

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

Στο Σχέδιο νόμου «Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Καναδά για την αποφυγή της Διπλής Φορολογίας και την πρόληψη της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου».

ΠΡΟΣ ΤΗ ΒΟΥΛΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ

Με το σχέδιο νόμου που υποβάλλεται προς ψήφιση σκοπεύεται η νομοθετική κύρωση της Σύμβασης, που υπογράφηκε στην Αθήνα 29 Ιουνίου 2009 μεταξύ των Κυβερνήσεων της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Καναδά.

Με τη σύμβαση επιδιώκεται η αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος το οποίο πραγματοποιείται στο ένα Συμβαλλόμενο Κράτος από κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.

1. Γενικό Μέρος

Το φαινόμενο της διπλής φορολογίας του εισοδήματος που παρουσιάζεται σε διεθνές επίπεδο, δηλαδή, η ταυτόχρονη επιβολή φόρου στον ίδιο φορολογούμενο για το εισόδημα της ίδιας χρονικής περιόδου από δύο Κράτη, οφείλεται στο γεγονός ότι το μεν ένα Κράτος φορολογεί όλα τα εισοδήματα των κατοίκων του ανεξάρτητα από τον τόπο που αυτά προκύπτουν βάσει του κριτηρίου της κατοικίας, το δε άλλο Κράτος βάσει του κριτηρίου της πηγής επιβάλλει φόρο στα εισοδήματα των μη κατοίκων του τα οποία προκύπτουν στην επικράτεια του.

Έτσι, όταν ένα πρόσωπο (φυσικό ή νομικό) είναι κάτοικος ενός Κράτους και αποκτά εισόδημα από πηγές άλλου Κράτους, το πρόσωπο αυτό θα φορολογηθεί για το ίδιο εισόδημα, τόσο στο Κράτος της κατοικίας του, όσο και στο Κράτος που προκύπτει το εισόδημα, δηλαδή στο Κράτος της πηγής.

Όπως είναι φυσικό η διπλή φορολογία του εισοδήματος έχει αρνητική επίδραση στην ανάπτυξη των οικονομικών σχέσεων μεταξύ των Κρατών, γιατί αποτελεί σοβαρό εμπόδιο στην ανταλλαγή αγαθών, υπηρεσιών, καθώς και στη διακίνηση κεφαλαίων και προσώπων μεταξύ των Κρατών.

Η άρση του εμποδίου αυτού επιτυγχάνεται βέβαια και μονομερώς βάσει των διατάξεων της εθνικής φορολογικής νομοθεσίας του καθενός Κράτους, αλλά, κατά κύριο λόγο, βάσει διμερών συμβάσεων που καταρτίζονται μεταξύ των ενδιαφερομένων Κρατών.

Με τις συμβάσεις αυτές καθορίζεται η έκταση της φορολογικής εξουσίας των Συμβαλλομένων Κρατών καθώς επίσης και η μέθοδος αποφυγής της διπλής φορολογίας και το βασικότερο καθορίζονται οι όροι συνεργασίας των δύο Συμβαλλομένων Κρατών για την περιστολή της φοροδιαφυγής.

Ειδικότερα, με τις προαναφερόμενες συμβάσεις:

1. Θεσπίζεται ένα ευνοϊκότερο φορολογικό καθεστώς υπέρ των κατοίκων (φυσικών και νομικών προσώπων) του ενός Συμβαλλομένου Κράτους, που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα ή αποκτούν εισοδήματα στο άλλο Κράτος.
2. Εξασφαλίζεται μία 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 ισχύσουν επί μακρό χρονικό διάστημα και δεν είναι δυνατόν να τροποποιηθούν μονομερώς, εκτός αν καταγγελθούν από το ένα ή το άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος,

πράγμα μάλλον δύσκολο, οπότε παύουν να ισχύουν. Η εν λόγω φορολογική σταθερότητα αποτελεί σημαντικό πλεονέκτημα για τους κατοίκους του καθενός Συμβαλλομένου Κράτους, οι οποίοι επιθυμούν να πραγματοποιήσουν επενδύσεις στο άλλο Κράτος.

3. Καθιερώνεται η αρχή της μη διακριτικής μεταχείρισης των κατοίκων του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι των κατοίκων του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους σε θέματα φορολογίας και έτσι εξασφαλίζονται ομοιόμορφες συνθήκες ανταγωνισμού για τους επενδυτές.
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, είτε διατηρεί το δικαίωμα φορολογίας, οπότε πιστώνει το φόρο που καταβλήθηκε για το ίδιο εισόδημα στο Κράτος της πηγής.

Η αποτελεσματικότητα των διμερών μέτρων έχει από παλιά διαπιστωθεί από διάφορους Διεθνείς Οργανισμούς (Ο.Η.Ε., Ε.Ε. και ιδίως Ο.Ο.Σ.Α.) οι οποίοι στα πλαίσια της επιδίωξης του γενικότερου σκοπού τους, δηλαδή της εξύψωσης της οικονομίας των Κρατών και του βασικού επιπέδου των λαών τους, συνιστούν στα Κράτη-μέλη τους την εξάλειψη της μεταξύ αυτών διπλής φορολογίας μέσω της σύναψης σχετικών διμερών συμφωνιών βάσει προτύπων που έχουν καταρτισθεί από ειδικές Επιτροπές των Διεθνών αυτών Οργανισμών.

Η Ελλάδα, όπως είναι γνωστό, αποτελεί μέλος του Ο.Ο.Σ.Α. και ως εκ τούτου κατά τις διαπραγματεύσεις με άλλα Κράτη-μέλη ή ακόμη και με μη μέλη του Ο.Ο.Σ.Α., για την κατάρτιση συμβάσεων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος, χρησιμοποιεί ως βάση το αναθεωρημένο Πρότυπο Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. (MODEL TAX CONVENTION ON INCOME AND ON CAPITAL).

Η Σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος και κεφαλαίου μεταξύ Ελλάδος και Καναδά, που υποβάλλεται για κύρωση, βασίστηκε στο ανωτέρω Πρότυπο Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α.

Κατά την διαπραγμάτευση της Σύμβασης αυτής μελετήθηκαν τα τρέχοντα 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.

2. Ειδικό Μέρος

Με τα κυριότερα άρθρα της εν λόγω Σύμβασης που υποβάλλεται για νομοθετική κύρωση, προβλέπονται ειδικότερα τα εξής:

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 έχει το δικαίωμα να φορολογήσει τις επιχειρήσεις του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους που ασκούν δραστηριότητα στο έδαφός του. Τα βασικά στοιχεία του όρου αυτού είναι η "παρουσία" της αλλοδαπής επιχείρησης στο άλλο Κράτος, ο τρόπος "παρουσίας" της και η διάρκεια αυτής της "παρουσίας".

Ειδικά για τις **τεχνικές επιχειρήσεις**, προβλέπεται 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 εννέα (9) μήνες. Αντίστοιχα με τα ανωτέρω, προβλέπεται και για τις **εταιρείες παροχής υπηρεσιών**, συμπεριλαμβανομένου των υπηρεσιών τεχνικής βοήθειας και παροχής συμβουλών, όταν οι υπηρεσίες παρέχονται με προσωπικό τους στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος για μία περίοδο που ξεπερνά τις **183** ημέρες, καθώς και για δραστηριότητες σχετικά με προκαταρκτική έρευνα, **εξερεύνηση, εξόρυξη, ή εκμετάλλευση φυσικών πόρων** όταν οι δραστηριότητες αυτές υπερβαίνουν αθροιστικά τις **120** ημέρες κατά τη διάρκεια οποιασδήποτε δωδεκάμηνης χρήσης. (παρ 3, 4, 7 και 8 του άρθρου 5)

Για τις λοιπές επιχειρήσεις θα έχουν εφαρμογή οι γενικές διατάξεις του άρθρου αυτού.

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). (παρ 6 και 9 του άρθρου 5). Η περίπτωση των **ασφαλιστικών υπηρεσιών** (εκτός της αντασφάλισης) θα θεωρείται υπό προϋποθέσεις ότι δημιουργούν μόνιμη εγκατάσταση. (παρ 10 του άρθρου 5).

Άρθρο 6**Εισόδημα από ακίνητη περιουσία**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, το εισόδημα που αποκτά κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους (πχ Ελλάδα) από ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος (πχ Καναδάς), μπορεί να φορολογείται και στο άλλο Κράτος (Καναδάς) που βρίσκεται η ακίνητη περιουσία. Στη περίπτωση του Καναδά η ανωτέρω φορολογική μεταχείριση επεκτείνεται και στην εκποίηση της περιουσίας (παρ 3 του άρθρου 6).

Οι ίδιες διατάξεις ανωτέρω 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.(παρ 4 του άρθρου 6).

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 κέρδη μίας επιχείρησης του, εκτός αν η επιχείρηση αυτή ασκεί εργασίες στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος μέσω μίας μόνιμης εγκατάστασης. Στην περίπτωση αυτή, το άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος έχει το δικαίωμα με βάση τις αρχές που καθιερώνονται με το προαναφερόμενο άρθρο 5, να φορολογεί τα κέρδη της επιχείρησης αυτής.

Ως κέρδη της μόνιμης εγκατάστασης τα οποία έχει το δικαίωμα να φορολογήσει το Κράτος, που βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση (Κράτος πηγής) θεωρούνται εκείνα τα οποία θα πραγματοποιούσε η μόνιμη αυτή εγκατάσταση αν ήταν μια ξεχωριστή και ανεξάρτητη επιχείρηση από εκείνη της οποίας αποτελεί μόνιμη εγκατάσταση.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπεται ότι κατά τον καθορισμό των κερδών της μόνιμης εγκατάστασης, αφαιρούνται μεταξύ των άλλων εξόδων και τα γενικά και διαχειριστικά έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται για τους σκοπούς της μόνιμης εγκατάστασης, είτε στο Συμβαλλόμενο Κράτος που βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση είτε αλλού.

Άρθρο 8

Διεθνείς Ναυτιλιακές και εναέριας μεταφορές

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

Ειδικότερα, όσον αφορά τη φορολογία των κερδών από την εκμετάλλευση πλοίων στις διεθνείς μεταφορές καθιερώνεται το κριτήριο του νηολογίου του πλοίου (σημαία του πλοίου). Ταυτόχρονα όμως παρέχεται η δυνατότητα φορολόγησης των ανωτέρω κερδών και από το Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο έχει την έδρα της η επιχείρηση που εκμεταλλεύεται πλοία σε διεθνείς μεταφορές. Η συμφωνία που προέβλεπε αμοιβαία απαλλαγή από τον φόρο εισοδήματος των εσόδων από εκμετάλλευση πλοίων και η οποία κυρώθηκε με ανταλλαγή επιστολών στις 30 Σεπτεμβρίου 1929 παύει να ισχύει. (παρ 2 του άρθρου 29 της Σύμβασης).

Όσον αφορά τη φορολογία των κερδών από την εκμετάλλευση αεροσκαφών στις διεθνείς μεταφορές καθιερώνεται το κριτήριο της έδρας της επιχείρησης που εκμεταλλεύεται τα αεροσκάφη. Σύμφωνα με το κριτήριο αυτό, το καθένα Συμβαλλόμενο Κράτος φορολογεί αποκλειστικά τα κέρδη των αεροπορικών επιχειρήσεων του, έστω και αν τα κέρδη αυτά πραγματοποιούνται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος.

Τέλος, κάθε Συμβαλλόμενο Κράτος, έχει δικαίωμα να υποβάλει σε φορολογία τα κέρδη που πραγματοποιούνται από τη μεταφορά αγαθών ή υπηρεσιών από πλοία ή αεροσκάφη σε δρομολόγια αποκλειστικά εντός της επικράτειάς του.

Οι ανωτέρω διατάξεις εφαρμόζονται επίσης σε κέρδη από συμμετοχή σε "POOL", σε κοινοπραξία ή σε πρακτορείο που λειτουργεί σε διεθνές επίπεδο.

Άρθρο 9

Συνδεόμενες επιχειρήσεις

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού αναφέρονται στις συναλλαγές μεταξύ συνδεομένων 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 συγγενούς επιχείρησης του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους δεν επικρατούν συνθήκες ελεύθερου ανταγωνισμού.

Κατά την αναμόρφωση των κερδών μίας επιχείρησης του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, ως ανωτέρω, που έχουν ήδη φορολογηθεί στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος,

γίνεται προσαρμογή των κερδών αυτών καθώς και του φόρου που προκύπτει στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος. Για τη δυνατότητα της προσαρμογής αυτής δίνεται προθεσμία **πέντε ετών** από το τέλος του έτους κατά το οποίο το εισόδημα που θα υπαγόταν στην μεταβολή θα είχε προκύψει στην επιχείρηση αυτή.

Σε περίπτωση **δόλου, απάτης ή αμέλειας**, οι διατάξεις για τον τρόπο της αναμόρφωσης των κερδών, ως ανωτέρω, δεν θα εφαρμόζονται.

Άρθρο 10

Μερίσματα

Με το άρθρο αυτό ρυθμίζεται η φορολογία των μερισμάτων που καταβάλλονται από νομικό πρόσωπο 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, όταν ο δικαιούχος αυτών είναι εταιρία του ενός εκ των συμβαλλομένων Κρατών με άμεση συμμετοχή τουλάχιστον 25% στο κεφάλαιο της εταιρείας του άλλου συμβαλλομένου Κράτους που καταβάλλει τα μερίσματα. Για όλες τις άλλες περιπτώσεις, δηλ. για συμμετοχή μικρότερη του 25% ο συντελεστής παρακράτησης θα είναι **15%**. (παρ 2 του άρθρου 10).

Σημειώνεται ότι με βάση τις εσωτερικές διατάξεις της φορολογίας, για τα μερίσματα θα γίνεται παρακράτηση φόρου με 10% από 1.1.2009 με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης των δικαιούχων (άρθρο 18 του Ν. 3697/2008 ΦΕΚ Α' 194/25.9.2008).

Η ανωτέρω διάταξη, για τη δυνατότητα της φορολόγησης των μερισμάτων με τα ποσοστά που αναφέρονται ως άνω, **δεν** θα εφαρμόζεται στη περίπτωση μόνιμης εγκατάστασης ή καθορισμένης βάσης του δικαιούχου αλλοδαπού προσώπου στη χώρα πηγής του εισοδήματος. Στη περίπτωση αυτή, θα εφαρμόζεται το άρθρο 7 ή το 14 κατά περίπτωση.

Στη συνέχεια, περιλαμβάνονται διατάξεις για το φορολογικό καθεστώς των **αδιανέμητων κερδών** των επιχειρήσεων, (παρ 5 του άρθρου 10), καθώς και για το δικαίωμα ενός Συμβαλλόμενου Κράτους να επιβάλει πρόσθετο φόρο σε επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στο κλάδο της **αγοραπωλησίας ακίνητης περιουσίας** ή στα έσοδα εταιρείας που αποδίδονται σε **μόνιμη εγκατάσταση**. Συγκεκριμένα, και για το προϊόν της εκποίησης της ακίνητης περιουσίας προβλέπεται ένας επιπρόσθετος φόρος πέρα από αυτόν που επιβάλλεται με βάση τις εσωτερικές διατάξεις σε ομοειδής επιχειρήσεις του

Συμβαλλόμενου Κράτους που υφίσταται η εν λόγω ακίνητη περιουσία. Ο επιπρόσθετος αυτός φόρος δεν μπορεί να υπερβαίνει το **5 %** του ποσού αυτού του εσόδου μετά την αφαίρεση των λοιπών φόρων. Ο ίδιος αυτός επιπρόσθετος φόρος προβλέπεται και για τη περίπτωση των εσόδων εταιρείας από μόνιμη εγκατάσταση. (παρ 6 του άρθρου 10).

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 στη Χώρα που προκύπτουν οι τόκοι (Χώρα πηγής) το δικαίωμα φορολογίας, με βάση την εσωτερική νομοθεσία της, αλλά ο φόρος που θα υπολογισθεί έτσι δεν μπορεί να υπερβαίνει κατ' απόλυτο ποσό το **10%** του ακαθάριστου ποσού των τόκων σε όλες τις περιπτώσεις. Αντιθέτως, εισόδημα από τόκους που προκύπτουν σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος που είναι ταυτόχρονα και χώρα πηγής του εισοδήματος, παραμένουν **αφορολόγητοι** εάν ο δικαιούχος του εισοδήματος είναι το άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, πολιτική υποδιάρθρωση ή τοπική αρχή ή η Κεντρική Τράπεζά του, ή εάν οι τόκοι αυτοί καταβάλλονται σε σχέση με δάνειο που συνήψε, εγγυήθηκε, ασφάλισε ή πιστώθηκε στον Οργανισμό Ανάπτυξης Εξαγωγών του Καναδά ή αντίστοιχα στον Οργανισμό Ασφάλισης Εξαγωγικών Πιστώσεων της Ελλάδος. (παρ 3 του άρθρου 11).

Οι ανωτέρω διατάξεις, για τη δυνατότητα της φορολόγησης των τόκων με το ποσοστό που αναφέρεται ως άνω, **δεν** θα εφαρμόζεται στη περίπτωση **μόνιμης εγκατάστασης ή καθορισμένης βάσης** του δικαιούχου αλλοδαπού προσώπου στη χώρα πηγής του εισοδήματος. Στη περίπτωση αυτή, θα εφαρμόζεται το άρθρο 7 ή το 14 κατά περίπτωση. Τέλος, υπάρχουν διατάξεις για τη περίπτωση που το ποσό των τόκων υπερβαίνει το ποσό των τόκων που θα διαμορφώνονταν μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων, καθώς και για τη περίπτωση που οι τόκοι αυτοί υφίσταται για να γίνει εκμετάλλευση των διατάξεων του άρθρου αυτού (παρ 7-8 του άρθρου 11).

Άρθρο 12

Δικαιώματα

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ρυθμίζεται η φορολογία των δικαιωμάτων (royalties) δηλαδή του εισοδήματος που προκύπτει ως αντάλλαγμα για τη χρήση, το δικαίωμα χρήσης οποιουδήποτε δικαιώματος αναπαραγωγής φιλολογικής, καλλιτεχνικής ή επιστημονικής εργασίας (περιλαμβανομένων κινούμενων σχεδίων ή ταινιών,

μαγνητοταινιών ή άλλων μέσων για ραδιοφωνικές ή τηλεοπτικές εκπομπές ή άλλα μέσα αναπαραγωγής ή εκπομπής), οποιασδήποτε ευρεσιτεχνίας, εμπορικού σήματος, σχεδίου ή τύπου μηχανολογικού σχεδίου, μουσικού τύπου ή διαδικασία παραγωγής, ή για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης, βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού ή για πληροφορίες που αφορούν σε βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική εμπειρία.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού το πρωταρχικό δικαίωμα φορολογίας των δικαιωμάτων διατηρεί στο Κράτος της κατοικίας του δικαιούχου, ενώ παράλληλα αναγνωρίζεται και στο Κράτος της πηγής το δικαίωμα φορολογίας σύμφωνα με την εσωτερική του νομοθεσία του, αλλά ο φόρος που επιβάλλεται δεν θα υπερβαίνει κατ' απόλυτο ποσοστό το 10% του ακαθάριστου ποσού των δικαιωμάτων. Αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας στη χώρα κατοικίας του δικαιώματος αναγνωρίζετε μόνο για τα δικαιώματα δημιουργού (copyrights) καθώς και για πληρωμές που σχετίζονται με την παραγωγή ή αναπαραγωγή οποιασδήποτε πολιτιστικής ή καλλιτεχνικής εργασίας με εξαίρεση με κινηματογραφικές ταινίες και τηλεοπτικές μεταδόσεις. (παρ 3 του άρθρου 12).

Οι ανωτέρω διατάξεις, για τη δυνατότητα της φορολόγησης των τόκων με το ποσοστό που αναφέρεται ως άνω, δεν θα εφαρμόζεται στη περίπτωση **μόνιμης εγκατάστασης ή καθορισμένης βάσης** του δικαιούχου αλλοδαπού προσώπου στη χώρα πηγής του εισοδήματος. Στη περίπτωση αυτή, θα εφαρμόζεται το άρθρο 7 ή το 14 κατά περίπτωση.

Τέλος, προβλέπονται διατάξεις για τη περίπτωση που το ποσό των δικαιωμάτων υπερβαίνει το ποσό των δικαιωμάτων που θα διαμορφώνονταν μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων, καθώς και για τη περίπτωση που οι τόκοι αυτοί υφίσταται για να γίνει εκμετάλλευση των διατάξεων του άρθρου αυτού (παρ 7-8 του άρθρου 12).

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 σ' ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και ανήκει σε κάτοικο του άλλου Κράτους. Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις παραχωρείται το δικαίωμα φορολογίας του εισοδήματος αυτού στο Κράτος όπου βρίσκεται η ακίνητη περιουσία, παράλληλα όμως η Χώρα κατοικίας του δικαιούχου έχει δικαίωμα να φορολογήσει επίσης το εισόδημα αυτό.

Περαιτέρω ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση της ωφέλειας που προκύπτει από την **εκποίηση κινητής επαγγελματικής περιουσίας** η οποία ανήκει σε μία μόνιμη εγκατάσταση την οποία διατηρεί σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος μία επιχείρηση του άλλου

Συμβαλλόμενου Κράτους, και παρέχεται το δικαίωμα φορολογίας και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη. Παρόμοια φορολογική αντιμετώπιση προβλέπεται και για την ωφέλεια που προκύπτει από **πώληση μετοχών εταιρειών** (εκτός των εισηγμένων σε αναγνωρισμένο χρηματιστήριο) καθώς και της **συμμετοχής σε προσωπική εταιρεία ή trust** η αξία των οποίων συνδέεται με ακίνητη περιουσία που βρίσκεται σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος.

Η ωφέλεια από την **εκποίηση πλοίων ή αεροσκαφών** που εκτελούν διεθνείς μεταφορές, φορολογείται σύμφωνα με τα όσα έχουν οριστεί στο άρθρο 8 της Σύμβασης.

Η ωφέλεια που προκύπτει από **εκποίηση οποιοδήποτε άλλου, πλην των ανωτέρω, περιουσιακού στοιχείου** φορολογείται αποκλειστικά στη Χώρα κατοικίας του δικαιούχου.

Άρθρο 14

Μη εξαρτημένες προσωπικές υπηρεσίες

Το άρθρο αυτό ρυθμίζει τα θέματα της φορολογίας του εισοδήματος από την άσκηση **ελευθερίων επαγγελματιών** και άλλων δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτου χαρακτήρα.

Κατ' αρχήν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού το εισόδημα από την άσκηση των ανωτέρω δραστηριοτήτων φορολογείται αποκλειστικά και μόνο 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", από την οποία παρέχει κατ' επανάληψη τις υπηρεσίες του, το Κράτος αυτό έχει το δικαίωμα να φορολογήσει το σχετικό εισόδημα. Το Κράτος της κατοικίας διατηρεί επίσης το δικαίωμα φορολογίας.

Επισημαίνεται ότι για τον προσδιορισμό του όρου "καθορισμένη βάση" εφαρμόζονται οι αρχές επί των οποίων στηρίζεται η έννοια του όρου "μόνιμη εγκατάσταση" σύμφωνα με το άρθρο 5 της Σύμβασης. Δηλαδή με τον όρο "καθορισμένη βάση" εννοείται ένας οιοσδήποτε χώρος τον οποίο ο ελεύθερος επαγγελματίας, κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, διατηρεί συστηματικά στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος και μέσω αυτού ασκεί την δραστηριότητά του (π.χ. αίθουσα όπου εξετάζει ένας ιατρός ή εργάζεται ένας δικηγόρος ή αρχιτέκτονας). Και στην περίπτωση αυτή, απαιτείται η "παρουσία" του ελεύθερου επαγγελματία στο ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και η "παρουσία" αυτή να έχει κάποια διάρκεια. Συγκεκριμένα, προβλέπεται χρονική διάρκεια **183** ημερών σε κάθε δωδεκάμηνη περίοδο πέρα από την οποία ο ελεύθερος επαγγελματίας θεωρείται ότι έχει

καθορισμένη βάση στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος στην επικράτεια του οποίου παρέχει τις υπηρεσίες του.

Άρθρο 15

Εξαρτημένες προσωπικές υπηρεσίες

Το άρθρο αυτό ρυθμίζει τα θέματα της φορολογίας του εισοδήματος από την άσκηση **εξαρτημένης απασχόλησης**.

Κατ' αρχήν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού το εισόδημα από την άσκηση της ανωτέρω δραστηριότητας φορολογείται και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη. Με κάποιες προϋποθέσεις όμως, όπως πχ το χρονικό διάστημα παροχής των ανωτέρω υπηρεσιών να μην ξεπερνά τις **183** ημέρες σε οποιαδήποτε δωδεκάμηνη περίοδο, το δικαίωμα φορολόγησης ανήκει αποκλειστικά στη χώρα κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος.

Άρθρο 18

Συντάξεις και παροχές

Το άρθρο αυτό ρυθμίζει τα θέματα της φορολογίας των **συντάξεων και των παροχών**.

Κατ' αρχήν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 και 2 του άρθρου αυτού, οι συντάξεις φορολογούνται και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη. Αναγνωρίζετε όμως, από το Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο προκύπτουν οι συντάξεις, **αφορολόγητο ποσό** της τάξης των δεκαπέντε χιλιάδων δολαρίων Καναδά ή το ισοτίμό του σε Ευρώ. Περαιτέρω, για τη περίπτωση των περιοδικών πληρωμών συντάξεων, ο φόρος που θα επιβάλλεται στο Συμβαλλόμενο Κράτος που προκύπτουν **δεν** θα υπερβαίνει το μικρότερο ποσό μεταξύ

α) του 15 % επί του ακαθαρίστου ποσού της σύνταξης που υπερβαίνει τις δεκαπέντε χιλιάδες δολάρια Καναδά ή το ισοτίμό του σε Ευρώ, και

β) του φόρου που θα κατέβαλλε επί του συνολικού ποσού της σύνταξης εάν ο δικαιούχος ήταν κάτοικος του Συμβαλλόμενου Κράτους που καταβάλλει την σύνταξη.

Όσον αφορά τις **παροχές** (πχ ποσά που καταβάλλονται από ασφαλιστικές εταιρείες ζωής) σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού φορολογούνται και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη. Ο φόρος όμως που υπολογίζεται στο Συμβαλλόμενο Κράτος που προκύπτουν οι ανωτέρω παροχές δεν θα ξεπερνά το **15 %**, με εξαίρεση τα εφάπαξ ποσά που καταβάλλονται λόγω εξαγοράς αντίστοιχων συμβολαίων όταν το κόστος αυτών ήταν εκπιπτόμενο για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος του δικαιούχου. (παρ 3 του άρθρου 18).

Οι **πολεμικές συντάξεις** παραμένουν αφορολόγητες στο Συμβαλλόμενο Κράτος που τις καταβάλλει, με τη προϋπόθεση ότι οι ανωτέρω συντάξεις είναι αφορολόγητες και για κατοίκους του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους.

Τέλος, οι ετήσιες εισφορές που καταβάλλονται από φυσικό πρόσωπο ή για λογαριασμό φυσικού προσώπου το οποίο βρίσκεται προσωρινά σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος, σε συνταξιοδοτικό πρόγραμμα που αναγνωρίζεται για φορολογικούς σκοπούς στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, θα αναγνωρίζονται επίσης για φορολογικούς σκοπούς και στο πρώτο Συμβαλλόμενο Κράτος, υπό προϋποθέσεις, και για χρονικό διάστημα που δεν θα υπερβαίνει αθροιστικά τους 60 μήνες (παρ 3 του άρθρου 28 της Σύμβασης)

Άρθρο 22

Φορολογία Κεφαλαίου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού η ακίνητη περιουσία, όπως καθορίζεται στο άρθρο 6 της Σύμβασης, που ευρίσκεται σε ένα από τα Συμβαλλόμενα Κράτη και ανήκει σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους μπορεί να φορολογείται και στα δύο Κράτη.

Επίσης, μπορεί να φορολογείται από ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και το Κεφάλαιο που αφορά σε **κινητή περιουσία** που ανήκει σε μόνιμη εγκατάσταση μίας επιχείρησης ή ανήκει σε καθορισμένη βάση ενός ελεύθερου επαγγελματία του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, που δραστηριοποιούνται στο πρώτο Συμβαλλόμενο Κράτος.

Τέλος οι διατάξεις του άρθρου 8 που καθορίζουν τον τρόπο φορολογίας των κερδών που προκύπτουν από την εκμετάλλευση πλοίων και αεροσκαφών σε διεθνείς μεταφορές ισχύουν και για την φορολογία του **κεφαλαίου που αντιπροσωπεύουν τα πλοία και αεροσκάφη** αυτά.

Άρθρο 23

Εξάλειψη της διπλής φορολογίας

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού το Κράτος της κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος ή του κατόχου του κεφαλαίου υποχρεούται να προβεί σε πίστωση του ποσού του φόρου που έχει καταβληθεί στο Κράτος της πηγής (αλλοδαπός φόρος). Επιπροσθέτως, στη περίπτωση που εταιρεία του Καναδά καταβάλλει μέρος σε εταιρεία της Ελλάδος που κατέχει άμεσα ή έμμεσα το 10% των δικαιωμάτων ψήφου της Καναδικής εταιρείας, αναγνωρίζεται προς πίστωση στην Ελλάδα και ο φόρος που είναι πληρωτέος στον Καναδά, από την Καναδική εταιρεία, σε σχέση με τα κέρδη από τα οποία καταβάλλεται το ως άνω μέρος. Η ανωτέρω διάταξη ισχύει αντιστοίχως και στη περίπτωση του Καναδά. Το ποσό όμως του αλλοδαπού φόρου που εκπίπτει στην Ελλάδα δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου εισοδήματος ή κεφαλαίου ο οποίος υπολογίζεται πριν δοθεί η ανωτέρω έκπτωση.

Άρθρο 24
Μη διακριτική μεταχείριση

Το άρθρο αυτό είναι επίσης σημαντικό, διότι με τις διατάξεις του επιχειρείται η καθιέρωση, όπου είναι δυνατόν, ίσων όρων φορολογίας και ανταγωνισμού για τους υπηκόους ή επιχειρήσεις του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι των υπηκόων ή επιχειρήσεων του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, εφόσον δραστηριοποιούνται κάτω από τις ίδιες συνθήκες.

Άρθρο 25
Διαδικασία αμοιβαίας συμφωνίας

Το άρθρο αυτό καθιερώνει ειδική διαδικασία επίλυσης των διαφορών που προκύπτουν από την εφαρμογή της Σύμβασης.

Οι φορολογικές Αρχές των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών έχουν την υποχρέωση να επικοινωνούν μεταξύ τους για την επίλυση των προβλημάτων που αναφέρονται κατά την εφαρμογή της Σύμβασης και την από κοινού εξεύρεση λύσης.

Στην περίπτωση που κρίνεται σκόπιμη η προφορική ανταλλαγή απόψεων για την επίτευξη συμφωνίας, τα Συμβαλλόμενα Κράτη επικοινωνούν μεταξύ τους απευθείας.

Άρθρο 26
Ανταλλαγή πληροφοριών

Με τις διατάξεις του επίσης σημαντικού αυτού άρθρου επιδιώκεται η συνεργασία των Φορολογικών Αρχών των δύο Κρατών για την αντιμετώπιση της διεθνούς φοροδιαφυγής, που θεωρείται ένας από τους βασικούς στόχους της Σύμβασης.

Οι Φορολογικές Αρχές των δύο Κρατών ανταλλάσσουν πληροφορίες, οι οποίες αφορούν τις φορολογικές υποχρεώσεις των φορολογουμένων τους, οι οποίοι διατηρούν οικονομικούς δεσμούς και στα δύο Κράτη. Οι πληροφορίες αυτές κρίνονται απαραίτητες για την εφαρμογή τόσο των διατάξεων της Σύμβασης, όσο και των διατάξεων της εσωτερικής νομοθεσίας των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού οι εν λόγω πληροφορίες αφορούν, ενδεικτικά αλλά όχι περιοριστικά, τους φόρους που καλύπτονται από τη Σύμβαση (δηλαδή φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου φυσικών και νομικών προσώπων), και χρησιμοποιούνται από τα δύο Κράτη για φορολογικούς σκοπούς και θεωρούνται απόρρητες, δηλαδή δεν ανακοινώνονται σε άλλα πρόσωπα πλην εκείνων τα οποία είναι

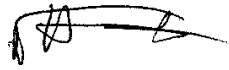
επιφορτισμένα με την βεβαίωση και είσπραξη των φόρων ή την εκδίκαση φορολογικών υποθέσεων.

Θέτοντας τα παραπάνω υπ' όψη της ολομέλειας της Βουλής εισηγούμεθα την ψήφιση του Σχεδίου νόμου.

Αθήνα, 15 Ιανουαρίου 2010

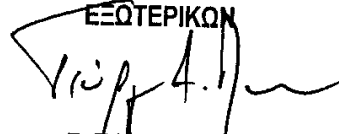
ΟΙ ΥΠΟΥΡΓΟΙ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



Γ. ΠΑΠΑΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥ

ΕΞΩΤΕΡΙΚΩΝ



Γ. ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ, ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑΣ & ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ



Α-Τ. ΚΑΤΣΕΛΗ