ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΕΘΝΩΝ & ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΣΠΟΥΔΩΝ ΕΙΔΙΚΕΥΣΗΣ
ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΓΙΑ ΣΤΕΛΕΧΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ & ΟΡΓΑΝΙΣΜΩΝ
(ΜΕΡΙΚΗΣ ΦΟΙΤΗΣΗΣ)

ΔΙΑΚΡΑΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΣΕ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ & ΔΙΕΘΝΕΣ ΕΠΙΠΕΔΟ ΓΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ



ΜΑΝΕΤΑΣ ΤΡΙΑΝΤΑΦΥΛΛΟΣ

Α.Μ.: 403790

Επιβλέπων Καθηγητής

ΟΙΚΟΝΟΜΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Αθήνα 2019

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Αποτελεί μεγάλη χαρά και ιδιαίτερη τιμή μου το γεγονός ότι -μετά από είκοσι εννέα χρόνια από την εισαγωγή μου στο νεοσύστατο τότε (1990) Τμήμα Διεθνών και Ευρωπαϊκών Οικονομικών Σπουδών της Α.Σ.Ο.Ε.Ε.- έχω ως Επιβλέποντα Καθηγητή στο πλαίσιο εκπόνησης της παρούσας διπλωματικής εργασίας μου (για την ολοκλήρωση της φοίτησης στο Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα Ειδίκευσης Ευρωπαϊκών Σπουδών για Στελέχη Επιχειρήσεων & Οργανισμών του ίδιου τμήματος) τον κ. Οικονομίδη Γιώργο, πρώην συμφοιτητή μου τα έτη 1990-1995 αλλά και πολύ καλό φίλο μέχρι σήμερα. Τον ευχαριστώ από καρδιάς για την πολύτιμη στήριξή του από το πρώτο κιόλας μάθημα, «Μακροοικονομικές Πολιτικές της Ε.Ε.», για την εμπιστοσύνη που μου έδειξε και για τη συνεχή παρότρυνση/καθοδήγησή του καθ' όλη τη διάρκεια της υλοποίησης και προς την ευόδωση του προκειμένου πονήματος και του εύχομαι ολόψυχα κάθε προσωπική κι επαγγελματική επιτυχία.



Πίνακας περιεχομένων

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ *5*

ΕΙΣΑΓΩΓΗ *6*

ΔΙΑΣΑΦΗΝΙΣΗ ΕΝΝΟΙΩΝ - ΟΡΩΝ 10

ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΑΠΟΦΥΓΗΣ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (Σ.Α.Δ.Φ.) *12*

ΚΡΑΤΗ ΜΕ ΤΑ ΟΠΟΙΑ Η ΕΛΛΑΔΑ ΕΧΕΙ ΥΠΟΓΡΑΨΕΙ Σ.Α.Δ.Φ 16
ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΑ ΚΡΑΤΗ 18
ΚΡΑΤΗ ΜΕ ΠΡΟΝΟΜΙΑΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ 19

ΕΙΔΙΚΕΣ ΔΙΜΕΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ *21*

ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΤΗΣ ΑΜΕΡΙΚΑΝΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΑ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ *22*

Η ΠΟΛΥΜΕΡΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΗΣ ΚΑΙ ΤΟΥ Ο.Ο.Σ.Α. ΓΙΑ ΑΜΟΙΒΑΙΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ (Π.Σ.Α.Δ.Σ.) *24*

Η ΠΡΟΤΥΠΗ ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΤΩΝ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ (Π.Σ.Α.Α.) & ΤΟ ΚΟΙΝΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΑΝΑΦΟΡΑΣ (Κ.Π.Α.) ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΥΤΟΜΑΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ *26*

Α. ΠΡΩΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟ 2017 ..... *33*
Β. ΠΡΩΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟ 2018 ..... *34*
Γ. ΠΡΩΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟ 2019 ..... *36*
Δ. ΠΡΩΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟ 2020 ..... *36*
Ε. ΧΩΡΕΣ ΜΕ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ Η ΕΛΛΑΔΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΑΚΟΜΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕΙ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΡΩΤΗΣ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ *36*

Η ΠΟΛΥΜΕΡΗΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΜΕΤΡΩΝ ΠΟΥ ΣΧΕΤΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΛΗΨΗ ΤΗΣ ΔΙΑΒΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΟΠΙΣΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ (BEPS) *38*

Η ΠΟΛΥΜΕΡΗΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΤΩΝ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΑΝΑ ΧΩΡΑ (ΔΡΑΣΗ 13) 44

Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΜΕΤΑΞΥ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ-ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΟΔΗΓΙΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ *47*

1. **ΟΔΗΓΙΑ 2010/24/Ε.Ε. ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 16ΗΣ ΜΑΡΤΙΟΥ 2010** 47
2. **ΟΔΗΓΙΑ 2011/16/Ε.Ε. ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 15ΗΣ ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ 2011** 48
3. **ΟΔΗΓΙΑ 2014/48/Ε.Ε. ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 24ΗΣ ΜΑΡΤΙΟΥ 2014** 52
4. **ΟΔΗΓΙΑ 2014/107/Ε.Ε. ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 9ΗΣ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2014** 54
5. **ΟΔΗΓΙΑ 2015/2376/Ε.Ε. ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 8ΗΣ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2015** 57
6. **ΟΔΗΓΙΑ 2016/881/Ε.Ε. ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 25ΗΣ ΜΑΪΟΥ 2016** 60
7. **ΟΔΗΓΙΑ 2016/2258/Ε.Ε. ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 6ΗΣ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2016** 62
8. **ΟΔΗΓΙΑ 2018/822/Ε.Ε. ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ 25ΗΣ ΜΑΪΟΥ 2018** 63

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

ΑΡΜΟΔΙΕΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΕΘΝΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ *67*

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ (Δ.ΕΛ.) 67
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ (Δ.Δ.Ο.Σ.) 68
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ (Δ.ΗΛΕ.Δ.) 69

ΑΡΜΟΔΙΑ ΟΡΓΑΝΑ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ *73*

ΕΠΙΤΕΛΙΚΕΣ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΕΣ ΟΡΓΑΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ 73
α) Οι επιτελικές Οργανικές Μονάδες παρακολούθησης του ελεγκτικού έργου *73*
β) Οι επιχειρησιακές Οργανικές Ελεγκτικές Μονάδες *74*

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ *76*

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ 79
ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ 79
ΙΣΤΟΤΟΠΟΙ 80

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

Α.Α.Δ.Ε.	: Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
Α.Α.Π.	: Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών
Γ.Γ.Δ.Ε.	: Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων
Δ.Δ.Ο.Σ.	: Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων
Δ.ΗΛΕ.Δ.	: Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
Δ.ΕΛ.	: Διεύθυνση Ελέγχων
Δ.Ο.Υ.	: Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.	: Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών
Ε.Α.Ε.	: Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες
Ε.Ε.	: Ευρωπαϊκή Ένωση
Ε.Ζ.Ε.Σ.	: Ευρωπαϊκή Ζώνη Ελεύθερων Συναλλαγών
Ε.Κ.	: Ευρωπαϊκή Κοινότητα
Ε.Ο.Ε.	: Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος
Ε.Ο.Κ.	: Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα
Ε.Ο.Χ.	: Ευρωπαϊκός Οικονομικός Χώρος
Ε.Φ.Κ.	: Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης
Η.Π.Α.	: Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής
Κ.Β.Φ.Ε.	: Κοινή Βάση Φορολογίας Εταιρειών
Κ.Ε.Β.Φ.Ε.	: Κοινή Ενοποιημένη Βάση Φορολογίας Εταιρειών
Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.	: Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων
Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π	: Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου
Κ.Π.Α.	: Κοινό Πρότυπο Αναφοράς για την αυτόματη ανταλλαγή χρηματοπιστωτικών πληροφοριών σε φορολογικά θέματα
Κ.Φ.Δ.	: Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας
Κ.Φ.Ε.	: Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος
Ξ.Χ.	: Ξέπλυμα Χρήματος
Ο.Ο.Σ.Α.	: Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης
Ο.Σ.Ε.Κ.Α.	: Οργανισμός Συλλογικών Επενδύσεων σε Κινητές Αξίες
Π.Ε.	: Πολυεθνικές Επιχειρήσεις
Π.Ι.	: Πιστωτικά Ιδρύματα
Π.Σ.Α.Α.	: Πολυμερής Συμφωνία Αρμοδίων Αρχών για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών
Π.Σ.Α.Α. ΕαΧ	: Πολυμερής Συμφωνία Αρμόδιων Αρχών για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα
Π.Σ.Α.Δ.Σ.	: Πολυμερής Σύμβαση Αμοιβαίας Διοικητικής Συνδρομής σε Φορολογικά Θέματα
Σ.Α.Δ.Φ.	: Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας
Σ.Α.Υ.Σ.	: Σύστημα Αμοιβαίας Υποβολής Στοιχείων
Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.	: Υπηρεσία Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων
Φ.Π.Α.	: Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
AMLD	: Anti-money Laundering Directive
BEPS	: Base Erosion & Profit Shifting
CAA	: Competent Authorities Agreement
CCTB	: Common Corporate Tax Base
CCCTB	: Common Consolidated Corporate Tax Base
CRS	: Common Reporting Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters
FATCA	: Foreign Account Tax Compliance Act
GIIN	: Global Intermediary Identification Number
IRS	: Internal Revenue Service
OECD	: Organization for Economic Co-operation and Development
VIES	: Vat Information Exchange System

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ένα από τα πλέον σύνθετα και σύγχρονα ζητήματα οικονομικής, δημοσιονομικής και φορολογικής φύσης είναι αυτό της διοικητικής συνεργασίας μεταξύ των φορολογικών διοικήσεων των κρατών για τη βελτίωση της φορολογικής διαφάνειας και την πάταξη της διεθνούς φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής. Το φαινόμενο/πρόβλημα της διασυνοριακής φορολογικής απάτης και φοροδιαφυγής έχει ενταθεί σημαντικά και η επίλυσή του αποτελεί μείζονα προτεραιότητα τόσο σε ενωσιακό όσο και σε παγκόσμιο επίπεδο. Στην εποχή της παγκοσμιοποίησης η ανάγκη των κρατών για αμοιβαία συνδρομή στον τομέα της φορολογίας αυξάνεται με γοργούς ρυθμούς, καθώς η διευρυμένη κινητικότητα των φορολογουμένων, ο τεράστιος αριθμός των διασυνοριακών συναλλαγών και η διεθνοποίηση των χρηματοοικονομικών μέσων καθιστούν δύσκολο για τα κράτη τον ορθό προσδιορισμό των οφειλόμενων φόρων.

Τα αδήλωτα και μη φορολογηθέντα εισοδήματα μειώνουν σημαντικά τα εθνικά φορολογικά έσοδα. Για παράδειγμα, ένας φορολογούμενος μπορεί να πραγματοποιεί και να διαχειρίζεται επενδύσεις, οι οποίες δεν βρίσκονται στη χώρα της μόνιμης κατοικίας του, με συνέπεια σημαντικά χρηματικά ποσά να μένουν αφορολόγητα. Ένα κράτος, δηλαδή, δεν είναι σε θέση να διαχειρίζεται το δικό του σύστημα εσωτερικής φορολογίας, ειδικότερα όσον αφορά στην άμεση φορολογία, χωρίς πληροφορίες από άλλα κράτη. Από τη στιγμή που τα κράτη επιδιώκουν τη διατήρηση της ακεραιότητας των φορολογικών τους συστημάτων, η διακρατική συνεργασία σε επίπεδο ανταλλαγής πληροφοριών και η δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ των κρατών αποτελεί ίσως τη μόνη λύση προς αυτή την κατεύθυνση. Στο πλαίσιο αυτό εντάσσεται η σύναψη-κατάρτιση διεθνών συμβάσεων από τη συντριπτική πλειοψηφία των κρατών της διεθνούς κοινότητας και η καθιέρωση μηχανισμών που καθιστούν αποτελεσματική την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς σκοπούς μεταξύ των κρατών.

Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο στο σχέδιο έκθεσης σχετικά με την έρευνα για τη νομιμοποίηση εσόδων από παράνομες δραστηριότητες, τη φοροαποφυγή και τη φοροδιαφυγή (2017/2013 INI) υπολογίζει ότι στην Ευρωπαϊκή Ένωση (Ε.Ε.) η φοροδιαφυγή/φοροαποφυγή ανέρχεται στο ποσό του ενός τρισεκατομμυρίου ευρώ ετησίως. Στο δε Ψήφισμα της 26ης Μαρτίου 2019 σχετικά με το οικονομικό έγκλημα, τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή (2018/2121 INI) το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο εκφράζει τη λύπη του: α. για το γεγονός ότι φυσικά πρόσωπα με μεγάλη περιουσία εξακολουθούν να έχουν τη δυνατότητα, χρησιμοποιώντας πολύπλοκες φορολογικές δομές -συμπεριλαμβανομένης της σύστασης εταιρειών- και τις υπηρεσίες διαχειριστών περιουσιακών στοιχείων και άλλων μεσαζόντων να μεταφέρουν τις αποδοχές, τα κεφάλαια ή τις αγορές τους σε διαφορετικές περιοχές φορολογικής δικαιοδοσίας, έτσι ώστε να επιτυγχάνουν ουσιαστικά μειωμένη ή μηδενική φορολόγηση, και β. για το γεγονός ότι ορισμένα Κ-Μ της Ε.Ε. έχουν εφαρμόσει φορολογικά καθεστώτα που επιτρέπουν σε φυσικά πρόσωπα που αποκτούν καθεστώς κατοίκου χωρίς τη δημιουργία πραγματικής οικονομικής δραστηριότητας, να προσπορίζονται φορολογικά πλεονεκτήματα, υπονομεύοντας με τον τρόπο αυτό τη φορολογική βάση άλλων Κ-Μ και προωθώντας επιζήμιες πολιτικές, που εισάγουν διακρίσεις εις βάρος των πολιτών τους.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Από τους ποικίλους μηχανισμούς διεθνούς-υπεράκτιας φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής ο πιο διαδεδομένος και αποτελεσματικός θεωρείται εκείνος της δημιουργίας καταθέσεων σε πιστωτικά ιδρύματα εγκατεστημένα υπό τη μορφή υποκαταστημάτων σε φορολογικούς παραδείσους (taxhavens), όπου το αυστηρό τραπεζικό απόρρητο εγγυάται την ανωνυμία των καταθετών και τη μη διαβίβαση φορολογικών πληροφοριών προς τις αρχές του κράτους κατοικίας τους. Επιπλέον, η έλλειψη αποτελεσματικών μορφών διακρατικής φορολογικής συνεργασίας δεν επιτρέπει στα κράτη να έχουν πλήρη κι ακριβή εικόνα σχετικά με τις παγκόσμιες οικονομικές δραστηριότητες των φορολογουμένων τους και περιορίζεται μόνο στα στοιχεία που οι ίδιοι οι φορολογούμενοι αποκαλύπτουν σε αυτά μέσω των φορολογικών δηλώσεών τους.

Ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.) στην έκθεσή του με τίτλο «Harmful Tax Competition, an emerging global issue» (1998), διαπίστωσε ότι φορολογική διαφάνεια μπορεί να επιτευχθεί μόνο μέσω της ανταλλαγής χρηματοοικονομικών πληροφοριών μεταξύ των κρατών. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή στην ανακοίνωσή της 6ης Δεκεμβρίου 2012, η οποία περιελάμβανε σχέδιο δράσης για την ενίσχυση της καταπολέμησης της φορολογικής απάτης και της φοροδιαφυγής, υπογράμμισε την ανάγκη να προωθηθεί δυναμικά η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών ως μελλοντικό ευρωπαϊκό και διεθνές πρότυπο για τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών σε φορολογικά θέματα.

Σήμερα αποτελεί κοινή πεποίθηση μεταξύ όλων των ανεπτυγμένων κρατών ότι η διεθνής διακρατική συνεργασία στη βάση πολυμερών ή διμερών συμβάσεων, οι οποίες θα προβλέπουν την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών, ήτοι τη συστηματική και περιοδική διαβίβαση πληροφοριών φορολογικού ενδιαφέροντος από τη χώρα πηγής του εισοδήματος στη χώρα κατοικίας του φορολογούμενου, μπορεί να συμβάλλει στην αποτελεσματική αντιμετώπιση του προβλήματος της διεθνούς φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής μέσω του έγκαιρου εντοπισμού των σχετικών φαινομένων και στην πρόληψή τους μέσω της εθελοντικής συμμόρφωσης των φορολογούμενων και, κατ΄ επέκταση, στη διασφάλιση της φορολογικής ισότητας και δικαιοσύνης.

Η φορολογική συνεργασία μεταξύ των αρμόδιων αρχών των κρατών αποσκοπεί, επίσης, στην αποφυγή της διπλής φορολογίας, ήτοι στο γεγονός να μην φορολογείται διπλά το ίδιο πρόσωπο κατά την ίδια φορολογική περίοδο και για το ίδιο εισόδημα σε δύο ή περισσότερα κράτη. Απώτερος σκοπός της ανταλλαγής πληροφοριών είναι η ενίσχυση της φορολογικής διαφάνειας, η πρόληψη και καταπολέμηση των φαινομένων της διεθνούς φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, η αποτροπή της φυγής κεφαλαίων σε φορολογικούς παραδείσους, η οποία οδηγεί στη διάβρωση της φορολογικής βάσης των κρατών, και η καταπολέμηση του αθέμιτου φορολογικού ανταγωνισμού μεταξύ των κρατών.

Μια πρόσφατη ερευνητική μελέτη (https://www.oxfam.org/en/research/hook-how-eu-about-whitewash-worlds-worst-tax-havens) εντόπισε πέντε Κ-Μ της Ε.Ε. (την Ιρλανδία, τις Κάτω Χώρες, την Κύπρο, το Λουξεμβούργο και τη Μάλτα) ως φορολογικούς παραδείσους για εταιρείες, βασιζόμενη στην αξιολόγηση των επιζήμιων φορολογικών πρακτικών τους, των μέτρων που διευκολύνουν τον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό και τη στρέβλωση των οικονομικών ροών βάσει στοιχείων της Eurostat, που περιλαμβάνουν έναν συνδυασμό άμεσων ξένων επενδύσεων, δικαιωμάτων, τόκων και μερισμάτων.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Το γεγονός αυτό κατοπτρίζει την αδήριτη ανάγκη να ενταθεί σε διεθνές επίπεδο η προσπάθεια πάταξης της φοροδιαφυγής, της φοροαποφυγής και της αντιμετώπισης φαινομένων διάβρωσης της φορολογικής βάσης των φορολογουμένων και της μεταφοράς κερδών σε δικαιοδοσίες με ευνοϊκότερο φορολογικό περιβάλλον. Οι παραδοσιακές πρακτικές των φορολογικών διοικήσεων αποδείχθηκαν ανεπαρκείς με την πάροδο του χρόνου, κυρίως λόγω του γεγονότος ότι μεγάλοι πολυεθνικοί όμιλοι επιχειρήσεων εφηύραν τις προηγούμενες δεκαετίες ιδιαίτερα ευφάνταστες τεχνικές μεθοδεύσεις φοροαποφυγής, εξοικονομώντας τεράστια ποσά, τα οποία αποστερούν από τα κρατικά ταμεία. Εν όψει, μάλιστα, της εφαρμογής σύγχρονων μεθόδων με τις οποίες θα επιτυγχάνεται η φοροαποφυγή στο διεθνοποιημένο οικονομικό περιβάλλον, είτε μέσω της ψηφιακής οικονομίας είτε μέσω πολύπλοκων χρηματοδοτικών δομών, της χρήσης νέων υβριδικών χρηματοοικονομικών προϊόντων και της χρησιμοποίησης-παρεμβολής φορολογικών παραδείσων, οι γενικές ρήτρες κατά της φοροαποφυγής έρχονται να ενισχύσουν το νομικό οπλοστάσιο των φορολογικών διοικήσεων, διαφοροποιώντας σημαντικά τον τρόπο και τις μεθόδους διενέργειας των φορολογικών ελέγχων.

Με την Οδηγία 2016/1164/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 12ης Ιουλίου 2016 θεσπίστηκαν κανόνες κατά των πρακτικών φοροαποφυγής που έχουν άμεση επίπτωση στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς της Ε.Ε. και με τις Οδηγίες 2015/2376/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 8ης Δεκεμβρίου 2015, 2016/881/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 25ης Μαΐου 2016 και 2018/822/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 25ης Μαΐου 2018 διευρύνθηκε το πεδίο εφαρμογής της υποχρεωτικής αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών για την αποτελεσματικότερη αντιμετώπιση της διασυνοριακής φορολογικής απάτης και φοροδιαφυγής, μέσω συγκεκριμένων πρακτικών επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού των πολυεθνικών εταιριών σε τομείς που αφορούν τις:

α. εκ των προτέρων διασυνοριακές αποφάσεις,

β. εκ των προτέρων συμφωνίες ενδοομιλικής τιμολόγησης,

γ. εκθέσεις ανά χώρα σχετικά με Ομίλους Πολυεθνικών Επιχειρήσεων

δ. δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις δυνητικά επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού.

Η εν λόγω συνεργασία μεταξύ των κρατών της Ε.Ε. δίνει στο εκάστοτε Κ-Μ τη δυνατότητα άντλησης πληροφοριών, με σκοπό την πιο άμεση αντίδραση σε περίπτωση που διαπιστώνονται επιζήμιες φορολογικές πρακτικές για την αποδοτικότερη είσπραξη των εσόδων. Είναι αδιαμφισβήτητο πως τόσο στο άμεσο όσο και στο απώτερο μέλλον η ως άνω κατηγορία φορολογικών κανόνων αναμένεται να διαδραματίσει καθοριστικό ρόλο σε εθνικό αλλά και σε υπερεθνικό και διεθνές επίπεδο, διανοίγοντας τεράστιες προοπτικές στις φορολογικές αρχές και ενισχύοντάς τις με σημαντικά εφόδια και αξιοσημείωτη διακριτική ευχέρεια.

Με την προκειμένη εργασία επιχειρείται η παρουσίαση:

α. των πηγών (Συμφωνίες-Συμβάσεις, Οδηγίες κ.λπ.) και

β. των τύπων (πολυμερής, διμερής) της διακρατικής διοικητικής συνεργασίας σε ευρωπαϊκό και διεθνές επίπεδο για φορολογικά θέματα

γ. των μορφών ανταλλαγής πληροφοριών (κατόπιν αιτήματος, αυτόματη ανταλλαγή, αυθόρμητη ανταλλαγή κ.ά.) μεταξύ των αρμόδιων φορολογικών αρχών των Κ-Μ της Ε.Ε., των χωρών μελών του Ο.Ο.Σ.Α., των Η.Π.Α. και τρίτων χωρών (φορολογικών παραδείσων)

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

δ. του τρόπου ενσωμάτωσης των σχετικών κοινοτικών και διεθνών ρυθμίσεων και προτύπων στην ελληνική έννομη τάξη.

Εξαιρείται το πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α., όπου η συνεργασία μεταξύ των Κ-Μ της Ε.Ε. δεν είναι σε ικανοποιητικό βαθμό επαρκής και αποτελεσματική, με συνέπεια να χάνονται μεγάλα ποσά εκ των αναμενόμενων φορολογικών εσόδων για τους εθνικούς προϋπολογισμούς, λόγω της διασυνοριακής απάτης στον τομέα του Φ.Π.Α. Αντιθέτως, δίνεται ιδιαίτερη έμφαση στην αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των κρατών, καθώς αποτελεί την πιο επίκαιρη θεματική ενότητα διακρατικής συνεργασίας. Επίσης, γίνεται αναφορά στις αρμόδιες ελληνικές αρχές, οι οποίες επωμίζονται με το σχεδιασμό, την υλοποίηση, την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής στον τομέα της φορολογίας με διεθνείς φορείς -στο πλαίσιο κοινοτικών οδηγιών και διεθνών συμφωνιών- καθώς και με την ηλεκτρονική αξιοποίηση όλων των πηγών πληροφόρησης και την αυτοματοποίηση των επιχειρησιακών διαδικασιών στην προσπάθεια για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής. Τέλος, παρουσιάζονται τα αρμόδια όργανα που διενεργούν τους φορολογικούς ελέγχους σε φυσικά και νομικά πρόσωπα στην Ελλάδα, αξιοποιώντας τις απορρέουσες, από τη διακρατική συνεργασία πληροφορίες και εφαρμόζοντας τις σύγχρονες πρακτικές ελέγχου. Εν γένει, το αντικείμενο της εργασίας αποτελεί ιδιαιτέρα σημαντική παράμετρο-αιτούμενο στο πλαίσιο του σύγχρονου διεθνοποιημένου φορολογικού περιβάλλοντος και των συνεχών εξελίξεων στο πεδίο του φορολογικού δικαίου σε παγκόσμιο επίπεδο.



ΔΙΑΣΑΦΗΝΙΣΗ ΕΝΝΟΙΩΝ - ΟΡΩΝ

Κρίνεται σκόπιμη -πριν την αναλυτική παρουσίαση και προσέγγιση της διακρατικής συνεργασίας σε φορολογικά θέματα- μια σύντομη περιγραφή και διάκριση των εννοιών «Φοροδιαφυγή», «Φοροαποφυγή», «Επιθετικός Φορολογικός Σχεδιασμός», «Διάβρωση της Βάσης και Μετατόπιση των Κερδών», που αφορούν σε φαινόμενα, η καταπολέμηση και πάταξη των οποίων αποτελεί πλέον κεντρικό άξονα στο σχεδιασμό της φορολογικής και δημοσιονομικής πολιτικής των κρατών.

Συγκεκριμένα:

• **«Φοροδιαφυγή» (tax evasion)** αποτελεί η παράνομη ενέργεια της ηθελημένης απόκρυψης φορολογητέας ύλης, ήτοι η συμπεριφορά που αποσκοπεί είτε στην ολική είτε στη μερική αποφυγή της φορολογικής υποχρέωσης, παραβιάζοντας τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας και δυνάμει συνίσταται στην:

α. απόκρυψη εισοδημάτων από διάφορες πηγές με σκοπό την πληρωμή μειωμένου φόρου.
β. εμφάνιση υπερβολικών ή εικονικών δαπανών με σκοπό την αυξημένη έκπτωση φόρου.
γ. μη υποβολή ή ανακριβή υποβολή φορολογικών δηλώσεων.
δ. νόθευση φορολογικών στοιχείων (πλαστά ή εικονικά) και βιβλίων.
ε. μη απόδοση του οφειλόμενου Φ.Π.Α. στο Δημόσιο.

Η φοροδιαφυγή περιλαμβάνει και την έννοια της «Φορολογικής Απάτης» (tax fraud) και επισύρει ποινικές ή άλλες σοβαρές νομικές (διοικητικές ή αστικές) κυρώσεις.

Στο άρθρο 66 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) ορίζονται οι περιπτώσεις διάπραξης εγκλήματος φοροδιαφυγής σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία και προβλέπονται ποινές ή άλλες κυρώσεις.

• **«Φοροαποφυγή» (tax avoidance)** είναι η συμπεριφορά εκείνη που εκμεταλλεύεται κενά ή ασάφειες ή κακή διατύπωση («παράθυρα») της φορολογικής νομοθεσίας, χωρίς ωστόσο να παραβιάζει άμεσα τις σχετικές διατάξεις, και αποσκοπεί στην ολική ή μερική αποφυγή της φορολογικής υποχρέωσης. Είναι, επί της ουσίας, μία συμπεριφορά η οποία αντίκειται στο πνεύμα και τον σκοπό, όχι στο γράμμα του νόμου. Η φοροαποφυγή «χρησιμοποιεί» νομικά μέσα με στόχο τη μείωση της φορολογητέας ύλης και διαφέρει από τη φοροδιαφυγή, που αφορά παράνομη και εσκεμμένη ενέργεια με στόχο την ελαχιστοποίηση ή/και πλήρη αποφυγή της φορολογικής υποχρέωσης. Παραδείγματα φοροαποφυγής είναι η χρήση φορολογικών παραδείσων για την ίδρυση off-shore εταιρειών ή σχημάτων «treaty shopping».

Η φοροαποφυγή δεν καταπολεμάται από τη φορολογική διοίκηση αλλά από τον φορολογικό νομοθέτη μέσω της διόρθωσης των ατελειών της νομοθεσίας και της θέσπισης αντικινήτρων για συγκεκριμένες φορολογικές συμπεριφορές.

Στην ελληνική νομοθεσία, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), δεν προβλέπεται καμίας μορφής ποινή ή άλλη κύρωση, εκτός από το γεγονός ότι η φορολογική διοίκηση δύναται να αγνοεί κάθε τεχνητή ρύθμιση-διευθέτηση ή σειρά διευθετήσεων που αποβλέπουν σε αποφυγή της φορολόγησης και οδηγούν σε φορολογικό πλεονέκτημα.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

• «**Φορολογικός Σχεδιασμός» (tax planning)** χαρακτηρίζεται η διαμόρφωση συγκεκριμένης -αναλόγως της περίπτωσης- φορολογικής συμπεριφοράς, ώστε να επιτυγχάνονται ευνοϊκότερες φορολογικές συνέπειες για τον φορολογούμενο, χωρίς ωστόσο η εν λόγω συμπεριφορά να αντίκειται ούτε στο γράμμα αλλά ούτε και στο πνεύμα των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας. Στην ουσία, ο φορολογικός σχεδιασμός ακολουθεί τις υποδείξεις του νομοθέτη, δεδομένου ότι αξιοποιεί τις δυνατότητες που παρέχει ο νόμος, υλοποιώντας τον κοινωνικό ή οικονομικό σκοπό του φόρου. Παραδείγματα φορολογικού σχεδιασμού είναι η διενέργεια πράξεων για τις οποίες προβλέπονται φορολογικές απαλλαγές από το νόμο. Η φοροαποφυγή λαμβάνει χώρα μέσω του φορολογικού σχεδιασμού, που σε πολλές περιπτώσεις είναι επιθετικός.

• Ως «**Επιθετικός Φορολογικός Σχεδιασμός» (aggressive tax planning)** ορίζεται από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο η εκμετάλλευση των τεχνικών πτυχών ενός φορολογικού συστήματος ή των αναντιστοιχιών μεταξύ δύο ή περισσότερων φορολογικών συστημάτων με σκοπό τη μείωση της φορολογικής υποχρέωσης. Οι κύριες μορφές που μπορεί να λάβει ο επιθετικός φορολογικός σχεδιασμός περιλαμβάνουν τη μετατόπιση χρεών, τη στρατηγική μεταβιβαστική τιμολόγηση, τις υβριδικές αναντιστοιχίες ή τις υπεράκτιες δανειακές δομές και συναντώνται κυρίως σε επίπεδο πολυεθνικών ομίλων.

• «**Διάβρωση της Βάσης και Μετατόπιση Κερδών» (Base Erosion and Profit Shifting)** είναι οι φορολογικές στρατηγικές που εκμεταλλεύονται κενά στην αρχιτεκτονική του διεθνούς φορολογικού συστήματος και διοχετεύουν τα κέρδη σε μέρη όπου υπάρχει μικρή ή καθόλου οικονομική δραστηριότητα ή φορολογία, με αποτέλεσμα να πληρώνονται ελάχιστοι ή καθόλου εταιρικοί φόροι. Η θέσπιση γενικών ρητρών κατά της φοροαποφυγής στο φορολογικό δίκαιο των κρατών λειτουργεί αποθαρρυντικά και αποτρεπτικά σε περιπτώσεις επίπλαστων διευθετήσεων, που στερούνται επαρκούς οικονομικής ουσίας και επιστρατεύονται για την απόκτηση φορολογικών πλεονεκτημάτων και τη μεταφορά κερδών.



ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΑΠΟΦΥΓΗΣ ΔΙΠΛΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (Σ.Α.Δ.Φ.)

Αποτελούν εξαιρετικό εργαλείο για την ενίσχυση της διεθνούς οικονομικής συνεργασίας, γιατί επιχειρούν να εξαλείψουν τη διεθνή διπλή φορολογία στο εισόδημα και στο κεφάλαιο. Οι Σ.Α.Δ.Φ. συμβάλλουν καθοριστικά στη διακίνηση των αγαθών, των υπηρεσιών, των επενδυτικών κεφαλαίων και των προσώπων, καθώς παρέχουν σταθερότητα και ασφάλεια για την ανάπτυξη των διεθνών οικονομικών δραστηριοτήτων.

Με τις Σ.Α.Δ.Φ. δίνεται απάντηση-λύση στο ερώτημα ποιο κράτος φορολογεί το συνολικό παγκόσμιο εισόδημα ενός φυσικού προσώπου. Για παράδειγμα, όταν ένας/μια Έλληνας/ίδα υπήκοος έχει τις πηγές των εισοδημάτων πέραν της Ελλάδας και σε άλλο/α κράτος/η, ή αποκτά και συντηρεί περιουσία κινητή ή ακίνητη στην Ελλάδα και σε άλλο/α κράτος/η, τότε γεννάται θέμα φορολόγησης των συνολικών-παγκοσμίων εισοδημάτων ή της εν λόγω περιουσίας μεταξύ των κρατών αυτών. Η διμερής συνεργασία των κρατών λαμβάνει χώρα κυρίως, για να καθορίσουν τη φορολογική κατοικία του φορολογούμενου πολίτη, στην περίπτωση που υπάρχει σχετική σύγχυση ή διχογνωμία, και για να ανταλλάξουν πληροφορίες σε διάφορα θέματα φορολόγησης των πολιτών. Στις Σ.Α.Δ.Φ. υπάρχουν δύο συμβαλλόμενα μέρη: το Κράτος-Πηγής, δηλαδή το κράτος στο οποίο δημιουργείται/παράγεται το εισόδημα, και το Άλλο-Κράτος, δηλαδή το κράτος στο οποίο έχει τη φορολογική κατοικία του ο φορολογούμενος.

Από το 1952 υπογράφονται διμερείς συμβάσεις μεταξύ κρατών για την αποφυγή της διπλής φορολογίας. Ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης -στο πλαίσιο της ενίσχυσης της ανάπτυξης των χωρών/μελών του μέσω της αύξησης των δημοσιονομικών εσόδων από τη διεύρυνση της φορολογικής βάσης- δημοσίευσε το 1977 το τελικό κείμενο της Πρότυπης Σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου. Το νέο πρότυπο του Ο.Ο.Σ.Α. τροποποίησε τη διαδικασία ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών, προκειμένου να καλύψει, από τη μια, την περίπτωση της διπλής φορολόγησης και, από την άλλη, την περίπτωση της αποφυγής φορολόγησης τόσο στο κράτος κατοικίας όσο και στο κράτος της πηγής του εισοδήματος. Το άρθρο 26 της Πρότυπης Σύμβασης, το οποίο υιοθετείται από τα κράτη στις διμερείς συμβάσεις που καταρτίζουν για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, διακρίνει τις τρεις μορφές ανταλλαγής πληροφοριών: α. κατόπιν αιτήσεως β. αυτόματη και γ. αυθόρμητη.

Ειδικότερα,

α. η ανταλλαγή κατόπιν αιτήσεως ακολουθείται, όταν υπάρχει συγκεκριμένη υπόθεση για την οποία υποβάλλεται ένα αίτημα και εφόσον πρωτίστως εξαντλούνται σε πρώτη φάση οι συνήθεις πηγές άντλησης πληροφοριών, οι οποίες είναι διαθέσιμες στην εσωτερική φορολογική διαδικασία.

β. η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών λαμβάνει χώρα συστηματικά μεταξύ δύο κρατών αναφορικά με μία ή περισσότερες προκαθορισμένες κατηγορίες εισοδήματος ή κεφαλαίου ή καταναλώσεως.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

γ. αυθόρμητη ανταλλαγή λαμβάνει χώρα, όταν ένα κράτος αποκτά -μετά από έρευνα- μια πληροφορία, θεωρεί ότι το «εύρημα» ενδιαφέρει και το άλλο κράτος και για αυτό του την προωθεί.

Το πεδίο εφαρμογής της Πρότυπης Σύμβασης καλύπτει όλες τις μορφές ανταλλαγής πληροφοριών. Τα συμβαλλόμενα κράτη δεν επιτρέπεται να καταφεύγουν σε μεθόδους αλίευσης, δηλαδή σε αναζήτηση πληροφοριών που δεν έχουν συνάφεια με το σκοπό για τον οποίο ζητούνται ή να επιδιώκουν πρόσβαση σε πληροφορίες άσχετες προς τις φορολογικές υποθέσεις ενός συγκεκριμένου φορολογούμενου. Προκειμένου, όμως, να είναι αποτελεσματική η ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των συμβαλλόμενων κρατών, αυτά πρέπει να παρέχουν στους αντισυμβαλλόμενούς τους πληροφορίες κατά το δυνατόν πιο ευρείες, χωρίς μάλιστα να απαιτείται η εκ μέρους του αιτούντος κράτους παροχή αποδείξεων περί της αναγκαιότητας χορήγησης των σχετικών πληροφοριών (Φορτσάκης & Σαββαϊδου, 2014*)*.

Οι πληροφορίες που παρέχονται και λαμβάνονται στο πλαίσιο της Πρότυπης Σύμβασης ανταλλαγής (άρθρο 26) θεωρούνται απόρρητες και αποκαλύπτονται μόνο σε πρόσωπα ή αρχές (συμπεριλαμβανομένων των δικαστηρίων και των διοικητικών οργάνων) που σχετίζονται με τη βεβαίωση ή είσπραξη, την αναγκαστική εκτέλεση ή δίωξη ή την εκδίκαση προσφυγών αναφορικά με τους φόρους ή την εποπτεία των ανωτέρω. Παρόλα αυτά, δεν αποκλείεται η αποκάλυψη των ανταλλασσόμενων πληροφοριών σε άλλες κρατικές αρχές ή υπηρεσίες και η χρήση τους από τις τελευταίες για άλλους σκοπούς, όπως για την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας, σύμφωνα με το εσωτερικό δίκαιο των συμβαλλόμενων κρατών και υπό την προϋπόθεση ότι η αρμόδια φορολογική αρχή του κράτους αποστολής συναινεί στη χρήση αυτή. Σύμφωνα με τα Ερμηνευτικά Σχόλια του άρθρου 26 της Πρότυπης Σύμβασης, οι πληροφορίες μπορούν να αποκαλύπτονται μεταξύ άλλων και στον φορολογούμενο ή τον πληρεξούσιό του καθώς και σε τυχόν μάρτυρες, όχι όμως και σε άλλα πρόσωπα ή αρχές τα οποία δεν αναφέρονται στις διατάξεις της διμερούς σύμβασης (Commentary on Article 26 Model Tax Convention, OECD 2010).

Η υποχρέωση παροχής πληροφοριών αίρεται σε περίπτωση παραβίασης του απορρήτου και της εμπιστευτικότητας των πληροφοριών από το έτερο συμβαλλόμενο κράτος ή όταν η παροχή πληροφοριών έχει ως συνέπεια την αποκάλυψη επαγγελματικού, εμπορικού μυστικού ή προσκρούει στο δημόσιο συμφέρον. Το τραπεζικό απόρρητο δεν αποτελεί εμπόδιο στην ανταλλαγή πληροφοριών, καθώς το κράτος από το οποίο ζητούνται πληροφορίες δεν μπορεί να αρνηθεί τη χορήγησή τους, επικαλούμενο απλώς την εσωτερική νομοθεσία του περί προστασίας του τραπεζικού απορρήτου, παρά μόνο σε περιπτώσεις επείγουσας ανάγκης ή σε ειδικές περιπτώσεις (Τζαναβάρη, 2019).

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Η θεματολογία της Σ.Α.Δ.Φ. περιλαμβάνει τα παρακάτω 31 άρθρα του πρότυπου της Σύμβασης:

* άρθρο 1 Σε ποια πρόσωπα εφαρμόζονται οι διατάξεις.
* άρθρο 2 Φόροι που καλύπτονται με τη Σ.Α.Δ.Φ.
* άρθρο 3 Γενικοί ορισμοί της διμερούς σύμβασης.
* άρθρο 4 Κάτοικος.
* άρθρο 5 Μόνιμη εγκατάσταση.
* άρθρο 6 Εισόδημα από ακίνητη περιουσία.
* άρθρο 7 Κέρδη επιχειρήσεων.
* άρθρο 8 Ναυτιλιακές και αεροπορικές μεταφορές.
* άρθρο 9 Συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
* άρθρο 10 Μερίσματα.
* άρθρο 11 Εισοδήματα από τόκους.
* άρθρο 12 Δικαιώματα.
* άρθρο 13 Ωφέλεια από κεφάλαιο.
* άρθρο 14 Μη εξαρτημένες προσωπικές εργασίες.
* άρθρο 15 Εξαρτημένες προσωπικές εργασίες.
* άρθρο 16 Αμοιβές διευθυντών.
* άρθρο 17 Καλλιτέχνες και αθλητές.
* άρθρο 18 Συντάξεις.
* άρθρο 19 Κυβερνητικές υπηρεσίες.
* άρθρο 20 Σπουδαστές.
* άρθρο 21 Άλλα εισοδήματα.
* άρθρο 22 Κεφάλαιο.
* άρθρο 23Α Μέθοδος εξαίρεσης.
* άρθρο 23Β Μέθοδος πίστωσης.
* άρθρο 24 Απαγόρευση διακρίσεων.
* άρθρο 25 Διαδικασία αμοιβαίας συμφωνίας.
* **άρθρο 26 Ανταλλαγή πληροφοριών.**
* άρθρο 27 Αμοιβαία βοήθεια για είσπραξη του φόρου.
* άρθρο 28 Μέλη διπλωματικών αποστολών.
* άρθρο 29 Επέκταση σε άλλα εδάφη.
* άρθρο 30 Θέση σε ισχύ της Σύμβασης.
* άρθρο 31 Λήξη της ισχύος της Σύμβασης.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Από το 2009 στόχος του Ο.Ο.Σ.Α. και του «Διεθνούς Φόρουμ για τη Διαφάνεια και την Ανταλλαγή Πληροφοριών» υπήρξε για φορολογικούς σκοπούς η προώθηση της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών σχετικά με τραπεζικούς λογαριασμούς που τηρούνται σε φορολογικούς παραδείσους επί τη βάσει διεθνών συμβάσεων όπως οι Σ.Α.Δ.Φ. Στην Πρότυπη Σύμβαση βασίζονται περισσότερες από 3.000 διμερείς συμφωνίες για την αποφυγή της διπλής φορολογίας ανά τον κόσμο.

➔ Η **Ελλάδα**, που είναι μέλος του Ο.Ο.Σ.Α., κατά τη διαπραγμάτευση και σύναψη Σ.Α.Δ.Φ. με άλλα Κ-Μ αλλά και μη μέλη του Ο.Ο.Σ.Α. χρησιμοποιεί πλέον ως βάση το Αναθεωρημένο Πρότυπο Σύμβασης του οργανισμού (Model Tax Convention on Income and on Capital), αν και οι περισσότερες από τις **57 Σ.Α.Δ.Φ.** που αναφέρονται παρακάτω είναι αρκετά παλαιές.

Σημειώνεται, για παράδειγμα, ότι μετά την αναθεώρηση το 2005 της Πρότυπης Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την προσθήκη της παραγράφου 5 στο άρθρο 26 αυτής σχετικά με την άρση του τραπεζικού απορρήτου, η Ελλάδα και η Ελβετία υπέγραψαν το 2010 Πρωτόκολλο για την τροποποίησή της από το 1983 μεταξύ τους Διμερούς Σ.Α.Δ.Φ. (Ν. 1502/1984). Οι ελληνικές φορολογικές αρχές δύνανται πλέον να ζητούν από τις ελβετικές αρχές συγκεκριμένες τραπεζικές πληροφορίες, η παροχή των οποίων συνεπάγεται την κάμψη του φορολογικού απορρήτου (Μπώλος, 2012).



ΚΡΑΤΗ ΜΕ ΤΑ ΟΠΟΙΑ Η ΕΛΛΑΔΑ ΕΧΕΙ ΥΠΟΓΡΑΨΕΙ Σ.Α.Δ.Φ.

ΚΡΑΤΗ	ΝΟΜΟΙ	ΕΝΑΡΞΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ
1 ΑΓΙΟΣ ΜΑΡΙΝΟΣ	Ν. 4243/2014	01.01.2015
2 ΑΖΕΡΜΠΑΪΤΖΑΝ	Ν. 3826/2010	01.01.2011
3 ΑΙΓΥΠΤΟΣ	Ν. 3484/2006.	01.01.2007
4 ΑΛΒΑΝΙΑ	Ν. 2755/1999	01.01.2001
5 ΑΡΜΕΝΙΑ	Ν. 3014/2002	01.01.2003
6 ΑΥΣΤΡΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.Δ. 994/1971	
7 ΑΥΣΤΡΙΑ (ΑΝΑΘΕΩΡΗΣΗ)	Ν. 3724/2008	01.01.2010
8 ΒΕΛΓΙΟ (Ε.Ε.)	Ν.Δ. 117/1969	
9 ΒΕΛΓΙΟ (ΑΝΑΘΕΩΡΗΣΗ)	Ν. 3407/2005	01.01.2005
10 ΒΟΣΝΙΑ-ΕΡΖΕΓΟΒΙΝΗ	Ν. 3795/2009	01.01.2013
11 ΒΟΥΛΓΑΡΙΑ (Ε.Ε.)	Ν. 2255/1994	
12 ΒΟΥΛΓΑΡΙΑ (ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ)	Ν. 2927/2001	01.01.2003
13 ΓΑΛΛΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.Δ. 4386/1964	31.01.1965
14 ΓΕΡΜΑΝΙΑ (Ε.Ε.)	Α.Ν. 52/1967	01.01.1964
15 ΓΕΩΡΓΙΑ	Ν. 3045/2002	01.01.2003
16 ΔΑΝΙΑ (Ε.Ε.)	Ν. 1986/1991	01.01.1992
17 ΕΛΒΕΤΙΑ (ΕΖΕΣ)	Ν. 1502/1984	01.01.1986
18. ΕΛΒΕΤΙΑ (ΑΝΑΘΕΩΡΗΣΗ)	Ν. 4034/2011, Ν. 4105/2013	01.01.2012
19 ΕΣΘΟΝΙΑ (Ε.Ε.)	Ν. 3682/2008	01.01.2009
20 ΗΝΩΜΕΝΑ ΑΡΑΒΙΚΑ ΕΜΙΡΑΤΑ	Ν. 4234/2014	01.01.2014
21 ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ (Ε.Ε.)	Ν.Δ. 2732/1953	01.01.1951
22 ΗΝΩΜΕΝΕΣ ΠΟΛΙΤΕΙΕΣ	Ν.Δ. 2548/1953	30.12.1953
23 ΙΝΔΙΑ	Ν.Δ. 4580/1966	01.01.1994
24 ΙΡΛΑΝΔΙΑ (Ε.Ε.)	Ν. 3300/2004	01.01.2005
25 ΙΣΛΑΝΔΙΑ (Ε.Ο.Χ.)	Ν. 3684/2008	01.01.2009
26 ΙΣΠΑΝΙΑ (Ε.Ε.)	Ν. 3015/2002	01.01.2003
27 ΙΣΡΑΗΛ	Ν. 2572/1998	01.01.1999
28 ΙΤΑΛΙΑ (Ε.Ε.)	Α.Ν. 23/1967	
29 ΙΤΑΛΙΑ (ΑΝΑΘΕΩΡΗΣΗ)	Ν. 1927/1991	01.01.1984
30 ΚΑΝΑΔΑΣ	Ν. 3824/2010	
31 ΚΑΝΑΔΑΣ (ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟ)	Ν. 4035/2011	01.01.2011
32 ΚΑΤΑΡ	Ν. 3823/2010	01.01.2011
33 ΚΑΤΩ ΧΩΡΕΣ (ΟΛΛΑΝΔΙΑ) (Ε.Ε.)	Ν. 1455/1984	01.01.1981
34 ΚΙΝΑ	Ν. 3331/2005	01.01.2006
35 ΚΟΡΕΑ	Ν. 2571/1998	01.01.1999
36 ΚΟΥΒΕΙΤ	Ν. 3330/2005	01.01.2006
37 ΚΡΟΑΤΙΑ (Ε.Ε.)	Ν. 2653/1998	01.01.1999
38 ΚΥΠΡΟΣ (Ε.Ε.)	Α.Ν. 573/1968	01.01.1967

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

39 ΛΕΤΟΝΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	3318/2005	01.01.2006
40 ΛΙΘΟΥΑΝΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	3356/2005	01.01.2006
41 ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ (Ε.Ε.)	Ν.	2319/1995	01.01.1999
42 ΜΑΛΤΑ (Ε.Ε.)	Ν.	3681/2008	01.01.2009
43 ΜΑΡΟΚΟ	Ν.	3820/2010	01.01.2011
44 ΜΕΞΙΚΟ	Ν.	3406/2005	01.01.2006
45 ΜΟΛΔΑΒΙΑ	Ν.	3357/2005	01.01.2006
46 Ν. ΑΦΡΙΚΗ	Ν.	3085/2002	01.01.2004
47 ΝΟΡΒΗΓΙΑ (Ε.Ο.Χ.)	Ν.	1924/1991	01.01.1992
48 ΟΥΓΓΑΡΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	1496/1984	01.01.1985
49 ΟΥΖΜΠΕΚΙΣΤΑΝ	Ν.	2659/1998	01.01.2000
50 ΟΥΚΡΑΝΙΑ	Ν.	3046/2002	01.01.2004
51 ΠΟΛΩΝΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	1939/1991	01.01.1991
52 ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	3009/2002	01.01.2003
53 ΡΟΥΜΑΝΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	2279/1995	01.01.1996
54 ΡΩΣΙΑ	Ν.	3047/2002	01.01.2008
55 ΡΩΣΙΑ (ΜΕΡΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ)	Ν.	3679/2008	01.01.2009
56 ΣΑΟΥΔΙΚΗ ΑΡΑΒΙΑ	Ν.	3821/2010	01.01.2011
57 ΣΕΡΒΙΑ	Ν.	3825/2010	01.01.2011
58 ΣΛΟΒΑΚΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	1838/1989	01.01.1990
59 ΣΛΟΒΕΝΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	3084/2002	01.01.2004
60 ΣΟΥΗΔΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.Δ.	4300/1963	01.01.1964
61 ΤΟΥΡΚΙΑ	Ν.	3228/2004	01.01.2005
62 ΤΣΕΧΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	1838/1989	01.01.1990
63 ΤΥΝΗΣΙΑ	Ν.	3742/2009	01.01.2011
64 ΦΙΛΑΝΔΙΑ (Ε.Ε.)	Ν.	1191/1981	01.01.1982

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΜΑ ΚΡΑΤΗ

Με την υπ΄ αριθμ. **ΠΟΛ. 1024/2018 (ΦΕΚ Β' 542/16-02-2018)** Απόφαση του Υπουργού και της Υφυπουργού Οικονομικών καθορίστηκαν τα μη συνεργάσιμα κράτη με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 65 του Ν.4172/2013 για το φορολογικό έτος 2017.

Μη συνεργάσιμα κράτη εκλαμβάνονται όσα δεν είναι Κ-Μ της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η κατάστασή τους σχετικά με τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών σε φορολογικά θέματα εξετάστηκε από τον Ο.Ο.Σ.Α. και δεν έχει χαρακτηριστεί «ως σε μεγάλο βαθμό συμμορφούμενη» και τα οποία:

α) δεν σύναψαν και δεν εφαρμόζουν με την Ελλάδα σύμβαση διοικητικής συνδρομής στο φορολογικό τομέα ή δεν υπέγραψαν την Κοινή Σύμβαση Συμβουλίου της Ευρώπης-Ο.Ο.Σ.Α. για αμοιβαία διοικητική συνδρομή σε φορολογικά θέματα

β) δεν δεσμεύτηκαν για αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών με έναρξη το έτος 2018 το αργότερο.

Μη συνεργάσιμα κράτη ή περιοχές δικαιοδοσίας ή υπερπόντιες χώρες ή εδάφη που τελούν υπό οποιοδήποτε καθεστώς σύνδεσης ή εξάρτησης για το έτος 2017 είναι τα εξής:

	ΚΡΑΤΗ (ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΝΟΜΑΣΙΑ)	ΚΡΑΤΗ (ΔΙΕΘΝΗ ΟΝΟΜΑΣΙΑ)
1	ΑΓΙΑ ΛΟΥΚΙΑ	ST. LUCIA ΕΩΣ 28/02/2017
2	ΑΝΤΙΓΚΟΥΑ ΚΑΙ ΜΠΑΡΜΠΟΥΝΤΑ	ANTIGUA AND BARBUDA
3	ΒΑΝΟΥΑΤΟΥ	VANUATU
4	ΓΟΥΑΤΕΜΑΛΑ	GUATEMALA ΕΩΣ 30/09/2017
5	ΓΡΕΝΑΔΑ	GRENADA
6	ΛΙΒΕΡΙΑ	LIBERIA
7	ΛΙΒΑΝΟΣ	LEBANON ΕΩΣ 31/08/2017
8	ΜΑΛΑΙΣΙΑ	MALAYSIA ΕΩΣ 30/04/2017
9	ΜΠΑΧΑΜΕΣ	BAHAMAS
10	ΜΠΑΧΡΕΪΝ	BAHRAIN
11	ΜΠΡΟΥΝΕΪ	BRUNEI
12	ΜΟΝΑΚΟ	MONACO ΕΩΣ 31/03/2017
13	ΝΗΣΟΙ ΚΟΥΚ	COOK ISLANDS ΕΩΣ 31/08/2017
14	ΝΗΣΟΙ ΜΑΡΣΑΛ	MARHSALL ISLANDS ΕΩΣ 31/03/2017
15	ΝΤΟΜΙΝΙΚΑ	DOMINICA
16	ΠΑΝΑΜΑΣ	PANAMA ΕΩΣ 30/06/2017
17	ΠΑΡΘΕΝΟΙ ΝΗΣΟΙ Η.Π.Α.	US VIRGIN ISLANDS
18	Π.Γ.Δ.Μ. (ΒΟΡΕΙΑ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ)	FYROM (NORTH MACEDONIA)
19	ΦΙΛΙΠΠΙΝΕΣ	PHILIPPINES
20	ΧΟΝΓΚ ΚΟΝΓΚ	HONG KONG

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

ΚΡΑΤΗ ΜΕ ΠΡΟΝΟΜΙΑΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ

Με την υπ' αριθμ. **Α.1107/20-3-2019 (ΦΕΚ Β' 1125/04-04-2019)** Απόφαση του Υπουργού και της Υφυπουργού Οικονομικών καθορίστηκαν τα κράτη που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 6 του άρθρου 65 του Ν. 4172/2013, για το φορολογικό έτος 2018.

Κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς είναι τα κράτη εκείνα στα οποία το νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα υπόκειται σε φόρο επί των κερδών ή των εισοδημάτων ή του κεφαλαίου, του οποίου ο συντελεστής είναι ίσος ή κατώτερος από το πενήντα τοις εκατό (50%) του συντελεστή φορολογίας νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων που θα οφειλόταν σύμφωνα με τις διατάξεις της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας, εάν ήταν φορολογικός κάτοικος ή διατηρούσε μόνιμη εγκατάσταση -κατά την έννοια του άρθρου 6 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος- στην Ελλάδα.

Με βάση το παραπάνω κριτήριο τα κράτη αυτά για το φορολογικό έτος 2018 είναι τα εξής:

	ΚΡΑΤΗ (ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΝΟΜΑΣΙΑ)	ΚΡΑΤΗ (ΔΙΕΘΝΗ ΟΝΟΜΑΣΙΑ)
1	ΑΓΙΟΣ ΕΥΣΤΑΘΙΟΣ	ST EUSTATIUS
2	ΑΛΒΑΝΙΑ	ALBANIA
3	ΑΝΔΟΡΑ	ANDORRA
4	ΑΝΓΚΟΥΙΛΑ	ANGUILLA
5	ΒΑΝΟΥΑΤΟΥ	VANUATU
6	ΒΕΡΜΟΥΔΕΣ	BERMUDA
7	ΒΟΣΝΙΑ - ΕΡΖΕΓΟΒΙΝΗ	BOSNIA - HERZEGOVINA
8	ΒΟΥΛΓΑΡΙΑ (Ε.Ε.)	BULGARIA
9	ΒΡΕΤΑΝΙΚΕΣ ΠΑΡΘΕΝΟΙ ΝΗΣΟΙ	BRITISH VIRGIN ISLANDS
10	ΓΙΒΡΑΛΤΑΡ	GIBRALTAR
11	ΓΚΕΡΝΣΕΫ	GUERNSEY
12	ΗΝΩΜΕΝΑ ΑΡΑΒΙΚΑ ΕΜΙΡΑΤΑ	UNITED ARAB EMIRATES
13	ΙΟΡΔΑΝΙΑ	HASHEMITE KINGDOM OF JORDAN
14	ΙΡΛΑΝΔΙΑ (Ε.Ε.)	IRELAND
15	ΚΑΤΑΡ	QATAR
16	ΚΟΣΣΟΒΟ	KOSOVO
17	ΚΥΠΡΟΣ (Ε.Ε.)	CYPRUS
18	ΛΙΧΤΕΝΣΤΑΪΝ (Ε.Ο.Χ.)	LIECHTENSTEIN
19	ΜΑΚΑΟ	MACAU
20	ΜΑΛΔΙΒΕΣ	REPUBLIC OF MALDIVES
21	ΜΑΥΡΟΒΟΥΝΙΟ	MONTENEGRO
22	ΜΟΛΔΑΒΙΑ	REPUBLIC OF MOLDOVA
23	ΜΟΝΑΚΟ	MONACO

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

24	ΜΟΝΣΕΡΑΤ	MONTSERRAT
25	ΜΠΑΧΑΜΕΣ	THE BAHAMAS
26	ΜΠΑΧΡΕΪΝ	BAHRAIN
27	ΜΠΕΛΙΖ	BELIZE
28	ΜΠΟΝΑΙΡ	BONAIRE
29	ΝΑΟΥΡΟΥ	NAURU
30	ΝΗΣΟΙ ΚΕΫΜΑΝ	CAYMAN ISLANDS
31	ΝΗΣΟΙ ΜΑΡΣΑΛ	MARSHALL ISLANDS
32	ΝΗΣΟΙ ΤΕΡΚΣ ΚΑΙ ΚΑΪΚΟΣ	TURKS AND CAICOS
33	ΝΗΣΟΣ ΤΟΥ ΜΑΝ	ISLE OF MAN
34	ΟΥΓΓΑΡΙΑ (Ε.Ε.)	HUNGARY
35	ΟΥΖΜΠΕΚΙΣΤΑΝ	UZBEKISTAN
36	ΟΜΑΝ	OMAN
37	ΠΑΡΑΓΟΥΑΗ	PARAGUAY
38	Π.Γ.Δ.Μ. (ΒΟΡΕΙΑ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑ)	FYROM (NORTH MACEDONIA)
39	ΣΑΟΥΔΙΚΗ ΑΡΑΒΙΑ	SAUDI ARABIA
40	ΣΕΫΧΕΛΛΕΣ	SEYCHELLES
41	ΣΡΙ ΛΑΝΚΑ	SRI LANKA
42	ΤΖΕΡΣΕΫ	JERSEY



ΕΙΔΙΚΕΣ ΔΙΜΕΡΕΙΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ

Ο Ο.Ο.Σ.Α. το 1998 στο πλαίσιο προγράμματος για τον επιζήμιο φορολογικό ανταγωνισμό ενθάρρυνε με έκθεσή του τα Κ-Μ του να υιοθετήσουν συμφωνίες για την ανταλλαγή πληροφοριών με χώρες που χαρακτηρίζονται «φορολογικοί παράδεισοι» και με τις οποίες δεν υφίστανται Σ.Α.Δ.Φ. (Cockfield, 2016*).* Μάλιστα, το 2002 δημοσίευσε μια Πρότυπη Σύμβαση για την Ανταλλαγή Πληροφοριών πάνω σε φορολογικά θέματα (Model Agreement on Exchange of Information in Tax Matters), καθ΄ υπόδειξη της οποίας τα κράτη θα μπορούσαν να καταρτίσουν τις δικές τους διμερείς συμφωνίες για την ανταλλαγή πληροφοριών (HJI Panayi, 2016).

Οι εν λόγω διμερείς συμβάσεις συνάπτονται ως επί το πλείστον με χώρες - φορολογικούς παραδείσους με τις οποίες δεν υπάρχει Σ.Α.Δ.Φ., καθώς μια τέτοια σύμβαση (Σ.Α.Δ.Φ.) δεν θεωρείται απαραίτητη λόγω της πολύ χαμηλής ή μηδενικής φορολογίας που ισχύει σε αυτές τις χώρες. Σε αυτό το ακριβώς το σημείο διαφοροποιούνται οι Διμερείς Συμβάσεις για την Ανταλλαγή Πληροφοριών από τις Σ.Α.Δ.Φ., καθώς οι πρώτες έχουν στενότερο πεδίο εφαρμογής (προβλέπουν μόνον ανταλλαγή πληροφοριών και όχι καταπολέμηση της διπλής φορολογίας), είναι όμως περισσότερο λεπτομερείς σε σχέση με τα ζητήματα και τις διαδικασίες της ανταλλαγής πληροφοριών (Τζαναβάρη, 2019).

Στην εν λόγω Πρότυπη Σύμβαση προβλέπονταν αρχικά μόνο η ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήσεως, ενώ μετά την τροποποίηση των σχετικών διατάξεων από το Πρωτόκολλο του 2015 συμπεριλήφθηκε και η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών.

➔ Μέχρι σήμερα έχουν καταρτιστεί περισσότερες από 700 Διμερείς Συμβάσεις για την ανταλλαγή πληροφοριών σε φορολογικά θέματα με βάση το Πρότυπο του Ο.Ο.Σ.Α., ενώ η **Ελλάδα υπέγραψε με έξι φορολογικούς παραδείσους** (Βερμούδα, Γιβραλτάρ, Γκέρνσεϋ, Νησιά Κέιμαν, Νήσοι Κουκ και Σαμόα). Η Σύμβαση Ανταλλαγής Πληροφοριών μεταξύ Ελλάδας και Γκέρνσεϋ, η οποία κυρώθηκε με τον Ν. 4240/2014 (ΦΕΚ Α΄ 47/27-02-2014) αποτελεί την πρώτη συμφωνία που υπογράφηκε από την Ελλάδα με κράτος/φορολογικό παράδεισο, αλλά παρουσιάζει ένα μειονέκτημα: προβλέπει μόνον την ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήσεως και όχι την αυτόματη ανταλλαγή. Στο ίδιο πλαίσιο η Ε.Ε. κατάρτισε Διμερείς Συμφωνίες με χώρες, όπως τον Άγιο Μαρίνο, την Ανδόρα, την Ελβετία, το Λιχτενστάιν και το Μονακό.

Οι Διμερείς Συμβάσεις για την Ανταλλαγή Πληροφοριών καταρτίζονται κυρίως με μη συνεργάσιμες χώρες, προκειμένου αυτές να διαγραφούν από τη μαύρη λίστα και να εμφανιστούν στη λευκή λίστα των συνεργάσιμων κρατών. Ωστόσο, σε ένα μεγάλο βαθμό αυτές οι συμβάσεις δεν έχουν καταφέρει μέχρι σήμερα να περιορίσουν αποτελεσματικά τα φαινόμενα της υπεράκτιας φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής καθώς και τις αθέμιτες και επιζήμιες για τις φορολογικές βάσεις των κρατών επιθετικές πολιτικές φορολογικού σχεδιασμού (Cockfield, 2016).

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΤΗΣ ΑΜΕΡΙΚΑΝΙΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΑ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΣΥΜΜΟΡΦΩΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΗΣ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ

(FOREIGN ACCOUNT TAX COMPLIANCE ACT – FATCA)

«Foreign Account Tax Compliance Act» (FATCA) είναι οι Κανόνες για τη Φορολογική Συμμόρφωση που σχεδιάστηκαν το 2010 από τις φορολογικές αρχές των Η.Π.Α. (στο νόμο για την αποκατάσταση της απασχόλησης), προκειμένου να παταχθεί η φοροδιαφυγή των Αμερικανών προσώπων (με βάση την ιθαγένεια) που διατηρούν λογαριασμούς σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα εκτός Η.Π.Α. ή δραστηριοποιούνται μέσω υπεράκτιων εταιρειών, διότι σύμφωνα με το αμερικανικό φορολογικό δίκαιο είναι υπόχρεοι στις Η.Π.Α. για το παγκόσμιο εισόδημά τους, και κατά αυτό τον τρόπο να εξασφαλιστούν τα δημόσια έσοδα.

Βάσει της αμερικανικής νομοθεσίας της FATCA, τα αλλοδαπά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα που συμμετέχουν σε αυτήν είναι υπόχρεα να διενεργούν ελέγχους για τον εντοπισμό-αναγνώριση λογαριασμών και περιουσιακών στοιχείων πελατών τους για τους οποίους υπάρχουν ενδείξεις αμερικανικής ιθαγένειας/φορολογικής κατοικίας και να αποκαλύπτουν στις αμερικανικές φορολογικές αρχές (IRS-Internal Revenue Service) σε ετήσια βάση τα στοιχεία των λογαριασμών αυτών (όνομα δικαιούχου, Α.Φ.Μ., διεύθυνση, υπόλοιπο λογαριασμού κ.λπ.). Εναλλακτικά, η κυβέρνηση του κράτους στο οποίο το πιστωτικό ίδρυμα έχει την έδρα του θα πρέπει να συνάψει με τις Η.Π.Α. διακρατική συμφωνία, με την οποία τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα θα καλούνται να συμμορφωθούν (Παυλίδης, 2015).

Στο πλαίσιο της FATCA προϋπάρχοντες λογαριασμοί φυσικών προσώπων που δεν ξεπερνούν τα 50.000,00 δολάρια Η.Π.Α. και νομικών προσώπων που δεν ξεπερνούν τα 250.000,00 δολάρια Η.Π.Α. εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του νόμου.

Τα συνεργαζόμενα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα υποχρεούνται να καταχωρηθούν στην επίσημη λίστα των αμερικανικών φορολογικών αρχών και να λάβουν τον χαρακτηριστικό Παγκόσμιο Ενδιάμεσο Αριθμό Ταυτοποίησης (Global Intermediary Identification Number – GIIN). Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης του αλλοδαπού χρηματοπιστωτικού ιδρύματος με τις προβλέψεις της FATCA, όπως αυτές έχουν διαμορφωθεί και εξειδικευτεί μέσω των επιμέρους διακρατικών συμφωνιών, προβλέπεται παρακράτηση από το χρηματοπιστωτικό ίδρυμα ποσοστού 30% των ποσών που λαμβάνει και σχετίζονται με καταθέσεις/εισοδήματα αμερικανικής προέλευσης και το οποίο οφείλει να αποδώσει στις αμερικανικές φορολογικές αρχές. Οι εθνικές φορολογικές αρχές κάθε κράτους δύνανται να ορίζουν πρόσθετες ποινές σε περιπτώσεις μη συμμόρφωσης του εγχώριου χρηματοπιστωτικού ιδρύματος.

Σε διεθνές επίπεδο και λόγω της πολιτικής πίεσης που ασκείται από τις Η.Π.Α. έχει επιτευχθεί η σύναψη πολλών διμερών και πολυμερών διεθνών συμβάσεων με αντικείμενο την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στα πρότυπα της FATCA. Σημειώνεται ότι η αμερικανική νομοθεσία της FATCA αποτέλεσε πηγή έμπνευσης και βάση για τη

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

διαμόρφωση του Παγκόσμιου Προτύπου για την αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών σε φορολογικά θέματα του Ο.Ο.Σ.Α.

➔ Με το **Ν. 4493/2017 (ΦΕΚ Α' 164/31-10-2017)** το ελληνικό κοινοβούλιο κύρωσε το Μνημόνιο Συνεννόησης και τη Συμφωνία μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Η.Π.Α. για τη βελτίωση της διεθνούς φορολογικής συμμόρφωσης, η οποία προβλέπει αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στο πρότυπο της αμερικανικής νομοθεσίας περί Φορολογικής Συμμόρφωσης Λογαριασμών της Αλλοδαπής (FATCA). Η ισχύς των διατάξεων του Μνημονίου Συνεννόησης και της κυρούμενης Συμφωνίας ορίστηκε από την 1η Ιανουαρίου 2014. Η Συμφωνία Ελλάδας - Η.Π.Α. για την εφαρμογή του Νόμου FATCA συνδέει την υποβολή των στοιχείων των δηλωτέων χρηματοοικονομικών λογαριασμών με τη νομική βάση του άρθρου 18 της Σύμβασης μεταξύ της Ελλάδας και των Η.Π.Α. περί αποφυγής της διπλής φορολογίας, που προβλέπει την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς σκοπούς, περιλαμβανομένης της ανταλλαγής πληροφοριών σε αυτοματοποιημένη βάση.



Η ΠΟΛΥΜΕΡΗΣ ΣΥΜΒΑΣΗ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΗΣ ΚΑΙ ΤΟΥ Ο.Ο.Σ.Α. ΓΙΑ ΑΜΟΙΒΑΙΑ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΔΡΟΜΗ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ (Π.Σ.Α.Δ.Σ.)

Το 1988 υπογράφεται και το 1995 τίθεται σε ισχύ η **Πολυμερής Σύμβαση του Συμβουλίου της Ευρώπης και του Ο.Ο.Σ.Α. για την Αμοιβαία Διοικητική Συνδρομή σε Φορολογικά Θέματα (Π.Σ.Α.Δ.Σ.)** ως επιστέγασμα των διεθνών προσπαθειών για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής. Η ανωτέρω Σύμβαση τροποποιήθηκε με σχετικό Πρωτόκολλο το 2010. Μολονότι είναι πολυμερής, η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών που καθιερώνει πραγματοποιείται τελικά σε διμερές επίπεδο, καθώς απαιτεί την κατάρτιση επιμέρους διμερών συμφωνιών μεταξύ των αρμοδίων αρχών των συμβαλλόμενων κρατών. Τα 126 κράτη (τελευταία ενημέρωση 30/11/2018) που συμμετέχουν στη Σύμβαση δεσμεύονται από την υπογραφή της να επεκτείνουν το δίκτυο των διμερών συμβάσεων που συνάπτουν μεταξύ τους και αφορούν στη διοικητική συνδρομή σε φορολογικά θέματα**.**

Η Π.Σ.Α.Δ.Σ. αποτελεί πλέον τη νομική βάση για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των αρμοδίων αρχών των συμβαλλόμενων κρατών και προσφέρει ένα αποτελεσματικότερο ρυθμιστικό πλαίσιο σε σχέση με αυτό που καθιερώνουν οι διατάξεις των διεθνών συμβάσεων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.).

Οι μορφές διοικητικής συνδρομής τις οποίες προβλέπει η ως άνω Διεθνής Σύμβαση είναι:

- Ανταλλαγή πληροφοριών (αυτόματη, αυθόρμητη, κατόπιν αιτήσεως)
- Ταυτόχρονοι φορολογικοί έλεγχοι
- Συμμετοχή σε φορολογικούς ελέγχους που διεξάγονται στο εξωτερικό
- Συνδρομή στην είσπραξη φορολογικών απαιτήσεων, συμπεριλαμβανομένων και των συντηρητικών μέτρων

Το πεδίο εφαρμογής της Σύμβασης καλύπτει ένα ιδιαίτερα ευρύ φάσμα φόρων, χωρίς υφιστάμενες διακρίσεις ως προς το εάν τα σκοπούμενα φορολογικά υποκείμενα είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα ή άλλης μορφής νομικές οντότητες (Δουβλής, 2015):

α) φόρος επί του εισοδήματος, των κερδών, της ωφέλειας από κεφάλαιο ή επί της καθαρής περιουσίας

β) υποχρεωτικές εισφορές κοινωνικής ασφάλισης

γ) φόρους άλλων κατηγοριών (εξαιρουμένων των δασμών), όπως φόρους περιουσίας, κληρονομιών, δωρεών, ακίνητης περιουσίας, γενικούς και ειδικούς φόρους κατανάλωσης, φόρους για τη χρήση ή την κυριότητα μηχανοκίνητων οχημάτων, για τη χρήση ή την κυριότητα κινητής περιουσίας κ.λπ.

Με την Π.Σ.Α.Δ.Σ. καθιερώνονται όμοιες απαγορεύσεις/περιορισμοί με τις αντίστοιχες ρυθμίσεις της Πρότυπης Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με την ανταλλαγή πληροφοριών, όπως προαναφέρθηκαν στην ενότητα των Σ.Α.Δ.Φ.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

➔ Η **Ελλάδα** επικύρωσε την εν λόγω διεθνή Σύμβαση και το Πρωτόκολλο του 2010 με τον **Ν. 4153/2013 (ΦΕΚ Α' 116/23-05-2013).** Η ενεργοποίηση της διαδικασίας αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών και η εξειδίκευση των επιμέρους υπό ανταλλαγή πληροφοριών υπόκειται σε πρότερη κατάρτιση διμερούς συμφωνίας μεταξύ της Ελλάδας και κάθε άλλου Κ-Μ (άρθρο 6 του Ν. 4153/2013).



Η ΠΡΟΤΥΠΗ ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΤΩΝ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ (Π.Σ.Α.Α.) & ΤΟ ΚΟΙΝΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΑΝΑΦΟΡΑΣ (Κ.Π.Α.) ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΥΤΟΜΑΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΣΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ

Ενώ από το 1985 ο Ο.Ο.Σ.Α. και το Συμβούλιο της Ευρώπης προωθούν συμφωνίες μεταξύ των κρατών για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών φορολογικού ενδιαφέροντος με αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών (Automatic Exchange of Information Standard), το διεθνές ενδιαφέρον για αυτή τη μορφή διεθνούς φορολογικής συνεργασίας αναζωπυρώθηκε την τελευταία δεκαετία εξαιτίας της παγκόσμιας οικονομικής κρίσης του 2008. Μολονότι, λοιπόν, ο παραπάνω οργανισμός είχε εργαστεί εδώ και πολλές δεκαετίες στα ζητήματα ανταλλαγής πληροφοριών υπό διάφορες μορφές (κατόπιν αιτήματος, με αυθόρμητο και αυτόματο τρόπο), μόλις την άνοιξη του 2013 οι υπουργοί Οικονομικών και οι Κεντρικοί Τραπεζίτες της Ομάδας των G20 ενέκριναν την αυτόματη ανταλλαγή στα πρότυπα της αμερικανικής FATCA.

Έτσι, ο Ο.Ο.Σ.Α προχώρησε τον Ιούλιο του 2014 στην κοινοποίηση του Παγκόσμιου Προτύπου για την αυτόματη ανταλλαγή χρηματοπιστωτικών πληροφοριών σε φορολογικά θέματα, ήτοι την **Πρότυπη Συμφωνία Αρμοδίων Αρχών** (Π.Σ.Α.Α., Competent Authorities Agreement, CAA), το **Κοινό Πρότυπο Αναφοράς για την αυτόματη ανταλλαγή χρηματοπιστωτικών πληροφοριών σε φορολογικά θέματα** (Κ.Π.Α., Common Reporting Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters, CRS), τα Σχόλια επί της Συμφωνίας και επί του κοινού Προτύπου, καθώς και τις Λεπτομέρειες Πληροφοριακών Συστημάτων για την εφαρμογή του Παγκόσμιου Προτύπου. Με αυτόν τον τρόπο, καθιερώνεται σε διεθνές επίπεδο η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών ως το νέο πρότυπο φορολογικής συνεργασίας μεταξύ των χωρών, μελών ή μη του οργανισμού.

Η Π.Σ.Α.Α. αποτελεί ειδικότερη συμφωνία με την οποία ενεργοποιείται και τίθεται σε εφαρμογή η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των αρμόδιων αρχών των συμβαλλόμενων κρατών της Πολυμερούς Σύμβασης του Συμβουλίου της Ευρώπης και του Ο.Ο.Σ.Α. σχετικά με την Αμοιβαία Διοικητική Συνδρομή σε Φορολογικά Θέματα (άρθρο 6) μέσω της κατάρτισης ειδικότερων/ξεχωριστών διμερών συμβάσεων μεταξύ των κρατών αυτών (Θεοχαροπούλου, 2016).

Η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών συνίσταται στη συστηματική, περιοδική και μαζική διαβίβαση πληροφοριών φορολογικού ενδιαφέροντος από τη χώρα πηγής του εισοδήματος στη χώρα κατοικίας του φορολογούμενου (Automatic Exchange of Information, WHAT IT IS, HOW IT WORKS, BENEFITS, WHAT REMAINS TO BE DONE, OECD 2012).

Η ανταλλαγή πληροφοριών, η οποία συντελείται σε αυτοματοποιημένη βάση μεταξύ των κρατών, δε γίνεται με αφορμή μια συγκεκριμένη έρευνα, ούτε αφορά μόνο συγκεκριμένα πρόσωπα για τα οποία υπάρχουν υπόνοιες φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής, αλλά αντίθετα καταλαμβάνει ευρύτερες κατηγορίες προσώπων, περιστατικών και φορολογικών πληροφοριών εκ των προτέρων καθορισμένες και συμφωνημένες από τα εμπλεκόμενα κράτη.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Στοιχείο-κλειδί στην ανάπτυξη του Προτύπου για την αυτόματη ανταλλαγή χρηματοπιστωτικών πληροφοριών σε φορολογικά θέματα είναι η στόχευση στη γνωστοποίηση των στοιχείων στη χώρα φορολογικής κατοικίας και η επιδίωξη μεγαλύτερης δυνατής τυποποίησης, ώστε να απλοποιούνται οι διαδικασίες, να μειώνεται το κόστος προσαρμογής και να επιτυγχάνεται η βέλτιστη αποτελεσματικότητα.

Το Πρότυπο απαρτίζεται, όπως προαναφέρθηκε, από δύο μέρη:

- το Μοντέλο Συμφωνίας Αρμοδίων Αρχών, το οποίο περιέχει αναλυτικούς κανόνες για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών, ήτοι καθορίζει τις πληροφορίες και τα στοιχεία που θα ανταλλάσσονται, το χρόνο και τον τρόπο που θα λαμβάνουν χώρα οι πληροφορίες καθώς και τους κανόνες προστασίας της εμπιστευτικότητας και του απορρήτου των πληροφοριών,
- το Κοινό Πρότυπο Αναφοράς, το οποίο διαμορφώνει το θεσμικό και κανονιστικό πλαίσιο για τη διατήρηση, συλλογή και διαβίβαση χρηματοοικονομικών πληροφοριών με την υποβολή αναφορών (reporting) από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στις εθνικές φορολογικές αρχές και καθιερώνει τους κανόνες δέουσας επιμέλειας (due diligence rules) σχετικά με τις διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούν τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, όταν προβαίνουν στην ταυτοποίηση των αναφερόμενων λογαριασμών (HJI Panayi, 2016).

Σχετικά με τις οδηγίες που έχει εκδώσει ο Ο.Ο.Σ.Α., η εφαρμογή του Κ.Π.Α. από τις συμβαλλόμενες δικαιοδοσίες προϋποθέτει την ενσωμάτωση στο εθνικό τους δίκαιο των κανόνων αναφοράς και δέουσας επιμέλειας, τη διαμόρφωση κατάλληλων τεχνικών και διοικητικών υποδομών για τη συλλογή και ανταλλαγή πληροφοριών και την υιοθέτηση μέτρων για τη διασφάλιση της εμπιστευτικότητας της πληροφορίας και της προστασίας των προσωπικών δεδομένων (Standard for Automatic Exchange of Financial Information in Tax Matters, The CRS Implementation Handbook OECD).

Το Κ.Π.Α. αποτελεί ένα ολοκληρωμένο σύστημα αναφοράς, το οποίο διασφαλίζει την ευθυγράμμιση μεταξύ του περιεχομένου των αναφορών των χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων και των στοιχείων που πραγματικά ενδιαφέρουν τις αρμόδιες φορολογικές αρχές και έχει αναπτυχθεί σε τρεις διαστάσεις:

- Κάλυψη διαφορετικών τύπων εισοδήματος από επενδύσεις, συμπεριλαμβανομένων των τόκων, μερισμάτων και παρόμοιων ειδών εισοδήματος, με παράλληλη αντιμετώπιση καταστάσεων κατά τις οποίες ο φορολογούμενος προσπαθεί να αποκρύψει κεφάλαιο που αντιπροσωπεύει εισόδημα ή περιουσιακά στοιχεία για τα οποία φοροδιαφεύγει.
- Περιορισμός των ευκαιριών φορολογουμένων να «παρακάμπτουν» την ένταξή τους σε εκθέσεις αναφοράς χρησιμοποιώντας εικονικές εταιρείες, εταιρείες καταπιστευμάτων κ.λπ.
- Καθορισμός όλων των αρμόδιων οργανισμών και εταιρειών που υποχρεούνται να παρέχουν αναφορές, περιλαμβανομένων των τραπεζών, χρηματοοικονομικών διαμεσολαβητών καθώς και ορισμένων ασφαλιστικών εταιρειών (Τζαναβάρη, 2019).

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Οι υπόχρεοι φορείς για την αποστολή πληροφοριών φορολογικού ενδιαφέροντος στις αρμόδιες αρχές των Κ-Μ είναι κυρίως ιδρύματα και οργανισμοί του χρηματοοικονομικού τομέα. Αναλυτικότερα, τα κυριότερα υπόχρεα σε αναφορά πρόσωπα είναι:

- εγχώριες τράπεζες και υποκαταστήματα αλλοδαπών τραπεζών
- εταιρείες χρηματοοικονομικής διαμεσολάβησης
- ορισμένοι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων
- ορισμένες ασφαλιστικές εταιρείες

Αντίθετα, δεν εντάσσονται στο πρόγραμμα ανταλλαγής πληροφοριών κρατικές ή δημόσιες επιχειρήσεις, διεθνείς οργανισμοί, κεντρικές τράπεζες, ιδιωτικές τράπεζες με τοπική πελατειακή βάση και συνταξιοδοτικά ταμεία. Σημειώνεται ότι οι φορείς που διατηρούν λογαριασμούς χαμηλού κινδύνου φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγή εξαιρούνται, κατά κανόνα, της υποχρέωσης κοινοποίησης πληροφοριών που περιγράφονται στο Πρότυπο του Ο.Ο.Σ.Α.

Οι οικονομικές πληροφορίες που αποτελούν αντικείμενο γνωστοποίησης περιλαμβάνουν τόκους, μερίσματα, υπόλοιπα λογαριασμών, εισόδημα από ορισμένα προϊόντα ασφάλισης, έσοδα από πώληση χρηματοοικονομικών στοιχείων και άλλα έσοδα που προκύπτουν σε σχέση με τα περιουσιακά στοιχεία που τηρούνται σε ένα λογαριασμό ή πληρωμές που πραγματοποιούνται σε σχέση με το λογαριασμό. Τα συμμετέχοντα στη Π.Σ.Α.Α. κράτη λαμβάνουν από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα της επικράτειάς τους σε ετήσια βάση χρηματοοικονομικές πληροφορίες σχετικά με όλους τους δηλωτέους λογαριασμούς αλλοδαπών συμφερόντων. Το Κ.Π.Α. επιβάλλει στα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα να ερευνούν αν οι πελάτες τους είναι φορολογικοί κάτοικοι κάποιας άλλης χώρας, βάσει συγκεκριμένων προκαθορισμένων ενδείξεων ή βάσει σχετικών πληροφοριών που ο ίδιος ο φορολογούμενος παρέχει στο χρηματοπιστωτικό ίδρυμα στο πλαίσιο της διαδικασίας αυτοπιστοποίησης.

Ειδικότερα, οι πληροφορίες που ανταλλάσσονται σχετικά με κάθε δηλωτέο λογαριασμό εμπεριέχουν :

α) τα στοιχεία (όνομα, διεύθυνση, Α.Φ.Μ., ημερομηνία και τόπο γέννησης) του φυσικού προσώπου-δικαιούχου του λογαριασμού ή, σε περίπτωση οποιασδήποτε Οντότητας, τα στοιχεία αυτής (επωνυμία, διεύθυνση, Α.Φ.Μ.) καθώς και τα στοιχεία (όνομα, διεύθυνση, Α.Φ.Μ., ημερομηνία και τόπο γέννησης) των Δηλωτέων Προσώπων που σχετίζονται με την Οντότητα, όπως αυτά διαπιστώνονται μετά την εφαρμογή των διαδικασιών δέουσας επιμέλειας

β) τον αριθμό λογαριασμού

γ) την επωνυμία και τον αριθμό ταυτοποίησης του Δηλούντος Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος

δ) το υπόλοιπο ή την αξία του λογαριασμού στο τέλος του σχετικού ημερολογιακού έτους ή άλλης αντίστοιχης περιόδου αναφοράς ή το κλείσιμο του λογαριασμού

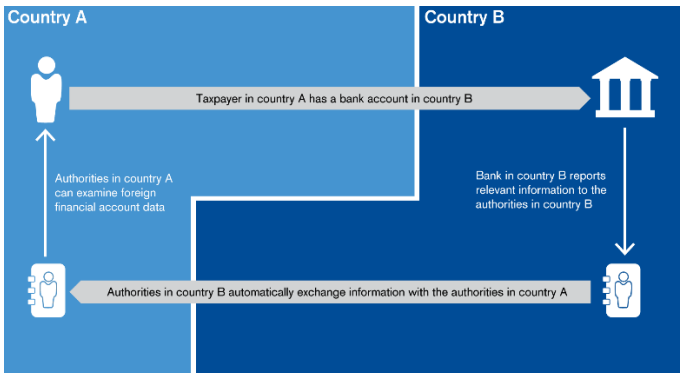
ε) το συνολικό ακαθάριστο ποσό των τόκων, μερισμάτων και λοιπών εισοδημάτων που καταβάλλονται ή πιστώνονται σε οποιοδήποτε λογαριασμό (θεματοφυλακής, καταθετικό κ.ά.).

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Οι συγκεκριμένες πληροφορίες αποστέλλονται στη συνέχεια αυτόματα στην αρμόδια φορολογική αρχή της χώρας (φορολογικής) κατοικίας του φυσικού προσώπου ή της έδρας του νομικού. Η ενεργοποίηση του συστήματος αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, ανεξαρτήτως κατώτατου ορίου καταθέσεων ή εισοδήματος, προλαμβάνει τον κίνδυνο μεθοδεύσεων εκ μέρους των ελεγχόμενων προσώπων, όπως η παράκαμψη των κατώτατων ορίων μέσω της διάσπασης λογαριασμών σε διάφορα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Ειδικά για την περίπτωση των νομικών προσώπων, η αναφορά στη χώρα κατοικίας γίνεται, μόνον αν το ύψος του λογαριασμού υπερβαίνει τα 250.000 δολάρια Η.Π.Α., με εξαίρεση τις μη χρηματοπιστωτικές εταιρείες που λαμβάνουν εισοδήματα (μερίσματα, τόκους, δικαιώματα κ.λπ.) για τις οποίες γίνεται εκτεταμένος έλεγχος για τον προσδιορισμό των προσώπων που τις ελέγχουν. Για τα συγκεκριμένα πρόσωπα ακολουθούνται οι διαδικασίες δέουσας επιμέλειας (due diligence) και η αναφορά παρέχεται συνοδευόμενη με τα στοιχεία του νομικού προσώπου. Η εν λόγω ειδική μέριμνα για τις εταιρείες με παθητικά εισοδήματα (κυρίως holding, trusts κ.λπ.), εμπεριέχεται, για να περιορίσει τις ευκαιρίες «παράκαμψης» από την ένταξη φυσικών προσώπων στις λίστες αναφοράς με τη χρήση παρένθετων ή εικονικών προσώπων. Στην περίπτωση των καταπιστευμάτων ως ελέγχοντα πρόσωπα νοούνται ο καταπιστευματοπάροχος (settlor), ο καταπιστευματοδόχος (trustee), ο προστάτης (protector), ο δικαιούχος (beneficiary) και οποιοδήποτε άλλο φυσικό πρόσωπο ασκεί τον τελικό πραγματικό έλεγχο επί του καταπιστεύματος.

Οι πληροφορίες ανταλλάσσονται ετησίως εντός 9 μηνών μετά το τέλος του ημερολογιακού έτους (δηλαδή μέχρι τέλη Σεπτεμβρίου) στο οποίο αφορούν και μπορούν να χρησιμοποιούνται σε δικαστικές και διοικητικές διαδικασίες, που ενδέχεται να συνεπάγονται κυρώσεις, οι οποίες κινούνται κατόπιν παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, χωρίς να θίγονται οι γενικοί κανόνες και διατάξεις που διέπουν τα δικαιώματα των κατηγορούμενων και των μαρτύρων σε τέτοιες διαδικασίες.

Τα **105 κράτη-δικαιοδοσίες** που έχουν υπογράψει μέχρι τον Απρίλιο του 2019 την Πολυμερή Συμφωνία Αρμοδίων Αρχών (Π.Σ.Α.Α.) για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών (Α.Α.Π.) Χρηματοοικονομικών Λογαριασμών του Ο.Ο.Σ.Α και τα έτη από τα οποία έχουν δεσμευθεί να ξεκινήσουν τις πρώτες ανταλλαγές πληροφοριών είναι τα εξής (www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs με τελευταία ενημέρωση στις 25/04/ 2019):



Ημερομηνία Πρώτης Ανταλλαγής: Σεπτέμβριος 2017

Ανγκουίλα, Αργεντινή, Βέλγιο, Βερμούδα, Βρετανικές Παρθένοι Νήσοι, Βουλγαρία, Γαλλία, Γερμανία, Γιβραλτάρ, Γροιλανδία, Γκέρνσεϊ, Δανία, Εσθονία, Ελλάδα, Ηνωμένο Βασίλειο, Ισλανδία, Ινδία, Ιρλανδία, Ιταλία, Ισπανία, Κολομβία, Κροατία, Κουρασάο, Κύπρος, Κορέα, Λετονία, Λιχτενστάιν, Λιθουανία, Λουξεμβούργο, Μάλτα, Μεξικό, Μονσερά, Μπαρμπάντος, Νήσος του Μαν, Νησιά Κέιμαν, Νησιά Φερόε, Νήσοι Τερκ και Κάικος, Νιούε, Νορβηγία, Νότιος Αφρική, Ουγγαρία, Ολλανδία, Πολωνία, Πορτογαλία, Ρουμανία, Σαν Μαρίνο, Σεϋχέλλες, Σλοβακία, Σλοβενία, Σουηδία, Τσεχική Δημοκρατία, Τζέρσεϊ, Φινλανδία.

Ημερομηνία Πρώτης Ανταλλαγής: Σεπτέμβριος 2018

Αλβανία, Ανδόρρα, Αρούμπα, Αυστραλία, Αυστρία, Αζερμπαϊτζάν, Αγία Λουκία, Αντίγκουα και Μπαρμπούντα, Άγιος Βικέντιος και Γρεναδίνες, Άγιος Χριστόφορος και Νέβις, Άγιος Μαρτίνος, Βραζιλία, Βανουάτου, Γκάνα, Γρενάδα, Ελβετία, Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα, Ινδονησία, Ισραήλ, Ιαπωνία, Καναδάς, Κίνα, Νησιά Κουκ, Κόστα Ρίκα, Κατάρ, Κουβέιτ, Λίβανος, Μαλαισία, Μαυρίκιος, Μονακό, Μπελίζ, Μακάο, Μπαχάμες, Μπαχρέιν, Νήσοι Μάρσαλ, Ναούρου, Νέα Ζηλανδία, Ουρουγουάη, Πακιστάν, Παναμάς, Ρωσία, Σαμόα, Σαουδική Αραβία, Σιγκαπούρη, Τουρκία, Χονγκ Κονγκ, Χιλή.

Ημερομηνία Πρώτης Ανταλλαγής: Σεπτέμβριος 2019

Νιγηρία

Ημερομηνία Πρώτης Ανταλλαγής: Σεπτέμβριος 2020

Εκουαδόρ, Καζακστάν, Λιβερία, Ντομίνικα.

Σημειώνεται ότι, αν και οι **Η.Π.Α.** δεν περιλαμβάνονται στις χώρες που συνυπέγραψαν το Πρότυπο, η FATCA, που εφαρμόζεται από τις φορολογικές αρχές της χώρας, λειτουργεί σε παρόμοια βάση με το Πρότυπο του Ο.Ο.Σ.Α., φροντίζοντας για την ανταλλαγή των απαραίτητων πληροφοριών.

Ιδιαίτερη αναφορά αξίζει στην Συμφωνία μεταξύ της **Ευρωπαϊκής Ένωσης** και της **Ελβετικής Συνομοσπονδίας** σχετικά με την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών περί χρηματοοικονομικών λογαριασμών για τη βελτίωση της διεθνούς φορολογικής συμμόρφωσης, που υπογράφηκε στις 27 Μαΐου 2015 και η οποία υιοθέτησε το Παγκόσμιο Πρότυπο του Ο.Ο.Σ.Α για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών. Σύμφωνα με το άρθρο 2 της νέας Συμφωνίας οι Αρμόδιες αρχές των συμβαλλόμενων κρατών ανταλλάσσουν ετησίως από το έτος 2018 πληροφορίες για χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς σε αυτόματη βάση, χωρίς δηλαδή να απαιτείται η υποβολή αιτήματος από το ενδιαφερόμενο κράτος, γεγονός που σηματοδοτεί την πλήρη κατάργηση του τραπεζικού απορρήτου στις σχέσεις Ελβετίας - Ε.Ε. (Παυλίδης, 2016).

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξέδωσε στις 12 Μαρτίου 2019 Δελτίο Τύπου, στο οποίο αναφέρεται ότι οι υπουργοί οικονομικών των Κ-Μ της Ε.Ε. επικαιροποίησαν τον ενωσιακό κατάλογο των μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας (https://ec.europa.eu/taxation_customs/tax-common-eu-list_en με τελευταία ενημέρωση στις 12/03/2019).

Ο πρώτος κατάλογος μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας που συνέταξε ποτέ η Ε.Ε. εγκρίθηκε στις 5 Δεκεμβρίου 2017 από τους υπουργούς οικονομικών των Κ-Μ της, οι οποίοι περιέλαβαν στον κατάλογο 17 χώρες που δεν τηρούσαν τα συμφωνημένα πρότυπα χρηστής φορολογικής διακυβέρνησης, ενώ 47 χώρες ανέλαβαν τη δέσμευση να καλύψουν τις ελλείψεις στα φορολογικά συστήματά τους και να εκπληρώσουν τα απαιτούμενα κριτήρια κατόπιν επαφών με την Ε.Ε.

Κατά τη διάρκεια του 2018 η Επιτροπή αξιολόγησε 92 χώρες με βάση τρία κριτήρια: α. τη φορολογική διαφάνεια, β. τη χρηστή διακυβέρνηση και γ. την πραγματική οικονομική δραστηριότητα, καθώς και έναν δείκτη, την ύπαρξη μηδενικού συντελεστή φορολογίας εταιρειών.

Με βάση τον αναλυτικό έλεγχο της Επιτροπής οι υπουργοί συμπεριέλαβαν στη «μαύρη λίστα» 15 χώρες. Από αυτές, οι 5 δεν είχαν αναλάβει καμία δέσμευση μετά τη θέσπιση της πρώτης μαύρης λίστας: Αμερικανική Σαμόα, Αμερικανικές Παρθένοι Νήσοι, Γκουάμ, Σαμόα, Τρινιδάδ και Τομπάγκο και 10 άλλες χώρες μεταφέρθηκαν από τον γκρίζο κατάλογο στη μαύρη λίστα επειδή δεν είχαν τηρήσει τις δεσμεύσεις τους: Αρούμπα, Βερμούδες, Βανουάτου, Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα, Μπαρμπάντος, Μπελίζε, Νήσοι Μάρσαλ, Ντομίνικα, Ομάν και Φίτζι.

Τέλος, άλλες 34 χώρες συνεχίζουν να παρακολουθούνται το 2019 (δηλαδή, περιέχονται στο «γκρίζο κατάλογο»): Αλβανία, Ανγκουίλα, Αντίγκουα και Μπαρμπούντα, Αρμενία, Αυστραλία, Άγιος Χριστόφορος και Νέβις, Αγία Λουκία, Βιετνάμ, Βοσνία-Ερζεγοβίνη, Βρετανικές Παρθένοι Νήσοι, Βόρεια Μακεδονία, Ελβετία, Ιορδανία, Κόστα Ρίκα, Κουρασάο, Μαλδίβες, Μαυρίκιος, Μαρόκο, Μογγολία, Μοντενέγκρο, Μπαχάμες, Μποτσουάνα, Νησιά Κέιμαν, Νήσοι Κουκ, Ναμίμπια, Ναούρου, Νιούε, Πράσινο Ακρωτήρι, Παλάου, Σουαζιλάνδη, Σερβία, Σεϋχέλλες, Ταϊλάνδη, Τουρκία. Αντιθέτως, 25 χώρες από την αρχική διαδικασία ελέγχου έχουν πλέον συμμορφωθεί: Άγιος Βικέντιος και Γρεναδίνες, Γροιλανδία, Γρενάδα, Γκέρνσεϋ, Κατάρ, Κορέα, Νέα Καληδονία, Νήσος του Μαν, Νησιά Φερόε, Νήσοι Τερκ και Κάικος, Μακάο, Μαλαισία, Μονσερά, Μπαχρέιν, Ουρουγουάη, Παναμάς, Ταϊβάν, Τυνησία, Τζαμάικα, Τζέρσεϋ και Χονγκ Κονγκ.

Ο έλεγχος πρόκειται στο εξής να ενισχυθεί με τη θέσπιση επιπλέον υποχρεωτικών κριτηρίων διαφάνειας και την προσθήκη στον επόμενο αναλυτικό έλεγχο τριών χωρών της G20, της Ρωσίας, του Μεξικού και της Αργεντινής.

Όσον αφορά τις επιπτώσεις, τα Κ-Μ έχουν συμφωνήσει ένα σύνολο αντιμέτρων που μπορούν να επιβάλλουν στις εν λόγω περιοχές: μεταξύ άλλων, αυξημένη παρακολούθηση και λογιστικούς ελέγχους, παρακράτηση φόρων, ειδικές απαιτήσεις τεκμηρίωσης και διατάξεις για την αντιμετώπιση των καταχρήσεων. Επιπλέον, νέες διατάξεις στη νομοθεσία της Ε.Ε. απαγορεύουν τη διοχέτευση ή μεταφορά κονδυλίων της Ε.Ε. μέσω οντοτήτων σε χώρες που περιλαμβάνονται στη φορολογική «μαύρη λίστα».

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

➔ Η **Ελλάδα** προσχώρησε στην Πολυμερή Συμφωνία Αρμόδιων Αρχών για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών Χρηματοοικονομικών Λογαριασμών του Ο.Ο.Σ.Α. στις 29 Οκτωβρίου 2014. Με τον **Ν. 4428/2016 (ΦΕΚ Α' 190/13-10-2016)** το ελληνικό Κοινοβούλιο κύρωσε τη Διεθνή Σύμβαση και τα επισυναπτόμενα σε αυτή Παραρτήματα, ήτοι το Κ.Π.Α. και τα Σχόλια επί του Κ.Π.Α., και δεσμεύτηκε να ξεκινήσει τις πρώτες ανταλλαγές πληροφοριών σε αυτοματοποιημένη ετήσια βάση το Σεπτέμβριο του 2017. Στο πλαίσιο αυτής της υποχρέωσης τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα υποχρεούνται να υποβάλλουν ηλεκτρονικά στην αρμόδια αρχή το αργότερο μέχρι 31 Μαΐου εκάστου έτους τις καθορισμένες πληροφορίες για τους δηλωτέους λογαριασμούς. Η υποβολή τους γίνεται διαμέσου του Συστήματος Αμοιβαίας Υποβολής Στοιχείων του Κοινού Προτύπου Αναφοράς της Α.Α.Δ.Ε., στο οποίο υποχρεούνται να εγγραφούν.

Με την υπ΄ αριθμ. **ΠΟΛ. 1133/2017 (ΦΕΚ Β' 3035/04-09-2017)** Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκαν ο κατάλογος των οντοτήτων και των λογαριασμών που πρέπει να αντιμετωπίζονται ως Μη Δηλούντα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα στην Ελλάδα και οι Εξαιρούμενοι Λογαριασμοί για τα έτη 2016 και 2017.

Με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1157/2018 (ΦΕΚ Β' 3299/09-08-2018)** Απόφαση του Υπουργού, της Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκαν ειδικότεροι κανόνες, διοικητικές διαδικασίες και τα αναγκαία συνακόλουθα μέτρα αυτών για τη διασφάλιση της αποτελεσματικής και σύμφωνης εφαρμογής των κανόνων δέουσας επιμέλειας που περιλαμβάνονται στο Κοινό Πρότυπο Αναφοράς από τα Δηλούντα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα. Μεταξύ άλλων, η απόφαση αναφέρεται στους Λογαριασμούς Χαμηλότερης Αξίας, τις προϋποθέσεις που απαιτούνται, προκειμένου ένας λογαριασμός να παύσει να είναι οιονεί αδρανής, την υποχρέωση των ιδρυμάτων να καταβάλλουν εύλογες προσπάθειες και να επικοινωνούν με τους πελάτες τους, για να αποκτούν τα στοιχεία που απαιτούνται, αλλά και τους κανόνες δέουσας επιμέλειας αναφορικά με την εφαρμογή της αυτοπιστοποίησης (δηλαδή, από τον ίδιο τον δικαιούχο του λογαριασμού) και, τέλος, στο πλαίσιο τήρησης αρχείων από τα Δηλούντα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα για διάστημα τουλάχιστον πέντε (5) ετών μετά τη λήξη του έτους κατά το οποίο πρέπει να υποβάλλουν τις πληροφορίες.

Με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1135/2017 (ΦΕΚ Β' 3053/05-09-2017)** Απόφαση του Υπουργού και της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε με τις υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1078/2018 (ΦΕΚ Β' 1634/10-05-2018)** και **Α.1160/19-4-2019 (ΦΕΚ Β' 1477/03-05-2019)** Αποφάσεις των ιδίων αυτών Υπουργών καθορίστηκε ως ακολούθως ο κατάλογος των δικαιοδοσιών με τις οποίες η Ελλάδα προτίθεται να θέσει σε ισχύ και να εφαρμόζει την Πολυμερή Συμφωνία Αρμοδίων Αρχών και τα έτη από τα οποία δεσμεύτηκε να ξεκινήσει τις πρώτες ανταλλαγές πληροφοριών.

Με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1137/2017 (ΦΕΚ Β' 3293/19-09-2017)** Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., όπως τροποποιήθηκε με τις υπ΄ αριθμ. **ΠΟΛ. 1084/2018 (ΦΕΚ Β' 1690/15-05-2018)** και **Α.1208/24-5-2019** Αποφάσεις του ιδίου, καθορίστηκαν οι κατάλογοι σχετικά με τις Δηλωτέες και τις Συμμετέχουσες Δικαιοδοσίες έναντι της Ελλάδας, για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών και την εφαρμογή των κανόνων υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας που αφορούν τα έτη 2016, 2017, 2018, 2019 και 2020.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Επισημαίνεται ότι ως «Δηλωτέα Δικαιοδοσία» νοείται δικαιοδοσία πλην της Ελλάδος με την οποία υφίσταται υποχρέωση παροχής χρηματοοικονομικών πληροφοριών ενώ ως «Συμμετέχουσα Δικαιοδοσία» νοείται δικαιοδοσία με την οποία έχει συναφθεί συμφωνία κατά την οποία η εν λόγω δικαιοδοσία θα παρέχει τις πληροφορίες που ορίζονται στο Κ.Π.Α. (CRS).

Επίσης, με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1144/2017 (ΦΕΚ Β' 3477/04-10-2017)** Απόφαση του Υπουργού και της Υφυπουργού Οικονομικών, όπως τροποποιήθηκε με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1090/2018 (ΦΕΚ Β' 1982/01-06-2018)** Απόφαση των ιδίων αυτών Υπουργών προσδιορίστηκαν οι ημερομηνίες έναρξης ισχύος και εφαρμογής της Π.Σ.Α.Α. σε διμερή βάση καθώς και το έτος αναφορικά με το οποίο θα διενεργείται η πρώτη ανταλλαγή πληροφοριών. Για τις χώρες με έναν αστερίσκο το έτος που αφορά η πρώτη ανταλλαγή είναι το 2016, με δύο αστερίσκους το έτος 2017 και με τρεις αστερίσκους το έτος 2018 ενώ για όσες χώρες δεν φέρουν αστερίσκο το έτος πρώτης ανταλλαγής πληροφοριών συμπίπτει με το έτος που αφορούν οι πληροφορίες:

Α. ΠΡΩΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟ 2017			
ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΕΣ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ			
Α/Α	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΣΤΗΝ ΑΓΓΛΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΠΛΗΡΗΣ ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΙΚ/ΣΙΑΣ
1	Anguilla	Ανγκουίλα * (υπερπόντιο έδαφος Η.Β.)	AI
2	Argentina	Δημοκρατία της Αργεντινής *	AR
3	Bermuda	Βερμούδες * (υπερπόντιο έδαφος Η.Β.)	BM
4	British Virgin Islands	Βρετανικές Παρθένοι Νήσοι * (υπερπόντιο έδαφος Η.Β.)	VG
5	Cayman Islands	Έδαφος των Νήσων Κέιμαν * (υπερπόντιο έδαφος Η.Β.)	KY
6	Colombia	Δημοκρατία της Κολομβίας *	CO
7	Faroe Islands	Φερόες Νήσοι * (αυτοδιοικούμενο έδαφος της Δανίας)	FO
8	Guernsey	Βαϊλάτο του Γκέρνσεϋ * (εξαρτημένο έδαφος του Η.Β. για θέματα εξ/κών σχέσεων)	GG
9	Iceland	Ισλανδία *	IS
10	India	Δημοκρατία της Ινδίας *	IN
11	Isle of Man	Νήσος του Μαν * (εξαρτημένο έδαφος του Η.Β. για θέματα εξ/κών σχέσεων)	IM

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

12	Jersey	Βαϊλάτο του Τζέρσεϊ* (εξαρτημένο έδαφος του Η.Β. για θέματα εξ/κών σχέσεων)	JE
13	Korea	Δημοκρατία της Ν. Κορέας *	KR
14	Mexico	Ηνωμένες Πολιτείες του Μεξικού *	MX
15	Montserrat	Μοντσεράτ *	MS
16	Netherlands (the islands of Bonaire, Sint Eustatius and Saba)	Βασίλειο των Κάτω Χωρών * (σχετικά με τις νήσους Μποναίρ, Άγιος Ευστάθιος και Σάμπα)	NL
17	Norway	Βασίλειο της Νορβηγίας *	NO
18	Seychelles	Δημοκρατία των Σεϋχελλών *	SC
19	South Africa	Δημοκρατία της Νότιας Αφρικής *	ZA
20	Turks and Caicos Islands	Νήσοι Τερκ και Κάικος * (υπερπόντια εδάφη Η.Β.)	TC

Β. ΠΡΩΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟ 2018			
ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΕΣ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ			
Α/Α	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΣΤΗΝ ΑΓΓΛΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΠΛΗΡΗΣ ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΙΚ/ΣΙΑΣ
1	Antigua and Barbuda	Αντίγκουα και Μπαρμπούντα **	AG
2	Aruba	Αρούμπα (αυτόνομη οντότητα του Βασιλείου των Κάτω Χωρών)	AW
3	Australia	Κοινοπολιτεία της Αυστραλίας **	AU
4	Azerbaijan	Δημοκρατία του Αζερμπαϊτζάν **	AZ
5	Bahamas	Κοινοπολιτεία των Μπαχαμών	BS
6	Bahrain	Βασίλειο του Μπαχρέιν	BH
7	Barbados	Μπαρμπάντος **	BB
8	Belize	Μπελίζε **	BZ
9	Brazil	Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Βραζιλίας **	BR
10	Canada	Καναδάς **	CA
11	Chile	Δημοκρατία της Χιλής **	CL
12	China	Λαϊκή Δημοκρατία της Κίνας **	CN
13	CostaRica	Δημοκρατία της Κόστα Ρίκα	CR
14	Cook Islands	Νήσοι Κουκ **	CK

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

15	Curaçao	Κουρασάο ** (αυτόνομη οντότητα του Βασιλείου των Κάτω Χωρών από 10.10.2010)	CW
16	Greenland	Γροιλανδία ** (αυτοδιοικούμενο έδαφος της Δανίας)	GL
17	Grenada	Γρενάδα	GD
18	Hong Kong, China	Ειδική Διοικητική Περιοχή Χονγκ Κονγκ της Λαϊκής Δημοκρατίας της Κίνας **	HK
19	Indonesia	Δημοκρατία της Ινδονησίας **	ID
20	Israel	Κράτος του Ισραήλ **	IL
21	Japan	Ιαπωνία **	JP
22	Lebanon	Δημοκρατία του Λιβάνου **	LB
23	Macao, China	Ειδική Διοικητική Περιοχή Μακάο της Λαϊκής Δημοκρατίας της Κίνας	MO
24	Malaysia	Μαλαισία **	MY
25	Marshall Islands	Δημοκρατία των Νήσων Μάρσαλ	MH
26	Mauritius	Δημοκρατία του Μαυρικίου **	MU
27	Nauru	Δημοκρατία του Ναουρού **	NR
28	New Zealand	Νέα Ζηλανδία **	NZ
29	Niue	Νιούε(το)	NU
30	Pakistan	Ισλαμική Δημοκρατία του Πακιστάν **	PK
31	Panama	Δημοκρατία του Παναμά **	PA
32	Qatar	Κράτος του Κατάρ	QA
33	Russian Federation	Ρωσική Ομοσπονδία **	RU
34	Saint Kitts and Nevis	Ομοσπονδία Αγίου Χριστοφόρου και Νέβις	KN
35	Saint Lucia	Αγία Λουκία **	LC
36	Saint Vincent and the Grenadines	Άγιος Βικέντιος και Γρεναδίνες **	VC
37	Samoa	Ανεξάρτητο Κράτος της Σαμόα **	WS
38	Saudi Arabia	Βασίλειο της Σαουδικής Αραβίας **	SA
39	Singapore	Δημοκρατία της Σινγκαπούρης **	SG
40	Sint Maarten	Άγιο Μαρτίνος (αυτόνομη οντότητα του Βασιλείου των Κάτω Χωρών από 10.10.2010)	SX
41	Turkey	Δημοκρατία της Τουρκίας	TR
42	United Arab Emirates	Ενωμένα Αραβικά Εμιράτα	AE

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

43	Uruguay	Ανατολική Δημοκρατία της Ουρουγουάης **	UY
44	Vanuatu	Δημοκρατία του Βανουάτου	VU

Γ. ΠΡΩΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟ 2019			
ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΕΣ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ			
Α/Α	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΣΤΗΝ ΑΓΓΛΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΠΛΗΡΗΣ ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΙΚ/ΣΙΑΣ
1	Ghana	Δημοκρατία της Γκάνας	GH
2	Kuwait	Κράτος του Κουβέιτ ***	KW
3	Nigeria	Ομοσπονδιακή Δημοκρατία της Νιγηρίας	NG

Δ. ΠΡΩΤΗ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟ 2020			
ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΕΣ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ			
Α/Α	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΣΤΗΝ ΑΓΓΛΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΠΛΗΡΗΣ ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΙΚ/ΣΙΑΣ
1	Albania	Δημοκρατία της Αλβανίας	AL
2	Kazakhstan	Δημοκρατία του Καζαχστάν	KZ

Ε. ΧΩΡΕΣ ΜΕ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ Η ΕΛΛΑΔΑ ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΑΚΟΜΑ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΕΙ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΡΩΤΗΣ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ			
ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΕΣ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ			
Α/Α	ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΣΤΗΝ ΑΓΓΛΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΠΛΗΡΗΣ ΟΝΟΜΑΣΙΑ ΔΙΚΑΙΟΔΟΣΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΓΛΩΣΣΑ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΔΙΚ/ΣΙΑΣ
1	Liberia	Δημοκρατία της Λιβερίας	LR
2	Ecuador	Δημοκρατία του Ισημερινού	EC

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

➔ Η **Ελλάδα** ενεργοποίησε διμερείς σχέσεις αυτόματης ανταλλαγής φορολογικών πληροφοριών με συνολικά **67 δικαιοδοσίες,** συμπεριλαμβανομένων των 26 Κ-Μ της Ε.Ε. και επιπλέον των παρακάτω (βλ. www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/exchange-relationships/ με τελευταία ενημέρωση τον Απρίλιο του 2019):

Ανδόρρα, Αργεντινή, Αυστραλία, Αζερμπαϊτζάν, Βραζιλία, Γιβραλτάρ, Γροιλανδία, Γκέρνσεϊ, Ελβετία, Ισλανδία, Ινδία, Ινδονησία, Ιαπωνία, Καναδάς, Κίνα, Κολομβία, Κορέα, Λιχτενστάιν, Μαλαισία, Μαυρίκιος, Μεξικό, Μονακό, Μπαρμπάντος, Νέα Ζηλανδία, Νορβηγία, Νήσος του Μαν, Νησιά Φερόε, Νήσοι Μποναίρ, Άγιος Ευστάθιος και Σάμπα, Νότιος Αφρική, Ουρουγουάη, Πακιστάν, Παναμάς, Ρωσία, Σαν Μαρίνο, Σεϋχέλλες, Σαουδική Αραβία, Σιγκαπούρη, Τζέρσεϊ, Χιλή και Χονγκ-Κονγκ.



Η ΠΟΛΥΜΕΡΗΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΜΕΤΡΩΝ ΠΟΥ ΣΧΕΤΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΗΝ ΠΡΟΛΗΨΗ ΤΗΣ ΔΙΑΒΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΒΑΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ ΜΕΤΑΤΟΠΙΣΗΣ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ (BEPS)

Στη σύγχρονη παγκοσμιοποιημένη οικονομία τα φαινόμενα φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής αυξάνονται ραγδαία, δεδομένου ότι οι φορολογούμενοι εκμεταλλεύονται τις ποικίλες δυνατότητες που διαθέτουν αλλά και την πληθώρα κενών και αναντιστοιχιών των ισχυόντων φορολογικών συστημάτων. Τα φαινόμενα αυτά οδηγούν σε διάβρωση της φορολογικής βάσης των φορολογούμενων στα διάφορα κράτη όπου είναι φορολογικοί κάτοικοι και σε τεχνητή μεταφορά κερδών μέσω πολύπλοκων μεθοδεύσεων προς χώρες που συνιστούν φορολογικούς παραδείσους (tax heavens), υπό την έννοια ότι προβλέπουν ιδιαίτερα χαμηλούς ή ακόμη και μηδενικούς συντελεστές φορολόγησης. Λόγω της προϊούσας φορολογικής «αιμορραγίας» τα κράτη στερούνται σημαντικών δημοσίων εσόδων μέσω της τεχνητής συρρίκνωσης της φορολογικής οφειλής των υπόχρεων σε φόρο προσώπων με δυσμενέστατες συνέπειες. Έτσι, το ενδιαφέρον των κρατών προσελκύουν ζητήματα όπως οι φορολογικοί παράδεισοι, τα φυσικά πρόσωπα με υψηλά εισοδήματα και οι πολυεθνικοί όμιλοι που φορολογούνται με χαμηλούς φορολογικούς συντελεστές. Σε αυτό το πλαίσιο παρατηρείται διεθνώς ολοένα αυξανόμενη τάση συμπερίληψης γενικών κανόνων και ρητρών κατά της φοροαποφυγής και της φορολογικής κατάχρησης στα φορολογικά συστήματα των κρατών (Αθανασάκη Β., 2019).

Στις 19 Ιουλίου 2013 ο Ο.Ο.Σ.Α. δημοσίευσε το **Σχέδιο Δράσης** του **σχετικά με τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μετατόπιση κερδών (OECD Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting «BEPS»)** και στις 5 Οκτωβρίου 2015 παρουσίασε τις τελικές εκθέσεις του με τη δέσμη μέτρων, οι οποίες εγκρίθηκαν από τους υπουργούς οικονομικών της ομάδας G20 κατά τις συνεδριάσεις στις 15 και 16 Νοεμβρίου 2015.

Συγκεκριμένα, το σχέδιο δράσης «BEPS» στοχεύει στο μετασχηματισμό των φορολογικών πολιτικών και διαρθρώνεται σε δεκαπέντε επιμέρους ενέργειες, οι οποίες διατυπώνονται ως εξής (OECD/G20, 2015):

• Δράση 1η - Αντιμετώπιση των φορολογικών προκλήσεων της ψηφιακής οικονομίας
• Δράση 2η - Εξουδετέρωση των επιπτώσεων των ρυθμίσεων υβριδικής αναντιστοιχίας
• Δράση 3η - Ενίσχυση των κανόνων ελεγχόμενης αλλοδαπής εταιρίας (Controlled Foreign Company)
• Δράση 4η - Αποτροπή της μείωσης της φορολογικής βάσης μέσω των εκπτώσεων τόκων και άλλων χρηματοοικονομικών πληρωμών
• Δράση 5η - Αντιμετώπιση των επιβλαβών φορολογικών πρακτικών με αποτελεσματικότερο τρόπο και διαφάνεια
• Δράση 6η - Πρόληψη κατάχρησης της Συνθήκης

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

• Δράση 7η - Αποτροπή της τεχνητής αποφυγής της κατάστασης μόνιμης εγκατάστασης (Permanent Establishment)
• Δράσεις 8η-10η Βεβαίωση ότι τα αποτελέσματα μεταβίβασης των τιμών είναι συμβατά με τη δημιουργία αξίας
• Δράση 11η - Μέτρηση και Παρακολούθηση BEPS
• Δράση 12η - Απαίτηση από τους φορολογούμενους να αποκαλύπτουν τον επιθετικό φορολογικό προγραμματισμό τους
• Δράση 13η - Επανεξέταση της τεκμηρίωσης της μεταφοράς τιμολόγησης
• Δράση 14η - Διευκόλυνση των μηχανισμών επίλυσης διαφορών
• Δράση 15η - Ανάπτυξη πολυμερούς μέσου

Τα δεκαπέντε αυτά σημεία δράσης οργανώνονται γύρω από τρεις (3) βασικούς άξονες:
α) τη βελτίωση της αλληλεπίδρασης των συστημάτων εταιρικού φόρου σε διαφορετικές χώρες
β) την ευθυγράμμιση της φορολογίας με την οικονομική ουσία των συναλλαγών
γ) τη διαφάνεια (Αθανασάκη Β., 2019).

Η Πολυμερής Συμφωνία για την εφαρμογή μέτρων που σχετίζονται με την πρόληψη της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μετατόπισης των κερδών («BEPS») τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιουλίου 2018 με σχετική απόφαση του Ο.Ο.Σ.Α., σηματοδοτώντας ένα σημαντικό βήμα στις διεθνείς προσπάθειες επικαιροποίησης των διμερών φορολογικών συνθηκών για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής των πολυεθνικών επιχειρήσεων. Περιλαμβάνει έναν αριθμό ελάχιστων προτύπων τα οποία οι δικαιοδοσίες που έχουν προσχωρήσει στη Σύμβαση υποχρεούνται να εφαρμόσουν.

Στο πλαίσιο της διακρατικής συνεργασίας, η Δράση 13 εισάγει μια νέα δηλωτική υποχρέωση υποβολής της ανά χώρα αναφοράς (Country by Country Report, CbCR), η οποία αναφέρεται σε πολυεθνικούς ομίλους με έσοδα άνω των 750 εκατομμυρίων ευρώ και παρέχει σε συγκεντρωτικό πίνακα ολόκληρη την εικόνα για τη γεωγραφική κατανομή των εσόδων, των κερδών και των φόρων μέσα στον όμιλο. Οι χώρες στις οποίες είναι εγκατεστημένες μητρικές εταιρείες δεσμεύονται για τη συμπλήρωση του υποδείγματος προς όφελος των άλλων χωρών, υπό την προϋπόθεση να έχει υπογραφεί Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας ή Σύμβαση Ανταλλαγής Πληροφοριών ή Πολυμερής Σύμβαση για τη Διοικητική Συνδρομή σε Φορολογικά Ζητήματα.

Επίσης, για την ενίσχυση των κανόνων περί Ελεγχόμενων Αλλοδαπών Εταιρειών (Ε.Α.Ε.), που προβλέπονται στη Δράση 3 όπως και στο πεδίο της ενδοομιλικής τιμολόγησης (Δράσεις 8-10), απαιτείται στενή/συστηματική διασυνοριακή συνεργασία στο πεδίο της ανταλλαγής πληροφοριών. Ιδιαίτερα η πρακτική του «transfer pricing», η οποία αποσκοπεί στην συρρίκνωση της συνολικής επιβάρυνσης του ομίλου και επιτυγχάνεται με τη μεταφορά της φορολογητέας βάσης από το κράτος με υψηλότερο συντελεστή εταιρικού φόρου σε εκείνο με χαμηλότερο, μέσω του καθορισμού υπερτιμημένων ή υποτιμημένων ενδοομιλικών χρεώσεων κατά τη διενέργεια των μεταξύ τους εμπορικών συναλλαγών, απασχολεί διαχρονικά τις εθνικές φορολογικές αρχές.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Στο πλαίσιο υλοποίησης της Δράσης 12 περί θέσπισης κανόνων υποχρεωτικών γνωστοποιήσεων από τους φορολογουμένους στο φορολογικό τομέα (Mondatory Disclosure Rules), ιδίως αναφορικά με διευθετήσεις επιζήμιου φορολογικού σχεδιασμού, βασικό στόχο των φορολογικών αρχών σε παγκόσμιο επίπεδο αποτελεί η αποτελεσματική συλλογή στοιχείων και πληροφοριών, ο σχεδιασμός αρχών ενός καθεστώτος υποχρεωτικών γνωστοποιήσεων και η εξασφάλιση διαφάνειας με τη δημιουργία μιας διεθνούς πλατφόρμας για τη συνεργασία μεταξύ των φορολογικών διοικήσεων.

Σε επίπεδο Ε.Ε. έχουν ληφθεί ήδη σημαντικές πρωτοβουλίες για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, παρά το γεγονός ότι στο πεδίο της άμεσης φορολογίας, σε αντίθεση με την έμμεση φορολογία, δεν υφίσταται εναρμόνιση κατά το παρόν στάδιο εξελίξεως του ευρωπαϊκού δικαίου και κάθε Κ-Μ διαθέτει το δικό του φορολογικό σύστημα.

Ειδικότερα, το ευρωπαϊκό πλαίσιο για τη φορολογική μεταχείριση των πολυεθνικών επιχειρήσεων και την πρόληψη της φοροαποφυγής συνίσταται στη θέσπιση των παρακάτω Οδηγιών:

- Η Οδηγία 2003/49/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 3ης Ιουνίου 2003 στοχεύει στην καθιέρωση κοινού συστήματος φορολόγησης των τόκων και των δικαιωμάτων που καταβάλλονται μεταξύ συνδεδεμένων εταιρειών διαφορετικών Κ-Μ.
- Η Οδηγία 2009/133/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 19ης Οκτωβρίου 2009 καθιερώνει ένα κοινό φορολογικό καθεστώς εφαρμοστέο στις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, μερικές διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες διαφορετικών Κ-Μ καθώς και στη μεταφορά της καταστατικής έδρας μιας ευρωπαϊκής εταιρείας (SE) ή μιας ευρωπαϊκής συνεταιριστικής εταιρείας (SCE) από ένα Κ-Μ σε ένα άλλο.
- Η Οδηγία 2011/96/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 30ης Νοεμβρίου 2011, η οποία τροποποιήθηκε τόσο με την Οδηγία 2014/86/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 8ης Ιουλίου 2014 όσο και με την Οδηγία 2015/121/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 27ης Ιανουαρίου 2015, καθιερώνει κοινό φορολογικό καθεστώς για τις μητρικές και τις θυγατρικές εταιρείες διαφορετικών Κ-Μ.
- Η **Οδηγία 2016/1164/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 12ης Ιουλίου 2016** θεσπίζει κανόνες κατά των πρακτικών φοροαποφυγής που έχουν άμεση επίπτωση στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

Η τελευταία Οδηγία είναι αποτέλεσμα πολιτικών προτεραιοτήτων στον τομέα της διεθνούς φορολογίας και το μέσο με το οποίο πρόκειται να εφαρμοστούν σε ευρωπαϊκό επίπεδο τα συμπεράσματα των τελικών εκθέσεων για τις 15 επιμέρους δράσεις του Ο.Ο.Σ.Α. κατά της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μετατόπισης κερδών (BEPS – Base Erosion Profit Shifting). Στόχος της Οδηγίας είναι η καταπολέμηση των πρακτικών φοροδιαφυγής και η διασφάλιση της καταβολής φόρου «εκεί όπου παράγονται κέρδη και αξία», η εξασφάλιση φορολογικής διαφάνειας υπό την έννοια ότι οι φορολογικές αρχές πρέπει να έχουν την απαραίτητη πληροφόρηση, προκειμένου να επιτυγχάνεται δίκαιη φορολόγηση και αντιμετώπιση της διπλής φορολογίας. Αποτελείται από βασικά μέτρα για την καταπολέμηση του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, ήτοι κατά της διάβρωσης των φορολογικών βάσεων στην εσωτερική αγορά και της μετατόπισης των κερδών εκτός της

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

εσωτερικής αγοράς, και ειδικότερα αναφέρεται σε κανόνες στους ακόλουθους πέντε (5) τομείς:

~ Περιορισμοί στη δυνατότητα έκπτωσης των τόκων (limitations to the deductibility of interest)

Ο κανόνας για περιορισμούς στη δυνατότητα έκπτωσης των τόκων (ή του υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού) στόχο έχει την αποθάρρυνση της χρηματοδότησης εταιρειών εντός ενός Ομίλου που είναι φορολογικοί κάτοικοι σε χώρα με υψηλό φορολογικό συντελεστή από άλλη εταιρεία του Ομίλου που βρίσκεται σε χώρα με χαμηλό φορολογικό συντελεστή, ώστε να γίνεται μετατόπιση των κερδών εντός του Ομίλου και μείωση της συνολικής φορολογικής οφειλής.

~ Φορολόγηση κατά την έξοδο (exit taxation)

Λειτουργία της φορολόγησης κατά την έξοδο είναι να εξασφαλίζει ότι, όταν ένας φορολογούμενος μεταφέρει περιουσιακά στοιχεία ή τη φορολογική κατοικία του εκτός της φορολογικής δικαιοδοσίας ενός κράτους, το εν λόγω κράτος φορολογεί την οικονομική αξία οποιουδήποτε κεφαλαιακού κέρδους που παράγεται στο έδαφός του, ακόμη και αν το εν λόγω κέρδος δεν έχει ακόμη πραγματοποιηθεί κατά τον χρόνο της εξόδου.

~ Εισαγωγή ενός γενικού κανόνα απαγόρευσης των καταχρήσεων (general anti-abuse rule)

Οι γενικοί κανόνες απαγόρευσης των καταχρήσεων (Γ.Κ.Α.Κ.) περιλαμβάνονται στα φορολογικά συστήματα για την αντιμετώπιση των καταχρηστικών φορολογικών πρακτικών που δεν έχουν αντιμετωπιστεί με ειδικά στοχοθετημένες διατάξεις. Ως εκ τούτου, η λειτουργία των Γ.Κ.Α.Κ. έχει σκοπό να συμπληρώνει κενά, γεγονός που δεν θα πρέπει να θίγει την εφαρμογή ειδικών κανόνων κατά των καταχρήσεων. Εντός της Ένωσης, οι Γ.Κ.Α.Κ. θα πρέπει να εφαρμόζονται σε διευθετήσεις που δεν είναι γνήσιες· σε αντίθετη περίπτωση, ο φορολογούμενος πρέπει να έχει το δικαίωμα να επιλέγει την πιο αποτελεσματική -από φορολογική άποψη- δομή για τις εμπορικές υποθέσεις του.

~ Κανόνες για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες (controlled foreign company rules).

Οι κανόνες για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες (Ε.Α.Ε.) έχουν ως αποτέλεσμα την ανακατανομή του εισοδήματος μιας ελεγχόμενης θυγατρικής με χαμηλή φορολογία προς τη μητρική της εταιρεία. Στη συνέχεια, η μητρική εταιρεία υπόκειται στον φόρο για το ανακατανεμημένο αυτό εισόδημα στο κράτος όπου είναι κάτοικος για φορολογικούς σκοπούς.

~ Κανόνες για ασυμφωνίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων (rules to tackle hybrid mismatches)

Οι ασυμφωνίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων είναι συνέπεια των διαφορών ως προς τον νομικό χαρακτηρισμό των πληρωμών (χρηματοπιστωτικά μέσα) ή των οντοτήτων και οι διαφορές αυτές εκδηλώνονται κατά τη συνεργασία μεταξύ των νομικών συστημάτων δύο δικαιοδοτικών οργάνων. Οι επιπτώσεις αυτών των ασυμφωνιών είναι συχνά η διπλή έκπτωση (δηλαδή, έκπτωση σε καθένα από τα δύο κράτη) ή η μείωση του εισοδήματος σε ένα κράτος, χωρίς η διαφορά να καταχωρίζεται στη φορολογική βάση του άλλου. Για να εξουδετερωθούν οι ασυμφωνίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων, είναι απαραίτητο να καθοριστούν κανόνες σύμφωνα με τους οποίους ένα από τα δύο δικαιοδοτικά όργανα σε ασυμφωνία θα πρέπει να απορρίψει την έκπτωση μιας πληρωμής που οδηγεί σε αυτό το αποτέλεσμα.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Τα Κ-Μ εφαρμόζουν τις σχετικές διατάξεις από την 1η Ιανουαρίου 2019 (με εξαίρεση τον κανόνα για φορολόγηση κατά την έξοδο που θα εφαρμοστεί την 1η Ιανουαρίου 2020).

➔ **Με τα άρθρα 11 έως και 14 του <u>Ν. 4607/2019 (ΦΕΚ Α΄ 65/24-4-2019)</u> ενσωματώνονται στην ελληνική νομοθεσία τα σημεία 1, 2, 4 και 5 του άρθρου 2 και των άρθρων 4, 6, 7 και 8 της Οδηγίας 1164/2016** του Συμβουλίου της 12ης Ιουλίου 2016 για τη θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φοροαποφυγής και, ειδικότερα, αναφορικά με τους περιορισμούς στη δυνατότητα έκπτωσης των τόκων, τους γενικούς κανόνες απαγόρευσης των καταχρήσεων και τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες. Οι προαναφερόμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν από 01-01-2019 μαζί με την πληροφόρηση από την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών και την υποχρέωση των τραπεζών για ταυτοποίηση των πραγματικών δικαιούχων τραπεζικών λογαριασμών και μετόχων εταιρειών της αλλοδαπής, συμπληρώνουν το οπλοστάσιο της φορολογικής αρχής για την καταπολέμηση της φοροαποφυγής. Επίσης, με το **άρθρο 66 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.)** θεσπίστηκαν διατάξεις κατά των καταχρήσεων στον τομέα της άμεσης φορολογίας και, ειδικότερα, κανόνες για τις Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες και με την **ΠΟΛ. 1076/17-3-2014** του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων παρασχέθηκαν Οδηγίες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν. 4172/2013.

Τέλος, στις 25 Οκτωβρίου 2016 η Επιτροπή δημοσίευσε προτάσεις για ένα κοινό ευρωπαϊκό σύστημα εταιρικής φορολογίας για πολυεθνικές επιχειρήσεις στο πλαίσιο ενός ευρύτερου πακέτου μεταρρυθμίσεων του συστήματος εταιρικού φόρου, το οποίο συμπεριλαμβάνει μεταξύ άλλων, προτάσεις για την ψήφιση Οδηγίας του Συμβουλίου επί της Κοινής Βάσης Φορολογίας Εταιρειών (Κ.Β.Φ.Ε., Common Corporate Tax Base, CCTB) και της Κοινής Ενοποιημένης Βάσης Φορολογίας Εταιρειών (Κ.Ε.Β.Φ.Ε., Common Consolidated Corporate Tax Base, CCCTB). Οι εν λόγω προτάσεις εντάσσονται στο πλαίσιο των συστηματικών δράσεων της Ε.Ε. για τη φορολόγηση των κερδών στη χώρα όπου πραγματικά δημιουργείται αξία και για τη δίκαιη κατανομή της φορολογικής ύλης και θα πρέπει να εγκριθούν από το Συμβούλιο των υπουργών Οικονομικών της Ε.Ε., προκειμένου να ενσωματωθούν περαιτέρω στις εθνικές νομοθεσίες των Κ-Μ.

Η οδηγία για την Κοινή Βάση Φορολογίας Εταιρειών προβλέπει τη θέσπιση μιας κοινής δέσμης κανόνων αναφορικά με τον υπολογισμό του φορολογητέου αποτελέσματος εταιρειών που ανήκουν σε μεγάλους πολυεθνικούς ομίλους και οι οποίες εδρεύουν σε χώρες της Ε.Ε. Οι κοινοί κανόνες φορολόγησης θα περιλαμβάνουν αναλυτικές διατάξεις για τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης, ήτοι για το ποιες δαπάνες εκπίπτουν και ποιες όχι, την έκπτωση των τόκων, τις αποσβέσεις, τις προβλέψεις, τη μεταφορά ζημιών, την καταπολέμηση των πρακτικών καταστρατήγησης των φορολογικών διατάξεων, τις ενδοομιλικές συναλλαγές, τις διαφανείς εταιρείες κ.λπ.

Ως συνέπεια και ακολούθως της εφαρμογής της Κοινής Βάσης Φορολογίας έπεται η ενοποιημένη φορολόγηση των κερδών ενός πολυεθνικού ομίλου βάσει της οδηγίας για την Κοινή Ενοποιημένη Βάση Φορολογίας Εταιρειών. Στη φάση αυτή οι όμιλοι, αφού υπολογίσουν τα ενοποιημένα φορολογικά αποτελέσματα θα υποβάλουν μία φορολογική δήλωση για όλες τις επιχειρηματικές δραστηριότητές τους εντός της Ε.Ε. και θα

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

συμψηφίζουν τα κέρδη και τις ζημίες σε ευρωπαϊκό επίπεδο. Η οδηγία προβλέπει ειδικούς κανόνες ενοποίησης και απαλοιφής των ενδοομιλικών συναλλαγών, καθώς περαιτέρω τα ενοποιημένα αποτελέσματα θα επιμερίζονται μεταξύ των Κ-Μ, όπου ο όμιλος έχει παρουσία, και κάθε Κ-Μ θα φορολογεί με τον εθνικό φορολογικό συντελεστή τα φορολογητέα κέρδη που αντιστοιχούν στην τοπική θυγατρική εγκατάσταση. Ο μαθηματικός τύπος για τον επιμερισμό των φορολογητέων κερδών στις χώρες θα λαμβάνει υπ' όψη τις πωλήσεις, το ενεργητικό, το κόστος εργασίας, τον αριθμό προσωπικού και λοιπά δεδομένα.



Η ΠΟΛΥΜΕΡΗΣ ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΤΩΝ ΑΡΜΟΔΙΩΝ ΑΡΧΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΤΑΛΛΑΓΗ ΕΚΘΕΣΕΩΝ ΑΝΑ ΧΩΡΑ (ΔΡΑΣΗ 13)

Η αυτόματη ανταλλαγή των «Εκθέσεων ανά Χώρα» (Country-by-Country Reporting) υιοθετήθηκε στο πλαίσιο του **Σχεδίου Δράσης του Ο.Ο.Σ.Α. και των χωρών της ομάδας G20 για την αντιμετώπιση της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μεταφοράς κερδών** («BEPS» 2015 – Base Erosion & Profit Shifting) και του πακέτου μέτρων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την ενίσχυση της καταπολέμησης της φορολογικής απάτης και της φοροδιαφυγής. Ο σκοπός ήταν η παροχή στις φορολογικές αρχές μιας σαφούς συνολικής εικόνας της παγκόσμιας θέσης των κερδών και των φόρων των Ομίλων Πολυεθνικών Επιχειρήσεων (Όμιλοι Π.Ε.) που δραστηριοποιούνται στη δικαιοδοσία τους. Η υποβολή των «Εκθέσεων ανά Χώρα» εφαρμόζεται σε παγκόσμιο επίπεδο και, για να εξασφαλιστεί ενιαία εφαρμογή, πρωταρχικό ρόλο στην αναζήτηση κατευθυντήριων γραμμών έχει η σχετική Έκθεση του Ο.Ο.Σ.Α. για την υποβολή Εκθέσεων ανά Χώρα, η οποία δημοσιεύτηκε τον Οκτώβριο του 2015 με τίτλο «BEPS Δράση 13 Τελική Έκθεση» (http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action-13-2015-final-report-97892642414 80-en.htm)

Η **Δράση 13 του Σχεδίου «BEPS»** κατέληξε σε μια τριεπίπεδη δομή προτύπου τεκμηρίωσης των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών, που περιλαμβάνει το Βασικό Φάκελο Τεκμηρίωσης, τον Τοπικό Φάκελο Τεκμηρίωσης και την Έκθεση ανά Χώρα. Με βάση τη Δράση αυτή, οι φορολογικές αρχές πρέπει να αναπτύξουν κανόνες σχετικά με την τεκμηρίωση για τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης των πολυεθνικών επιχειρήσεων με ενοποιημένο κύκλο εργασιών πέραν των 750 εκατομμυρίων ευρώ ανά οικονομικό έτος για την ενίσχυση της διαφάνειας. Οι κανόνες θα περιλαμβάνουν την απαίτηση ότι οι επιχειρήσεις αυτές πρέπει να παρέχουν στις φορολογικές αρχές τις απαραίτητες πληροφορίες σχετικά με την παγκόσμια κατανομή του εισοδήματός τους, την οικονομική δραστηριότητα και τους φόρους που καταβάλλονται μεταξύ των χωρών για αξιολόγηση του ρίσκου απώλειας φορολογικών εσόδων.

Οι πιο πάνω πληροφορίες υποβάλλονται μέσω της αυτόματης ανταλλαγής «Εκθέσεων ανά χώρα» στις αρμόδιες φορολογικές αρχές, στη βάση του κοινού προτύπου το οποίο έχει αναπτύξει ο Ο.Ο.Σ.Α. Η Έκθεση ανά Χώρα αφορά πληροφόρηση η οποία καταγράφεται από τις πολυεθνικές επιχειρήσεις σε έναν πρότυπο πίνακα σχετικά με την παγκόσμια κατανομή των εισοδημάτων του Ομίλου από συνδεδεμένες και μη συνδεδεμένες εταιρείες, τις φορολογικές τους υποχρεώσεις, τον αριθμό του προσωπικού που απασχολούν, το μετοχικό κεφάλαιο, τα αδιανέμητα κέρδη και τα περιουσιακά στοιχεία ανά χώρα.

Η Τελική Μητρική Οντότητα ενός Ομίλου Π.Ε. ή οποιαδήποτε άλλη Αναφέρουσα Οντότητα υποχρεούται να υποβάλλει την Έκθεση ανά Χώρα για κάθε Φορολογικό Έτος με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στην αρμόδια κατ' ανάθεση αρχή εντός δώδεκα (12) μηνών από την τελευταία ημέρα του Φορολογικού Έτους υποβολής Εκθέσεων του Ομίλου Π.Ε.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

➔ Με τον **Ν. 4490/2017 (ΦΕΚ Α' 150/11-10-2017)** το ελληνικό Κοινοβούλιο κύρωσε τη Δήλωση της Αρμόδιας Αρχής της Ελλάδας, που υπογράφηκε στο Παρίσι στις 27 Ιανουαρίου 2016, για την προσχώρηση της Ελλάδας στην Πολυμερή Συμφωνία Αρμόδιων Αρχών για την Ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα του Ο.Ο.Σ.Α. Με την υπ' αριθμ. **ΠΟΛ. 1184/2017 (ΦΕΚ Β' 4225/01-12-2017)** Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίστηκαν οι διαδικασίες και υποχρεώσεις που αφορούν στην υποβολή και ανταλλαγή των Εκθέσεων ανά Χώρα σύμφωνα με τις διατάξεις των Ν. 4170/2013 και 4490/2017.

Κάθε Τελική Μητρική Οντότητα ή Συνιστώσα Οντότητα (για την οποία πληρούνται ορισμένα κριτήρια) ενός Ομίλου Π.Ε., που έχει τη φορολογική της κατοικία στην Ελλάδα υποβάλλει ενώπιον των ελληνικών φορολογικών αρχών την Έκθεση ανά Χώρα, η οποία περιέχει τις ακόλουθες πληροφορίες σχετικά με τον Όμιλο Π.Ε.:

α) συγκεντρωτικές πληροφορίες σχετικά με το ποσό των εσόδων, τα κέρδη (ζημίες) προ φόρου εισοδήματος, τον καταβληθέντα φόρο εισοδήματος, τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος, το μετοχικό κεφάλαιο, τα συσσωρευμένα κέρδη, τον αριθμό των εργαζομένων και τα ενσώματα περιουσιακά στοιχεία εκτός των ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδυνάμων όσον αφορά σε κάθε περιοχή Δικαιοδοσίας στην οποία δραστηριοποιείται ο Όμιλος Π.Ε.

β) έγγραφο ταυτοποίησης κάθε Συνιστώσας Οντότητας του Ομίλου Π.Ε., με το οποίο καθορίζεται η περιοχή Δικαιοδοσίας στην οποία έχει τη φορολογική της κατοικία η εν λόγω Συνιστώσα Οντότητα και, σε περίπτωση που διαφέρει από αυτήν την περιοχή Δικαιοδοσίας της φορολογικής κατοικίας, η περιοχή Δικαιοδοσίας δυνάμει της νομοθεσίας της οποίας οργανώνεται η εν λόγω Συνιστώσα Οντότητα καθώς και η φύση της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας ή επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της εν λόγω Συνιστώσας Οντότητας.

Σε περίπτωση μη υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα, επιβάλλεται στους υπόχρεους πρόστιμο είκοσι χιλιάδων (20.000,00) ευρώ, ενώ σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς Έκθεσης ανά Χώρα επιβάλλεται πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000,00) ευρώ.

Με την υπ΄ αριθμ. **ΠΟΛ. 1111/2018 (ΦΕΚ Β' 2265/15-06-2018)** Απόφαση του Υπουργού και της Υφυπουργού Οικονομικών καθορίστηκε ο κατάλογος των Δικαιοδοσιών των Αρμόδιων Αρχών της Π.Σ.Α.Α. για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα (ΕαΧ) βάσει του Ν. 4490/2017 αναφορικά με το φορολογικό έτος 2016, ως εξής:

Α) Δικαιοδοσίες με τις οποίες η Ελλάδα προτίθεται να θέσει σε ισχύ και εφαρμογή την Π.Σ.Α.Α. για την ανταλλαγή ΕαΧ ως προς το έτος της πρώτης ανταλλαγής κατά το 2018:

Αυστραλία, Βραζιλία, Γκέρνσεϋ, Ιαπωνία, Ινδία, Ινδονησία, Καναδάς, Κολομβία, Κορέα, Μεξικό, Νέα Ζηλανδία, Νορβηγία, Νότια Αφρική, Πακιστάν και Τζέρσεϋ.

Β) Δικαιοδοσίες με τις οποίες η Ελλάδα προτίθεται να θέσει σε ισχύ και εφαρμογή την Π.Σ.Α.Α. για την ανταλλαγή ΕαΧ, οι οποίες αποστέλλουν στην Ελλάδα ΕαΧ εθελοντικά κατά το 2018:

Ελβετία, Λιχτενστάιν, Ρωσία και Σιγκαπούρη.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Γ) Δικαιοδοσίες με τις οποίες η Ελλάδα προτίθεται να θέσει σε ισχύ και εφαρμογή την Π.Σ.Α.Α. για την ανταλλαγή ΕαΧ, οι οποίες συμπεριλαμβάνονται στον κατάλογο των δικαιοδοσιών με καθεστώς μη αμοιβαιότητας, με πρώτη λήψη εκθέσεων ανά χώρα κατά το 2018:
Βερμούδες και Νήσοι Κέιμαν.

Με την υπ' αριθμ. **Α.1117/2019 (ΦΕΚ Β' 1297/17-4-2019)** Απόφαση του Υπουργού και της Υφυπουργού Οικονομικών καθορίστηκε ο κατάλογος των Δικαιοδοσιών των Αρμόδιων Αρχών της Πολυμερούς Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα, βάσει του Ν.4490/2017 για στοιχεία του φορολογικού έτους 2017, ως εξής:

Α) Δικαιοδοσίες με τις οποίες η Ελλάδα προτίθεται να θέσει σε ισχύ και εφαρμογή την Π.Σ.Α.Α. για την ανταλλαγή ΕαΧ κατά το έτος ανταλλαγής 2019:
Αργεντινή, Αυστραλία, Βραζιλία, Γκέρνσεϋ, Ιαπωνία, Ινδία, Ινδονησία, Ισλανδία, Καναδάς, Κίνα, Κολομβία, Κορέα, Λιχτενστάιν, Μεξικό, Μπουαίρ-Άγιος Ευστάθιος-Σάμπα, Νέα Ζηλανδία, Νήσος του Μαν, Νορβηγία, Νότια Αφρική, Ουρουγουάη, Πακιστάν, Ρωσία, Σιγκαπούρη, Τζέρσεϋ και Χιλή.

Β) Δικαιοδοσίες με τις οποίες η Ελλάδα προτίθεται να θέσει σε ισχύ και εφαρμογή την Π.Σ.Α.Α. για την ανταλλαγή ΕαΧ, οι οποίες αποστέλλουν στην Ελλάδα ΕαΧ εθελοντικά κατά το 2019:
Ελβετία και Κουρασάο.

Γ) Δικαιοδοσίες με τις οποίες η Ελλάδα προτίθεται να θέσει σε ισχύ και εφαρμογή την Π.Σ.Α.Α. για την ανταλλαγή ΕαΧ, οι οποίες συμπεριλαμβάνονται στον κατάλογο των δικαιοδοσιών με καθεστώς μη αμοιβαιότητας με λήψη εκθέσεων ανά χώρα κατά το 2019:
Βερμούδες, Κατάρ, Κόστα Ρίκα, Νήσοι Κέιμαν και Περού.



Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΜΕΤΑΞΥ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ-ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΟΔΗΓΙΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

Η διοικητική συνεργασία μεταξύ των Κ-Μ της Ε.Ε. στον τομέα της φορολογίας και η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών βασίζεται σε πλήθος κοινοτικών Οδηγιών, οι οποίες ενσωματώνονται στις εθνικές νομοθεσίες των Κ-Μ και, ειδικότερα, σε σχέση με τη χώρα μας ως εξής:



1. Οδηγία 2010/24/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 16ης Μαρτίου 2010 για την αμοιβαία διοικητική συνδρομή στην είσπραξη απαιτήσεων μεταξύ των Κ-Μ της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Σύμφωνα με την Οδηγία αυτή, η αμοιβαία συνδρομή μπορεί να συνίσταται στα εξής:

Η λαμβάνουσα αρχή μπορεί να παρέχει στην αιτούσα αρχή όσες πληροφορίες χρειάζεται η τελευταία για την είσπραξη απαιτήσεων και να κοινοποιεί στον οφειλέτη όλα τα σχετικά με τις απαιτήσεις αυτές έγγραφα που προέρχονται από το αιτούν κράτος-μέλος.

Η λαμβάνουσα αρχή μπορεί, επίσης, να εισπράττει -κατ' αίτηση της αιτούσας αρχής- τις απαιτήσεις που προκύπτουν στο αιτούν κράτος-μέλος ή να λαμβάνει ασφαλιστικά μέτρα για την εξασφάλιση της είσπραξης των απαιτήσεων αυτών.

Επίσης, κατόπιν συμφωνίας μεταξύ της αιτούσας αρχής και της προς ην η αίτηση, υπάλληλοι εξουσιοδοτημένοι από την αιτούσα αρχή δύνανται για τους σκοπούς της προαγωγής της αμοιβαίας συνδρομής που προβλέπει η παρούσα Οδηγία:

α) να είναι παρόντες στα γραφεία στα οποία εκτελούν τα καθήκοντά τους οι διοικητικές αρχές του άλλου Κ-Μ

β) να είναι παρόντες κατά τις διοικητικές έρευνες οι οποίες διεξάγονται στο έδαφος του άλλου Κ-Μ

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

γ) να παρέχουν συνδρομή στους αρμόδιους υπαλλήλους κατά της διαδικασίες ενώπιον δικαστηρίων στο εν λόγω κράτος-μέλος.

➔**Με τις διατάξεις των άρθρων 295 έως 319 του <u>Ν. 4072/2012 (Φ.Ε.Κ. Α' 86/11-4-2012</u>) ενσωματώθηκε στην ελληνική νομοθεσία η Οδηγία 2010/24/Ε.Ε. του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης** για την αμοιβαία συνδρομή στην είσπραξη απαιτήσεων και με την **<u>ΠΟΛ. 1120/27-5-2013</u>** του Γ.Γ.Δ.Ε. παρασχέθηκαν οι σχετικές οδηγίες προς τις αρμόδιες υπηρεσίες της φορολογικής διοίκησης για τις νέες δυνατότητες που παρέχονται: α) για την επιδίωξη της είσπραξης ληξιπρόθεσμων φορολογικών ή λοιπών απαιτήσεων, οι οποίες είναι βεβαιωμένες στις Δ.Ο.Υ. και οι υπόχρεοι προς πληρωμή διαμένουν ή διαθέτουν περιουσιακά στοιχεία σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης β) για την υποχρέωση που έχουν να παρέχουν τη συνδρομή τους στις αντίστοιχες αρμόδιες αρχές των άλλων κρατών-μελών της Ε.Ε., όποτε αυτή ζητείται, στο πλαίσιο της αρχής της αμοιβαιότητας για περιπτώσεις οφειλετών που διαμένουν στην Ελλάδα ή διαθέτουν περιουσιακά στοιχεία στην ελληνική επικράτεια.

2. <u>Οδηγία 2011/16/Ε.Ε.</u> του Συμβουλίου της 15ης Φεβρουαρίου 2011 για τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας (DAC 1).

Με την Οδηγία αυτή συντάσσεται ένα εξ ολοκλήρου νέο κείμενο που δίνει στα Κ-Μ τη δυνατότητα να συνεργάζονται αποτελεσματικά σε διεθνές επίπεδο, προκειμένου να ξεπερνούν της αρνητικές επιπτώσεις της ολοένα αυξανόμενης παγκοσμιοποίησης στην εσωτερική αγορά. Ένα Κ-Μ δεν είναι σε θέση να διαχειρίζεται το δικό του σύστημα εσωτερικής φορολογίας, ειδικότερα όσον αφορά στην άμεση φορολογία, χωρίς πληροφορίες από άλλα Κ-Μ. Στο πλαίσιο αυτό, η ισχύουσα μέχρι τότε **Οδηγία 77/799/Ε.Ο.Κ. του Συμβουλίου της 19ης Δεκεμβρίου 1977** περί της αμοιβαίας συνδρομής των αρμόδιων αρχών των Κ-Μ στον τομέα των άμεσων φόρων και των φόρων επί των ασφαλίστρων, ακόμη και με τις τροποποιήσεις/προσθήκες της από την **Οδηγία 2003/93/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2003, την Οδηγία 2004/56/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 21ης Απριλίου 2004, την Οδηγία 2004/106/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 16ης Νοεμβρίου 2004 και την Οδηγία 2006/98/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 20ής Νοεμβρίου 2006,** δεν μπορούσε πλέον να καλύψει τις νέες απαιτήσεις διοικητικής συνεργασίας για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής.

Η παρούσα Οδηγία αξιοποιεί τα επιτεύγματα της Οδηγίας 77/799/Ε.Ο.Κ. και προβλέπει σαφέστερους και ακριβέστερους κανόνες για τη διοικητική συνεργασία μεταξύ των Κ-Μ αναφορικά με την ανταλλαγή πληροφοριών. Οι κανόνες αυτοί καθιστούν δυνατή την κάλυψη όλων των φυσικών και νομικών προσώπων της Ένωσης, λαμβανομένου υπόψη του συνεχώς διευρυνόμενου φάσματος νομικών μορφωμάτων που ενδέχεται να συστήσουν οι φορολογούμενοι στα Κ-Μ. Το πρότυπο της «προβλέψιμης συνάφειας» προορίζεται να προβλέπει ανταλλαγές πληροφοριών σε φορολογικά θέματα στο μεγαλύτερο δυνατό βαθμό και, ταυτόχρονα, να διευκρινίζει ότι τα Κ-Μ δεν είναι ελεύθερα να πραγματοποιούν «αλίευση πληροφοριών» ή να ζητούν πληροφορίες που είναι απίθανο να αφορούν φορολογικές υποθέσεις της φορολογουμένου.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Συγκεκριμένα, στο κεφάλαιο ΙΙ της Οδηγίας αυτής ορίζονται οι τρόποι της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των Κ-Μ της Ε.Ε., οι οποίοι αφορούν :

♦ στην ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήματος (άρθρα 5, 6 & 7) που απευθύνει ένα Κ-Μ (αιτούσα αρχή) σε άλλο Κ-Μ (λαμβάνουσα αρχή) για μια συγκεκριμένη υπόθεση και δύναται να σχετίζεται με φόρους παντός τύπου (εκτός του φόρου προστιθέμενης αξίας, των τελωνειακών τελών και ορισμένων άλλων ειδικών φόρων και εισφορών) που εισπράττονται από Κ-Μ ή εξ ονόματός του ή από εδαφικές ή διοικητικές υποδιαιρέσεις του Κ-Μ, συμπεριλαμβανομένων των τοπικών αρχών.

♦ στην υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών (άρθρο 8), ήτοι στη συστηματική κοινοποίηση σε άλλο Κ-Μ χωρίς προηγούμενο αίτημα προκαθορισμένων πληροφοριών ανά τακτά εκ των προτέρων και καθορισμένα διαστήματα. Η αρμόδια αρχή κάθε Κ-Μ κοινοποιεί στην αρμόδια αρχή κάθε τυχόν άλλου Κ-Μ με αυτόματη ανταλλαγή διαθέσιμες πληροφορίες που αφορούν φορολογικές περιόδους από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής σχετικά με άτομα που κατοικούν σε αυτό το άλλο Κ-Μ όσον αφορά της ακόλουθες συγκεκριμένες κατηγορίες εισοδήματος και κεφαλαίου, όπως αυτές ορίζονται στην εθνική νομοθεσία του Κ-Μ που κοινοποιεί της πληροφορίες :

~ εισόδημα από απασχόληση
~ αμοιβές διοικητικών στελεχών
~ προϊόντα ασφάλειας ζωής που δεν καλύπτονται από τις ενωσιακές νομικές πράξεις για την ανταλλαγή πληροφοριών και άλλα παρόμοια μέτρα
~ συντάξεις
~ κυριότητα ακίνητης περιουσίας και εισόδημα από αυτήν

♦ στην αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών (άρθρο 9), σύμφωνα με την οποία η αρμόδια αρχή κάθε Κ-Μ κοινοποιεί αυθορμήτως στην αρμόδια αρχή κάθε άλλου ενδιαφερόμενου Κ-Μ οποιαδήποτε πληροφορία από της προαναφερόμενες την οποία γνωρίζει και ενδέχεται να είναι χρήσιμη στην αρμόδια αρχή του άλλου Κ-Μ σε οποιαδήποτε από της εξής περιπτώσεις:

~ η αρμόδια αρχή ενός Κ-Μ έχει λόγους να υποθέτει ότι στο άλλο Κ-Μ υφίσταται διαφυγή φόρων
~ ένας φορολογούμενος επιτυγχάνει σε ένα Κ-Μ μείωση ή απαλλαγή φόρου, που συνεπάγεται γι' αυτόν αύξηση φόρου ή υπαγωγή του σε φόρο στο άλλο κράτος-μέλος
~ επιχειρηματικές δραστηριότητες που πραγματοποιούνται μεταξύ του προσώπου-υποκείμενου στο φόρο ενός Κ-Μ και του προσώπου-υποκείμενου στο φόρο ενός άλλου Κ-Μ σε μία ή περισσότερες χώρες κατά τέτοιον τρόπο που ενδέχεται να συνεπάγονται μείωση φόρου στο ένα ή στο άλλο Κ-Μ ή και στα δύο
~ η αρμόδια αρχή ενός Κ-Μ έχει λόγους να υποθέτει ότι υφίσταται μείωση φόρου η οποία προκύπτει από εικονικές μεταφορές κερδών εντός ομάδων επιχειρήσεων
~ από πληροφορίες που διαβίβασε σε ένα Κ-Μ η αρμόδια αρχή του άλλου Κ-Μ συνάγονται πληροφορίες που ενδέχεται να έχουν σημασία για την αξιολόγηση της επιβολής φόρου στο δεύτερο κράτος-μέλος.

Στο κεφάλαιο ΙΙΙ της Οδηγίας αυτής ορίζονται και οι μορφές διοικητικής συνεργασίας μεταξύ των Κ-Μ της Ε.Ε., οι οποίες αφορούν :

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

♦ στην παρουσία εξουσιοδοτημένων υπαλλήλων από την αιτούσα αρχή, για τους σκοπούς της ανταλλαγής πληροφοριών σε διοικητικές υπηρεσίες του Κ-Μ της λαμβάνουσας αρχής και στη συμμετοχή τους σε διοικητικές έρευνες που διεξάγονται στο έδαφος του Κ-Μ της το οποίο απευθύνεται το αίτημα (άρθρο 11).

♦ στη δυνατότητα διενέργειας ταυτόχρονων ελέγχων από δύο ή περισσότερα Κ-Μ στο έδαφός τους με αντικείμενο ένα ή περισσότερα πρόσωπα κοινού ή συμπληρωματικού ενδιαφέροντος για τα εν λόγω Κ-Μ, με σκοπό την ανταλλαγή των πληροφοριών που συγκεντρώνουν από τους ελέγχους αυτούς (άρθρο 12).

♦ στη δυνατότητα, κατόπιν αιτήματος της αρμόδιας αρχής ενός Κ-Μ προς την αρμόδια αρχή άλλου Κ-Μ, η τελευταία να κοινοποιεί στον παραλήπτη της τις πράξεις και αποφάσεις που προέρχονται από τις διοικητικές αρχές του αιτούντος Κ-Μ και αφορούν στην εφαρμογή στο έδαφός του της νομοθεσίας περί φορολογίας που καλύπτεται από την παρούσα Οδηγία (άρθρο 13).

♦ στη δυνατότητα ανατροφοδότησης, δηλαδή όταν μια αρμόδια αρχή παρέχει πληροφορίες δυνάμει του άρθρου 5 (ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήματος) ή του άρθρου 9 (αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών), μπορεί να ζητά από την αρμόδια αρχή που τις παραλαμβάνει να της αποστέλλει σχετική ανατροφοδότηση. Οι αρμόδιες αρχές των Κ-Μ προβαίνουν σε αναπληροφόρηση μία φορά κατ' έτος σχετικά με την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών προς άλλα ενδιαφερόμενα Κ-Μ, σύμφωνα με πρακτικές ρυθμίσεις που εκ των προτέρων συμφωνούνται διμερώς (άρθρο 14).

♦ Στην ανταλλαγή βέλτιστων πρακτικών και εμπειριών μέσω της αξιολόγησης της διοικητικής συνεργασίας από τα Κ-Μ και την Επιτροπή (άρθρο 15).

Στο κεφάλαιο IV της Οδηγίας αυτής αναφέρονται οι όροι που διέπουν τη διοικητική συνεργασία, όπως:

- η υποχρέωση τήρησης του υπηρεσιακού απορρήτου για τις πληροφορίες που κοινοποιούνται μεταξύ Κ-Μ υπό οιαδήποτε μορφή (άρθρο 16).

- η προϋπόθεση ότι η αιτούσα αρχή έχει εξαντλήσει της συνήθεις πηγές πληροφόρησης τις οποίες θα μπορούσε να χρησιμοποιήσει για τη συγκέντρωση των ζητούμενων πληροφοριών, χωρίς να υπάρχει κίνδυνος διακύβευσης της επίτευξης του στόχου της (άρθρο 17).

- η υποχρέωση για το Κ-Μ (αποδέκτη) να εφαρμόζει τα μέτρα τα οποία διαθέτει για τη συγκέντρωση πληροφοριών, προκειμένου να λαμβάνει τις ζητούμενες πληροφορίες, ακόμη και αν αυτό το Κ-Μ δεν χρειάζεται τις εν λόγω πληροφορίες για δικούς του φορολογικούς σκοπούς (άρθρο 18).

- η επέκταση της ευρύτερης συνεργασίας που παρέχεται από ένα Κ-Μ σε Τρίτη χώρα με την παροχή εξίσου ευρείας συνεργασίας μεταξύ της τρίτης χώρας και οιοδήποτε άλλου Κ-Μ που επιθυμεί να συμμετάσχει στην ευρύτερη αυτή αμοιβαία συνεργασία (άρθρο 19).

- η χρήση τυποποιημένων έντυπων για τα αιτήματα παροχής πληροφοριών και διεξαγωγής διοικητικών ερευνών που θα περιλαμβάνουν τουλάχιστον τις ακόλουθες πληροφορίες, τις οποίες πρέπει να παρέχει η αιτούσα αρχή:

• τα στοιχεία ταυτότητας του προσώπου που αποτελεί αντικείμενο εξέτασης ή έρευνας
• τους φορολογικούς λόγους για τους οποίους ζητούνται οι πληροφορίες

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- η χρήση τυποποιημένου ηλεκτρονικού μορφοτύπου για αυτόματες ανταλλαγές πληροφοριών και συγκεκριμένα για τη φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις (άρθρο 20).

Οι πληροφορίες που κοινοποιούνται από τα Κ-Μ σύμφωνα με την παρούσα Οδηγία πρέπει να παρέχονται, στο μέτρο του δυνατού, με ηλεκτρονικά μέσα, χρησιμοποιώντας την κοινή πλατφόρμα που βασίζεται στο Κοινό δίκτυο Επικοινωνιών (CCN), το οποίο έχει αναπτυχθεί από την Ένωση για την εξασφάλιση όλων των διαβιβάσεων με ηλεκτρονικά μέσα μεταξύ των αρμόδιων τελωνειακών και φορολογικών αρχών (άρθρο 21).

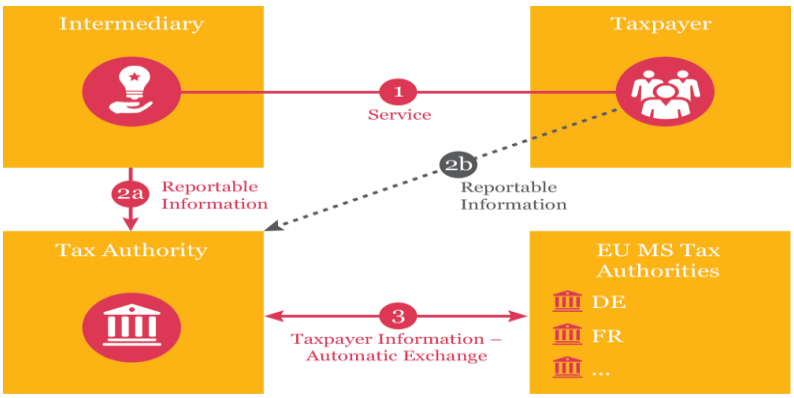
Στο κεφάλαιο VI της Οδηγίας γίνεται αποδεκτή η ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ Κ-Μ και τρίτων χωρών, εφόσον τηρούνται οι ακόλουθοι όροι:

~ η αρμόδια αρχή του Κ-Μ από το οποίο προέρχονται οι πληροφορίες έχει συναινέσει για την κοινοποίησή της

~ η οικεία Τρίτη χώρα έχει δεσμευθεί να παράσχει την απαιτούμενη συνεργασία για τη συγκέντρωση αποδεικτικών στοιχείων σχετικά με την παράτυπη ή παράνομη φύση των συναλλαγών, οι οποίες φαίνεται ότι συνιστούν παραβίαση ή κατάχρηση της φορολογικής νομοθεσίας (άρθρο 24).

➔Με τα άρθρα 1 έως και 25 του Ν. 4170/2013 (ΦΕΚ Α' 163/12-07-2013) εναρμονίζεται η ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. 2011/16/Ε.Ε. Οδηγίας του Συμβουλίου της 15ης Φεβρουαρίου 2011 σχετικά με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας (DAC 1) και, ειδικότερα, ορίζονται οι κανόνες και οι διαδικασίες βάσει των οποίων οι ελληνικές αρχές συνεργάζονται με τις αρχές των Κ-Μ, με στόχο την ανταλλαγή πληροφοριών όσον αφορά τους φόρους που προβλέπονται στην Οδηγία αυτή και αναφέρονται παραπάνω.

Ειδικότερα, στο άρθρο 9 του ως άνω νόμου καθορίζονται το πεδίο εφαρμογής και οι προϋποθέσεις της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών (σύμφωνα με το άρθρο 8 της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε.) και επισημαίνεται ότι η αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών ανταλλάσσει με τις αρμόδιες αρχές των Κ-Μ με αυτόματη ανταλλαγή διαθέσιμες πληροφορίες που αφορούν φορολογικές περιόδους από την 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής σχετικά με φορολογικούς κατοίκους του Κ-Μ που λαμβάνει αυτές της πληροφορίες, όσον αφορά τις προαναφερθείσες κατηγορίες εισοδήματος και κεφαλαίου. Η κοινοποίηση των πληροφοριών πραγματοποιείται τουλάχιστον άπαξ του έτους, εντός έξι μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους κατά τη διάρκεια του οποίου κατέστησαν διαθέσιμες.



3. Οδηγία 2014/48/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 24ης Μαρτίου 2014 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2003/48/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 3ης Ιουνίου 2003 για τη φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις και η Οδηγία 2015/2060/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 10ης Νοεμβρίου 2015 για την κατάργηση της Οδηγίας 2003/48/Ε.Κ.

Στο πλαίσιο της δέσμης φορολογικών μέτρων που αποσκοπούν στην καταπολέμηση του επιζήμιου φορολογικού ανταγωνισμού, το 2003 η Ε.Ε. εξέδωσε την **Οδηγία 2003/48/Ε.Κ. του Συμβουλίου της 3ης Ιουνίου 2003** για τον περιορισμό των υφιστάμενων στρεβλώσεων στην πραγματική φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις. Στόχος της Οδηγίας ήταν να καταστεί δυνατή η πραγματική φορολογία των τόκων αυτών που καταβάλλονται σε μια χώρα της Ε.Ε. σε φυσικά πρόσωπα με φορολογική κατοικία σε άλλη χώρα (πραγματικοί δικαιούχοι), σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας φορολογικής κατοικίας.

Η Οδηγία περιορίζεται στη φορολόγηση των εισοδημάτων από αποταμιεύσεις υπό μορφή καταβολής τόκων από απαιτήσεις και αποκλείει τις περιπτώσεις που συνδέονται με τη φορολόγηση συντάξεων και ασφαλιστικών παροχών. Σε γεωγραφικό επίπεδο, η Οδηγία εφαρμόζεται για τους τόκους που καταβάλλονται από έναν φορέα πληρωμής, ήτοι οικονομικό φορέα (π.χ. χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, τράπεζα ή ταμείο επενδύσεων) που καταβάλλει τους τόκους ή εξασφαλίζει την πληρωμή τους στους πραγματικούς δικαιούχους που είναι εγκατεστημένοι στο έδαφος της Ε.Ε. Ως εκ τούτου, ο φορέας πληρωμής είναι ο τελευταίος κρίκος της αλυσίδας των μεσαζόντων που καταβάλλει τους τόκους απευθείας στον πραγματικό δικαιούχο. Εφόσον ο πραγματικός δικαιούχος των τόκων είναι μόνιμος κάτοικος χώρας της Ε.Ε. διαφορετικής από εκείνη όπου είναι εγκατεστημένος ο φορέας πληρωμής, η Οδηγία επιβάλλει στον εν λόγω φορέα πληρωμής να ανακοινώνει στην αρμόδια αρχή της χώρας της Ε.Ε. όπου είναι εγκατεστημένος, ορισμένες ελάχιστες πληροφορίες, όπως είναι η ταυτότητα και η κατοικία του πραγματικού δικαιούχου, το όνομα ή η εταιρική επωνυμία και η διεύθυνση του φορέα πληρωμής, ο αριθμός λογαριασμού του πραγματικού δικαιούχου ή, ελλείψει αυτού, τα στοιχεία της τοκοφόρας απαίτησης καθώς και πληροφορίες σχετικά με την καταβολή των τόκων. Το ελάχιστο περιεχόμενο των πληροφοριών που πρέπει να κοινοποιεί ο φορέας πληρωμής πρέπει να διαφοροποιεί τους τόκους ανάλογα με τα είδη που απαριθμούνται στην Οδηγία. Εντούτοις, οι χώρες της Ε.Ε. δύνανται να περιορίζουν το εν λόγω ελάχιστο περιεχόμενο πληροφοριών, για παράδειγμα, στο συνολικό ποσό των τόκων ή των εσόδων.

Η Οδηγία επιβάλλει στην αρμόδια αρχή της χώρας της Ε.Ε. του φορέα πληρωμής να κοινοποιεί στοιχεία μία φορά το χρόνο στην αρμόδια αρχή της χώρας της Ε.Ε. όπου βρίσκεται η κατοικία του πραγματικού δικαιούχου. Η κοινοποίηση αυτή πρέπει να πραγματοποιείται εντός έξι μηνών από τη λήξη του φορολογικού έτους στην χώρα της Ε.Ε. όπου βρίσκεται ο φορέας πληρωμής.

Σε ευρωπαϊκό επίπεδο, με την Οδηγία 2003/48/ΕΚ περί φορολογίας καταθέσεων φυσικών προσώπων καθιερώθηκε για πρώτη φορά μεταξύ των Κ-Μ της Ε.Ε. η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς σκοπούς. Η Οδηγία αυτή υποχρέωνε τα κράτη να επιλέξουν είτε το σύστημα της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με τόκους

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

αποταμιεύσεων είτε το σύστημα της ανώνυμης παρακράτησης στην πηγή του εισοδήματος. Για τρεις χώρες (Αυστρία, Βέλγιο, Λουξεμβούργο) προβλέφθηκε μεταβατική περίοδος χάριτος, κατά τη διάρκεια της οποίας διατήρησαν την υποχρέωση να παρακρατούν τον φόρο στην πηγή του εισοδήματος, εξασφαλίζοντας έτσι την ανωνυμία των πελατών των πιστωτικών ιδρυμάτων της.

Λόγω της διαπίστωσης ορισμένων κενών που επέτρεπαν την παράκαμψη της εφαρμογής της Οδηγίας 2003/48/ΕΚ, εκδόθηκε η **Οδηγία 2014/48/Ε.Ε.**, η οποία αποσκοπεί στη βελτίωση της ποιότητας των πληροφοριών που ανταλλάσσονται, ως εξής:

~ στην ενίσχυση των υφιστάμενων κανόνων για την ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με τα εισοδήματα από αποταμιεύσεις, για να μπορούν οι χώρες της Ε.Ε. να καταπολεμούν αποτελεσματικότερα την απάτη και τη φοροδιαφυγή

~ στην προώθηση διαφανούς προσέγγισης με βάση την υποχρέωση δέουσας μέριμνας για τον πελάτη, που αποτρέπει τα άτομα από το να παρακάμπτουν την Οδηγία χρησιμοποιώντας παρένθετη νομική οντότητα (π.χ. ένα ίδρυμα) ή νομικό μόρφωμα (π.χ. ένα καταπίστευμα) που βρίσκεται σε χώρα εκτός της Ε.Ε., η οποία δεν εξασφαλίζει την πραγματική φορολόγηση αυτής της νομικής οντότητας/αυτού του νομικού μορφώματος για το σύνολο των εισοδημάτων της/του από χρηματοπιστωτικά προϊόντα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της Οδηγίας

~ στη βελτίωση των κανόνων που αποσκοπούν στην αποτροπή της παράκαμψης της Οδηγίας, χρησιμοποιώντας παρένθετη νομική οντότητα (ίδρυμα) ή μόρφωμα (καταπίστευμα) που βρίσκεται σε χώρα της Ε.Ε.

~ στην επέκταση του πεδίου εφαρμογής της Οδηγίας, προκειμένου να συμπεριλάβει τα χρηματοπιστωτικά προϊόντα που παρουσιάζουν χαρακτηριστικά εισπρακτέων οφειλών (π.χ. τίτλοι με σταθερό/εγγυημένο ποσοστό απόδοσης και ορισμένα προϊόντα ασφάλισης ζωής), αλλά δεν έχουν χαρακτηριστεί ως τέτοια από νομικής άποψης

~ στη συνεκτίμηση των συνολικών εισοδημάτων από ταμεία επενδύσεων που αποκτώνται εντός και εκτός της Ε.Ε., καθώς και των εισοδημάτων από οργανισμούς συλλογικών επενδύσεων σε κινητές αξίες σύμφωνα με την Οδηγία 85/611/ΕΟΚ (Ο.Σ.Ε.Κ.Α.).

➔**Με τον <u>Ν. 3312/2005 (ΦΕΚ 35/16-02-2005)</u> εναρμονίστηκε η ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. 2003/48/Ε.Κ. Οδηγίας του Συμβουλίου της 3ης Ιουνίου 2003 όσον αφορά τη φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις, ενώ <u>η Οδηγία 2014/48/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 24ης Μαρτίου 2014 δε χρειάζεται να ενσωματωθεί στο εθνικό δίκαιο,</u> καθότι με τις διατάξεις της <u>Οδηγίας 2015/2060/Ε.Ε.</u> του Συμβουλίου της 10ης Νοεμβρίου 2015 καταργείται η Οδηγία 2003/48/ΕΚ από 01.01.2016, από το χρόνο δηλαδή έναρξης ισχύος της Οδηγίας 2014/107/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 9ης Δεκεμβρίου 2014 για το σύνολο των Κ-Μ πλην της Αυστρίας.**

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

4. <u>Οδηγία 2014/107/Ε.Ε.</u> του Συμβουλίου της 9ης Δεκεμβρίου 2014 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε. όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον φορολογικό τομέα (DAC 2).

Με την Οδηγία αυτή αναγνωρίζεται η σημασία της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών ως μέσου καταπολέμησης της διασυνοριακής φορολογικής απάτης και φοροδιαφυγής σε διεθνές επίπεδο, λαμβάνοντας υπ΄ όψη τα κύρια στοιχεία του παγκόσμιου προτύπου για την αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών σε φορολογικά θέματα, δηλαδή την Πρότυπη Συμφωνία Αρμόδιων Αρχών και το Κοινό Πρότυπο Αναφοράς που διαμόρφωσε ο Ο.Ο.Σ.Α. και κοινοποίησε τον Φεβρουάριο του 2014. Δεδομένων των αυξημένων ευκαιριών για επενδύσεις στο εξωτερικό σε ευρύ φάσμα χρηματοοικονομικών προϊόντων, τα υφιστάμενα ενωσιακά και διεθνή μέσα διοικητικής συνεργασίας στο φορολογικό τομέα έχουν καταστεί λιγότερο αποτελεσματικά στην καταπολέμηση της διασυνοριακής φορολογικής απάτης και φοροδιαφυγής.

Οι κατηγορίες των δηλούντων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων και των δηλωτέων λογαριασμών που καλύπτονται από την παρούσα Οδηγία είναι διαμορφωμένες, ώστε να περιορίζονται οι ευκαιρίες των φορολογουμένων να αποφεύγουν να δηλωθούν μεταφέροντας περιουσιακά στοιχεία σε χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή επενδύοντας σε χρηματοοικονομικά προϊόντα που δεν καλύπτονται από το πεδίο εφαρμογής της. Εντούτοις, ορισμένα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και λογαριασμοί που παρουσιάζουν χαμηλό κίνδυνο χρησιμοποίησης προς αποφυγή φορολόγησης εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της Οδηγίας. Σε γενικές γραμμές, η παρούσα Οδηγία δεν περιλαμβάνει κατώτατα όρια, καθώς αυτά θα μπορούσαν να παρακαμφθούν εύκολα μέσω της διάσπασης λογαριασμών σε διαφορετικά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα. Οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες που πρέπει να υποβληθούν και να ανταλλαχθούν δεν αφορούν μόνο κάθε σχετικό εισόδημα (τόκοι, μερίσματα και παρόμοια είδη εισοδήματος), αλλά και τα υπόλοιπα λογαριασμών και τα έσοδα από πωλήσεις χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, για την αντιμετώπιση καταστάσεων κατά τις οποίες οι φορολογούμενοι επιδιώκουν την απόκρυψη κεφαλαίου που αποτελεί εισόδημα ή περιουσιακών στοιχείων των οποίων η φορολόγηση έχει αποφευχθεί. Ως εκ τούτου, η επεξεργασία πληροφοριών είναι απαραίτητη και αναλογική, προκειμένου οι φορολογικές διοικήσεις των Κ-Μ να είναι σε θέση να ταυτοποιούν ορθά και αδιαμφισβήτητα τους φορολογούμενους, να εφαρμόζουν και να επιβάλλουν τη φορολογική τους νομοθεσία σε διασυνοριακές υποθέσεις, να αξιολογούν την πιθανότητα διάπραξης φοροδιαφυγής και να αποφεύγουν κάθε περιττή περαιτέρω έρευνα.

Συγκεκριμένα, με την Οδηγία αυτή και αναφορικά με την <u>υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών (τροποποίηση άρθρου 8)</u> ορίζεται ότι η αρμόδια αρχή κάθε Κ-Μ κοινοποιεί στην αρμόδια αρχή οιουδήποτε άλλου Κ-Μ με αυτόματη ανταλλαγή τις πληροφορίες σχετικά με τα φορολογικά έτη από την 1η Ιανουαρίου 2016 και εξής όσον αφορά έναν Δηλωτέο Λογαριασμό. Τα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα κάθε Κ-Μ υποχρεούνται να υποβάλλουν στην αντίστοιχη αρμόδια αρχή του κράτους τους τις ακόλουθες πληροφορίες όσον αφορά ένα Δηλωτέο Λογαριασμό:

Α(1) Στην περίπτωση που Δικαιούχος Λογαριασμού είναι φυσικό πρόσωπο:

(i) το όνομα

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

(ii) τη διεύθυνση
(iii) το/τα κράτος/η μέλος/η κατοικίας
(iv) τον Α.Φ.Μ.
(v) την ημερομηνία και τον τόπο γέννησης του παραπάνω φυσικού προσώπου
Α(2) Στην περίπτωση που Δικαιούχος Λογαριασμού είναι οντότητα:
(i) την επωνυμία
(ii) τη διεύθυνση
(iii) το/τα κράτος/η-μέλος/η κατοικίας
(iv) τον/τους Α.Φ.Μ. της παραπάνω οντότητας
(vi) όπου ο Δικαιούχος Λογαριασμού, κατόπιν εφαρμογής κανόνων δέουσας επιμέλειας σύμφωνων προς τα Παραρτήματα, διαπιστώνεται ότι διαθέτει ένα ή περισσότερα Ελέγχοντα Πρόσωπα που είναι Δηλωτέα Πρόσωπα και τις ακόλουθες πληροφορίες:
(i) το όνομα
(ii) τη διεύθυνση
(iii) το/τα κράτος/η μέλος/η κατοικίας και, εάν υπάρχει, άλλη/ες δικαιοδοσία/ες κατοικίας
(iv) τον/τους Α.Φ.Μ.
(v) την ημερομηνία και τον τόπο γέννησης κάθε τέτοιου Δηλωτέου Προσώπου
Β) Τον αριθμό λογαριασμού ή το λειτουργικό ισοδύναμο ελλείψει αριθμού λογαριασμού
Γ) Την επωνυμία και τον αριθμό ταυτοποίησης, εάν υπάρχει, του Δηλούντος Χρηματοπιστωτικού Ιδρύματος
Δ) Το υπόλοιπο ή την αξία του λογαριασμού, συμπεριλαμβανομένης, στην περίπτωση του Ασφαλιστήριου Συμβολαίου με Αξία Εξαγοράς ή του Συμβολαίου Προσόδων, της αξίας εξαγοράς κατά τη λήξη ή της τιμής εξαγοράς σε περίπτωση πρόωρης λύσης του συμβολαίου, στο τέλος του σχετικού ημερολογιακού έτους ή το κλείσιμο του λογαριασμού, εάν ο λογαριασμός έκλεισε κατά τη διάρκεια αυτού του έτους,
Ε) Σε περίπτωση Λογαριασμού Θεματοφυλακής:
i) το συνολικό ακαθάριστο ποσό των τόκων, το συνολικό ακαθάριστο ποσό των μερισμάτων και το συνολικό ακαθάριστο ποσό λοιπών εισοδημάτων που προέκυψαν σε σχέση με τα περιουσιακά στοιχεία που τηρούνται στον λογαριασμό, σε κάθε περίπτωση που καταβλήθηκαν ή πιστώθηκαν στο λογαριασμό ή σε σχέση με το λογαριασμό κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους
ii) τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα από την πώληση ή την εξαγορά χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων που καταβλήθηκαν ή πιστώθηκαν στο λογαριασμό κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους, για τα οποία το Δηλούν Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα ενήργησε ως θεματοφύλακας, μεσάζων, εντολοδόχος ή άλλως ως εξουσιοδοτημένος αντιπρόσωπος του Δικαιούχου Λογαριασμού,
ΣΤ) Στην περίπτωση Καταθετικού Λογαριασμού, το συνολικό ακαθάριστο ποσό των τόκων που καταβλήθηκε ή πιστώθηκε στον λογαριασμό κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους.
Ζ) Σε περίπτωση λογαριασμού που δεν περιγράφεται στα στοιχεία ε' ή στ', το συνολικό ακαθάριστο ποσό που καταβλήθηκε ή πιστώθηκε στον Δικαιούχο Λογαριασμού σε σχέση με τον λογαριασμό κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους, ως προς το οποίο το Δηλούν Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα είναι οφειλέτης ή χρεώστης, συμπεριλαμβανομένου του

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

συνολικού ποσού τυχόν πληρωμών εξόφλησης προς τον Δικαιούχο Λογαριασμού κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους.

Η κοινοποίηση των πληροφοριών αυτών πραγματοποιείται ετησίως, εντός εννέα μηνών από το τέλος του ημερολογιακού έτους που αφορούν οι πληροφορίες.

Η Οδηγία 2014/107/Ε.Ε. του Συμβουλίου εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου 2016 σε 27 Κ-Μ και από την 1η Ιανουαρίου 2017 στην Αυστρία. Η Οδηγία αυτή εφαρμόζει το παγκόσμιο πρότυπο για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών περί χρηματοοικονομικών λογαριασμών σε φορολογικά θέματα εντός της Ε.Ε. και διασφαλίζει ότι οι πληροφορίες σχετικά με τους δικαιούχους χρηματοοικονομικών λογαριασμών κοινοποιούνται στο Κ-Μ στο οποίο κατοικεί ο δικαιούχος λογαριασμού.

Σημειώνεται ότι η Οδηγία 2014/107/Ε.Ε. θεσπίζει την υπεροχή της προβλεπόμενης σε αυτήν αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών έναντι των διατάξεων της Οδηγίας 2003/48/ΕΚ του Συμβουλίου της 3ης Ιουνίου 2003 για τη φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις, ώστε να αποφεύγεται η υποβολή παρόμοιων πληροφοριών κατ' εφαρμογή διαφορετικών νομικών εργαλείων και επομένως, η αύξηση του διοικητικού βάρους σε φορολογικές διοικήσεις και σε Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα.

➔**Με τα άρθρα 1 έως και 4 του <u>Ν. 4378/2016 (ΦΕΚ Α' 55/05-04-2016)</u> εναρμονίζεται η ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. 2014/107/Ε.Ε. Οδηγίας του Συμβουλίου της 9ης Δεκεμβρίου 2014** για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε., όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στο φορολογικό τομέα, η οποία όπως προαναφέρθηκε, ενσωματώθηκε στην ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις του Ν. 4170/2013.

Στο προσαρτημένο παράρτημα του Ν. 4378/2016 ορίζονται οι κανόνες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας που υποχρεούνται να εφαρμόζουν τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα, προκειμένου η αρμόδια αρχή του Υπουργείου Οικονομικών να μπορεί να κοινοποιεί μέσω αυτόματης ανταλλαγής τις πληροφορίες που αφορούν κάθε Δηλωτέο Λογαριασμό. Επίσης, σε αυτό το παράρτημα ορίζονται οι κανόνες και οι διοικητικές διαδικασίες που τίθενται για τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα, προκειμένου να εφαρμόζονται αποτελεσματικά οι διαδικασίες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας και να εξασφαλίζεται η συμμόρφωση προς αυτές.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 8, παράγραφος 3α της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε., όπως τροποποιήθηκε με την Οδηγία 2014/107/Ε.Ε., τα Κ-Μ θεσπίζουν κανόνες και διοικητικές διαδικασίες, ώστε να διασφαλίζεται η αποτελεσματική εφαρμογή και συμμόρφωση σχετικά με τις διαδικασίες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας, περιλαμβανομένων των κάτωθι:

1) κανόνες, ώστε να αποτρέπονται οι πρακτικές Χρηματοπιστωτικών Ιδρυμάτων, προσώπων ή ενδιαμέσων οι οποίες αποσκοπούν στην καταστρατήγηση των διαδικασιών υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας.

2) κανόνες που απαιτούν από τα Δηλούντα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα να τηρούν αρχεία σχετικά με μέτρα που λαμβάνουν και τυχόν αποδεικτικά στοιχεία στα οποία

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

στηρίζονται για την τήρηση των ανωτέρω διαδικασιών καθώς και να λαμβάνουν κατάλληλα μέτρα για την πρόσβαση στα αρχεία αυτά.

3) διοικητικές διαδικασίες, ώστε να εξακριβώνεται η συμμόρφωση των Δηλούντων Χρηματοπιστωτικών Ιδρυμάτων προς τις διαδικασίες υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας και διοικητικές διαδικασίες για τις επακόλουθες ενέργειες στο Δηλούν Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα, όταν δηλώνονται λογαριασμοί χωρίς τεκμηρίωση.

4) διοικητικές διαδικασίες, ώστε να διασφαλίζεται ότι εξακολουθεί να είναι μικρός ο κίνδυνος χρήσης των Οντοτήτων και των λογαριασμών που ορίζονται στο εσωτερικό δίκαιο ως Μη Δηλούντα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα και Εξαιρούμενοι Λογαριασμοί για σκοπούς φοροδιαφυγής.

5) αποτελεσματικές διατάξεις επιβολής των κανόνων για την αντιμετώπιση της μη συμμόρφωσης.

➔Η **Ελλάδα** έχει ενεργοποιήσει διμερείς σχέσεις αυτόματης ανταλλαγής φορολογικών πληροφοριών με τα υπόλοιπα Κ-Μ της Ε.Ε. βάσει της Οδηγίας2014/107/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 9ης Δεκεμβρίου 2014.

5. Οδηγία 2015/2376/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 8ης Δεκεμβρίου 2015 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε. όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών για τις εκ των προτέρων διασυνοριακές αποφάσεις και τις εκ των προτέρων συμφωνίες ενδοομιλικής τιμολόγησης (DAC3).

Με την Οδηγία αυτή επιχειρείται να αντιμετωπισθεί το πρόβλημα της διασυνοριακής φοροαποφυγής, του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού και του επιζήμιου φορολογικού ανταγωνισμού που έχει ενταθεί σημαντικά. Η διάβρωση της φορολογικής βάσης μειώνει σημαντικά τα εθνικά φορολογικά έσοδα, γεγονός το οποίο εμποδίζει τα Κ-Μ να εφαρμόζουν αναπτυξιακές φορολογικές πολιτικές. Η έκδοση εκ των προτέρων φορολογικών αποφάσεων που διευκολύνουν τη συνεπή και διαφανή εφαρμογή του δικαίου αποτελεί κοινή πρακτική στην Ένωση. Η αποσαφήνιση της φορολογικής νομοθεσίας για τους φορολογουμένους παρέχει ασφάλεια στις επιχειρήσεις και μπορεί με τον τρόπο αυτό να ενθαρρύνει τις επενδύσεις και τη συμμόρφωση με το δίκαιο, επομένως να συμβάλει, ως εκ τούτου, στον στόχο της περαιτέρω ανάπτυξης της ενιαίας αγοράς στην Ένωση, με βάση τις αρχές και τις ελευθερίες που προβλέπουν οι συνθήκες. Ωστόσο, αποφάσεις όσον αφορά δομές που δημιουργούνται για φορολογικούς σκοπούς έχουν οδηγήσει, σε ορισμένες περιπτώσεις, σε χαμηλό επίπεδο φορολογίας τεχνητώς υψηλών εισοδημάτων στη χώρα που εκδίδει, τροποποιεί ή ανανεώνει την εκ των προτέρων απόφαση και έχουν αφήσει τεχνητώς χαμηλά εισοδήματα να φορολογούνται σε άλλες εμπλεκόμενες χώρες.

•Συγκεκριμένα, με το άρθρο 1 της παρούσας Οδηγίας ορίζονται οι εξής έννοιες:

~ Εκ των προτέρων διασυνοριακή απόφαση, ήτοι κάθε συμφωνία, κοινοποίηση ή κάθε άλλο μέσο ή ενέργεια με παρόμοια αποτελέσματα, περιλαμβανομένων και εκείνων που εκδίδονται, τροποποιούνται ή ανανεώνονται στο πλαίσιο φορολογικού ελέγχου, που πληροί τους ακόλουθους όρους:

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

α) εκδίδεται, τροποποιείται ή ανανεώνεται από ή για λογαριασμό της κυβέρνησης ή της φορολογικής αρχής Κ-Μ ή των εδαφικών ή διοικητικών υποδιαιρέσεών του, συμπεριλαμβανομένων των αρχών τοπικής αυτοδιοίκησης, ασχέτως αν χρησιμοποιείται πράγματι

β) εκδίδεται, τροποποιείται ή ανανεώνεται για συγκεκριμένο πρόσωπο ή ομάδα προσώπων και την οποία το εν λόγω πρόσωπο ή η ομάδα προσώπων έχει δικαίωμα να επικαλεστεί

γ) αφορά στην ερμηνεία ή την εφαρμογή νομοθετικής ή διοικητικής διάταξης σχετικά με τη διαχείριση ή επιβολή των εθνικών νομοθεσιών σχετικά με τους φόρους του Κ-Μ ή των εδαφικών ή διοικητικών υποδιαιρέσεών του, συμπεριλαμβανομένων των αρχών τοπικής αυτοδιοίκησης

δ) αφορά διασυνοριακή συναλλαγή ή το ερώτημα εάν οι δραστηριότητες που ασκούνται από πρόσωπο σε άλλη δικαιοδοσία δημιουργούν μόνιμη εγκατάσταση

ε) εκδίδεται πριν από τις συναλλαγές ή τις δραστηριότητες σε άλλη δικαιοδοσία οι οποίες ενδέχεται να δημιουργούν μόνιμη εγκατάσταση ή πριν από την υποβολή της φορολογικής δήλωσης για την περίοδο κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν η συναλλαγή ή η σειρά συναλλαγών ή οι δραστηριότητες.

Η διασυνοριακή συναλλαγή μπορεί να περιλαμβάνει, χωρίς να περιορίζεται σε αυτές, την πραγματοποίηση επενδύσεων, την παροχή αγαθών, υπηρεσιών, τη χρηματοδότηση ή τη χρησιμοποίηση υλικών ή άυλων περιουσιακών στοιχείων και δεν εμπλέκει, κατ' ανάγκην, άμεσα το πρόσωπο στο οποίο απευθύνεται η εκ των προτέρων διασυνοριακή απόφαση.

~ Εκ των προτέρων συμφωνία ενδοομιλικής τιμολόγησης, ήτοι κάθε συμφωνία, κοινοποίηση ή κάθε άλλο μέσο ή ενέργεια με παρόμοια αποτελέσματα, περιλαμβανομένων και εκείνων που εκδίδονται, τροποποιούνται ή ανανεώνονται στο πλαίσιο φορολογικού ελέγχου, που πληροί τους ακόλουθους όρους:

α) εκδίδεται, τροποποιείται ή ανανεώνεται από ή για λογαριασμό της κυβέρνησης ή της φορολογικής αρχής ενός ή περισσοτέρων Κ-Μ, συμπεριλαμβανομένων τυχόν εδαφικών ή διοικητικών υποδιαιρέσεών του, καθώς και των αρχών τοπικής αυτοδιοίκησης, ασχέτως αν χρησιμοποιείται πράγματι

β) εκδίδεται, τροποποιείται ή ανανεώνεται για συγκεκριμένο πρόσωπο ή ομάδα προσώπων και την οποία το εν λόγω πρόσωπο ή η ομάδα προσώπων έχει δικαίωμα να επικαλεστεί

γ) καθορίζει πριν από τις διασυνοριακές συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων ένα σύνολο κατάλληλων κριτηρίων για τον καθορισμό της ενδοομιλικής τιμολόγησης των εν λόγω συναλλαγών ή καθορίζει την κατανομή των κερδών σε μια μόνιμη εγκατάσταση

Οι επιχειρήσεις είναι συνδεδεμένες μεταξύ τους, όταν μια επιχείρηση συμμετέχει άμεσα ή έμμεσα στη διαχείριση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο της άλλης επιχείρησης ή τα ίδια πρόσωπα συμμετέχουν άμεσα ή έμμεσα στη διαχείριση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο των επιχειρήσεων.

Οι τιμές ενδοομιλικών συναλλαγών είναι εκείνες με τις οποίες μια επιχείρηση μεταβιβάζει υλικά αγαθά και άυλα περιουσιακά στοιχεία ή παρέχει υπηρεσίες σε

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

συνδεδεμένες με αυτήν επιχειρήσεις και η “ενδοομιλική τιμολόγηση” πρέπει να ερμηνεύεται αναλόγως.

•Με την προσθήκη του άρθρου 8α στην Οδηγία 2011/16/Ε.Ε. καθορίζονται το πεδίο εφαρμογής και οι προϋποθέσεις της υποχρεωτικής αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών όσον αφορά τις εκ των προτέρων διασυνοριακές αποφάσεις και τις εκ των προτέρων συμφωνίες ενδοομιλικής τιμολόγησης:

~ Η αρμόδια αρχή ενός Κ-Μ κοινοποιεί στις αρμόδιες αρχές όλων των άλλων Κ-Μ καθώς και στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή πληροφορίες σχετικά με τις εκ των προτέρων διασυνοριακές αποφάσεις και τις εκ των προτέρων συμφωνίες ενδοομιλικής τιμολόγησης που εκδόθηκαν, τροποποιήθηκαν ή ανανεώθηκαν μετά τις 31 Δεκεμβρίου 2016 (κοινοποίηση εντός τριμήνου από το τέλος του ημερολογιακού έτους κατά το οποίο επήλθε η μεταβολή) ή εντός περιόδου η οποία άρχισε πέντε (5) έτη πριν από την 1η Ιανουαρίου 2017 (κοινοποίηση πριν από την 1η Ιανουαρίου 2018).

~ Οι διμερείς ή πολυμερείς εκ των προτέρων συμφωνίες ενδοομιλικής τιμολόγησης με τρίτες χώρες εξαιρούνται από το πεδίο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών σε περίπτωση που η διεθνής φορολογική συμφωνία βάσει της οποίας έγινε η διαπραγμάτευση της εκ των προτέρων συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης δεν επιτρέπει την κοινοποίησή της σε τρίτους.

~ Επίσης, προβλέπεται εξαίρεση, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, από την ανωτέρω υποχρέωση κοινοποίησης για ορισμένα πρόσωπα ή ομάδες προσώπων με ετήσιο καθαρό κύκλο εργασιών σε επίπεδο ομίλου που δεν υπερβαίνει τα 40.000.000,00 ευρώ, κατά το οικονομικό έτος που προηγείται της ημερομηνίας έκδοσης, τροποποίησης ή ανανέωσης των εν λόγω αποφάσεων και συμφωνιών.

~ Οι πληροφορίες που κοινοποιούνται από ένα Κ-Μ περιλαμβάνουν τα ακόλουθα:

α) τα στοιχεία αναγνώρισης του προσώπου, πλην φυσικού προσώπου, και κατά περίπτωση, της ομάδας προσώπων στην οποία ανήκε

β) σύνοψη του περιεχομένου της εκ των προτέρων διασυνοριακής απόφασης ή της εκ των προτέρων συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, περιλαμβανομένης περιγραφής των σχετικών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή συναλλαγών ή σειράς συναλλαγών υπό γενικούς όρους, χωρίς να αποκαλύπτεται εμπορικό, βιομηχανικό ή επαγγελματικό απόρρητο, εμπορική διαδικασία ή πληροφορία της οποίας η κοινοποίηση αντιβαίνει στη δημόσια τάξη,

γ) τις ημερομηνίες έκδοσης, τροποποίησης ή ανανέωσης της εκ των προτέρων διασυνοριακής απόφασης ή της εκ των προτέρων συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης

δ) την ημερομηνία έναρξης της περιόδου ισχύος της εκ των προτέρων διασυνοριακής απόφασης ή συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, αν προσδιορίζεται

ε) την ημερομηνία λήξης της περιόδου ισχύος της εκ των προτέρων διασυνοριακής απόφασης ή συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, αν προσδιορίζεται

στ) το είδος της εκ των προτέρων διασυνοριακής απόφασης ή συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης

ζ) το ποσό της συναλλαγής ή της σειράς συναλλαγών της εκ των προτέρων διασυνοριακής απόφασης ή συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, εφόσον το ποσό αυτό αναφέρεται στην ανωτέρω σχετική απόφαση ή συμφωνία

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

η) την περιγραφή του συνόλου των κριτηρίων που χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό της ενδοομιλικής τιμολόγησης ή της ίδιας της τιμής των ενδοομιλικών συναλλαγών στην περίπτωση εκ των προτέρων συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης

θ) τον προσδιορισμό της μεθόδου που χρησιμοποιείται για τον καθορισμό της ενδοομιλικής τιμολόγησης ή της ίδιας της τιμής των ενδοομιλικών συναλλαγών στην περίπτωση εκ των προτέρων συμφωνίας ενδοομιλικής τιμολόγησης

ι) τον προσδιορισμό των άλλων Κ-Μ, εφόσον υπάρχουν, τα οποία είναι πιθανό να αφορά η εκ των προτέρων διασυνοριακή απόφαση ή η εκ των προτέρων συμφωνία ενδοομιλικής τιμολόγησης

ια) τα στοιχεία αναγνώρισης οιουδήποτε προσώπου, πλην φυσικού προσώπου, στα άλλα Κ-Μ που είναι πιθανό να θίγεται από την εκ των προτέρων διασυνοριακή απόφαση ή την εκ των προτέρων συμφωνία ενδοομιλικής τιμολόγησης (αναφέροντας το Κ-Μ με το οποίο συνδέονται τα θιγόμενα πρόσωπα)

ιβ) την ένδειξη για το αν η πληροφορία που κοινοποιείται βασίζεται στην ίδια την εκ των προτέρων διασυνοριακή απόφαση ή συμφωνία ενδοομιλικής τιμολόγησης ή αίτημα

➔**Με τα άρθρα 1 έως και 6 του <u>Ν. 4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80/07-6-2017)</u> εναρμονίζεται η ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της Οδηγίας 2015/2376/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 8ης Δεκεμβρίου 2015** για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε., όπως αυτή τροποποιήθηκε με την Οδηγία 2014/107/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 9ης Δεκεμβρίου 2014, όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας.

Στο άρθρο 4 παρ. 3 του Ν. 4474/2017 προβλέπεται ότι η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών για τις εκ των προτέρων διασυνοριακές αποφάσεις και τις εκ των προτέρων συμφωνίες ενδοομιλικής τιμολόγησης θα πραγματοποιείται μέσω της ανάπτυξης και παροχής, μαζί με την υλικοτεχνική υποστήριξη από την Επιτροπή έως τις 31 Δεκεμβρίου 2017, ενός ασφαλούς κεντρικού ευρετηρίου για τα Κ-Μ, το οποίο αφορά τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας και καταγράφονται οι προς κοινοποίηση πληροφορίες που θα έχει πρόσβαση η αρμόδια κατ΄ ανάθεση αρχή.

6. <u>Οδηγία 2016/881/Ε.Ε.</u> του Συμβουλίου της 25ης Μαΐου 2016 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε. όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με τις Εκθέσεις ανά Χώρα των Ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων (DAC 4).

Με την Οδηγία αυτή επιχειρείται να προβλεφθούν κι αντιμετωπισθούν οι πρακτικές επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού στις οποίες επιδίδονται οι όμιλοι των πολυεθνικών επιχειρήσεων (Όμιλοι Π.Ε.) που δραστηριοποιούνται σε διάφορες χώρες, με συνέπεια να επηρεάζονται ιδιαίτερα οι μικρές και μεσαίες εγχώριες επιχειρήσεις, δεδομένου ότι η φορολογική τους επιβάρυνση είναι υψηλότερη από εκείνη των Ομίλων Π.Ε. Οι φορολογικές αρχές των Κ-Μ χρειάζονται πλήρεις και κατάλληλες πληροφορίες σχετικά με τους Ομίλους Π.Ε. όσον αφορά τη διάρθρωση, την πολιτική τιμών μεταβίβασης και τις εσωτερικές συναλλαγές τους εντός και εκτός της Ένωσης. Αυτές οι πληροφορίες δίνουν τη δυνατότητα

στις φορολογικές αρχές να αντιδρούν σε επιζήμιες φορολογικές πρακτικές, μέσω αλλαγών στη νομοθεσία ή επαρκών αξιολογήσεων κινδύνων και φορολογικών ελέγχων και να διαπιστώνουν κατά πόσον εταιρείες έχουν επιδοθεί σε πρακτικές που έχουν ως αποτέλεσμα την τεχνητή μετατόπιση σημαντικών ποσών εισοδήματος σε περιβάλλοντα με φορολογικά πλεονεκτήματα. Η ενίσχυση της διαφάνειας για τους Ομίλους Π.Ε. αποτελεί ουσιώδες μέρος της αντιμετώπισης της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μετατόπισης κερδών. Κατά συνέπεια, το πεδίο εφαρμογής της υποχρεωτικής ανταλλαγής πληροφοριών επεκτείνεται με την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών της Έκθεσης ανά Χώρα.

Συγκεκριμένα, με την προσθήκη του άρθρου 8αα στην Οδηγία 2011/16/Ε.Ε. καθορίζονται το πεδίο εφαρμογής και οι προϋποθέσεις της υποχρεωτικής αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών όσον αφορά την Έκθεση ανά Χώρα:

~ Κάθε Κ-Μ λαμβάνει τα αναγκαία μέτρα, ώστε να απαιτεί από την Τελική Μητρική Οντότητα ενός Ομίλου Π.Ε. που έχει τη φορολογική κατοικία του στο έδαφός του ή από οποιαδήποτε άλλη Αναφέρουσα Οντότητα να υποβάλλει Έκθεση ανά Χώρα όσον αφορά το οικείο φορολογικό έτος υποβολής εκθέσεων εντός 12 μηνών από την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους υποβολής εκθέσεων του Ομίλου Π.Ε.

~ Η αρμόδια αρχή Κ-Μ όπου παρελήφθη η Έκθεση ανά Χώρα κοινοποιεί μέσω αυτόματης ανταλλαγής την Έκθεση ανά Χώρα σε οποιοδήποτε κράτος μέλος στο οποίο μία ή περισσότερες Συνιστώσες Οντότητες του Ομίλου Π.Ε. της Αναφέρουσας Οντότητας είτε έχουν τη φορολογική κατοικία τους ή υπόκεινται σε φόρο όσον αφορά τις επιχειρηματικές δραστηριότητες που ασκούνται μέσω μόνιμης εγκατάστασης. Η κοινοποίηση πραγματοποιείται εντός δεκαπέντε (15) μηνών από την τελευταία ημέρα του φορολογικού έτους του Ομίλου Π.Ε. στον οποίο αναφέρεται η Έκθεση ανά Χώρα.

~ Η Έκθεση ανά Χώρα περιέχει τις ακόλουθες πληροφορίες σχετικά με τον Όμιλο Π.Ε.:

α) συγκεντρωτικές πληροφορίες σχετικά με το ποσό των εσόδων, τα κέρδη (ζημίες) προ φόρου εισοδήματος, τον καταβληθέντα φόρο εισοδήματος, τον οφειλόμενο φόρο εισοδήματος, το μετοχικό κεφάλαιο, τα συσσωρευμένα κέρδη, τον αριθμό των εργαζομένων και τα υλικά περιουσιακά στοιχεία εκτός των ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδυνάμων, όσον αφορά κάθε περιοχή δικαιοδοσίας στην οποία δραστηριοποιείται ο Όμιλος Π.Ε.

β) έγγραφο ταυτοποίησης κάθε Συνιστώσας Οντότητας του Ομίλου Π.Ε., με το οποίο καθορίζεται η περιοχή δικαιοδοσίας στην οποία έχει τη φορολογική της κατοικία η εν λόγω Συνιστώσα Οντότητα και, σε περίπτωση που διαφέρει από αυτήν την περιοχή δικαιοδοσίας της φορολογικής κατοικίας, η περιοχή δικαιοδοσίας δυνάμει της νομοθεσίας της οποίας οργανώνεται η εν λόγω Συνιστώσα Οντότητα καθώς και η φύση της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας ή επιχειρηματικών δραστηριοτήτων της εν λόγω Συνιστώσας Οντότητας.

~ Οι πληροφορίες που κοινοποιούνται μεταξύ Κ-Μ σύμφωνα με το άρθρο 8αα χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς της αξιολόγησης υψηλών κινδύνων σε σχέση με τις τιμές μεταβίβασης και άλλων κινδύνων σε σχέση με τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μετατόπιση κερδών, συμπεριλαμβανομένης της αξιολόγησης του κινδύνου μη

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

συμμόρφωσης μελών του Ομίλου ΠΕ με τους εφαρμοστέους κανόνες για τις τιμές μεταβίβασης και κατά περίπτωση για οικονομικές και στατιστικές αναλύσεις.

Στο προσαρτημένο παράρτημα της παρούσας Οδηγίας ορίζονται οι κανόνες υποβολής εκθέσεων για Ομίλους Π.Ε. και παρέχονται οδηγίες για τη συμπλήρωση της έκθεσης ανά χώρα.

➔**Με τα άρθρα 1 έως και 9 του <u>Ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110/01-8-2017)</u> εναρμονίζεται η ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της Οδηγίας 2016/881/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 25ης Μαΐου 2016** για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε., όπως αυτή τροποποιήθηκε με τις Οδηγίες 2014/107/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 9ης Δεκεμβρίου 2014 και 2015/2376/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 8ης Δεκεμβρίου 2015, όσον αφορά στην υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας.

Σημειώνεται ότι, στο άρθρο 7 του νόμου αυτού προβλέπονται κυρώσεις στους υπόχρεους, ήτοι σε περίπτωση μη υποβολής Έκθεσης ανά Χώρα επιβάλλεται πρόστιμο είκοσι χιλιάδων (20.000,00) ευρώ, ενώ σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής ή υποβολής ανακριβούς ΕαΧ επιβάλλεται πρόστιμο δέκα χιλιάδων (10.000,00) ευρώ. Ο Διοικητής της Α.Α.Δ.Ε. είναι αρμόδιος για την έκδοση των πράξεων επιβολής των προστίμων αυτών.



7. **<u>Οδηγία 2016/2258/Ε.Ε.</u> του Συμβουλίου της 6ης Δεκεμβρίου 2016 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε. όσον αφορά την πρόσβαση των φορολογικών αρχών σε πληροφορίες για την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες (DAC 5) σε συνδυασμό με την <u>Οδηγία 2015/849/Ε.Ε.</u> του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 20ής Μαΐου 2015 σχετικά με την πρόληψη της χρησιμοποίησης του χρηματοπιστωτικού συστήματος για τη νομιμοποίηση εσόδων από παράνομες δραστηριότητες ή για τη χρηματοδότηση της τρομοκρατίας.**

Με την Οδηγία 2016/2258/Ε.Ε. του Συμβουλίου οι φορολογικές αρχές μπορούν να έχουν πρόσβαση στις πληροφορίες, τις διαδικασίες, τα έγγραφα και τους μηχανισμούς που αφορούν την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες κατά την εκτέλεση των καθηκόντων τους με σκοπό την παρακολούθηση της ορθής εφαρμογής της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε. ως προς τη λειτουργία όλων των μορφών διοικητικής συνεργασίας. Η Οδηγία 2011/16/Ε.Ε. ορίζει ότι, όταν ο δικαιούχος λογαριασμού είναι ενδιάμεση δομή, τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα εξετάζουν τη δομή αυτή, ενώ ταυτοποιούν και αναφέρουν τους πραγματικούς δικαιούχους της. Το εν λόγω σημαντικό στοιχείο για την εφαρμογή της εν λόγω Οδηγίας βασίζεται στις πληροφορίες για την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες (Anti-money Laundering - AML) που λαμβάνονται σύμφωνα με την Οδηγία 2015/849/Ε.Ε. του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για την ταυτοποίηση των πραγματικών δικαιούχων.

Τα κύρια χαρακτηριστικά της Οδηγίας αυτής είναι η διαφάνεια, καθιστώντας υποχρεωτική τη δημιουργία και τήρηση μητρώου πραγματικού δικαιούχου, η αποτελεσματικότητα των μηχανισμών καταπολέμησης ξεπλύματος χρήματος μέσω της προσέγγισης βάσει κινδύνου και της εκτίμησης της απειλής σε εθνικό επίπεδο και της κοινής αντιμετώπισης χωρών που χαρακτηρίζονται από στρατηγικές ανεπάρκειες στην καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και οι οποίες συνεπάγονται σημαντικές απειλές για το χρηματοπιστωτικό σύστημα της Ένωσης (ονομαζόμενες και ως «τρίτες χώρες υψηλού κινδύνου»). Ειδικότερα, στο άρθρο 13 της Οδηγίας 2015/849/Ε.Ε. καθορίζονται τα μέτρα δέουσας επιμέλειας ως προς τον πελάτη που οφείλουν να εφαρμόζουν οι υπόχρεες οντότητες και στα άρθρα 30 και 31 της ίδιας Οδηγίας παρέχονται διευκρινίσεις σχετικά με τις πληροφορίες που συλλέγονται υποχρεωτικά για τον πραγματικό δικαιούχο.

➔**Με τον <u>Ν. 4557/2018 (ΦΕΚ Α' 139/30-7-2018)</u> εναρμονίζεται η ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της Οδηγίας 2015/849/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 20ής Μαΐου 2015** σχετικά με την πρόληψη της χρησιμοποίησης του χρηματοπιστωτικού συστήματος για τη νομιμοποίηση εσόδων από παράνομες δραστηριότητες ή για τη χρηματοδότηση της τρομοκρατίας, ενώ **με τα άρθρα 31 έως και 33 του <u>Ν. 4569/2018 (ΦΕΚ Α΄ 179/11-10-2018)</u> εναρμονίζεται η ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της Οδηγίας 2016/2258/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 6ης Δεκεμβρίου 2016,** για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε., όπως αυτή τροποποιήθηκε διαδοχικά με τις Οδηγίες 2014/107/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 9ης Δεκεμβρίου 2014, 2015/2376/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 8ης Δεκεμβρίου 2015 και 2016/881/Ε.Ε. του Συμβουλίου της 25ης Μαΐου 2016, όσον αφορά την πρόσβαση των φορολογικών αρχών σε πληροφορίες για την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες.

8. <u>Οδηγία 2018/822/Ε.Ε.</u> του Συμβουλίου της 25ης Μαΐου 2018 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε. όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σχετικά με δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις δυνητικά επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού (DAC 6).

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Η αναγκαιότητα θέσπισης της Οδηγίας αυτής προέκυψε από το γεγονός ότι τα Κ-Μ δυσκολεύονται διαρκώς περισσότερο να προστατεύουν τις εθνικές φορολογικές βάσεις τους από τη διάβρωση, καθώς οι δομές φορολογικού σχεδιασμού εξελίσσονται και καθίστανται ιδιαίτερα πολύπλοκες, επωφελούμενες συχνά από την αυξημένη κινητικότητα κεφαλαίων και προσώπων στην εσωτερική αγορά. Οι δομές αυτές αποτελούνται συνήθως από ρυθμίσεις που αναπτύσσονται μεταξύ διαφόρων φορολογικών δικαιοδοσιών και μεταφέρουν τα φορολογητέα κέρδη σε ευνοϊκότερα φορολογικά καθεστώτα ή έχουν ως αποτέλεσμα τη μείωση της συνολικής φορολογικής εισφοράς των φορολογουμένων, με συνέπεια τη σημαντική μείωση των φορολογικών εσόδων των Κ-Μ, γεγονός το οποίο εμποδίζει τα τελευταία να εφαρμόζουν ευνοϊκές για την ανάπτυξη φορολογικές πολιτικές. Οι φορολογικές αρχές των Κ-Μ πρέπει να λαμβάνουν πλήρεις και κατάλληλες πληροφορίες για δυνητικά επιθετικές φορολογικές ρυθμίσεις. Οι εν λόγω πληροφορίες δίνουν στις αρχές τη δυνατότητα να αντιδρούν άμεσα σε επιζήμιες φορολογικές πρακτικές και να λαμβάνουν μέτρα για την κάλυψη των νομοθετικών κενών, θεσπίζοντας νομοθεσία ή εκπονώντας κατάλληλες αξιολογήσεις κινδύνων και διενεργώντας φορολογικούς ελέγχους.

Η υποχρεωτική γνωστοποίηση πληροφοριών σχετικά με ρυθμίσεις δυνητικά επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού είναι εφάμιλλη με τις Δράσεις 5 (Επιζήμιες Φορολογικές Πρακτικές) & 12 (Αποκάλυψη Επιθετικού Φορολογικού Σχεδιασμού) του Ο.Ο.Σ.Α. για το «Πρόγραμμα Διάβρωση της Βάσης και Μετατόπιση των Κερδών» («BEPS» Project). Επιπρόσθετα, ορισμένοι χρηματοπιστωτικοί ενδιάμεσοι και λοιποί πάροχοι φορολογικών συμβουλών φέρονται να έχουν βοηθήσει ενεργά τους πελάτες τους να αποκρύψουν χρήματα σε υπεράκτιες χώρες. Η επιβολή υποχρέωσης στους ενδιαμέσους να ενημερώνουν τις φορολογικές αρχές για ορισμένες διασυνοριακές ρυθμίσεις που θα μπορούσαν ενδεχομένως να χρησιμοποιηθούν για επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό συμβάλλει αποτελεσματικά στις προσπάθειες διαμόρφωσης ενός περιβάλλοντος δίκαιης φορολόγησης στην εσωτερική αγορά. Η υποχρέωση γνωστοποίησης επιβάλλεται σε όλους τους παράγοντες που εμπλέκονται συνήθως στην κατάρτιση, την προώθηση την αγορά, την οργάνωση ή τη διαχείριση της εφαρμογής δηλωτέας διασυνοριακής συναλλαγής ή σειράς συναφών συναλλαγών καθώς και σε όσους παρέχουν συνδρομή ή συμβουλές. Σε ορισμένες περιπτώσεις, η υποχρέωση γνωστοποίησης δεν είναι ενδεχομένως δυνατό να επιβληθεί σε ενδιάμεσο λόγω της κάλυψής του από το επαγγελματικό απόρρητο ή, όταν δεν υπάρχει ενδιάμεσος, διότι, για παράδειγμα, ο φορολογούμενος καταρτίζει και εφαρμόζει τον μηχανισμό εσωτερικά. Σε αυτές τις περιπτώσεις μετατοπίζεται η υποχρέωση γνωστοποίησης στον φορολογούμενο που ωφελείται από τη ρύθμιση.

Οι ρυθμίσεις επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού έχουν εξελιχθεί με το πέρασμα των ετών και καθίστανται ολοένα και πιο πολύπλοκες, καθώς μεταβάλλονται και προσαρμόζονται διαρκώς, ώστε να παρακάμπτουν τα προστατευτικά αντίμετρα που λαμβάνουν οι φορολογικές αρχές.

•Στο άρθρο 1 παρ. 1 της παρούσας Οδηγίας ορίζεται η «διασυνοριακή ρύθμιση» ως ρύθμιση είτε μεταξύ τουλάχιστον δύο Κ-Μ είτε μεταξύ ενός Κ-Μ και μιας τρίτης χώρας η οποία πληροί τουλάχιστον μία από τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

α) δεν έχουν οι συμμετέχοντες στη ρύθμιση τη φορολογική κατοικία τους στην ίδια δικαιοδοσία·

β) ένας ή περισσότεροι από τους συμμετέχοντες στη ρύθμιση έχουν τη φορολογική κατοικία τους ταυτόχρονα σε περισσότερες από μία δικαιοδοσίες

γ) ένας ή περισσότεροι από τους συμμετέχοντες στη ρύθμιση ασκούν δραστηριότητα σε άλλη δικαιοδοσία μέσω μόνιμης εγκατάστασης ευρισκόμενης σε εκείνη τη δικαιοδοσία και η ρύθμιση αποτελεί μέρος ή το σύνολο της δραστηριότητας της εν λόγω μόνιμης εγκατάστασης

δ) ένας ή περισσότεροι από τους συμμετέχοντες στη ρύθμιση ασκούν δραστηριότητα σε άλλη δικαιοδοσία, χωρίς να διαθέτουν φορολογική κατοικία ή μόνιμη εγκατάσταση στην εν λόγω δικαιοδοσία

ε) η σχετική ρύθμιση έχει πιθανό αντίκτυπο στην αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών ή στον προσδιορισμό του πραγματικού ιδιοκτήτη

• Με την προσθήκη του άρθρου 8αβ στην Οδηγία 2011/16/Ε.Ε. καθορίζονται το πεδίο εφαρμογής και οι προϋποθέσεις της υποχρεωτικής αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών για δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις:

~ Η αρμόδια αρχή του Κ-Μ όπου υποβλήθηκαν οι πληροφορίες κοινοποιούν μέσω αυτόματης ανταλλαγής τις πληροφορίες αυτές στις αρμόδιες αρχές όλων των άλλων Κ-Μ.

~ Οι πληροφορίες που κοινοποιούνται από την αρμόδια αρχή ενός Κ-Μ περιλαμβάνουν τα ακόλουθα, κατά περίπτωση:

α) τα στοιχεία αναγνώρισης ενδιαμέσων και ενδιαφερόμενων φορολογουμένων, μεταξύ άλλων, το όνομα, την ημερομηνία και τον τόπο γέννησης (για φυσικά πρόσωπα), τη φορολογική κατοικία, τον Α.Φ.Μ. και κατά περίπτωση, τα πρόσωπα που είναι συνδεδεμένες επιχειρήσεις για τον ενδιαφερόμενο φορολογούμενο

β) λεπτομερείς πληροφορίες για τα διακριτικά που αναφέρονται στο παράρτημα και τα οποία καθιστούν δηλωτέα τη διασυνοριακή ρύθμιση

γ) σύνοψη του περιεχομένου της δηλωτέας διασυνοριακής ρύθμισης, μεταξύ άλλων, αναφορά της ονομασίας με την οποία είναι ευρέως γνωστή, εφόσον υπάρχει, και περιγραφή των σχετικών επιχειρηματικών δραστηριοτήτων ή ρυθμίσεων με γενικούς όρους, χωρίς να αποκαλύπτεται τυχόν εμπορικό, βιομηχανικό ή επαγγελματικό απόρρητο ή εμπορική διαδικασία ή πληροφορία της οποίας η γνωστοποίηση θα ήταν αντίθετη προς τη δημόσια τάξη

δ) την ημερομηνία κατά την οποία ολοκληρώθηκε ή θα ολοκληρωθεί το πρώτο στάδιο της εφαρμογής της δηλωτέας διασυνοριακής ρύθμισης

ε) λεπτομερείς πληροφορίες σχετικά με τις εθνικές διατάξεις που συνιστούν τη βάση της δηλωτέας διασυνοριακής ρύθμισης

στ) την αξία της δηλωτέας διασυνοριακής ρύθμισης

ζ) αναφορά του Κ-Μ του ενδιαφερόμενου/ων φορολογούμενου/ων και τυχόν άλλων Κ-Μ που είναι πιθανό να αφορά η δηλωτέα διασυνοριακή ρύθμιση

η) τα στοιχεία αναγνώρισης οποιουδήποτε άλλου προσώπου στο Κ-Μ, που είναι πιθανό να επηρεάσει η δηλωτέα διασυνοριακή ρύθμιση, με αναφορά των Κ-Μ με τα οποία συνδέεται το εν λόγω πρόσωπο

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

~ Η Επιτροπή έως τις 31 Δεκεμβρίου 2019 εξασφαλίζει την ανάπτυξη και την υλικοτεχνική υποστήριξη ασφαλούς κεντρικού ευρετηρίου για τα Κ-Μ, το οποίο θα αφορά τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας, και στο οποίο θα καταγράφονται οι προς κοινοποίηση πληροφορίες, ώστε να πραγματοποιείται η προβλεπόμενη αυτόματη ανταλλαγή.

~ Τα Κ-Μ κοινοποιούν στην Επιτροπή ετήσια αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών, που αναφέρεται στο άρθρο 8, στο άρθρο 8α, στο άρθρο 8αα και στο άρθρο 8αβ, καθώς και των πρακτικών αποτελεσμάτων τα οποία επιτεύχθηκαν.

• Στο άρθρο 2 της παρούσας Οδηγίας αναφέρεται ότι η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις δυνητικά επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού διενεργείται εντός ενός (1) μηνός από το τέλος του τριμήνου κατά το οποίο υποβλήθηκαν οι πληροφορίες και οι πρώτες πληροφορίες κοινοποιούνται έως την 31η Οκτωβρίου 2020.

Τέλος, στο Παράρτημα της Οδηγίας επιχειρείται ο εντοπισμός δυνητικά επιθετικών φορολογικών ρυθμίσεων μέσω της σύνταξης καταλόγου με τα χαρακτηριστικά και τα στοιχεία των συναλλαγών που συνιστούν ισχυρή ένδειξη φοροαποφυγής ή κατάχρησης και αναφέρονται με τον όρο «διακριτικά» που πληρούν τη «δοκιμή του κυρίου οφέλους». Η ανωτέρω δοκιμή πληρείται, εάν μπορεί να αποδειχθεί ότι το κύριο όφελος ή ένα από τα κύρια οφέλη που μπορεί κάποιος να αναμένει ευλόγως από μια ρύθμιση, λαμβανομένων υπόψη όλων των σχετικών γεγονότων και περιστάσεων, συνίσταται στην απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος.

➔Τα Κ-Μ θα πρέπει να μεταφέρουν την Οδηγία 2018/822/Ε.Ε. στο εθνικό τους δίκαιο έως τις 31 Δεκεμβρίου 2019, ενώ η Οδηγία θα τεθεί σε ισχύ την 1η Ιουλίου 2020.



ΑΡΜΟΔΙΕΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΕΘΝΗ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΛΕΓΧΩΝ (Δ.ΕΛ.)

(Άρθρο 28 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

Η **Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.)** υπάγεται στην Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. και μεταξύ των επιχειρησιακών στόχων της είναι η εφαρμογή των υποχρεώσεων που προκύπτουν από τον ορισμό της ως «Τμήματος Διασύνδεσης», βάσει των διατάξεων του Ν.4170/2013 σχετικά με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας.

Η Δ.ΕΛ. διαρθρώνεται σε έξι (6) Τμήματα, ένα εκ των οποίων αποτελεί και το **Τμήμα Δ΄ Ειδικών Φορολογικών Ελέγχων**, στο οποίο κατανέμονται οι παρακάτω αρμοδιότητες:

(α) Η εκπόνηση ειδικών επιχειρησιακών προγραμμάτων ελέγχων ηλεκτρονικού εμπορίου, ενδοομιλικών συναλλαγών, εξωχώριων (offshore) εταιρειών, ελέγχων κατά τους οποίους θα πρέπει να εφαρμόζονται μέθοδοι έμμεσου προσδιορισμού φορολογητέας ύλης και ειδικών περιπτώσεων ελέγχων, η κεντρική υποστήριξη αυτών καθώς και η έκδοση σχετικών αποφάσεων, εγκυκλίων και Οδηγιών.

(β) Η έκδοση αποφάσεων προέγκρισης για τη μεθοδολογία ενδοομιλικής τιμολόγησης

(γ) Ο συντονισμός πολυμερών (ταυτόχρονων) ελέγχων που διενεργούνται από ελληνικές και αλλοδαπές φορολογικές αρχές

(δ) Η μελέτη, η έρευνα και η συγκέντρωση στοιχείων από φορολογουμένους και από αρμόδιες υπηρεσίες στην ημεδαπή και στην αλλοδαπή για θέματα ελέγχου ηλεκτρονικού εμπορίου και λοιπών ειδικών περιπτώσεων

(ε) Η επικοινωνία με αλλοδαπές φορολογικές αρχές στο πλαίσιο Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού για θέματα ελέγχου ενδοομιλικών τιμολογήσεων

δ) Η έκδοση αποφάσεων, εγκυκλίων και Οδηγιών για θέματα επίλυσης διαφορών, στο πλαίσιο της Διαδικασίας Αμοιβαίου Διακανονισμού, που σχετίζονται με θέματα ελέγχου ενδοομιλικών τιμολογήσεων, καθώς και η εν γένει διαχείριση των σχετικών αυτών υποθέσεων

(στ) Ο συντονισμός και η υποστήριξη των ενεργειών της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης ως αρμόδιας αρχής για την εποπτεία των υπόχρεων προσώπων που ορίζονται στις διατάξεις του νόμου για την πρόληψη και την καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες καθώς και η έκδοση σχετικών αποφάσεων, εγκυκλίων και Οδηγιών.

(ζ) Η υπογραφή με άλλες αρμόδιες αρχές στο πλαίσιο συνεργασίας, διμερών ή πολυμερών μνημονίων, για ανταλλαγή εμπιστευτικών και μη πληροφοριών, για τη διευκόλυνση και την διενέργεια κοινών ελέγχων καθώς και η μελέτη τρόπων και μεθόδων για σύγκλιση εποπτικών πρακτικών, σε συνεργασία με την Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.).

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

(η) Η τήρηση των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις διατάξεις της περ. α΄ της παρ. 4 του άρθρου 5 του Ν. 4170/2013 (Α' 163), ως Τμήμα Διασύνδεσης, σε συνεργασία με τα λοιπά Τμήματα της Διεύθυνσης για τα επιμέρους ζητήματα αρμοδιότητάς τους

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΧΕΣΕΩΝ (Δ.Δ.Ο.Σ.)

(Άρθρο 6 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

Η **Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.)** υπάγεται απευθείας στον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και είναι αρμόδια για το σχεδιασμό, το συντονισμό, την ανάπτυξη και οργάνωση των διεθνών οικονομικών σχέσεων σε φορολογικά και τελωνειακά θέματα, τον προγραμματισμό σύναψης και αναθεώρησης διεθνών οικονομικών συμφωνιών ή συμβάσεων, την εισήγηση της κύρωσής τους και την παρακολούθηση της εκτέλεσής τους. Αποτελείται δε από τα παρακάτω τμήματα:

α) Τμήμα Φορολογικών Θεμάτων

β) Τμήμα Τελωνειακών Θεμάτων

γ) Τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας

Ειδικότερα, το **Τμήμα Φορολογικών Θεμάτων** διαπραγματεύεται, συνάπτει, ερμηνεύει και εφαρμόζει τις Συμβάσεις Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας (Σ.Α.Δ.Φ.) του εισοδήματος και του κεφαλαίου, συνεργάζεται και διαβουλεύεται με τις αρμόδιες αρχές των άλλων συμβαλλόμενων κρατών, παρακολουθεί τις εξελίξεις του κοινοτικού και του διεθνούς φορολογικού δικαίου και μεριμνά για την ενσωμάτωση στο εθνικό δίκαιο του παράγωγου κοινοτικού δικαίου.

Το **Τμήμα Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας** στον τομέα της φορολογίας συστάθηκε με το άρθρο 7 του Ν. 3943/2011 (ΦΕΚ Α΄66/31-01-2011) και σε συνδυασμό με το άρθρο 6 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. του έχουν ανατεθεί οι παρακάτω αρμοδιότητες:

(α) Ο προγραμματισμός και η ιεράρχηση προτεραιοτήτων για τη σύναψη ή αναθεώρηση διμερών ή πολυμερών διεθνών συμφωνιών ή συμβάσεων και μνημονίων συνεργασίας ή πρωτοκόλλων ή ειδικότερων συμφωνιών (εφεξής, «διεθνών συμφωνιών») σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή και την ενίσχυσή της στον τομέα της φορολογίας

(β) Η διεξαγωγή διαπραγματεύσεων για τη σύναψη ή αναθεώρηση των διεθνών συμφωνιών αρμοδιότητας του Τμήματος

(γ) Η εισήγηση για τη νομοθετική κύρωση των διεθνών συμφωνιών αρμοδιότητας του Τμήματος και για την εναρμόνιση του εσωτερικού δικαίου με το παράγωγο δίκαιο της Ε.Ε., κατ' εφαρμογή της Οδηγίας 2011/16/Ε.Ε. καθώς και η παρακολούθηση της εφαρμογής τους σε συνεργασία με τις καθ' ύλην αρμόδιες υπηρεσίες της Αρχής και με κάθε άλλο φορέα ή αρχή

(δ) Η συμμετοχή σε διαπραγματεύσεις διεθνών οικονομικών συμφωνιών και εν γένει κάθε διεθνούς συνεργασίας φορέων ή αρχών του Δημοσίου που αφορούν σε θέματα αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής

(ε) Η εισήγηση για την έκδοση διαταγμάτων, κανονιστικών πράξεων, ερμηνευτικών εγκυκλίων και εν γένει Οδηγιών σε συνεργασία με τις αρμόδιες φορολογικές, τελωνειακές

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

και ελεγκτικές υπηρεσίες της Αρχής και με άλλους φορείς ή αρχές σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή στον τομέα της φορολογίας

(στ) Η συμμετοχή σε Ομάδες Εργασίας και Επιτροπές διεθνών οργάνων και οργανισμών για θέματα διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στον τομέα της φορολογίας και η διοικητική εκπροσώπηση της Αρχής σε διεθνή όργανα, διεθνείς οργανισμούς και διεθνείς συναντήσεις για τα θέματα αυτά καθώς και σε Ομάδες Εργασίας και Επιτροπές της Αρχής ή άλλων φορέων και αρχών που σχετίζονται με τα θέματα αρμοδιότητας του Τμήματος.

(ζ) Ο συντονισμός για τη διαμόρφωση εθνικών θέσεων σε συνεργασία με συναρμόδιες υπηρεσίες της Αρχής ή άλλων φορέων και αρχών για θέματα διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στον τομέα της φορολογίας, τα οποία εξετάζονται σε διεθνές επίπεδο ή σχετίζονται με τη συμμετοχή της χώρας σε διεθνή όργανα, διεθνείς οργανισμούς και διεθνείς συναντήσεις.

(η) Η μελέτη, η επεξεργασία και η αξιολόγηση των εργασιών των Ομάδων Εργασίας και Επιτροπών διεθνών οργάνων και οργανισμών και των Ομάδων Εργασίας και Επιτροπών της Αρχής ή άλλων φορέων και αρχών καθώς και των εκθέσεων, των πορισμάτων, των ερωτηματολογίων, των συστάσεων και λοιπών προτάσεων σε συνεργασία με συναρμόδιες υπηρεσίες της Αρχής ή άλλων φορέων και αρχών καθώς και ο συντονισμός, ιδίως σε σχέση με τη διαμόρφωση εθνικών θέσεων, την εισήγηση για την αξιοποίησή τους και για τις απαιτούμενες μεταβολές του νομοθετικού και κανονιστικού πλαισίου σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή στον τομέα της φορολογίας

(θ) Η παρακολούθηση και η αξιολόγηση της αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής στον τομέα της φορολογίας, ως προς την αυθόρμητη και κατόπιν αιτήματος ανταλλαγή πληροφοριών, την επίδοση εγγράφων, τους ταυτόχρονους ελέγχους, την παρουσία σε διοικητικές υπηρεσίες και η συμμετοχή σε διοικητικές έρευνες σε συνεργασία με τις καθ' ύλην αρμόδιες υπηρεσίες της Αρχής ή άλλων φορέων ή αρχών, με σκοπό:

- τη σύνταξη σχετικών εκθέσεων και αναφορών
- την εξαγωγή στατιστικών στοιχείων
- την παροχή στοιχείων σχετικά με την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας της διοικητικής συνεργασίας

(ι) Η εφαρμογή της αυθόρμητης και κατόπιν αιτήματος ανταλλαγής πληροφοριών και της επίδοσης εγγράφων ενεργούσα ως Κεντρική Υπηρεσία Διασύνδεσης στο πλαίσιο εφαρμογής:

- των Συμβάσεων Αποφυγής της Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος και Κεφαλαίου
- των διεθνών συμφωνιών
- των διατάξεων του εσωτερικού δικαίου με το οποίο έχει ενσωματωθεί παράγωγο δίκαιο της Ε.Ε.

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ (Δ.ΗΛΕ.Δ.)

(Άρθρο 18 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

Η **Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ.)** υπάγεται στη Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και Ανθρώπινου Δυναμικού της Α.Α.Δ.Ε. και επωμίζεται με την ηλεκτρονική αξιοποίηση όλων των πηγών πληροφόρησης και την αυτοματοποίηση των επιχειρησιακών διαδικασιών στην προσπάθεια για την καταπολέμηση

της φοροδιαφυγής. Η Δ.ΗΛΕ.Δ. υποστηρίζει την ηλεκτρονική ελεγκτική διαδικασία και οι σχετικοί επιχειρησιακοί της στόχοι είναι οι εξής:

- Η ανάπτυξη και η ορθολογική αξιοποίηση Πληροφοριακών Συστημάτων και η χάραξη στρατηγικού σχεδιασμού ένταξης καινοτόμων Τεχνολογιών Πληροφορικής και Επικοινωνιών
- Η δημιουργία νέων εφαρμογών και η ενσωμάτωση των απαιτούμενων από τη νομοθεσία αλλαγών σε υπάρχοντα πληροφοριακά συστήματα και ηλεκτρονικές υπηρεσίες
- Η συνεχής αναβάθμιση των υπηρεσιών ηλεκτρονικής διακυβέρνησης προς τον πολίτη, τις επιχειρήσεις και τη Δημόσια Διοίκηση
- Η αξιόπιστη διαχείριση των δεδομένων των πληροφοριακών συστημάτων της Α.Α.Δ.Ε., η στατιστική επεξεργασία τους καθώς και η παρακολούθηση των αποτελεσμάτων επεξεργασίας
- Η ανταλλαγή δεδομένων με εγχώριους φορείς και η αυτόματη ανταλλαγή δεδομένων με διεθνείς φορείς στο πλαίσια κοινοτικών Οδηγιών και διεθνών συμφωνιών
- Η υποστήριξη του ελεγκτικού μηχανισμού μέσω πληροφοριακού συστήματος και μέσω διασταυρώσεων στοιχείων φορολογικού και τελωνειακού αντικειμένου

Ειδικότερα, στο **Τμήμα ΣΤ' Αυτόματης Ανταλλαγής Πληροφοριών και Υποδοχής Στοιχείων** της Δ.ΗΛΕ.Δ. ανατίθενται οι παρακάτω αρμοδιότητες:

(α) Η αυτόματη αποστολή και λήψη πληροφοριών φορολογικού ενδιαφέροντος με τυποποιημένο και προκαθορισμένο μορφότυπο ανταλλαγής ψηφιακών δεδομένων μέσα από ασφαλείς πύλες ηλεκτρονικής διακίνησης κρυπτογραφημένων πληροφοριών καθώς και η αρχειοθέτηση, η διαβάθμιση και η ανάκτησή τους με ηλεκτρονικό τρόπο. Στην περίπτωση της επικοινωνίας με αλλοδαπούς φορείς, η αυτόματη αποστολή και η λήψη πληροφοριών ορίζεται ως η συστηματική επικοινωνία με αλλοδαπό φορέα χωρίς προηγούμενο αίτημα προκαθορισμένων πληροφοριών ανά τακτά εκ των προτέρων καθορισμένα διαστήματα.

(β) Η ανάπτυξη και η διαρκής επικαιροποίηση των απαιτούμενων τεχνικών προδιαγραφών, μηχανογραφικών διαδικασιών και ηλεκτρονικών εφαρμογών σχετικά με την ανταλλαγή (συλλογή, αποστολή και λήψη), την αρχειοθέτηση, τη διαβάθμιση και την ανάκτηση των δεδομένων καθώς και με την αντιμετώπιση της περίπτωσης απώλειας ή διαρροής δεδομένων

(γ) Η μέριμνα για την τήρηση και τον ορισμό των αναγκαίων εσωτερικών διαδικασιών και των διαδικασιών της ειδικής πιστοποίησης εξουσιοδοτημένων προσώπων για την πρόσβαση με διαβάθμιση στα δεδομένα σύμφωνα με τους κανόνες του πλαισίου ασφαλείας, προκειμένου να διασφαλίζεται η συνεργασία με τη Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.), με τις αρμόδιες υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε. για την άμεση αξιοποίηση των πληροφοριών, με τις αρμόδιες υπηρεσίες για την ασφάλεια των δεδομένων καθώς και με οποιαδήποτε άλλη αρχή ή υπηρεσία

(δ) Η υλοποίηση των αλγορίθμων ταυτοποίησης των υποκειμένων βάσει κανόνων που καθορίζονται από τις αρμόδιες Διευθύνσεις

(ε) Η εξαγωγή στατιστικών στοιχείων σχετικά με την ανταλλαγή δεδομένων και οι διασταυρώσεις βάσει προδιαγραφών που καθορίζονται από τις αρμόδιες Υπηρεσίες

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

(στ) Ο εντοπισμός προβλημάτων που ανακύπτουν κατά τη συλλογή, αποστολή και λήψη δεδομένων και η δημιουργία διαδικασιών ειδοποίησης στο πλαίσιο διασταύρωσης και αξιοποίησης των στοιχείων καθώς και η επικοινωνία με τις αντίστοιχες αλλοδαπές αρχές και τους ημεδαπούς φορείς για την επίλυση αυτών των προβλημάτων

(ζ) Η επεξεργασία των ψηφιακών δεδομένων που προέρχονται από αυτόματη ανταλλαγή φορολογικών πληροφοριών στο πλαίσιο εφαρμογής:

- διεθνών συμβάσεων αποφυγής της διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου
- διμερών ή πολυμερών διεθνών συμβάσεων μεταξύ διεθνών οργανισμών ή και άλλων χωρών για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών
- Οδηγιών και κανονισμών της Ε.Ε. σε θέματα άμεσης ή/και έμμεσης φορολογίας (όπως, V.I.E.S. Vat Information Exchange System)
- συμφωνιών ανταλλαγής δεδομένων με ημεδαπά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή/και με άλλους ημεδαπούς φορείς

(η) ο καθορισμός των τεχνικών προδιαγραφών των απαιτούμενων διαδικασιών αξιοποίησης των δεδομένων, όπως αυτή ορίζεται από τις αρμόδιες υπηρεσίες της Φορολογικής Διοίκησης

(θ) η παροχή τεχνικών μέσων, βοήθειας και πληροφοριών για τη διαχείριση της φορολογικής συμμόρφωσης τόσο στο εθνικό πεδίο όσο και στο πεδίο της διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στην άμεση φορολογία, σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις αρμόδιες υπηρεσίες και τη Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων (Δ.Ο.Σ.) για θέματα που αφορούν στην επικοινωνία με τις αλλοδαπές φορολογικές αρχές.

(ι) Η αυτόματη τροφοδότηση ταυτοποιημένων πληροφοριών από δεδομένα που λαμβάνονται μετά από ανταλλαγή διεθνούς διοικητικής συνεργασίας στα επιμέρους πληροφοριακά συστήματα που είναι αρμόδια για την προσυμπλήρωση φορολογικών δηλώσεων καθώς και η παραπέρα αξιοποίησή τους.

Η Δ.ΗΛΕ.Δ. για την επίτευξη της αποστολής της λειτουργεί όλο το εικοσιτετράωρο και όλες τις ημέρες της εβδομάδας ανάλογα με τις ανάγκες της Υπηρεσίας.

Σύμφωνα με τις **ΠΟΛ. 1130/2017 (ΦΕΚ Β' 3087/07-9-2017)** και **ΠΟΛ. 1102/2018 (ΦΕΚ Β' 1986/01-6-2018)** Αποφάσεις του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων ως Αρμόδιες υπηρεσίες για την εφαρμογή του πλαισίου της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών ορίστηκαν:

- το **Τμήμα Γ΄ Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας της Δ/νσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων της Α.Α.Δ.Ε.**, το οποίο ενεργεί ως αρμόδια αρχή κατ' ανάθεση για την παρακολούθηση της εφαρμογής του Κοινού Προτύπου Αναφοράς (Κ.Π.Α.) για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών
- το **Τμήμα ΣΤ΄ Αυτόματης Ανταλλαγής Πληροφοριών και Υποδοχής Στοιχείων της Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης της Γενικής Δ/νσης Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και Ανθρώπινου Δυναμικού της Α.Α.Δ.Ε.** ως «Τμήμα Διασύνδεσης», η οποία ενεργεί ως αρμόδια αρχή κατ' ανάθεση για την υποδοχή και την αποστολή πληροφοριών στο πλαίσιο της εφαρμογής του Κ.Π.Α.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- **η Δ/νση Ελέγχων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε** ως «Τμήμα Διασύνδεσης» για την παρακολούθηση της διενέργειας των ελέγχων τήρησης των κανόνων υποβολής στοιχείων και δέουσας επιμέλειας από τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα και των αποτελεσμάτων αυτών με την υποχρέωση ενημέρωσης αμελλητί του Τμήματος Γ΄ Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας

Από διαδικαστικής απόψεως, στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών τα στοιχεία διατίθενται από τα δηλούντα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στην αρμόδια Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Δ.ΗΛΕ.Δ.) της Α.Α.Δ.Ε., η οποία με τη σειρά της διαβιβάζει τα στοιχεία που έχει συλλέξει για τους φορολογικούς κατοίκους των συνεργάσιμων χωρών στον αντίστοιχο φορέα εκάστης των χωρών που συμφώνησαν να αποκαλύψουν εισοδήματα και περιουσιακά στοιχεία Ελλήνων φορολογουμένων.

Τα Δηλούντα Ελληνικά Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα υποχρεούνται να εγγραφούν στο Σύστημα Αμοιβαίας Υποβολής Στοιχείων (Σ.Α.Υ.Σ.) του Κοινού Προτύπου Αναφοράς (Κ.Π.Α.) της Α.Α.Δ.Ε., που χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών.

Η Τράπεζα της Ελλάδος και η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς διαβιβάζουν στη Δ/νση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων της Α.Α.Δ.Ε. κατάλογο οντοτήτων και λογαριασμών που πρέπει να αντιμετωπιστούν ως Μη Δηλούντα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα και Εξαιρούμενοι Λογαριασμοί αντίστοιχα. Ο κατάλογος αυτός θα πρέπει να επικαιροποιείται, ώστε να διασφαλίζεται ότι τηρούνται οι προϋποθέσεις που τους κατατάσσουν στις εν λόγω κατηγορίες και διαβιβάζεται από τη Δ/νση Δ.Ο.Σ. στη Δ/νση Ελέγχων της Γενικής Δ/νσης Φορολογικής Διοίκησης της Α.Α.Δ.Ε. Για τα έτη 2016 και 2017 καμία οντότητα δεν λογίστηκε «Μη Δηλούν Χρηματοπιστωτικό Ίδρυμα» και «Εξαιρούμενοι Λογαριασμοί» χαρακτηρίστηκαν τα ομαδικά ασφαλιστήρια συνταξιοδοτικών συμβολαίων (Δούρου, 2019).



ΑΡΜΟΔΙΑ ΟΡΓΑΝΑ ΔΙΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ

Οι πληροφορίες που συλλέγονται από τις ως άνω αρμόδιες ελληνικές αρχές στο πλαίσιο της διεθνούς διοικητικής συνεργασίας για φορολογικά θέματα και αφορούν φυσικά ή νομικά πρόσωπα και οντότητες, εγχώριας ελεγκτικής αρμοδιότητας, αξιολογούνται και αξιοποιούνται κατάλληλα από τις φορολογικές αρχές της χώρας μας, τόσο ως προς τη στόχευση και προτεραιοποίηση των φορολογικών υποθέσεων προς έλεγχο όσο και κατά τη διενέργεια των φορολογικών ελέγχων με σκοπό τον εντοπισμό της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης και την επιβολή των προβλεπόμενων από το νόμο κυρώσεων.

ΕΠΙΤΕΛΙΚΕΣ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΕΣ ΟΡΓΑΝΙΚΕΣ ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ

α) Οι επιτελικές Οργανικές Μονάδες παρακολούθησης του ελεγκτικού έργου

αα) **Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.)**, η οποία υπάγεται στη Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης και έχει ως επιχειρησιακούς στόχους σχετικούς με το αντικείμενο της παρούσας εργασίας:
(Άρθρο 28 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)
- τον εντοπισμό και την καταπολέμηση της φοροαποφυγής και την τιμωρία της φοροδιαφυγής
- τη διοικητική συνεργασία και την ανταλλαγή πληροφοριών με άλλα Κ-Μ της Ε.Ε. στον τομέα του Φ.Π.Α. και την αξιοποίηση της πληροφορίας για τη στόχευση επικίνδυνων υποθέσεων προς έλεγχο και για την ενημέρωση των ελεγκτικών Υπηρεσιών
- τη διενέργεια στόχευσης για την επιλογή υποθέσεων προς έλεγχο με την χρήση μεθόδων ανάλυσης κινδύνου και την πρόσβαση στις βάσεις δεδομένων των πληροφοριακών συστημάτων της Α.Α.Δ.Ε., με στόχο τη μείωση της φοροδιαφυγής και την διεύρυνση της φορολογικής βάσης
-την απλούστευση των διαδικασιών και την ορθή απεικόνιση των δεδομένων του μητρώου φορολογουμένων
- την εφαρμογή των υποχρεώσεων που προκύπτουν από τον ορισμό της ως «Τμήματος διασύνδεσης» βάσει των διατάξεων του Ν.4170/2013, όπως ισχύει

αβ) **Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.)**, η οποία είναι Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία, υπάγεται απευθείας στον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων και εποπτεύει τις Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Αρχής.
(Άρθρο 14 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

β) Οι επιχειρησιακές Οργανικές Ελεγκτικές Μονάδες

βα) **Κέντρο Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.)**, το οποίο είναι Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία φορολογικού ελέγχου, παρακολουθείται από τη Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.), έχει έδρα το Δήμο Αθηναίων και η κατά τόπο αρμοδιότητά του εκτείνεται σε όλη την Επικράτεια, στοχεύοντας στην πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, στη βελτίωση της φορολογικής συμμόρφωσης και στην αποτελεσματική είσπραξη των εσόδων που αφορούν στις μεγάλες επιχειρήσεις όλης της χώρας.
(Άρθρο 36 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)
Στις σχετικές με το αντικείμενο της παρούσας εργασίας ελεγκτικές αρμοδιότητές του περιλαμβάνονται:
- η διενέργεια φορολογικών ελέγχων για τη διαπίστωση της συμμόρφωσης των Μεγάλων Επιχειρήσεων και για τον εντοπισμό εισοδημάτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν έχουν δηλωθεί.
- η αποτελεσματική και η αποδοτική διενέργεια όλων των τύπων ελέγχου με την ορθή και ποιοτική εφαρμογή των διαδικασιών ελέγχου σύμφωνα με τα προγράμματα που έχουν αναπτυχθεί από την Διεύθυνση Ελέγχων.
- η εφαρμογή σύγχρονων βέλτιστων πρακτικών ελέγχου καθώς και διαδικασιών, κανόνων και οδηγιών που έχουν τεθεί από τις αρμόδιες Υπηρεσίες της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης.

ββ) **Κέντρο Ελέγχου Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)**, το οποίο είναι Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία φορολογικού ελέγχου, παρακολουθείται από τη Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.), έχει έδρα το Δήμο Αθηναίων και η κατά τόπο αρμοδιότητά του εκτείνεται σε όλη την Επικράτεια, στοχεύοντας στον εντοπισμό και στην πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής καθώς και στην αποτελεσματική είσπραξη των εσόδων που αφορούν στους φορολογουμένους Μεγάλου Πλούτου όλης της χώρας με την εφαρμογή βελτιωμένων διαδικασιών ελέγχου και είσπραξης αυτών.
(Άρθρο 37 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

Στις σχετικές με το αντικείμενο της παρούσας εργασίας ελεγκτικές αρμοδιότητές του περιλαμβάνονται:
- η διενέργεια φορολογικών ελέγχων για τη διαπίστωση της συμμόρφωσης των Φορολογουμένων Μεγάλου Πλούτου και για τον εντοπισμό εισοδημάτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν έχουν δηλωθεί
- η αποτελεσματική και η αποδοτική διενέργεια όλων των τύπων ελέγχου με την ορθή και ποιοτική εφαρμογή των διαδικασιών ελέγχου σύμφωνα με τα προγράμματα που έχουν αναπτυχθεί από την Διεύθυνση Ελέγχων
- η εφαρμογή σύγχρονων βέλτιστων πρακτικών ελέγχου καθώς και διαδικασιών, κανόνων και οδηγιών που έχουν τεθεί από τις αρμόδιες Υπηρεσίες της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης.

βγ) **Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.)**, οι οποίες είναι Περιφερειακές Φορολογικές Υπηρεσίες της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης που παρακολουθούνται από τη Διεύθυνση Ελέγχων (Δ.ΕΛ.) και οι ελεγκτικές αρμοδιότητές τους (Δ.Ο.Υ. Α' τάξεως) συνίστανται στη διενέργεια φορολογικού ελέγχου σε επιχειρήσεις

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

αρμοδιότητάς τους και σε φυσικά πρόσωπα τα οποία δεν χαρακτηρίζονται ως φορολογούμενοι μεγάλου πλούτου, στοχεύοντας στην πάταξη της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, στη βελτίωση της συμμόρφωσης των φορολογουμένων και στην ποιοτική εξυπηρέτηση αυτών καθώς και στην αποτελεσματική είσπραξη των δημοσίων εσόδων.
(Άρθρο 38 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

βδ) **Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.)**, οι οποίες παρακολουθούνται από τη Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και υπάγονται απευθείας στον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. Κύριο έργο των Υπηρεσιών αυτών είναι η αποκάλυψη και η καταπολέμηση εστιών οικονομικού εγκλήματος που άπτονται φορολογικών και τελωνειακών υποθέσεων μεγάλης φοροδιαφυγής και λαθρεμπορίας, ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων και ο έλεγχος της διακίνησης αγαθών και υπηρεσιών. Οι αρμοδιότητές τους ασκούνται από τις οργανικές τους μονάδες παράλληλα και ανεξάρτητα από τις άλλες Υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε.
(Άρθρο 14 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960/10-3-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε.)

Στις σχετικές με το αντικείμενο της παρούσας εργασίας ελεγκτικές αρμοδιότητές τους περιλαμβάνονται:
- η έρευνα, η αποκάλυψη και η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και του λαθρεμπορίου, μέσω της χρήσης ηλεκτρονικών μέσων, του διαδικτύου και νέων τεχνολογιών
- η διενέργεια ελέγχων στη διακίνηση, τη διαμετακόμιση, τις εισαγωγές και εξαγωγές, τον εφοδιασμό και τη διάθεση προϊόντων που υπόκεινται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.). - Η διενέργεια ελέγχων σε πλοία παντός είδους στα χωρικά ύδατα για την ανακάλυψη παράνομης διακίνησης και λαθρεμπορίας
- η έρευνα και ο εντοπισμός περιουσιακών στοιχείων φυσικών και νομικών προσώπων που φοροδιαφεύγουν ή προέρχονται από λαθρεμπορία
- η επεξεργασία κατασχεθέντων βιβλίων, εγγράφων και λοιπών στοιχείων

Με τις διατάξεις των άρθρων 381-394 του Ν. 4512/2018 (ΦΕΚ Α΄ 5/17-01-2018) συστάθηκε η **Διεύθυνση Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος** υπό την εποπτεία του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος (Ε.Ο.Ε.), η οποία υπάγεται στον Υπουργό Οικονομικών και η αρμοδιότητά της εκτείνεται σε όλη την Επικράτεια. Αποστολή της Υπηρεσίας αυτής είναι αποκλειστικά η διενέργεια ερευνών, προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης για την εξακρίβωση τέλεσης φορολογικών εγκλημάτων και οποιωνδήποτε άλλων συναφών οικονομικών εγκλημάτων μείζονος ποινικής απαξίας κατόπιν παραγγελίας και εποπτείας του Ε.Ο.Ε. Για τον σκοπό αυτό η ως άνω Υπηρεσία προβαίνει:
- στη διενέργεια ερευνών, προκαταρκτικής εξέτασης ή προανάκρισης
- στη σύνταξη πορισματικών εκθέσεων σε εκτέλεση των εισαγγελικών παραγγελιών
- στη συλλογή, τήρηση και διαρκή ενημέρωση του αρχείου της σχετικά με την εθνική, ευρωπαϊκή και διεθνή νομοθεσία που αφορά στην αποκάλυψη και δίωξη φορολογικών και οποιωνδήποτε άλλων συναφών οικονομικών εγκλημάτων καθώς και τήρηση αρχείου διοικητικής και ποινικής νομολογίας για τα θέματα αυτά
- στην κατάσχεση βιβλίων και στοιχείων που τηρούνται ή διαφυλάσσονται σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία, οποιωνδήποτε άλλων ανεπίσημων βιβλίων, εγγράφων, αρχείων, στοιχείων, ηλεκτρονικών μέσων αποθήκευσης και μεταφοράς δεδομένων

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η φορολογική απάτη, η φοροδιαφυγή και ο επιθετικός φορολογικός σχεδιασμός διαβρώνουν τη φορολογική βάση των Κ-Μ και οδηγούν σε απώλεια φορολογικών εσόδων, διαβρώνοντας τις οικονομίες και την ικανότητα των κυβερνήσεων να παρέχουν δημόσιες υπηρεσίες, επενδύσεις και κοινωνική ασφάλιση (Νασόπουλος, 2016).

Όταν η μεταφορά κεφαλαίων και η μετεγκατάσταση επιχειρήσεων στο εξωτερικό και, κυρίως, σε χώρες που θεωρούνται «φορολογικοί παράδεισοι» (με μηδενική ή ελάχιστη πραγματική φορολογία εισοδήματος) συνδέονται με φαινόμενα φοροδιαφυγής, φορολογικής απάτης και φοροαποφυγής, ήτοι με συμπεριφορές που είτε προσκρούουν ευθέως στη φορολογική νομοθεσία των κρατών και αποσκοπούν στη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης, είτε δια τεχνητών διευθετήσεων οδηγούν σε αθέμιτο φορολογικό πλεονέκτημα, τότε αποτελούν παράνομες και αθέμιτες πρακτικές. Βασικό χαρακτηριστικό των «φορολογικών παραδείσων» είναι ότι δεν διαθέτουν αποτελεσματική ανταλλαγή φορολογικών πληροφοριών με άλλες χώρες. Το γεγονός αυτό σε συνδυασμό με το αυστηρό φορολογικό απόρρητο που συνήθως ισχύει στις εν λόγω χώρες, παρέχει τη δυνατότητα σε εύπορα φυσικά πρόσωπα και πολυεθνικές επιχειρήσεις -υπό άκρα μυστικότητα και δίχως το φόβο της αποκάλυψης των στοιχείων τους στις φορολογικές αρχές του κράτους κατοικίας/έδρας τους- να ιδρύουν εταιρείες-προπετάσματα, καταπιστεύματα και να ανοίγουν τραπεζικούς λογαριασμούς μέσω των οποίων αποκρύπτουν φορολογητέα ύλη, καθιστώντας τις εν λόγω χώρες σημαντικά διεθνή χρηματοπιστωτικά κέντρα.

Τα τελευταία χρόνια, διεθνείς οργανισμοί παγκόσμιας εμβέλειας στοχεύοντας στην αποτελεσματική καταπολέμηση της φορολογικής απάτης, της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής, που συντελούνται μέσω υπεράκτιων εταιρειών εγκατεστημένων σε «φορολογικούς παραδείσους», ανέλαβαν σημαντικές πρωτοβουλίες, κυρίως μέσω της σύναψης υπό την αιγίδα τους διεθνών συμβάσεων για την ενίσχυση της φορολογικής διαφάνειας, την κατάργηση των επιζήμιων φορολογικών πρακτικών και την καθιέρωση της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών.

Δύο βασικές και καίριες εξελίξεις παρατηρήθηκαν σε ό,τι αφορά τις διεθνείς συμβάσεις που ρυθμίζουν τη διακρατική συνεργασία για φορολογικούς σκοπούς. Η πρώτη συνίσταται στη μετάβαση από το σύστημα της ανώνυμης παρακράτησης φόρου στην πηγή στο καθεστώς της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών ενώ η δεύτερη στη μετάβαση από ένα μονομερές σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σε ένα πολυμερές, σχεδόν παγκόσμιο, πρότυπο (Τζαναβάρη, 2019).

Η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών ξεκίνησε ως ένα πρότυπο διεθνούς φορολογικής συνεργασίας, που δύναται να αντικαταστήσει εξ ολοκλήρου την παραδοσιακή και αναποτελεσματική ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήσεως, οι οποίες προβλέπονταν στις συμβάσεις Διοικητικής Συνδρομής και Αποφυγής Διπλής Φορολογίας στον αγώνα των κρατών κατά της υπεράκτιας φοροδιαφυγής. Η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών αξιολογείται ως ένα από τα πιο ισχυρά εργαλεία της φορολογικής διοίκησης, καθώς δημιουργεί σημαντική πληροφόρηση και καθιστά δυνατό τον εντοπισμό της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης είτε από τη μη δήλωση των εισοδημάτων που αποκτώνται σε άλλες

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

χώρες, είτε από την ύπαρξη χρηματικών διαθεσίμων στο εξωτερικό που δεν δικαιολογούνται ως προς την απόκτησή τους. Συνεισφέρει δε στην αποτελεσματικότητα των ελεγκτικών αρχών με την εξοικονόμηση πόρων κατά την ελεγκτική διαδικασία και στη φορολογική συμμόρφωση, αφού συνιστά μέτρο που προάγει τη φορολογική διαφάνεια και δύναται να δημιουργήσει φορολογική κουλτούρα.

Πριν λίγα χρόνια τα πιστωτικά ιδρύματα αποτελούσαν ασφαλή καταφύγια αδήλωτης φορολογητέας ύλης, ενώ σήμερα έχουν καταστεί βοηθοί και συνεπίκουροι του κράτους στον αγώνα κατά της φοροδιαφυγής, λειτουργούν δηλαδή ως διασυνοριακοί φορολογικοί διαμεσολαβητές (Grinberg, 2012). Επισημαίνεται ότι η ελκυστικότητα του τραπεζικού τομέα για σκοπούς ξεπλύματος χρήματος στην Ελλάδα έχει περιοριστεί τα τελευταία έτη, γεγονός που αποδίδεται: α) στην επιβολή από το 2015 ελέγχων ανάληψης μετρητών και κίνησης κεφαλαίων προς το εξωτερικό β) στην ανάπτυξη από το 2011 ισχυρών εργαλείων (όπως συστήματα πρόσβασης στους τραπεζικούς λογαριασμούς) από τις φορολογικές αρχές, με σκοπό τον εντοπισμό φοροδιαφυγής μέσω του τραπεζικού συστήματος.

Καθοριστική για την επιτυχία του εγχειρήματος της ακριβής μετάδοσης της πληροφορίας από τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στις εθνικές φορολογικές αρχές δεν είναι μόνο η μαζικότητα ή η περιοδικότητα της διαβίβασης των πληροφοριών αλλά πρωτίστως η ποιότητα αυτών, δηλαδή το κατά πόσο αυτές οι πληροφορίες μπορούν τελικά να αποδειχθούν χρήσιμες για φορολογικούς σκοπούς. Επίσης, οι πληροφορίες αυτές πρέπει να μεταφέρονται στο ενδιαφερόμενο κράτος έγκαιρα, καθώς ενόψει και των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας περί παραγραφής των φορολογικών αξιώσεων του Δημοσίου τίθενται χρονικά όρια στην εξουσία της φορολογικής διοίκησης να επιβάλλει φορολογικές υποχρεώσεις στα υπόχρεα πρόσωπα για παρελθόντα φορολογικά έτη.

Είναι αυτονόητο, λοιπόν, ότι απαραίτητη προϋπόθεση, για να λειτουργήσει αποτελεσματικά το σύστημα αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών που καθιερώνουν οι διεθνείς συμβάσεις, είναι το κράτος που δέχεται τις πληροφορίες να είναι σε θέση να εξάγει από τα μαζικά στοιχεία και δεδομένα που διαβιβάζονται από το κράτος αποστολής συγκεκριμένες -χρήσιμες και φορολογικά ενδιαφέρουσες- πληροφορίες, τις οποίες παράλληλα θα είναι σε θέση να συνδέσει με ένα ορισμένο πρόσωπο που υπέχει φορολογική υποχρέωση στο κράτος αυτό. Ακόμα, σημαντικό ρόλο στην ποιότητα των διαβιβαζόμενων πληροφοριών διαδραματίζει η δυνατότητα των φορολογικών διοικήσεων να προσπελάσουν την πληροφορία και να τη διασταυρώσουν με άλλες πηγές φορολογικών πληροφοριών που έχουν στη διάθεσή τους (Automatic Exchange of Information, WHAT IT IS, HOW IT WORKS, BENEFITS, WHAT REMAINS TO BE DONE, O.E.C.D. 2012).

Σύμφωνα με το Ψήφισμα του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου της 26ης Μαρτίου 2019 σχετικά με το οικονομικό έγκλημα, τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή (2018/2121(INI)), επισημαίνεται ότι «η νέα ροή πληροφοριών προς τις φορολογικές αρχές μετά την έγκριση των σχετικών Οδηγιών δημιουργεί την ανάγκη για επαρκείς πόρους, ώστε να εξασφαλιστεί η πλέον αποτελεσματική χρήση των πληροφοριών αυτών και να μειωθεί αποτελεσματικά το υφιστάμενο φορολογικό χάσμα» και καλεί «όλα τα Κ-Μ να διασφαλίσουν ότι τα εργαλεία που χρησιμοποιούνται από τις αρχές είναι επαρκή και κατάλληλα, για να χρησιμοποιούν αυτές τις πληροφορίες καθώς και να συνδυάζουν-διασταυρώνουν πληροφορίες από διαφορετικές πηγές και σύνολα δεδομένων».

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

Η Ελλάδα, όπως προαναφέρθηκε, έχει συνάψει διμερείς σχέσεις αυτόματης ανταλλαγής φορολογικών πληροφοριών: α) με τα Κ-Μ της Ε.Ε. βάσει των -εναρμονισμένων στο εθνικό δίκαιο- Οδηγιών της Ε.Ε. β) με χώρες που θεωρούνταν «φορολογικοί παράδεισοι» βάσει των διεθνών συμβάσεων που συνάφθηκαν υπό την αιγίδα της Ε.Ε. γ) με τρίτες χώρες βάσει της Π.Σ.Α.Δ.Σ. σε συνδυασμό με την εκτελεστική Π.Σ.Α.Α. και το Κ.Π.Α. του Ο.Ο.Σ.Α. δ) με τις Η.Π.Α. βάσει της διακυβερνητικής συμφωνίας τύπου FATCA. Μέσω του δικτύου αυτού διακρατικών συνεργασιών και του υπάρχοντος συστήματος ηλεκτρονικής διασταύρωσης τραπεζικών κινήσεων και φορολογικών δηλώσεων της Α.Α.Δ.Ε., οι ελληνικές φορολογικές αρχές φιλοδοξούν να δημιουργήσουν ισχυρά εργαλεία για την πάταξη της φοροδιαφυγής και τον εντοπισμό των αδήλωτων εισοδημάτων.

Η Α.Α.Δ.Ε., ωστόσο, οφείλει να αναπτύξει τα κατάλληλα πληροφοριακά συστήματα, για να επεξεργαστεί συνδυαστικά τα δεδομένα από τις εσωτερικές και τις εξωτερικές πηγές και να εστιάσει στην ενίσχυση των ελεγκτικών κέντρων και τμημάτων των Δ.Ο.Υ. με σκοπό τον εντοπισμό της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης και την επιβολή κυρώσεων.



ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Φορτσάκης Π. Θεόδωρος, Σαββαϊδου Κ. Κατερίνα, 2014. Φορολογικό Δίκαιο, Νομική Βιβλιοθήκη Α.Ε.Β.Ε.

- Σπυροπούλου Ελίνα, 2015. Εξωχώριες Εταιρείες Offshore, Εκδόσεις Δεδεμάδη.

- Θεοχαροπούλου Λ. Ελένη, 2016. Φορολογική διαφάνεια και ανταλλαγή πληροφοριών σε καιρούς δημοσιονομικής και παγκόσμιας οικονομικής κρίσης, Αφοί Κυριακίδη Εκδόσεις Α.Ε.

- Παξινού Ναταλία, 2017. Φορολογία Τόκων Αποταμίευσης & Ανταλλαγή Πληροφοριών, Νομική Βιβλιοθήκη Α.Ε.Β.Ε.

- Αθανασάκη Οδ. Βασιλική, 2019. Οι Γενικές Ρήτρες κατά της Φοροαποφυγής στο Διεθνές και Ευρωπαϊκό Φορολογικό Δίκαιο, 15η Σειρά Δημόσιου Οικονομικού, Δημοσιονομικού & Φορολογικού Δικαίου, Νομική Βιβλιοθήκη Α.Ε.Β.Ε.

- Τζαναβάρη Θ. Ναυσικά, 2019. Οι Διεθνείς Συμβάσεις για την Αυτόματη Ανταλλαγή Φορολογικών Πληροφοριών, Νομική Βιβλιοθήκη Α.Ε.Β.Ε.

ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ

- Μπώλος Π. Άγγελος / Arnold Christian, 2012. Το ζήτημα των ελληνικών καταθέσεων στην Ελβετία: Το ελβετικό τραπεζικό απόρρητο, η διασυνοριακή ανταλλαγή τραπεζικών πληροφοριών και η φορολόγηση των ελληνικών καταθέσεων σε Πιστωτικά Ιδρύματα της Ελβετίας, Δίκαιο Επιχειρήσεων Εταιρειών, Τεύχος 4.

- Grinberg, Itai, 2012. Beyond FATCA: An Evolutionary Moment for the International Tax System.

- Δούβλης Α. Βασίλης, 2015. Διεθνείς δράσεις κατά της φοροδιαφυγής-φοροαποφυγής: «Η Μεγάλη Χίμαιρα», Δίκαιο Επιχειρήσεων Εταιρειών, Τεύχη 8-9.

- Παυλίδης Δ. Γεώργιος, 2015. Η επικράτηση του αμερικανικού μοντέλου της FATCA στο νέο-αναδυόμενο διεθνές πλαίσιο κανόνων κατά της φοροδιαφυγής: από την υπόθεση UBS στην υπόθεση Credit Suisse, Δίκαιο Επιχειρήσεων Εταιρειών, Τεύχ.2.

- Cockfield Arthur J., 2016. How Countries Should Share Tax Information, Queen´s University Legal Research Paper No 2016-080.

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- HJI Panayi, Christiana, 2016. Current Trends on Automatic Exchange of Information, SMU School of Accountancy Working Paper Series, Special tax issue.

- Νασόπουλος Α. Αντώνιος, Το ζήτημα της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής, taxheanen, 29/07/2016 (https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/24275).

- Παυλίδης Δ. Γεώργιος, 2016. Η νέα Συμφωνία για την αυτόματη ανταλλαγή φορολογικών πληροφοριών μεταξύ Ευρωπαϊκής Ένωσης και Ελβετικής Συνομοσπονδίας: το λυκόφως του ελβετικού τραπεζικού απορρήτου, Δελτίο Φορολογικής Νομοθεσίας, Τεύχος 1577.

- Νασόπουλος Α. Αντώνιος, Το ζήτημα της φοροαποφυγής με την Οδηγία (Ε.Ε.) 2016/1164, taxheanen, 27/06/2018 (https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/28896).

- Δούρου Ι. Ευγενία, 2019. Άρση Παγκόσμιου Τραπεζικού Απορρήτου, Φορολογική Επιθεώρηση, Τεύχος 822.

- Δούβλης Α. Βασίλης, 2019. Η Αυτόματη Ανταλλαγή Φορολογικών Πληροφοριών και η επέκτασή της στις Διασυνοριακές Ρυθμίσεις με την Οδηγία 2018/822/Ε.Ε., Δίκαιο Επιχειρήσεων Εταιρειών, Τεύχος 1.

ΙΣΤΟΤΟΠΟΙ

- **Οδηγία 77/779/ΕΟΚ: παροχή αμοιβαίας συνδρομής από τις αρμόδιες αρχές των Κ-Μ στον τομέα της άμεσης φορολογίας και των φόρων επί των ασφαλίστρων**.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=LEGISSUM%3Al33029

- **Οδηγία 2003/48/ΕΚ: φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις**.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/ALL/?uri=CELEX%3A32003L0048

- **Οδηγία 2003/93/ΕΚ: τροποποίηση της Οδηγίας 77/799/ΕΟΚ:** αμοιβαία συνδρομή των αρμοδίων αρχών των Κ-Μ στον τομέα της άμεσης και έμμεσης φορολογίας.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex:32003L0093

- **Οδηγία 2004/56/ΕΚ: τροποποίηση της Οδηγίας 77/799/ΕΟΚ:** αμοιβαία συνδρομή των αρμόδιων αρχών των Κ-Μ στον τομέα των άμεσων φόρων, ορισμένων ειδικών φόρων κατανάλωσης και των φόρων επί των ασφαλίστρων.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex:32004L0056

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- **Οδηγία 2004/106/ΕΚ: τροποποίηση των Οδηγιών 77/799/ΕΟΚ:** αμοιβαία συνδρομή των αρμοδίων αρχών των Κ-Μ στον τομέα των άμεσων φόρων, ορισμένων ειδικών φόρων κατανάλωσης και των φόρων επί των ασφαλίστρων **και 92/12/ΕΟΚ:** σχετικά με το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex:32004L0106

- **Ν. 3312/2005 (ΦΕΚ 35/16-02-2005)** Αμοιβαία συνδρομή των Κ-Μ της Ευρωπαϊκής Ένωσης στον τομέα της άμεσης φορολογίας, φορολογία τόκων και άλλες διατάξεις. (**Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2003/48/ΕΚ**).

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/249

- **Οδηγία 2010/24/ΕΕ: αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς** και άλλα μέτρα.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX:32010L0024

- **Οδηγία 2011/16/ΕΕ: διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας** με **κατάργηση της Οδηγίας 77/799/ΕΟΚ.**

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX:32011L0016

- **Ν. 4072/2012 (άρθρα 295-319)(ΦΕΚ Α' 86/11-04-2012) Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2010/24/ΕΕ.**

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/430

- **Ν. 4153/2013 (ΦΕΚ Α' 116/23-05-2013) Κύρωση της Σύμβασης του Συμβουλίου της Ευρώπης και του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.)**, **σχετικά με την αμοιβαία διοικητική συνδρομή σε φορολογικά θέματα** και του Πρωτοκόλλου Τροποποίησης αυτής.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/7977

- **ΠΟΛ. 1120/27-05-2013** Αμοιβαία διοικητική συνδρομή στην είσπραξη απαιτήσεων μεταξύ των Κ-Μ της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/16564

- **Ν. 4170/2013 (ΦΕΚ Α' 163/12-07-2013) Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ** και άλλες διατάξεις.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/527

- **Ν. 4172/2013 (ΦΕΚ Α' 167/23-07-2013) Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος** και άλλες διατάξεις.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/528

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- **Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013) Κώδικας Φορολογικών Διαδικασιών** και άλλες διατάξεις.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/529

- **ΠΟΛ. 1284/2013 (ΦΕΚ Β' 3366/31-12-2013)** Διαδικασία για την **προέγκριση μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης**, την αναθεώρηση, ανάκληση και ακύρωσή της.

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/17915/hl/1284

- **ΠΟΛ. 1076/17-03-2014 Οδηγίες** για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 66 του Ν. 4172/2013 **αναφορικά με τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες (Ε.Α.Ε.)**

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18414

- **Ν. 4240/2014 (ΦΕΚ Α' 47/27-02-2014)** Κύρωση της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Κράτους του Γκέρνσεϋ.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/581

- **Οδηγία 2014/48/ΕΕ**: **τροποποίηση της Οδηγίας 2003/48/ΕΚ**: φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/HTML/?uri=LEGISSUM:l31050&from=EL

- **Οδηγία 2014/107/ΕΕ: τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ: υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον φορολογικό τομέα**.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0107

- **Οδηγία 2015/2060/ΕΕ:** κατάργηση της **Οδηγίας 2003/48/ΕΚ** φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις.

https://eur-lex.europa.eu/legal-ontent/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015L2060&from=EL

- **Οδηγία 2015/2376/ΕΕ:** τροποποίηση της **Οδηγίας 2011/16/ΕΕ: υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών για τις εκ των προτέρων διασυνοριακές αποφάσεις και τις εκ των προτέρων συμφωνίες ενδοομιλικής τιμολόγησης**.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex:32015L2376

- **Τροποποιητικό Πρωτόκολλο (ΕΕ L 333 της 19-12-2015) της συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και της Ελβετικής Συνομοσπονδίας.**

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2015:333:FULL&from=EN

- **Ν. 4378/2016 (ΦΕΚ Α' 55/05-04-2016) Προσαρμογή της Ελληνικής Νομοθεσίας** στις διατάξεις της **Οδηγίας 2014/107/ΕΕ** και άλλες διατάξεις.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/741

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- **Οδηγία 2016/881/ΕΕ:** τροποποίηση της **Οδηγίας 2011/16/ΕΕ: υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με την Έκθεση ανά Χώρα**.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX%3A32016L0881

- **Οδηγία 2016/1164/ΕΕ: θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φοροαποφυγής που έχουν άμεση επίπτωση στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.**

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex:32016L1164

- **Τροποποιητικό Πρωτόκολλο (ΕΕ L 225 της 19-08-2016) της συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και του Πριγκιπάτου του Μονακό.**

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2016:225:FULL&from=en

- **Τροποποιητικό Πρωτόκολλο (ΕΕ L 268 της 01-10-2016) της συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και του Πριγκιπάτου της Ανδόρας.**

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=OJ:L:2016:268:FULL&from=EN

- **Οδηγία 2016/2258/ΕΕ:** τροποποίηση της **Οδηγίας 2011/16/ΕΕ: πρόσβαση των φορολογικών αρχών σε πληροφορίες για την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες**.

https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2016/2258/oj?locale=el

- **Ν. 4428/2016 (ΦΕΚ Α' 190/13-10-2016) Κύρωση της Πολυμερούς Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών Χρηματοοικονομικών Λογαριασμών** και διατάξεις εφαρμογής.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/779/hl/%CE%BD.4170/2013

- **ΠΟΛ. 1197/22-12-2016** Φορολογική μεταχείριση των δαπανών που καταβάλλονται σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος μη συνεργάσιμο ή που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς, με βάση τις διατάξεις του Ν. 4172/2013.

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/25266

- **ΔΟΣ Γ 1188835 ΕΞ 2016 (ΦΕΚ Β' 4569/30-12-2016) Καθορισμός των μη συνεργάσιμων κρατών** με βάση τις διατάξεις του Ν. 4172/2013 **για το έτος 2016** (ΠΟΛ.1279/29-12-2015 για το έτος 2015).

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/25666

- **Ν. 4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80/7-6-2017) Προσαρμογή της ελληνικής νομοθεσίας** στις διατάξεις της **Οδηγίας 2015/2376/ΕΕ** και άλλες διατάξεις.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/818

- **Ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110/1-8-2017) Προσαρμογή της Ελληνικής Νομοθεσίας** στις διατάξεις της **Οδηγίας 2016/881/ΕΕ** και άλλες διατάξεις.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/827

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- **ΠΟΛ. 1133/2017 (ΦΕΚ Β' 3035/04-09-2017) Κατάλογος οντοτήτων και λογαριασμών που πρέπει να αντιμετωπιστούν ως Μη Δηλούντα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα και Εξαιρούμενοι Λογαριασμοί για τα έτη 2016 και 2017.**

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/26881

- **ΠΟΛ. 1135/2017 (ΦΕΚ Β' 3053/05-09-2017)**
- **ΠΟΛ. 1078/2018 (ΦΕΚ Β' 1634/10-05-2018)**
- **Α. 1160/19-04-2019 (ΦΕΚ Β' 1477/03-05-2019) Καθορισμός του καταλόγου των Δικαιοδοσιών των Αρμόδιων Αρχών της Πολυμερούς Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών.**

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/29069/hl/1135
https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/28618/hl/1078
https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/30766

- **ΠΟΛ. 1137/2017(ΦΕΚ Β' 3293/19-09-2017)**
- **ΠΟΛ. 1084/2018 (ΦΕΚ Β' 1690/15-05-2018)**
- **Α. 1208/24-05-2019** Καθορισμός των καταλόγων σχετικά με τις Δηλωτέες και τις Συμμετέχουσες Δικαιοδοσίες, έναντι της Ελλάδας.

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/26999
https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/28647
https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/30953

- **ΠΟΛ. 1130/2017 (ΦΕΚ Β' 3087/07-09-2017)**
- **ΠΟΛ. 1140/2017 (ΦΕΚ Β' 3254/15-09-2017)**
- **ΠΟΛ. 1102/2018 (ΦΕΚ Β' 1986/01-06-2018) Καθορισμός των αρμόδιων υπηρεσιών της Α.Α.Δ.Ε.** και εξειδίκευση των υποχρεώσεων των Δηλούντων Ελληνικών Χρηματοπιστωτικών Ιδρυμάτων, ως προς τον χρόνο και τον τρόπο υποβολής των στοιχείων **σχετικά με την εφαρμογή του Κοινού Προτύπου Αναφοράς (Κ.Π.Α.) για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών χρηματοοικονομικών λογαριασμών**.

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/26912
https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/26979
https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/28735

- **ΠΟΛ. 1144/2017 (ΦΕΚ Β' 3477/04-10-2017)**
- **ΠΟΛ. 1090/2018 (ΦΕΚ Β' 1982/01-06-2018) Προσδιορισμός των ημερομηνιών έναρξης ισχύος και εφαρμογής της Πολυμερούς Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών για την Αυτόματη Ανταλλαγή Πληροφοριών Χρηματοοικονομικών Λογαριασμών σε διμερή βάση.**

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/27139
https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/28740

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- **Ν. 4490/2017 (ΦΕΚ Α' 150/11-10-2017) Κύρωση της Πολυμερούς Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών για την Ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα**, διατάξεις εφαρμογής και λοιπές διατάξεις.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/837

- **Ν. 4493/2017 (ΦΕΚ Α' 164/31-10-2017) Κύρωση του Μνημονίου Συνεννόησης και της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής για τη βελτίωση της διεθνούς φορολογικής συμμόρφωσης και την εφαρμογή του νόμου περί Φορολογικής Συμμόρφωσης Λογαριασμών της Αλλοδαπής (FATCA)** καθώς και της Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών και διατάξεις εφαρμογής.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/843

- **ΠΟΛ. 1173/2017 (ΦΕΚ Β' 4049/20-11-2017) Καθορισμός των κρατών που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς** με βάση τις διατάξεις του Ν.4172/2013 **για τα φορολογικά έτη 2016 και 2017,** (ΠΟΛ.1277/29-12-2015 για το έτος 2015).

https://www.aade.gr/egkyklioi-kai-apofaseis/pol-1173-10-11-2017

- **Ν. 4512/2018 (ΦΕΚ Α' 5/17-01-2018 και Α' 8/23-01-2018)** Ρυθμίσεις για την εφαρμογή των Διαρθρωτικών Μεταρρυθμίσεων του Προγράμματος Οικονομικής Προσαρμογής και άλλες διατάξεις, **(Σύσταση Διεύθυνσης Ερευνών Οικονομικού Εγκλήματος).**

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/858

- **Ν. 4515/2018 (ΦΕΚ Α΄ 18/07-02-2018) Κύρωση του Τροποποιητικού Πρωτοκόλλου της Συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και της Δημοκρατίας του Αγίου Μαρίνου.**

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/863

- **Ν. 4516/2018 (ΦΕΚ Α΄ 19/07-02-2018) Κύρωση του Τροποποιητικού Πρωτοκόλλου της Συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και του Πριγκιπάτου του Λιχτενστάιν.**

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/863

- **ΠΟΛ. 1024/2018 (ΦΕΚ Β΄ 542/16-02-2018) Καθορισμός των μη συνεργάσιμων κρατών** με βάση τις διατάξεις του Ν.4172/2013 **για το φορολογικό έτος 2017**.

https://www.aade.gr/sites/default/files/2018-02/pol1024_2018.pdf

- **ΠΟΛ. 1056/21-03-2018 Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 29 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας** και παροχή Οδηγιών και υποδειγμάτων **για την εφαρμογή της Διεθνούς Διοικητικής Συνεργασίας στο πεδίο της άμεσης φορολογίας,** αναφορικά με την ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήματος, την αυθόρμητη ανταλλαγή πληροφοριών, τη διοικητική κοινοποίηση εγγράφων και την ανατροφοδότηση**.**

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/28381/hl/1056

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ

- **Οδηγία 2018/822/ΕΕ:** τροποποίηση της **Οδηγίας 2011/16/ΕΕ: υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σχετικά με δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις**.

https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX%3A32018L0822

- **ΠΟΛ. 1111/2018 (ΦΕΚ Β' 2265/15-06-2018) Καθορισμός του καταλόγου των Δικαιοδοσιών των Αρμόδιων Αρχών της Πολυμερούς Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα**, βάσει του Ν. 4490/2017.

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/28849/hl/1111

- **ΠΟΛ. 1157/2018 (ΦΕΚ Β' 3299/09-08-2018) Καθορισμός ειδικότερων κανόνων, διοικητικών διαδικασιών και των αναγκαίων συνακόλουθων μέτρων αυτών για τη διασφάλιση της αποτελεσματικής και σύμφωνης εφαρμογής των κανόνων δέουσας επιμέλειας που περιλαμβάνονται στο Κοινό Πρότυπο Αναφοράς από τα Δηλούντα Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα** δυνάμει του Ν. 4170/2013, του Ν. 4428/ 2016 και των Ν. 4515/2018 (Α' 18) και Ν. 4516/2018.

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/29200

- **Ν. 4569/2018 (ΦΕΚ Α΄ 179/11-10-2018) Προσαρμογή της Ελληνικής Νομοθεσίας** στις διατάξεις της **Οδηγίας (Ε.Ε.) 2016/2258** και άλλες διατάξεις.

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/901

- **Ψήφισμα Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου 26ης Μαρτίου 2019: οικονομικό έγκλημα, φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή (2018/2121(INI)).**

www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+TA+P8-TA-2019-0240+0+DOC+PDF+V0//EL

- **Α. 1107/2019 (ΦΕΚ Β΄ 1125/04-04-2019) Καθορισμός των κρατών που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς** με βάση τις διατάξεις του ν. 4172/2013 **για το φορολογικό έτος 2018**.

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/30623

- **Α. 1117/2019 (ΦΕΚ Β' 1297/17.04.2019) Καθορισμός του καταλόγου των Δικαιοδοσιών των Αρμόδιων Αρχών της Π.Σ.Α.Α. για την ανταλλαγή Εκθέσεων ανά Χώρα (ΕαΧ), για στοιχεία φορολογικού έτους 2017.**

https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/30684

- **Ν. 4607/2019 (ΦΕΚ Α΄ 65/24-04-2019) Ενσωμάτωση** (Άρθρα 11-14) **των σημείων 1, 2, 4 και 5 του άρθρου 2 και των άρθρων 4,6,7 και 8 της Οδηγίας 1164/2016** και άλλες διατάξεις**.**

https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/925

ATHENS UNIVERSITY OF ECONOMICS & BUSINESS
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ