



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 16-09-2024

Αριθμός απόφασης: 1947

**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 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 5104/2024 ΦΕΚ Α' 58) 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' 1440/27-04-2017).

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),b 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 04/04/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή του ..... του ..... με ΑΦΜ:.....**, κατά της με αριθμό ειδοποίησης ...../05-03-2024 πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022 (αριθμ.δήλωσης ..... ) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω αναφερόμενη πράξη, του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04-04-2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή, η οποία υποβλήθηκε εμπρόθεσμα, 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 αριθμό ειδοποίησης ...../05-03-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων φορολογικού έτους 2022 (αριθμ.δήλωσης ..... ) του προϊσταμένου της ΔΟΥ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης, προσδιορίστηκε για τον προσφεύγοντα κύριος φόρος ύψους 13.162,79€.

Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε με επιφύλαξη την με αριθμό καταχώρησης ...../30-08-2023 δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022, με την οποία δήλωσε, μεταξύ άλλων, στον κωδικό 325 «Αμοιβές μελών ΔΣ της περ.δ παρ.2 του άρθρου 12 ΚΦΕ, διαχ.ΕΠΕ, ΙΚΕ ΟΕ, ΕΕ ΚΛΠ» ποσό ύψους 59.999,99€, το οποίο έλαβε από την εταιρία ..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ με ΑΦΜ:..... Η διατυπωθείσα επιφύλαξη αναφερόταν στον τρόπο φορολόγησης του ως άνω εισοδήματος και ειδικότερα τη φορολόγησή του βάσει των διατάξεων του άρθρου 5Γ του Ν 4172/2013.

Με το με κωδικό ...../20230830/4232 αίτημά του, ο προσφεύγων απέστειλε τα δικαιολογητικά της ως άνω δήλωσης προς έλεγχο και αιτήθηκε να φορολογηθεί το ως άνω δηλωθέν εισόδημά του, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 5Γ του Κ.Φ.Ε.. Μεταξύ των δικαιολογητικών, ο προσφεύγων προσκόμισε την με αριθμό πρωτ. .... /19-05-2022 απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών κατοίκων Ημεδαπής, με την οποία εγκρίθηκε η υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ για εισόδημα που εισπράττει για υπηρεσίες που παρέχει στην Ελλάδα ως διαχειριστής της εταιρίας ..... ΙΚΕ με ΑΦΜ:....., στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης κατά την έννοια της παρ.2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ.

Δεδομένου ότι οι αμοιβές που δήλωσε ο προσφεύγων στη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του εν λόγω φορολογικού έτους προέρχονται από διαφορετική εταιρία από αυτήν που μνημονεύεται στην με αριθμό πρωτ...../19-05-2022 απόφαση της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, η αρμόδια ΔΟΥ Καλαμαριάς Θεσσαλονίκης απέρριψε την διατυπωθείσα επιφύλαξη και εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την

τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενος εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών με ανεπαρκή και πλημμελή αιτιολογία. Ειδικότερα, ο προσφεύγων υπέβαλε το με αριθμό ...../20230905/1125 αίτημά του προς τη ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού προκειμένου να προστεθεί η εργασιακή του σχέση ως διαχειριστής της εταιρίας ..... ΙΚΕ στην απόφαση υπαγωγής του στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του Ν 4172/2013. Η ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού δεν απάντησε στο εν λόγω αίτημα. Ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι μετά τη θέση σε εφαρμογή της απόφασης Α 1089/09-07-2022 δεν απαιτείται η συμπλήρωση της εγκριτικής απόφασης υπαγωγής, αλλά μόνο ενημέρωση της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, την οποία και έχει κάνει.

**Επειδή,** σύμφωνα με το άρθρο 5Γ του Ν 4172/2013 «1. Ο φορολογούμενος, φυσικό πρόσωπο, που μεταφέρει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα υπάγεται σε φορολόγηση, όπως ορίζεται στην παρ. 2, για το εισόδημα από μισθωτή εργασία που αποκτά στην Ελλάδα κατά την έννοια της περ. α` της παρ. 1 του άρθρου 5, εφόσον σωρευτικά:

α) δεν ήταν φορολογικός κάτοικος της Ελλάδος τα προηγούμενα πέντε (5) από τα έξι (6) έτη πριν από τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του στην Ελλάδα,

β) μεταφέρει τη φορολογική του 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,

γ) παρέχει υπηρεσίες στην Ελλάδα στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 12, που ασκείται είτε σε ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είτε σε μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα και

δ) δηλώνει ότι θα παραμείνει στην Ελλάδα τουλάχιστον για μία διετία.

2. Εφόσον η αίτηση του φορολογούμενου σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στην παρ. 3 γίνει δεκτή, το φυσικό πρόσωπο απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α για το πενήντα τοις εκατό (50%) του εισοδήματός του από μισθωτή εργασία που αποκτά στην Ελλάδα μέσα στο φορολογικό έτος, επιφυλασσομένων των παρ. 60 και 61 του άρθρου 72. Για την υποβολή της δήλωσης και την καταβολή του φόρου του φυσικού προσώπου έχει εφαρμογή το άρθρο 67.

3. Για ανάληψη υπηρεσίας που λαμβάνει χώρα μέχρι και την 2α Ιουλίου του εκάστοτε έτους, η αίτηση για υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος άρθρου υποβάλλεται για το έτος ανάληψης υπηρεσίας και μέχρι το τέλος του έτους αυτού. Η αίτηση δύναται να υποβάλλεται και εντός του επόμενου από την ανάληψη υπηρεσίας έτους και κρίνεται για υπαγωγή στο έτος αυτό.

Για ανάληψη υπηρεσίας που λαμβάνει χώρα μετά την 2α Ιουλίου του εκάστοτε έτους, η αίτηση για υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος άρθρου υποβάλλεται για το επόμενο έτος από την ανάληψη υπηρεσίας και μέχρι το τέλος του έτους αυτού.

Εντός εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της αίτησης η Φορολογική Διοίκηση εξετάζει την αίτηση και εκδίδει απόφαση, με την οποία την εγκρίνει ή την απορρίπτει, αναλόγως της συνδρομής ή μη των προϋποθέσεων της παρ. 1.

Εάν τα απαιτούμενα δικαιολογητικά προσκομισθούν μέχρι την 31η Μαρτίου του επόμενου από την υποβολή του αιτήματος έτους, η απόφαση απόρριψης της αίτησης λόγω μη προσκόμισης των απαιτούμενων δικαιολογητικών ανακαλείται, η αίτηση επανεξετάζεται και εκδίδεται από τη Φορολογική Διοίκηση νέα απόφαση εντός εξήντα (60) ημερών από την προσκόμιση των δικαιολογητικών. Ειδικά για το έτος 2022 τα δικαιολογητικά του προηγούμενου εδαφίου επιτρέπεται να προσκομισθούν μέχρι και την 29η Απριλίου 2022.

Το φυσικό πρόσωπο δηλώνει στην αίτησή του το κράτος στο οποίο είχε την τελευταία φορολογική κατοικία του μέχρι την υποβολή της αίτησής του. Η Φορολογική Διοίκηση ενημερώνει τις φορολογικές αρχές του κράτους αυτού σχετικά με τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του εν λόγω φορολογουμένου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί διεθνούς διοικητικής συνεργασίας, όπως αυτές ισχύουν.

4. Οι διατάξεις του παρόντος έχουν εφαρμογή για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους για το οποίο υποβάλλεται η αίτηση του φυσικού προσώπου σύμφωνα με την παρ. 3 και λήγει μετά το πέρας επτά (7) συνολικά φορολογικών ετών. Η υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος δεν δύναται να παραταθεί πέραν των επτά (7) φορολογικών ετών.

5. Το φυσικό πρόσωπο που εντάσσεται στις διατάξεις του παρόντος, εφόσον σε κάποιο φορολογικό έτος δεν πληροί τις προϋποθέσεις των περ. γ' και δ' της παρ. 1, παύει να υπάγεται στις διατάξεις του παρόντος άρθρου από το οικείο φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται για το σύνολο του εισοδήματός του από μισθωτή εργασία που αποκτά στην Ελλάδα.

6. Οι παρ. 1 έως και 5 εφαρμόζονται αποκλειστικά για την πλήρωση νέων θέσεων εργασίας.

7. Οι παρ. 1 έως και 5 εφαρμόζονται ανάλογα και για τα φυσικά πρόσωπα που μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα, με σκοπό να ασκήσουν ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα. Το πενήντα τοις εκατό (50%) του εισοδήματός τους από επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτούν στην Ελλάδα μέσα στο φορολογικό έτος απαλλάσσεται από τον φόρο εισοδήματος και από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α για επτά (7) συναπτά φορολογικά έτη. Η αίτηση για την υπαγωγή στις διατάξεις της παρούσας παραγράφου υποβάλλεται σύμφωνα με την παρ. 3 και ως ανάληψη υπηρεσίας νοείται η έναρξη εργασιών.

8. Με κοινή απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να παρατείνονται οι προθεσμίες υποβολής των αιτήσεων των παρ. 3 και 7, να καθορίζονται η διαδικασία υπαγωγής στις διατάξεις του παρόντος, συμπεριλαμβανομένης της μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας, η αρμόδια υπηρεσία για την υποβολή, εξέταση και έγκριση της αίτησης, τα δικαιολογητικά που συνοδεύουν την αίτηση, τα δικαιολογητικά για την απόδειξη συνδρομής των προϋποθέσεων του παρόντος, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα ή λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.».

**Επειδή**, σύμφωνα με την απόφαση Α 1087/2021, όπως τροποποιήθηκε με την απόφαση Α 1089/2022, ορίζεται ότι

## **«Άρθρο 1**

### **Σκοπός**

Η παρούσα απόφαση εκδίδεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της [παρ. 8](#) του [άρθρου 5Γ](#) του ν. [4172/2013](#) (Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος [ΚΦΕ](#)), όπως προστέθηκαν με τις διατάξεις της [παρ. 1](#) του [άρθρου 40](#) του ν. [4758/2020](#) (Α' 242), για τον καθορισμό της διαδικασίας υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου αυτού, συμπεριλαμβανομένης της διαδικασίας μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας, του προσδιορισμού της αρμόδιας υπηρεσίας για την υποβολή, εξέταση και έγκριση της αίτησης, τον ορισμό των δικαιολογητικών που συνοδεύουν την αίτηση, των δικαιολογητικών για την απόδειξη συνδρομής των προϋποθέσεων του άρθρου 5Γ του [ΚΦΕ](#), καθώς και για τη ρύθμιση κάθε άλλου αναγκαίου θέματος ή λεπτομέρειας για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## **Άρθρο 2**

### **Αρμόδια Υπηρεσία**

1. Αρμόδια υπηρεσία για την υποβολή, εξέταση, έγκριση, απόρριψη της αίτησης για υπαγωγή στις διατάξεις του [άρθρου 5Γ](#) του [ΚΦΕ](#), για την υποβολή και εξέταση των σχετικών δικαιολογητικών που συνοδεύουν την αίτηση και των δικαιολογητικών για την απόδειξη συνδρομής των προϋποθέσεων του άρθρου αυτού, καθώς και για την καταχώριση των δεδομένων στη σχετική ηλεκτρονική εφαρμογή, ορίζεται η Δ.Ο.Υ. Κατ. Εξωτερικού και Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατ. Ημεδαπής της ΑΑΔΕ. Σε περίπτωση που η αίτηση ή τα σχετικά δικαιολογητικά υπαγωγής στις διατάξεις του [άρθρου 5Γ](#) του [ΚΦΕ](#) υποβληθούν σε αναρμόδια υπηρεσία της ΑΑΔΕ διαβιβάζονται αμελλητί στην αρμόδια υπηρεσία του προηγούμενου εδαφίου.....

## **Άρθρο 3**

.....

5. Σύμφωνα με την προϋπόθεση γ' της παρ. 1 του παρόντος άρθρου, απαιτείται το φυσικό πρόσωπο να παρέχει υπηρεσίες στην Ελλάδα στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 12 του [ΚΦΕ](#), που ασκείται είτε σε ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα είτε σε μόνιμη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης στην Ελλάδα..... Για την απόδειξη της προϋπόθεσης αυτής απαιτείται η προσκόμιση δικαιολογητικών, όπως ενδεικτικά κατά περίπτωση μπορεί να είναι: σύμβαση εργασίας ορισμένου ή αορίστου χρόνου, 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, 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, σύμβαση παροχής νομικών υπηρεσιών έναντι πάγιας αντιμισθίας. ...

## **Άρθρο 4**

### **Διαδικασία υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του [ΚΦΕ](#)**

1. Το φυσικό πρόσωπο που μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα για να υπαχθεί στον ειδικό τρόπο φορολόγησης εισοδήματος που προκύπτει από μισθωτή εργασία και επιχειρηματική δραστηριότητα στην ημεδαπή κατά τις διατάξεις του [άρθρου 5Γ](#) του [ΚΦΕ](#), υποβάλλει

αίτηση στη Δ.Ο.Υ. Κατ. Εξωτερικού και Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατ. Ημεδαπής και ειδικότερα στο Τμήμα Γ1' - Εφαρμογής Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής αυτής ως εξής:

α) Για ανάληψη υπηρεσίας ή έναρξη εργασιών που λαμβάνει χώρα μέχρι και την 2α Ιουλίου του εκάστοτε έτους, η αίτηση για υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 5Γ υποβάλλεται μέχρι το τέλος του έτους αυτού και κρίνεται για υπαγωγή του φορολογούμενου στον ειδικό τρόπο φορολόγησης του εισοδήματος από μισθωτή εργασία και επιχειρηματική δραστηριότητα που προκύπτει στην ημεδαπή για το έτος αυτό. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος υποβάλει αίτηση εντός του επόμενου από την ανάληψη υπηρεσίας ή έναρξης εργασιών έτους, η αίτηση κρίνεται για υπαγωγή του φορολογούμενου στις διατάξεις του άρθρου 5Γ για το επόμενο της ανάληψης υπηρεσίας έτος.

β) Για ανάληψη υπηρεσίας ή έναρξη εργασιών που λαμβάνει χώρα μετά την 2α Ιουλίου του εκάστοτε έτους, η αίτηση για υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 5Γ υποβάλλεται μέχρι το τέλος του επόμενου έτους και κρίνεται για υπαγωγή του φορολογούμενου για το επόμενο της ανάληψης υπηρεσίας έτος.

Με την αίτηση υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, ο αιτών συνυποβάλλει τα σχετικά δικαιολογητικά κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παρ. 2 έως 8 του άρθρου 3 της παρούσας.

Το φυσικό πρόσωπο δηλώνει στην αίτησή του το κράτος στο οποίο είχε την τελευταία φορολογική κατοικία του μέχρι τον χρόνο υποβολής της αίτησής του, καθώς και τη διεύθυνση κατοικίας του στην Ελλάδα. ....

4. ....Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Κατ. Εξωτερικού και Εναλ/κής Φορ/σης Φορ/κών Κατ. Ημεδαπής εκδίδει απόφαση με την οποία εγκρίνει ή απορρίπτει την αίτηση, αναλόγως της συνδρομής ή μη των προϋποθέσεων του άρθρου 3 της παρούσας, εντός της προθεσμίας των εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της αίτησης. Με την έγκριση της αίτησης, το φυσικό πρόσωπο θεωρείται φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του ΚΦΕ, από το φορολογικό έτος υπαγωγής του, όπως αυτό ορίζεται ειδικότερα στην παρ. 1 του παρόντος άρθρου.

Ο Προϊστάμενος της ως άνω Δ.Ο.Υ., στη ρητή εγκριτική του απόφαση για την υπαγωγή του φορολογούμενου στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, τον ενημερώνει ότι μετά την πάροδο των επτά (7) ετών παύει αυτοδίκαια η υπαγωγή του στο άρθρο 5Γ του ΚΦΕ και θα φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις για τη φορολόγηση των εισοδημάτων από μισθωτή εργασία και ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα που αποκτά στην Ελλάδα. Η απόφαση για την έγκριση μπορεί να αναρτάται μέσω της εφαρμογής "Ψηφιακής Κοινοποίησης" στη θυρίδα του φορολογούμενου στην Προσωποποιημένη Πληροφόρηση του myTAXISnet της ΑΑΔΕ, υπογεγραμμένη ψηφιακά.

4Α. α) Το φυσικό πρόσωπο που έχει αιτηθεί την υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ για μία από τις κατηγορίες εισοδήματος που εμπίπτουν στον ειδικό τρόπο φορολόγησης (εισόδημα από μισθωτή εργασία/εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα), δύναται με

μεταγενέστερο αίτημά του να αιτηθεί επέκταση της υπαγωγής του στον ειδικό τρόπο φορολόγησης και για το εισόδημα της άλλης κατηγορίας υπό την προϋπόθεση ότι το μεταγενέστερο αίτημα υποβάλλεται για υπαγωγή στο ίδιο έτος με την αρχική αίτηση και εντός των προθεσμιών της παρ. 1. Αίτημα επέκτασης δύναται να υποβληθεί είτε έχει εκδοθεί απόφαση υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ επί της αρχικής αίτησης είτε αυτή είναι στο στάδιο εξέτασης.

β) Εάν φυσικό πρόσωπο έχει υπαχθεί στον ειδικό τρόπο φορολόγησης του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ για εισόδημα που αποκτά από μισθωτή εργασία, στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ, δύναται να υποβάλει νέο αίτημα για επέκταση της υπαγωγής του και για το εισόδημα που αποκτά από δεύτερη εργασιακή σχέση. Στην περίπτωση αυτή, εφόσον πληρούται η προϋπόθεση της νέας θέσης εργασίας, η νέα αίτηση γίνεται δεκτή, η εγκριτική απόφαση συμπληρώνεται ως προς τα στοιχεία του νέου εργοδότη και το φυσικό πρόσωπο υπάγεται στον ειδικό τρόπο φορολόγησης, για τόσα έτη όσα υπολείπονται ως τη συμπλήρωση του χρονικού διαστήματος της παρ. 4 του άρθρου 4 της παρούσας. ....

5. Το φυσικό πρόσωπο που έχει ενταχθεί στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, εφόσον σε κάποιο φορολογικό έτος δεν πληροί τις προϋποθέσεις των περ. γ' και δ' της παρ. 1 του άρθρου 3 της παρούσας, παύει να υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ 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 του ΚΦΕ.  
.....

Σε περίπτωση που φυσικό πρόσωπο παύει να παρέχει υπηρεσίες στην Ελλάδα στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης, κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ, ή παύει να ασκεί ατομική επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα για χρονικό διάστημα που υπερβαίνει τους δώδεκα μήνες, αίρεται η υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ από το φορολογικό έτος παύσης της εργασιακής σχέσης ή διακοπής άσκησης ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας. Για το εν λόγω φορολογικό έτος και εφεξής φορολογείται για το σύνολο του εισοδήματός του με βάση τις γενικές διατάξεις και παύουν να ισχύουν τα προβλεπόμενα στην παρ. 6 του άρθρου 5 της παρούσας. Εφόσον το εν λόγω φυσικό πρόσωπο έχει υποβάλει δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογικό έτος παύσης της εργασιακής σχέσης ή διακοπής άσκησης ατομικής επιχειρηματικής δραστηριότητας, υποχρεούται σε υποβολή τροποποιητικής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος προκειμένου για τον προσδιορισμό του φόρου με βάση τα ανωτέρω, άλλως η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα τα προβλεπόμενα στην παρ. 2 του άρθρου 32 του ν. 4174/2013.

6. Σε κάθε περίπτωση που μεταβάλλεται η θέση εργασίας του υπαχθέντος φυσικού προσώπου στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, ο φορολογούμενος ενημερώνει την αρμόδια υπηρεσία της παρ. 1 του άρθρου 2 της παρούσας για την αλλαγή εργοδότη και υποβάλλει την υπεύθυνη δήλωση εκ μέρους του νέου εργοδότη περί πλήρωσης νέας θέσης εργασίας, προκειμένου να συνεχίσει να υπάγεται στον ειδικό τρόπο φορολόγησης του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ για τόσα έτη όσα υπολείπονται ως τη συμπλήρωση του χρονικού διαστήματος της παρ. 4 του

παρόντος άρθρου. Ο φορολογούμενος που έχει υπαχθεί στο άρθρο 5Γ του ΚΦΕ ως μισθωτός και εν συνεχεία απωλέσει την ιδιότητα αυτή αλλά εντός χρονικού διαστήματος δώδεκα (12) μηνών προβεί σε έναρξη εργασιών ατομικής επιχείρησης, ενημερώνει την αρμόδια υπηρεσία της παρ. 1 του άρθρου 2 της παρούσας για τη μεταβολή αυτή, προκειμένου να συνεχίσει να υπάγεται στον ειδικό τρόπο φορολόγησης του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, για τόσα έτη όσα υπολείπονται ως τη συμπλήρωση του χρονικού διαστήματος της παρ. 4 του παρόντος άρθρου. Ομοίως, ο φορολογούμενος ο οποίος υπήχθη στις εν λόγω διατάξεις λόγω έναρξης εργασιών ατομικής επιχείρησης, αλλά μεταγενέστερα παύει τη δραστηριότητα αυτή και αναλαμβάνει μισθωτή εργασία, ενημερώνει την αρμόδια υπηρεσία της παρ. 1 του άρθρου 2 της παρούσας για τη μεταβολή αυτή και συνεχίζει να υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της περ. γ' της παρ. 1 και της παρ. 6 του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, για τόσα έτη όσα υπολείπονται ως τη συμπλήρωση του χρονικού διαστήματος της παρ. 4 του παρόντος άρθρου.

7. Εκ νέου υπαγωγή του φυσικού προσώπου στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, εάν έχει υπάρξει άρση αυτής, είναι δυνατή, εφόσον η νέα αίτηση υπαγωγής υποβληθεί οποτεδήποτε εντός του χρονικού διαστήματος της παρ. 4 του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος παρέμεινε φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, δεν εξετάζονται εκ νέου οι προϋποθέσεις των περ. α' και β' της παρ.1 του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ. Στην περίπτωση που ο φορολογούμενος κατέστη στο μεταξύ φορολογικός κάτοικος αλλοδαπής, δύναται να υποβάλει αίτηση αλλά θα εξετάζονται εκ νέου όλες οι προϋποθέσεις της παρ. 1 του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ. Σε κάθε μια από τις ως άνω περιπτώσεις, εφόσον γίνει δεκτή η αίτηση, η υπαγωγή θα ισχύει για τόσα έτη όσα υπολείπονται ως τη συμπλήρωση του ως άνω χρονικού διαστήματος, ήτοι έως τη συμπλήρωση επταετίας από την αρχική υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ.

.....

## **Άρθρο 5**

### **Υποβολή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, έκδοση πράξεων Διοικητικού Προσδιορισμού Φόρου και καταβολή του φόρου**

..... 9. Σε περίπτωση που η απόφαση υπαγωγής στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ εκδοθεί από τον αρμόδιο Προϊστάμενο, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 της παρούσας, σε μεταγενέστερο χρόνο της καταληκτικής προθεσμίας υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του εκάστοτε έτους, ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος στη Δ.Ο.Υ. που έχει υποβληθεί η αρχική δήλωση, στην οποία θα συμπληρώσει τους κωδ.043/044 του Πίνακα 2 του Εντύπου Ε1 (σε περίπτωση ένταξης στις διατάξεις του άρθρου 5Γ για εισόδημα από μισθωτή εργασία) ή/και τον κωδ. 012 του Εντύπου Ε3 (σε περίπτωση ένταξης στις διατάξεις του άρθρου 5Γ για εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα), προκειμένου να διενεργηθεί νέα εκκαθάριση και να απαλλαχθεί από το φόρο εισοδήματος και την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α για το πενήντα τοις εκατό (50%) του εισοδήματός του που έχει υπαχθεί στον ειδικό τρόπο φορολόγησης του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ.....».

**Επειδή**, σύμφωνα με την παράγραφο 5 της ενότητας Α της εγκυκλίου Ε 2224/2021 «Με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ ορίζεται ότι για τους σκοπούς του ΚΦΕ, εργασιακή σχέση υφίσταται όταν ένα φυσικό πρόσωπο παρέχει υπηρεσίες ως διευθυντής ή μέλος του ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας. Περαιτέρω από τη Διοίκηση έγινε δεκτό ότι οι αμοιβές εταίρων και διαχειριστών ΕΠΕ και ΙΚΕ καθώς και οι αμοιβές εκπρόσωπων και εταίρων ΟΕ και ΕΕ για τις υπηρεσίες που παρέχουν με βάση την ιδιότητα τους αυτή προς τις υπόψη εταιρείες, εξομοιώνονται με τις αμοιβές διευθυντών ή μελών ΔΣ εταιρείας ή κάθε άλλου νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας και χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από μισθωτή εργασία (Α.1118/2021 Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ, ΔΕΑΦΑ 1064780 ΕΞ 2015/11.5.2015). Συνεπώς και τα ως άνω πρόσωπα δύνανται να υπαχθούν στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του ΚΦΕ, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι προϋποθέσεις υπαγωγής, συμπεριλαμβανομένης και της πλήρωσης της νέας θέσης εργασίας.».

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση για τον προσφεύγοντα είχε εκδοθεί η με αριθμό πρωτ. ....../19-05-2022 απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, σύμφωνα με την οποία πληρούνται οι προϋποθέσεις των ισχυουσών διατάξεων και εγκρίνεται η υπαγωγή του στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του Ν 4172/2013 για τις υπηρεσίες που παρέχει στην Ελλάδα στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης κατά την έννοια της παρ.2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ, ως διαχειριστής της εταιρείας «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ:..... Η εν λόγω απόφαση ίσχυε για τα εισοδήματα του φορολογικού έτους 2021 και έπειτα.

Ακολούθως, το ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής, αναλαμβάνοντας τη σχετική αρμοδιότητα, εξέδωσε την με αριθμό πρωτ...../03-09-2024 απόφασή του, με την οποία ανακάλεσε την προαναφερθείσα με αριθμό πρωτ...../19-05-2022 απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, θεωρούμενη ως μηδέποτε εκδοθείσα, με το αιτιολογικό της μη συνδρομής της προβλεπόμενης στο άρθρο 5Γ παρ.1γ του Ν 4172/2013 προϋπόθεσης για την υπαγωγή στις διατάξεις του άρθρου 5Γ του Ν 4172/2013.

Ειδικότερα, από τα ηλεκτρονικά αρχεία αποδοχών-εργοδοτών προκύπτει ότι ουδέποτε κατεβλήθησαν στον προσφεύγοντα αμοιβές μελών ΔΣ, διαχειριστών ΕΠΕ και ΙΚΕ και εκπροσώπων προσωπικών εταιρειών από το μη φυσικό πρόσωπο με την επωνυμία «..... ΙΚΕ» με ΑΦΜ:..... Συγκεκριμένα, δεν κατεβλήθησαν αμοιβές για τα έτη 2021, 2022 και 2023, που αποτελεί και το έτος λύσης της ως άνω εταιρείας.

Στη συνέχεια, μετά την ανάκληση της με αριθμό ....../19-05-2021 απόφασης του προϊσταμένου της ΔΟΥ Κατοίκων Εξωτερικού, το ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ Αττικής εξέτασε την με αριθμό πρωτ...../16-09-2021 αίτηση του προσφεύγοντα και την απέρριψε με το αιτιολογικό ότι δεν προσκομίσθηκε απόφαση της γενικής συνέλευσης της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΙΚΕ», από την οποία να προκύπτει η ορισθείσα ετήσια αμοιβή του Διαχειριστή, άλλως εκκαθαριστικά μισθοδοσίας για την απόδειξη της πλήρωσης της νομοθετικώς προβλεπόμενης προϋπόθεσης ότι παρέχει υπηρεσίες στην Ελλάδα στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης κατά την έννοια της παρ.2 του άρθρου 12

του ΚΦΕ.

Τέλος, το ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής εξέτασε την με αριθμό πρωτ...../20230905/1125 αίτηση του προσφεύγοντα, καθώς και το με αριθμό ...../20240606/1125 μεταγενέστερο σχετικό αίτημα και τα συνυποβαλλόμενα δικαιολογητικά, σύμφωνα με τα οποία ο προσφεύγων από 19-07-2021 παρέχει υπηρεσίες στην Ελλάδα, στο πλαίσιο εργασιακής σχέσης κατά την έννοια της παρ.2 του άρθρου 12 του ΚΦΕ, ως εταίρος και διαχειριστής στο μη φυσικό πρόσωπο με την επωνυμία «..... ΜΟΝΟΠΡΟΣΩΠΗ ΙΚΕ» με ΑΦΜ:.....

Το ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής, με την με αριθμό πρωτ...../04-09-2024 απόφασή του απέρριψε την προαναφερθείσα αίτηση λόγω εκπρόθεσμης υποβολής αυτής.

**Επειδή,** κατόπιν των ανωτέρω αποφάσεων του ΚΕ.ΦΟ.ΔΕ. Αττικής, ορθά εκκαθαρίστηκε η με αριθμό καταχώρησης ..... αρχική ηλεκτρονική δήλωση φορολογίας εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 και οι σχετικοί ισχυρισμοί του προσφεύγοντα απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την απόρριψη της με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ...../04-04-2024 ενδικοφανούς προσφυγής του ..... του ..... με ΑΦΜ:..... και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση του προσφεύγοντα, βάσει της παρούσας απόφασης**

|                                                                                                                 | Βάσει Ελέγχου | Βάσει Απόφασης |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|----------------|
| Με αριθμό ειδοποίησης ...../05-03-2024 πράξη διοικητικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2022 | 13.162,79€    | 13.162,79€     |

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Γραφείου  
Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ  
Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ**

**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.