

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΘΕΣΣΑΛΙΑΣ

**ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ



Διδάσκουσα: Δρ Ραγάζου Κωνσταντίνα
Email: koragazo@uth.gr

1^Η ΔΙΑΛΕΞΗ



Τι πραγματεύεται η Φορολογική Λογιστική

Αυτή η ενότητα μαθημάτων προσεγγίζει ένα σύνολο φόρων που συνδέονται κυρίως με το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων, ακολουθώντας τις διατάξεις του «Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος» με όλες τις τροποποιήσεις που έχει λάβει έως σήμερα.

Στόχος είναι ο υπολογισμός τους φορολογητέου εισοδήματος ανά περίπτωση, ο προσδιορισμός του φόρου και της αντίστοιχης προκαταβολής επόμενης χρήσης, καθώς και ο λογιστικός χειρισμός αυτών στο λογαριασμό 54 «Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη» εφόσον πρόκειται για νομικά πρόσωπα.

Μαθησιακά Αποτελέσματα

Στο τέλος του μαθήματος ο φοιτητής/τρια θα μπορεί να:

- Εξηγεί και να υπολογίζει το φόρο και τις ασφαλιστικές εισφορές των αυτοαπασχολούμενων και των εταιρειών
- Εξηγεί και να υπολογίζει την επίδραση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην επίδοση της επιχείρησης
- Κατανοεί τις βασικές έννοιες άμεσης και έμμεσης φορολογίας
- Κατανοεί τη χρησιμότητα των διαφορετικών μεθόδων φορολόγησης και την επιβάρυνση του φορολογουμένου και το όφελος του Δημοσίου
- Εφαρμόζει τη φορολογική κλίμακα, τις βασικές διατάξεις φορολόγησης νομικών προσώπων και τις διατάξεις για το ΦΠΑ
- Καταχωρεί λογιστικά τα φορολογικά γεγονότα άμεσης και έμμεσης φορολογίας

Οργάνωση του μαθήματος



Σημειώσεις – Βοηθήματα στο e-class

Ο φοιτητής έχει πρόσβαση στα αρχεία που αναφέρονται στην ύλη που εξετάζεται: Σημειώσεις και Power Point (πλατφόρμα e-Class).

Μετά από κάθε διάλεξη, ο φοιτητής έχει πρόσβαση σε συμπληρωματικό αρχείο που περιλαμβάνει τις λύσεις των ασκήσεων και εφαρμογών που εξετάστηκαν κατά τη διάρκεια της διάλεξης.

Δίνονται επίσης μια σειρά πρόσθετων λυμένων ασκήσεων.

Αξιολόγηση των φοιτητών

Οι φοιτητές / φοιτήτριες θα αξιολογηθούν βάσει της επίδοσής τους στην γραπτή τελική εξέταση διαβαθμισμένης δυσκολίας τόσο στη θεωρία όσο και στην πράξη (με ασκήσεις) (100% της συνολικής βαθμολογίας).



ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Τα θέματα που αφορούν την φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων ρυθμίζονται από τον **Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος** (Ν. 4172/2013, ΦΕΚ 167 τεύχος Α).

Ειδικότερα, ο Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) ρυθμίζει τη φορολογία του εισοδήματος :

α) των φυσικών προσώπων,

β) των νομικών προσώπων και των κάθε είδους νομικών οντοτήτων. 2. Ο Κ.Φ.Ε. ρυθμίζει τον τρόπο φορολόγησης για τις κατηγορίες εισοδημάτων όπως ορίζονται στον Κ.Φ.Ε, καθώς και τον τρόπο απόδοσης των φόρων με την υποβολή της δήλωσης, την προκαταβολή του φόρου και την παρακράτησή του.

Βασικοί ορισμοί

Φορολογούμενος

Κάθε πρόσωπο που υπόκειται σε φόρο εισοδήματος σύμφωνα με τον ΚΦΕ

Πρόσωπο

Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κάθε είδους νομική οντότητα

Νομικό πρόσωπο

Κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα

Νομική οντότητα

Κάθε μάρφωμα εταιρικής ή μη οργάνωσης και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που δεν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο όπως συνεταιρισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κλπ.

Βασικοί ορισμοί

Υπόχρεος σε παρακράτηση

Κάθε πρόσωπο που υποχρεούται σε παρακράτηση φόρου στην πηγή, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΦΕ

Συγγενικό Πρόσωπο

Ο ή η σύζυγος και οι ανιόντες ή κατιόντες σε ευθεία γραμμή

Συνδεδεμένο Πρόσωπο

Κάθε πρόσωπο το οποίο συμμετέχει άμεσα ή έμμεσα στη διοίκηση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο άλλου προσώπου, το οποίο είναι συγγενικό πρόσωπο ή με το οποίο συνδέεται

ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΣΕ ΦΟΡΟ

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.

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.

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Για τη θεμελίωση της φορολογικής κατοικίας φπ απαιτείται



ύπαρξη επαρκούς συνδετικού στοιχείου του φορολογουμένου με το κράτος (ΣτΕ 321/2020, 1212/2019, 2105/2018, ΣτΕ 1445/2016)

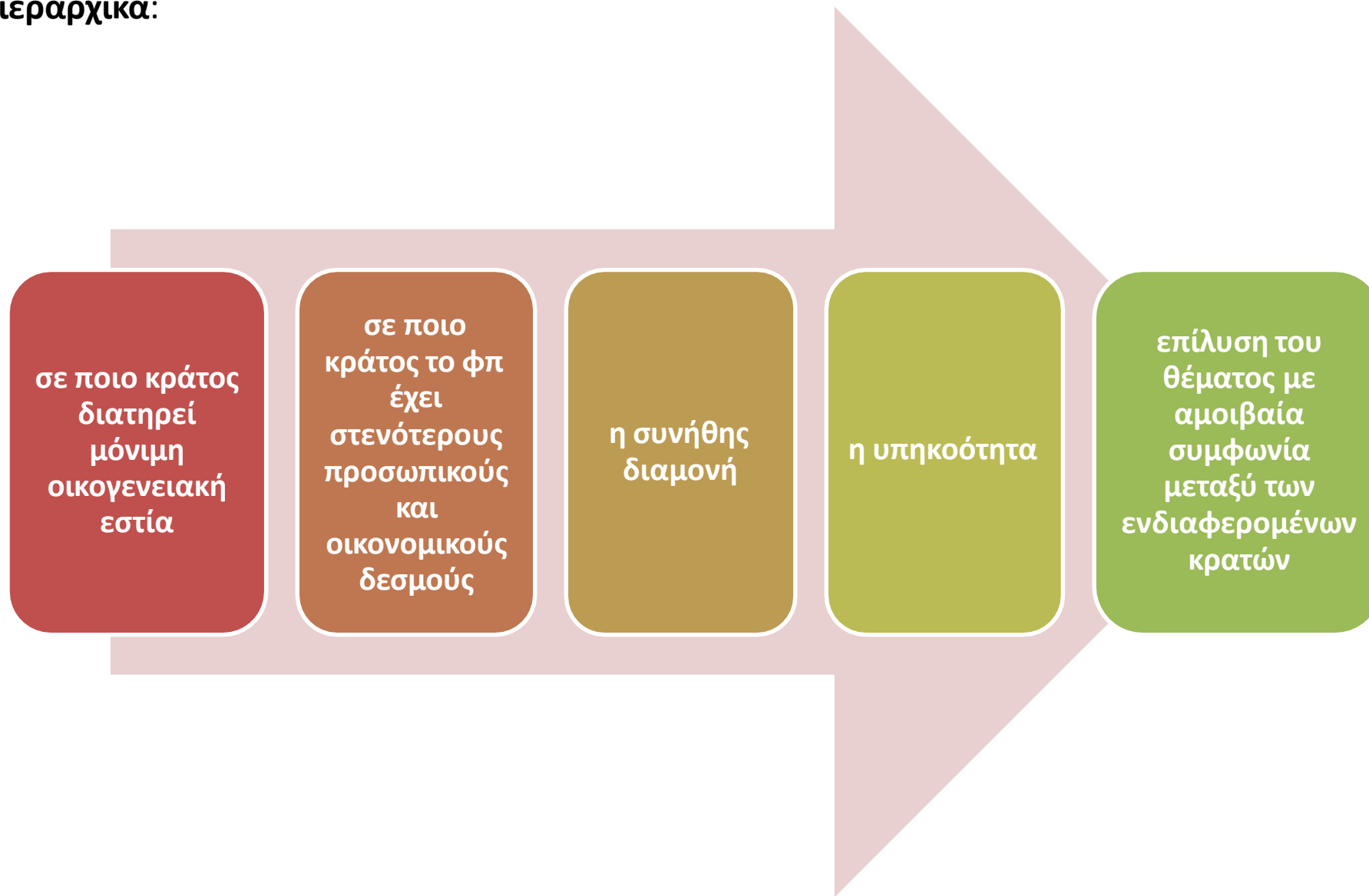
Φορολογική κατοικία κατά το Μοντέλο της ΣΑΔΦ του ΟΟΣΑ (άρθρο 4)



Το ζήτημα της «διπλής κατοικίας» κατά το Μοντέλο της Σύμβασης του ΟΟΣΑ

Εάν κατά την εθνική νομοθεσία το πρόσωπο υπόκειται σε φορολογία και στα δυο συμβαλλόμενα κράτη ανάγκη διευθέτησης και άρση της σύγκρουσης της φορολογικής εξουσίας (ΣτΕ 93/2020).

Αξιολογούνται ιεραρχικά:



Κατά τον ΚΦΕ (άρθρο 4)

Ένα φπ θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, όταν:

✓ έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη ή κύρια κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή ή των κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του, δλδ τους προσωπικούς και κοινωνικούς δεσμούς του

✓ είναι προξενικός, διπλωματικός ή δημόσιος λειτουργός ή δημόσιος υπάλληλος που υπηρετεί στην αλλοδαπή

✓ βρίσκεται στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τις εκατόν ογδόντα τρεις (183) ημέρες, αθροιστικά, στη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης περιόδου

Δεν υπάρχει ορισμός της κατοικίας στον ΚΦΕ

ΑΚ 51 «Το πρόσωπο έχει κατοικία στον τόπο της μόνιμης εγκατάστασής του. Κανένας δεν μπορεί να έχει συγχρόνως περισσότερες από μια κατοικίες. Για τις υποθέσεις που αναφέρονται που αναφέρονται στην άσκηση του επαγγέλματος λογίζεται ως ειδική κατοικία του προσώπου ο τόπος όπου ασκεί το επάγγελμά του».

- υλικό στοιχείο πραγματικής εγκατάστασης (corpus)
- βουλευτικό στοιχείο μόνιμης εγκατάστασης (animus).

Συνεκτιμώνται όλα τα πρόσφορα στοιχεία. Ενδεικτικά:

η ύπαρξη στέγης, η φυσική παρουσία του φπ και των μελών της οικογένειάς, ο τόπος της επαγγελματικής δραστηριότητας, ο τόπος των περιουσιακών συμφερόντων, ο τόπος των διοικητικών δεσμών με τις δημόσιες αρχές και φορείς (ασφαλιστικούς, επαγγελματικούς, κοινωνικούς) κτλ.

(ΣτΕ 1212/2019, ΣτΕ 2105/2018, ΣτΕ 1445/2016 κλπ).

Περιπτώσιολογία



Η κατοχή ακινήτου, η διατήρηση στην Ελλάδα τραπεζικού λογαριασμού, η συμμετοχή στο κεφάλαιο ή τη διοίκηση ημεδαπών εταιρειών, δεν αρκούν από μόνα τους για να χαρακτηριστεί το πρόσωπο φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.



Η έναρξη ατομικής επιχείρησης δεν καθιστά **κατ'αρχήν** το φπ φορολογικό κάτοικο Ελλάδος, εάν δεν αποδεικνύεται η μόνιμη κατοικία του ή η συνήθης διαμονή ή το κέντρο των ζωτικών συμφερόντων του φπ στην Ελλάδα (ΔΕΔ Θεσ/νίκης 2272/2019, 3297/2018, 3285/2018 κλπ)



Ο τόπος κατοικίας ενός συζύγου και τέκνων δεν αποτελεί **από μόνο του** επαρκές στοιχείο για την ύπαρξη φορολογικής κατοικίας και του άλλου συζύγου, εάν αυτός έχει τον τόπο της επαγγελματικής του εγκατάστασης και το κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων στην αλλοδαπή (ΣτΕ 93/2020, ΣτΕ 1445/2016 κλπ)



Η απόκτηση εισοδημάτων πηγής Ελλάδας (συντάξεις, επιχειρηματική αμοιβή, ενοίκια, τόκοι) δεν αποτελούν από μόνα τους κριτήριο για τον προσδιορισμό της φορολογικής κατοικίας, αλλά θα πρέπει να συνεκτιμώνται και επιπλέον στοιχεία (ΔΕΔ Θεσ/νίκης 594/2018)

Παραδείγματα

Παράδειγμα 1:

Φυσικό πρόσωπο διαμένει με την οικογένειά του σε μισθωμένη οικία στην Ελλάδα. Το εισόδημά του προέρχεται αποκλειστικά από τόκους καταθέσεων και μερίσματα από αλλοδαπές εταιρείες. Είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος.

Παράδειγμα 2:

Αλλοδαπός αγόρασε το 2019 εξοχική κατοικία στη Μυτιλήνη, όπου διαμένει κατά τους καλοκαιρινούς μήνες Ιούλιο και Αύγουστο. Τον υπόλοιπο χρόνο ζει στην Ολλανδία με την οικογένειά του, όπου εργάζεται, και εκμισθώνει την κατοικία του σε τρίτους. Δεν είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας

Αντιμετώπιση ζητημάτων φορολογικής κατοικίας λόγω της πανδημίας COVID-19 (Ε.2113/22.7.2020)

Για τα πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής και βρίσκονται στην Ελλάδα από 18.3.2020 έως 15.6.2020, το διάστημα αυτό δεν λαμβάνεται υπόψη για σκοπούς εφαρμογής του 4 ΚΦΕ. Το εν λόγω χρονικό διάστημα μπορεί να κριθεί μεγαλύτερο κατά περίπτωση ανάλογα και με τους περιορισμούς που έχουν θέσει άλλες χώρες.

Η μεταφορά της φορολογικής κατοικίας

Πλήρης και μόνιμη διακοπή των δεσμών του φπ με την Ελλάδα

- ✓ **υποβολή αίτησης** στην αρμόδια ΔΟΥ και **δήλωση για τον ορισμό φορολογικού εκπροσώπου (εντός του πρώτου 10ημέρου του μηνός **Μαρτίου**) του φορολογικού έτους που ακολουθεί το έτος αναχώρησης**

Η μεταφορά της φορολογικής κατοικίας


- ✓ **βεβαίωση** φορολογικής κατοικίας του κράτους κατοικίας του προσώπου.


Εάν υπάρχει ΣΑΔΦ:

- ➡ αίτηση για την εφαρμογή της ΣΑΔΦ και
- ➡ πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας.

Η μεταφορά της φορολογικής κατοικίας

Αν δεν υπάρχουν:

 αντίγραφο της εκκαθάρισης και (αν δεν υπάρχει) εκκαθάρισης της δήλωσης του φόρου εισοδήματος που υπέβαλε στο κράτος αυτό.

 Εάν, αποδεδειγμένα, η αλλοδαπή αρχή δεν εκδίδει τα ανωτέρω, βεβαίωση από οποιαδήποτε δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, με την οποία θα αποδεικνύεται η μόνιμη εγκατάσταση του προσώπου στο άλλο κράτος.

Η μεταφορά της φορολογικής κατοικίας

- ✓ δικαιολογητικά αναχώρησης και εγκατάστασης στο άλλο κράτος (σφραγίδα apostille, προξενική θεώρηση, θεώρηση από το ελληνικό προξενείο, επίσημη μετάφραση):

Ενδεικτικά, σύμβαση εργασίας, εγγραφής στο δημοτολόγιο, μίσθωση ή αγορά κατοικίας και λογαριασμούς κοινής ωφελείας, εγγραφή ή παρακολούθηση των τέκνων στο σχολείο της χώρας αυτής, στοιχεία για απόκτηση αλλοδαπού φορολογικού και ασφαλιστικού μητρώου κλπ.

Η μεταφορά της φορολογικής κατοικίας

- ❑ η αρμόδια ΔΟΥ αποφασίζει εντός δυο (2) μηνών από την ημερομηνία υποβολής του φακέλου με τα δικαιολογητικά
 - *καταρχήν δεν ενδιαφέρει το φορολογικό καθεστώς της χώρας εγκατάστασης*
 - *βάρος απόδειξης ύπαρξης φορολογικής κατοικίας στην Ελλάδα το έχει η φορολογική αρχή. Ειδικά τεκμηριωμένη κρίση ότι το πρόσωπο έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα (ΣτΕ 1445/2016)*

Η μεταφορά της φορολογικής κατοικίας

- *το βάρος απόδειξης της μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας το έχει ο φορολογούμενος (ΣτΕ 2105/2018 και ΣτΕ 1212/2018)*
- *δυνατότητα διάσπασης της οικογενειακής εστίας (ΣτΕ 393/2020, ΣτΕ 30/2018)*
- *το πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας από τρίτη χώρα δεν αρκεί για την απόδειξη της μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας. Απαιτούνται και επιπλέον στοιχεία*

Η μεταφορά της φορολογικής κατοικίας

Η φορολογική αρχή ελέγχει τα αιτήματα κατά δέσμια αρμοδιότητα. Επί απόρριψης του αιτήματος μεταφοράς φορολογικής κατοικίας, γεννάται ακυρωτική διαφορά αρμοδιότητας του ΣτΕ (ΠΟΛ 1234/2018, ΣτΕ 2105/2018, 330/2018).

Η μεταφορά της φορολογικής κατοικίας

Περιπτωσιολογία:

Συνηθέστεροι λόγοι απόρριψης των αιτημάτων μεταφοράς φορολογικής κατοικίας:

- ύπαρξη ενεργούς ατομικής επιχείρησης στην Ελλάδα*
- ιδιότητα ομόρρυθμου εταίρου σε ΟΕ ή ΕΕ*
- ύπαρξη σχέσης διευθύνοντα συμβούλου σε ΑΕ*
- ύπαρξη σχέσης διαχειριστή ή μονοπρόσωπου εταίρου σε ΕΠΕ ή ΙΚΕ*

Η αναδρομική μεταφορά της φορολογικής κατοικίας

Μη τήρηση της τυπικής διαδικασίας που προβλέπει η ΠΟΛ 1201/2017. Το φπ δύναται και εκ των υστέρων να υποβάλει αίτηση αιτούμενος τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας από το χρόνο της πραγματικής εγκατάστασής του στην αλλοδαπή και να προσκομίσει όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Παράδειγμα

Φυσικό πρόσωπο, ελεύθερος επαγγελματίας, διαμένει στην Ελλάδα έως το 2018, οπότε και εγκαθίσταται στην Ιταλία, όπου απασχολείται ως μισθωτός. Στην Ελλάδα διαθέτει ιδιόκτητη κατοικία. Στην Ιταλία το φπ μισθώνει κατοικία, έχει εγγραφεί στο φορολογικό και ασφαλιστικό μητρώο της χώρας και διαθέτει τραπεζικό λογαριασμό. Το φπ είναι φορολογικός κάτοικος Ιταλίας.

Η εναλλακτική φορολογική κατοικία (non domiciled resident)

άρθρο 5Α του ν. 4172/2013 (εισήχθη στον ΚΦΕ με το ν. 4646/2019)

φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής (φπ), δύναται να μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα και να υπαχθεί σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή.

Η εναλλακτική φορολογική κατοικία (non domiciled resident)

Προϋποθέσεις:

✓ να μην υπήρξε φορολογικός κάτοικος Ελλάδος τα προηγούμενα επτά (7) από το οκτώ (8) έτη πριν τη μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας στην Ελλάδα

✓ να προβεί σε επένδυση ύψους τουλάχιστον πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) Ευρώ εντός 3ετίας.

Χρονικό όριο για την υπαγωγή στο ως άνω καθεστώς: δεκαπέντε (15) χρόνια. Αίτηση έως τις 31.3 εκάστου φορολογικού έτους *(Ειδικά για το έτος 2020 παράταση έως 12.6.2020 για την υποβολή της αίτησης και έως 30.11.2020 για την προσκόμιση των δικαιολογητικών (Ε2079/2020).*

Η εναλλακτική φορολογική κατοικία (non domiciled resident)

Εφόσον η αίτηση γίνει δεκτή:

- ✓ η φορολογική διοίκηση ενημερώνει τις φορολογικές αρχές του κράτους της φορολογικής κατοικίας του φπ για τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του,
- ✓ το φπ καταβάλλει κατ' έτος φόρο, ύψους 100.000 Ευρώ, για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην αλλοδαπή. Το φπ θα υπόκειται σε φόρο σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις του ΚΦΕ για τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην Ελλάδα,
- ✓ απαλλαγή από φόρο κληρονομιάς ή δωρεάς που βρίσκεται στην αλλοδαπή, επέκταση καθεστώτος (δυσνητικά) σε συγγενικά πρόσωπα με επιπλέον φόρο 20.000 Ευρώ κατ' έτος ανά συγγενικό πρόσωπο

Η διαδικασία και οι προϋποθέσεις υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5α του ν. 4172/2013 ρυθμίζονται με την ΠΟΛ 1036/2020

Η εναλλακτική φορολογική κατοικία (non domiciled resident)

άρθρο 5β Ν. 4172/2013 (εισήχθη με το ν. 4714/2020)

φπ που λαμβάνει σύνταξη στην αλλοδαπή, δύναται να μεταφέρει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, και να φορολογηθεί με συντελεστή 7% για το σύνολο του εισοδήματός του που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή και εξάντληση φορολογικής υποχρέωσης, εφόσον:

- δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας τα προηγούμενα πέντε (5) από τα έξι (6) έτη πριν από τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του στην Ελλάδα, και
- μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία από κράτος με το οποίο είναι σε ισχύ συμφωνία διοικητικής συνεργασίας στον τομέα της φορολογίας με την Ελλάδα.

Η εναλλακτική φορολογική κατοικία (non domiciled resident)

Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι τις 31 Μαρτίου του εκάστοτε φορολογικού έτους.

Η υπαγωγή στην εν λόγω ρύθμιση είναι δυνατή για δεκαπέντε (15) φορολογικά έτη.

Εφόσον δεν καταβληθεί ολόκληρο το ποσό του οριζόμενου φόρου, το φπ παύει να υπάγεται στο συγκεκριμένο τρόπο φορολόγησης και φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του στην Ελλάδα.

Η εναλλακτική φορολογική κατοικία (non domiciled resident)

Το φυσικό πρόσωπο μπορεί σε οποιοδήποτε φορολογικό έτος να υποβάλει αίτηση για την ανάκληση της υπαγωγής του στις διατάξεις αυτές. Σε περίπτωση ανάκλησης, το φπ φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Η διαδικασία και οι προϋποθέσεις υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5B του ν. 4172/2013 ρυθμίζονται με την ΠΟΛ 1217/30.9.2020.

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Κριτήρια φορολογικής δικαιοδοσίας για την επιβολή φορολογίας ενός νπ είναι:

- η έδρα του και
- η μόνιμη εγκατάσταση

Μοντέλο Σύμβασης ΟΟΣΑ (άρθρο 4 πργ. 3) προτεραιότητα στην έννοια της πραγματικής διοίκησης του νπ

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Σύμφωνα με τον ΚΦΔ (άρθρο 4 πργ. 3 και 4) ένα νομικό πρόσωπο ή μια νομική οντότητα είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδος, εφόσον:

- ✓ συστάθηκε ή ιδρύθηκε σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο (τυπικό κριτήριο)
- ✓ έχει την καταστατική του έδρα στην Ελλάδα (τυπικό κριτήριο)
- ✓ ο τόπος άσκησης της πραγματικής διοίκησης είναι στην Ελλάδα (ουσιαστικό κριτήριο)

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Ενδεικτικά κριτήρια που λαμβάνονται υπόψη:

- ❖ τόπος άσκησης καθημερινής διοίκησης
- ❖ τόπος λήψης στρατηγικών αποφάσεων
- ❖ τόπος ετήσιας γενικής συνέλευσης των μετόχων-εταίρων
- ❖ τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων
- ❖ τόπος συνεδριάσεων ΔΣ
- ❖ κατοικία μελών ΔΣ ή άλλου εκτελεστικού οργάνου διοίκησης
- ❖ σε συνδυασμό με τα ανωτέρω συνεκτιμάται και η κατοικία της πλειοψηφίας των μετόχων ή των εταίρων

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Υιοθετείται το Πρότυπο ΣΑΔΦ, όπου προτάσσεται το κριτήριο της πραγματικής διοίκησης του νπ

Για την πλήρωση του κριτηρίου της πραγματικής έδρας, λαμβάνονται ιδίως υπόψη:

- *συνεδριάσεις ΔΣ ή άλλου οργάνου διοίκησης,*
- *ο τόπος όπου ασκούνται οι δραστηριότητες του διευθύνοντος συμβούλου, γενικού διευθυντή κλπ ή άλλων διευθυντικών στελεχών,*
- *ο τόπος που βρίσκονται τα κεντρικά γραφεία του νπ,*
- *το δίκαιο της χώρας που διέπει το καθεστώς του νπ κλπ*

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Εγκύκλιος για την αντιμετώπιση ζητημάτων μόνιμης εγκατάστασης επιχειρήσεως λόγω της πανδημίας COVID-19. Ε.2113/22.7.2020:

Για τα διευθυντικά και ανώτερα στελέχη μιας επιχείρησης που βρίσκονται στην Ελλάδα από 18.3.2020 έως 15.6.2020 λόγω των έκτακτων μέτρων, το διάστημα αυτό δεν λαμβάνεται υπόψη για σκοπούς εφαρμογής του 4 ΚΦΕ. Το εν λόγω χρονικό διάστημα μπορεί να κριθεί μεγαλύτερο κατά περίπτωση ανάλογα και με τους περιορισμούς που έχουν θέσει άλλες χώρες (π.χ. διευθύνον στέλεχος—φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής, ο οποίος λόγω ταξιδιωτικών περιορισμών παραμένει για κάποιο χρονικό διάστημα στην Ελλάδα).

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Εταιρείες του α.ν. 89/67

- ✓ φορολογούνται στην Ελλάδα μόνο για τα κέρδη που προκύπτουν από τη δραστηριότητά τους στην Ελλάδα, όχι για το παγκόσμιο εισόδημά τους.

Εταιρείες του ν. 29/75 (φορολογίας πλοίων) και του ν.δ. 2687/1953

(προστασία κεφαλαίων εξωτερικού)

- ✓ Δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 4 του ΚΦΕ.

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες (66 ΚΦΕ)

μια (ελεγχόμενη) αλλοδαπή εταιρεία (ΕΑΕ) ενδέχεται να φορολογηθεί στην Ελλάδα για τα μη διανεμηθέντα κέρδη της, στο όνομα του μετόχου της (φπ ή νπ), **υπό τις εξής προϋποθέσεις:**

- ο φορολογούμενος μόνος του ή από κοινού με συνδεδεμένα πρόσωπα κατέχει άμεσα ή έμμεσα με ποσοστό άνω του 50% στην ΕΑΕ
- η ΕΑΕ βρίσκεται σε κράτος μη συνεργάσιμο ή υπάγεται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

- άνω του 30% του καθαρού εισοδήματος προ φόρων της ΕΑΕ είτε αντιστοιχεί σε «παθητικό» εισόδημα (τόκοι, μερίσματα, δικαιώματα, εισόδημα από ακίνητη περιουσία και εκποίηση μετοχών) είτε αποτελεί εισόδημα από ασφαλιστικές, τραπεζικές ή άλλες χρηματοοικονομικές δραστηριότητες και προέρχεται ή από εταιρείες τιμολόγησης που αποκομίζουν έσοδα από πωλήσεις μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων
- η ΕΑΕ δεν είναι εισηγμένη σε οργανωμένη αγορά

Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΟΙΚΙΑ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Δεν εφαρμόζονται οι κανόνες για τις ΕΑΕ, εφόσον η ΕΑΕ αποδεικνύει:

- ❖ ουσιαστική οικονομική δραστηριότητα
- ❖ ύπαρξη εγκαταστάσεων (ιδιόκτητων ή μισθωμένων γραφείων), εξοπλισμού, προσωπικού, περιουσιακών στοιχείων κλπ



Δεν ισχύει επί νομικών προσώπων ή οντοτήτων χώρες εκτός ΕΕ/ΕΟΧ

Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΕΞΩΧΩΡΙΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Έννοια εξωχώριας εταιρίας: η εταιρεία που έχει την έδρα της σε αλλοδαπή χώρα, με βάση τη νομοθεσία της οποίας δραστηριοποιείται αποκλειστικά σε άλλες χώρες και απολαμβάνει ιδιαίτερα ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης (άρθρο 5 πργ. 7 του ν. 3091/2002)

Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΩΝ ΕΞΩΧΩΡΙΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

- ❑ **μη συνεργάσιμα κράτη:** (α) δεν εφαρμόζουν σύμβαση διοικητικής συνδρομής με την Ελλάδα και (β) δεν έχουν δεσμευτεί για αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών
- ❑ **κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς:** οποιοδήποτε κράτος (ακόμη και κράτος μέλος της ΕΕ) εάν αυτό στο νπ: (α) δεν υπόκειται σε φορολογία ή δεν φορολογείται εν τοις πράγματι και (β) ο συντελεστής φορολογίας νπ και νομικών οντοτήτων είναι ίσος ή κατώτερος του 60% του συντελεστή φορολογίας νπ της ελληνικής νομοθεσίας (από 1.1.2019).

Η έννοια της μόνιμης εγκατάστασης μιας αλλοδαπής επιχείρησης

Στοχεύει στην κατανομή της φορολογικής εξουσίας μεταξύ των συμβαλλομένων κρατών

- **Πρότυπο Σύμβασης ΟΟΣΑ (άρθρο 5):** η μόνιμη εγκατάσταση είναι ένας καθορισμένος τρόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, μέσω του οποίου διεξάγονται οι εργασίες της επιχείρησης εν μέρει ή στο σύνολό τους.
- **Άρθρο 6 ΚΦΕ** υιοθετεί τον ορισμό του Προτύπου Σύμβασης του ΟΟΣΑ περί μόνιμης εγκατάστασης.



**ΕΥΧΑΡΙΣΤΩ
ΠΟΛΥ**