



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ Α΄

Ταχ. Δ/υση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κώδικας : 101 84 Αθήνα
Τηλέφωνο : 210 – 3375317-8
Fax : 210 – 3375001
E-Mail : d12.a@yo.syzefxis.gov.gr
Url : www.aade.gr

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 22 Μαΐου 2019
Αριθ. Πρωτ.:Ε.2086

ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: Φορολογική μεταχείριση εισοδήματος αλλοδαπής που αποκτά αλλοδαπό προσωπικό, κάτοικοι Ελλάδας, εργαζόμενοι σε ναυλομεσιτικό γραφείο του ν. 27/1975.

Με αφορμή ερώτημα που υπεβλήθη στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5 του ν.4172/2013 (ΚΦΕ) γίνεται ενδεικτική απαρίθμηση εισοδημάτων πηγής Ελλάδος, ενώ στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού ορίζεται ότι ως εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή νοείται κάθε εισόδημα που δεν προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1.
2. Επίσης, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 3 του ΚΦΕ ορίζεται ότι 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, από τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 3 του ΚΦΕ προβλέπεται ότι το αλλοδαπό προσωπικό των γραφείων του α.ν. 89/1967 που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς φορολόγησης υπόκειται σε φόρο στην Ελλάδα μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην ημεδαπή.

3. Εξάλλου, με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 1 του α.ν. 89/1967, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με το άρθρο 38 του ν. 4605/2019, ορίζεται ότι αλλοδαπές εταιρείες μπορούν να εγκαθίστανται στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού, με αποκλειστικό σκοπό να παρέχουν στα κεντρικά τους καταστήματα ή σε συνδεδεμένες με αυτές, κατά την έννοια του άρθρου 2 του ν.4172/2013, και μη εγκατεστημένες στην Ελλάδα επιχειρήσεις, υπηρεσίες (α)συμβουλευτικού χαρακτήρα,(β)κεντρικής λογιστικής υποστήριξης, (γ)ελέγχου ποιότητας παραγωγής, προϊόντων, διαδικασιών και υπηρεσιών, (δ)κατάρτισης μελετών, σχεδίων και συμβάσεων, (ε)διαφήμισης και μάρκετινγκ, (στ)επεξεργασίας στοιχείων, (ζ)λήψης και παροχής πληροφοριών, (η)έρευνας και ανάπτυξης,(θ)ανάπτυξης λογισμικού, προγραμματισμού ηλεκτρονικών υπολογιστών και υποστήριξης συστημάτων πληροφορικής, (ι)αποθήκευσης και διαχείρισης αρχείων και πληροφοριών, (ια)διαχείρισης προμηθευτών, πελατών και εφοδιαστικής αλυσίδας μη συμπεριλαμβανομένης της εκτέλεσης μεταφορών με ίδια μέσα, (ιβ)διαχείρισης και εκπαίδευσης ανθρώπινου δυναμικού και (ιγ)δραστηριοτήτων τηλεφωνικού κέντρου και τηλεφωνικής πληροφόρησης που βασίζεται σε ηλεκτρονικό υπολογιστή.

4. Με την Α. 1041/2019 (ΦΕΚ Β΄353/11-2-2019) Απόφαση Διοικητή, με την οποία καθορίσθηκε ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2018, ορίζεται ότι ως προς τα εισοδήματα του αλλοδαπού προσωπικού των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων σύμφωνα με τις διατάξεις του α.ν. 89/1967, φορολογικών κατοίκων Ελλάδας, που δεν προκύπτουν στην Ελλάδα και βάσει της παρ.1 του άρθρου 3 του ν.4172/2013 δεν υπόκεινται σε φορολογία, αυτά δηλώνονται στους κωδικούς 659-660 του εντύπου Ε1.

5. Μετά από όλα όσα αναφέρθηκαν πιο πάνω και δεδομένου ότι οι φορολογικές διατάξεις ερμηνεύονται στενά, προκύπτει ότι η εξαίρεση του δευτέρου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 3 του ΚΦΕ αναφέρεται μόνο στο αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων, σύμφωνα με τον α.ν.89/1967 και όχι στο αλλοδαπό προσωπικό ναυλομεσιτικού γραφείου του ν.27/1975. Εξάλλου, όμοια αντιμετώπιση των ως άνω προσώπων βασιζόμενη στην ΠΟΛ 1003/2015 ερμηνευτική εγκύκλιο του ν.4308/2014 δεν θα μπορούσε να γίνει χωρίς ρητή διάταξη νόμου, καθόσον η επισήμανση που γίνεται στην ερμηνευτική εγκύκλιο του ν.4308/2014 ότι οποιαδήποτε αναφορά στον α.ν.89/1967 καταλαμβάνει και τον

ν.27/1975, σχετίζεται με την τήρηση λογιστικού συστήματος και λογιστικών αρχείων των νομικών προσώπων και οντοτήτων και όχι με τον τρόπο φορολόγησης του εισοδήματος φυσικών προσώπων, αλλοδαπού προσωπικού των εγκατεστημένων στην Ελλάδα γραφείων του ν.27/1975 και του α.ν. 89/1967. Προς το συμπέρασμα αυτό, άλλωστε, συνηγορεί και το επιχείρημα ότι στην περίπτωση β' του άρθρου 33 του ν.4172/2013 (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) περί μη εφαρμογής τεκμηρίων διαβίωσης βάσει επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης ή της κατοικίας, γίνεται διακριτή αναφορά στο προσωπικό των επιχειρήσεων που υπάγονται στις διατάξεις τόσο του άρθρου 25 του ν. 27/1975 όσο και του α.ν.89/1967, γεγονός που καταδεικνύει τη βούληση του φορολογικού νομοθέτη να απαλλάξει συγκεκριμένες κατηγορίες φορολογουμένων σε ότι αφορά την εφαρμογή τεκμηρίων διαβίωσης του άρθρου 31 του ν.4172/2013.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Γ' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών (Με την παράκληση να αναρτηθεί στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη)

II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Αποδέκτες πινάκων Α' (εκτός των αριθμών 2 και 3 αυτού), Β' (εκτός των αριθμών 1 και 2 αυτού), Ζ (εκτός των αριθμών 2 και 3 αυτού), Η' (εκτός των αριθμών 4,10 και 11 αυτού)
2. Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
3. Κεντρική Υπηρεσία ΣΔΟΕ και Περιφερειακές Διευθύνσεις του
4. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
5. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών

III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο κ. Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.
2. Γραφεία κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Δ/ση Νομικής Υποστήριξης της Α.Α.Δ.Ε.
4. Δ/ση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήμα Α
5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας