



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

**ΑΑΔΕ**Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

Αθήνα, 25/6/2021  
Ε. 2130

Προς: Αποδέκτες Π.Δ.

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ  
ΤΜΗΜΑ Α΄ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 8  
 Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα  
 Τηλέφωνο : +30 210 3375 864  
 E-Mail : [dos@aaade.gr](mailto:dos@aaade.gr)

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄- Β΄**

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10  
 Ταχ. Κώδικας : 10184 Αθήνα  
 Τηλέφωνο : +30 210 3375 312, 314-316  
 E-Mail : [d12.admin@yo.syzefxis.gov.gr](mailto:d12.admin@yo.syzefxis.gov.gr)

**Θέμα:** Συμπλήρωση της Ε. 2113/2020 εγκυκλίου, περί εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 4 και 6 του ν. 4172/13 (Κ.Φ.Ε.) και των κανόνων των Συμβάσεων Αποφυγής Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος και Κεφαλαίου (Σ.Α.Δ.Φ.), καθώς και αντιμετώπισης ζητημάτων διασυνοριακών εργαζομένων σύμφωνα με τις διατάξεις των Σ.Α.Δ.Φ. στο πλαίσιο της κρίσης που προκλήθηκε λόγω της πανδημίας COVID-19, για το χρονικό διάστημα μετά την 15η Ιουνίου 2020.

1. Με την Ε. 2113/2020 εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. παρασχέθηκαν οδηγίες για την αντιμετώπιση των φορολογικών ζητημάτων που ανέκυψαν λόγω της λήψης ειδικών μέτρων, σε παγκόσμιο επίπεδο, με σκοπό την εξάλειψη της πανδημίας COVID-19. Ειδικότερα, καθορίστηκε ως περίοδος αντικειμενικής αδυναμίας μετακίνησης λόγω της πανδημίας το διάστημα από 18 Μαρτίου έως 15 Ιουνίου 2020, το οποίο δεν λαμβάνεται υπόψη κατά την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 4 και 6 του Κ.Φ.Ε.

Περαιτέρω, διευκρινίστηκε ότι το διάστημα αυτό μπορεί να είναι μεγαλύτερο, καθώς εξαρτάται και από τους περιορισμούς που έχουν θέσει άλλες χώρες για την είσοδο πολιτών στην επικράτειά τους και ως εκ τούτου, μπορεί να εκτείνεται πριν την 18<sup>η</sup> Μαρτίου 2020 ή μετά την 15<sup>η</sup> Ιουνίου 2020, κατά περίπτωση. Στις περιπτώσεις αυτές, ο φορολογούμενος απαιτείται να επικαλείται και να προσκομίζει σχετικά δικαιολογητικά που να αποδεικνύουν την αντικειμενική αδυναμία μετακίνησής του, λόγω της πανδημίας COVID-19.

2. Μετά την 15η Ιουνίου 2020, τα ληφθέντα κατά της πανδημίας μέτρα διαφοροποιήθηκαν ανά περιόδους, με γνώμονα τα επιδημιολογικά δεδομένα. Στο πλαίσιο αυτό, ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.), βάσει ανάλυσης των κανόνων του διεθνούς συμβατικού πλαισίου και των ερμηνευτικών Σχολίων της Πρότυπης Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. (OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, έκδοση 21<sup>ης</sup> Νοεμβρίου 2017, στο εξής: «**Πρότυπη Σύμβαση**»), εξέδωσε εκ νέου επικαιροποιημένες κατευθύνσεις για την ερμηνεία των προκληθέντων φορολογικών ζητημάτων. Κατόπιν αυτού, οι παρούσες ερμηνευτικές οδηγίες αφορούν σε ειδικότερες έννοιες και διατάξεις τόσο του ισχύοντος Κ.Φ.Ε. όσο και των Σ.Α.Δ.Φ., όπως ισχύουν κατά περίπτωση, συμπληρωματικά της Ε. 2113/2020 εγκυκλίου, για το χρονικό διάστημα μετά την 15η Ιουνίου 2020.

3. Στην Ελλάδα, με σειρά αποφάσεων που εκδόθηκαν κατ' εξουσιοδότηση **α)** του άρθρου ένατου της από 14.03.2020 ΠΝΠ (Α' 64) «Κατεπείγοντα μέτρα αντιμετώπισης της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού COVID-19» και **β)** του άρθρου εξηκοστού όγδοου της από 20.03.2020 ΠΝΠ (Α' 68) «Κατεπείγοντα μέτρα για την αντιμετώπιση των συνεπειών του κινδύνου διασποράς του κορωνοϊού COVID-19, τη στήριξη της κοινωνίας και της επιχειρηματικότητας και τη διασφάλιση της ομαλής λειτουργίας της αγοράς και της δημόσιας διοίκησης», προβλέφθηκε, μεταξύ άλλων, η προσωρινή απαγόρευση εισόδου και εξόδου από την Ελληνική Επικράτεια φυσικών προσώπων που προέρχονται από ή μεταβαίνουν σε πληττόμενες από τον COVID-19 περιοχές του εξωτερικού. Με τις αποφάσεις που εκδόθηκαν κατ' εξουσιοδότηση των ως άνω διατάξεων, μέτρα ολικής ή

μερικής απαγόρευσης κυκλοφορίας ίσχυσαν από τις 9 Νοεμβρίου 2020 έως και τις 14 Μαΐου 2021.

4. Με βάση τα παραπάνω και σε συνέχεια της Ε. 2113/2020 εγκυκλίου, το χρονικό διάστημα από **9 Νοεμβρίου 2020 έως 14 Μαΐου 2021** προσδιορίζεται για σκοπούς εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 4 και 6 του Κ.Φ.Ε. ως δεύτερη περίοδος αντικειμενικής αδυναμίας μετακίνησης λόγω της πανδημίας. Συνεπώς, το διάστημα αυτό δεν λαμβάνεται υπόψη κατά την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων.

#### **I. Φορολογική Κατοικία**

##### **A. Ζητήματα φορολογικής κατοικίας φυσικών προσώπων:**

##### **A1. Εφαρμογή των διατάξεων της εσωτερικής νομοθεσίας (παρ. 1 & 2 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε.)**

5. Για τα πρόσωπα που είναι φορολογικοί κάτοικοι αλλοδαπής και βρίσκονται στην Ελλάδα για το διάστημα από **9 Νοεμβρίου έως 14 Μαΐου 2021**, λόγω της αυξημένης λήψης μέτρων, το διάστημα αυτό δεν λαμβάνεται υπόψη για σκοπούς εφαρμογής του άρθρου 4 Κ.Φ.Ε. Για το διάστημα από 15 Ιουνίου 2020 έως 9 Νοεμβρίου 2020 θα εξετάζεται ανά περίπτωση η τυχόν λήψη μέτρων περιορισμού της κυκλοφορίας και αδυναμίας μετακίνησης.

6. Κατόπιν των ανωτέρω, επισημαίνεται ότι για τον καθορισμό της φορολογικής κατοικίας ενός φυσικού προσώπου με βάση τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε. συνεχίζουν να ισχύουν τα αναφερόμενα στην Ε. 2113/2020 εγκύκλιο. Ειδικότερα ως προς την εφαρμογή της παρ. 2 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε., δε θα λαμβάνεται υπόψη η παρουσία ενός φυσικού προσώπου στην Ελλάδα για τα ως άνω χρονικά διαστήματα της παραγράφου 5 της παρούσας, κατά περίπτωση.

7. Επισημαίνεται ότι, ειδικά για τις περιπτώσεις φυσικών προσώπων που κάνουν τηλεργασία (teleworking) στην Ελλάδα για αλλοδαπό εργοδότη, πέραν των αναφερομένων στην Ε. 2113/2020 εγκύκλιο, και στην παρούσα σχετικά με τα μέτρα περιορισμού της κυκλοφορίας και τον μη υπολογισμό των

αντίστοιχων χρονικών διαστημάτων, κατά την εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε., κρίνεται σκόπιμο, κατά τον προσδιορισμό της συνήθους διαμονής, όπως αυτή αναφέρεται στην παρ. 1 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε. και στην Ε. 2113/2020 εγκύκλιο, να εξετάζονται ειδικότερα στοιχεία, όπως αναλύεται κατωτέρω.

**8.** Με βάση την Ε. 2113/2020 εγκύκλιο, η συνήθης διαμονή της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε. δεν προσδιορίζεται με βάση συγκεκριμένο αριθμό ημερών αλλά αναφέρεται στη συχνότητα, τη διάρκεια και την τακτικότητα της διαμονής που αποτελεί μέρος της καθορισμένης ρουτίνας της ζωής του φυσικού προσώπου και όχι μέρος μεταβατικών συνθηκών. Κατά συνέπεια, η έννοια της συνήθους διαμονής δεν προσδιορίζεται με βάση συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, αλλά ερμηνεύεται με τρόπο ώστε να καλύπτεται μία επαρκής χρονική περίοδος που να είναι ικανή ώστε να εξακριβωθεί η συχνότητα, η διάρκεια και η τακτικότητα της διαμονής η οποία αποτελεί μέρος της παγιωμένης ρουτίνας της ζωής του φυσικού προσώπου. Η παγιωμένη αυτή ρουτίνα δεν επηρεάζεται από τις εξαιρετικές συνθήκες που δημιουργήθηκαν λόγω της έξαρσης του ιού COVID-19 και της λήψης μέτρων για την αντιμετώπιση αυτής.

**9.** Κατόπιν των ανωτέρω, για τον καθορισμό της ως άνω αναφερόμενης παγιωμένης ρουτίνας της ζωής ενός φυσικού προσώπου ευρισκόμενου στην Ελλάδα, όπου λόγω συνθηκών εργάζεται εξ αποστάσεως, και για το εάν αυτή επηρεάζεται από τις εξαιρετικές συνθήκες που δημιουργήθηκαν λόγω της έξαρσης του ιού COVID-19 και της λήψης μέτρων για την αντιμετώπιση αυτής, θα πρέπει να εξετάζονται και στοιχεία όπως:

- αν η διαμονή στην Ελλάδα σχετίζεται με την έκτακτη κατάσταση της πανδημίας,
- αν υπάρχει γραφείο διαθέσιμο στον εργαζόμενο εκ μέρους του εργοδότη στην άλλη χώρα, αλλά παρ' όλα αυτά ο εργαζόμενος (για προληπτικούς λόγους) δεν το χρησιμοποιεί ή δεν του επιτρέπεται η πρόσβαση λόγω των συνθηκών,

- το συνδεδεμένο ζήτημα του αν οι συμβάσεις εργασίας προβλέπουν ρητώς ότι ο εργαζόμενος θα παρέχει τις υπηρεσίες του από το σπίτι του ως υποχρέωση ή αν κατ' εξαίρεση επιτρέπεται να γίνεται αυτό, χωρίς, όμως, αντίστοιχη υποχρέωση εκ μέρους του εργαζόμενου.

Στην περίπτωση που ο λόγος παραμονής φυσικού προσώπου στην Ελλάδα κατά το διάστημα από **9 Νοεμβρίου 2020 έως 14 Μαΐου 2021** συνδέεται με τα προληπτικά μέτρα αποφυγής της διάδοσης του COVID-19 και από τις συνθήκες άσκησης της εργασίας του φυσικού προσώπου προκύπτει ότι η παραμονή στην Ελλάδα και συνεπώς, η εξ αποστάσεως εργασία γίνεται κατ' εξαίρεση, καθώς δεν έχει τεθεί τέτοια υποχρέωση από τον εργοδότη ενώ εξακολουθεί να υπάρχει στη διάθεση του εργαζόμενου φυσικού προσώπου η σχετική υποδομή (γραφείο, χώρος εργασίας) από πλευράς του εργοδότη, ακόμα και αν αυτή η υποδομή δε χρησιμοποιείται, τότε δεν μπορεί να θεμελιωθεί ότι μεταβλήθηκε η παγιωμένη ρουτίνα του φυσικού προσώπου.

## **A.2. Εφαρμογή των κανόνων Σ.Α.Δ.Φ.**

**10.** Σε συνέχεια των αναφερόμενων στην παρ. 14 της Ε. 2113/2020 εγκυκλίου, για τους σκοπούς της επίλυσης των δεσμών της κατοικίας των φυσικών προσώπων κατ' εφαρμογή των Σ.Α.Δ.Φ. εξακολουθεί να λαμβάνεται υπόψη η παγιωμένη ρουτίνα της ζωής των φυσικών προσώπων και όχι οι έκτακτες συνθήκες που δημιουργήθηκαν λόγω της έξαρσης της πανδημίας COVID-19 και της λήψης μέτρων για την αντιμετώπιση αυτής για το χρονικό διάστημα από **9 Νοεμβρίου 2020 έως 14 Μαΐου 2021**.

## **B. Ζητήματα φορολογικής κατοικίας νομικών προσώπων/οντοτήτων:**

### **B.1. Εφαρμογή των διατάξεων της εσωτερικής νομοθεσίας (παρ. 3 & 4 του άρθρου 4 του ν. 4172/2013)**

**11.** Με τις διατάξεις των παρ. 3 και 4 του Κ.Φ.Ε. ορίζεται ότι ο τόπος άσκησης της πραγματικής διοίκησης συνιστά βασικό παράγοντα για τον καθορισμό της φορολογικής κατοικίας ενός νομικού προσώπου ή οντότητας

στην ημεδαπή. Ως εκ τούτου, τα πραγματικά περιστατικά που αφορούν στον τόπο λήψης των αποφάσεων ή και στην κατοικία των προσώπων που συμμετέχουν στα όργανα της διοίκησης εξετάζονται υπό το φως των ιδιαίτερων συνθηκών λειτουργίας των επιχειρήσεων, όπως έχουν διαμορφωθεί κατά περίπτωση, με βάση τα ληφθέντα μέτρα για την εξάλειψη της πανδημίας COVID-19.

**12.** Κατόπιν των ανωτέρω, επισημαίνεται ότι για τον καθορισμό της φορολογικής κατοικίας μιας επιχείρησης με βάση τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Ε. συνεχίζουν να ισχύουν τα αναφερόμενα στην Ε.2113/2020 εγκύκλιο και ως εκ τούτου, δε θα λαμβάνεται υπόψη η παρουσία ενός φυσικού προσώπου στην Ελλάδα που οφείλεται αποκλειστικά στους περιορισμούς που έχουν εφαρμοστεί λόγω της πανδημίας COVID-19 (προσωρινή αλλαγή της τοποθεσίας των διευθυντικών και άλλων στελεχών και παραμονή στην Ελλάδα, π.χ. λόγω ταξιδιωτικών περιορισμών). Ειδικότερα, για σκοπούς εφαρμογής των διατάξεων αυτών δε θα λαμβάνεται υπόψη ούτε το χρονικό διάστημα από **9 Νοεμβρίου 2020 έως 14 Μαΐου 2021**, λόγω της αυξημένης λήψης μέτρων κατά το διάστημα αυτό, ενώ για το διάστημα από 15 Ιουνίου 2020 έως 9 Νοεμβρίου 2020 θα εξετάζεται ανά περίπτωση η όποια λήψη μέτρων περιορισμού της κυκλοφορίας και αδυναμίας μετακίνησης.

**13.** Σε κάθε περίπτωση, όπως έχει ήδη διευκρινιστεί με την ως άνω εγκύκλιο, θα πρέπει να αποδεικνύεται με κάθε πρόσφορο μέσο η προσωρινή αλλαγή της τοποθεσίας των διευθυντικών και άλλων στελεχών που προκύπτει ως απόρροια της έκτακτης κατάστασης λόγω της πανδημίας COVID-19 (τήρηση αρχείου, κλπ), χωρίς αυτή να συνεπάγεται μεταβολή της φορολογικής κατοικίας της εταιρίας, εφόσον οφείλεται αποκλειστικά σε τέτοιους λόγους ανωτέρας βίας, καθώς επίσης και να συνεκτιμώνται και οι λοιποί παράγοντες και γεγονότα ή περιστάσεις. Σημειώνεται ότι δεν αποκλείεται η αναδρομική μεταβολή της φορολογικής κατοικίας, εάν διαπιστωθεί από τον έλεγχο των πραγματικών περιστατικών.

## **B.2 Εφαρμογή των κανόνων των Σ.Α.Δ.Φ.**

**14.** Σε συνέχεια των αναφερόμενων στην παρ. 19 της Ε. 2113/2020 εγκυκλίου, για τους σκοπούς της επίλυσης των δεσμών της κατοικίας των νομικών προσώπων/οντοτήτων κατ' εφαρμογή των Σ.Α.Δ.Φ. εξακολουθεί να μην λαμβάνεται υπόψη μία προσωρινή αλλαγή του τόπου φυσικής παρουσίας των διευθυνόντων συμβούλων και άλλων ανώτερων διοικητικών στελεχών λόγω της πανδημίας COVID-19 για το χρονικό διάστημα από **9 Νοεμβρίου 2020 έως 14 Μαΐου 2021**.

## **II. Μόνιμη εγκατάσταση επιχειρήσεων**

**Γ. Παροχή εργασίας εξ αποστάσεως σε Κράτος διαφορετικό από αυτό της συνήθους εργασίας (π.χ. χρήση της οικίας του υπαλλήλου ως τόπου άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας – “Home office”)**

**15.** Κατά την κρίση που επήλθε παγκοσμίως λόγω της πανδημίας COVID-19, παρατηρήθηκε η συνέχιση - καθιέρωση του μέτρου της τηλεργασίας από μεγάλο αριθμό επιχειρήσεων, είτε λόγω της αποφυγής του συνωστισμού στους χώρους εργασίας είτε λόγω της επαναφοράς του μέτρου της υποχρεωτικής παραμονής στην οικία, γεγονότα που σε κάθε περίπτωση επηρεάζουν τη φυσική παρουσία των ατόμων στην Ελλάδα και κατ' επέκταση, εγείρουν ζητήματα μόνιμης εγκατάστασης του εκάστοτε εργοδότη στην ημεδαπή.

**Γ1. Εφαρμογή των διατάξεων της εσωτερικής νομοθεσίας (άρθρο 6 του Κ.Φ.Ε.)**

**16.** Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε., «μόνιμη εγκατάσταση» ορίζεται ο καθορισμένος τόπος επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μέσω του οποίου διεξάγονται εν όλω ή εν μέρει οι δραστηριότητες της επιχείρησης.

**17.** Περαιτέρω, για τον προσδιορισμό της έννοιας της μόνιμης εγκατάστασης απαιτείται η ύπαρξη καθορισμένου τόπου για τη διεξαγωγή των

επιχειρηματικών δραστηριοτήτων και η συγκέντρωση ορισμένου, επαρκούς βαθμού μονιμότητας του τόπου αυτού, καθώς επίσης και η μέσω αυτού διεξαγωγή πλήρως ή εν μέρει της δραστηριότητας της επιχείρησης (βλ. Αιτιολογική Έκθεση Κ.Φ.Ε. άρθρο 6).

**18.** Όπως διευκρινίστηκε με την Ε. 2113/2020 εγκύκλιο, δε θα λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε. η παρουσία ενός φυσικού προσώπου στην Ελλάδα, εφόσον έχει προσωρινό χαρακτήρα και οφείλεται στους εργασιακούς περιορισμούς που προκύπτουν από κυβερνητικές οδηγίες και έχουν τεθεί στο πλαίσιο της εξάλειψης της πανδημίας COVID-19. Άλλωστε, η περιορισμένη μεταφορά της επιχειρηματικής δραστηριότητας στην οικία, για παράδειγμα, ενός ατόμου για λόγους ανωτέρας βίας δεν εμπίπτει αυτή καθ' αυτή στην έννοια της μόνιμης εγκατάστασης, εκτός εάν η τοποθεσία αυτή χρησιμοποιείται σε συνεχή βάση για σκοπούς της επιχείρησης, κατόπιν απαίτησης και της τελευταίας, ή καθιερωθεί για μεγάλο χρονικό διάστημα ακόμη και μετά το πέρας των περιοριστικών μέτρων της πανδημίας, ώστε να θεωρηθεί ότι αποκτά επαρκή βαθμό μονιμότητας.

**19.** Περαιτέρω και λαμβανομένων υπόψη των γενικών κατευθυντήριων οδηγιών του Ο.Ο.Σ.Α. για τα θέματα που αφορούν στο άρθρο 6 του Κ.Φ.Ε., επισημαίνεται ότι ειδικά για τις περιπτώσεις που μέρος των δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης διεξάγεται από την οικία ενός ατόμου στην Ελλάδα (home office), θα πρέπει να συνεξετάζεται και το εάν η εν λόγω τοποθεσία βρίσκεται στη διάθεση της επιχείρησης. Το γεγονός αυτό εξαρτάται από τα πραγματικά περιστατικά που αφορούν στο εάν η επιχείρηση παρέχει στον εργαζόμενο γραφείο στο κράτος κατοικίας της, το οποίο, όμως, δε χρησιμοποιείται από τον εργαζόμενο λόγω των συνθηκών της πανδημίας, ή εάν μεταβλήθηκε ο τρόπος λειτουργίας της επιχείρησης και πλέον απαιτείται από το άτομο να χρησιμοποιεί την οικία του για τη συνέχιση των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Στην τελευταία περίπτωση, το γραφείο της οικίας μπορεί να θεωρηθεί ότι βρίσκεται στη διάθεση της επιχείρησης και, ως εκ τούτου, συνιστά μόνιμη εγκατάστασή της εν λόγω επιχείρησης στην ημεδαπή.



**20.** Συνεπώς, τα φυσικά πρόσωπα για τα οποία προκύπτει ότι ο λόγος παραμονής τους στην Ελλάδα συνδέεται με τα προληπτικά μέτρα αποφυγής της διάδοσης του COVID-19 και από τις συνθήκες άσκησης της εργασίας αυτών των προσώπων προκύπτει ότι η παραμονή στην Ελλάδα και, συνεπώς, η εξ αποστάσεως εργασία γίνεται κατ' εξαίρεση, καθώς δεν έχει τεθεί τέτοια γενική υποχρέωση από τον εργοδότη ενώ εξακολουθεί να υπάρχει στη διάθεση του εργαζόμενου φυσικού προσώπου η σχετική υποδομή (γραφείο, χώρος εργασίας) από πλευράς του εργοδότη, ακόμα και αν αυτή η υποδομή δεν χρησιμοποιείται, τότε, καθώς δεν μπορεί να θεμελιωθεί ότι μεταβλήθηκε η παγιωμένη ρουτίνα του φυσικού προσώπου, η παρουσία αυτών των προσώπων στην Ελλάδα, υπό τους παραπάνω όρους δεν μπορεί να θεμελιώσει την ύπαρξη μόνιμης εγκατάστασης του αλλοδαπού εργοδότη τους στην Ελλάδα.

**21.** Σε κάθε περίπτωση, για σκοπούς εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 6 Κ.Φ.Ε. (εξαιρουμένων των διατάξεων της παρ. 3 αυτού) δε θα λαμβάνεται υπόψη το χρονικό διάστημα από **9 Νοεμβρίου 2020 έως 14 Μαΐου 2021**, λόγω της αυξημένης λήψης μέτρων κατά το διάστημα αυτό, ενώ για το διάστημα από 15 Ιουνίου 2020 έως 9 Νοεμβρίου 2020 θα εξετάζεται ανά περίπτωση η ύπαρξη ανάλογων περιορισμών για τη θεμελίωση μόνιμης εγκατάστασης στην Ελλάδα.

**22.** Κατά τα λοιπά, ισχύουν τα αναφερόμενα στην Ε. 2113/2020 εγκύκλιο, περί ελέγχου των πραγματικών περιστατικών και των συνθηκών της εκάστοτε περίπτωσης, οι οποίες θα πρέπει να εκτιμώνται συνολικά, και υποχρέωσης αποδείξεως, με κάθε πρόσφορο μέσο, από τις επιχειρήσεις εάν αποκτούν ή όχι μόνιμη εγκατάσταση στην ημεδαπή (τήρηση αρχείου). Σημειώνεται ότι δεν αποκλείεται εξίσου η αναδρομική ύπαρξη μόνιμης εγκατάστασης.

## **Γ.2 Εφαρμογή των κανόνων των Σ.Α.Δ.Φ.**

**23.** Σε συνέχεια των αναφερόμενων στην παρ. 25 της Ε. 2113/2020 εγκυκλίου, για τους σκοπούς θεμελίωσης μόνιμης εγκατάστασης μίας επιχείρησης σε ένα Κράτος λόγω της διεξαγωγής μέρους των επιχειρηματικών της δραστηριοτήτων από την οικία του υπαλλήλου σε αυτό το Κράτος κατ'

εφαρμογή των Σ.Α.Δ.Φ., εξακολουθεί να μην λαμβάνεται υπόψη η κατ' εξαίρεση εξ αποστάσεως εργασία του υπαλλήλου λόγω της πανδημίας COVID-19 για το χρονικό διάστημα από **9 Νοεμβρίου 2020 έως 14 Μαΐου 2021**.

Ωστόσο, τα ως άνω αναφερόμενα στην Ε. 2113/2020 εγκύκλιο δεν ισχύουν στις περιπτώσεις σύναψης συμβάσεων εργασίας οι οποίες προβλέπουν ρητά ότι ο υπάλληλος θα παρέχει τις υπηρεσίες του από το σπίτι του ως υποχρέωση και γενικότερα στις περιπτώσεις που η εξ αποστάσεως εργασία αποτέλεσε αποδεδειγμένα νέα κανονικότητα με την πάροδο του χρόνου.

## **Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ ΤΗΣ ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗΣ ΑΡΧΗΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

### **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

#### **I. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ:**

1. Αποδέκτες Πίνακα Γ' (πλην 1 και 2)
2. Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων
3. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής  
(με την παράκληση να αναρτηθεί στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ και στην Ηλεκτρονική Βιβλιοθήκη της ΑΑΔΕ)

#### **II. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΡΟΣ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ:**

1. Γραφείο κ. Υπουργού Οικονομικών
2. Γραφείο κ. Υφυπουργού Οικονομικών
3. Περιοδικό «Φορολογική Επιθεώρηση»

#### **III. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ:**

1. Γραφείο κ. Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
2. Γραφείο κ. Γενικής Διευθύντριας Φορολογικής Διοίκησης
3. Όλες οι Διευθύνσεις της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης
4. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
5. Αυτοτελές Τμήμα Συντονισμού, Μεταρρυθμιστικών Δράσεων και Επικοινωνίας
6. Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων – Τμήμα Α'
7. Διεύθυνση Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας – Τμήματα Α' και Β'