



ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΩΣ ΕΠΕΙΓΟΥΣΑ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
 ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ &  
 ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ  
 ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
 Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (Δ12)  
 ΤΜΗΜΑ Β΄

Αθήνα, 21 Ιουλίου 2011  
 Αριθ. Πρωτ. 10995/Β0012

**ΠΟΛ. 1155**

Ταχ. Δ/ση: Καρ. Σερβίας 10  
 Ταχ. Κώδ.: 101 84 ΑΘΗΝΑ  
 Πληροφορίες: Μ. Ηλιοκαύτου  
 Τηλέφωνο: 210 - 3375375  
 ΦΑΞ: 210 - 3375001

**ΠΡΟΣ: ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ Π.Δ.**

**ΘΕΜΑ: Το αλλοδαπό προσωπικό των εγκατεστημένων στη χώρα μας με βάση τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών εταιριών, φορολογείται μόνο για το εισόδημα που προκύπτει στην Ελλάδα.**

Με αφορμή προφορικά και γραπτά ερωτήματα που έχουν τεθεί στην υπηρεσία μας, αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 114 του ν. 2238/1994, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παρ. 11 του άρθρου 14 του ν. 3943/2011, οι ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες που διανέμουν ή κεφαλαιοποιούν κέρδη με τη μορφή μερισμάτων, προμερισμάτων, αμοιβών και ποσοστών, εκτός μισθού, στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και στους διευθυντές, καθώς και αμοιβών στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό, προβαίνουν σε παρακράτηση φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 1 του άρθρου 54. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα κέρδη που εξάγει ή πιστώνει μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα προς την έδρα της ή σε άλλη μόνιμη εγκατάστασή της στην αλλοδαπή.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις του πρώτου και του τρίτου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με την παρ. 1

του άρθρου 12 του ν. 3943/2011, 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 αν ο φορολογούμενος αποδείξει διαφορετικά.

**3.** Εξάλλου, με τις διατάξεις του άρθρου 1 του α.ν. 89/1967, όπως ισχύουν μετά την αντικατάστασή τους με το άρθρο 27 του ν. 3427/2005, ορίζεται, ότι αλλοδαπές εταιρίες 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, υπό την έννοια του άρθρου 42ε του κν. 2190/1920, και μη εγκατεστημένες στην Ελλάδα επιχειρήσεις, υπηρεσίες συμβουλευτικού χαρακτήρα, κεντρικής λογιστικής υποστήριξης, ελέγχου ποιότητας παραγωγής, προϊόντων, διαδικασιών και υπηρεσιών, κατάρτισης μελετών, σχεδίων και συμβάσεων, διαφήμισης και μάρκετινγκ, επεξεργασίας στοιχείων, λήψης και παροχής πληροφοριών και έρευνας και ανάπτυξης. Οι εγκαθιστάμενες εταιρίες υποχρεούνται: α) εντός δώδεκα (12) μηνών από την ημερομηνία που εκδίδεται η απόφαση της επόμενης παραγράφου και εφεξής να απασχολούν στην Ελλάδα προσωπικό τουλάχιστον τεσσάρων ατόμων και β) να έχουν δαπάνες λειτουργίας στην Ελλάδα τουλάχιστον εκατό χιλιάδες (100.000) ευρώ ετησίως (παρ. 1). Για την υπαγωγή στις διατάξεις του νόμου αυτού απαιτείται ειδική άδεια, η οποία χορηγείται με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως εντός πενήντα (50) ημερών από την υποβολή σχετικής αίτησης στη Διεύθυνση Κεφαλαίων Εξωτερικού του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών (παρ. 2).

**4.** Περαιτέρω, με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 1 του άρθρου 29 του ν. 27/1975 καταργήθηκαν οι διατάξεις του εδαφίου δ' της παρ. 1 του άρθρου 2 του α.ν. 89/1967, όπως ερμηνεύτηκαν με την παρ. 2 του άρθρου 2 του α.ν. 378/1968 και αφορούσαν στην απαλλαγή από το φόρο εισοδήματος και των τελών χαρτοσήμου των εν Ελλάδι κτώμενων αποδοχών του αλλοδαπού προσωπικού των επιχειρήσεων υπαγόμενων στις διατάξεις των νόμων αυτών.

**5.** Με την αριθ. 129/1967 ερμηνευτική εγκύκλιο του α.ν. 89/1967 διευκρινίσθηκε, ότι σκοπός του νομοθετήματος αυτού είναι η δημιουργία όσο το δυνατόν ευνοϊκότερων προϋποθέσεων για την προσέλκυση ξένων επιχειρήσεων στην Ελλάδα. Επομένως, με το νομοθέτημα αυτό παρέχονται κίνητρα για την εγκατάσταση ξένων επιχειρήσεων στη χώρα μας, αλλά και για την αύξηση της απασχόλησης στην Ελλάδα, δεδομένου ότι με το

άρθρο 1 επιβλήθηκε υποχρεωτική απασχόληση τουλάχιστον 4 ατόμων στα γραφεία που εγκαθίστανται στη χώρα μας.

6. Από τα ανωτέρω συνάγεται, ότι οι διατάξεις του ν. 3943/2011 δεν μπορούν να επηρεάσουν την εφαρμογή των διατάξεων του α.ν. 89/1967, οι οποίες είναι ειδικότερες και αναπτυξιακού χαρακτήρα. Περαιτέρω, τυχόν φορολόγηση των αλλοδαπών μισθωτών για τα εισοδήματα που αποκτούν εκτός Ελλάδος θα είχε ως αποτέλεσμα τη δημιουργία αντικινήτρων για την εγκατάσταση στη χώρα μας αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών επιχειρήσεων με σκοπό να παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες προς τα κεντρικά τους καταστήματα ή σε άλλες εταιρίες του ομίλου (συνδεδεμένες). Επομένως, οι αλλοδαποί μισθωτοί που απασχολούνται στα γραφεία του α.ν. 89/1967 στην Ελλάδα, φορολογούνται μόνο για το εισόδημα που αποκτούν στην Ελλάδα και όχι για τυχόν άλλα εισοδήματα που αποκτούν στην αλλοδαπή.

7. Τέλος, όσον αφορά στα κέρδη που εξάγουν στην αλλοδαπή τα γραφεία των εγκατεστημένων στη χώρα μας με βάση τις διατάξεις του α.ν. 89/1967 αλλοδαπών εμποροβιομηχανικών εταιριών, με την Δ12Β 1073424 ΕΞ2011/20.5.2011 διαταγή μας έχει διευκρινισθεί, ότι λόγω του ειδικού σκοπού των γραφείων αυτών (παροχή υπηρεσιών μόνο στα κεντρικά τους καταστήματα ή σε συνδεδεμένες με αυτές επιχειρήσεις της αλλοδαπής) και του ειδικού τρόπου προσδιορισμού των κερδών τους (μέθοδο cost – plus), δεν έχουν εφαρμογή στην περίπτωση αυτή οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 114 του ν. 2238/1994, σχετικά με την παρακράτηση φόρου εισοδήματος. Αν όμως οι εταιρίες αυτές αποκτούν, κατά παρέκκλιση του νόμου, έσοδα και από άλλες δραστηριότητες, πέραν των οριζόμενων στην παρ. 1 του άρθρου 1 του α.ν. 89/1967, οπότε τα κέρδη τους προσδιορίζονται, σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 2 του ίδιου νόμου, λογιστικά (βάσει βιβλίων) και όχι «τεκμαρτά», θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του Κ.Φ.Ε. για παρακράτηση φόρου όταν εξάγονται στην αλλοδαπή.

**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΥΠΟΥΡΓΟΣ**

**ΠΑΝΤΕΛΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΟΥ**

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

1. Αποδέκτες πίνακα Β' (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Οικονομικές Επιθεωρήσεις
3. Κεντρική Υπηρεσία Σ.Δ.Ο.Ε. και τις Περιφερειακές Διευθύνσεις της

**II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Γ.Γ.Π.Σ. – Δ/ση Εφαρμογών Η/Υ (Δ30)
2. Αποδέκτες πινάκων Α', ΣΤ' (εκτός των αριθμ.1 και 2 αυτού), Ζ' (εκτός των αριθμών 3, 4 και 7), Η', Θ', Ι', ΙΑ', ΙΒ', ΙΓ', ΙΔ', ΙΕ', ΙΣΤ', ΙΖ', ΙΗ', ΙΘ', Κ', ΚΑ', ΚΒ' και ΚΓ'
3. Υπουργείο Οικονομίας, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας, Γενική Δ/ση Εσωτερικού Εμπορίου, Διεύθυνση Ανωνύμων Εταιριών και Πίστεως, Πλ. Κάνιγγος - 101 80 ΑΘΗΝΑ
4. Υπουργείο Οικονομίας, Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας, Γενική Δ/ση Επενδύσεων και Ανάπτυξης, Δ/ση Κεφαλαίων Εξωτερικού, Νίκης 5 – 7, 101 80 ΑΘΗΝΑ
5. Consolidated Contractors Group S.A.L. (offshore) (CCC), Εμπορικό Κέντρο Πόλις, Λ. Κηφισίας 62B, 151 25 ΜΑΡΟΥΣΙ

**III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Υπουργού
2. Γραφείο κ. Αναπληρωτή Υπουργού
3. Γραφείο κ. Γεν. Γραμματέα Φορολογικών και Τελωνειακών Θεμάτων
4. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογίας
5. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
6. Γραφείο Τύπου και Δημοσίων Σχέσεων
7. Γραφείο Επικοινωνίας και Πληροφόρησης Πολιτών
8. Γεν. Δ/ση Οικονομικής Επιθεώρησης - Θεμιστοκλέους 5 – 101 84 ΑΘΗΝΑ
9. Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων – Γενική Δ/ση ΚΕ.Π.Υ.Ο., Διεύθυνση Εφαρμογών Η/Υ (Δ30)
10. Δ/ση Φορολογίας Εισοδήματος (Δ12) - Τμήματα Α' (10), Β' (20), Γ' (3)
11. Γραφείο κ. Διευθυντού Δ12