

**ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ**

**ΑΔΑ:**



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ : Β'**

Ταχ. Δ/ση Καρ. Σερβίας 10  
Ταχ. Κώδικας 101 84 Αθήνα  
Τηλέφωνο 210 - 3375312  
Fax 210 - 3375001  
E-Mail [deaf.b@aade.gr](mailto:deaf.b@aade.gr)  
Url [www.aade.gr](http://www.aade.gr)

**Αθήνα, 2 Ιουνίου 2022**

**Αριθ. Πρωτ.: Ε. 2047**

**ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.**

**ΘΕΜΑ: Συμπλήρωση της Ε. 2057/2021 εγκυκλίου αναφορικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48Α του ν.4172/2013 (Α' 167) στις μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών νομικών προσώπων στην Ελλάδα.**

**ΠΕΡΙΛΗΨΗ**

**Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ**

Εγκύκλιος που αφορά στην συμπλήρωση της Ε. 2057/2021 εγκυκλίου αναφορικά με την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48Α του ΚΦΕ στις μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών νομικών προσώπων στην Ελλάδα

**Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ**

Περιεχόμενο της εγκυκλίου είναι η εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 48Α του ΚΦΕ στις μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών νομικών προσώπων στην Ελλάδα.

**Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**

Η εγκύκλιος αφορά στις μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών νομικών προσώπων στην Ελλάδα.

Αναφορικά με το πιο πάνω θέμα, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

**1.** Με τις διατάξεις του άρθρου 48Α του ν. 4172/2013 (ΚΦΕ), το οποίο προστέθηκε με το άρθρο 20 του ν.4646/2019 (Α' 201), ορίζεται ότι απαλλάσσονται τα νομικά πρόσωπα κάτοικοι Ελλάδος από το φόρο εισοδήματος επί της υπεραξίας που προκύπτει από τη μεταβίβαση συμμετοχών

εφόσον το νομικό πρόσωπο του οποίου οι τίτλοι μεταβιβάζονται πληροί σωρευτικά τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) περιλαμβάνεται στους τύπους που απαριθμούνται στο Παράρτημα Ι Μέρος Α' της Οδηγίας 2011/96/Ε.Ε., όπως ισχύει, και

β) είναι φορολογικός κάτοικος κράτους-μέλους της Ε.Ε., σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους αυτού και δεν θεωρείται κάτοικος τρίτου κράτους εκτός Ε.Ε. κατ' εφαρμογήν όρων σύμβασης περί αποφυγής διπλής φορολογίας που έχει συναφθεί με αυτό το τρίτο κράτος, και

γ) υπόκειται, χωρίς τη δυνατότητα επιλογής ή απαλλαγής σε έναν από τους φόρους που αναφέρονται στο Παράρτημα Ι Μέρος Β' της Οδηγίας 2011/96/ΕΕ ή σε οποιονδήποτε άλλον φόρο αντικαταστήσει έναν από τους φόρους αυτούς, και

δ) το μεταβιβάζον νομικό πρόσωπο κατέχει ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής τουλάχιστον δέκα τοις εκατό (10%) της αξίας ή του πλήθους του μετοχικού κεφαλαίου ή βασικού κεφαλαίου ή των δικαιωμάτων ψήφου του νομικού προσώπου του οποίου οι τίτλοι συμμετοχής μεταβιβάζονται, και

ε) το ελάχιστο ποσοστό συμμετοχής διακρατείται τουλάχιστον είκοσι τέσσερις (24) μήνες.

Επισημαίνεται ότι οι πιο πάνω προϋποθέσεις, όπως ρητά αναφέρεται στις υπόψη διατάξεις, πρέπει να πληρούνται σωρευτικά κατά το χρόνο που λαμβάνει χώρα η μεταβίβαση τίτλων.

**2.** Με την Ε. 2057/2021 εγκύκλιο μας διευκρινίστηκε ότι, ως προς το μεταβιβάζον νομικό πρόσωπο, αυτό πρέπει να είναι, κατά ρητή διατύπωση του νόμου, νομικό πρόσωπο κάτοικος Ελλάδος. Ως τέτοια νοούνται, τα οριζόμενα στην περ. γ' του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. πρόσωπα, ήτοι επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα.

**3.** Με βάση το άρθρο 49 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ) οι περιορισμοί της ελευθερίας εγκαταστάσεως των υπηκόων ενός κράτους μέλους στην επικράτεια ενός άλλου κράτους μέλους απαγορεύονται. Η απαγόρευση αυτή εκτείνεται επίσης στους περιορισμούς για την ίδρυση πρακτορείων, υποκαταστημάτων ή θυγατρικών εταιρειών από τους υπηκόους ενός κράτους μέλους που είναι εγκατεστημένοι στην επικράτεια άλλου κράτους μέλους.

Όπως έχει αποφανθεί το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) σε διάφορες υποθέσεις (C-307/97, C-6/16 κ.α.) η μη χορήγηση σε μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών εταιρειών με έδρα σε άλλο κράτος μέλος φορολογικών πλεονεκτημάτων που χορηγούνται σε θυγατρικές εταιρείες που έχουν την έδρα τους στο ίδιο κράτος μέλος, συνιστά περιορισμό της ελευθερίας επιλογής της κατάλληλης νομικής μορφής για την άσκηση δραστηριοτήτων εντός άλλου κράτους μέλους και συνεπώς παραβιάζει την ελευθερία εγκατάστασης.

**4.** Με βάση όλα όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω, για λόγους ίσης μεταχείρισης και σύμφωνα με την πάγια νομολογία ΔΕΕ και την υποχρέωση της χώρας μας να εφαρμόζει την ευρωπαϊκή νομοθεσία, με την παρούσα γίνεται δεκτό ότι οι διατάξεις του άρθρου 48Α ΚΦΕ έχουν εφαρμογή

και για την υπεραξία που προκύπτει από τη μεταβίβαση συμμετοχών μόνιμης εγκατάστασής στην Ελλάδα αλλοδαπού νομικού προσώπου, το οποίο είναι φορολογικός κάτοικος κράτους – μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ Α.Α.Δ.Ε.**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

[www.sate.gr](http://www.sate.gr)

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ:**

**I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Αποδέκτες πίνακα Γ (εκτός του αριθμού 2 αυτού)
2. Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Αττικής & Επιχειρησιακή Δ/νση ΣΔΟΕ Μακεδονίας
3. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
4. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

**II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών
3. Γραφείο κ. Γενικού Γραμματέα Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας
4. Αποδέκτες πινάκων Α΄ , Β΄ (εκτός των αριθ.1 και 2 αυτού), Ζ΄ , Η΄ , Θ΄ , Ι΄ , ΙΒ΄ , ΙΓ΄ , ΙΔ΄ , ΙΕ΄ , ΙΣΤ΄ , ΙΖ΄ , ΙΗ΄ , ΙΘ΄ , Κ΄ , ΚΑ΄ , ΚΒ΄ και ΚΓ΄
5. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
6. Υπουργείο Ανάπτυξης & Επενδύσεων, Γενική Γραμματεία Εμπορίου & Προστασίας Καταναλωτή, Γενική Δ/νση Αγοράς, Δ/νση Εταιρειών, Πλ. Κάνιγγος - 101 81, Αθήνα
7. Υπουργείο Οικονομικών, Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) Βουλής 7 - 105 62, Αθήνα

**III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ. Γενικού Δ/ντή Φορολογικής Διοίκησης
3. Γραφεία κ.κ. Γενικών Δ/ντών
4. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
5. Δ/νση Νομικής Υποστήριξης
6. Δ/νση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α΄ , Β΄ , Γ