

Tax

Flash

Απρίλιος 2021

Ειδικός τρόπος φορολόγησης εργαζόμενων που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα - Διαδικασία και προϋποθέσεις

Σε συνέχεια της θέσπισης του ειδικού τρόπου φορολόγησης εισοδήματος από μισθωτή εργασία και επιχειρηματική δραστηριότητα που προκύπτει στην ημεδαπή, φυσικών προσώπων που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα (στο εξής «καθεστώς 5Γ»), δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ η απόφαση Α.1087/2021, με την οποία ορίζονται η διαδικασία και οι προϋποθέσεις υπαγωγής σε αυτό. Αναλυτικά:

Ποιες είναι οι προϋποθέσεις υπαγωγής;

Στο καθεστώς 5Γ μπορούν να υπαχθούν φυσικά πρόσωπα που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτούν στην Ελλάδα, εφόσον σωρευτικά:

- δεν ήταν φορολογικοί κάτοικοι της Ελλάδας τα προηγούμενα 5 από τα 6 έτη πριν από τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας τους στην Ελλάδα,
- μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία από κράτος μέλος της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ. ή από κράτος με το οποίο είναι σε ισχύ συμφωνία διοικητικής συνεργασίας στον τομέα της φορολογίας με την Ελλάδα,
- παρέχουν υπηρεσίες στην Ελλάδα στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης που ασκείται είτε σε ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είτε σε μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα, περιλαμβανομένων και των γραφείων του α.ν. 89/1967 και
- δηλώνουν ότι θα παραμείνουν στην Ελλάδα τουλάχιστον για μια διετία.

Ποιες είναι οι συνέπειες της υπαγωγής;

Εφόσον υπαχθεί στο καθεστώς 5Γ, το φυσικό πρόσωπο απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και από την εισφορά αλληλεγγύης για το 50% του εισοδήματός του από μισθωτή εργασία και επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτά στην Ελλάδα μέσα στο φορολογικό έτος, ενώ για τον προσδιορισμό του τεκμαρτού εισοδήματός του δεν λαμβάνεται υπόψη το ποσό της ετήσιας αντικειμενικής δαπάνης, η οποία προκύπτει βάσει της κατοικίας και του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης. Παράλληλα, υποχρεούται να δηλώνει όλα τα εισοδήματά του που προκύπτουν στην ημεδαπή, καθώς και τα τυχόν εισοδήματα που προκύπτουν στην αλλοδαπή, υποβάλλοντας δήλωση φορολογίας εισοδήματος σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

Σημειώνεται ότι η υπαγωγή στο καθεστώς 5Γ δεν επηρεάζει τη φορολογία κληρονομιών ή δωρεών και άρα το φυσικό πρόσωπο δεν απαλλάσσεται από τον φόρο κληρονομιών ή δωρεών περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή.

Ποια είναι η διαδικασία και η προθεσμία υπαγωγής;

Για τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας στην Ελλάδα και την υπαγωγή στο καθεστώς 5Γ, υποβάλλεται αίτηση στη Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής από το φυσικό πρόσωπο, το αργότερο έως την 31η του μηνός Ιουλίου του έτους ανάληψης της υπηρεσίας του ή έναρξης εργασιών. Η αίτηση και τα δικαιολογητικά υποβάλλονται μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, ταχυδρομικά ή στο γραφείο πρωτοκόλλου της Δ.Ο.Υ.

Ειδικά για τις αιτήσεις υπαγωγής στο καθεστώς 5Γ, οι οποίες θα υποβληθούν εντός του έτους 2021 και αφορούν ανάληψη υπηρεσίας ή έναρξη εργασιών ατομικής επιχείρησης που θα πραγματοποιηθεί μέχρι τις 31 Ιουλίου 2021, η προθεσμία υποβολής της σχετικής αίτησης και των συνυποβαλλόμενων δικαιολογητικών λήγει στις **30 Σεπτεμβρίου 2021**.

Δύναται να υπαχθεί πρόσωπο που μετέφερε τη φορολογική του κατοικία το 2020;

Αίτηση υπαγωγής στο καθεστώς 5Γ μπορεί να υποβληθεί και από φυσικά πρόσωπα τα οποία έχουν ήδη μεταφέρει τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα και έχουν συνάψει συμβάσεις εργασίας ή έχουν προβεί σε έναρξη εργασιών εντός του φορολογικού έτους 2020, εφόσον δεν ήταν φορολογικοί κάτοικοι της Ελλάδας τα έτη 2015 έως και 2019. Για τα πρόσωπα αυτά, εφόσον έχουν αναλάβει τη μισθωτή εργασία ή έχουν προβεί σε έναρξη εργασιών πριν από τις 4 Δεκεμβρίου 2020, δεν απαιτείται η υποβολή της υπεύθυνης δήλωσης του εργοδότη σχετικά με την πλήρωση νέας θέσης εργασίας. Ωστόσο, για τα πρόσωπα αυτά η υπαγωγή θα ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2021 και μετά. Και στην περίπτωση αυτή, η προθεσμία υποβολής της σχετικής αίτησης και των συνυποβαλλόμενων δικαιολογητικών λήγει στις 30 Σεπτεμβρίου 2021.

Δύναται να υπαχθεί πρόσωπο που αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία και από επιχειρηματική δραστηριότητα;

Φυσικό πρόσωπο που αποκτά εισόδημα από μισθωτή εργασία και από επιχειρηματική δραστηριότητα που προκύπτει στην ημεδαπή, δύναται να υπαχθεί στο καθεστώς 5Γ, για το σύνολο των εν λόγω εισοδημάτων του, εφόσον πληρούνται οι σχετικές προϋποθέσεις για κάθε μία από τις ως άνω κατηγορίες εισοδήματος. Σε αντίθετη περίπτωση, η απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος και από την εισφορά αλληλεγγύης εφαρμόζεται μόνο στην κατηγορία εισοδήματος για την οποία πληρούνται οι προϋποθέσεις.

Ποια δικαιολογητικά απαιτούνται για τον έλεγχο των προϋποθέσεων;

Για τον έλεγχο της προηγούμενης φορολογικής κατοικίας των δικαιούχων δεν απαιτείται προσκόμιση δικαιολογητικών εφόσον το φυσικό πρόσωπο αιτείται για πρώτη φορά την απόδοση ΑΦΜ, ή εμφανίζεται στα αρχεία της Φορολογικής Διοίκησης ως φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής τα 5 από τα 6 προηγούμενα έτη πριν από την αίτηση μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας του.

Εντούτοις, σε περίπτωση που από τα αρχεία της ΑΑΔΕ δεν προκύπτει η φορολογική κατοικία του φορολογουμένου στην αλλοδαπή, απαιτείται, για καθένα από τα έτη για τα οποία δεν υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία, η προσκόμιση βεβαίωσης φορολογικής κατοικίας από την αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους όπου δηλώνει φορολογικός κάτοικος, ή Αίτηση για την Εφαρμογή της Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας (ΣΑΔΦ), κατά περίπτωση. Αν δεν προβλέπεται η έκδοση των εν λόγω δικαιολογητικών από την αρμόδια φορολογική αρχή, κατατίθεται αντίγραφο της (εκκαθάρισης της) δήλωσης φορολογίας εισοδήματος που υπεβλήθη στο άλλο κράτος ή, τέλος, βεβαίωση από οποιαδήποτε άλλη δημόσια ή δημοτική ή άλλη αναγνωρισμένη αρχή, με την οποία θα αποδεικνύεται η μόνιμη και σταθερή εγκατάσταση του προσώπου αυτού στο άλλο κράτος.

Για την απόδειξη της παροχής υπηρεσίας στην Ελλάδα απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών, όπως ενδεικτικά κατά περίπτωση μπορεί να είναι:

- η σύμβαση εργασίας ορισμένου ή αορίστου χρόνου,
- η σύμβαση με την οποία το φυσικό πρόσωπο αποκτά σχέση εξαρτημένης εργασίας με άλλο πρόσωπο το οποίο έχει το δικαίωμα να ορίζει και να ελέγχει τον τρόπο, τον χρόνο και τον τόπο εκτέλεσης των υπηρεσιών,
- το έντυπο αναγγελίας πρόσληψης,
- η δημοσίευση στο ΓΕΜΗ της πράξης με την οποία το πρόσωπο ορίζεται ως διευθυντής, μέλος Διοικητικού Συμβουλίου εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας,
- η σύμβαση παροχής νομικών υπηρεσιών έναντι πάγιας αντιμισθίας.

Το φυσικό πρόσωπο οφείλει να υποβάλλει μαζί με την αίτησή του και υπεύθυνη δήλωση με την οποία θα δηλώνει ότι θα παραμείνει στην Ελλάδα τουλάχιστον για μια διετία αρχής γενομένης από την 1η Ιανουαρίου του πρώτου έτους υπαγωγής του στο καθεστώς 5Γ. Επιπρόσθετα, υποβάλλεται και υπεύθυνη δήλωση του εργοδότη με την οποία βεβαιώνεται ότι ο αιτών καλύπτει νέα θέση εργασίας.

Ειδικά για φυσικά πρόσωπα που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα με σκοπό να ασκήσουν ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα, απαιτείται να έχει υποβληθεί και δήλωση έναρξης εργασιών ατομικής επιχείρησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Ποια η σχέση με τα άλλα καθεστώτα εναλλακτικής φορολόγησης;

Φυσικό πρόσωπο δύναται να υπαχθεί στις διατάξεις του καθεστώτος 5Γ, ενώ έχει υπαχθεί ή και κατά τον ίδιο χρόνο υπαγωγής στο καθεστώς εναλλακτικής φορολόγησης εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή επενδυτών που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα (καθεστώς 5Α) ή στο καθεστώς εναλλακτικής φορολόγησης εισοδήματος φυσικών προσώπων, δικαιούχων εισοδήματος από συντάξεις που προκύπτουν στην αλλοδαπή, τα οποία μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα (καθεστώς 5Β), και το αντίστροφο, εφόσον κατά τον χρόνο της υπαγωγής πληρούνται οι σχετικές προϋποθέσεις κάθε καθεστώτος.

Τι συμβαίνει αν δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για κάποιο έτος;

Το φυσικό πρόσωπο που έχει υπαχθεί στο καθεστώς 5Γ, εφόσον σε κάποιο φορολογικό έτος δεν πληροί τις σχετικές προϋποθέσεις, παύει να υπάγεται στις εν λόγω διατάξεις από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής και φορολογείται για το σύνολο του εισοδήματός του από μισθωτή εργασία ή επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτά στην Ελλάδα σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις, εκτός αν εντός 12 μηνών συνάψει νέα σύμβαση εργασίας για θέση για την οποία πληρούνται εκ νέου οι σχετικές προϋποθέσεις ή κάνει νέα έναρξη εργασιών ατομικής επιχείρησης, ενημερώνοντας σχετικά την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Τι συμβαίνει αν μεταβληθεί η θέση εργασίας;

Σε κάθε περίπτωση που μεταβάλλεται η θέση εργασίας, ο φορολογούμενος ενημερώνει την αρμόδια υπηρεσία για την αλλαγή εργοδότη και υποβάλλει την υπεύθυνη δήλωση εκ μέρους του νέου εργοδότη περί πλήρωσης νέας θέσης εργασίας, προκειμένου να συνεχίσει να υπάγεται στο καθεστώς 5Γ για τόσα έτη όσα υπολείπονται ως τη συμπλήρωση χρονικού διαστήματος 7 ετών.

Είναι δυνατή η εκ νέου υπαγωγή εάν έχει υπάρξει άρση αυτής;

Σε περίπτωση που υπάρξει άρση της υπαγωγής στο καθεστώς 5Γ, είναι δυνατή η εκ νέου υπαγωγή, εφόσον η νέα αίτηση υποβληθεί οποτεδήποτε εντός του χρονικού διαστήματος της επταετίας. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος παρέμεινε φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, δεν εξετάζονται εκ νέου οι προϋποθέσεις περί της προηγούμενης φορολογικής κατοικίας. Εντούτοις, στην περίπτωση που ο φορολογούμενος κατέστη στο μεταξύ φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής, δύναται να υποβάλει αίτηση βάσει της οποίας θα εξετάζονται εκ νέου όλες οι σχετικές προϋποθέσεις. Σε κάθε περίπτωση, η υπαγωγή θα είναι δυνατή για τόσα έτη όσα υπολείπονται ως τη συμπλήρωση επταετίας από την αρχική υπαγωγή στο καθεστώς 5Γ.

Σημειώνεται ότι στη διευκρινιστική απόφαση δεν αποσαφηνίζονται ορισμένα πρακτικά ζητήματα, όπως, για παράδειγμα, με ποιον τρόπο θα πραγματοποιούνται οι μηνιαίες παρακρατήσεις στο εισόδημα των δικαιούχων μισθωτών, καθώς και ποιος θα είναι ο χειρισμός για τυχόν ποσά που έχουν ήδη παρακρατηθεί μέχρι την έγκριση της υπαγωγής στο 5Γ. Επιπλέον, δεν παρέχονται περαιτέρω διευκρινίσεις ως προς τις προϋποθέσεις πλήρωσης «νέας θέσης εργασίας», ωστόσο διευκρινίζεται ότι για σκοπούς της αίτησης υπαγωγής αρκεί υπεύθυνη δήλωση του εργοδότη.

Σημειώνεται ότι κάθε εξατομικευμένη περίπτωση θα πρέπει να εξετάζεται βάσει των συγκεκριμένων χαρακτηριστικών της και ότι οι ανωτέρω αναφερόμενες γενικές αρχές ενδέχεται να μην εφαρμόζονται απαραίτητως σε όλες τις περιπτώσεις. Οι εξειδικευμένοι μας σύμβουλοι είναι σε θέση να σας βοηθήσουν όσον αφορά τα ζητήματα που ανακύπτουν στη δική σας εξατομικευμένη περίπτωση.

www.pwc.gr

Το κείμενο αποσκοπεί μόνο σε γενική ενημέρωση των ενδιαφερομένων και δεν πρέπει να χρησιμοποιείται ως βάση για λήψη αποφάσεων. Για περισσότερες πληροφορίες απευθυνθείτε στην PwC: Λεωφ. Κηφισίας 268, 15232 Χαλάνδρι τηλ. +30 210 6874400

© 2021 PricewaterhouseCoopers Business Solutions AE. Με επιφύλαξη όλων των νομίμων δικαιωμάτων. Η επωνυμία 'PwC' αναφέρεται στην εταιρεία μέλος του δικτύου στην Ελλάδα, και σε μερικές περιπτώσεις μπορεί να αναφέρεται στο δίκτυο των εταιρειών μελών της PwC. Κάθε εταιρεία μέλος αποτελεί μια ξεχωριστή νομική οντότητα. Για περισσότερες πληροφορίες, παρακαλούμε επισκεφθείτε το www.pwc.com/structure.