

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

Επί του σχεδίου νόμου «Κύρωση της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους επί του εισοδήματος και επί του κεφαλαίου, η οποία υπογράφηκε στο Άμπου Ντάμπι στις 18 Ιανουαρίου 2010 και του Πρωτοκόλλου που τροποποιεί τη Συμφωνία αυτή, το οποίο υπογράφηκε στην Αθήνα στις 27 Ιουνίου 2013»

ΠΡΟΣ ΤΗ ΒΟΥΛΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ

Με το σχέδιο νόμου που υποβάλλεται προς ψήφιση σκοπείται η νομοθετική κύρωση της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους επί του εισοδήματος και επί του κεφαλαίου, η οποία υπογράφηκε στο Άμπου Ντάμπι στις 18 Ιανουαρίου 2010 και του Πρωτοκόλλου που τροποποιεί τη Συμφωνία αυτή, το οποίο υπογράφηκε στην Αθήνα στις 27 Ιουνίου 2013.

Με τη σύμβαση επιδιώκεται η αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος που πραγματοποιείται ή του κεφαλαίου που κατέχεται στο ένα Συμβαλλόμενο Κράτος από κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.



1. Γενικό Μέρος

Το φαινόμενο εν γένει της διπλής φορολογίας του εισοδήματος σε διεθνές επίπεδο παρατηρείται όταν δύο κράτη επιβάλλουν ταυτόχρονα φόρο στον ίδιο φορολογούμενο για το ίδιο εισόδημα της ίδιας χρονικής περιόδου. Αυτό μπορεί να συμβεί, διότι κάθε κράτος φορολογεί, τόσο τους κατοίκους του για το εισόδημά τους απανταχού της γης (κριτήριο κατοικίας), όσο και τους μη κατοίκους, αλλά μόνον για τα εισοδήματά τους που προκύπτουν από πηγές μέσα στο κράτος αυτό (κριτήριο πηγής). Συνεπώς, ένα κράτος, κατά την άσκηση της φορολογικής εξουσίας του, επιβάλλει φόρο σε κάτοικό του για εισόδημα που προέκυψε από πηγές σε ένα άλλο κράτος, το οποίο, όμως, ασκώντας και αυτό παράλληλα τη φορολογική του εξουσία, επιβάλλει φόρο στο ίδιο πρόσωπο για την ίδια χρονική περίοδο, για το εισόδημα που προέκυψε από πηγές εντός του τελευταίου αυτού κράτους.

Είναι γνωστό ότι το φαινόμενο της διπλής φορολογίας του εισοδήματος συνιστά εμπόδιο στις διεθνείς οικονομικές σχέσεις, ειδικότερα, δε, στην ανταλλαγή των αγαθών και των υπηρεσιών και στην κίνηση των κεφαλαίων και των προσώπων. Η άρση του εμποδίου αυτού μπορεί να επιτυγχάνεται βέβαια και μονομερώς βάσει των διατάξεων της εθνικής φορολογικής νομοθεσίας του καθενός Κράτους, αλλά κατά κύριο λόγο επιτυγχάνεται βάσει διμερών συμβάσεων που καταρτίζονται μεταξύ των ενδιαφερομένων Κρατών.

Με τις συμβάσεις αυτές καθορίζεται η έκταση της φορολογικής εξουσίας των Συμβαλλομένων Κρατών, καθώς και η μέθοδος αποφυγής της διπλής φορολογίας και

θεσπίζεται η διοικητική συνεργασία μεταξύ των αρμόδιων αρχών των Συμβαλλομένων Κρατών για την περιστολή της φοροδιαφυγής.

Ειδικότερα, με τις συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος:

1. Θεσπίζεται ευνοϊκότερο φορολογικό καθεστώς υπέρ των κατοίκων (φυσικών και νομικών προσώπων) του ενός Συμβαλλομένου Κράτους, που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα ή αποκτούν εισοδήματα από πηγές εντός του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.
2. Εξασφαλίζεται σταθερότητα στο φορολογικό καθεστώς που θεσπίζεται με τη Σύμβαση, διότι η Σύμβαση, είναι ανεξάρτητη από τις μεταβολές των εσωτερικών νομοθεσιών των Συμβαλλομένων Κρατών. Οι Συμβάσεις καταρτίζονται για να ισχύουν επί μακρό χρονικό διάστημα και δεν είναι δυνατόν να τροποποιηθούν μονομερώς, εκτός αν καταγγελλθούν από το ένα ή το άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, πράγμα μάλλον δύσκολο, οπότε παύουν να ισχύουν. Η εν λόγω σταθερότητα αποτελεί σημαντικό πλεονέκτημα για τους κατοίκους ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, οι οποίοι σκοπεύουν να πραγματοποιήσουν επενδύσεις στο άλλο κράτος.
3. Καθιερώνεται η αρχή της μη διακριτικής μεταχείρισης σε θέματα φορολογίας των υπηκόων του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι των υπηκόων του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.
4. Καθορίζονται οι μέθοδοι αποφυγής της διπλής φορολογίας στην περίπτωση, κατά την οποία και τα δύο κράτη (κράτος πηγής και κράτος κατοικίας) έχουν δικαίωμα φορολογίας του ίδιου εισοδήματος. Το κράτος της κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος είτε εξαιρεί από τη φορολογία το εισόδημα το οποίο, βάσει των διατάξεων της Σύμβασης υπήχθη σε φορολογία στο άλλο κράτος (κράτος πηγής), είτε διατηρεί το δικαίωμα φορολογίας, οπότε κατά κανόνα πιστώνει το φόρο που καταβλήθηκε για το ίδιο εισόδημα στο κράτος της πηγής.
5. Θεσπίζεται μηχανισμός επίλυσης των διαφορών, δηλαδή μιας πρόσθετης διοικητικής διαδικασίας υπέρ των κατοίκων των Συμβαλλομένων Κρατών, ανεξάρτητα από τα ένδικα μέσα που παρέχονται από την εθνική νομοθεσία εκάστου, όταν ένα πρόσωπο θεωρεί ότι οι ενέργειες ενός ή και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών έχουν ή θα έχουν γι' αυτό ως αποτέλεσμα την επιβολή φορολογίας, η οποία δεν είναι σύμφωνη με τις διατάξεις της Σύμβασης.
6. Καθιερώνεται μηχανισμός διοικητικής συνεργασίας μεταξύ των αρμόδιων αρχών των Συμβαλλομένων Κρατών, με σκοπό τον ορθό καθορισμό του φόρου κατά τις διατάξεις τόσο της εσωτερικής νομοθεσίας των Συμβαλλόμενων Κρατών, όσο και της Σύμβασης.

Η αποτελεσματικότητα των διμερών συμβάσεων έχει διαπιστωθεί από τους Διεθνείς Οργανισμούς, Ο.Η.Ε., Ο.Ο.Σ.Α., οι οποίοι, στο πλαίσιο της επιδίωξης του γενικότερου σκοπού τους, δηλαδή της διεθνούς συνεργασίας, της εξύψωσης της οικονομίας των Κρατών και του βιοτικού επιπέδου των λαών τους, συνιστούν στα κράτη-μέλη τους τη σύναψη διμερών συμφωνιών και προς την κατεύθυνση αυτή έχουν καταρτίσει Πρότυπα Σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας.

Η Ελλάδα, ως μέλος του ΟΟΣΑ, κατά τις διαπραγματεύσεις με άλλα κράτη – μέλη ή ακόμη και με μη μέλη του ΟΟΣΑ, για την κατάρτιση συμβάσεων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος, χρησιμοποιεί ως βάση το αναθεωρημένο το 1977

Πρότυπο Σύμβασης του ΟΟΣΑ (*MODEL TAX CONVENTION ON INCOME AND CAPITAL*).

2. Σύναψη με τα Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα διεθνούς συμβατικού πλαισίου για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου

Κατά τις διαπραγματεύσεις που έλαβαν χώρα με τα *Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα*, για τη σύναψη του συμβατικού πλαισίου της αποφυγής της διπλής φορολογίας του εισοδήματος και του κεφαλαίου, μελετήθηκαν τα φορολογικά συστήματα των δύο χωρών, εκτιμήθηκαν οι προοπτικές συνεργασίας τους και καταβλήθηκε προσπάθεια για την επίτευξη όρων προς εξασφάλιση, τόσο των δημοσιονομικών, όσο και των οικονομικών συμφερόντων της Χώρας.

Στις 18 Ιανουαρίου 2010 υπογράφηκε στο Άμπου Ντάμπι η Συμφωνία Αποφυγής μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων (στο εξής; Η.Α.Ε.) για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και επί του κεφαλαίου και το αναπόσπαστο σε αυτήν Πρωτόκολλο. Η παραπάνω Συμφωνία με το αναπόσπαστο σε αυτήν Πρωτόκολλο κρίθηκε ότι, σε ορισμένες διατάξεις της, διαφοροποιείται ουσιαστικά τόσο από το ίδιο το Πρότυπο Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, όσο και από πάγιες ελληνικές θέσεις, όσον αφορά τη σύναψη Συμφωνιών Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας. Ως αποτέλεσμα, κρίθηκε ότι τα ελληνικά συμφέροντα δεν διασφαλίζονται ως θα έδει και η ως άνω Συμφωνία με το αναπόσπαστο σε αυτήν Πρωτόκολλο δεν προωθήθηκαν προς κύρωση από τη Βουλή των Ελλήνων, με σκοπό, να τροποποιηθεί στη συνέχεια το εν λόγω διεθνές συμβατικό πλαίσιο.

Με το Πρωτόκολλο που υπογράφηκε μεταξύ των δύο Κυβερνήσεων στις 27 Ιουνίου 2013 στην Αθήνα και που υποβάλλεται προς κύρωση με την ως άνω Συμφωνία:

- Τροποποιήθηκαν και συμπληρώθηκαν διατάξεις της Συμφωνίας η οποία υπογράφηκε στις 18 Ιανουαρίου 2010 στο Άμπου Ντάμπι
- Με το άρθρο 10 αυτού, καταργήθηκε στο σύνολό του το αναπόσπαστο στη Συμφωνία αυτήν Πρωτόκολλο που υπογράφηκε στις 18 Ιανουαρίου 2010 στο Άμπου Ντάμπι.
- Με το άρθρο 11 αυτού ορίζεται ρητά ότι εφόσον ήθελε προκύψει οποιαδήποτε ανακολουθία μεταξύ των διατάξεων αυτού και των διατάξεων της Συμφωνίας, οι διατάξεις του Πρωτοκόλλου αυτού υπερισχύουν.

3. Ειδικό Μέρος

Με τα κυριότερα άρθρα της εν λόγω Συμφωνίας, μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους επί του εισοδήματος και επί του κεφαλαίου, η οποία υπογράφηκε στο Άμπου Ντάμπι στις 18 Ιανουαρίου 2010 και του Πρωτοκόλλου που τροποποιεί τη Συμφωνία αυτή,

το οποίο υπογράφηκε στην Αθήνα στις 27 Ιουνίου 2013, που υποβάλλονται προς κύρωση, προβλέπονται ειδικότερα τα εξής:

Άρθρο 4

Κάτοικος

Η διάταξη της Συμφωνίας, όπως τροποποιήθηκε με το Πρωτόκολλο, περιλαμβάνει τα εξής, όσον αφορά τα Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα:

Κάτοικος των Ηνωμένων Αραβικών Εμιράτων, σημαίνει ένα φυσικό πρόσωπο που έχει τη διαμονή του στα Η.Α.Ε. και έχει την υπηκοότητα των Η.Α.Ε. και μια εταιρεία που έχει συσταθεί στα Η.Α.Ε. και έχει εκεί την έδρα της πραγματικής της διοίκησης (άρθρο 2 του Πρωτοκόλλου).

Οι κυβερνητικοί οργανισμοί θεωρούνται κάτοικοι ενός Συμβαλλόμενου Κράτους. Ως κυβερνητικός οργανισμός νοείται ένας οργανισμός που έχει δημιουργηθεί από την κυβέρνηση ενός Συμβαλλόμενου Κράτους ή από τις πολιτικές του υποδιαίρεσεις ή από τις τοπικές του αρχές, σύμφωνα με την κρατική νομοθεσία και προς εκπλήρωση δημόσιων σκοπών. Εξαιρούνται οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί, οι οποίοι δεν θεωρούνται κάτοικοι, για τους σκοπούς της Συμφωνίας (άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου).

Άρθρο 5

Μόνιμη Εγκατάσταση

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζεται η έννοια και το περιεχόμενο του όρου "μόνιμη εγκατάσταση". Η σημασία του όρου αυτού στις διμερείς συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος είναι μεγάλη, διότι βάσει αυτού κρίνεται τότε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος αποκτά το δικαίωμα να φορολογήσει τις επιχειρήσεις του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους που ασκούν δραστηριότητα στο έδαφός του.

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού αναφέρονται ενδεικτικά σε δραστηριότητες που συνιστούν μόνιμη εγκατάσταση για τις επιχειρήσεις των Συμβαλλόμενων Κρατών, όταν αυτές ασκούν δραστηριότητα τους στο άλλο κράτος. Επίσης, κατά αρνητικό και περιοριστικό τρόπο απαριθμούνται οι δραστηριότητες των επιχειρήσεων που δεν συνιστούν μόνιμη εγκατάσταση.

Ειδικά για τις τεχνικές επιχειρήσεις, με τη Συμφωνία που υποβάλλεται προς κύρωση, θεσπίζεται ότι για να αποκτήσει μία τεχνική επιχείρηση ενός Συμβαλλόμενου Κράτους μόνιμη εγκατάσταση στο άλλο κράτος και, επομένως, να φορολογηθεί στο Κράτος αυτό, πρέπει το έργο που θα κατασκευάσει να έχει διάρκεια μεγαλύτερη από δώδεκα (12) μήνες.

Με το εν λόγω άρθρο ορίζονται επίσης κανόνες για τη φορολογική μεταχείριση των επιχειρήσεων του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, όταν ασκούν δραστηριότητα στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος μέσω ενός τρίτου προσώπου (αντιπροσώπου), καθώς και των ασφαλιστικών εταιρειών που επίσης δραστηριοποιούνται μέσω πράκτορα.

Με το άρθρο 4 του Πρωτοκόλλου, που υποβάλλεται προς κύρωση, προστέθηκε νέα παράγραφος 5 στο άρθρο 5 της Συμφωνίας, περί μόνιμης εγκατάστασης και οι παράγραφοι 5, 6 και 7 αναριθμήθηκαν σε 6, 7 και 8 αντίστοιχα. Η διάταξη της νέας παραγράφου 5

ορίζει ότι όταν κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους διεξάγει δραστηριότητες σχετικά με προκαταρκτικές μελέτες, εξερεύνηση, εξόρυξη ή εκμετάλλευση φυσικών πόρων που βρίσκονται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, θεωρείται ότι ασκεί, όσον αφορά αυτές τις δραστηριότητες, επιχειρηματική δραστηριότητα μέσω μόνιμης εγκατάστασης που βρίσκεται σε αυτό, εκτός εάν οι εν λόγω δραστηριότητες διεξάγονται για περίοδο ή περιόδους που δεν υπερβαίνουν αθροιστικά τις 30 ημέρες σε οποιαδήποτε δωδεκάμηνη περίοδο. Μια τέτοια διάταξη, η οποία εξυπηρετεί τα ελληνικά συμφέροντα, έχει τεθεί και σε άλλες Συμφωνίες Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας που έχει συνάψει η Χώρα μας, όπως είναι οι Συμφωνίες με τα κράτη: Δανία, Βέλγιο, Τουρκία, Ουγγαρία, Νότιος Αφρική, Ρουμανία, Μάλτα, Ισπανία.

Άρθρο 6

Εισόδημα από ακίνητη περιουσία

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, το εισόδημα που αποκτά κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους από ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, μπορεί να φορολογείται και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη (και στο κράτος πηγής του εισοδήματος, δηλαδή στο κράτος στο οποίο βρίσκεται η ακίνητη περιουσία και στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου), σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία εκάστου.

Οι ίδιες διατάξεις εφαρμόζονται επίσης στο εισόδημα από ακίνητη περιουσία μιας επιχείρησης, ως και στο εισόδημα από ακίνητη περιουσία, η οποία χρησιμοποιείται για την άσκηση μη εξαρτημένων προσωπικών υπηρεσιών.

Η διπλή φορολογία που μπορεί να προκύψει κατ' αυτόν τον τρόπο, αποφεύγεται βάσει των διατάξεων του άρθρου 23 της Συμφωνίας.

Με τη διάταξη του άρθρου 5 του Πρωτοκόλλου που υποβάλλεται προς κύρωση, διαγράφεται η παράγραφος 5 της Συμφωνίας, ώστε αυτό το άρθρο να είναι σύμφωνο με το Πρότυπο Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. διασφαλίζοντας τα ελληνικά συμφέροντα.

Άρθρο 7

Κέρδη επιχειρήσεων

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθιερώνεται η γενική αρχή κατά την οποία κάθε Κράτος έχει αποκλειστικό δικαίωμα να φορολογεί τα εμπορικά και βιομηχανικά κέρδη των επιχειρήσεων που βρίσκονται στο έδαφός του. Παράλληλα, όμως, εισάγεται και η εξαίρεση από τη γενική αυτή αρχή, σύμφωνα με την οποία, όταν μια επιχείρηση του ενός συμβαλλόμενου κράτους, επεκτείνει την επιχειρηματική της δραστηριότητα στο άλλο κράτος, μέσω μόνιμης εγκατάστασης σε αυτό, τότε το δεύτερο αυτό κράτος αποκτά δικαίωμα να φορολογήσει την επιχείρηση αυτή για τα κέρδη που αποδίδονται στη μόνιμη αυτή εγκατάσταση. Αποδίδονται, δε, στη μόνιμη αυτή εγκατάσταση τα κέρδη που θα πραγματοποιούνταν από αυτήν, εάν αυτή ήταν χωριστή και ανεξάρτητη επιχείρηση που ασχολείται με την ίδια ή παρόμοια δραστηριότητα κάτω από τις ίδιες ή παρόμοιες συνθήκες και η οποία ενεργεί ανεξάρτητα από την επιχείρηση, της οποίας αποτελεί μόνιμη εγκατάσταση.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, προβλέπεται ότι, κατά τον καθορισμό των κερδών της μόνιμης εγκατάστασης, αφαιρείται, μεταξύ των άλλων εξόδων, κι ένα τμήμα των γενικών και διαχειριστικών εξόδων, τα οποία πραγματοποιούνται από το κεντρικό κατάστημα της επιχείρησης για λογαριασμό της μόνιμης εγκατάστασης.

Άρθρο 8 **Ναυτιλιακές και αεροπορικές μεταφορές**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται τα κριτήρια βάσει των οποίων φορολογούνται τα κέρδη από την εκμετάλλευση πλοίων στις διεθνείς μεταφορές.

Ειδικότερα, όσον αφορά τη φορολογία των κερδών από την εκμετάλλευση πλοίων στις διεθνείς μεταφορές καθιερώνεται το κριτήριο του κράτους του νηολογίου του πλοίου (σημαία του πλοίου) ή το κριτήριο του κράτους εφοδιασμού με ναυτιλιακά έγγραφα. Και τα δύο κριτήρια εξασφαλίζουν πλήρως τα ελληνικά συμφέροντα. Για το λόγο αυτόν, η Χώρα μας επιδιώκει κατά τη σύναψη διμερών συμβάσεων αποφυγής της διπλής φορολογίας του εισοδήματος, την καθιέρωση του κριτηρίου του νηολογίου του πλοίου, σύμφωνα με την Επιφύλαξη που έχει διατυπώσει επί του σχετικού άρθρου του Προτύπου Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. Στη Συμφωνία που υποβάλλεται προς κύρωση καθιερώνεται σύμφωνα με τα παραπάνω το κριτήριο του κράτους νηολόγησης του πλοίου ή του εφοδιασμού του με ναυτιλιακά έγγραφα.

Όσον αφορά τη φορολογία των κερδών από την εκμετάλλευση αεροσκαφών στις διεθνείς μεταφορές καθιερώνεται το κριτήριο της έδρας της πραγματικής διοίκησης της επιχείρησης (place of effective management), που εκμεταλλεύεται τα αεροσκάφη. Σύμφωνα με το κριτήριο αυτό το καθένα Συμβαλλόμενο Κράτος φορολογεί αποκλειστικά τα κέρδη των αεροπορικών επιχειρήσεων για τα κέρδη που πραγματοποιούν από την εκμετάλλευση αεροσκαφών στις διεθνείς μεταφορές, ανεξάρτητα από το πού αυτά προκύπτουν, εφόσον η έδρα της πραγματικής διεύθυνσης των εργασιών τους βρίσκεται στην επικράτειά του. Αντίθετα, αν η έδρα της πραγματικής διεύθυνσης των αεροπορικών επιχειρήσεων βρίσκεται στην επικράτεια του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, το πρώτο Συμβαλλόμενο Κράτος υποχρεούται να τις απαλλάξει από τη φορολογία για τα κέρδη που προκύπτουν στην επικράτειά του.

Άρθρο 9 **Συνδεδεμένες επιχειρήσεις**

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού αναφέρονται στις συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων (μητρικών, θυγατρικών ή εταιρειών του ίδιου ομίλου) και προβλέπουν ότι οι φορολογικές αρχές του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έχουν το δικαίωμα, κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών μιας επιχείρησης του Κράτους αυτού, να αναμορφώνουν τα κέρδη της, αν διαπιστωθεί ότι στις οικονομικές σχέσεις αυτής της επιχείρησης και μίας άλλης συνδεδεμένης επιχείρησης του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, δεν επικρατούν συνθήκες ανοικτής αγοράς (arm's length principle).

Κατά την αναμόρφωση των κερδών μίας επιχείρησης, υπό τις συνθήκες που αναφέρονται ανωτέρω, μπορεί να γεννάται και θέμα οικονομικής διπλής φορολογίας στο μέτρο κατά το οποίο τα επιπλέον κέρδη λόγω αναπροσαρμογής στο ένα Κράτος έχουν ήδη φορολογηθεί στο επίπεδο της συγγενούς επιχείρησης στο άλλο Κράτος.

Επισημαίνεται ότι οι συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος δεν καλύπτουν την οικονομική διπλή φορολογία. Με τις διατάξεις όμως του άρθρου αυτού, όπως και τις διατάξεις σχετικά με τον Αμοιβαίο Διακανονισμό προβλέπονται διαδικασίες για την εξάλειψη της οικονομικής διπλής φορολογίας.

Σημειώνεται ότι, αν οι συναλλαγές μεταξύ δύο συγγενών επιχειρήσεων διεξάγονται με βάση τους κανόνες της ανοικτής αγοράς (arm's length principle), η προαναφερόμενη αναμόρφωση των κερδών δεν επιτρέπεται εκ μόνου του λόγου ότι οι δύο επιχειρήσεις ανήκουν στον ίδιο όμιλο.

Άρθρο 10

Μερίσματα

Με το άρθρο αυτό ρυθμίζεται η φορολογία των μερισμάτων που καταβάλλονται από εταιρεία του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.

Συγκεκριμένα, το πρωταρχικό δικαίωμα της φορολογίας των μερισμάτων έχει το κράτος κατοικίας του δικαιούχου των μερισμάτων, ενώ παράλληλα αναγνωρίζεται και στο κράτος της πηγής, δηλαδή στο κράτος που βρίσκεται το νομικό πρόσωπο που διανέμει τα μερίσματα, το δικαίωμα να φορολογεί τα εν λόγω μερίσματα, σύμφωνα με την εσωτερική του νομοθεσία, αλλά ο φόρος που θα επιβάλλει δεν μπορεί να υπερβαίνει κατ' απόλυτο ποσό το 5% επί του ακαθάριστου ποσού των μερισμάτων.

Ωστόσο, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 10, όπως αντικαταστάθηκε από το Πρωτόκολλο που υποβάλλεται προς κύρωση, το Συμβαλλόμενο Κράτος της κατοικίας του πραγματικού δικαιούχου των μερισμάτων έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης των μερισμάτων, όταν ο πραγματικός δικαιούχος αυτών των μερισμάτων είναι το άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή ή τοπική κυβέρνηση ή κάτοικος του άλλου αυτού Συμβαλλόμενου Κράτους, κατά την έννοια του άρθρου 4 παράγραφος 2 της Συμφωνίας, όπως αυτή αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 του προς κύρωση Πρωτοκόλλου (σχετικά βλέπε παραπάνω, Άρθρο 4).

Άρθρο 11 **Τόκοι**

Το άρθρο αυτό ρυθμίζει τη φορολογία των τόκων που προκύπτουν στο ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους. Το κράτος της κατοικίας διατηρεί το δικαίωμα φορολογίας των τόκων αυτών. Παρέχεται, όμως, και στο κράτος, στο οποίο προκύπτουν οι τόκοι (κράτος πηγής), το δικαίωμα φορολογίας, με βάση την εσωτερική νομοθεσία του, αλλά ο φόρος που θα επιβληθεί κατ'αυτόν τον τρόπο, δεν μπορεί να υπερβαίνει το 5% του ακαθάριστου ποσού των τόκων.

Ωστόσο, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 11, όπως αντικαταστάθηκε από το Πρωτόκολλο που υποβάλλεται προς κύρωση, το Συμβαλλόμενο Κράτος της κατοικίας του πραγματικού δικαιούχου των τόκων έχει αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης των τόκων, όταν ο πραγματικός δικαιούχος αυτών των μερισμάτων είναι το άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος ή πολιτική υποδιαίρεση ή τοπική αρχή ή τοπική κυβέρνηση ή κάτοικος του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, κατά την έννοια του άρθρου 4 παράγραφος 2 της Συμφωνίας, όπως αυτή αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 3 του προς κύρωση Πρωτοκόλλου (σχετικά βλέπε παραπάνω, Άρθρο 4)

Άρθρο 12 **Δικαιώματα**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ρυθμίζεται η φορολογία των δικαιωμάτων (royalties), δηλαδή του εισοδήματος που προκύπτει από τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης οποιουδήποτε δικαιώματος ευρεσιτεχνίας, εμπορικού σήματος, σχεδίου ή προτύπου κ.λ.π. Σύμφωνα με το Πρότυπο Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α., το αποκλειστικό δικαίωμα της φορολογίας των δικαιωμάτων παραχωρείται στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου αυτών. Η Ελλάδα έχει τηρήσει Επιφύλαξη επί του σχετικού άρθρου του Προτύπου Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α., ως προς το σημείο αυτό. Βάσει της Επιφύλαξης αυτής, η Χώρα μας διατηρεί το δικαίωμα να φορολογεί και αυτή με συντελεστή μέχρι 10% τα δικαιώματα που προκύπτουν στο έδαφός της και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού της προς κύρωση Σύμβασης, το πρωταρχικό δικαίωμα φορολογίας των δικαιωμάτων διατηρεί στο Κράτος της κατοικίας του δικαιούχου. Παράλληλα, αναγνωρίζεται και στο Κράτος της πηγής το δικαίωμα φορολογίας σύμφωνα με την εσωτερική του νομοθεσία του, αλλά, με την αντικατάσταση της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Πρωτοκόλλου που υποβάλλεται προς κύρωση, ο φόρος που επιβάλλεται δεν θα υπερβαίνει το 10% του ακαθάριστου ποσού των δικαιωμάτων.

Άρθρο 13 **Ωφέλεια από κεφάλαιο**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ρυθμίζεται η φορολογία της ωφέλειας που προκύπτει από την εκποίηση της ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και ανήκει σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους. Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, το δικαίωμα φορολογίας κατανέμεται και στα δύο κράτη.

Περαιτέρω, κατανέμεται και στα δύο κράτη το δικαίωμα φορολόγησης της ωφέλειας που προκύπτει από την εκποίηση κινητής επιχειρηματικής περιουσίας, η οποία ανήκει σε μία μόνιμη εγκατάσταση την οποία διατηρεί σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος μία επιχείρηση του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους ή ανήκει σε μια καθορισμένη βάση που κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους διατηρεί στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος για να παρέχει ανεξάρτητες προσωπικές υπηρεσίες και παρέχεται το δικαίωμα φορολογίας και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη.

Και στις δύο παραπάνω περιπτώσεις, στις οποίες το δικαίωμα φορολόγησης κατανέμεται και στα δύο κράτη, η εξάλειψη της διπλής φορολογίας ρυθμίζεται με τη διάταξη του άρθρου 23 της Συμφωνίας.

Η ωφέλεια από την εκποίηση πλοίων ή αεροσκαφών που εκτελούν διεθνείς μεταφορές ή κινητής περιουσίας, που ανήκει στην επιχείρηση και συνδέεται με την εκμετάλλευση αυτών των πλοίων ή των αεροσκαφών, φορολογείται μόνο στο Συμβαλλόμενο Κράτος, στο οποίο φορολογούνται τα κέρδη των εν λόγω πλοίων ή αεροσκαφών. Κατά συνέπεια, στην προς κύρωση Σύμβαση, όσον αφορά την περίπτωση φορολογίας της ωφέλειας που θα προκύψει από την εκποίηση των πλοίων που εκτελούν διεθνείς μεταφορές, το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας έχει το κράτος στο οποίο το πλοίο έχει νηολογηθεί ή από το οποίο έχει εφοδιασθεί με ναυτιλιακά έγγραφα. Στην περίπτωση της ωφέλειας από την εκποίηση αεροσκαφών που εκτελούν διεθνείς μεταφορές, το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας έχει το κράτος, στο οποίο βρίσκεται η έδρα της πραγματικής διοίκησης της επιχείρησης που εκμεταλλεύεται αυτά τα αεροσκάφη.

Η ωφέλεια που προκύπτει από εκποίηση οποιοδήποτε άλλου, πλην των παραπάνω, περιουσιακού στοιχείου φορολογείται αποκλειστικά στο κράτος κατοικίας του δικαιούχου της ωφέλειας.

Άρθρο 14 **Ανεξάρτητες προσωπικές υπηρεσίες**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, ρυθμίζονται τα θέματα της φορολογίας του εισοδήματος από την άσκηση ελευθερίων επαγγελματών και άλλων δραστηριοτήτων ανεξάρτητου χαρακτήρα.

Κατ' αρχήν, σύμφωνα με τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, το εισόδημα από την άσκηση τέτοιων δραστηριοτήτων φορολογείται αποκλειστικά στο κράτος της κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος.

Εντούτοις, στην περίπτωση που ο παρέχων τις υπηρεσίες, κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, διατηρεί στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος καθορισμένη βάση,

το κράτος αυτό έχει το δικαίωμα να φορολογήσει το σχετικό εισόδημα, κατά το τμήμα εκείνο που αποδίδεται στην καθορισμένη αυτή βάση.

Για τον προσδιορισμό του όρου καθορισμένη βάση, εφαρμόζονται οι αρχές του άρθρου 5 της Σύμβασης, σχετικά με τη μόνιμη εγκατάσταση.

Άρθρο 23

Εξάλειψη της διπλής φορολογίας

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, ρυθμίζεται το βασικό θέμα της αποφυγής της διπλής φορολογίας του εισοδήματος και του κεφαλαίου, σε περιπτώσεις, κατά τις οποίες, σύμφωνα με τις διατάξεις της Σύμβασης, το δικαίωμα προς φορολογία για το ίδιο εισόδημα δίδεται και στα δύο κράτη, στο ένα δηλαδή, βάσει της αρχής της πηγής και στο άλλο, βάσει της αρχής της κατοικίας.

Στο σχετικό άρθρο της προς κύρωση Σύμβασης, προβλέπεται ότι το κράτος κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος, πιστώνει (με τη μέθοδο της κανονικής πίστωσης) το φόρο που καταβλήθηκε στο κράτος πηγής, στις περιπτώσεις κατά τις οποίες το δικαίωμα προς φορολογία κατανέμεται μεταξύ του κράτους της πηγής και του κράτους της κατοικίας.

Άρθρο 24

Μη διακριτική μεταχείριση

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού θεσπίζει τη μη διακριτική φορολογική μεταχείριση για τους υπηκόους ή επιχειρήσεις του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι των υπηκόων ή επιχειρήσεων του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, οι οποίοι εφόσον τελούν κάτω από τις ίδιες συνθήκες ή στον ίδιο τομέα οικονομικής δραστηριότητας (αρχή της εθνικής μεταχείρισης).

Άρθρο 25

Εισόδημα από υδρογονάνθρακες και Φυσικούς Πόρους

Με το άρθρο 9 του Πρωτοκόλλου που υποβάλλεται προς κύρωση διαγράφεται το άρθρο 25 της Συμφωνίας με τίτλο «Ειδικές Διατάξεις» και ένα νέο άρθρο 25 με τον τίτλο «Εισόδημα από υδρογονάνθρακες και Φυσικούς Πόρους» ενσωματώνεται στη Συμφωνία.

Σύμφωνα με το νέο αυτό άρθρο, το οποίο εξυπηρετεί τα ελληνικά συμφέροντα, κάθε Συμβαλλόμενο Κράτος διατηρεί τη φορολογική εξουσία του (δικαίωμα να εφαρμόζει τη φορολογική του νομοθεσία και τους κανονισμούς του), όσον αφορά το εισόδημα και τα κέρδη που προέρχονται από υδρογονάνθρακες, φυσικούς πόρους οι οποίοι βρίσκονται στο έδαφός του, καθώς και από συνδεδεμένες δραστηριότητες.

Ενδεικτικά αναφέρεται ότι μια τέτοια διάταξη έχει τεθεί στις Συμφωνίες Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας που κράτη όπως η Μάλτα, η Κύπρος και η Ιταλία έχουν συνάψει με τα Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα.

Άρθρο 26

Διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθιερώνεται η διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού, για την επίλυση διαφορών που ανακύπτουν, κατά την εφαρμογή lato sensu της προς κύρωση Σύμβασης. Ειδικότερα προβλέπεται ότι οι αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών προσπαθούν να επιλύουν με αμοιβαία συμφωνία ζητήματα, σχετικά με την επιβολή φορολογίας, η οποία δεν είναι σύμφωνη με τις διατάξεις της Σύμβασης. Επίσης, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, παρέχεται η ευχέρεια στις αρμόδιες αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών να διαβουλεύονται μεταξύ τους προς το σκοπό της αποφυγής της διπλής φορολογίας, σε περιπτώσεις, οι οποίες δεν προβλέπονται από τη Συμφωνία.

Άρθρο 27

Ανταλλαγή πληροφοριών

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, οι φορολογικές αρχές των δύο Κρατών ανταλλάσσουν δια των αρμόδιων αρχών πληροφορίες, οι οποίες είναι απαραίτητες, για την εφαρμογή τόσο της εσωτερικής νομοθεσίας των Συμβαλλόμενων Κρατών, όσο και των διατάξεων της Σύμβασης. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, οι πληροφορίες αφορούν στους φόρους που καλύπτονται από τη Συμφωνία.

Το Συμβαλλόμενο Κράτος προς το οποίο απευθύνεται το αίτημα πληροφοριών έχει υποχρέωση συλλογής των εν λόγω πληροφοριών ανεξάρτητα από την ύπαρξη εθνικού ενδιαφέροντος για τη συλλογή αυτών.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, διασφαλίζεται ο απόρρητος χαρακτήρας των πληροφοριών αυτών και τίθενται περιορισμοί στα όρια της ανταλλαγής.

Στην κύρωση της παραπάνω Σύμβασης αποβλέπει αυτό το Σχέδιο Νόμου, το οποίο σας υποβάλλουμε προς ψήφιση.

Αθήνα 12 Νοεμβρίου 2013

ΟΙ ΥΠΟΥΡΓΟΙ

Ο ΑΝΤΙΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΩΝ



Ε. ΒΕΝΙΖΕΛΟΣ



Ι. ΣΤΟΥΡΝΑΡΑΣ

ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΚΑΙ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑΣ



Κ. ΧΑΤΖΗΔΑΚΗΣ