στο [άρθρο 32](#). Επομένως, εμπίπτουν και τα δάνεια και χρηματικές διευκολύνσεις που χορηγούν εταίροι, μέλη ή μέτοχοι στις εταιρίες που συμμετέχουν.

Άρθρο 33

Μη εφαρμογή αντικειμενικών δαπανών και υπηρεσιών

Με τις διατάξεις του [άρθρου 33](#) προσδιορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν εφαρμόζεται η ετήσια αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης και απόκτησης περιουσιακών στοιχείων. Η μη εφαρμογή αυτής της δαπάνης διασφαλίζει τη μη εφαρμογή του εναλλακτικού τρόπου προσδιορισμού της ελάχιστης φορολογίας στις περιπτώσεις αυτές.

Με βάση τις νέες διατάξεις τα άρθρα 31 και 32 δεν έχουν εφαρμογή:

.....

η) Για φυσικό πρόσωπο που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή, εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα.

.....

Μείωση της διαφοράς

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 34 η Φορολογική Διοίκηση κατά τον προσδιορισμό της διαφοράς, που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του ίδιου άρθρου, υποχρεούται να λάβει υπόψη της τα αναγραφόμενα στη δήλωση χρηματικά ποσά που εισπράχθηκαν και τα οποία αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά στοιχεία. Αν τα ποσά αυτά έχουν απλώς πιστωθεί, χωρίς να έχουν εισπραχθεί δεν μπορούν να ληφθούν υπόψη κατά την εφαρμογή, αυτής της περίπτωσης, καθόσον δεν είναι δυνατόν, να χρησιμοποιηθούν εφόσον δεν εισπράχθηκαν.

Ο φορολογούμενος φέρει το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των προϋποθέσεων για τα ποσά αυτά που περιορίζουν τη διαφορά μεταξύ συνολικού εισοδήματος και τεκμαρτού εισοδήματος.

Στο νόμο αναφέρονται ενδεικτικά ορισμένες κατηγορίες εισοδημάτων ή εσόδων που περιορίζουν την πιο πάνω διαφορά. Τονίζεται ότι και οποιοδήποτε άλλο έσοδο που δεν αναφέρεται ρητά στο νόμο (π.χ. κέρδη από λαχεία) λαμβάνεται υπόψη, εφόσον αποδεικνύεται η είσπραξη του, η φορολόγηση του ή η απαλλαγή του από τη φορολογία.

Τα ποσά που ιδίως λαμβάνονται υπόψη για την κάλυψη ή τον περιορισμό της υπόψη διαφοράς είναι τα εξής:

δ) Εισαγωγή συναλλάγματος που δεν είναι υποχρεωτικά εκχωρητέο στην Τράπεζα της Ελλάδος, εφόσον δικαιολογείται η απόκτησή του στην αλλοδαπή. Για τα ποσά που εισάγονται, απαιτείται πρωτότυπο παραστατικό που εκδίδει η τράπεζα με το οποίο θα μπορεί να εξακριβωθεί ότι ο φορολογούμενος είναι ο δικαιούχος του εισαγόμενου χρηματικού κεφαλαίου, το ύψος του εισαγόμενου ποσού, το νόμισμα, η ευρωποίηση του και η χώρα προέλευσης. Όταν ως δικαιούχος του ποσού που εισάγεται εμφανίζεται άλλο πρόσωπο από τον αγοραστή του συναλλάγματος, η βεβαίωση εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων από την αλλοδαπή μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο από τον δικαιούχο του ποσού. Αν η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων γίνει χωρίς ευρωποίηση μπορεί να ευρωποιηθεί μεταγενέστερα και να περιληφθεί στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του έτους κατά το οποίο έγινε η ευρωποίηση. Όλα τα παραπάνω εφαρμόζονται ανάλογα και για χρηματικά κεφάλαια σε ευρώ.

Επίσης, όταν πρόκειται για κάλυψη δαπάνης απόκτησης περιουσιακού στοιχείου από εκείνα που αναφέρονται στο άρθρο 32 πρέπει να αποδεικνύεται ότι η εισαγωγή χρηματικών κεφαλαίων και η ευρωποίησή τους, αν είναι σε ξένο νόμισμα, έγινε πριν από την πραγματοποίηση της σχετικής δαπάνης.

Επισημαίνεται ότι το Μοναδικό Δελτίο εισαγόμενων μετρητών και αξιών που εκδίδεται από το Τμήμα Ασφαλείας αερολιμένων - τελωνείων της ΕΛΑΣ δεν αποτελεί πλέον αποδεικτικό στοιχείο εισαγωγής χρηματικών κεφαλαίων στην Ελλάδα για κάλυψη δαπανών. Για τη δικαιολόγηση της απόκτησης των εισαγόμενων χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό απαιτούνται επίσημα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει η απόκτησή τους, όπως π.χ. η βεβαίωση της αρμόδιας φορολογικής αρχής της αλλοδαπής, αντίγραφα φορολογικών δηλώσεων που είχαν υποβληθεί κ.τ.λ.

Δεν απαιτείται η δικαιολόγηση της απόκτησης χρηματικών κεφαλαίων από το εξωτερικό για τα πρόσωπα:

α) που είναι φορολογικοί κάτοικοι άλλου κράτους,.....».

Επειδή, σύμφωνα με τη Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Ελλάδας-Ηνωμένου Βασιλείου (Νομοθ.Διάταγμα 2732/1953), ορίζεται ότι :

«Άρθρον VI

(1) Τόκοι ή δικαιώματα κτώμενα εκ πηγών εντός ενός των εδαφών υπό κατοίκου του ετέρου εδάφους, όστις υπόκειται δια ταύτα εις φόρον εις το έτερον τούτο έδαφος, και ο οποίος δεν διεξάγει εμπόριον ή εργασία εν τω πρώτω εδάφει δια μονίμου εν αυτώ εγκαταστάσεως, θα απαλλάσσονται του φόρου εις το πρώτον έδαφος.

(2) Εν τω παρόντι άρθρω ο όρος «τόκοι» περιλαμβάνει τόκους επί ομολογιών ή οιονδήποτε άλλου τύπου οφειλής, εξησφαλισμένης ή μη και ο όρος «δικαιώματα» εννοεί οιονδήποτε δικαίωμα ή άλλο ποσόν καταβαλλόμενον ως αντάλλαγμα δια την χρησιμοποίησιν ή δια το δικαίωμα χρησιμοποίησεως, οιασδήποτε πνευματικής ιδιοκτησίας, ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, μυστικής βιομηχανικής μεθόδου και τύπου, εμπορικού και βιομηχανικού σήματος ή άλλης αναλόγου ιδιοκτησίας, αλλά δεν περιλαμβάνει οιονδήποτε δικαίωμα ή ποσόν καταβληθέν δια την λειτουργίαν μεταλλείου, λατομείου ή οιασδήποτε άλλην εξόρυξιν φυσικών πόρων.».

Επειδή, ο έλεγχος δεν αποδέχθηκε τους ισχυρισμούς του προσφεύγοντα λόγω μη προσκόμισης πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας και λαμβάνοντας υπόψη τα αναφερόμενα στο με αριθμό πρωτ.ΔΟΣ Γ ΕΞ 2016 ΕΜΠ/21-07-2016 έγγραφο.

Επειδή, ο προσφεύγων, την 04-04-2016, δυνάμει σχετικού, με την ίδια ημερομηνία, ιδιωτικού συμφωνητικού εντόκου δανείου, χορήγησε δάνειο ύψους 400.000,00€ στην εταιρία με την επωνυμία «..... & ΣΙΑ ΕΕ» με ΑΦΜ: Το σχετικό συμφωνητικό υποβλήθηκε νομότυπα στη ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης και έλαβε αριθμό καταχώρησης/2016.

Επειδή, με το με αριθμ.πρωτ. ΔΟΣ Γ ΕΞ 2016 ΕΜΠ/21-07-2016 έγγραφο της Δ/σης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, Τμήμα Γ΄ Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας, κατόπιν του με αριθμό πρωτ. /13-04-2016 εγγράφου της ΔΟΥ Δ΄ Θεσσαλονίκης, οι φορολογικές αρχές του Ην. Βασιλείου, βάσει του φορολογικού μητρώου/δήλωσης του προσφεύγοντα, απάντησαν τα κάτωθι

«Ο , με τελευταία γνωστή διεύθυνση κατοικίας , England, είναι γνωστός στις αλλοδαπές φορολογικές αρχές. Είναι διευθυντής μιας εταιρείας περιορισμένης ευθύνης και φορολογικός κάτοικος Ην. Βασιλείου, βάσει εσωτερικής νομοθεσίας και της σχετικής ΣΑΔΦ. Δεν είναι σε γνώση των αλλοδαπών αρχών κάποια μόνιμη κατοικία ή εάν το εν λόγω πρόσωπο έχει το κέντρο ζωτικών του συμφερόντων στο Ην. Βασίλειο.

Αναφορικά με τη δυνατότητα χορήγησης των εν λόγω δανείων, σας αποστέλλεται συνημμένα η φορολογική του δήλωση για το 2015. Επιπλέον, σύμφωνα με το Μητρώο Εταιρειών, ο TAL YOAV είναι διευθυντής πέντε εταιρειών. Οι αλλοδαπές φορολογικές αρχές δεν διαθέτουν πληροφορίες για τις συμβάσεις χορήγησης των δανείων».

Επειδή, σε συνέχεια του προαναφερθέντος εγγράφου, με το με αριθμό πρωτ.ΔΟΣ Γ ΕΞ 2017 ΕΜΠ/03-05-2017 έγγραφο, η αλλοδαπή φορολογική αρχή χορήγησε τις παρακάτω πληροφορίες «Σας αποστέλλουμε συνημμένη την απάντηση της εταιρείας ορκωτών ελεγκτών GOLDSTEIN LTD», η οποία εκπροσωπεί των , σύμφωνα με την οποία:

- 1.Επιβεβαιώνουν ότι ο πελάτης τους σύναψε δανειακή σύμβαση με την εταιρεία & ΣΙΑ ΕΕ και παραχώρησε τα δυο δάνεια, ήτοι 400.000,00 την 04-04-2016 και 50.000,00 την 06-10-2016.
- 2.Τα χρήματα για τα δάνεια προήλθαν από μερίσματα που έλαβε ο πελάτης τους.
- 3.Τα δάνεια δεν έχουν αποπληρωθεί και εκκρεμεί η συνολική εξόφλησή τους.»

Επειδή, ο προσφεύγων είναι υπήκοος Ισραήλ και φορολογικός κάτοικος Ηνωμένου Βασιλείου, από την 01-04-2015 έως την 05-04-2023 σύμφωνα με το από 08-03-2023 προσκομιζόμενο πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας της Βρετανικής Υπηρεσίας Εσόδων και Δασμών, το οποίο είναι νομίμως μεταφρασμένο και φέρει την επισημείωση της Χάγης.

Επειδή, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις τις ΣΑΔΦ μεταξύ Ελλάδας και Ηνωμένου Βασιλείου, οι τόκοι που έλαβε ο προσφεύγων, ως φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής και ειδικότερα Ην. Βασιλείου, από πηγές Ελλάδας και δεδομένου ότι δε διεξάγει εμπόριο ή εργασία στην Ελλάδα μέσω μόνιμου εγκαταστάσεως, απαλλάσσονται από τη φορολόγηση στην Ελλάδα.

Επειδή, όπως προκύπτει και από το με αριθμό πρωτ. ΔΟΣ Γ ΕΞ 2017 ΕΜΠ/03-05-2017 έγγραφο της Δ/σης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, Τμήμα Γ΄ Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας, τα χρήματα του δανείου που χορήγησε ο προσφεύγων προέρχονται από μερίσματα που έλαβε από πηγές Ηνωμένου Βασιλείου.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ο προσφεύγων είχε υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος στην Ελλάδα, λόγω απόκτησης εισοδήματος (πιστωτικούς τόκους από το δάνειο που χορήγησε), ασχέτως αν τελικά, λόγω της ΣΑΔΦ, οι τόκοι αυτοί δεν φορολογούνται στην Ελλάδα από τον αποκτώντα, φορολογικό κάτοικο Ηνωμένου Βασιλείου, καθόσον ο νόμος

προβλέπει την υποχρέωση υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στις περιπτώσεις που αποκτάται εισόδημα στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν το εισόδημα είναι φορολογητέο, φορολογητέο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή απαλλασσόμενο. Η ελέγχουσα αρχή, αξιολογώντας το σύνολο των εγγράφων της υπόθεσης και ειδικά τα έγγραφα από τη ΔΟΣ, που σχετίζονται τόσο με την οικονομική δυνατότητα του προσφεύγοντα για τη χορήγηση του κρινόμενου δανείου, όσο και με την προέλευσή του (προερχόμενο από το Ηνωμένο Βασίλειο και συγκεκριμένα από μερίσματα εταιρειών στις οποίες συμμετέχει ο προσφεύγων) προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, λόγω μη προσκόμισης από τον προσφεύγοντα, πιστοποιητικού φορολογικής κατοικίας. Στο στάδιο επανεξέτασης της υπόθεσης από την υπηρεσία μας, προσκομίσθηκε το σχετικό πιστοποιητικό, φέρει δε την επισημείωση της Χάγης και ως εκ τούτου δε συντρέχει ο λόγος για τον οποίο τελικώς εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου /19-01-2023 ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ:, καθώς και του με αριθμό πρωτ. εισερχομένου ΕΙ 2023 ΕΜΠ/27-04-2023 υπομνήματος του προσφεύγοντα και την ακύρωση της με αριθμό/16-12-2022 προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα βάσει της παρούσας απόφασης

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Υπ'αριθμ/...../16-12-2022 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2016	294.818,25€	0,00€

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.