

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2

Εύλογη Συνάφεια: περιγραφή και ενδεικτικά παραδείγματα μεμονωμένων και ομαδικών αιτημάτων ανταλλαγής πληροφοριών.

Σύμφωνα με τη παράγραφο 1 Άρθρου 26 (Ανταλλαγής Πληροφοριών) του Υποδείγματος Σύμβασης για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου του ΟΟΣΑ:

“Οι Αρμόδιες Αρχές των Συμβαλλόμενων Κρατών ανταλλάσσουν πληροφορίες οι οποίες είναι **εύλογα συναφείς** για την εφαρμογή αυτής της Σύμβασης ή τη διαχείριση ή επιβολή της εγχώριας νομοθεσίας ...”.

Τα ερμηνευτικά σχόλια της παραγράφου αυτής²⁹ αναφέρουν τα ακόλουθα:

Παράγραφος 1

“Υποπαράγραφος 5: ... Ο κανόνας της «εύλογης συνάφειας» αποσκοπεί στο να διασφαλίσει μια ανταλλαγή πληροφοριών σε φορολογικά θέματα στο μέγιστο δυνατό βαθμό ορίζοντας σαφώς ότι τα Συμβαλλόμενα Κράτη δεν είναι ελεύθερα να προβαίνουν σε «αλίευση πληροφοριών» ή να αιτούνται πληροφορίες οι οποίες έχουν ελάχιστη πιθανότητα να αφορούν τις φορολογικές υποθέσεις ενός συγκεκριμένου φορολογούμενου³⁰ ... Οι Αρμόδιες Αρχές θα πρέπει να διαβουλεύονται σε περιπτώσεις κατά τις οποίες το περιεχόμενο του αιτήματος, οι συνθήκες που οδήγησαν στο αίτημα ή η εύλογη συνάφεια των αιτούμενων πληροφοριών, δεν είναι σαφείς στο προς ο η αίτηση Κράτος. Ωστόσο, όταν το αιτούν Κράτος έχει παράσχει εξήγηση ως προς την εύλογη συνάφεια των αιτούμενων πληροφοριών, το προς ο η αίτηση Κράτος δεν θα έπρεπε να απορρίψει ένα αίτημα ή να αρνηθεί να διαβιβάσει τις αιτούμενες πληροφορίες, διότι πιστεύει ότι οι πληροφορίες στερούνται συνάφειας με την υποκείμενη έρευνα ή έλεγχο. Όταν το προς ο η αίτηση Κράτος ενημερωθεί για γεγονότα που θέτουν υπό αμφισβήτηση το εάν μέρος των πληροφοριών που ζητούνται είναι εύλογα συναφείς, οι Αρμόδιες Αρχές θα πρέπει να διαβουλεύονται μεταξύ τους και το προς ο η αίτηση Κράτος μπορεί να ζητήσει από το αιτούν Κράτος να διευκρινίσει την εύλογη συνάφεια υπό το πρίσμα των στοιχείων αυτών. Την ίδια στιγμή, η παράγραφος 1 δεν υποχρεώνει το προς ο η αίτηση Κράτος να παράσχει πληροφορίες σε απάντηση αιτημάτων που χαρακτηρίζονται «αλίευση πληροφοριών», δηλαδή διερευνητικά αιτήματα τα οποία δεν έχουν κανένα προφανή δεσμό με μια εν εξελίξει έρευνα ή έλεγχο.”

²⁹ OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, 2017.

³⁰ Η απροσδιόριστη ομάδα ή κατηγορία ατόμων, σύμφωνα με την ερμηνευτική έκθεση της Πολυμερούς Σύμβασης του Συμβουλίου της Ευρώπης και του ΟΟΣΑ.

“Παράγραφος 5.1: ... ένα αίτημα ανταλλαγής παροχής πληροφοριών δεν συνιστά “αλίευση πληροφοριών” αποκλειστικά και μόνον επειδή δεν περιλαμβάνει το όνομα ή τη διεύθυνση (ή και τα δύο) του υπό έρευνα ή έλεγχο φορολογούμενου ... Ωστόσο, σε περιπτώσεις κατά τις οποίες το αιτούν Κράτος δεν παρέχει το όνομα ή τη διεύθυνση (ή και τα δύο) του φορολογούμενου υπό έρευνα ή έλεγχο, το αιτούν Κράτος πρέπει να συμπεριλαμβάνει στο αίτημα άλλες πληροφορίες, επαρκείς για την ταυτοποίηση του φορολογούμενου ...”.

“Παράγραφος 5.2: Ο κανόνας της «εύλογης συνάφειας» απαντάται τόσο σε περιπτώσεις που αφορούν σε έναν φορολογούμενο (είτε ταυτοποιούνται κατ’ όνομα είτε κατ’ άλλο τρόπο) ή σε περισσότερους φορολογούμενους (είτε ταυτοποιούνται κατ’ όνομα είτε κατ’ άλλο τρόπο). Όταν ένα συμβαλλόμενο Κράτος προβαίνει σε έρευνα μίας συγκεκριμένης ομάδας φορολογούμενων βάσει της νομοθεσίας του, οποιοδήποτε αίτημα που σχετίζεται με την έρευνα στοχεύει κατά κανόνα «στη διαχείριση ή την εφαρμογή» της εσωτερικής του φορολογικής νομοθεσίας και κατά συνέπεια είναι σύμφωνο με τις απαιτήσεις της παραγράφου 1, με την προϋπόθεση ότι πληροί τους κανόνες της «εύλογης συνάφειας”. Ωστόσο, όταν το αίτημα αφορά μια ομάδα φορολογούμενων οι οποίοι δεν ταυτοποιούνται μεμονωμένα, συχνά θα είναι πιο δύσκολο να αποδειχθεί ότι το αίτημα δεν αποτελεί αλίευση πληροφοριών, καθώς το αιτούν Κράτος δεν μπορεί να αποδείξει ότι βρίσκεται σε εξέλιξη έρευνα αναφορικά με τις υποθέσεις ενός συγκεκριμένου φορολογούμενου, κάτι το οποίο στις περισσότερες περιπτώσεις θα αρκούσε από μόνο του να άρει την αντίληψη ότι το αίτημα είναι τυχαίο ή διερευνητικό. Ως εκ τούτου, σε τέτοιες περιπτώσεις, είναι απαραίτητο το αιτούν Κράτος να παρέχει λεπτομερή περιγραφή της ομάδας φορολογούμενων και τα συγκεκριμένα πραγματικά περιστατικά και συνθήκες που οδήγησαν στην υποβολή του αιτήματος, μια αιτιολόγηση του εφαρμοστέου δικαίου και για ποιο λόγο πιστεύεται ότι οι φορολογούμενοι της ομάδας για τους οποίους ζητούνται οι πληροφορίες δεν έχουν συμμορφωθεί με το δίκαιο αυτό, υποστηριζόμενο από μία σαφή πραγματολογική βάση. Περαιτέρω, απαιτείται να αποδείξει ότι οι αιτούμενες πληροφορίες θα συνδράμουν στη συμμόρφωση των φορολογούμενων της ομάδας.

Παραδείγματα περιπτώσεων που ικανοποιούν τη συνθήκη της εύλογης συνάφειας:

A) Όταν ένα συμβαλλόμενο μέρος ζητά πληροφορίες για τραπεζικό λογαριασμό, αλλά η ταυτότητα του (ων) δικαιούχου (ων) του λογαριασμού είναι άγνωστη (ες), η προϋπόθεση (α) μπορεί να ικανοποιηθεί με την παροχή του αριθμού λογαριασμού ή παρόμοια στοιχεία ταυτοποίησης.

B) Ο φορολογούμενος της Χώρας Α αποσύρει όλα τα χρήματα από τον τραπεζικό του λογαριασμό και του παραδίδεται ένα μεγάλο χρηματικό ποσό. Επισκέπτεται μια τράπεζα και στη Χώρα Β και στη Χώρα Γ, και στη συνέχεια επιστρέφει στην Χώρα Α χωρίς μετρητά. Σε ένα μεταγενέστερο έλεγχο του φορολογούμενου, η Αρμόδια Αρχή της Χώρας Α στέλνει αίτημα και προς τη Χώρα Β και προς τη Χώρα Γ για πληροφορίες σχετικά με τραπεζικούς λογαριασμούς που μπορεί να έχουν ανοιχτεί από τον φορολογούμενο στη μία ή και στις δύο τράπεζες που επισκέφθηκε. Υπό αυτές τις συνθήκες, η Αρμόδια Αρχή της Χώρας Α έχει λόγους να πιστεύει ότι οι πληροφορίες βρίσκονται στη Χώρα Β ή είναι στην κατοχή ή τον έλεγχο προσώπου που υπόκειται στη δικαιοδοσία της Χώρας Β Επίσης, έχει λόγους να πιστεύει το ίδιο και για τη Χώρα Γ, αντίστοιχα. Η Χώρα Β (ή Γ) δεν μπορεί να αρνηθεί το αίτημα βάσει του ότι η Χώρα Α δεν απέδειξε ότι οι

πληροφορίες "βρίσκονται" στη Χώρα Β (ή Γ), διότι είναι εξίσου πιθανό ότι οι πληροφορίες να βρίσκονται στην άλλη Χώρα.

Γ) Μια παρόμοια κατάσταση μπορεί να προκύψει όταν ένα πρόσωπο υπό έρευνα από τη Χώρα Χ μπορεί να έχει ή να μην έχει φύγει από τη Χώρα Υ και ο τραπεζικός του λογαριασμός εκεί μπορεί να έχει ή να μην έχει κλείσει. Εφόσον η Χώρα Χ είναι σε θέση να συνδέσει το πρόσωπο με τη Χώρα Υ, η Χώρα Υ δεν μπορεί να αρνηθεί το αίτημα με την αιτιολογία ότι η Χώρα Χ δεν έχει λόγους να πιστεύει ότι οι πληροφορίες που ζητήθηκαν "βρίσκονται" στη Χώρα Υ. Η Χώρα Χ μπορεί ευλόγως να αναμένει από τη Χώρα Υ να ερευνήσει σχετικά με το θέμα, και αν βρεθεί ένας τραπεζικός λογαριασμός, να παράσχει τις αιτούμενες πληροφορίες.

Δ) Ο πάροχος οικονομικών υπηρεσιών Β είναι εγκατεστημένος στο Κράτος Β. Οι φορολογικές Αρχές του Κράτους Α έχουν ανακαλύψει ότι ο Β εμπορεύεται ένα χρηματοοικονομικό προϊόν προς τους κατοίκους του Κράτους Α, χρησιμοποιώντας παραπλανητικές πληροφορίες που καταδεικνύουν ότι το προϊόν εξαλείφει τη φορολογική υποχρέωση επί του εισοδήματος που προκύπτει από το προϊόν, στο Κράτος Α. Το προϊόν απαιτεί να ανοιχθεί ένας τραπεζικός λογαριασμός στο όνομα του Β, μέσω του οποίου γίνεται η επένδυση. Οι φορολογικές Αρχές του Κράτους Α έχουν εκδώσει προειδοποίηση προς τους φορολογούμενους, προειδοποιώντας όλους τους φορολογούμενους σχετικά με το προϊόν και διευκρινίζοντας ότι δεν επιτυγχάνει το προτεινόμενο φορολογικό αποτέλεσμα και ότι το εισόδημα που παράγεται από το προϊόν πρέπει να δηλωθεί ως φορολογητέο εισόδημα στο Κράτος Α. Παρόλα αυτά, ο Β συνεχίζει να προωθεί το προϊόν στην ιστοσελίδα του και το Κράτος Α έχει αποδείξει ότι εμπορεύεται επίσης το προϊόν μέσω ενός δικτύου συμβούλων. Το Κράτος Α έχει ήδη ανακαλύψει αρκετούς φορολογικούς του κατοίκους που έχουν επενδύσει στο προϊόν, οι οποίοι είχαν παραλείψει να δηλώσουν το εισόδημα που προέκυψε από τις επενδύσεις τους. Το Κράτος Α έχει εξαντλήσει τα εσωτερικά του μέσα για την απόκτηση πληροφοριών σχετικά με την ταυτότητα των κατοίκων του οι οποίοι έχουν επενδύσει στο προϊόν. Το Κράτος Α ζητά πληροφορίες από την Αρμόδια Αρχή του Κράτους Β για όλους τους κατοίκους του Κράτους Α οι οποίοι (α) έχουν ένα λογαριασμό με τον Β και (β) έχουν επενδύσει στο χρηματοοικονομικό αυτό προϊόν. Στο αίτημα, το Κράτος Α παρέχει τις ως άνω πληροφορίες, συμπεριλαμβάνοντας πληροφορίες του χρηματοοικονομικού προϊόντος και της κατάστασης στην οποία βρίσκεται η έρευνά του.

Παράδειγμα περίπτωσης που δεν ικανοποιεί τη συνθήκη της εύλογης συνάφειας:

Η τράπεζα Β είναι μια τράπεζα εγκατεστημένη στο Κράτος Β. Το Κράτος Α φορολογεί τους κατοίκους του, με βάση το παγκόσμιο εισόδημά τους. Η Αρμόδια Αρχή του Κράτους Α ζητεί από την Αρμόδια Αρχή του Κράτους Β να παράσχει τα ονόματα, την ημερομηνία και τον τόπο γέννησης, καθώς και τα υπόλοιπα των λογαριασμών (συμπεριλαμβανομένων των πληροφοριών σχετικά με οποιαδήποτε χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που τηρούνται σε τέτοιους λογαριασμούς) των κατοίκων του Κράτους Α που έχουν ένα λογαριασμό, εξουσιοδότηση υπογραφής ή εμπράγματο δικαίωμα σε ένα λογαριασμό στην Τράπεζα Β στο Κράτος Β. Το αίτημα αναφέρει ότι είναι γνωστό πως η Τράπεζα Β διαθέτει μια μεγάλη ομάδα αλλοδαπών κατόχων λογαριασμών, αλλά δεν περιέχει άλλες πρόσθετες πληροφορίες.