

Περιεχόμενα

- A.2. Σχόλιο στην Απόφαση Hornbach-Baumarkt AG του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (C-382/16), του Δημητρίου Γ. Γιαλούρη
- B. Η στήλη των νέων επιστημόνων του φορολογικού δικαίου
- B.1 Η πρόκληση της συντονισμένης προσέγγισης των ελέγχων transfer pricing σε ευρωπαϊκό επίπεδο, της Θεοδώρας Ρήμου
- B.2 Σχόλιο στην απόφαση του Δικαστηρίου της ΕΕ C-159/17 σχετικά με τη διαγραφή του φορολογουμένου από το μητρώο ΦΠΑ και τη μη αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών του, της Δήμητρας Κούνη
- B.3. Σχόλιο στην απόφαση του ΣτΕ 2502018 – ΦΠΑ, δικαίωμα έκπτωσης φόρου εισροών επί τη βάση εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον καλόπιστο λήπτη του φορολογικού στοιχείου βάσει της νομολογίας του ΔΕΕ, της Δήμητρας Κούνη
- VII. Επισκόπηση αρθρογραφίας σε επιστημονικά περιοδικά

Jean Monnet Chair
EU Tax Policy & Administration

Co-funded by the
Erasmus+ Programme
of the European Union



NEWSLETTER

1

Ιανουάριος – Δεκέμβριος 2018



I. Πρόλογος της κατόχου της έδρας κα Κατερίνας Σαββαΐδου

Αγαπητοί συνάδελφοι και φίλοι,
Είμαι στην ευχάριστη θέση να παρουσιάσω το πρώτο Newsletter της έδρας Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, της οποίας έχω την τιμή να είμαι κάτοχος.

Σκοπός της έδρας Jean Monnet είναι η εν γένει προώθηση της ακαδημαϊκής έρευνας και διδασκαλίας στα ζητήματα της φορολογικής πολιτικής και διοίκησης, τα οποία τοποθετούνται στην κορυφή της πολιτικής ατζέντας των θεσμικών οργάνων της ΕΕ.

Απώτερος στόχος του προγράμματος είναι η εμβάθυνση και συστηματικοποίηση της επιστημονικής γνώσης στο πεδίο του ευρωπαϊκού φορολογικού δικαίου μέσα από την πανεπιστημιακή διδασκαλία μαθημάτων προπτυχιακού και μεταπτυχιακού επιπέδου, Erasmus και διατημηματικών/διατομιακών βάσει ενός σύγχρονου και ανταποκρινόμενου σε διεθνή πρότυπα προγράμματος σπουδών, τη διοργάνωση ποικίλων επιστημονικών εκδηλώσεων, την δημιουργία συμπόρων ακαδημαϊκού και ιδιότιμου τομέα, τη δημοσίευση μελετών,

άρθρων και επιστημονικών συγγραμμάτων και την ανάληψη πάσης φύσεως δράσεων που θα συνεισφέρουν στην πληρέστερη εμπέδωση καιρών ζητημάτων ευρωπαϊκής φορολογικής διοίκησης και πολιτικής. Σκοπός του παρόντος εντύπου ("newsletter") είναι αφενός η πληροφόρηση των επιστημόνων και λοιπών ασχολούμενων με το ενωσιακό φορολογικό δίκαιο, όπως ιδίως δικαστών, δικηγόρων, φορολογικών συμβούλων, λογιστών κλπ, των εξελίξεων στον τομέα αυτό και αφετέρου η διάχυση των δραστηριοτήτων της έδρας Jean Monnet σύμφωνα με τις σχετικές υποχρεώσεις, όπως αυτές απορρέουν από το εγκυκρωμένο από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ετήσιο πρόγραμμα δράσεων.

Ειδικότερα, στο πλαίσιο της παρουσίασης των εξελίξεων στον τομέα της φορολογικής πολιτικής και διοίκησης παρουσιάζονται αφενός οι πρωτοβουλίες των θεσμικών οργάνων της Ένωσης και αναλυτικότερα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, του Συμβουλίου και του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, καθώς και της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής, και αφετέρου ενδεικτική νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Περιεχόμενα

- I. Πρόλογος της κατόχου της έδρας κα Κατερίνας Σαββαΐδου
- II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)
- A. Ευρωπαϊκή Επιτροπή
- A.1. Προτάσεις Οδηγιών και άλλες ενέργειες
- A.2. Εκθέσεις - Μελέτες
- A.3. Αποφάσεις αναφορικά με την παραβίαση των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων
- A.4. Διαδικασίες παραβάσεων και παραπομπές στο ΔΕΕ
- B. Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης
- Γ. Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο
- Δ. Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης
- Δ.1. Συστάσεις προς τα εθνικά δικαστήρια σχετικά με την υποβολή προδικαστικών ερωτημάτων (2018/C 257/01)
- Δ.2. Νομολογία του ΔΕΕ
- Δ.2.1. Στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων
- Δ.2.2. Στον τομέα της άμεσης φορολογίας
- Δ.2.3. Στον τομέα του ΦΠΑ
- Δ.2.4. Άλλα θέματα

- E. Επιτροπή ΦΠΑ της ΕΕ
- ΣΤ. Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο
- Z. Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή
- III. Δράσεις του ΟΟΣΑ
- IV. Ελληνική Νομοθεσία
- A. Νόμοι
- B. Υπουργικές αποφάσεις και εγκύκλιοι της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)
- V. Δράσεις της έδρας Jean Monnet
- A. Ομιλίες της κατόχου της έδρας Κατερίνας Σαββαΐδου
- B. Δημοσίευση φορολογικών νέων (tax flash)
- Γ. Συμμετοχή στο kick off meeting του προγράμματος Erasmus
- Δ. Δημοσίευση άρθρων
- VI. Αρθρογραφία
- A. Μελέτες, άρθρα και σχόλια αποφάσεων
- A.1 Ο τεκμαρτός προσδιορισμός του ΦΠΑ υπό το πρίσμα των ρυθμίσεων της οδηγίας για το ΦΠΑ, Άρθρο του Κωνσταντίνου Δ. Φινικαλιώτη

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A. Ευρωπαϊκή Επιτροπή

A.1. Προτάσεις Οδηγιών και άλλες ενέργειες

A.1.1. Πραγματοποίηση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημόσιας ακρόασης σχετικά με τις απλοποιημένες διαδικασίες παρακράτησης φόρου στην πηγή

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ανακοίνωσε δημόσια συνεδρίαση την Τρίτη 30 Ιανουαρίου 2018 για να συζητήσει τον νέο Κώδικα Συμπεριφοράς για την παρακράτηση φόρου στην πηγή ("WHT"). Ο Κώδικας Συμπεριφοράς για τους παρακρατούμενους φόρους είναι μια πρωτοβουλία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των διαδικασιών παρακράτησης φόρου. Ο κώδικας είναι ένα μη δεσμευτικό έγγραφο, το οποίο απαιτεί εθελούσιες δεσμεύσεις των κρατών μελών και θα πρέπει να θεωρηθεί ως μια συλλογή από προσεγγίσεις για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των ισχυουσών διαδικασιών παρακράτησης στην πηγή, και ειδικότερα για επιστροφές παρακρατούμενου φόρου, στις οποίες τα κράτη μέλη μπορούν να προσθέσουν ή να προσαρμόσουν στοιχεία για την κάλυψη των εθνικών αναγκών.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

7

A.1.2. Δημοσίευση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή χάρτη πορείας για την αξιολόγηση της διοικητικής συνεργασίας στον τομέα της άμεσης φορολογίας

Στις αρχές του 2018 η Επιτροπή δημοσίευσε χάρτη πορείας για την αξιολόγηση της διοικητικής συνεργασίας στον τομέα της άμεσης φορολογίας. Σύμφωνα με την Επιτροπή, σκοπός της αξιολόγησης της οδηγίας της ΕΕ σχετικά με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας είναι η έκδοση συστάσεων για την τροποποίηση των ισχύοντων κανόνων, εάν αυτοί αποδειχθούν υπερβολικά επαχθείς ή αναποτελεσματικοί. Η αξιολόγηση της οδηγίας θα επικεντρωθεί στην «αποτελεσματικότητα, αποδοτικότητα και συνεχή συνάφεια, συνοχή με τις άλλες πολιτικές πρωτοβουλίες και προτεραιότητες». Η υπό αξιολόγηση περίοδος εκτείνεται από τον Ιανουάριο του 2013 έως τα τέλη Ιουνίου του 2018.

I. Πρόλογος της κατόχου της έδρας κα Κατερίνας Σαββαΐδου

Βεβαίως, σκοπός του έντυπου δεν είναι η εξαντλητική παρουσίαση όλων των εξελίξεων ή της σχετικής νομολογίας του ΔΕΕ, αλλά η αναφορά των σημαντικότερων εξελίξεων και αποφάσεων και κυρίως η παροχή ενυπόστατος για την έναρξη ενός επιστημονικού διαλόγου στον τομέα της Ευρωπαϊκής Φορολογικής Πολιτικής και Διοίκησης. Στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων της έδρας Jean Monnet, παρουσιάζονται στο έντυπο οι ομιλίες της κατόχου της έδρας και της ερευνήτριας της έδρας κας Βασιλικής Αθανασάκη σε διάφορες επιστημονικές εκδηλώσεις, η συμμετοχή σε συνέδρια, ημερίδες, επιμορφωτικά σεμινάρια, καθώς και αρθρογραφία σχετικά με ζητήματα ενωσιακού φορολογικού δικαίου.

Το έντυπο περιλαμβάνει, επίσης, αρθρογραφία ειδικών στο φορολογικό δίκαιο, οι οποίοι διαθέτουν σημαντική εμπειρία στον τομέα αυτό, και οι οποίοι μπορούν με τις γνώσεις τους να συμβάλλουν στους στόχους της έδρας Jean Monnet, όπως ιδίως στην εμφάνιση και διάχυση της επιστημονικής γνώσης στο πεδίο του ευρωπαϊκού φορολογικού δικαίου. Επίσης, περιλαμβάνει την στήλη των νέων επιστημόνων του φορολογικού δικαίου, με την οποία φιλοδοξούμε να δώσουμε ένα βήμα σε νέους επιστήμονες, όπως ιδίως μεταπτυχιακούς και μεταδιδασκτορικούς φοιτητές των ελληνικών και αλλοδαπών πανεπιστημίων, που ενδιαφέρονται για το φορολογικό δίκαιο, εθνικό ή ενωσιακό, να κάνουν τις πρώτες τους συγγραφικές προσπάθειες δημοσιεύοντας άρθρα ή σχόλια επί αποφάσεων φορολογικού ενδιαφέροντος. Τέλος, στο έντυπο θα περιλαμβάνεται επισκόπηση των άρθρων που δημοσιεύθηκαν σε επιστημονικά περιοδικά για ενδιαφέροντα ζητήματα ενωσιακού και διεθνούς φορολογικού δικαίου.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

5

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.1.3. Ανακοίνωση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή διεξαγωγής πλήρους ελέγχου στο καθεστώς υποβολής δημόσιων εκθέσεων από εταιρείες εντός της ΕΕ

Στις 8 Φεβρουαρίου 2018, η DG FISMA της Ευρωπαϊκής Επιτροπής - Μονάδα Β.3 "Λογιστική και χρηματοοικονομική πληροφόρηση" δημοσίευσε έναν οδικό χάρτη αξιολόγησης με τίτλο «Έλεγχος του καθεστώτος υποβολής δημόσιων εκθέσεων από εταιρείες». Η Επιτροπή ανακοίνωσε ότι θα δρομολογηθεί ανοιχτή διαβούλευση το πρώτο τρίμηνο του 2018 για περίοδο δώδεκα τουλάχιστον εβδομάδων. Το τελικό αποτέλεσμα θα είναι ένα έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής που θα δημοσιευθεί στο 2ο τρίμηνο του 2019.

A.1.4. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εγκαινιάζει δικτυακό τόπο σχετικά με τις φορολογικές και τελωνειακές πτυχές του "Brexit"

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημιούργησε μια ιστοσελίδα που επικεντρώνεται στην αποχώρηση του Ηνωμένου Βασιλείου από την η Ευρωπαϊκή Ένωση. Το Ηνωμένο Βασίλειο θα θεωρηθεί επίσημα ως τρίτη χώρα από τις 30 Μαρτίου 2019. Ο ιστότοπος περιέχει πληροφορίες σχετικά με τον αντίκτυπο που θα έχει το "Brexit" στη φορολογία και τελωνειακή ένωση. Να σημειωθεί ότι το Ηνωμένο Βασίλειο είχε δημοσιεύσει στις 21 Φεβρουαρίου ένα έγγραφο προετοιμασίας για τη διάσχυση κορυφής της ΕΕ των 27 που έλαβε χώρα στις 27 Μαρτίου, παρουσιάζοντας την προσέγγισή του στο νομικό κείμενο σχετικά με την περίοδο εφαρμογής της συμφωνίας για το "Brexit".

Να σημειωθεί ότι στις 25 Νοεμβρίου 2018, στην ειδική συνεδρίαση Κορυφής της ΕΕ, οι ηγέτες των 27 κρατών ενέκριναν την Συμφωνία Αποχώρησης του Ηνωμένου Βασιλείου (Brexit Withdrawal Agreement) και μία πολιτική δήλωση αναφορικά με το μέλλον των σχέσεων Ευρωπαϊκής Ένωσης και Ηνωμένου Βασιλείου.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

8

I. Πρόλογος της κατόχου της έδρας κα Κατερίνας Σαββαΐδου

Το έντυπο αυτό θα δημοσιεύεται σε τριμηνιαία βάση. Ωστόσο, δεδομένου ότι το πρώτο συμπίπτε με το τέλος του 2018, καθώς το πρόγραμμα ξεκίνησε τον Σεπτέμβριο του 2018, θα περιλαμβάνει τις εξελίξεις όχι μόνο του τελευταίου τριμήνου του 2018, αλλά ολόκληρου του έτους. Ευελπιστώντας το παρόν έντυπο να ανταποκρίνεται στους στόχους του και ιδίως να είναι χρήσιμο στους αποδέκτες του, εύχομαι καλή ανάγνωση.

Κατερίνα Σαββαΐδου



Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

6

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Οι μάρτυρες δημοσίου συμφέροντος μπορούν να βοηθούν στον εντοπισμό, τη διερεύνηση και την επιβολή κυρώσεων για παραβάσεις του ενωσιακού δικαίου. Ειδικότερα, στον τομέα της φορολογίας, η Επιτροπή διαπιστώνει ότι πράξεις που παραβιάζουν τους κανόνες για τη φορολογία των εταιρειών και διακανονισμοί με στόχο την απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος και την αποφυγή νόμιμων υποχρεώσεων ματαιώνουν ή τον σκοπό της εφαρμοστέας νομοθεσίας περί φορολογίας εταιρειών και επηρεάζουν αρνητικά την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Μπορούν να προκαλέσουν αθέμιτο φορολογικό ανταγωνισμό και εκτεταμένη φοροδιαφυγή, στρεβλώνοντας τους ισότιμους όρους ανταγωνισμού για τις επιχειρήσεις και επιφέροντας απόλεια φορολογικών οφείλων για τον προϋπολογισμό των κρατών μελών και της Ένωσης συνολικά.

Η Οδηγία καθορίζει ασφαλείς διαύλους για την υποβολή αναφορών τόσο εντός ενός οργανισμού όσο και στις δημόσιες αρχές που θα διασφαλίζουν την εμπιστευτικότητα και απαιτεί από τις εθνικές αρχές να ενημερώνουν τους πολίτες και να παρέχουν κατάρτιση για τις δημόσιες αρχές σχετικά με τον τρόπο χειρισμού των μαρτύρων δημοσίου συμφέροντος.

Ειδικότερα, προβλέπεται ένα τριαδικό σύστημα υποβολής αναφορών που αποτελείται από εσωτερικούς διαύλους υποβολής αναφορών, από την υποβολή αναφορών στις αρμόδιες αρχές σε περίπτωση που οι εσωτερικοί διαύλοι δεν λειτουργούν ή δεν θα μπορούσε εύλογα να αναμένεται ότι λειτουργούν (π.χ. σε περίπτωση που η χρήση εσωτερικών διαύλων θα μπορούσε να θέσει σε κίνδυνο την αποτελεσματικότητα των ερευνητικών δράσεων των επιφορτισμένων αρχών), καθώς και από την υποβολή αναφορών δημοσίου / στα μέσα ενημέρωσης σε περίπτωση που δεν αναληφθεί προσηκούμενη δράση μετά την υποβολή αναφορών μέσω άλλων διαύλων ή σε περίπτωση επικείμενου ή πρόδηλου κινδύνου για το δημόσιο συμφέρον ή πρόκλησης ανεπανόρθωτης βλάβης.

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Βασικές δεσμεύσεις φορολογικές πολιτικές που περιλαμβάνονται την Συμφωνία Αποχώρησης περιλαμβάνουν δεσμεύσεις για το Ηνωμένο Βασίλειο να συνεχίσει να εφαρμόζει τα στάνταρντ φορολογικής καλής διακυβέρνησης ("tax good governance"), τον Κώδικα Δεοντολογίας για την φορολογία επιχειρήσεων, τις διατάξεις του εσωτερικού δικαίου που προβλέπουν την εφαρμογή της DAC, συμπεριλαμβανομένης της DAC 6, μόλις εσωματωθεί στο εσωτερικό δίκαιο, καθώς και της Οδηγίας για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής ("ATAD").

Παράλληλα, η Συμφωνία Αποχώρησης περιλαμβάνει δεσμεύσεις για το Ηνωμένο Βασίλειο για την υπαγωγή της στις αρμοδιότητες κοινής εποπτείας της Γενικής Διεύθυνσης Ανταγωνισμού και της Αρχής Ανταγωνισμού του Ηνωμένου Βασιλείου για την διασφάλιση συναγής στα ζητήματα κρατικών ενισχύσεων μέσω του Ενιαίου Τελωνειακού Εδάφους "Single Customs Territory". Περαιτέρω, η πολιτική δήλωση θέτει στόχους αναφορικά με το Ενιαίο Τελωνειακό Έδαφος "Single Customs Territory", συμπεριλαμβανομένων στόχων για την διασφάλιση της ελεύθερης διακίνησης που θα δημιουργούσαν εμπόδια στο εμπόριο, την διασφάλιση της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων και επενδύσεων και στην δημιουργία ίσων όρων ανταγωνισμού για τον ανοικτό και υγιή ανταγωνισμό.

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Τέλος, προβλέπονται κατάλληλες, αποτελεσματικές, αναλογικές και αποτρεπτικές κυρώσεις οι οποίες είναι απαραίτητες αφενός, προκειμένου να διασφαλιστεί η αποτελεσματικότητα των κανόνων σχετικά με την προστασία των καταγγελλόντων, ώστε να τιμωρούνται και να αποθαρρύνονται προληπτικά ενέργειες που αποσκοπούν στην παρακώλυση της υποβολής καταγγελιών, αντιποινά, κακόβουλες αγωγές σε βάρος καταγγελλόντων και παραβάσεις της υποχρέωσης τήρησης του εμπιστευτικού χαρακτήρα της ταυτότητά τους, και, αφετέρου, προκειμένου να αποθαρρύνεται η κερβόλυκη και καταχρηστική υποβολή καταγγελιών. Όσοι επηρεάζονται από αναφορά μάρτυρα δημοσίου συμφέροντος θα απολαύουν πλήρως του τεκμηρίου της αθωότητας, του δικαιώματος πραγματικής προσφυγής, δικαίως δίκης και του δικαιώματος υπεράσπισης.

A.1.7. Δημοσίευση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή Ανακοίνωσης αναφορικά με τις νέες απαιτήσεις για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής στην ενωσιακή νομοθεσία που αφορά κυρίως στις δραστηριότητες χρηματοδότησης και επενδύσεων

Τον Μάρτιο του 2018 η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημοσίευσε Ανακοίνωση αναφορικά με τις νέες απαιτήσεις για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής στην ενωσιακή νομοθεσία υλοποιώντας με τον τρόπο αυτό τη δέσμευσή της να συμπληρώσει τον κοινό ενωσιακό κατάλογο των μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας με αποτελεσματικά αντίμετρα. Στο πλαίσιο αυτό εγκρίθηκαν κατευθυντήριες γραμμές, οι οποίες αποτελούν το πρώτο βήμα για να σταματήσει η μεταφορά κονδυλίων της Ευρωπαϊκής Ένωσης από διεθνή χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (ΔΧΟ), όπως η Ευρωπαϊκή Τραπεζα Επενδύσεων (ΕΤΕΠ), οι φορείς αναπτυξιακής χρηματοδότησης (DFI), συμπεριλαμβανομένου του Ευρωπαϊκού Ταμείου για τη Βιώσιμη Ανάπτυξη (ΕΤΒΑ), και άλλους επιλέξιμους αντισυμβαλλόμενους μέσω μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας και εξασφαλίζουν ότι τα κονδύλια της ΕΕ δεν συμβάλλουν ακούσια στην παγκόσμια φοροαποφυγή.

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.1.5. Η ΕΕ – Πρόταση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή νέων κανόνων για τη φορολογία της ψηφιακής οικονομίας

Στις 21 Μαρτίου 2018, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημοσίευσε τη ψηφιακή φορολογική δέσμη της ΕΕ για τη φορολογία της ψηφιακής οικονομίας στην ΕΕ, η οποία αποτελείται από τέσσερα βασικά μέρη:

- Πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου για τη θέσπιση κανόνων σχετικά με τη φορολογία των εταιρειών με σημαντική ψηφιακή παρουσία,
- Πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου επί των ψηφιακών υπηρεσιών σχετικά με τα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών,
- Συμπληρωματική σύσταση στην προτεινόμενη οδηγία σχετικά με την εταιρική φορολογία σημαντικής ψηφιακής παρουσίας και
- Ανακοίνωση προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο της ΕΕ.

Η Επιτροπή θεωρεί την πρώτη πρόταση ως μια συνολική μακροπρόθεσμη λύση και τη δεύτερη πρόταση ως προσωρινή λύση.

Η προτεινόμενη οδηγία θεσπίζει κανόνες για τη δημιουργία φορολογητέου συνόλου σε περίπτωση μη φυσικής εμπορικής παρουσίας μιας ψηφιακής επιχείρησης («σημαντική ψηφιακή παρουσία»).

A.1.6. Πρόταση Οδηγίας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τον καθορισμό ελάχιστων κοινών προτύπων για την ενίσχυση της προστασίας των προσώπων που καταγγέλλουν παραβάσεις του δικαίου της Ένωσης (των μαρτύρων δημοσίου συμφέροντος στην ΕΕ).

Σε δελτίο τύπου της Ευρωπαϊκής Επιτροπής τον Απρίλιο του 2018 αναφέρεται ότι τα πρόσφατα σκανδάλα, όπως το "Dieselgate", τα "LuxLeaks", τα "Panama Papers" ή οι εν εξελίξει αποκλύψεις για την "Cambridge Analytica", καταδεικνύουν ότι οι μάρτυρες δημοσίου συμφέροντος μπορούν να διαδραματίσουν σημαντικό ρόλο στην αποκάλυψη παράνομων δραστηριοτήτων που βλάπτουν το δημόσιο συμφέρον και την ευημερία των πολιτών και της κοινωνίας γενικότερα.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.1.10. Ομιλία του Προέδρου Γιούνκερ για την Ευρωπαϊκή Ένωση και παρουσίαση του προγράμματος εργασίας της ΕΕ για το 2019

Στις 12 Σεπτεμβρίου 2018, ο Πρόεδρος της Ευρωπαϊκής Επιτροπής κ. Γιούνκερ εξέδωσε τη δήλωση του για το 2018 στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ως προς την ΕΕ. Την ομιλία τον συνόδευσε με ορισμένα λεπτομερέστερα έγγραφα ως προς την ευρωπαϊκή πολιτική, από τα οποία σημαντικότερο ήταν η επιστολή προθέσεων του κ. Γιούνκερ και του πρότου αντιπροέδρου της Επιτροπής Timmermans προς τον Πρόεδρο του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και την προεδρία του Συμβουλίου της ΕΕ που κατείχε η Αυστρία.

Στην ομιλία του "SOTEU", ο κ. Γιούνκερ παρουσίασε το όραμά του για την Ευρώπη, στο πλαίσιο της οποίας έθιξε τις βασικές προτεραιότητες πολιτικής για το υπόλοιπο της θητείας της Επιτροπής, δηλαδή μέχρι τις 31 Οκτωβρίου 2018, συμπεριλαμβανομένης της φορολογίας. Ειδικότερα, ο κ. Γιούνκερ ανακοίνωσε ότι η Επιτροπή προτείνει να προχωρήσει η ψηφοφορία με ειδική πλειοψηφία σε συγκεκριμένους τομείς της κοινής εξωτερικής πολιτικής και πολιτικής ασφάλειας, όπως αρχικά θέματα ανθρωπίνων δικαιωμάτων και πολιτικές αποστολές.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

15

Ο κ. Γιούνκερ υποστήριξε ότι: «Πιστεύω επίσης ότι πρέπει να είμαστε σε θέση να αποφασίσουμε για ορισμένους φόρους θέματα με ειδική πλειοψηφία».

Στην επιστολή πρόθεσης προς τον πρόεδρο του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και την προεδρία του Συμβουλίου της ΕΕ, οι κκ. Γιούνκερ και Timmermans γράφουν: «Η πρώτη προτεραιότητα και για τα τρία θεσμικά όργανα - Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο και η Επιτροπή - πρέπει να συμφωνήσουν σύντομα τις νομοθετικές προτάσεις που εκκρεμούν και τούτο εγκαίρως πριν από τις εκλογές για το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο που θα διεξαχθούν τον Ιούνιο του 2019. Μεταξύ αυτών περιλαμβάνονται οι προτάσεις για δίκαιη φορολογία της ψηφιακής οικονομίας, της ΚΕΒΦΕ και τη δημιουργία ενός ενιαίου οριστικού καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας στην ΕΕ. Πολύ ειλικρινά, δεν υπάρχει καμία αναφορά στην εκκρεμούσα πρόταση της Επιτροπής σχετικά με τις δημόσιες εκθέσεις ανά χώρα. Ο φορολογικός επίτροπος Μοσχολίσι της ΕΕ έχει tweeted ότι από τις τέσσερις κορυφαίες προτεραιότητές του μέχρι τον Νοέμβριο του 2019, δύο σχετίζονται με τη φορολογική πολιτική, η πρώτη είναι η "φορολόγηση των γιγάντων του Διαδικτύου" και η δεύτερη: η μετάβαση από την ομοφωνία στην ψηφοφορία με ειδική πλειοψηφία».

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.1.8. Πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την υιοθέτηση Οδηγίας για την τροποποίηση της οδηγίας 2017/1132 όσον αφορά τις διασυνοριακές μετατροπές, συγχωνεύσεις και διασπάσεις

Τον Απρίλιο του 2018 η Ευρωπαϊκή Επιτροπή υπέβαλε πρόταση για την υιοθέτηση Οδηγίας για την τροποποίηση της οδηγίας 2017/1132 όσον αφορά τις διασυνοριακές μετατροπές, συγχωνεύσεις και διασπάσεις. Ειδικότερα, πρότεινε νέους κανόνες για το εταιρικό δίκαιο, με σκοπό να καταστήσει ευκολότερη η συγχώνευση, η διάσπαση ή η μετακίνηση εταιρειών εντός της ενιαίας αγοράς. Οι νέοι κανόνες θα επιτρέψουν στις επιχειρήσεις να μετακινούνται ή να αναδιοργανώνονται χωρίς άσκοπες νομικές επιπλοκές και με χαμηλότερο κόστος στην ενιαία αγορά, ενώ θα διασφαλίσουν, εκτός από την προστασία των δικαιωμάτων των εργαζομένων και των συμφερόντων των πιστωτών ή των μειοψηφούντων μετόχων, την πρόληψη καταχρηστικών ρυθμίσεων που αποσκοπούν στην παράκαμψη φορολογικών κανόνων ή θέτουν σε κίνδυνο.

Στόχος της Οδηγίας είναι να παρασχεθεί μια ειδική, διαρθρωμένη και πολυεπίπεδη διαδικασία για τις διασυνοριακές μετατροπές, η οποία θα διασφαλίζει έλεγχο της νομιμότητας της διασυνοριακής μετατροπής, συγχώνευσης ή διάσπασης αρχικά από την αρμόδια αρχή του κράτους μέλους αφηρητά και στη συνέχεια από την αρμόδια αρχή του κράτους μέλους προορισμού, λαμβανομένων υπόψη όλων των συναφών στοιχείων και πληροφοριών. Κρίσιμο στοιχείο της προβλεπόμενης διαδικασίας είναι ότι θα εμποδίζεται η διασυνοριακή μετατροπή ή διάσπαση όταν κρίνεται ότι συνιστά κατάχρηση, δηλαδή όταν αποτελεί τεχνητή μεθόδευση που αποσκοπεί στην αποκόμιση αδικαιολόγητη φορολογικών πλεονεκτημάτων ή στην αδικαιολόγητη προσβολή των νόμιμων ή συμβατικών δικαιωμάτων εργαζομένων, πιστωτών ή εταίρων της μειοψηφίας.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

13

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Στις 23 Οκτωβρίου 2018, η Επιτροπή Γιούνκερ παρουσίασε το Πρόγραμμα Εργασίας για το 2019, το οποίο αντανακλά τη Επιστολή Προθέσεων. Όσον αφορά τη φορολογία, η κοινή δήλωση μεταξύ Συμβουλίου, Επιτροπής και Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου σχετικά με τις νομοθετικές προτεραιότητες αναφέρει: "Επιπλέον, συμφωνούμε ότι απαιτείται επίσης πρόδος στα ακόλουθα σημαντικά θέματα: (...) Αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής, της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής ως εξασφάλιση ενός υγιούς και δίκαιου φορολογικού συστήματος". Η νέα Επιτροπή Γιούνκερ τόνισε ως νέα προτεραιότητα: «Αποτελεσματικότερη νομοθεσία στην ενιαία αγορά - Αποτελεσματικότερη νομοθεσία στον τομέα της φορολογίας: προσδιορισμός των περιοχών για τη μετάβαση στην ψηφοφορία με ειδική πλειοψηφία».

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

16

A.1.11. Ανατροφοδότηση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής σχετικά με τα ζητήματα που εγείρονται από τα κράτη μέλη της ΕΕ σε σχέση με την ερμηνεία της οδηγίας 2018/822/ΕΕ του Συμβουλίου της 25ης Μαΐου 2018 για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ σχετικά με την υποχρεωτική αλληλεγγύη πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σε σχέση με τις συμβατικές διασυνοριακές διευθετήσεις (κοινός γνωστός ως DAC6)

Στις 24 Σεπτεμβρίου 2018, τα κράτη μέλη της ΕΕ αφιέρωσαν ολόκληρη τη συνεδρίαση της ομάδας εργασίας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (ΕΚ) IV για μεγαλύτερη σαφήνεια από την Επιτροπή σχετικά με την ερμηνεία της οδηγίας 2018/822/ΕΕ του Συμβουλίου της 25ης Μαΐου 2018 για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ σχετικά με την υποχρεωτική αλληλεγγύη πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σε σχέση με τις συμβατικές διασυνοριακές διευθετήσεις (κοινός γνωστός ως DAC6).

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Οι νέοι κανόνες συμπληρώνουν πρόσφατες πρωτοβουλίες για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και της φορολογικής απάτης. Όπως αναφέρεται και στο Προϊμίο της Οδηγίας, η αύξηση των δυνατοτήτων διασυνοριακής πρόσβασης σε πληροφορίες σχετικά με τις εταιρείες θα συμβάλει στη διασφάλιση της δίκαιης φορολόγησης εκεί όπου παράγονται τα κέρδη. Οι προβλεπόμενες εγγυήσεις κατά της κατάχρησης των διαδικασιών μετατροπής και διάσπασης με σκοπό την αποκόμιση, μέσω τεχνητών ρυθμίσεων, αδικαιολόγητων φορολογικών πλεονεκτημάτων θα συμβάλουν στις προσπάθειες της Ένωσης για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής.

Παράλληλα, προβλέπεται η χρήση ψηφιακών εργαλείων, και ιδίως η ανταλλαγή πληροφοριών για τις εταιρείες που συμμετέχουν σε διασυνοριακές μετατροπές, συγχωνεύσεις και διασπάσεις μεταξύ των μητρώων επιχειρήσεων μέσω του συστήματος διασύνδεσης των μητρώων επιχειρήσεων ("BRIS"), η οποία συνάδει απόλυτα με τον στόχο της ψηφιοποίησης των διαδικασιών εταιρικού δικαίου στο πλαίσιο της ψηφιακής ενιαίας αγοράς και συμπληρώνει τα στοιχεία ψηφιοποίησης.

που περιλαμβάνονται στην πρόταση για την ψηφιοποίηση, η οποία αποσκοπεί στην προώθηση ψηφιακών εργαλείων και διαδικασιών σε ολόκληρο τον κύκλο ζωής των εταιρειών.

A.1.9. Προτάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στο πεδίο του ΦΠΑ

Τον Μάιο 2018 η Επιτροπή πρότεινε δεσμη μέτρον για τη δημιουργία ενός μελλοντικού συστήματος ΦΠΑ στην ΕΕ που θα είναι θεορακτικό έναντι της απάτης, ενώ τον Οκτώβριο 2017 η Επιτροπή πρότεινε τις βασικές αρχές για τη δημιουργία ενιαίου χώρου ΦΠΑ στην ΕΕ για την αντιμετώπιση της απάτης που πλήττει τους εθνικούς προϋπολογισμούς των κρατών μελών της ΕΕ και εκτιμάται ότι ανέρχεται σε 50 δισ. ευρώ ετησίως. Στα βασικά στοιχεία της πρότασης περιλαμβάνεται η απλοποίηση του τρόπου φορολόγησης των αγαθών, από την οποία αναμένεται δραστική μείωση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ, και η οποία θα έχει ως αποτέλεσμα οι διασυνοριακές εμπορευματικές συναλλαγές να ορίζονται ως «ενιαία φορολογητέα παροχή» και έτσι να διασφαλίζεται ότι τα αγαθά φορολογούνται στο κράτος μέλος, στο οποίο τελειώνει η μεταφορά των αγαθών, η δημιουργία μιας ενιαίας διαδικτυακής πύλης («μονοαπευθυντικής θυρίδας») για τους συναλλασσόμενους στην ΕΕ που πραγματοποιούν συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων (B2B), καθώς και η μείωση της γραφειοκρατίας.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

14

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Έτσι για παράδειγμα, η Κύπρος, η Μάλτα και το Λουξεμβούργο εισπράττουν περισσότερα έσοδα από τον εταιρικό φόρο προς το ΑΕΠ τους σε σχέση με τα αναμενόμενα με βάση ορισμένα μοντέλα. Παρόμοια, τα ίδια κράτη, καθώς και η Ολλανδία, έχουν κατά πολλές φορές υψηλότερο από το ΑΕΠ τους. Τέλος η Ιρλανδία έχει το μεγαλύτερο ποσοστό πληρωμής δικαιωμάτων ως ποσοστό του ΑΕΠ.

A.2.2. Δημοσίευση της Ανακοίνωσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και των Ειδικών ανά χώρα Συστάσεων της ΕΕ στο πλαίσιο του Ευρωπαϊκού Εξαμήνου

Τον Μάιο του 2018 δημοσιεύθηκε η Ανακοίνωση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο της Ένωσης, την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα, την Επιτροπή Οικονομικών και Κοινωνικών Υποθέσεων και την Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων αναφορικά με τις ειδικές ανά χώρα Συστάσεις στο πλαίσιο του Ευρωπαϊκού Εξαμήνου για το 2018.

Σε συνέχεια των εκθέσεων, το Συμβούλιο Οικονομικών και Χρηματοοικονομικών Υποθέσεων ενέκρινε στη συνεδρίαση στις 22 Ιουνίου 2018 σχέδιο συστάσεων αναφορικά με τις οικονομικές και δημοσιονομικές πολιτικές με βάση τη διαδικασία παρακολούθησης των Εκθέσεων Ευρωπαϊκού Εξαμήνου για το 2018.

Στην Ανακοίνωση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής επισημαίνεται ειδικά αναφορικά με την φορολογική πολιτική ότι η αντιμετώπιση των στρατηγικών επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού είναι κρίσιμη για την αντιμετώπιση της νόθευσης του ανταγωνισμού μεταξύ των εταιρειών, έχει ως αποτέλεσμα την δίκαιη μεταχείριση των φορολογουμένων και επομένως συνδράμει στην διατήρηση της κοινωνικής συνοχής και την αντιμετώπιση των ανισοτήτων.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Τα βασικά σημεία που διευκρινίστηκαν από την Επιτροπή αφορούσαν το πεδίο εφαρμογής, τις διασυνοριακές διευθετήσεις και συναλλαγές, τον έλεγχο του κύριου πλεονεκτήματος, τις ενδοομιλικές συναλλαγές, του ενδιάμεσου, τη μετάθεση του βάρους υποβολής αναφορών στους φορολογουμένους σε συγκεκριμένες περιπτώσεις και τις πληροφορίες που ανταλλάσσονται. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή σημείωσε ότι οι επόμενες συνεδριάσεις θα μπορούσαν να διαργανωθούν περαιτέρω συναντήσεις με τους ενδιαφερομένους σχετικά με την DAC6, προκειμένου να συζητηθούν περαιτέρω οι πρακτικές πτυχές που σχετίζονται με την εφαρμογή της οδηγίας.

A.1.12. Δημοσίευση του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) 2018/99 της Επιτροπής της 22ας Ιανουαρίου 2018 για την τροποποίηση του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) 2015/2378 όσον αφορά τη μορφή και τις προϋποθέσεις κοινοποίησης για την ετήσια αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών και τον κατάλογο στατιστικών στοιχείων που πρέπει να παρέχουν τα κράτη μέλη για τους σκοπούς της αξιολόγησης της οδηγίας 2011/16/ΕΕ του Συμβουλίου.

A.1.13. Δημοσίευση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή εγγράφων σχετικά με την προετοιμασία για το "Brexit"

Στις 14 Νοεμβρίου 2018, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξέδωσε ένα πρώτο σχέδιο συμφωνίας για την απόσυρση του Ηνωμένου Βασιλείου από την ΕΕ. Η συμφωνία περιλαμβάνει μια σύνοψη της πολιτικής δήλωσης που θεσπίζει ένα πλαίσιο για τις μελλοντικές σχέσεις μεταξύ Ηνωμένου Βασιλείου και της ΕΕ και μια κοινή έκθεση των διαπραγματευτών της ΕΕ και της βρετανικής κυβέρνησης σχετικά με το καθεστώς των διαπραγματεύσεων βάσει του άρθρου 50 της Συνθήκης για την ΕΕ.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Να υπενθυμισθεί ότι το Ευρωπαϊκό Εξάμηνο παρέχει το πλαίσιο για τον συντονισμό των οικονομικών πολιτικών των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Δίνει τη δυνατότητα στα κράτη μέλη της ΕΕ να συζητούν τα οικονομικά και τα δημοσιονομικά τους σχέδια και να παρακολουθούν την πρόοδο σε συγκεκριμένες χρονικές στιγμές κατά τη διάρκεια του έτους. Αφού αξιολογήσει τα προγράμματα των χωρών της ΕΕ, η Επιτροπή απευθύνει σε κάθε χώρα μια δέσμη ειδικών συστάσεων και μια γενική ανακοίνωση. Οι συστάσεις εστιάζουν σε όσα μπορούν ρεαλιστικά να επιτευχθούν μέσα στους επόμενους 12-18 μήνες. Οι συστάσεις προσαρμόζουν σε εθνικό επίπεδο τις προτεραιότητες που έχουν καθοριστεί σε επίπεδο ΕΕ (στην ετήσια επισκόπηση της ανάπτυξης της Επιτροπής). Κάνουν το ίδιο και για τη ζώνη του ευρώ. Οι συστάσεις εξετάζονται από τα κράτη μέλη στο πλαίσιο του Συμβουλίου, γίνονται δεκτές από τους ηγέτες της ΕΕ στη σύνοδο κορυφής του Ιουνίου και εγκρίνονται επίσημα από τους υπουργούς Οικονομικών των κρατών μελών τον Ιούλιο.

A.2.3. Δημοσίευση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή έκθεσης για τα χαρακτηριστικά της φορολογίας στα κράτη μέλη της ΕΕ

Τον Ιούνιο του 2018 η Επιτροπή δημοσίευσε έκθεση, στην οποία αναλύει τα χαρακτηριστικά της φορολογίας που διαπιστώθηκαν στα κράτη μέλη της ΕΕ, την Ισλανδία και την Νορβηγία. Στην έκθεση εξετάστηκαν βασικοί φορολογικοί δείκτες για την περίοδο 2004 έως 2016. Σύμφωνα με την έκθεση, τα φορολογικά έσοδα ως ποσοστό του ΑΕΠ αυξήθηκαν σε δέκα εννέα κράτη μέλη της ΕΕ στην προαναφερθείσα περίοδο, αν και οι συντελεστές φορολογίας διαφέρουν σημαντικά μεταξύ των χωρών αυτών. Μεταξύ των διαπιστώσεων της έκθεσης, σημαντικές είναι η μείωση των φορολογικών εσόδων από την μισθωτή εργασία την περίοδο από το 2009 έως το 2016, η συνεχόμενη αύξηση των εσόδων από την περιουσία από το 2009 και εφεξής, καθώς και η σταδιακή μείωση της φορολογίας εισοδήματος εταιρειών μετά το 2009 (αν και αυξανόμενη σε σχέση με το ΑΕΠ). Η έκθεση στριμξίζει σε συγκεκριμένα φορολογικά δεδομένα από τις Εθνικές Στατιστικές Υπηρεσίες των κρατών μελών της ΕΕ, τα οποία απεστάλησαν και επικυρώθηκαν στην Ευρωπαϊκή Στατιστική Υπηρεσία (Eurostat) και τα οποία είναι σύμφωνα με το εναρμονισμένο Σύστημα Εθνικών και τοπικών Λογαριασμών (ESA 2010).

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.1.14. Δημοσίευση Σημειώματος Ερωτήσεων – Απαντήσεων αναφορικά με την έναρξη εφαρμογής της Οδηγίας για την Αντιμετώπιση της Φοροαποφυγής ("ATAD")

Στις 30 Δεκεμβρίου 2018 δημοσιεύθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή Σημείωμα «Ερωτήσεις - Απαντήσεις αναφορικά με την έναρξη εφαρμογής της Οδηγίας για την Αντιμετώπιση της Φοροαποφυγής» (MEMO/18/6855). Στο Σημείωμα δίνονται απαντήσεις στα ερωτήματα αναφορικά με τον τρόπο που θα βοηθήσει η νέα Οδηγία να διασφαλισθεί η αποτελεσματική φορολόγηση των κερδών, καθώς και το είδος των μέτρων που περιλαμβάνονται στην Οδηγία και τον τρόπο που θα συνδράμουν στην πρόληψη της φοροαποφυγής. Ειδικότερα, γίνεται αναφορά στις διατάξεις περί ελεγχόμενων αλλοδαπών εταιρειών, με τις οποίες επιχειρείται να αποφευχθεί η μεταφορά κερδών σε χώρες με προνομιακό φορολογικό καθεστώς (μηδενική ή χαμηλή φορολογία).

στις διατάξεις περί περιορισμού έκπτωσης δαπανών, με τις οποίες αποθαρρύνονται οι εταιρείες από την δημιουργία μεθοδεύσεων τεχνητού χρέους που έχει ως σκοπό την μείωση των οφειλόμενων φόρων, καθώς και τον γενικό κανόνα για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής που έχει ως σκοπό να αντιμετωπίσει τον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό σε περιπτώσεις που δεν τυχάνουν εφαρμογής άλλου κανόνος. Στο Σημείωμα περιλαμβάνονται, τέλος, και παραδείγματα για την καλύτερη κατανόηση των σχετικών μέτρων.

A.2.1. Εκθέσεις – Μελέτες

A.2.1. Δημοσίευση της έκθεσης για τους δείκτες επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού

Στην έκθεση εντοπίζονται κράτη μέλη της ΕΕ (Κύπρος, Μάλτα, Ολλανδία και Ιρλανδία), όπου οι οικονομικοί δείκτες, όπως ο δείκτης των αλλοδαπών άμεσων επενδύσεων, των εταιρικών κερδών, της πληρωμής καθαρών δικαιωμάτων (royalties) ως ποσοστό του ΑΕΠ, δείχνουν ότι οι χώρες αυτές διευκολύνουν τις επίσημες φορολογικές πρακτικές.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Η ετήσια έρευνα ανάπτυξης που αποτελεί μέρος της εξαμηνιαίας έκθεσης δείχνει ότι η Ευρωπαϊκή Ένωση και όλες οι οικονομίες του ευρώ απολαμβάνουν 22 συνεχόμενα τρίμηνα αυξανόμενη ανάπτυξη και το 2019 προβλέπεται να είναι το πρώτο έτος από το 2007, όπου όλες οι ευρωπαϊκές χώρες θα δουν αυξημένες επενδύσεις. Το σχέδιο Juncker θα ενεργοποιήσει σχεδόν 360 δισεκατομμύρια ευρώ για επενδύσεις.

A.2.8. Έγγραφο Εργασίας της Επιτροπής αναφορικά με την εφαρμογή της Οδηγίας του Συμβουλίου ΕΕ 2011/16/ΕΥ διοικητική συνεργασία στον τομέα της άμεσης φορολογίας

Στις 18 Δεκεμβρίου 2017 δημοσιεύθηκε Έγγραφο Εργασίας της Επιτροπής αναφορικά με την εφαρμογή της Οδηγίας του Συμβουλίου ΕΕ 2011/16/ΕΥ διοικητική συνεργασία στον τομέα της άμεσης φορολογίας.

A.2.9 Δημοσίευση της έκθεσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την εφαρμογή της Σύμβασης Διοικητικής Συνεργασίας ("DAC")

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημοσίευσε την πρώτη έκθεση σχετικά με την εφαρμογή της οδηγίας σχετικά με τη διοικητική συνεργασία ("DAC"). Η έκθεση υπογραμμίζει τον βελτιωμένο επίπεδο φορολογικής διαφάνειας ΕΕ που οφείλεται στην εφαρμογή της "DAC" και της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών ("AEOI"). Συγκεκριμένα, μόνο το 2017 τα κράτη μέλη έχουν ανταλλάξει πληροφορίες σχετικά με σχεδόν 9 εκατομμύρια χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς με συνολικό υπόλοιπο σχεδόν 3 τρισεκατομμυρίων ευρώ. Η έκθεση καταδεικνύει, επίσης, ότι τα κράτη μέλη μπόρεσαν να χρησιμοποιήσουν τα δεδομένα αυτά για να αυξήσουν τη φορολογική τους βάση λόγω της επίγνωσης σχετικά με το δυνητικό φορολογητέο εισόδημα και το κεφάλαιο των φορολογουμένων τους. Ως συμπέρασμα, η έκθεση αναφέρει ότι οι φορολογικές αρχές χρησιμοποιούν κυρίως την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών για σκοπούς εκτίμησης κινδύνων και προσδιορισμού του φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων. Τα κύρια οφέλη της ανταλλαγής πληροφοριών έγκεινται στην μεγαλύτερη φορολογική συμμόρφωση και στο αποτελεσματικό τους αποτέλεσμα για τους φορολογουόμενους. Ωστόσο, πολλά κράτη μέλη εξακολουθούν να κάνουν πολύ περιορισμένη χρήση των πληροφοριών που λαμβάνουν.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.2.4. Δημοσίευση της μελέτης για το έλλειμμα ΦΠΑ ("The concept of tax gaps – Report on VAT gap")

Στις 11 Σεπτεμβρίου 2018 δημοσιεύθηκε η νέα μελέτη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, ένα περίπου χρόνο μετά την αντίστοιχη μελέτη της 18ης Σεπτεμβρίου 2017, σύμφωνα με την οποία το έλλειμμα ΦΠΑ (διαφυγόντα έσοδα των χωρών της ΕΕ) το 2015 ανέρχεται σε 152 δισ. EUR. Σύμφωνα με την έκθεση, το «έλλειμμα ΦΠΑ», το οποίο είναι η συνολική διαφορά μεταξύ των προσδοκώμενων και των πραγματικών εσόδων από τον ΦΠΑ, καταδεικνύει και πάλι την ανάγκη σοβαρής μεταρρύθμισης, ούτως ώστε τα κράτη μέλη να μπορούν να κάνουν πλήρη χρήση των εσόδων από τον ΦΠΑ για τους προϋπολογισμούς τους. Ενώ η είσπραξη των εσόδων από τον ΦΠΑ παρουσιάζει κάποιες ενδείξεις βελτίωσης, τα διαφυγόντα έσοδα παραμένουν σε απαράδεκτα υψηλά επίπεδα. Η έκθεση δημοσιεύθηκε ενόψει των προτάσεων της Επιτροπής για ριζική αναμόρφωση του συστήματος ΦΠΑ.

Ενώ ο μέσος όρος των αριθμητικών στοιχείων της ΕΕ βελτιώνεται, οι ατομικές επδόσεις στην είσπραξη του ΦΠΑ διαφέρουν σημαντικά μεταξύ των κρατών μελών. Τα μεγαλύτερα ελλείμματα ΦΠΑ καταγράφηκαν στη Ρουμανία (37,2 % το 2017 και 35,8% το 2018), τη Σλοβακία (29,4 % το 2017), την Ιταλία (25,9% το 2018) και την Ελλάδα (28,3 % το 2017 και 29,2% το 2018). Τα μικρότερα ελλείμματα παρατηρήθηκαν στην Ισπανία (3,5 %), το Λουξεμβούργο (0,85% το 2018), τη Σουηδία (1,08% το 2018) και την Κροατία (3,9 % το 2017 και 1,15% το 2018). Σε απόλυτους όρους, το υψηλότερο έλλειμμα ΦΠΑ, ύψους 35 δισ. EUR, σημειώθηκε στην Ιταλία. Το έλλειμμα ΦΠΑ μειώθηκε στα περισσότερα κράτη μέλη, με τη μεγαλύτερη βελτίωση στη Μάλτα, τη Ρουμανία και την Ισπανία. Επτά κράτη μέλη σημείωσαν μικρές αυξήσεις: το Βέλγιο, η Δανία, η Ιρλανδία, η Ελλάδα, το Λουξεμβούργο, η Φινλανδία και το Ηνωμένο Βασίλειο.

Να σημειωθεί ότι η μελέτη για το έλλειμμα ΦΠΑ χρηματοδοτείται από την Επιτροπή. Το έλλειμμα ΦΠΑ που υπολογίζεται στην εν λόγω μελέτη περιλαμβάνει για πρώτη φορά τα έσοδα που προέκυψαν από τους νέους κανόνες ΦΠΑ για τις διασυνοριακές πωλήσεις ηλεκτρονικών υπηρεσιών, οι οποίοι τέθηκαν σε ισχύ την 1η Ιανουαρίου 2015, μετά από πρόταση της Επιτροπής.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Τα κράτη μέλη συχνά στέλνουν πληροφορίες που δεν περιλαμβάνουν όλα τα απαραίτητα στοιχεία ταυτοποίησης, τα οποία θα μπορούσαν επιτρέψουν την αυτόματη αντιστοίχιση αυτών των πληροφοριών με τα αντίστοιχα στοιχεία που είναι διαθέσιμα σε εθνικό επίπεδο. Για το μέλλον, εντοπίστηκαν δύο τομείς βελτίωσης και ειδικότερα η αυξημένη ποιότητα πληροφόρησης και η καλύτερη χρήση των δεδομένων που λαμβάνονται μέσω της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών ("AEOI"). Οι μηχανισμοί αυτοί στήριξης υπάρχουν ήδη στο πλαίσιο του Πρόγραμμα FISCALIS της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

A.2.10. Δημοσίευση της έρευνας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τη φορολογική πολιτική της ΕΕ το 2018

Στις 19 Δεκεμβρίου 2018 δημοσιεύθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή η έρευνα "Φορολογικές πολιτικές στην ΕΕ" για το 2018. Η έκθεση διαπίστωσε ότι η Ευρωπαϊκή Ένωση εξακολουθεί να σημειώνει πρόοδο προς μια βιώσιμη ανάπτυξη, με την επιστροφή στην ισχυρή οικονομική ανάπτυξη και την απασχόληση, οι οποίες φθάνουν σε υψηλά επίπεδα σε ορισμένα κράτη μέλη.

Επιπλέον, η έκθεση υπογραμμίζει ότι οι βασικοί συντελεστές φορολογίας εισοδήματος των εταιρειών συνεχίζουν να παρουσιάζουν πτωτική τάση το 2018, αλλά λήφθηκαν λιγότερα μέτρα για την αντιστάθμιση των φορολογικών περικοπών με μέτρα διευρύνσης της φορολογικής βάσης. Μετά από χρόνια σημαντικών αλλαγών, μόνο λίγες μεταρρυθμίσεις στην φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων πραγματοποιήθηκαν το 2018. Ομοίως, οι αλλαγές στους φόρους κατανάλωσης ήταν γενικά περιορισμένες. Τα νέα στοιχεία της φετινής έκδοσης της έκθεσης περιλαμβάνουν μια περίληψη των σημαντικών μεταρρυθμίσεων φορολογίας των επιχειρήσεων στις τρίτες χώρες, ανάλυση της φορολογίας ως μέσου περιβαλλοντικής πολιτικής, ιδιαίτερη έμφαση στις συνέπειες των νέων μορφών εργασίας για τη φορολόγηση της εργασίας, ανάλυση της επίδρασης του συνολικού φορολογικού μείγματος στην προοδευτικότητα και μια επισκόπηση των πρόσφατων φορολογικών πρωτοβουλιών της ΕΕ. Η ετήσια έρευνα εξετάζει τον τρόπο, με τον οποίο τα φορολογικά συστήματα των κρατών μελών συμβάλλουν στην προώθηση των επενδύσεων και την απασχόληση, στην μείωση της φορολογικής απάτης, της φοροαφυγής και της φοροαποφυγής, καθώς και στην αντιμετώπιση των εισοδηματικών ανισοτήτων και στην εξασφάλιση της κοινωνικής δικαιοσύνης.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Τον Απρίλιο του 2016, η Επιτροπή ενέκρινε το Σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ – Προς έναν ενιαίο χώρο ΦΠΑ. Το σχέδιο καθορίζει άμεσες και επείγουσες δράσεις για την αντιμετώπιση του ελλείμματος ΦΠΑ, καθώς και μακροπρόθεσμες λύσεις στρατηγικού χαρακτήρα για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ και τη βελτίωση της είσπραξης του ΦΠΑ σε όλη την ΕΕ. Περιγράφει τα βήματα που πρέπει να γίνουν για τη δημιουργία ενιαίου χώρου ΦΠΑ στην ΕΕ και τον τρόπο προσαρμογής του συστήματος ΦΠΑ στην πραγματικότητα της εσωτερικής αγοράς, στην ψηφιακή οικονομία και στις ανάγκες των ΜΜΕ.

A.2.5. Δημοσίευση της μελέτης για το έλλειμμα του εταιρικού φόρου ("The concept of tax gaps – Report II corporate income tax gap estimation methodologies")

Τον Ιούλιο του 2018 δημοσιεύθηκε η μελέτη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, αναφορικά με το έλλειμμα του εταιρικού φόρου. Η μελέτη εστίασε στις μεθοδολογίες υπολογισμού του εν λόγω ελλείμματος, καθώς και στις προσπάθειες των κρατών μελών για την μείωσή του.

A.2.6. Δημοσίευση της μελέτης για το φορολογικό έλλειμμα ("The concept of tax gaps report III: MTIC fraud gap estimation methodologies")

Στις 12 Νοεμβρίου 2018 δημοσιεύθηκε η μελέτη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για το φορολογικό έλλειμμα. Η μελέτη εξήγησε τους μηχανισμούς φορολογικής απάτης, περιγράφηκε τους τύπους απάτης ΦΠΑ και τις μεθοδολογίες υπολογισμού του φορολογικού κενού, αναφέρει τις πηγές αντίληψης δεδομένων για τον υπολογισμό του ελλείμματος.

A.2.7. Δημοσίευση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή Εξαμηνιαίας Έκθεσης

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημοσίευσε εξαμηνιαία έκθεση, η οποία περιλαμβάνει τον αποκαλούμενη Έκθεση μηχανισμών προειδοποίησης, η οποία προτείνει αναλυτικές αναθεωρήσεις για τα κράτη μέλη τα οποία αναγνωρίζονται ότι έχουν μακροοικονομικές ανσορροπίες. Τα κράτη μέλη που θα υποβλήθούν σε εμπειρατεταμένες αναθεωρήσεις το 2019 είναι η Βουλγαρία, Κροατία, Κύπρος, Γαλλία, Γερμανία, Ελλάδα, Ιρλανδία, Ιταλία, Κάτω Χώρες, Πορτογαλία, Ρουμανία, Ισπανία και Σουηδία. Οι αναθεωρήσεις θα αποτελέσουν μέρος των αναφορών των χωρών που θα δημοσιευθούν στις αρχές του 2019.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Ειδικότερα, η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι με φορολογική απόφαση που το Λουξεμβούργο εξέδωσε το 2003 και παρέτεινε το 2011 μειώθηκε ο φόρος που καταβάλλει η “Amazon” στο Λουξεμβούργο χωρίς βάσιμη αιτιολόγηση. Η φορολογική απόφαση επέτρεψε στην “Amazon” να μεταφέρει τη συντριπτική πλειονότητα των κερδών της από μια εταιρεία του ομίλου “Amazon” που υπόκειται σε φόρο στο Λουξεμβούργο (την Amazon EU) σε εταιρεία που δεν υπόκειται σε φόρο (την Amazon Europe Holding Technologies). Συγκεκριμένα, η φορολογική απόφαση ενέκρινε την καταβολή δικαιωμάτων από την Amazon EU στην Amazon Europe Holding Technologies, γεγονός που μείωσε σημαντικά τα φορολογητέα κέρδη της Amazon EU.

Από την έρευνα της Επιτροπής προέκυψε ότι το ύψος των πληρωμών δικαιωμάτων, που εγκρίθηκε με τη φορολογική απόφαση, διογκώθηκε και δεν αντιστοιχούσε στην οικονομική πραγματικότητα. Βάσει των ανωτέρω, η Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η φορολογική απόφαση χρηρήγησε επλεκτικό οικονομικό πλεονέκτημα στην “Amazon”.

επιτρέποντας στον όμιλο να καταβάλλει λιγότερους φόρους από ό,τι άλλες εταιρείες οι οποίες υπόκεινται στους ίδιους εθνικούς φορολογικούς κανόνες. Σύμφωνα με την Επιτροπή, η απόφαση έδωσε στην “Amazon” τη δυνατότητα να αποφύγει τη φορολογία επί των τριών τετάρτων των κερδών που πραγματοποιήσε από όλες τις πωλήσεις της “Amazon” στην ΕΕ.

A.3.4. Απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στην υπόθεση “IKEA”

Στις 27 Μαρτίου 2018 η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημοσίευσε την αρχική της απόφαση που εκδόθηκε στις 18 Δεκεμβρίου 2017 επί της σε βάθος έρευνας που είχε ξεκινήσει αναφορικά με την φορολογική μεταχείριση της Ολλανδικής εταιρείας IKEA Systems BV.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

27

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.3. Αποφάσεις της Επιτροπής αναφορικά με την παραβίαση των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων

Σύμφωνα με δελτίο τύπου της Επιτροπής, σκοπός του ελέγχου των κρατικών ενισχύσεων της ΕΕ είναι να εξασφαλίζεται ότι τα κράτη μέλη δεν προσφέρουν σε επιλεγμένες εταιρείες καλύτερη φορολογική μεταχείριση από ό,τι σε άλλες, μέσω φορολογικών αποφάσεων τύπου «tax ruling» ή με άλλο τρόπο. Πιο συγκεκριμένα, οι συναλλαγές μεταξύ εταιριών ενός εταιρικού ομίλου πρέπει να τιμολογούνται κατά τρόπο που να αποτυπώνει την οικονομική πραγματικότητα. Αυτό σημαίνει ότι οι πληρωμές μεταξύ δύο εταιριών που ανήκουν στον ίδιο όμιλο θα πρέπει να είναι σύμφωνες με ρυθμίσεις που πραγματοποιούνται υπό τους όρους που ισχύουν στο εμπόριο μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων (η λεγόμενη «αρχή του πλήρους ανταγωνισμού» ή «αρχή των ίσων αποστάσεων»).

A.3.1. Απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, στην οποία διαπιστώνεται ότι το Λουξεμβούργο χρηρήγησε παράνομη κρατική ενίσχυση στην εταιρεία “GDF Suez”. Στις 20 Ιουνίου 2018, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξέδωσε δελτίο τύπου σχετικά με την τελική της απόφαση σχετικά με την εξέταση των φορολογικών αποφάσεων που χρηρήγησαν οι λουξεμβουργιανές φορολογικές αρχές στον όμιλο “GDF Suez”

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

25

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.3.5. Απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στην υπόθεση McDonald’s

Σε συνέχεια της πολυέρονης σε βάθος έρευνας που είχε ξεκινήσει η Ευρωπαϊκή Επιτροπή τον Δεκέμβριο του 2015 στην υπόθεση McDonald’s, τελικώς κατέληξε ότι η φορολογική μεταχείριση από το Λουξεμβούργο της εταιρείας McDonald’s Europe Franchising δεν παραβιάζει την Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Λουξεμβούργου και ΗΠΑ και με βάση την παραδοχή αυτή οι φορολογικές συμφωνίες τύπου “tax rulings” που συνάφθηκαν με την προαναφερθείσα εταιρεία δεν παραβιάζουν τους κανόνες της Ευρωπαϊκής Ένωσης περί κρατικών ενισχύσεων.

Ειδικότερα η Ευρωπαϊκή Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν μπορούσε να στοιχειοθετηθεί ότι η ερμηνεία που υποθετήθηκε στη δεύτερη φορολογική απόφαση τύπου “tax ruling”

που συνήψε το Λουξεμβούργο με την εταιρεία McDonald’s αναφορικά με την Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μεταξύ Λουξεμβούργου και ΗΠΑ ήταν εσφαλμένη, μολονότι οδηγούσε σε διπλή μη φορολογία των δικαιωμάτων (royalties) που αποδίδονταν στο αμερικανικό υποκατάστημα της εταιρείας McDonald’s. Με βάση τα προαναφερθέντα, η Επιτροπή κατέληξε ότι οι φορολογικές αρχές του Λουξεμβούργου δεν εφάρμοσαν εσφαλμένως την προαναφερθείσα Σύμβαση Αποφυγής Διπλής Φορολογίας και ότι το πλεονέκτημα που χορηγήθηκε στην εταιρεία McDonald’s δεν μπορούσε να θεωρηθεί κρατική ενίσχυση.

Την απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής σχολίασε ο Υπουργός Οικονομικών του Λουξεμβούργου αναφέροντας ότι χαιρέτα που η Επιτροπή κατέληξε ότι η εφαρμογή των ισχυουσών κατά τον επίμαχο χρόνο κανόνων ήταν σε συμφωνία με το εννοιακό δίκαιο και ότι η απόφαση αυτή ισχυροποιεί την θέση του Λουξεμβούργου, σύμφωνα με την οποία μολονότι η εφαρμογή των κανόνων αυτών μπορεί να οδήγησε σε μια κατάσταση που δεν αντανακλά πλέον το σημειωμένο πνεύμα του εθνικού και διεθνούς φορολογικού πλαισίου, ωστόσο η εν λόγω εφαρμογή δεν συνιστά κρατική ενίσχυση. Για λεπτομέρειες, βλ. το 1ο tax flash της έδρας Jean Monnet.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

28

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.3.2. Απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής σχετικά με τις κρατικές ενισχύσεις που χορηγήθηκαν στον ισπανικό ταχυδρομικό φορέα “Correos” - Υπόθεση αριθ. SA.37977

Μετά από δύο καταγγελίες, τον Φεβρουάριο του 2016, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή κίνησε επίσημη έρευνα για να εξετάσει τη συμβατότητα των αντισταθμίσεων που χορηγήθηκαν στην “Correos”, τον ισπανικό ταχυδρομικό φορέα που ανήκει εξ ολοκλήρου στο κράτος, για την εκπλήρωση της υποχρεώσεώς της καθολικής ταχυδρομικής υπηρεσίας και ορισμένων ειδικών φόρων απαλλαγές με τους κανόνες της ΕΕ για τις κρατικές ενισχύσεις. Η έρευνα επικεντρώνεται στις οικονομικές χρήσεις που χρονολογούνται από το 2004-2010, διότι η ισπανική αγορά ταχυδρομικών υπηρεσιών έχει ελευθερωθεί πλήρως από το 2011 σύμφωνα με την ταχυδρομική οδηγία της ΕΕ και η “Correos” λειτουργεί σήμερα σε πλήρη ανταγωνισμό με άλλους σχετικούς παρόχους ταχυδρομικών υπηρεσιών.

Σύμφωνα με τους κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων της ΕΕ σχετικά με την αντιστάθμιση για την παροχή δημόσιας υπηρεσίας, τα κράτη μέλη της ΕΕ μπορούν, με ορισμένα κριτήρια, να παρέχουν κρατικές ενισχύσεις σε εταιρείες για να τους αποζημιώσουν για το επιπλέον κόστος παροχής δημόσιας υπηρεσίας.

(πλέον “Engie”, στο εξής “ο Όμιλος”) σχετικά με τη μεταχείριση ορισμένων χρηματοπιστωτικών συναλλαγών. Η Επιτροπή θεώρησε ότι ο Όμιλος έλαβε αδικαιολόγητο πλεονέκτημα και ζήτησε ανάκτηση ποσού έως και 120 εκατ. Ευρώ. Η επίσημη έρευνα αφορούσε τη μεταχείριση ορισμένων μη μετατρεψίμων δανείων (“μέσα”) που εκδόθηκαν από δύο θυγατρικές του ομίλου του Λουξεμβούργου (“δανειολήπτες”) σε δύο άλλες εταιρείες του Λουξεμβούργου του ομίλου (“δανειστής”). Η Επιτροπή θεώρησε ότι οι δύο σεφρές φορολογικών αποφάσεων που διέπουν τη μεταχείριση των μέσων εσφαλμένα μείωσαν τη φορολογική βάση των εταιριών του Λουξεμβούργου. Η Επιτροπή θεώρησε επίσης ότι οι φορολογικές αποφάσεις υιοθέτησαν μια ασυνεπή αντιμετώπιση της ίδιας συναλλαγής με το χρέος και την καθαρή θέση, γεγονός που οδήγησε σε μη φορολόγηση σε όλα τα επίπεδα, επειδή ο οφειλέτης αφαιρεί έσοδα παρόμοια με εκείνα του δανείου, ενώ ο δανειστής δεν κατέβαλλε φόρο, απαλλασσόμενα έσοδα από επενδύσεις σε μετοχές. Η Επιτροπή θεώρησε ότι πρόκειται για ευνοϊκότερη μεταχείριση από εκείνη που παρέχεται γενικά από τους φορολογικούς κανόνες του Λουξεμβούργου, οι οποίοι απαλλάσσουν από τη φορολογία τα έσοδα που εισπράττονται οι μετοχοί από τη θυγατρική τους, υπό την προϋπόθεση ότι τα εισοδήματα φορολογούνται γενικά στο επίπεδο της θυγατρικής.

Στην απόφαση της της 10ης Ιουλίου 2018, η Επιτροπή καταλήγει στο συμπέρασμα ότι η “Correos” υπεραντισταθμίστηκε κατά 166 εκατομμύρια ευρώ περίπου για την παροχή καθολικής ταχυδρομικής υπηρεσίας στην Ισπανία κατά την περίοδο 2004-2010 και ότι οι ειδικές φορολογικές απαλλαγές που της χορηγήθηκαν το 2004 συνιστούν αδικαιολόγητο πλεονέκτημα ύψους περίπου € 0,9 εκατ. συνολικά. Ως εκ τούτου, η ενίσχυση που χορηγήθηκε μέσω αυτών των δύο μέτρων κηρύχθηκε ασυμβατή με την εσωτερική αγορά. Ως αποτέλεσμα, η Ισπανία πρέπει να την ανακτήσει από το “Correos”.

A.3.3. Απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στην υπόθεση “Amazon”

Στις 26 Φεβρουαρίου 2018 η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημοσίευσε την μη εμπιστευτική έκδοξη της τελικής απόφασής της που εκδόθηκε στις 4 Οκτωβρίου 2017 στην υπόθεση “Amazon”, της οποίας η εμπειριστατωμένη έρευνα ξεκίνησε τον Οκτώβριο του 2014. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το Λουξεμβούργο χρηρήγησε αθέμιτα φορολογικά πλεονεκτήματα στην εταιρεία “Amazon” ύψους περίπου 250 εκατ. ευρώ, γεγονός που έρχεται σε αντίθεση στους κανόνες της ΕΕ περί κρατικών ενισχύσεων, καθώς επέτρεψε στην “Amazon” να καταβάλλει σημαντικά λιγότερους φόρους από ό,τι οι άλλες επιχειρήσεις.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

26

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Β. Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Β.1. Δημοσίευση από την Βουλγαρική Προεδρία του Συμβουλίου του καταλόγου των προτεραιοτήτων άμεσης φορολογίας

Στο πλαίσιο των βραχυπρόθεσμων στόχων της, η Προεδρία επεδίωξε να καταλήξει σε συμφωνία σχετικά με την οδηγία υποχρεωτικής γνωστοποίησης ("DAC 6"). Στο πλαίσιο των μακροπρόθεσμων στόχων της περιλαμβάνονταν η ψηφιακή οικονομία, η λίστα μη συνεργάσιμων δικαιοδοσιών για φορολογικούς σκοπούς, η οδηγία τόκων-δικαιωμάτων και η Οδηγία CCCTB – Εξεργάσιμες πληρωμές Περαιτέρω, ο οδικός χάρτης της φορολογικής πολιτικής της βουλγαρικής Προεδρίας του Συμβουλίου περιγράφει, επίσης, τα βραχυπρόθεσμα μέτρα και τις μεσοπρόθεσμες προτεραιότητες σε αυτήν την πολύ σημαντική εποχή για την έμμεση φορολογία στην ΕΕ. Μεταξύ των προτεραιοτήτων αυτών βρίσκεται η απλοποίηση συγκεκριμένων κανόνων ΦΠΑ, ο περιορισμός της φορολογικής απάτης στον τομέα του ΦΠΑ,

η ενίσχυση της διοικητικής συνεργασίας και η εισαγωγή κατώτατου κανονικού φορολογικού συντελεστή ΦΠΑ 15% και η υπογραφή της συμφωνίας της ΕΕ σχετικά με την διοικητική συνεργασία για την καταπολέμηση της απάτης και την είσπραξη απαιτήσεων στον τομέα του ΦΠΑ

Β.2. Δημοσίευση του Προγράμματος εργασίας για τον Κώδικα Συμπεριφοράς του Συμβουλίου της ΕΕ (Φορολογία των επιχειρήσεων)

Τον Φεβρουάριο του 2018 η Ομάδα Κώδικα Συμπεριφοράς του Συμβουλίου της ΕΕ (Φορολογία των Επιχειρήσεων) εξέδωσε πρόγραμμα εργασίας που καθορίζει κατά κύριο λόγο τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν σχετικά με το φόρο για τα μη συνεργάσιμα κράτη και τις τρίτες, μη ενωσιακές δικαιοδοσίες, καθώς και μελλοντικές εργασίες για την αξιολόγηση των ενεργειών των χωρών της ΕΕ σχετικά με τα επίσημα φορολογικά μέτρα.

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.3.6. Απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής αναφορικά με την συμβατότητα των κανόνων φορολογίας του Γιβραλτάρ με την ενωσιακή νομοθεσία περί κρατικών ενισχύσεων

Η έρευνα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το καθεστώς απαλλαγής από τον φόρο εταιρειών του Γιβραλτάρ των τόκων και δικαιωμάτων, καθώς και πέντε ατομικές φορολογικές αποφάσεις, παρέχουν εμμέτριο φορολογικό πλεονέκτημα και επομένως είναι παράνομα σύμφωνα με τους κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων της ΕΕ. Κατά συνέπεια, οι δικαιούχοι πρέπει να προβούν σε επιστροφή φόρου περίπου 100 εκατομμυρίων ευρώ. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δήλωσε ότι κατά τη διάρκεια της έρευνας, το Γιβραλτάρ τροποποίησε τους φορολογικούς κανόνες, προκειμένου να ενισχύσει και να βελτιώσει τη διαδικασία έκδοσης φορολογικών αποφάσεων. Επιπλέον, το Γιβραλτάρ ενίσχυσε τους κανόνες της ενδοομιλικής τιμολόγησης, ενίσχυσε τις υποχρεώσεις των φορολογουμένων και βελτίωσε τη διαφάνεια ως προς τον τρόπο εφαρμογής του εδαφικού συστήματος φορολόγησης. Οι τροπολογίες αυτές τέθηκαν σε ισχύ τον Οκτώβριο του 2018.

Να σημειωθεί ότι το Γιβραλτάρ ανήκει στο Ηνωμένο Βασίλειο, αλλά ακολουθεί ξεχωριστούς φορολογικούς κανόνες. Τέλος, να σημειωθεί ότι οι κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων της ΕΕ εξακολουθούν να ισχύουν για το Ηνωμένο Βασίλειο μέχρι να αποφορήσει από την ΕΕ. Μετά τις 29 Μαρτίου η εφαρμογή των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων της ΕΕ στο Ηνωμένο Βασίλειο θα ρυθμίζεται από τη Συμφωνία Αποχώρησης, με την επιφύλαξη της επικύρωσής της από την ΕΕ και το Ηνωμένο Βασίλειο.

A.4. Διαδικασίες παραβίσεων και παραπομπές στο ΔΕΕ

A.4.1. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ζήτη από το Βέλγιο να εφαρμόσει την απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με την αξιολόγηση του εισοδήματος από ενοίκια

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Β.3. Υιοθέτηση της Οδηγίας 2018/822/ΕΕ για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σχετικά με δηλωτές διασυννοιακές ρυθμίσεις ("DAC 6").

Στις 25 Μαΐου 2018 το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης υιοθέτησε στη σύνοδο του Συμβουλίου Οικονομικών και Δημοσιονομικών Θεμάτων την Οδηγία 2018/822/ΕΕ για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σχετικά με δηλωτές διασυννοιακές ρυθμίσεις ("DAC 6"). Η Οδηγία, η οποία έχει στόχο την ενίσχυση της φορολογικής διαφάνειας με σκοπό την περαιτέρω πρόληψη και αντιμετώπιση του εμμέτρου διασυννοιακού φορολογικού σχεδιασμού, αποτελεί το πιο πρόσφατο σε μια σειρά μέτρων που έχουν ως σκοπό την αντιμετώπιση της εταιρικής φοροαποφυγής επιτρέποντας τον αυξημένο έλεγχο στις δραστηριότητες των φορολογικών ενδιάμεσων (διαμεσολαβητών).

Σύμφωνα με την Οδηγία, προβλέπεται η υποχρέωση των φορολογουμένων και των φορολογικών ενδιάμεσων που σχεδιάζουν, προωθούν, οργανώνουν, καθιστούν διαθέσιμα για υλοποίηση ή διαχειρίζονται την εφαρμογή μιας δηλωτέας διασυννοιακής ρύθμισης (σχηματός φορολογικού σχεδιασμού), να αναφέρουν στις αντίστοιχες φορολογικές αρχές τα εν λόγω σχήματα που θεωρούν δυναμικά επιθετικά και που περιέχουν ένα ή περισσότερα στοιχεία που θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε φοροδιαφυγή. Φορολογικός ενδιάμεσος είναι οποιοδήποτε πρόσωπο (φυσικό πρόσωπο ή εταιρεία), όπως λογιστές, φορολογικοί σύμβουλοι, δικηγόροι, τράπεζες, συμβουλευτικές εταιρείες κλπ, οι οποίοι συνδράμουν τους πελάτες τους στη δημιουργία σχημάτων με σκοπό την ελάφρυνση των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Φορολογικός ενδιάμεσος είναι, επίσης, κάθε πρόσωπο, το οποίο απευθείας ή μέσω άλλων προσώπων, παρέχει συνδρομή ή συμβουλή αναφορικά με τον σχεδιασμό, την προώθηση, την υλοποίηση, την διαθεσιμότητα για υλοποίηση ή την διαχείριση μιας δηλωτέας διασυννοιακής ρύθμισης. Η οδηγία θεσπίζει ειδικά χαρακτηριστικά γνωρίσματα για να τυποποιούνται οι τύποι των ρυθμίσεων (σχημάτων) που πρέπει να αναφέρονται στις φορολογικές αρχές.

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Στις 8 Νοεμβρίου 2018, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή απέστειλε στο Βέλγιο προειδοποιητική επιστολή επειδή δεν εφάρμοσε την απόφαση του ΔΕΕ στην υπόθεση Επιτροπή κατά Βελγίου (C-110/17) σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση των εισοδημάτων από μίσθωση κατοικιών Βελγίου, αλλά προέρχονται από ακίνητη περιουσία στο εξωτερικό. Στην απόφασή του, το ΔΕΚ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο υπολογισμός του εισοδήματος από ενοίκια βάσει της κτηματολογικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων αντικείται στην ελεύθερη κυκλοφορία κεφαλαίων. Εάν το Βέλγιο δεν ενεργήσει εντός των επόμενων δύο μηνών, η υπόθεση μπορεί να παραπεμφθεί στο ΔΕΕ.

A.4.2. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ζήτη από τη Βουλγαρία να τροποποιήσει τους κανόνες της για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών

Στις 8 Νοεμβρίου 2018, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή απέστειλε προειδοποιητική επιστολή στη Βουλγαρία επειδή δεν τήρησε τους κανόνες της ΕΕ για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών που περιγράφονται στην Οδηγία 2014/107/ΕΕ (DAC2).

Σύμφωνα με την Επιτροπή, η απαλλαγή από την υποχρέωση υποβολής εκθέσεων της Βουλγαρίας δεν είναι σύμφωνη με την επιταγή Οδηγία. Εάν η Βουλγαρία δεν ενεργήσει εντός των επόμενων δύο μηνών, η Επιτροπή μπορεί να αποστείλει αιτιολογημένη γνώμη (δύοτερο στάδιο της διαδικασίας επί παραβάσει).

A.4.3. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή παραπέμπει το Λουξεμβούργο στο ΔΕΕ σχετικά με τους κανόνες κατά της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες

Στις 8 Νοεμβρίου 2018, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή παρέπεμψε το Λουξεμβούργο στο ΔΕΕ για τη μη πλήρη μεταφορά της Οδηγίας για την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες 2015/849 (AMLD4).

A.4.4. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή περατώνει τη διαδικασία κατά της Κύπρου και του Λουξεμβούργου όσον αφορά την "DAC 5"

Στις 8 Νοεμβρίου 2018 η Ευρωπαϊκή Επιτροπή περάτωσε τη διαδικασία παράβασης κατά της Κύπρου και του Λουξεμβούργου λόγω μη εφαρμογής κανόνων που παρέχουν στις φορολογικές αρχές πρόσβαση σε πληροφορίες κατά της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες (Οδηγία 2016/2258 ή "DAC5").

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Εξελίξεις σε διεθνές επίπεδο όσον αφορά την ψηφιακή φορολογία

- Συμφωνία ΕΕ για την καταπολέμηση της απάτης και τη φορολογική ανταλλαγή πληροφοριών με το Λιχτενστάιν και άλλες χώρες εκτός της ΕΕ (Ανδόρα, Μονακό, Άγιος Μαρίνος και Ελβετία)

- Συμπεράσματα του Συμβουλίου σχετικά με τη «τυποποιημένη διάταξη της ΕΕ για τη χρηστή διακυβέρνηση σε φορολογικά θέματα» για συμφωνίες με τρίτες χώρες

- Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ)

- Το κοινό σύστημα Φόρου Χρηματοοικονομικών Συναλλαγών (ΦΧΣ)

B. Συντονισμός της φορολογικής πολιτικής

- Σημαντική εργασία στον τομέα του συντονισμού της φορολογικής πολιτικής (εκτός του πεδίου εφαρμογής της ΕΕ νομοθεσία στον φορολογικό τομέα).

α) Ομάδα Κώδικα Δεοντολογίας (φορολογία επιχειρήσεων)

β) Διεθνείς εξελίξεις

γ) Φόρος σε μη φορολογικούς φακέλους

B.6. Δημοσίευση του Προγράμματος εργασίας για τον Κώδικα Συμπεριφοράς του Συμβουλίου της ΕΕ (Φορολογία των επιχειρήσεων) στο πλαίσιο του Αυστριακή προεδρία του Συμβουλίου της ΕΕ

Στις 24 Ιουλίου 2018 η Ομάδα για τον Κώδικα Συμπεριφοράς συμφώνησε ως προς το πρόγραμμα εργασίας της για το δεύτερο εξάμηνο του 2018 στο πλαίσιο της εξαμηνιαίας

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

B.4. Επικαιροποίηση του ενωσιακού καταλόγου των μη συνεργάσιμων περιωχών φορολογικής δικαιοδοσίας.

Το Συμβούλιο της ΕΕ δημοσίευσε επικαιροποίηση σχετικά με τις μη συνεργάσιμες φορολογικές δικαιοδοσίες για φορολογικούς σκοπούς, τη λεγόμενη «μιαρή λίστα». Το Συμβούλιο ενέκρινε την *απαλλαγή* 8 δικαιοδοσιών τον Ιανουάριο, λόγω της δέσμευσης τους να εφαρμόσουν τις αρχές της χρηστής διακυβέρνησης, της δικαιοσύνης φορολόγησης και της διαφάνειας, μέσω της εφαρμογής της ανώτατης ανταλλαγής πληροφοριών, της συμμετοχής τους στο Παγκόσμιο Φόρουμ ή της επικύρωσης της πολυμερούς σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αμοιβαία διοικητική συνδρομή και της δέσμευσης τους να καταργήσουν τα επίσημα φορολογικά καθεστώτα που εντοπίστηκαν, και να εφαρμόσουν μέτρα κατά της διάβρωσης φορολογικής βάσης και της μεταφοράς κερδών. Η ενημερωμένη έκδοση καθορίζει ποιες χώρες δέσμεύτηκαν για τα διάφορα βήματα.

Να υπενθυμισθεί ότι ο ενωσιακός κατάλογος είχε δημοσιευθεί για πρώτη φορά το Δεκέμβριο του 2017 και είχε ως στόχο την προώθηση της χρηστής διακυβέρνησης στον τομέα της φορολογίας παγκοσμίως και την αποτροπή της φοροαποφυγής, της φορολογικής απάτης και της φοροδιαφυγής.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

συνάντησης της αυστριακής Προεδρίας του Συμβουλίου της ΕΕ ως προς τα εξής θέματα: I. Διαφάνεια του κώδικα δεοντολογίας, II. Παρακολούθηση της αναστολής και αναδρομική εφαρμογή, III. Σύνδεσμοι με τρίτες χώρες, IV. Μέτρα κατά της κατάχρησης και αμυντικά μέτρα, V. Παρακολούθηση της εφαρμογής των συμφωνημένων οδηγιών, VI. Ενημέρωση / αναθεώρηση της εντολής του 1997 και VII. Οργάνωση της εργασίας.

B.7. Άτυπο Συμβούλιο ECOFIN ΕΕ - Η αυστριακή προεδρία του Συμβουλίου της ΕΕ προβλέπει την εφαρμογή μιας ενδιάμεσης μεταβητικής περιόδου για τον φόρο ψηφιακών υπηρεσιών μόνο ως προς την ΕΕ και μόνο έως το τέλος του έτους

Μετά το άτυπο Συμβούλιο Υπουργών Οικονομικών Υποθέσεων και Οικονομικών της ΕΕ των 28, που πραγματοποιήθηκε στις 7-8 Σεπτεμβρίου 2018 στη Βιέννη, ο υπουργός Οικονομικών της Αυστρίας, ο οποίος είναι πρόεδρος του Συμβουλίου ECOFIN κατά το δεύτερο εξάμηνο του 2018, δήλωσε ότι: ως προς την πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής θέλουμε να εφαρμόσουμε τον φόρο ψηφιακών υπηρεσιών το συντομότερο δυνατόν "και ότι φάνηκε ρεαλιστικό να υπάρξει συμφωνία μέχρι το τέλος του τρέχοντος έτους. Υπήρξε ευρεία υποστήριξη στο Συμβούλιο, ιδίως για την προετοιμασία περαιτέρω μέτρων κατά των συστημάτων χωρίς φορολογία και χαμηλής φορολογίας. Θέλουμε να βεβαιωθούμε ότι το κέρδος των μεγάλων εταιρειών φορολογείται με δίκαιο τρόπο και ότι υπάρχει αύξηση των εσόδων που προκύπτουν", δήλωσε ο κ. Löger.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

B.5. Δημοσίευση της εξαμηνιαίας έκθεσης προόδου ΕΕ - ECOFIN για το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο

Στις 27 Ιουνίου 2018 δημοσιεύθηκε η εξαμηνιαία αναφορά ενημέρωσης, η οποία παρέχει μια επισκόπηση της πρόοδου που επιτεύχθηκε στο Συμβούλιο ECOFIN κατά τη διάρκεια της θητείας της Βουλευτικής Προεδρίας της ΕΕ κατά το πρώτο εξάμηνο του 2018, καθώς και μια επισκόπηση της τρέχουσας κατάστασης των σημαντικότερων φακέλων στον τομέα της φορολογίας και επικαιροποίηση της φορολογικής πολιτικής της Προεδρίας του Συμβουλίου της ΕΕ.

Οδικός γάιτς (ο οποίος στο παρελθόν αναφερόταν ως «Χάρτης πορείας BEPS της ΕΕ» κατά την περίοδο 2014-2018).

Η εξαμηνιαία έκθεση της Βουλευτικής Προεδρίας της ΕΕ καλύπτει:

A. Προτοβουλίες στον τομέα της φορολογικής νομοθεσίας της ΕΕ

- Δημιουργία ενός δίκαιου, ανταγωνιστικού και σταθερού συστήματος φορολογίας εταιρειών για την ΕΕ

α) Κοινή Φορολογική Βάση Εταιρειών (CCTB)

β) Κοινή Ενοποιημένη Φορολογική Βάση Εταιρειών (CCCTB)

- Υποχρεωτική δημοσιοποίηση και κανόνες ανταλλαγής σχετικά με τον αναφερόμενο διασυνοριακό φόρο

Προετοιμασία

- Αναδιатύπωση της οδηγίας για τους τόκους και τα δικαιώματα (IRD)

- Πακέτο ψηφιακής φορολογίας

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

B.10. Υιοθέτηση από το Συμβούλιο της ΕΕ του Κανονισμού ΦΠΑ για την ταχεία βελτίωση της νομοθεσίας

Τον Δεκέμβριο του 2018 το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης ενέκρινε νομοθεσία με σκοπό την επανόρθωση ορισμένων ζητήματα σχετικά με την καθημερινή λειτουργία του συστήματος ΦΠΑ της ΕΕ, γνωστό ως «γρήγορες επιδιορθώσεις» του ΦΠΑ.

Τα διορθωτικά μέτρα που είχαν σχεδιαστεί για την αντιμετώπιση συγκεκριμένων ζητημάτων με τους κανόνες της ΕΕ για τον ΦΠΑ, εν αναμονή της καθιέρωσης ενός οριστικού καθεστώτος ΦΠΑ της ΕΕ, επικεντρώνονται στα εξής:

- Διακανονισμός των αποθεμάτων - απλούστευση και εναρμόνιση των κανόνων όσον αφορά διενθεώσεις, κατά τις οποίες ο πολίτης μεταβιβάζει απόθεμα προς αποθήκη εβρισκόμενη στη διάθεση γνωστού αγοραστή σε άλλο κράτος μέλος
- Αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ - εισαγωγή αριθμού αναγνώρισης για ένα πελάτη ως πρόσθετη προϋπόθεση για απαλλαγή από τον ΦΠΑ για ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών

- Συναλλαγές αλυσίδας - απλούστευση και εναρμόνιση των κανόνων σχετικά με την αλυσιδωτές συναλλαγές και

- Απόδειξη ενδοκοινοτικής παράδοσης - θέσπιση κοινού πλαισίου κριτηρίων για τα αποδεικτικά στοιχεία που απαιτούνται για την απαλλαγή από τον ΦΠΑ για παραδόσεις εντός της ΕΕ.

Τα διορθωτικά μέτρα θα εφαρμοστούν από την 1η Ιανουαρίου 2020. Οι συζητήσεις του Συμβουλίου σχετικά με τις νομοθετικές προτάσεις που εισάγουν το οριστικό σύστημα ΦΠΑ βρίσκονται σε συνεχή εξέλιξη.

B.11. Εγκρίθηκε από το Συμβούλιο Σχέδιο δράσης για την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες

Στις 4 Δεκεμβρίου του 2018 εγκρίθηκε από το Συμβούλιο της ΕΕ λεπτομερές σχέδιο δράσης για τον καθορισμό των μέσων με τα οποία πρέπει να παρακολουθείται η νομιμοποίηση εσόδων από παράνομες δραστηριότητες.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Στις 28 Αυγούστου 2018, η Επιτροπή Οικονομικών και Νομισματικών Θεμάτων του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου ("ECON"), θα πρέπει να στείλει τη δική της "μη δεσμευτική" γνώμη στο Συμβούλιο και την Επιτροπή σχετικά με τις νομοθετικές προτάσεις της τελευταίας. Ο φόρος ψηφιακών υπηρεσιών (DST) και η μακροπρόθεσμη σημαντική ψηφιακή παρουσία (SDP), πραγματοποιήθηκε την πρώτη συνεδρίαση της επιτροπής Σύμφωνα με το δελτίο Τύπου του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου που εκδόθηκε την επομένη από τους δύο εισηγητές ECON, Rosati (EPP, PL) και Tang (S & D, NL), προέκυψε ευρεία συναίνεση σχετικά με την ανάγκη να διασφαλιστεί ότι οι ψηφιακές εταιρείες πληρώνουν περισσότερα από αυτά που παραδοσιακών εταιρειών και να αντιμετωπίσουν το αίσθημα αδικίας μεταξύ των πολιτών ότι οι εταιρείες που εκμεταλλεύονται τεράστια κέρδη πρέπει να συμβάλλουν περισσότερο στις κοινωνίες στις οποίες δραστηριοποιούνται.

Ενημερωμένο χρονοδιάγραμμα της ΕΕ για το φόρο ψηφιακών υπηρεσιών:

- 19 Νοεμβρίου 2018 - Εξέταση των τροπολογιών στο σχέδιο έκθεσης ECON για το φόρο ψηφιακών υπηρεσιών
- 3 Δεκεμβρίου 2018 - Η επιτροπή ECON ψηφίζει το τελικό σχέδιο έκθεσης σχετικά με το φόρο ψηφιακών υπηρεσιών
- 4 Δεκεμβρίου 2018 - Συμβούλιο ECOFIN (υπουργοί Οικονομικών της ΕΕ-28) - συζήτηση προαναταλοισμού σχετικά με το ΣΕΑ και πιθανή πολιτική συμφωνία
- 12 Δεκεμβρίου 2018 - συζήτηση της ολομέλειας του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, συζήτηση και ψηφοφορία για την τελική γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου σχετικά με το φόρο ψηφιακών υπηρεσιών

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Το σχέδιο εντοπίζει τους εξής βασικούς στόχους: προσδιορισμού των παραγόντων που συμβάλλουν στη νομιμοποίηση εσόδων από παράνομες δραστηριότητες εντός των κρατών της ΕΕ, χαρτογράφησης κινδύνων νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες και χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και βέλτιστων πρακτικών για την αντιμετώπισή τους, την ενίσχυση και τη βελτίωση της εποπτείας και της ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των αρχών, την ανταλλαγή βέλτιστων πρακτικών μεταξύ των αρχών και τη βελτίωση των εργαλείων και εξουσιών της υφιστάμενων εποπτικών αρχών της ΕΕ. Η πέμπτη οδηγία "AML" πρόκειται να μεταφερθεί στην εθνική νομοθεσία έως τον Ιανουάριο του 2020. Η πιο πρόσφατη νομοθετική πρόταση της Επιτροπής της ΕΕ για την ενίσχυση της εποπτείας για θέματα νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες συζητείται επί του παρόντος από το Συμβούλιο.

Γ. Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο

Γ.1. Σύσταση από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο της ειδικής επιτροπής "TAXE 3" για την οικονομική εγκλήματα, τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή

Στις 7 Φεβρουαρίου 2018 το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ίδρυσε την «ειδική επιτροπή TAXE 3» σχετικά με τα οικονομικά εγκλήματα, τη φοροδιαφυγή και τη φοροαποφυγή, η οποία θα στηρίξει και θα ολοκληρώσει το έργο που διεξήχθη από τις ειδικές επιτροπές TAXE 1 και TAXE 2 και από την επιτροπή PANA. Οι ευρωβουλευτές αποφάσισαν ότι η ειδική επιτροπή TAXE 3 θα πρέπει να λάβει υπόψη της και να ασχοληθεί με τις αποκαλύψεις των "Paradise Papers" στις 5 Νοεμβρίου 2017 και «κάθε σχετική εξέλιξη στο πλαίσιο της εντολής της επιτροπής που θα προκύψει κατά τη διάρκεια της θητείας της». Η Επιτροπή TAXE 3 θα έχει 45 μέλη και η θητεία της προσωρινής αυτής επιτροπής θα είναι 12 μήνες.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

B.8. Μη επίτευξη στο ECOFIN συμφωνίας για τον ευρωπαϊκό ψηφιακό φόρο

Κατά τη σύνοδό του στις 5 Δεκεμβρίου, το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης συνεδρίασε ως ECOFIN (Συμβούλιο Οικονομικών και Δημοσιονομικών Υποθέσεων) και δεν κατάφερε να καταλήξει σε συμφωνία σχετικά τις προτάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για το Φόρο Ψηφιακών Υπηρεσιών στην ΕΕ. Το σημείωμα της Προεδρίας σχετικά με τον προτεινόμενο ψηφιακό φόρο της ΕΕ προβλέπει ότι ορισμένες αντιπροσωπείες δεν μπορούσαν και 'αρχήν να συμφωνήσουν σε προς το κείμενο, ανεξάρτητα από τις τεχνικές αναθεωρήσεις της Προεδρίας και ότι ορισμένες άλλες αντιπροσωπείες είχαν εκκρίσει ανησυχίες για συγκεκριμένες διατάξεις του σχεδίου.

B.9. Έκθεση ECOFIN για φορολογικά θέματα

Το Συμβούλιο Οικονομικών και Δημοσιονομικών Θεμάτων δημοσίευσε το Δεκέμβριο του 2018 το σχέδιο έκθεσης του προς το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο για τα φορολογικά ζητήματα, το οποίο καθορίζει την πρόοδο που επιτεύχθηκε από το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο σχετικά με τους φορολογικούς φακέλους υπό την αυστριακή Προεδρία. Η έκθεση απαριθμεί τις πολυάριθμες προτάσεις που εγκρίθηκαν σχετικά με την εφαρμογή του οριστικού καθεστώτος ΦΠΑ, καθώς και την πρόταση για αναθεώρηση των ειδικών φόρων κατανάλωσης. Η έκθεση αναφέρει ότι οι συζητήσεις που διεξήχθησαν σχετικά με τον φάκελο για την πρόταση οδηγίας CCTB κατά την αυστριακή Προεδρία είχαν ως επίκεντρο την επίπτωση της προτεινόμενης οδηγίας στα εθνικά έσοδα. Συνήχη το συμπέρασμα ότι ο αντίκτυπος θα ήταν πιο θετικός αν εφαρμόζονταν σε όλες τις φορολογούμενες εταιρείες, αλλά οι αντιπροσωπείες είναι διαιρεμένες ως προς την επέκταση του υποχρεωτικού πεδίου εφαρμογής σε όλες τις εταιρείες. Σε σχέση με το πακέτο ψηφιακής φορολογίας, η έκθεση επισημαίνει ότι συζητήθηκε ο φάκελος σε πολλές περιπτώσεις από την έναρξη της αυστριακής Προεδρίας, και ότι η αυστριακή Προεδρία ενήργησε με σκοπό να συμφωνήσει επί του φόρου ψηφιακών υπηρεσιών μέχρι τον Δεκέμβριο. Ο φάκελος παρατέθηκε για συζήτηση κατά τη συνεδρίαση ECOFIN που έχει προγραμματιστεί για τις 4 Δεκεμβρίου 2018.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Βασικές συστάσεις στην έκθεση είναι ότι η Επιτροπή και το Συμβούλιο υιοθετούν ένα περιεκτικό ορισμό του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, καθώς και ένα ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης, των απαιτήσεων οικονομικής δραστηριότητας και του ελέγχου των εξόδων για την αποφυγή της τεχνητής φορολογικής παρουσίας των επιχειρήσεων σε ένα κράτος μέλος. Οι εισηγητές περαιτέρω συνιστούν την ενίσχυση των προσπαθειών της ΕΕ για την καταπολέμηση του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού των επιχειρήσεων, τη συμπλήρωση του σχεδίου δράσης για τα BEPS συμπληρώνεται και τον έλεγχο των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών. Καλούν επίσης το Συμβούλιο να εγκρίνει τις προτάσεις σχετικά με το CCTB και το CCCTB καθώς και τις προτάσεις του πακέτου για τον ψηφιακό φόρο. Η ΕΟΚΕ ζητεί να διευρυνθεί το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας για την ανταλλαγή φορολογικών αποφάσεων και η πρόσβαση της Επιτροπής στις αποφάσεις αυτές, καθώς και να παρασχεθεί καθοδήγηση σχετικά με το τι συνιστά φορολογική κρατική ενίσχυση και κατάλληλη ενδοομιλική τιμολόγηση. Οι εισηγητές χαιρετίζουν το σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ, αλλά εκφράζουν τη λύπη τους για το γεγονός ότι δεν υπήρχαν εγγυήσεις και ασφαλιστικές δικλίδες ως προς την πρόταση του πιστοποιημένου υποκειμένου στο φόρο προσώπου.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

43

Γ.7. Έγκριση από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο της 5ης Οδηγίας κατά της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες

Να υπενθυμίσουμε ότι η πρόταση είχε υποβληθεί από την Επιτροπή τον Ιούλιο του 2016 στον απόηχο των τρομοκρατικών επιδράσεων και των αποκαλύψεων του σκανδάλου των «εργαρίων του Παναμά» (“Panama Papers”), και αποτελεί μέρος του σχεδίου δράσης της Επιτροπής του Φεβρουαρίου 2016 για την ενίσχυση της καταπολέμησης της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας. Καθορίζει μια σειρά μέτρων για την καλύτερη καταπολέμηση της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας και για τη διασφάλιση αυξημένης διαφάνειας στις οικονομικές συναλλαγές.

Γ.8. Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ζητεί την επίτευξη του διακανονισμού των διασυνοριακών εμπορικών διαφορών

Η τελευταία σύνοδος της ολομέλειας του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου έλαβε την έγκριση της Έκθεσης της Επιτροπής Νομικών Υποθέσεων που καλεί την Ευρωπαϊκή Επιτροπή να εξετάσει μία ταχεία ευρωπαϊκή πολιτική διαδικασία (EECP) για διασυνοριακές εμπορικές διαφορές. Ο κύριος στόχος της πρότασης είναι να εισαχθεί μια οικειοθελής διαδικασία, προκειμένου να παρασχεθεί στις ευρωπαϊκές εταιρείες η δυνατότητα επίλυσης διασυνοριακών εμπορικών διαφορών (μεταξύ επιχειρήσεων) μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα. Η πρόθεση είναι η εν λόγω διαδικασία να είναι οικειοθελής και να περιλαμβάνει συντονισμένες προκαθορισμένες προθεσμίες και περιορισμένες δυνατότητες προσφυγής στα δικαστήρια.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Γ.2. Έγκριση από την Οικονομική και Νομισματική Επιτροπή του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου (“ECON”) έκθεσης για την κοινή ενοποιημένη εταιρική φορολογική βάση (CCCTB), για την κοινή εταιρική φορολογική βάση (CCTB)

Η έκθεση για την κοινή ενοποιημένη εταιρική φορολογική βάση (CCCTB) σχετικά με ένα ενιαίο καθεστώς φορολογίας εταιρειών στην ΕΕ ψηφίστηκε από την Οικονομική και Νομισματική Επιτροπή του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και εγκρίθηκε με 38 ψήφους υπέρ, 11 ψήφους κατά και 5 αποχές. Η Επιτροπή ενέκρινε, επίσης, την έκθεση για την κοινή εταιρική φορολογική βάση (CCTB), η οποία αφορά τη βάση για ένα εναρμονισμένο φορολογικό σύστημα με 39 ψήφους υπέρ, 12 κατά και 5 αποχές από την ψηφοφορία.

Η επιτροπή συζητήσε, επίσης, θέματα που αφορούν το μέλλον της φορολογικής πολιτικής της ΕΕ και τη φορολογία της ψηφιακής οικονομίας που θέτουν τα σημεία αναφοράς της πρότασης, ιδίως όσον αφορά τη ψηφιακή παρουσία μιας εταιρείας σε ένα κράτος μέλος και αν αυτή θα συνεπαγόταν φορολόγησή της, ανεξάρτητα από το αν έχει μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα αυτή.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

41

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Γ.9. Επιδείξη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου να επεκτείνει το πεδίο εφαρμογής του φόρου ψηφιακών υπηρεσιών

Στη σύνοδο του στο Στρασβούργο τον Δεκέμβριο του 2018 το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο κατέληξε στο συμπέρασμα που επιδιώκουν να επεκτείνουν το πεδίο εφαρμογής των προτάσεων για το φόρο ψηφιακών υπηρεσιών (“DST”) προσθέτοντας περαιτέρω ψηφιακό περιεχόμενο στις φορολογούμενες υπηρεσίες. Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο επιχείρησε, επίσης, να μειώσει το ανώτατο όριο φορολογίας για κάθε οντότητα με έσοδα εντός της ΕΕ άνω των 40.000.000 ευρώ κατά τη διάρκεια του σχετικού οικονομικού έτους. Σύμφωνα με το ψήφισμα του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, ο κατάλογος των υπηρεσιών που χαρακτηρίζονται ως φορολογητέα έσοδα για σκοπούς φόρου ψηφιακών υπηρεσιών θα περιλάμβανε την παροχή «περιεχομένου σε ψηφιακή διαπαφή όπως βίντεο, ήχο, παιχνίδια ή κείμενο χρησιμοποιώντας μια ψηφιακή διαπαφή», ανεξάρτητα από αν το περιεχόμενο ανήκει στην εν λόγω οντότητα ή εάν αυτή έχει αποκτήσει τα δικαιώματα διανομής. Είναι κατανοητό ότι οι ηλεκτρονικές πλατφόρμες όπως το “Netflix” θα εμπλιούν στο πεδίο εφαρμογής. Βεβαίως πρέπει να σημειωθεί ότι το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο έχει μόνο συμβουλευτικό ρόλο σε θέματα φορολογίας της ΕΕ.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

44

Γ.10. Έγκριση από την Επιτροπή Νομικών Θεμάτων του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου των τροποποιήσεων στο πακέτο εταιρικού δικαίου

Η Επιτροπή Νομικών Θεμάτων του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου ενέκρινε με ψήφο 21 προς 2 σχέδιο έκθεσης τροπολογιών στην πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τις διασυνοριακές μετατροπές, συγχωνεύσεις και διασπάσεις, μέρος της αποκαλούμενης δέσμης μέτρων για το εταιρικό δίκαιο. Τον Απρίλιο, η Επιτροπή δημοσίευσε προτάσεις για τη μεταρρύθμιση και την ψηφιοποίηση του εταιρικού δικαίου της ΕΕ, προκειμένου να διευκολυνθούν οι επιχειρήσεις να αναδιοργανωθούν - να συγχωνευθούν, να χωριστούν ή να μετακινήθούν εντός της ενιαίας αγοράς της ΕΕ. Επιπλέον, οι προτάσεις αποσκοπούν στην αποτροπή των πρακτικών φοροαποφυγής που βασίζονται σε τεχνητές ρυθμίσεις. Η πρόταση σχετικά με τις διασυνοριακές μετατροπές, συγχωνεύσεις και διασπάσεις προβλέπει κοινούς κανόνες για τις διασυνοριακές μετατροπές και διασπάσεις με στόχο την ελκυστικοποίηση των υφιστάμενων κανόνων για τη διευκόλυνση της αναδιοργάνωσης, εφόσον οι πράξεις είναι γνήσιες. Η πρόταση περιλαμβάνει διατάξεις για ασφαλιστικές δικλίδες κατά της κατάχρησης των διαδικασιών μετατροπής και διασπάσης που αποσκοπούν στη δημιουργία τεχνητών ρυθμίσεων για τη λήψη αδικαιολόγητων φορολογικών πλεονεκτημάτων. Επιπλέον, η πρόταση καθορίζει ασφαλιστικές δικλίδες για τα δικαιώματα των εργαζομένων, συμπεριλαμβανομένης της θέσπισης τεχνητών ρυθμίσεων για σκοπούς φοροαποφυγής. Η επιτροπή ενέκρινε την διεξαγωγή θεσμικών διαπραγματεύσεων με ευρωπαϊκούς υπουργούς όταν το Κοινοβούλιο ως σύνολο υιοθετήσει μια θέση σχετικά με την προτεινόμενη οδηγία.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Γ.4. Η επιτροπή ECON γνωμοδοτεί για τις διασυνοριακές μετατροπές, συγχωνεύσεις και διασπάσεις

Στις 14 Νοεμβρίου 2018 η επιτροπή ECON ψήφισε υπέρ της υποβολής της γνωμοδότησης στην επιτροπή JURI, την επιτροπή του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου που είναι επιφορτισμένη με τον φάκελο σχετικά με τις διασυνοριακές μετατροπές, συγχωνεύσεις και διασπάσεις. Η γνωμοδότηση προτείνει να διευκρινιστούν ορισμένες έννοιες, ιδίως ο ορισμός της «τεχνητής ρύθμισης» και να προστεθούν λεπτομερείς απαιτήσεις ουσίας. Δεν έχει ακόμη οριστεί ημερομηνία για την ψηφοφορία επί της τελικής έκθεσης.

Γ.5. Η επιτροπή ECON συζητά προτάσεις για τη φορολογία της ψηφιακής οικονομίας

Στις 19 Νοεμβρίου 2018, η επιτροπή ECON πραγματοποιήσε μια δεύτερη συζήτηση σχετικά με τη σημαντική ψηφιακή παρουσία και τις προτάσεις φορολογικών ψηφιακών υπηρεσιών. Πάνω από εκατό τροπολογίες έχουν κατατεθεί για κάθε πρόταση. Οι σκώδεις εισηγητές θα συνεδριάσουν τις επόμενες εβδομάδες για να αξιολογήσουν τις κατατεθείσες τροπολογίες.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

42

Η ECON κάλεσε, επίσης, την Ευρωπαϊκή Επιτροπή να παρακολουθήσει τα τεχνικά πρότυπα και το ψηφιακό περιεχόμενο που συλλέγεται από τις εταιρείες για να βοηθήσουν στον αποτελεσματικότερο προσδιορισμό του τόπου, όπου δημιουργούνται έσοδα και τρόπο φορολόγησής τους.

Γ.3. Έγκριση από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο των τροποποιήσεων της Πρότασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την ψήφιση Οδηγίας της Κοινής Ενοποιημένης Εταιρικής Φορολογικής Βάσης (“Common Consolidated Corporate Tax Base”) και της Οδηγίας του συστήματος Κοινής Εταιρικής Φορολογικής Βάσης (“Common Corporate Tax Base”)

Τον Μάρτιο του 2015 το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ενέκρινε τις τροποποιήσεις της Πρότασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την ψήφιση Οδηγίας της Κοινής Ενοποιημένης Εταιρικής Φορολογικής Βάσης (“CCCTB”). Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ενέκρινε, επίσης, το σύστημα Κοινής Εταιρικής Φορολογικής Βάσης (“CCTB”). Να σημειωθεί ότι τον Ιούλιο του 2018 η Γαλλία και η Γερμανία εξέδωσαν ένα κοινό έγγραφο αναφορικά με τις προτάσεις, με το οποίο υιοθετούν μια κοινή θέση όσον αφορά το πεδίο εφαρμογής, την φορολογική βάση και της μετατόπισης κερδών στην αλλοδαπή που υποστηρίζουν σε σχέση με την Κοινή Εταιρική Φορολογική Βάση.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Η ρήτρα αναδιάρθρωσης, που θεσπίστηκε το 2009, προέβλεπε μια εξαίρεση, βάσει της οποίας θα μπορούσε να διατηρηθεί η μεταφορά των ζημιών εάν μεταβιβάστηκαν οι μετοχές με σκοπό την αναδιάρθρωση της εταιρικής οντότητας (ρήτρα αναδιάρθρωσης/εξυγίανσης), ενώ η δυνατότητα μεταβίβασης ζημιών άλλων εταιρικών φορολογουμένων θα καθίστατο άνευ αξίας εντελώς αν μεταβιβαζόταν περισσότερο από το 50% των μετοχών εντός περιόδου πέντε ετών. Το 2011, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή αποφάσισε ότι η ρήτρα αναδιάρθρωσης αποτελούσε παράνομη κρατική ενίσχυση. Η προσφυγή ακυρώσεως που άσκησε η Heitkamp BauHolding απορρίφθηκε από το Γενικό Δικαστήριο της ΕΕ (T-287/11) ως αβάσιμη.

Ακολούθως, το ΔΕΕ απέρριψε την αντίθετη αίτηση αναρρέσεως, αναίρεσε τα σημεία 2 και 3 του διατακτικού της αποφάσεως του Γενικού Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 4ης Φεβρουαρίου 2016, HeitkampBauHolding κατά Επιτροπής (T 287/11, EU:T:2016:60) και ακύρωσε την απόφαση 2011/527/ΕΕ της Επιτροπής, της 26ης Ιανουαρίου 2011, σχετικά με την κρατική ενίσχυση C 7/10 (πρώην CP 250/09 και NN 5/10) που χορηγήθηκε από τη Γερμανία «Νόμος περί φορολογίας νομικών προσώπων, ρήτρα εξυγίανσης».

Ειδικότερα, το ΔΕΕ έκρινε ότι εμφιλόγησε σφάλμα κατά τον προσδιορισμό του συστήματος αναφοράς και ότι αυτό προσδιορίστηκε ιδιαίτερα στενά. Το σφάλμα αυτό επηρέασε την ανάλυση επιλεκτικότητας, η οποία οδήγησε το ΔΕΕ να κάνει δεκτή την προσφυγή της Heitkamp κατά της απόφασης του Γενικού Δικαστηρίου και της απόφασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

Η απόφαση του ΔΕΕ έχει αντίκτυπο στους γερμανικές εταιρείες που υποχρεώθηκαν να επιστρέφουν τα φορολογικά πλεονεκτήματα που προκύπτουν από την εφαρμογή της ρήτρας αναδιάρθρωσης στο πλαίσιο της εντολής ανάκτησης δυνάμει της απόφασης 2011/527/ΕΕ της Επιτροπής. Η απόφαση του ΔΕΕ επηρεάζει τους φορολογουμένους που υπέστησαν ζημία από τον επίμαχο κανόνα μετά από την αλλαγή ιδιοκτησίας που πραγματοποιήθηκε για λόγους αναδιάρθρωσης. Μετά την ακύρωση από το ΔΕΕ της απόφασης της Επιτροπής, οι σχετικές αιτήσεις για ανάκτηση των πληρωμών είναι παράνομες και κατά συνέπεια οι φορολογούμενοι θα πρέπει να υποβάλουν αίτηση για την τροποποίηση των πράξεων προσδιορισμού φόρου και την επιστροφή των καταβληθέντων φόρων, συμπεριλαμβανομένων των τόκων. Επιπλέον, ζημιές που είχαν καταπέσει μετά την έκδοση της απόφασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής μπορούν να αποκατασταθούν δυνάμει του άρθρου 34 παρ. 6 του Γερμανικού νόμου περί φόρου εισοδήματος εταιρειών.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

47

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Δ. Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Α.1. Συστάσεις προς τα εθνικά δικαστήρια σχετικές με την υποβολή προδικαστικών ερωτημάτων (Έγγραφο 2018/C 257/01)

Στις 20 Ιουλίου 2018 το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης δημοσίευσε Συστάσεις προς τα εθνικά δικαστήρια αναφορικά με την υποβολή προδικαστικών ερωτημάτων σε αυτό. Το ΔΕΕ, αφού υπενθύμισε τα ουσιαστικά χαρακτηριστικά της διαδικασίας προδικαστικής παραπομπής Το αιτούν δικαστήριο (οι διάδοχοι της κύριας δίκης και οι εκπρόσωποι τους, το αντικείμενο της διαφοράς της κύριας δίκης και τα σχετικά πραγματικά περιστατικά, οι κρίσιμες νομικές διατάξεις, η αιτιολογία της παραπομπής, τα προδικαστικά ερωτήματα, καθώς και η ενδεχόμενη ανάγκη ειδικής μεταχείρισης) και τα στοιχεία, τα οποία πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τα εθνικά δικαστήρια πριν υποβάλουν αίτηση προδικαστικής αποφάσεως στο Δικαστήριο, παρέχει στη συνέχεια στα δικαστήρια ορισμένες πρακτικές υποδείξεις σχετικά με τη μορφή και το περιεχόμενο των αιτήσεων αυτών.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

45

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Α.2.1.3. Απόφαση του ΔΕΕ αναίρει την απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της ΕΕ σχετικά με το ισπανικό σύστημα φορολογικής μίσθωσης (Spanish Tax Lease System)

Στις 25 Ιουλίου 2018, το ΔΕΕ εξέδωσε την απόφαση του επί προσηρμόντος συστήματος ισπανικής φορολογικής μίσθωσης (STLS), στην υπόθεση κρατικής ενίσχυσης Επιτροπή κατά Ισπανίας και άλλων (C-128/16 P), ακυρώνοντας την προηγούμενη απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (GC) στις συνεδκασθείσες υποθέσεις T-515/13 και T-719/13. Σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, η συνδυασμένη εφαρμογή της πρόωγης απόσβεσης και του φόρου χωρητικότητας (tonnage tax) αποτελούσε παράνομη κρατική ενίσχυση για τις ομίλους οικονομικών συμφερόντων και τους επενδυτές τους. Ωστόσο, στις 17 Δεκεμβρίου 2015, το Γενικό Δικαστήριο εξέδωσε απόφαση, με την οποία ακυρώθηκε η απόφαση της Επιτροπής. Στην συνέχεια, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή προσέφυγε στο ΔΕΕ κατά της απόφασης του Γενικού Δικαστηρίου.

Στηρίζομενο σε προηγούμενη νομολογία του (ειδικότερα την υπόθεση World Duty Free Group, C-20/15 & C-21/15), το ΔΕΕ έκρινε ότι το Γενικό Δικαστήριο υπέπεσε σε νομική πλάνη, διότι δεν διερεύνησε αν η Ευρωπαϊκή Επιτροπή είχε διαπιστώσει ότι τα επίμαχα φορολογικά μέτρα και τα πρακτικά αποτελέσματά τους είχαν αντιστοιχία με τη μεταχείριση των φορέων εκμετάλλευσης, παρόλο που οι φορείς που επωφεληθήσαν από τα φορολογικά πλεονεκτήματα και εκείνοι που αποκλείστηκαν από αυτά, ενόψει του σκοπού που επιδιώκει το φορολογικό αυτό σύστημα, βρίσκονται σε παρόμοια πραγματική και νομική κατάσταση. Τέλος, το ΔΕΕ έκρινε ότι δεν υπήρχε αντιφατική αιτιολογία ούτε α έλλειψη αιτιολογίας στην απόφαση της Επιτροπής. Το ΔΕΕ παρέπεμψε την υπόθεση στο Γενικό Δικαστήριο, το οποίο πρέπει πλέον να αναλύσει την ύπαρξη κρατικής ενίσχυσης σε σχέση με την τις ομίλους οικονομικών συμφερόντων και τους επενδυτές της.

Α.2.1.4. Απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου σχετικά με υποθέσεις χρηματοοικονομικής υπεραξίας στην Ισπανία

Στις 15 Νοεμβρίου 2018, το Γενικό Δικαστήριο εξέδωσε τις τελικές αποφάσεις του σχετικά με την Banco Santander (T-399/11) και την Deutsche Telekom (T-207/10). Το Γενικό Δικαστήριο επιβεβαίωσε τις αποφάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, με τις οποίες διαπιστώνεται ότι η φορολογική απόσβεση της χρηματοοικονομικής υπεραξίας για την απόκτηση ξένων μετοχικών κεφαλαίων στην Ισπανία συνιστά παράνομη κρατική ενίσχυση.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

48

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Α.2. Νομολογία του ΔΕΕ

Α.2.1. Στον τομέα των κρατικών ενισχύσεων

Α.2.1.1. Απόφαση του ΔΕΕ αναφορικά με την δυνατότητα παρέμβασης των ΗΠΑ στην υπόθεση περί κρατικών ενισχύσεων της εταιρείας Apple

Στις 17 Μαΐου 2018, το ΔΕΕ επιβεβαίωσε τη διάταξη του Γενικού Δικαστηρίου που απέρριψε την αίτηση των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής και της IBEC να παρέμβει στην προσφυγή της Apple κατά απόφασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για κρατικές ενισχύσεις (υπόθεση C-12/18 P (I) Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής, ECLI: EE: C: 2018: 330, Διάταξη του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου της 17ης Μαΐου 2018). Πρόκειται για Διάταξη του Αντιπροέδρου του Δικαστηρίου της 17ης Μαΐου 2018 Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής κατά Ευρωπαϊκής Επιτροπής κατόπιν άσκησης αίτησης κατά της υποθέσεως ενόπλου του Γενικού Δικαστηρίου T-892/16 σε σχέση με ενίσχυση που εφάρμοσε η Ιρλανδία υπέρ της Apple στο πλαίσιο μιας εκ των προτέρων φορολογικής απόφασης τύπου "tax ruling" ύψους 15 δισεκατομμυρίων.

Σύμφωνα με το σκεπτικό του ΔΕΕ, δεν αποδείχθηκε άμεσο ενδιαφέρον των ΗΠΑ για την έκβαση της υπόθεσης. Η Apple, κατασκευαστής του iPhone, άσκησε έρεση ενόπλου του Γενικού Δικαστηρίου του Λουξεμβούργου πριν από ένα χρόνο, αφού η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έκρινε ότι η φορολογική της συμφωνία με την Ιρλανδία ήταν μια παράνομη επιδότηση κατά παράβαση των κανόνων της ΕΕ κατά του αθέμιτου ανταγωνισμού. Η τότε κυβερνήση Ουάσιγκτον είχε επικριθεί την απόφαση της ΕΕ, λέγοντας ότι η ΕΕ βοήθησε η ίδια σε μετρητά που θα έπρεπε να έχουν καταλήξει στις Ηνωμένες Πολιτείες.

Το δικαστήριο δήλωσε ότι δεν πείσθηκε από τα επιχειρήματα των ΗΠΑ σχετικά με τις υποτιθέμενες αρνητικές επιπτώσεις της απόφασης της ΕΕ στα φορολογικά έσοδα, τις διμερείς φορολογικές συμφωνίες με τις χώρες της ΕΕ και τις προσπάθειές τους να αναπτύξουν κανόνες σχετικά με τις τιμές μεταβίβασης σύμφωνα με τους κανόνες του ΟΟΣΑ.

Α.2.1.2. Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με τη γερμανική ρήτρα αναδιάρθρωσης/εξυγίανσης - Υπόθεση Andres κατά της Επιτροπής (C-203/16 P)

Στις 28 Ιουνίου 2018, το ΔΕΕ έκρινε στην υπόθεση Andres (εξ ονόματος της Heitkamp BauHolding) κατά της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ότι η γερμανική ρήτρα αναδιάρθρωσης δεν αποτελεί παράνομη κρατική ενίσχυση

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

46

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Να σημειωθεί ότι οι ανταγωνιστές των δικαιούχων κρατικών ενισχύσεων έχουν δικαίωμα προσφυγής ενώπιον των δικαιοδοτικών οργάνων της Ένωσης με αίτημα την ακύρωση μιας τέτοιας απόφασης της Επιτροπής, εφόσον η απόφαση αυτή τους αφορά άμεσα. Ωστόσο, η Επιτροπή ανέτανε ότι οι προσφεύγοντες δεν πληρούσαν τις προϋποθέσεις που προβλέπει το άρθρο 263 της ΣΛΑΕ για την άσκηση προσφυγής ενώπιον των δικαιοδοτικών οργάνων της Ένωσης, σύμφωνα με το οποίο «κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο μπορεί, υπό τις προϋποθέσεις του πρώτου και του δεύτερου εδαφίου, να ασκεί προσφυγή κατά των πράξεων των οποίων είναι αποδέκτης ή που το αφορούν άμεσα και ατομικά, καθώς και κατά των κανονιστικών πράξεων που το αφορούν άμεσα χωρίς να περιλαμβάνουν εκτελεστικά μέτρα».

Με αποφάσεις της 15ης Σεπτεμβρίου 2016 το Γενικό Δικαστήριο έκρινε τις προσφυγές παραδεκτές, αλλά τις απέρριψε ως αβάσιμες. Το ιδιωτικό εκπαιδευτικό ίδρυμα και η Επιτροπή άσκησαν αιτήσεις αναίρεσης κατά των εν λόγω αποφάσεων. Να σημειωθεί ότι το Δικαστήριο μπορεί να επιλύσει αιτήσεις αναίρεσης, η οποία περιορίζεται σε νομικά ζητήματα, κατά αποφάσεως ή διατάξεως του Γενικού Δικαστηρίου. Καταρχήν, η άσκηση αναίρεσης δεν έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

51

Εάν είναι παραδεκτή και βάσιμη, το Δικαστήριο αναίρει την απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου. Στην περίπτωση που η υπόθεση είναι ώριμη προς εκδίκαση, το Δικαστήριο μπορεί να αποφανθεί το ίδιο οριστικά επί της διαφοράς. Σε αντίθετη περίπτωση, αναπέμπει την υπόθεση στο Γενικό Δικαστήριο, το οποίο δεσμεύεται από την απόφαση που εξέδωσε το Δικαστήριο στο πλαίσιο της αιτήσεως αναίρεσης.

Όσον αφορά την ουσία της υπόθεσης, το ΔΕΕ υπενθύμισε ότι η έκδοση διαταγής ανάκτησης των παράνομων ενισχύσεων αποτελεί τη φυσική και λογική συνέπεια της διαπίστωσης του παράνομου χαρακτήρα τους. Ασφαλώς, η Επιτροπή δεν δύναται να απαιτεί ανάκτηση της ενίσχυσης εάν αυτό αντικείται σε κάποια γενική αρχή του δικαίου της Ένωσης, όπως η αρχή κατά την οποία «ουδείς υποχρεούται στα αδύνατα». Εντούτοις, το Δικαστήριο υπογραμμίζει ότι η ανάκτηση παράνομων ενισχύσεων μπορεί να θεωρηθεί, αντικειμενικά και απολύτως, αδύνατη μόνον όταν η Επιτροπή διαπιστώνει, μετά από προσεκτική εξέταση, ότι συντρέχουν δύο προϋποθέσεις, ήτοι, το υποστατό των δυσχερών που επικαλείται το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος και, αφετέρου, η απουσία εναλλακτικών τρόπων ανάκτησης.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Σύμφωνα με το ισπανικό φορολογικό δίκαιο, η απόσβεση της υπεραξίας (goodwill) για φορολογικούς σκοπούς είναι δυνατή μόνον σε περίπτωση συνενώσεως επιχειρήσεων. Εντούτοις, σύμφωνα με φορολογικό μέτρο που προστέθηκε το 2001 στον ισπανικό νόμο περί φόρου εταιριών, όταν μια επιχείρηση υποκειμένη στον φόρο αυτόν αποκτά μερίδια της τάξεως του 5 % τουλάχιστον στο κεφάλαιο εταιρίας που δεν έχει τη φορολογική της έδρα στο κράτος αυτό και τα διακρατεί αδιαλείπτως για χρονικό διάστημα τουλάχιστον ενός έτους, η «χρηματοοικονομική» υπεραξία που προκύπτει μπορεί να εκπέσει υπό τη μορφή αποσβέσεως από τη βάση επιβολής του φόρου εταιριών των οποίων οφείλει η εν λόγω επιχείρηση. Η «χρηματοοικονομική» υπεραξία ισούται με την υπεραξία που θα είχε καταχωριστεί στα λογιστικά βιβλία της αγοράστριας εταιρίας σε περίπτωση συνενώσεως των δύο επιχειρήσεων.

Με αποφάσεις της Επιτροπής το επίμαχο μέτρο θεωρήθηκε ασυμβίβαστο με την εσωτερική αγορά και προβλήθηκε η ανάκτηση από την Ισπανία των ενισχύσεων που χορηγήθηκαν. Επιχειρήσεις εγκαταστημένες στην Ισπανία, μεταξύ των οποίων η Autogrill España, SA (vov World Duty Free Group, SA),

η Banco Santander και η Santusa Holding, ζήτησαν από το Γενικό Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης να ακυρώσει τις αποφάσεις της Επιτροπής.

Με αποφάσεις της 7ης Νοεμβρίου 2014 το Γενικό Δικαστήριο ακύρωσε τις δύο αποφάσεις της Επιτροπής με το σκεπτικό ότι η τελευταία δεν είχε αποδείξει τον επιλεκτικό χαρακτήρα του επίμαχου μέτρου. Το Δικαστήριο αναίρεσε τις δύο αυτές αποφάσεις το 2016. Το Γενικό Δικαστήριο κλήθηκε επομένως να αποφανθεί εκ νέου επί του ενδεχόμενου επιλεκτικού χαρακτήρα του επίμαχου φορολογικού μέτρου, ο οποίος αποτελεί ένα από τα κριτήρια που πρέπει να συντρέχουν κατ' ανάγκη και σωρευτικούς ώστε να χαρακτηριστεί ένα εθνικό μέτρο ως κρατική ενίσχυση.

Εφαρμόζοντας τη μέθοδο των τριών σταδίων, το Γενικό Δικαστήριο κατέληξε τελικώς στο συμπέρασμα ότι το επίμαχο μέτρο έχει επιλεκτικό χαρακτήρα, παρότι πρόσβαση στο πλεονέκτημα που προβλέπει έχουν όλες τις επιχειρήσεις οι οποίες υπόκεινται σε φόρο εταιριών στην Ισπανία. Συναφώς, το Γενικό Δικαστήριο επισημάνει μεταξύ άλλων ότι οι επιχειρήσεις που υπόκεινται στον φόρο εταιριών στην Ισπανία, οι αποκτούν μερίδια στο κεφάλαιο εταιριών με φορολογική έδρα στην Ισπανία, δεν μπορούν να τύχουν, σε σχέση με τις πράξεις αυτές, του πλεονεκτήματος που προβλέπει η εν λόγω διάταξη περί εκπτώσεως, σε αντίθεση με τις επιχειρήσεις που αποκτούν μερίδια στο εξωτερικό.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

49

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Ως εκ τούτου, εν προκειμένω, η Επιτροπή δεν μπορούσε να συναγάγει την απόλυτη αδυναμία ανάκτησης των παράνομων ενισχύσεων επικαλούμενη το γεγονός και μόνον ότι ήταν αδύνατο να συγκεντρωθούν οι αναγκαίες για την ανάκτηση των εν λόγω ενισχύσεων πληροφορίες μέσω των ιταλικών βάσεων κτηματολογικών και φορολογικών δεδομένων, αλλά όφειλε να έχει επίσης εξετάσει εάν υφίσταντο εναλλακτικοί τρόποι που θα καθιστούσαν δυνατή την, μερική έστω, ανάκτηση των εν λόγω ενισχύσεων. Ελλείψει τέτοιας ανάλυσης, η Επιτροπή δεν απέδειξε την απόλυτη αδυναμία ανάκτησης του ICI. Για τον λόγο αυτό, το Δικαστήριο αναίρει την απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου κατά το μέτρο που επικύρωσε την απόφαση της Επιτροπής να μη διατάξει την ανάκτηση της παράνομης ενίσχυσης που χορηγήθηκε δύναμη της απαλλαγής από τον ICI και, συνακόλουθα, ακυρώνει την απόφαση της Επιτροπής.

Το Δικαστήριο έκρινε επίσης ότι το Γενικό Δικαστήριο δεν υπέπεσε σε πλάνη περί το δίκαιο καθόσον έκρινε ότι η απαλλαγή από τον ΙΜΥ, η οποία δεν καταλάμβανε εκταξιδευτικές υπηρεσίες οι οποίες παρέχονται έναντι αμοιβής, δεν είχε εφαρμογή επί οικονομικών δραστηριοτήτων και δεν μπορούσε, επομένως, να θεωρηθεί κρατική ενίσχυση.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

52

Συναφώς, το Δικαστήριο υπενθύμιζε τη νομολογία του, σύμφωνα με την οποία οι φορολογικές απαλλαγές σχετικά με ακίνητα δύνανται να συνιστούν απαγορευόμενες κρατικές ενισχύσεις εάν και στο μέτρο που οι ασκούμενες στις επίμαχες εγκαταστάσεις δραστηριότητες είναι οικονομικές δραστηριότητες.

Α.2.2. Στον τομέα της άμεσης φορολογίας

Α.2.2.1. Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με τη συμβατότητα του ολλανδικού καθεστώτος φορολόγησης ομίλων με τις θεμελιώδεις ελευθερίες της ΕΕ - Υποθέσεις X BV και X NV κατά Staatssecretaris van Financiën (συνεκδικασθείσες υποθέσεις C-398/16 και C-399/16)

Στις 22 Φεβρουαρίου 2018, το ΔΕΚ εξέδωσε την απόφασή του στις συνεκδικασθείσες υποθέσεις X BV και X NV κατά Staatssecretaris van Financiën. Η πρώτη υπόθεση (C-398/16) αφορούσε τη μη δυνατότητα έκπτωσης τόκων από δάνειο που έλαβε ολλανδική εταιρεία από μια σουηδική εταιρεία του ομίλου σε μετοχική χρηματοδότηση για την απόκτηση ιταλικής συμμετοχής. Το ΔΕΕ έχει αποφανθεί υπέρ του φορολογούμενου θεωρώντας ότι υπήρξε περιορισμός της ελευθερίας εγκαταστάσεως, ο οποίος δεν μπορούσε να δικαιολογηθεί με βάση την ισορροπημένη κατανομή των δικαιωμάτων φορολόγησης, την ανάγκη διατήρησης της συνοχής και της φοροδιαφυγής. Κατά συνέπεια, το ολλανδικό καθεστώς φορολόγησης ομίλων, σε συνδυασμό με τον κανόνα της έκπτωσης των τόκων, παραβιάζει το δίκαιο της ΕΕ.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Το Γενικό Δικαστήριο συνέγει εξ αυτού το συμπέρασμα ότι ένα εθνικό φορολογικό μέτρο όπως το επίμαχο, το οποίο παρέχει πλεονέκτημα του οποίου η χορήγηση εξαρτάται από τη διενέργεια οικονομικής πράξεως, είναι δυνατόν να έχει επιλεκτικό χαρακτήρα, ακόμη και αν, λαμβανομένων υπόψη των χαρακτηριστικών της πράξεως, οποιαδήποτε επιχείρηση μπορεί να επιλέξει ελεύθερα να προβεί σε αυτήν. Επί της βάσεως αυτής, διαπιστώνει ότι πλέον, σύμφωνα με το Δικαστήριο, ένα μέτρο μπορεί να έχει επιλεκτικό χαρακτήρα ακόμη και όταν η διαφορετική μεταχείριση που προκύπτει από αυτό στηρίζεται στη διάκριση μεταξύ των επιχειρήσεων που επιλέγουν να προβούν σε ορισμένες πράξεις και άλλων επιχειρήσεων που επιλέγουν να μην προβούν σε αυτές και όχι στη διάκριση μεταξύ επιχειρήσεων βάσει των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών τους. Για να συναγάγει τον επιλεκτικό χαρακτήρα του επίμαχου φορολογικού μέτρου, το Γενικό Δικαστήριο εκτιμά, όπως και η Επιτροπή, ότι το μέτρο αυτό εισάγει διαφορετική μεταχείριση μεταξύ επιχειρήσεων, η οποία δεν δικαιολογείται από τη φύση και την οικονομία του ισπανικού φορολογικού καθεστώτος που διέπει την υπεραξία.

Α.2.1.5. Απόφαση του ΔΕΕ αναφορικά με την απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής να μη διατάξει την ανάκτηση παράνομων ενισχύσεων που χορήγησε η Ιταλία υπό μορφή απαλλαγής από τον δημοτικό φόρο ακίνητης περιουσίας

Με απόφαση της 19ης Δεκεμβρίου 2012 η Ευρωπαϊκή Επιτροπή διαπίστωσε ότι η απαλλαγή από τον δημοτικό φόρο ακίνητης περιουσίας (ICI) που χορήγησε η Ιταλία στις μη εμπορικές οντότητες (όπως τα εκκλησιαστικά ή θρησκευτικά ιδρύματα), οι οποίες ασκούσαν, στα ακίνητα ιδιοκτησίας τους, ορισμένες δραστηριότητες, όπως δραστηριότητες στους τομείς της εκπαίδευσης ή της στέγασης, συνιστούσε παράνομη κρατική ενίσχυση. Εντούτοις, η Επιτροπή δεν διέταξε την ανάκτησή της, εκτιμώντας ότι αυτή ήταν απολύτως αδύνατη. Επιπροσθέτως, η Επιτροπή έκρινε ότι η φορολογική απαλλαγή την οποία προέβλεπε το νέο ιταλικό καθεστώς του ενιαίου δημοτικού φόρου (IMU), που τέθηκε σε εφαρμογή στην Ιταλία από την 1η Ιανουαρίου 2012, δεν συνιστούσε κρατική ενίσχυση.

Ωστόσο, ένα ιδιωτικό εκπαιδευτικό ίδρυμα και ιδιοκτήτης ενός «bed & breakfast», προσέφυγαν στο Γενικό Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης με αίτημα την ακύρωση της αποφάσεως της Επιτροπής, υποστηρίζοντας μεταξύ άλλων, ότι η εν λόγω απόφαση τους έθεσε σε μειονεκτική θέση από άποψης ανταγωνισμού σε σχέση με τα εκκλησιαστικά ή θρησκευτικά ιδρύματα, τα οποία βρίσκονταν σε άμεση γειτνίαση με αυτούς, ασκούσαν δραστηριότητες παρόμοιες με τις δικές τους και μπορούσαν να τύχουν των επίμαχων φορολογικών απαλλαγών.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

50

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Στη συνέχεια, το ΔΕΕ έκρινε ότι η κατάσταση στην οποία η A / S Bevola διέθετε μόνιμη εγκατάσταση στη Φινλανδία ήταν αντικειμενικά συγκρίσιμη με μια καθαρά εσωτερική κατάσταση μιας δανικής εταιρείας με μόνιμη εγκατάσταση στη Δανία υπό το πρίσμα του σκοπού της επίμαχης δανικής διάταξης, ο οποίος συνίσταται στην αποφυγή της διπλής φορολογίας αλλά και της διπλής έκπτωσης. Ωστόσο, σύμφωνα με το ΔΕΕ, αυτή η διαφορετική μεταχείριση μπορεί να δικαιολογηθεί από την ισόρροπη κατανομή των φορολογικών εξουσιών, την ανάγκη διασφάλισης της συνοχής του συστήματος φορολόγησης και την πρόληψη του κινδύνου διπλής χρήσης των ζημιών. Τέλος, όσον αφορά την αναλογικότητα του μέτρου, το ΔΕΚ έκρινε ότι, όταν δεν υπάρχει πλέον δυνατότητα έκπτωσης των ζημιών της μόνιμης εγκατάστασης που δεν είναι φορολογικός κάτοικος στο κράτος μέλος της ΕΕ όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση, δεν υφίσταται πλέον ο κίνδυνος διπλής έκπτωσης των ζημιών. Κατά συνέπεια, η επίμαχη δανική διάταξη υπερβαίνει τα όρια που είναι αναγκαία για την επίτευξη των στόχων της αποφυγής της διπλής φορολογίας και της διπλής εκπτώσεως. Όσον αφορά την υπόθεση Marks & Spencer, το ΔΕΚ είχε κρίνει ότι όταν οι απώλειες στη μόνιμη εγκατάσταση είναι τελικές, είναι δυσανάλογο να αρνούνται τη δυνατότητα έκπτωσης των ζημιών.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

55

Α.2.2.3. Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με την παρακράτηση φόρου στην πηγή στην περίπτωση των μερισμάτων σε επενδυτικά κεφάλαια μη κατοίκων – Υπόθεση Fidelity Funds (C-480/16) – Ελεύθερη κυκλοφορία κεφαλαίων

Στις 21 Ιουνίου 2018, το ΔΕΕ εξέδωσε την απόφασή του στην υπόθεση Fidelity Funds (C-480/16). Το υποκείμενο ζήτημα της υπόθεσης ήταν κατά πόσον είναι σύμφωνο με την ελεύθερη κυκλοφορία κεφαλαίων ότι τα επενδυτικά κεφάλαια αλλοδαπών υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου επί των μερισμάτων που εισπράττονται από τις δανικές επενδύσεις χαρτοφυλακίου τους, ενώ τα επενδυτικά ταμεία εγκατεστημένα στο εξωτερικό απαλλάσσονται από τον παρακρατούμενο φόρο επί των εν λόγω μερισμάτων.

Το ΔΕΕ έκρινε για πρώτη φορά ότι οι καταστάσεις των επενδυτικών κεφαλαίων κατοίκων και μη κατοίκων ήταν αντικειμενικές συγκρίσιμες. Στη συνέχεια, το ΔΕΕ θεώρησε ότι η φορολόγηση των επενδυτικών κεφαλαίων μη μόνιμων κατοίκων σε καταβολές μερισμάτων από δανικές εταιρείες δεν δικαιολογείται από την ανάγκη διασφάλισης της κατανομής των φορολογικών εξουσιών, δεδομένου ότι η Δανία είχε επιλέξει να μην φορολογεί τα επενδυτικά κεφάλαια κατοίκων για παρόμοιες πληρωμές μερισμάτων. Το ΔΕΕ έκρινε ότι η ανάγκη διασφάλισης της συνοχής του φορολογικού συστήματος της Δανίας θα μπορούσε καταρχήν να αποτελέσει δικαιολογία για τον περιορισμό, αλλά ότι ο περιορισμός υπερβαίνει τα όρια που είναι αναγκαία για τη διασφάλιση της συνοχής του φορολογικού συστήματος της Δανίας.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Η δεύτερη υπόθεση (C-399/16) αφορούσε ολλανδική εταιρεία, η οποία υπαγόταν στο ολλανδικό φορολογικό καθεστώς ομίλων και η οποία κατείχε τις μετοχές μίας θυγατρικής εταιρείας του Ηνωμένου Βασιλείου. Οι μετοχές αυτές εισφέρθηκαν σε μια άλλη θυγατρική του Ηνωμένου Βασιλείου. Ως αποτέλεσμα των διακυμάνσεων της συναλλαγματικής ισοτιμίας, η ολλανδική εταιρεία υπέστη μια συναλλαγματική ζημία από τη θυγατρική της στο Ηνωμένο Βασίλειο, η έκπτωση της οποίας απορρίφθηκε από τις Ολλανδικές φορολογικές αρχές βάσει του καθεστώτος "participation exemption".

Το ΔΕΕ αποφάνθηκε ότι οι δύο καταστάσεις δεν ήταν συγκρίσιμες, δεδομένου ότι μια ολλανδική εταιρεία με ολλανδική θυγατρική δεν μπορεί καταρχήν να υποστεί καμία συναλλαγματική ζημία, εκτός από εξαιρετικά συγκεκριμένες περιπτώσεις, στην οποία η συμμετοχή θα εκφράζεται σε διαφορετικό νόμισμα. Ωστόσο, ακόμη και σε αυτήν την εξαιρετική περίπτωση, η απαλλαγή, σύμφωνα με το ΔΕΚ, είναι δημοσιονομικά ουδέτερη. Τέλος, το ΔΕΕ επανέλαβε ότι δεν μπορεί να συναχθεί από τη ΣΔΕΕ ότι τα κράτη μέλη θα πρέπει να ασκούν τις φορολογικές τους αρμοδιότητες ασυμμετρικά, ώστε να επιτρέπουν την αφαίρεση των ζημιών από εργασίες, τον οποίον τα αποτελέσματα, αν ήταν θετικά, δεν θα είχαν με κανένα τρόπο να φορολογηθεί.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

53

Α.2.2.1. Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με την συμβατότητα των γερμανικών κανόνων προσαρμογής των τιμών μεταβίβασης με το δίκαιο της ΕΕ – Υπόθεση Hornbach-Baumarkt (C-382/16) – Ελευθερία εγκατάστασης

Στις 31 Μαΐου 2018, το ΔΕΕ αποφάνθηκε ότι οι γερμανικοί κανόνες περί τιμολόγησης μεταβίβασης που ισχύουν μόνο για συναλλαγές με αλλοδαπές εταιρείες, παραβιάζουν το δίκαιο της ΕΕ, δεδομένου ότι δεν προβλέπουν δυνατότητα απόδειξης της ύπαρξης βάσιμων εμπορικών λόγων για τη διεξαγωγή των εν λόγω συναλλαγών που αποκλίνουν από την αρχή των ίσων αποστάσεων. Το ΔΕΕ έκρινε ότι οι γερμανικές διατάξεις περί transfer pricing συνιστούν περιορισμό της ελευθερίας εγκατάστασης που δικαιολογείται από την ισόρροπη κατανομή των φορολογικών εξουσιών. Το ΔΕΕ διατήρησε την προσέγγιση που ακολουθήθηκε στην υπόθεση SGI (C-311/08), σύμφωνα με την οποία ικανοποιείται η αρχή της αναλογικότητας μόνο εάν παρέχεται η δυνατότητα βάσει του εθνικού δικαίου να μπορεί ο φορολογούμενος να αποδείξει ότι συμφωνήθηκαν οι όροι μη εμπορικού χαρακτήρα της συναλλαγής για εμπορικούς λόγους.

Το ΔΕΕ διευκρίνισε περαιτέρω ότι αυτό δεν αποκλείει ότι λαμβάνονται υπόψη οι οικονομικοί λόγοι που απορρύνουν από το καθεστώς του μετόχου της εταιρείας τον εξωτερικό φόρο.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Το ΔΕΕ δήλωσε ότι θα μπορούσε να είναι λιγότερο περιοριστικό μέτρο σε περίπτωση που οι επενδυτικοί οργανισμοί μη κάτοικοι είχαν τη δυνατότητα να υπολογίζουν το εισόδημα σύμφωνα με τους ελάχιστους υπολογισμούς διανομής που ορίζονται στο τμήμα 16Γ του DTAA.

Το ΔΕΕ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο περιορισμός δεν δικαιολογείται από την ανάγκη διαφύλαξης της συνοχής του φορολογικού συστήματος της Δανίας και ότι η δανική νομοθεσία παραβιάζει το δίκαιο της ΕΕ. Δεδομένου ότι η απόφαση του ΔΕΕ αφορά την ελεύθερη κυκλοφορία κεφαλαίων, τα επενδυτικά κεφάλαια που είναι εγκατεστημένα σε τρίτες χώρες θα πρέπει επίσης, καταρχήν, να είναι σε θέση να υποβάλουν αξίωση. Η υπόθεση έχει προγραμματιστεί για ακρόαση ενώπιον του Δανικού Ανώτατου Δικαστηρίου τον Φεβρουάριο του 2019.

Α.2.2.4. Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με την συμβατότητα του ισχύοντος κανόνα της Γερμανίας κατά του treaty/directive shopping με την ενωσιακή νομοθεσία

Στις 25 Ιουνίου 2018, το ΔΕΕ δημοσίευσε την απόφασή του στην υπόθεση GS (C-440/17), με την οποία αποφασίζει ότι ο ισχύων κανόνας της Γερμανίας κατά του treaty/directive shopping (που ισχύει από το 2012) δεν είναι συμβατός με τις θεμελιώδεις ελευθερίες της ΕΕ ούτε με Οδηγία για τις μητρικές και τις θυγατρικές. Με την απόφασή αυτή, το ΔΕΕ επιβεβαίωσε κατ' ουσίαν την προηγούμενη απόφασή του στην υπόθεση Deister και Juhler Holding (C-504/16), όπου είχε ήδη αποφασίσει ότι η παλαιά έκδοση του κανόνα παραβιάζει τόσο τις θεμελιώδεις ελευθερίες της ΕΕ όσο και την οδηγία για τις μητρικές και θυγατρικές. Η απόφαση GS ουσιαστικά εφαρμόζει τη συλλογιστική της Deister και της Juhler στη νέα έκδοση του κανόνα.

Α.2.2.5. Απόφαση του ΔΕΕ στην υπόθεση NN A / S σχετικά με την έκπτωση των ζημιών που μόνιμης εγκαταστάσεων – φορολογικών κατοίκων Δανίας (C-28/17)

Στις 4 Ιουλίου 2018, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) εξέδωσε την απόφασή του στην υπόθεση NN A / S. Το υποκείμενο ζήτημα της υπόθεσης ήταν αν ήταν σύμφωνο με την ελευθερία εγκατάστασης το να αρνηθούν οι φορολογικές αρχές της Δανίας την έκπτωση μιας ζημίας που υπέστη μία μόνιμη εγκατάσταση στη Δανία (PE) που ανήκει σε ομογενή θυγατρική της δανικής μητρικής εταιρείας στο πλαίσιο της κοινής φορολογίας σε επίπεδο ομίλου στη Δανία.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Σε μια κατάσταση όπως η περίπτωση της Hornbach, όπου η επέκταση των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων μιας θυγατρικής απαιτεί πρόσθετο κεφάλαιο λόγω του ότι δεν διαθέτει επαρκή κεφάλαια, θα πρέπει να εξεταστεί κατά πόσον μπορούν να υπάρχουν εμπορικοί λόγοι, για τους οποίους η μητρική εταιρεία συμφωνεί να παράσχει κεφάλαιο με όρους μη σύμφωνους με την αρχή των ίσων αποστάσεων.

Το ΔΕΕ ανέθεσε στο γερμανικό δικαστήριο να κρίνει εάν η απαίτηση αυτή τηρήθηκε στην εν λόγω υπόθεση βάσει του γερμανικού δικαίου.

Για αναλυτικότερη παρουσίαση της απόφασης, βλ. το πολύ ενδιαφέρον σχόλιο του συναδέλφου κ. Δημήτρη Γιαλούρη στην ενότητα Αρθρογραφία (V).

Α.2.2.2. Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με την έκπτωση των οριστικών ζημιών που υπέστη η μόνιμη εγκατάσταση μη μόνιμων κατοίκων – Υπόθεση A / S Bevola και Jens W. Trock APS εναντίον του δανικού Υπουργείου Φορολογίας (C-650/16)

Στις 12 Ιουνίου 2018, το ΔΕΕ εξέδωσε την απόφασή του στην υπόθεση A / S Bevola και Jens W. Trock APS εναντίον του δανικού Υπουργείου Φορολογίας (C-650/16).

Το υποκείμενο ζήτημα της υπόθεσης ήταν αν η δανική μητρική εταιρεία μπορούσε, μετά τη διακοπή της μόνιμης εγκατάστασής της στη Φινλανδία, να αφαιρέσει τις τελικές ζημίες που υπέστη η μόνιμη εγκατάστασή της.

Ως εκ τούτου, το ΔΕΕ έπρεπε να αποφασίσει εάν εξακολουθεί να ισχύει το δόγμα Marks & Spencer : και σε περίπτωση καταρατικής απάντησης εάν επεκτείνεται και στις τελικές απώλειες που υφίστανται από μόνιμες αλλοδαπές επιχειρήσεις.

Το ΔΕΕ επιβεβαίωσε στην απόφασή του αυτή ότι εξακολουθεί να εφαρμόζεται το δόγμα της απόφασης Marks & Spencer και ότι εκτείνεται και στις τελικές απώλειες που υφίστανται από μόνιμες εγκαταστάσεις μη μόνιμων κατοίκων. Το ΔΕΕ δήλωσε για πρώτη φορά ότι, σύμφωνα με το δανικό δίκαιο, μια δανική εταιρεία που έχει μόνιμη εγκατάσταση σε άλλο κράτος μέλος της ΕΕ αντιμετωπίζεται λιγότερο ευνοϊκά από μια δανική εταιρεία με μόνιμη εγκατάσταση στη Δανία, δεδομένου ότι η τελευταία δικαιούται να εκπέσει τις ζημίες που υπέστη μόνιμη εγκατάσταση, ενώ σε μια δανική εταιρεία με μόνιμη εγκατάσταση μη μόνιμου κατοίκου δεν επιτρέπεται μια τέτοια έκπτωση.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

56

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

54

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Το ΔΕΕ έκρινε ότι η φορολογική μεταχείριση των θυγατρικών ήταν ασυμβίβαστη με τις θεμελιώδεις ελευθερίες της ΕΕ. Επιπλέον, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το ΔΕΕ στην Accor (C-310/09) δεν μίλησε για το συγκεκριμένο ζήτημα και ότι το γαλλικό ανώτατο διοικητικό συμβούλιο παρέπεμψε από την απόφαση CJU στην υπόθεση Test Claimants in the FII Group Litigation (C-35/11) ότι το βρετανικό σύστημα στην απόφαση εκείνη ήταν διαφορετικό από τη γαλλική φορολογική πίστωση και το υπό εξέταση σύστημα προκαταβολών. Ωστόσο, σύμφωνα με το ΔΕΕ, δεν θα μπορούσε να είναι βέβαιο ότι η συλλογιστική του γαλλικού διοικητικού ανώτατου δικαστηρίου θα ήταν εξίσου προφανής στο ΔΕΕ.

Σχόλιο: Για πρώτη φορά, διαπιστώνεται από το ΔΕΕ, παράβαση κράτους-μέλους λόγω παράλειψης υποβολής προδικαστικού ερωτήματος από εθνικό ανώτατο δικαστήριο. Η απόφαση αυτή ενισχύει τον πρωταρχικό ρόλο του ΔΕΕ στην ερμηνεία της νομοθεσίας της ΕΕ, καθώς είναι η πρώτη φορά που η Επιτροπή παραπέμπει με επιτυχία ένα κράτος μέλος της ΕΕ στο ΔΕΕ λόγω της παράλειψης υποβολής προκαταρκτικών ερωτημάτων.

Α.2.2.8. Απόφαση του ΔΕΕ – Ο γαλλικός κανόνας φορολογίας μερισμάτων παραβιάζει το ευρωπαϊκό δίκαιο

Το ΔΕΕ υπογράμμισε ότι η επίδικη στην κύρια δίκη εθνική νομοθεσία συνιστά περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων, ο οποίος απαγορεύεται κατ' αρχήν από το άρθρο 63, παράγραφος 1, της ΣΛΕΕ. Ειδικότερα έκρινε ότι τα άρθρα 63 και 65 ΣΛΕΕ πρέπει να ερμηνευθούν υπό την έννοια ότι απαγορεύουν τη νομοθεσία κράτους μέλους, όπως είναι το επίμαχο στην κύρια δίκη, σύμφωνα με το οποίο τα μερίσματα που καταβάλλονται από ημεδαπή εταιρία υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου στην πηγή εισπράττονται από αλλοδαπή εταιρία ενώ, όταν τα μερίσματα αυτά εισπράττονται από ημεδαπή εταιρία, σύμφωνα με τους γενικούς κανόνες περί φορολογίας των εταιριών υπόκεινται σε φορολογία στο τέλος του οικονομικού έτους κατά το οποίο εισπράχθηκαν μόνο αν η τελευταία κερδοφόρα κατά το οικονομικό έτος και η φορολογία αυτή δεν μπορεί ποτέ να επιβληθεί αν η εν λόγω εταιρία παύσει να ασκεί τις δραστηριότητές της χωρίς να αποβεί επικερδής μετά τη λήξη των μερισμάτων αυτών.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Εάν η μόνιμη εγκατάσταση αντ' αυτού ανήκε σε θυγατρική εγκατεστημένη στη Δανία, οι ζημιές που θα προέκυπταν θα μπορούσαν να είχαν εκτέσει στην εσωτερική κοινή φορολογία. Να σημειωθεί ότι η απόφαση του Δικαστηρίου στην υπόθεση Benvola (C-650/16), που δημοσιεύθηκε στις 12 Ιουνίου 2018, αναφερόταν στο προαιρετικό διεθνές καθεστώς κοινής φορολογίας στη Δανία.

Το ΔΕΕ έκρινε ότι υπήρχε διαφορετική μεταχείριση, δεδομένου ότι οι ζημιές θα μπορούσαν να είχαν αναγνωρισθεί προς έκπτωση, εάν η μόνιμη εγκατάσταση ανήκε σε μια ημεδαπή εταιρία. Το ΔΕΕ έκρινε τότε ότι ο στόχος της δανικής διάταξης ήταν να αποφευχθεί η διπλή έκπτωση των ζημιών μίας ημεδαπής μόνιμης εγκατάστασης. Υπό το πρίσμα αυτού του σκοπού, η κατάσταση της ημεδαπής μόνιμης εγκατάστασης που ανήκει σε εταιρεία μη εγκατεστημένη στην ημεδαπή ήταν αντικειμενικά συγκρίσιμη με εκείνη της ημεδαπής μόνιμης εγκατάστασης που ανήκει σε ημεδαπή εταιρία. Η διαφορετική μεταχείριση ήταν, σύμφωνα με το ΔΕΕ, δικαιολογημένη από την ανάγκη να αποφευχθεί η διπλή έκπτωση των ζημιών. Η άρνηση της έκπτωσης των ζημιών, ωστόσο, ξεπέρασε αυτό που ήταν αναγκαίο, με συνέπεια το γεγονός αυτό να οδηγήσει το ΔΕΕ να συμπεράνει ότι η δανική νομοθεσία παραβιάζει την ενισιακή νομοθεσία.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Α.2.2.9. Γνώμη του Γενικού Εισαγγελέα σχετικά με τη συμβατότητα της απαλλαγής από τον γερμανικό φόρο επί του εμπορίου με το ενισιακό δίκαιο

Στις 20 Σεπτεμβρίου 2016, το φορολογικό δικαστήριο του Muenster παρέπεμψε την υπόθεση EV vs. FA Lipstadt στο ΔΕΕ σχετικά με την απαλλαγή της συμμετοχής από το φόρο επί των εμπορικών συναλλαγών της ενότητας 9 No. 7 του γερμανικού νόμου περί φορολογίας των εμπορικών συναλλαγών (GTTA, Gewerbesteueresetz). Στις 7 Φεβρουαρίου 2018, ο Γενικός Εισαγγελέας δημοσίευσε τις προτάσεις του στην υπόθεση αυτή (C-685/16).

Στη Γνωμοδότηση του, ο Γενικός Εισαγγελέας επισήμανε ότι οι απαιτήσεις περί δραστηριότητας δεν είναι σύμφωνες με τη νομοθεσία της ΕΕ. Κατάληξε στο συμπέρασμα ότι η διάταξη συνιστά περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων. Η ρήτρα standstill δεν εμποδίζει την εφαρμογή της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων από τότε που έγιναν ουσιαστικές νομικές προσαρμογές από το 1993. Επιπλέον, ο Γενικός Εισαγγελέας υποστηρίζει ότι ο περιορισμός δεν δικαιολογείται από την πρόληψη της φορολογικής κατάχρησης στην προκείμενη περίπτωση.

Με αναφορά στη νομολογία Cadbury Schweppes (C-196/04) σχετικά με τις τεχνητές διευθετήσεις, ο Γενικός Εισαγγελέας σημειώνει ότι ο επίμαχος νόμος δεν δίνει στον φορολογούμενο την ευκαιρία να αποδείξει ότι η διευθέτηση δεν τέθηκε σε εφαρμογή τεχνητά με σκοπό την αποφυγή των φόρων, παρά το γεγονός ότι υπήρξαν επαρκείς δυνατότητες ανταλλαγής πληροφορήσης και δεν περιορίζεται η φορολογική εσοπτεία.

Α.2.3. Στον τομέα του ΦΠΑ

Α.2.3.1. ΔΕΕ 13.06.2018, C-421/17, Υπόθεση Szeft Krajowej Administracji Skarbowej κατά Polfarmex Spółka Akcyjna w Kutnie

Το ΔΕΕ έκρινε ότι το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο α', της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, έχει την έννοια ότι η μεταβίβαση, από ανώνυμη εταιρία σε έναν από τους μετόχους της, της κυριότητας ακινήτων η οποία, όπως και η επίμαχη στην κύρια δίκη, πραγματοποιείται σε αντάλλαγμα για την εξγορευση από την εν λόγω ανώνυμη εταιρία, στο πλαίσιο μηχανισμού ανακλήσεως μετοχών προβλεπόμενου από την εθνική νομοθεσία, των ανωνύμων ετών εξ αυτού κατέχει στο μετοχικό κεφάλαιο της συνιστά παράδοση αγαθών εξ επαχθούς αιτίας υποκείμενη στον φόρο προστιθέμενης αξίας, εφόσον τα εν λόγω ακίνητα προορίζονται για την οικονομική δραστηριότητα αυτής της ανώνυμης εταιρίας.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Το ΔΕΕ έκρινε ότι η διαφορετική μεταχείριση των εγχώριων και αλλοδαπών μερισμάτων από τρίτες χώρες αποτελεί περιορισμό της ελεύθερης κυκλοφορίας των κεφαλαίων. Η απόφαση στην υπόθεση EV έχει σημαντικές πρακτικές επιπτώσεις στη φορολογική μεταχείριση των μερισμάτων που προέρχονται από τρίτες χώρες για τους σκοπούς του γερμανικού εμπορικού φόρου. Θεσπίζει την αρχή ότι μια «ρήτρα δραστηριότητας» χωρίς «κίνητρο» δεν είναι σύμφωνη με τις θεμελιώδεις ελευθερίες της ΣΛΕΕ, αν οι διατάξεις που διέπουν τη φορολογική απαλλαγή για τα εγχώρια μερίσματα δεν περιλαμβάνουν μια τέτοια ρήτρα. Οι φορολογούμενοι που αντιμετωπίζουν πρόσθετους φόρους που οφείλονται σε πρόσθετες ενισχύσεις για γερμανικούς φόρους εμπορικών συναλλαγών για «ασηθικά» μερίσματα προέλευσης τρίτων χωρών πρέπει να αποσούν έμφση κατά των σχετικών φορολογικών εκτιμήσεων. Τέλος, η απόφαση επαναβεβαιώνει ότι οι θεμελιώδεις ελευθερίες έχουν μεγάλη σημασία όσον αφορά τις φορολογικές διατάξεις των κρατών μελών της ΕΕ που παραβιάζουν την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων σε σχέση με τρίτες χώρες.

Α.2.2.7. Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με την παράλειψη ενός δικαστηρίου τελευταίου βαθμού της ΕΕ να παραπέμπει προκαταρκτικά ερωτήματα - Υπόθεση Επιτροπή κατά Γαλλίας (C-416/17)

Από την απόφαση του ΔΕΕ προκύπτει ότι οι ζημιές που υφίστανται οι μόνιμες εγκαταστάσεις στη Δανία εκπίπτουν από τη δανική κοινή φορολογία, υπό τον όρο ότι δεν θα μπορούσαν να εκπέσουν στη χώρα εγκατάστασής της εταιρείας στην οποία ανήκει η μόνιμη εγκατάσταση. Οι δανικές εταιρείες που φορολογούνται σε κοινή βάση με μόνιμες εγκαταστάσεις στη Δανία θα πρέπει να εξετάσουν το ενδεχόμενο να ζητήσουν εκ νέου την εκκαθάριση των φορολογικών τους υποχρεώσεων, εάν δεν είχε γίνει δεκτή η έκπτωση των ζημιών τους από τη μόνιμη εγκατάστασή τους στη Δανία και ούτε αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση στο κράτος όπου βρίσκεται η εταιρεία στην οποία ανήκει η μόνιμη εγκατάσταση. Στο βαθμό που άλλα κράτη μέλη έχουν κανόνες παρόμοιους με τους κανόνες του δανικού δικαίου, οι εταιρείες αυτών των κρατών πρέπει να εξετάσουν το ενδεχόμενο αίτησης για έκπτωση των ζημιών που σημειώθηκαν στη Δανία.

Α.2.2.6. Απόφαση του ΔΕΕ σχετικά με τη νομοθεσία της ΕΕ και τη συμβατότητα με αυτή του γερμανικού φόρου εμπορικών συναλλαγών για τα μερίσματα τρίτων χωρών - Υπόθεση EV (C-685/16) - Ελεύθερη κυκλοφορία κεφαλαίων

Στις 20 Σεπτεμβρίου 2018, το ΔΕΕ εξέδωσε την απόφασή του στην υπόθεση EV (C-685/16). Το υποκείμενο ζήτημα της υπόθεσης ήταν αν η «ρήτρα δραστηριότητας» στη γερμανική πράξη φορολογίας των επιχειρήσεων για μερίσματα προέλευσης τρίτων χωρών αντιβαίνει στην ελεύθερη κυκλοφορία κεφαλαίων (άρθρο 63 της ΣΛΕΕ).

Στις 4 Οκτωβρίου 2018, το ΔΕΕ εξέδωσε την απόφασή του στην υπόθεση Επιτροπή κατά Γαλλίας (C-416/17). Το ΔΕΕ έκρινε, στο πλαίσιο διαδικασίας επί παραβάσει, για πρώτη φορά ότι ένα εθνικό δικαστήριο τελευταίου βαθμού και συγκεκριμένα το γαλλικό Συμβούλιο της Επικρατείας παραβίασε την υποχρέωσή του να υποβάλει προδικαστικό ερώτημα στο ΔΕΕ για ζήτημα ερμηνείας διατάξεων του ενισιακού δικαίου (άρθρων 49 και 63 ΣΛΕΕ σχετικά με το δικαίωμα επιστροφής φόρου επιβληθέντος και εισπραχθέντος κατά παράβαση του δικαίου της Ένωσης), δεδομένου ότι η ερμηνεία του κοινοτικού δικαίου στην προκείμενη περίπτωση δεν ήταν προφανής, ώστε να μην καταλείπει περιθώριο για καμία εύλογη αμφιβολία, ενόψει και σχετικής προηγούμενης απόφασης του ΔΕΕ (άρθρο 267 ΣΛΕΕ).

Το 2011, το ΔΕΚ κατέληξε στο συμπέρασμα στην απόφαση Accor (C-310/09) ότι η γαλλική νομοθεσία για την εξάλειψη της διπλής φορολόγησης των μερισμάτων παραβιάζει την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων και την εγκαθίδρυση της ΕΕ. Σύμφωνα με την απόφαση αυτή, ενόπιοι του γαλλικού διοικητικού ανώτατου δικαστηρίου, προβλήθηκαν διάφορα άλλα ζητήματα σχετικά με την έκταση της επιστροφής της αμειωμένης καταβληθείσας προκαταβολής και την απαιτούμενη απόδειξη. Η απόφαση της Επιτροπής να κινήσει διαδικασία επί παραβάσει κατά της Γαλλίας ακολούθησε τις αποφάσεις του γαλλικού διοικητικού ανώτατου δικαστηρίου στις εγχώριες υποθέσεις Accor και Rhodia.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Οι διατάξεις του άρθρου 273 της οδηγίας περί ΦΠΑ, πέραν των ορίων που θέτουν, δεν εξαιρούν ούτε τις προϋποθέσεις ούτε τις υποχρεώσεις τις οποίες δίδονται να επιβάλλουν τα κράτη μέλη και, συνεπώς, παρέχουν σε αυτά ορισμένο περιθώριο εκτιμήσεως όσον αφορά τα μέσα επιτελέσεως των σκοπών της εισπράξεως του συνόλου του ΦΠΑ και της πατάξεως της φοροδιαφυγής. Ωστόσο, τα κράτη μέλη οφείλουν να ασκούν την αρμοδιότητά τους τηρώντας το δίκαιο της Ένωσης και τις γενικές αρχές του και, ιδίως, τις αρχές της αναλογικότητας και της φορολογικής ουδετερότητας. Επομένως, το άρθρο 273 της οδηγίας περί ΦΠΑ δεν αντιτίθεται, καταρχήν, σε εθνική ρύθμιση όπως η επίμαχη στην υπόθεση της κύριας δίκης, η οποία, προκειμένου να διασφαλιστεί η ακριβής εισπραξη του ΦΠΑ και η πάταξη της φοροδιαφυγής, χρησιμοποιεί ως βάση για τον καθορισμό του ποσού του ΦΠΑ τον οποίο οφείλει ο υποκείμενος στον φόρο τον συνολικό κύκλο εργασιών, όπως αυτός έχει υπολογιστεί, διά της επαγωγικής μεθόδου, βάσει τομακίων μελετών εγκεκριμένων από υπουργική απόφαση.

Από την εφαρμογή της αρχής της φορολογικής ουδετερότητας προκύπτει ότι, εφόσον η φορολογική αρχή προτίθεται να προβεί σε διορθωτικό προσδιορισμό του ΦΠΑ, το ποσό του οποίου προκύπτει από συνολικό συμπληρωματικό κύκλο εργασιών όπως αυτός καθορίζεται διά της επαγωγικής μεθόδου,

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

63

ο ενδιαφερόμενος υποκείμενος στον φόρο πρέπει να διαθέτει το δικαίωμα εκπτώσεως του καταβληθέντος ΦΠΑ επί των εισροών, υπό τις προϋποθέσεις που προβλέπονται σχετικά στον τίτλο X της οδηγίας περί ΦΠΑ.

Όσον αφορά την αρχή της αναλογικότητας, η αρχή αυτή δεν αντιτίθεται σε εθνική νομοθεσία η οποία προβλέπει ότι η διαδικασία διορθωτικού προσδιορισμού κινείται μόνο σε περιπτώσεις σημαντικών αποκλίσεων μεταξύ του ποσού του κύκλου εργασιών που δηλώθηκε από τον υποκείμενο στον φόρο και του ποσού που υπολογίστηκε διά της επαγωγικής μεθόδου, λαμβανομένου υπόψη του κύκλου εργασιών τον οποίο πραγματοποιήσαν πρόσωπα που ασκούν την ίδια δραστηριότητα με τον υποκείμενο αυτό. Οι τομακείς μελέτες που χρησιμοποιούνται προκειμένου να καθοριστεί διά της επαγωγικής μεθόδου ο κύκλος εργασιών πρέπει να είναι ακριβείς, αξιόπιστες και μακροοικονομικές. Μια τέτοια απόκλιση μπορεί μόνο να δημιουργήσει μαζικό τεκμήριο, το οποίο δύναται να ανατραπεί από τον υποκείμενο στον φόρο, βάσει αντίθετων αποδεικτικών στοιχείων. Στο πλαίσιο αυτό, πρέπει να επισημανθεί ότι, καθ' όλη τη διάρκεια της διαδικασίας διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, πρέπει να διασφαλίζονται τα δικαιώματα άμυνας του υποκείμενου στον φόρο, πράγμα που σημαίνει ιδίως ότι, πριν από τη λήψη οποιουδήποτε μέτρου βλαπτικού για τον υποκείμενο στον φόρο, αυτός πρέπει να έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει λωσιτελώς την άποψή του σχετικά με τα στοιχεία επί των οποίων οι αρχές σκοπεύουν να στηρίζουν την απόφασή τους.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.2.3.2. ΔΕΕ 06.12.2018, C 305/17, υπόθεση FENS

Το ΔΕΕ έκρινε την συμβατότητα με το άρθρο 30 της ΣΛΕΕ εθνικής ρύθμισης, με την οποία καθιερούνταν ειδική χρηματική επιβάρυνση για την εξαγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από την επικράτεια της Σλοβακικής Δημοκρατίας, χωρίς να γίνεται διάκριση μεταξύ αφενός, της εξαγωγής της ηλεκτρικής ενέργειας από τη σλοβακική επικράτεια προς τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και, αφετέρου, της εξαγωγής της από τη σλοβακική επικράτεια προς τρίτες χώρες, για την περίπτωση κατά την οποία ο εξαγωγέας της ηλεκτρικής ενέργειας δεν αποδεικνύει ότι η εξαγόμενη ηλεκτρική ενέργεια έχει εισαχθεί στην επικράτεια της Σλοβακικής Δημοκρατίας, ήτοι χρηματική επιβάρυνση που επιβάλλεται αποκλειστικώς για την ηλεκτρική ενέργεια που παράγεται εντός της επικράτειας της Σλοβακικής Δημοκρατίας και εξάγεται από αυτήν.

Το ΔΕΕ δέχθηκε ότι η θέσπιση από τη σλοβακική κυβέρνηση επιβάρυνσης για υπηρεσίες δικτύου ή χρήση συστήματος επί της ποσότητας ηλεκτρικής ενέργειας που παράγεται εντός της Σλοβακίας και εξάγεται από αυτή, συνιστά φορολογική επιβάρυνση ισοδύναμη (προς δασμό) αποτελέσματος, η οποία πλίττει την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

61

Περαιτέρω, το ΔΕΕ επισήμανε ότι η ΣΛΕΕ δεν προβλέπει παρεκκλίσεις και το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι από τη σαφήνεια, την αστηρή διατύπωση και την ανεπιφύλακτη έκταση εφαρμογής των διατάξεων του πρωτογενούς δικαίου προκύπτει ότι η απαγόρευση των δασμών συνιστά ουσιαστικό κανόνα και ότι, κατά συνέπεια, κάθε ενδεχόμενη εξαιρετική πρέπει να προβλέπεται σαφώς. Το Δικαστήριο έχει επίσης διευκρινίσει ότι η έννοια της «επιβάρυνσης ισοδύναμου αποτελέσματος προς δασμό» αποτελεί το αναγκαίο συμπλήρωμα του γενικού κανόνα περί απαγορεύσεως των δασμών. Το Δικαστήριο έχει, επίσης, κρίνει ότι οι παρεκκλίσεις από τα άρθρα 34 και 35 ΣΛΕΕ που προβλέπονται στο άρθρο 36 ΣΛΕΕ δεν μπορούν να εφαρμοστούν, καθ' αναλογία, στο πλαίσιο των δασμών και των φορολογικών επιβαρύνσεων ισοδύναμου αποτελέσματος. Οι παρατηρήσεις αυτές ισχύουν τόσο για την απαγόρευση των επιβαρύνσεων ισοδύναμου αποτελέσματος προς δασμό κατά την εξαγωγή προς άλλα κράτη μέλη όσο και για την απαγόρευση τέτοιων επιβαρύνσεων κατά την εξαγωγή προς τρίτες χώρες. Κατά συνέπεια, καθόσον η επίμαχη χρηματική επιβάρυνση πρέπει να χαρακτηριστεί ως φορολογική επιβάρυνση ισοδύναμου αποτελέσματος προς δασμό, αυτή δεν μπορεί να θεωρηθεί δικαιολογημένη.

Το ΔΕΕ έκρινε ότι τα άρθρα 28 και 30 ΣΛΕΕ έχουν την έννοια ότι ανατίθενται σε ρύθμιση κράτους μέλους, η οποία προβλέπει χρηματική επιβάρυνση όπως η επίμαχη στην κύρια δίκη, η οποία πλίττει την ηλεκτρική ενέργεια που εξάγεται προς άλλο κράτος μέλος ή προς τρίτη χώρα μόνον οσάκις η ηλεκτρική ενέργεια έχει παραχθεί στο εθνικό έδαφος.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Συνεπώς, ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει, αφενός, να έχει τη δυνατότητα να αμφισβητήσει τόσο το κατά πόσον η επίμαχη τομακική μελέτη είναι ακριβής όσο το κατά πόσον είναι λωσιτελής για την αξιολόγηση της ειδικής του καταστάσεως. Αφετέρου, ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει να έχει τη δυνατότητα να εξηγήσει για ποιους λόγους ο δηλωθείς κύκλος εργασιών, καίτοι κατατερός του καθορισμένου διά της επαγωγικής μεθόδου, αντανανκλά την πραγματικότητα της δραστηριότητάς του κατά την επίμαχη περίοδο. Στο μέτρο που η εφαρμογή ρυθμίσεως σχετικής με τομακική μελέτη συνεπάγεται για τον υποκείμενο στον φόρο ενδεχόμενη υποχρέωση αποδείξεως αρνητικών πραγματικών περιστατικών, η αρχή της αναλογικότητας επιβάλλει να μην είναι το απαιτούμενο επίπεδο αποδείξεως υπέρμετρα υψηλό.

Το ΔΕΕ διαπίστωσε ότι ο επίμαχος στην υπόθεση της κύριας δίκης μηχανισμός δεν φαίνεται, λαμβανομένων υπόψη της όλης συλλήψεώς του, της δομής του και των συγκεκριμένων διατάξεων που τον ρυθμίζουν, να αντιβαίνει στην αρχή της αναλογικότητας, κάτι που ωστόσο θα πρέπει να ελεγχθεί από το αιτούν δικαστήριο.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

64

A.2.3.3. ΔΕΕ C-534/16, Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky κατά BB construct s. r. o.

Σύμφωνα με την απόφαση του ΔΕΕ, το άρθρο 273 της οδηγίας 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, και το άρθρο 16 του Χάρτη των Θεμελιωδών Δικαιωμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχουν την έννοια ότι δεν αντιτίθενται στο να επιβάλλουν οι φορολογικές αρχές σε υποκείμενο στον φόρο, του οποίου ο διαχειριστής ήταν προηγουμένως διαχειριστής ή μεριδιούχος άλλου νομικού προσώπου που δεν είχε τηρήσει τις φορολογικές του υποχρεώσεις, τη σύσταση εγγυήσεως ύψους έως και 500 000 ευρώ κατά την εγγραφή του στο μητρώο φόρου προστιθέμενης αξίας, καθόσον η απαιτούμενη εγγύηση του ανωτέρω υποκείμενου στον φόρο δεν βαίνει πέραν του αναγκαίου μέτρου για την επίτευξη των σκοπών που μνημονεύονται στο άρθρο 273, στοιχείο που αναπόκειται στο αιτούν δικαστήριο να εξακριβώσει.

Η αρχή της ίσης μεταχειρίσεως έχει την έννοια ότι δεν αντιτίθεται στο να απαιτούν οι φορολογικές αρχές από έναν νέο υποκείμενο στον φόρο, κατά την εγγραφή του στο μητρώο ΦΠΑ, να συστήσει τέτοια εγγύηση λόγω των δεσμών του με άλλο νομικό πρόσωπο το οποίο έχει ληξιαρχούμενες φορολογικές οφειλές.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

A.2.3.2. ΔΕΕ 21.11.2018, C-648/16, Υπόθεση Fontana

Το ΔΕΕ έκρινε την συμβατότητα με το ενωσιακό δίκαιο εθνικής ρύθμισης, η οποία επιτρέπει στην φορολογική αρχή, σε περίπτωση σοβαρών αποκλίσεων μεταξύ των δηλωθέντων εσόδων και των εσόδων που υπολογίζονται κατ' εκτίμηση βάσει τομακίων μελετών, να κάνει χρήση επαγωγικής μεθόδου στηρίζομένης σε τέτοιες τομακείς μελέτες, για να καθορίσει το ποσό του κύκλου εργασιών που πραγματοποιήσε υποκείμενος στον φόρο και να προβεί, κατά συνέπεια, σε διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, απαιτώντας την καταβολή συμπληρωματικού ποσού ΦΠΑ.

Κατά τον γενικό κανόνα του άρθρου 73 της οδηγίας περί ΦΠΑ, η βάση επιβολής του φόρου για την παράδοση αγαθού ή για την παροχή υπηρεσίας που πραγματοποιείται εξ' επαχθούς αιτίας είναι η ανταποδοχή την οποία πράγματι έλαβε προς τούτο ο υποκείμενος στον φόρο. Προκειμένου να καταστεί δυνατή η εφαρμογή του ΦΠΑ και ο έλεγχός της από την φορολογική αρχή, τα άρθρα 242 και 244 καθώς και το άρθρο 250, παράγραφος 1, της οδηγίας περί ΦΠΑ επιβάλλουν στους υποκείμενους στον φόρο την υποχρέωση να τηρούν επαρκή λογιστική, να διατηρούν αντίγραφο όλων των εκδοθέντων από αυτούς τιμολογίων,

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

62

καθώς και όλα τα τιμολόγια για ποσά τα οποία έχουν καταβάλει, και, τέλος, να υποβάλλουν στην φορολογική αρχή δήλωση που να περιλαμβάνει όλα τα απαραίτητα δεδομένα για την εξακρίβωση του ποσού του ΦΠΑ που έχει καταστεί απαιτητό. Προς διασφάλιση της ορθής εισπράξεως του ΦΠΑ και προς αποφυγή της φοροδιαφυγής, το άρθρο 273, πρώτο εδάφιο, της οδηγίας περί ΦΠΑ επιτρέπει στα κράτη μέλη να επιβάλλουν, εφόσον το θεωρούν αναγκαίο για τον σκοπό αυτό, και άλλες υποχρεώσεις πέραν των προβλεπόμενων από την οδηγία, με την επιφύλαξη του σεβασμού της ίσης μεταχειρίσεως των εσωτερικών και των διασυνοριακών πράξεων που διενεργούνται από υποκείμενους στον φόρο, και υπό την προϋπόθεση ότι οι υποχρεώσεις αυτές δεν συνεπάγονται, στις συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών, διατυπώσεις που συνδέονται με τη διέλευση συνόρων. Επιπλέον, σκοπός της οδηγίας είναι να δοθεί η δυνατότητα στα κράτη μέλη να λαμβάνουν, εντός ορισμένων ορίων και υπό ορισμένες προϋποθέσεις, ειδικά μέτρα κατά παρέκκλιση από την οδηγία αυτή, με σκοπό την απολοποίηση της εισπράξεως του φόρου και την αποτροπή ορισμένων μορφών φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής.

Από το άρθρο 273, πρώτο εδάφιο, το άρθρο 2 και το άρθρο 250, παράγραφος 1, της οδηγίας περί ΦΠΑ, καθώς και από το άρθρο 4, παράγραφος 3, ΣΕΕ προκύπτει ότι κάθε κράτος μέλος έχει την υποχρέωση να λαμβάνει όλα τα κατάλληλα νομοθετικά και διοικητικά μέτρα για την εξασφάλιση της εισπράξεως ολόκληρου του ΦΠΑ που οφείλεται στο έδαφός του και για την πάταξη της φοροδιαφυγής (βλ. C-576/15, Marinova, σκέψη 41 και C-524/15, Menci, σκέψη 18).

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

ΣΤ.2. Έγγραφο περιπτωσιολογικής επισκόπησης αναφορικά με την επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας στο πλαίσιο των δαπανών του τομέα της συνοχής

Σύμφωνα με συνοπτική περιπτωσιολογική επισκόπηση του ΕΕΣ, η επιστροφή του ΦΠΑ στο πλαίσιο των δαπανών της ΕΕ στον τομέα της συνοχής ενέχει κίνδυνο σφάλματος και δεν συνιστά πάντοτε βέλτιστη χρησιμοποίηση των πόρων της ΕΕ. Οι δαπάνες στον τομέα της συνοχής σημαίνουν συχνά την επιδότηση της αγοράς αγαθών ή υπηρεσιών, και ο ΦΠΑ που επιβάλλεται στις αγορές αυτές μπορεί να ανέλθει έως και στο ένα πέμπτο του συνολικού κόστους ενός έργου. Κατά κανόνα, ο ΦΠΑ είναι επιλέξιμος για συγχρηματοδότηση από την ΕΕ, μόνον εφόσον δεν μπορεί να ανακτηθεί βάσει της εθνικής νομοθεσίας. Ειδικότερα, το ΕΕΣ, αφού ανέλυσε στοιχεία που είχαν συγκεντρωθεί επί σειρά ετών, επισημαίνει ότι η επιστροφή του ΦΠΑ δεν συνιστά μόνο συχνή πηγή σφαλμάτων, αλλά μπορεί επίσης να έχει ως συνέπεια τη μη βέλτιστη χρησιμοποίηση των πόρων της ΕΕ. Αυτό ισχύει ιδίως για τους δημόσιους φορείς που λαμβάνουν στήριξη από την ΕΕ, όπως οι εθνικές, περιφερειακές και τοπικές διοικητικές αρχές. Στο έγγραφο επισκόπησης το ΕΕΣ παρουσιάζει σειρά περιπτώσεων που δεν συνιστούν παράδεγμα βέλτιστης χρησιμοποίησης των πόρων της ΕΕ.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

67

Βάσει της επισκόπησης τους, το ΕΕΣ ερμηνείει στη γνώμη που είχαν διατυπώσει στο παρελθόν, σύμφωνα με την οποία ο ΦΠΑ δεν πρέπει να επιστρέφεται σε δημόσιους φορείς. Για τον λόγο αυτό, το ΕΕΣ προτείνει την εκ νέου επεξεργασία της σχετικής νομοθετικής πρότασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τη νομοθεσία περί συνοχής για την μετά το 2020 περίοδο, με βάση την οποία προτείνεται ο ΦΠΑ - ανακτήσιμος ή όχι - να επιστρέφεται για έργα αξίας χαμηλότερης των 5 εκατομμυρίων ευρώ.

Το εν λόγω έγγραφο περιπτωσιολογικής επισκόπησης συμπληρώνει τις παρατηρήσεις σχετικά με τον ΦΠΑ που περιέχουν οι ετήσιες εκθέσεις του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου, καθώς και τις απόψεις που διατυπώνονται στη γνώμη του αριθ. 6/2018 σχετικά με την πρόταση της Επιτροπής για τον μελλοντικό χειρισμό του ΦΠΑ στον κανονισμό περί κοινών διατάξεων. Να σημειωθεί ότι η συνοπτική περιπτωσιολογική επισκόπηση παρουσιάζει και τεκμηριώνει τα πραγματικά περιστατικά που πλαισιώνουν ένα συγκεκριμένο ζήτημα, χωρίς ωστόσο να συνιστά έκθεση ελέγχου.

ΣΤ.3. Γνώμη υπ' αριθμ. 4/2018 του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου για την ενίσχυση της προστασίας των προσώπων που καταγγέλλουν παραβάσεις του ενωσιακού δικαίου (των μαρτύρων δημόσιου συμφέροντος)

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Λ.2.4. Άλλα θέματα

Λ.2.1. Απόφαση του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου περί μονομερούς απόσυρσης του Ηνωμένου Βασιλείου από το άρθρο 50 - Υπόθεση C-621/18

Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης δημοσίευσε στις 10 Δεκεμβρίου 2018 την απόφασή του ότι το Ηνωμένο Βασίλειο μπορεί να ανακαλέσει μονομερώς τη δήλωσή του προκειμένου να αποχωρήσει από την Ευρωπαϊκή Ένωση δύναμη του άρθρου 50 της ΣΕΕ.

Ε. Επιτροπή ΦΠΑ της ΕΕ

Ε.1. Δημοσίευση ενημερωμένης έκδοσης Κατευθυντήριων γραμμών

Η Επιτροπή ΦΠΑ της ΕΕ δημοσίευσε ενημερωμένες κατευθυντήριες γραμμές σε σχέση με τα ερμηνευτικά θέματα που εξετάστηκαν κατά την 110η σύνοδό της, η οποία έλαβε χώρα τον Απρίλιο του 2018. Οι επικαιροποιημένες κατευθυντήριες γραμμές εκθέτουν την άποψη της ΟΚΕ ως προς την ορθή ερμηνεία του άρθρου 2 παράγραφος 1 στοιχείο γ' και του άρθρου 135 παράγραφος 1 στοιχείο γ' της οδηγίας ΦΠΑ σχετικά με την εφαρμογή του καθεστώτος ΦΠΑ σε ορισμένες υπηρεσίες που παρέχονται σε σχέση με κοινοπρακτικά δάνεια. Να σημειωθεί ότι οι κατευθυντήριες γραμμές που δημοσιεύονται από την επιτροπή ΦΠΑ της ΕΕ δεν είναι νομικά δεσμευτικές για τα Κράτη μέλη ή την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, ωστόσο μπορεί να εγκριθεί από το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο με δεσμευτικά εκτελεστικά μέτρα τα οποία στη συνέχεια εφαρμόζονται άμεσα χωρίς μεταφορά στο εθνικό δίκαιο.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

65

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Σύμφωνα με το ΕΕΣ, το σύστημα που προτείνεται από την πρόταση οδηγίας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την προστασία των μαρτύρων δημόσιου συμφέροντος, μολονότι έχει ως συνέπεια την ενίσχυση της προστασίας τους, ωστόσο η αποτελεσματικότητα εφαρμογής του ενδέχεται να προσκοπεί στην πολυπλοκότητα που χαρακτηρίζει το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας. Για περισσότερες πληροφορίες, βλ. 3ο tax flash της έδρας Jean Monnet: Γνώμη του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου για την ενίσχυση της προστασίας των μαρτύρων δημόσιου συμφέροντος στην ΕΕ (30.10.2018).

ΣΤ.4. Γνώμη υπ' αριθμ. 8/2018 του ΕΕΣ σχετικά με την πρόταση της Επιτροπής για την τροποποίηση του κανονισμού 883/2013 της Ευρωπαϊκής Υπηρεσίας Καταπολέμησης της Απάτης ("OLAF") όσον αφορά τη συνεργασία με την Ευρωπαϊκή Εισαγγελία και την αποτελεσματικότητα των ερευνών της OLAF

Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο (ΕΕΣ) στο από 22 Νοεμβρίου 2018 δελτίο τύπου αναφέρει ότι οι αλλαγές που προτείνονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή όσον αφορά την Ευρωπαϊκή Υπηρεσία Καταπολέμησης της Απάτης ("OLAF") δεν είναι αρκετές, προκειμένου να ενισχυθεί σημαντικά η αποτελεσματικότητα των ερευνών της. Ειδικότερα, κύριοι στόχοι της πρότασης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής είναι να προσαρμόσει τις δράσεις της OLAF ενόψει της σύστασης της ΕΠΡΟ και να βελτιώσει την αποτελεσματικότητά της Υπηρεσίας. Σύμφωνα με το ΕΕΣ, η έγκαιρη δράση και η ανάκτηση κονδυλίων είναι μεζόνες προκλήσεις που καλείται να αντιμετωπίσει η OLAF στο πλαίσιο των ερευνών της. Στο πλαίσιο αυτό, χαρτίζει τον περιορισμένο αριθμό των στοχευμένων μέτρων που πραγματοποιείται η πρόταση, περιλαμβανομένων της νέας εντολής της OLAF για την απάτη στον τομέα του ΦΠΑ, του παραδεκτού των αποδεικτικών στοιχείων που συγκεντρώνονται και της πρόσβασης σε τραπεζικές πληροφορίες. Ωστόσο, το ΕΕΣ προτείνει να προβλέπεται η δυνατότητα άσκησης ελέγχου εκ μέρους του Δικαστηρίου επί των ερευνών της OLAF, προκειμένου να διασφαλίζεται η τήρηση των διαδικαστικών εγγυήσεων. Το ΕΕΣ προειδοποιεί ότι η πρόταση της Επιτροπής δεν προτείνει λύσεις σε ζητήματα που αφορούν την αποτελεσματικότητά των διοικητικών ερευνών της OLAF. Η Επιτροπή αναγνωρίζει και αυτή με τη σειρά της το εν λόγω πρόβλημα, αλλά επί του παρόντος δεν υπάρχει ούτε χρόνος για περαιτέρω μεταρρύθμιση της OLAF ούτε σαφής προσδιορισμός των ζητημάτων που πρέπει να εξετασθούν.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

68

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

ΣΤ. Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο

Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο συμβάλλει στη βελτίωση της δημοσιονομικής διακυβέρνησης της ΕΕ δημοσιεύοντας γνώμες επί προτάσεων για νέα νομοθεσία με δημοσιονομικό αντίκτυπο ή για την τροποποίηση της ισχύουσας. Οι γνώμες αυτές χρησιμοποιούνται από τις νομοθετικές αρχές, δηλαδή το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο, στο πλαίσιο των εργασιών τους.

ΣΤ.1. Είσπραξη ΦΠΑ και δασμών στον τομέα του ηλεκτρονικού εμπορίου

Το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο (ΕΕΣ) με το από 5 Ιουλίου 2018 δελτίο τύπου ανακοίνωσε την διενέργεια ελέγχου για την διαπίστωση της αποτελεσματικότητας της αντιμετώπισης εκ μέρους της ΕΕ των προκλήσεων που θέτει το ηλεκτρονικό εμπόριο ως προς τον ΦΠΑ και τους δασμούς. Ειδικότερα, το ΕΕΣ θα εξετάσει το κανονιστικό και ελεγκτικό πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Επιτροπής όσον αφορά το ηλεκτρονικό εμπόριο και τη συνεργασία μεταξύ κρατών μελών, προκειμένου να διαπιστώσει κατά πόσον ο ΦΠΑ και οι δασμοί στον τομέα του ηλεκτρονικού εμπορίου εισπράττονται στο ακέραιο.

Σύμφωνα με το ΕΕΣ, η Ευρωπαϊκή Ένωση ενθαρρύνει το ηλεκτρονικό εμπόριο, καθώς επιδιώκει οι επιχειρήσεις και οι καταναλωτές να μπορούν να αγοράζουν και να πωλούν μέσω του διαδικτύου σε όλο τον κόσμο όπως κάνουν και στις τοπικές αγορές τους. Ωστόσο, το ηλεκτρονικό εμπόριο αποτελεί τομέα που εξακολουθεί να ενέχει τον κίνδυνο εμφάνισης παρατυπιών ως προς τον ΦΠΑ και τους δασμούς. Μολονότι, τελενοσκόπη ελέγχου εξακολουθούν να διενεργούνται στα εξωτερικά σύνορα της Ένωσης για όλα τα μη ενοσιακά προϊόντα που εισέρχονται σε κάθε κράτος μέλος, ωστόσο οι ψηφιακά παρεχόμενες από τρίτη χώρα υπηρεσίες αποτελούν ιδιαίτερο κίνδυνο, καθώς, ακριβώς επειδή δεν υπάρχει φυσική διέλευση συνόρων, δεν υποβάλλονται στους ίδιους ελέγχους με τα εμπορεύματα που εισέρχονται στην ΕΕ. Αυτό επηρεάζει άμεσα τους προϋπολογισμούς των κρατών μελών και έμμεσα τον προϋπολογισμό της ΕΕ, δεδομένου ότι μειώνει τις συνεισφορές των κρατών μελών που βασίζονται στους δασμούς και στον ΦΠΑ. Σύμφωνα με τις εκτιμήσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, οι απώλειες ΦΠΑ από το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, που οφείλονται στην απαλλαγή των αποστολών μικρής αξίας, ανέρχονται έως και σε 5 δισεκατομμύρια ευρώ ετησίως. Ο έλεγχος περιλαμβάνει επισκέψεις στις Κάτω Χώρες, στην Αυστρία, στη Γερμανία, στην Ιρλανδία και στη Σουηδία. Η σχετική έκθεση αναμένεται να δημοσιευθεί περί τα μέσα του 2019.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

66

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Ζ. Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή

Η ΕΟΚΕ αποτελεί αναπόσπαστο μέρος της ΕΕ. Θεσπίστηκε το 1957 με τη Συνθήκη της Ρώμης, για να συμβουλεύει τους φορείς λήψης αποφάσεων της ΕΕ και να μεριμνά, ώστε οι απλοί πολίτες από όλη την Ευρώπη να έχουν λόγο στην ανάπτυξη της Ευρώπης. Στόχος της ΕΟΚΕ είναι να συμβάλλει, ώστε η χάραξη πολιτικών και η νομοθεσία της ΕΕ να είναι πιο δημοκρατικές, πιο αποτελεσματικές και να αντικατοπτρίζουν πραγματικά τις ανάγκες των πολιτών της ΕΕ. Η ΕΟΚΕ έχει τρία βασικά καθήκοντα: α) να συμβουλεύει το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο και την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, β) να μεριμνά ώστε οι απόψεις των οργανώσεων της κοινωνίας των πολιτών να ακούγονται στις Βρυξέλλες και να ενισχύει την ενιαιοποίηση των οργανώσεων αυτών ως προς τον αντικτύπο της νομοθεσίας της ΕΕ στη ζωή των πολιτών της και γ) να στηρίζει και να ενισχύει την οργανωμένη κοινωνία των πολιτών τόσο εντός όσο και εκτός ΕΕ.

Ειδικότερα, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο και η Επιτροπή έχουν τη νομική υποχρέωση να διαβουλευόμαστε με την ΕΟΚΕ όταν υποβάλλουν νέους νόμους για ένα ευρύ φάσμα ζητημάτων. Η ΕΟΚΕ εξετάζει τις προτάσεις και καταρτίζει γνωμοδοτήσεις βάσει συμφωνίας μεταξύ των μελών της. Επιπλέον, η ΕΟΚΕ υιοθετεί γνωμοδοτήσεις πρωτοβουλίας για ζητήματα που τα μέλη κρίνουν σημαντικά για τα συμφέροντα των πολιτών της ΕΕ. Καταρτίζει επίσης διευρευνητικές γνωμοδοτήσεις κατόπιν αιτήματος των νομοθετών της ΕΕ, όταν αυτοί επιθυμούν μια γενική επισκόπηση των θέσεων της κοινωνίας των πολιτών, και δημοσιεύει ενημερωτικές εκθέσεις για θέματα επικαιρότητας. Η ΕΟΚΕ αναπτύσσει, επίσης, ιδέες που αντανακλούν τα αιτήματα της κοινωνίας των πολιτών για τα διάφορα εγχειρήματα και διενεργεί αξιολογήσεις αντικτύπου για τον έλεγχο των συνεπειών της ευρωπαϊκής νομοθεσίας.

Η ΕΟΚΕ υιοθέτησε εντός του 2018 τις κάτωθι Γνωμοδοτήσεις:

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Μολονότι, σύμφωνα με το ΕΕΣ, η πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής αποτυπώνει επιτυχώς τις αρχές της μελλοντικής συνεργασίας μεταξύ της OLAF και της μέλλουσας Ευρωπαϊκής Εισαγγελίας (EPPO) όσον αφορά τη στενή συνεργασία, την ανταλλαγή πληροφοριών, τη συμπληρωματικότητα και τη μη αλληλεπικάλυψη των εργασιών, υπάρχουν ζητήματα που θα μπορούσαν να αποτελέσουν τροχοπέδη για την αποτελεσματική συνεργασία τους, όπως για παράδειγμα η μη εξέταση του ρόλου της OLAF στο πλαίσιο της έρευνας αξιόποινων πράξεων εις βάρος των οικονομικών συμφερόντων της ΕΕ, όταν εμπλέκονται τόσο μετέχοντα στην EPPO κράτη μέλη όσο και μη.

Δεδομένων των περιορισμών της πρότασης, το ΕΕΣ τονίζει την ανάγκη ανάληψης περαιτέρω δράσης. Ειδικότερα, βραχυπρόθεσμα, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή πρέπει να επανεξετάσει τον ρόλο και τις αρμοδιότητες της OLAF όσον αφορά την καταπολέμηση της απάτης κατά την εκτέλεση δαπανών της ΕΕ. Για τον σκοπό αυτό συνιστάται η ανάθεση στην OLAF ενός στρατηγικού και εποπτικού ρόλου όσον αφορά τις δράσεις για την καταπολέμηση της απάτης της ΕΕ.

Μεσοπρόθεσμα, η Επιτροπή πρέπει να αξιολογήσει τη συνεργασία μεταξύ της OLAF και της EPPO και, όπου αυτό είναι σκόπιμο, να προτείνει περαιτέρω νομοθετικές ενέργειες για την ενίσχυση του αγώνα της ΕΕ κατά αξιόποινων πράξεων που θίγουν τα οικονομικά συμφέροντα της Ένωσης.

Να σημειωθεί ότι η Ευρωπαϊκή Υπηρεσία Καταπολέμησης της Απάτης (OLAF) συστάθηκε το 1999 δυνάμει απόφασης της Επιτροπής. Αποστολή της είναι η διεξαγωγή διοικητικών ερευνών όσον αφορά περιπτώσεις απάτης, διαφθοράς και κάθε άλλης παράνομης δραστηριότητας εις βάρος των οικονομικών συμφερόντων της ΕΕ, καθώς και η παροχή συνδρομής στα κράτη μέλη για την καταπολέμηση της απάτης. Η Ευρωπαϊκή Εισαγγελία (EPPO) θα αρχίσει να λειτουργεί το 2020 ή το αργότερο μέχρι τις αρχές του 2021. Θα διαθέτει εξουσία διεξαγωγής ποινικών ερευνών και θα ασκεί δίωξη για εγκλήματα εις βάρος των οικονομικών συμφερόντων της ΕΕ. Η EPPO συστάθηκε βάσει του μοντέλου της ενισχυμένης συνεργασίας. Μέχρι στιγμής, σε αυτήν συμμετέχουν 22 κράτη μέλη. Το προτεινόμενο πρόγραμμα για την καταπολέμηση της απάτης για την περίοδο 2021-2027 πρόκειται να συνεχίσει να εφαρμόζεται εν πολλοίς τα προβλεπόμενα στο τρέχον πρόγραμμα Hercule III.

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

ΣΤ.1. Γνωμοδότηση επί του ζητήματος των αποτρεπτικών μέτρων για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής και συγκεκριμένα επί της Πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σε σχέση με τις δηλωτέες διασυννοητικές ρυθμίσεις [COM(2017) 335 final – 2017/0138 (CNS)] (18.01.2018).

Η γνωμοδότηση της ΕΟΚΕ χαρακτηρίζει και υποστηρίζει την απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής να αντιμετωπίσει τον πρόβλημα των μεσαζόντων που επιτρέπουν επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό. Η γνωμοδότηση αναφέρει ότι, ενώ η ΕΟΚΕ θεωρεί σημαντική τη διασφάλιση της εφαρμογής της οδηγίας ένα αποτελεσματικό αποτρεπτικό παράγοντα για επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό, προκειμένου να αποφευχθεί η υπερβολική υποχρέωση υποβολής αναφορών, απαιτούνται ακριβέστεροι κανόνες για τον προσδιορισμό των υποκείμενων σε ανακινώσιμες συναλλαγών. Επιπλέον, η γνωμοδότηση αναφέρεται στην αναγκαιότητα διασφάλισης ότι το κόστος συμμόρφωσης για τους συμβούλους και τελικά τους φορολογούμενους έχει ελαχιστοποιηθεί, ώστε να διασφαλίζεται η αναλογικότητα της οδηγίας.

ΣΤ.2. Γνωμοδότηση επί της Δέσμης μέτρων για τη μεταρρύθμιση του ΦΠΑ (I) και συγκεκριμένα επί I. της Ανακίνωσης της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο και την Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή σχετικά με τη συνέχεια που δίνεται στο σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ – Προς έναν ενιαίο χώρο ΦΠΑ στην ΕΕ – Η ώρα των αποφάσεων [COM(2017) 566 final], 2. της Πρότασης κανονισμού του Συμβουλίου για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 904/2010 όσον αφορά τον πιστοποιημένο υποκείμενο στον φόρο [COM(2017) 567 final - 2017/0248 (CNS)], 3. της Πρότασης εκτελεστικού κανονισμού του Συμβουλίου για την τροποποίηση του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 282/2011 όσον αφορά ορισμένες απαλλαγές συνδεδεμένες με τις ενδοοικονομικές πράξεις [COM(2017) 568 final - 2017/0249 (NLE)], 4. της Πρότασης οδηγίας για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ όσον αφορά την εναρμόνιση και απλούστευση ορισμένων κανόνων στο σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας και τη θέσπιση του οριστικού συστήματος για τη φορολόγηση των συναλλαγών μεταξύ κρατών μελών [COM(2017) 569 final - 2017/0251 (CNS)] (14.03.2018).

Π. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

Θα χρηματοδοτεί επίσης δύο βασικά συστήματα, το σύστημα πληροφοριών για την καταπολέμηση της απάτης (AFIS), το οποίο καλύπτει τις τελωνειακές εφαρμογές που διαχειρίζεται η Επιτροπή, και το σύστημα διαχείρισης παρατυπιών (IMS), το οποίο υποστηρίζει τα κράτη μέλη κατά την εκκλήρωση της υποχρέωσής τους να υποβάλλουν στοιχεία για εντοπιζόμενες παρατυπίες (με πρόθεση εξαπάτησης ή και όχι) που σχετίζονται με κονδύλια της ΕΕ. Ο προτεινόμενος συνολικός προϋπολογισμός για την υλοποίηση του προγράμματος ανέρχεται σε 180 εκατομμύρια ευρώ για το σύνολο της περιόδου.

ΣΤ.5. Γνώμη υπ'αριθμ. 9/2018 του ΕΕΣ σχετικά με την πρόταση κανονισμού του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τη θέσπιση του προγράμματος της ΕΕ για την καταπολέμηση της απάτης.

Το ΕΕΣ δημοσίευσε γνώμη για το επόμενο πρόγραμμα της ΕΕ για την καταπολέμηση της απάτης την περίοδο 2021-2027. Το προτεινόμενο από την Επιτροπή πρόγραμμα υποστηρίζει τη συνεργασία μεταξύ των κρατών μελών για την προστασία των οικονομικών συμφερόντων της ΕΕ.

Στα σχέδια περιλαμβάνονται η επιμόρφωση και συστήματα ΠΠ που χρησιμοποιούνται για την αναφορά εντοπιζόμενων παρατυπιών (με πρόθεση εξαπάτησης ή και όχι) που σχετίζονται με κονδύλια της ΕΕ. Ωστόσο, το ΕΕΣ επισμαίνει τον κίνδυνο αλληλοεπικάλυψης και την έλλειψη συνεργιών μεταξύ προγραμμάτων που χρηματοδοτούν παρόμοιες δράσεις, όπως το πρόγραμμα «Τελωνεία». Επίσης, θεωρεί ότι παρίσταται ανάγκη για περισσότερο εξειδικευμένους και μετρήσιμους στόχους, συνδεδεμένους από αρκούντως εμπεριστατωμένους δείκτες αξιολόγησης, καθώς και σαφέστερο κανόνες επιλεξιμότητας και διευκρινίσεις σχετικά με τις συνεισφορές των κρατών μελών στο πλαίσιο της συγχρηματοδότησης.

ΣΤ.6. Έκθεση υπ.αριθ. 26/2018 του ΕΕΣ με τίτλο «Σειρά καθυστερήσεων στην υλοποίηση των συστημάτων ΠΠ των τελωνείων: τι έφταξε;»

Το ΕΕΣ διαπίστωσε στην έκθεσή του ότι η υλοποίηση των νέων συστημάτων τεχνολογίας πληροφοριών (ΠΠ) των τελωνείων προσέκρουσε σε σειρά καθυστερήσεων. Για τον λόγο αυτό πρόβλεψε σε πέντε συστάσεις. Για περισσότερες πληροφορίες, βλ. το 4ο tax flash της έδρας Jean Monnet: Ειδική έκθεση του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου αναφορικά με την υλοποίηση των συστημάτων τεχνολογίας πληροφοριών των τελωνείων στην Ευρωπαϊκή Ένωση στο πλαίσιο του προγράμματος «TEΛΩΝΕΙΑ 2020» (10.12.2018).

III. Δράσεις του ΟΟΣΑ

1. Δημοσίευση από τον ΟΟΣΑ ενημέρωσης σχετικά με το Περικτικό Πλαίσιο για την διάβρωση της βάσης και την μετατόπιση κερδών (“BEPS Inclusive Framework”)

Τον Ιανουάριο του 2018 ο ΟΟΣΑ δημοσίευσε μια ενημέρωση σχετικά με τους συμμετέχοντες του πλαισίου BEPS, το οποίο περιλαμβάνει 111 χώρες. Το Περικτικό Πλαίσιο για το έργο BEPS φέρνει τις δικαιοδοσίες να συνεργάζονται σχετικά με την εφαρμογή της δέσμης μέτρων για τη διάβρωση βάσης και τη μετατόπιση κερδών του ΟΟΣΑ/G20.

2. Δημοσίευση από τον ΟΟΣΑ εγγράφου σχετικά με τις φορολογικές υποχρεώσεις, τη νομική ευθύνη κατά την απόδοση του φόρου και τις φορολογικές επιπτώσεις

Υποστηρίζεται ότι οι επιχειρήσεις διαδραματίζουν βασικό ρόλο στα φορολογικά συστήματα τόσο ως πληρωτές όσο και ως αποδίδοντες τον φόρο. Ο ΟΟΣΑ υπογραμμίζει ότι η οικονομική επιβάρυνση ενός φόρου δεν επιβαρύνει απαραίτητα το πρόσωπο, για το οποίο επιβάλλεται ο φόρος σύμφωνα με το νόμο, αλλά μπορεί να μεταβιβαστεί σε άλλους παράγοντες στην οικονομία, είτε πρόκειται για ιδιοκτήτες κεφαλαίων, εργαζομένους ή καταναλωτές.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

75

Ενώ οι επιχειρήσεις ωφελούνται ορισμένους τρόπους μέσω της συμμετοχής τους στη διαδικασία είσπραξης των φόρων (π.χ. το όφελος από τις ταμειακές ροές), οι σχετικές αρμοδιότητες τους συνεπάγονται επίσης δαπάνες συμμόρφωσης. Εν κατακλείδι, η μελέτη διαπιστώνει ότι ενώ η πλειοψηφία των εμπειρικών μελετών οικονομικής επίπτωσης επικεντρώνεται στον φόρο εισοδήματος των επιχειρήσεων, μια ευρεία ανασκόπηση της βιβλιογραφίας διαπιστώνει ότι τουλάχιστον το 30% του εταιρικού φόρου εισοδήματος μετατοπίζεται στην εργασία.

3. Δημοσίευση από τον ΟΟΣΑ εγγράφου για τη Φορολογία - Διατάξεις για τη Μεταφορά Ζημιών

Στις 22 Φεβρουαρίου 2018, ο ΟΟΣΑ δημοσίευσε έγγραφο εργασίας σχετικά με τις προβλέψεις για τη μεταφορά ζημιών. Το έγγραφο εξετάζει δύο δείκτες φορολογικής πολιτικής που αντικατοπτρίζουν τις επιπτώσεις των μεταφερομένων φορολογικών ζημιών από άποψη φορολογικής συμμετρίας και σταθεροποίησης τόσο στις χώρες του ΟΟΣΑ όσο και στις χώρες που δεν ανήκουν στον ΟΟΣΑ.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

ΣΤ.3. Γνωμοδότηση επί της Πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (όσον αφορά την περίοδο εφαρμογής του προαιρετικού μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης για τις παραδόσεις ορισμένων αγαθών και την παροχή ορισμένων υπηρεσιών που είναι επιδεκτικά απάτης, και του μηχανισμού ταχείας αντίδρασης κατά της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ [COM(2018) 298 final - 2018/0150(CNS)] (11.07.2018).

ΣΤ.4. Γνωμοδότηση επί της Πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου για την τροποποίηση των οδηγιών 2006/112/ΕΚ και 2008/118/ΕΚ όσον αφορά τη συμπερίληψη του ιταλικού δήμου Καμπόνε ντ' Ιτάλια και των ιταλικών υδάτων της λίμνης του Λουγκάνο στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης και στο πεδίο εδαφικής εφαρμογής της οδηγίας 2008/118/ΕΚ

[COM(2018) 261 final - 2018/0124 (CNS)] (11.07.2018).

ΣΤ.5. Γνωμοδότηση επί του ζητήματος της Φορολόγησης των κερδών των πολυεθνικών εταιρειών στην ψηφιακή οικονομία και συγκεκριμένα επί 1. της Πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου για τη θέσπιση κανόνων σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών με σημαντική ψηφιακή παρουσία [COM(2018) 147 final - 2018/0072 (CNS)] και 2. της Πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου ψηφιακών υπηρεσιών επί εσόδων που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών [COM(2018) 148 final - 2018/0073 (CNS)] (12.07.2018).

ΣΤ.6. Γνωμοδότηση επί της Πρότασης κανονισμού του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για τη θέσπιση, στο πλαίσιο του Ταμείου για την ολοκληρωμένη διαχείριση των συνόρων, του μέσου χρηματοδοτικής στήριξης για τον εξοπλισμό τελωνειακών ελέγχων (17.10.2018).

ΣΤ.7. Γνωμοδότηση επί του ζητήματος της επανεξέτασης των κανόνων της ΕΕ για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης και συγκεκριμένα επί 1. της Πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου σχετικά με την τροποποίηση της οδηγίας 92/83/ΕΟΚ για την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στην αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά [COM(2018) 334 final - 2018/0173 (CNS)],

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

73

III. Δράσεις του ΟΟΣΑ

4. Δημοσίευση από τον ΟΟΣΑ έκθεσης προόδου σχετικά με τα προτιμησιακά φορολογικά καθεστώτα

Τον Νοέμβριο του 2018 ο ΟΟΣΑ δημοσίευσε έκθεση προόδου στο πλαίσιο της εφαρμογής της Δράσης 5 του Σχεδίου Δράσης για τη διάβρωση φορολογικής βάσης και τη μεταφορά κερδών του ΟΟΣΑ / G20, όσον αφορά τις αξιολογήσεις που πραγματοποιήσε το φόρουμ για τις επιβλαβείς φορολογικές πρακτικές (“FHTP”) 53 προτιμησιακών φορολογικών καθεστώτων. Από τα καθεστώτα αυτά, 18 προέρχονται από δικαιοδοσίες που έχουν προβεί σε νομοθετικές αλλαγές για να καταργήσουν ή να τροποποιήσουν το καθεστώς, 4 καθεστώτα έχουν σχεδιαστεί ειδικά για να ανταποκρίνονται στη Δράση 5 του BEPS, 10 καθεστώτα έχουν προκαλέσει νέες δεσμεύσεις για την εφαρμογή νομοθετικών αλλαγών για την κατάργηση των καθεστώτων και 17 θα τεθούν τώρα στη διαδικασία αναθεώρησης της “FHTP”. Τα 4 αναμεινόμενα καθεστώτα ήταν εκτός πεδίου εφαρμογής και δεν είχαν ακόμα τεθεί σε λειτουργία, έχουν ήδη καταργηθεί ή δεν παρουσιάζουν επιβλαβή χαρακτηριστικά. Το φόρουμ για τις επιβλαβείς φορολογικές πρακτικές θα συνεδριάσει στη συνέχεια τον Ιανουάριο του 2019 για να συνεχίσει να αξιολογεί καθεστώτα όπου αναλήφθηκαν δεσμεύσεις από τις δικαιοδοσίες το 2017 για την τροποποίηση ή την κατάργηση αυτών καθεστώτων.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

76

5. Δημοσίευση από τον ΟΟΣΑ έκθεσης σχετικά με την αυτόματη ανταλλαγή Πληροφοριών

Τον Νοέμβριο του 2018 το Παγκόσμιο Φόρουμ του ΟΟΣΑ για τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς σκοπούς εξέδωσε μια έκθεση σχετικά με την εφαρμογή της αυτόματης ανταλλαγής Πληροφοριών. Η έκθεση κυκλοφόρησε στην ετήσια συνάντηση της 20-22 Νοεμβρίου στην Ουρουγουάη. Πάνω από 4.500 διμερείς ανταλλαγές πληροφοριών έγιναν μεταξύ 86 δικαιοδοσιών, σύμφωνα με τα πρότυπα αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών και αφορούσαν πληροφορίες σχετικά με τους οικονομικούς λογαριασμούς που οι φορολογούμενοι κατέχουν εκτός των δικαιοδοσιών τους. Το Παγκόσμιο Φόρουμ του ΟΟΣΑ για τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς σκοπούς ενέκρινε, επίσης, τους όρους αναφοράς για τις αναθεωρήσεις που θα πραγματοποιηθούν για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των πρακτικών ανταλλαγής στην πράξη, καθώς και ένα σχέδιο εργασίας για τη διαδικασία επανεξέτασης. Οι αναθεωρήσεις θα αρχίσουν το 2020.

II. Εξελίξεις στον τομέα της φορολογίας στην ΕΕ (ανά θεσμικό όργανο)

2. της Πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου για τη θέσπιση του γενικού καθεστώτος των ειδικών φόρων κατανάλωσης (αναδιτύπωση) [COM(2018) 346 final - 2018/0176 (CNS)], 3. της Πρότασης απόφασης του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου για την εισαγωγή της πληροφορικής στη διακίνηση και στους ελέγχους των αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης (αναδιτύπωση) [COM(2018) 341 final - 2018/0187 (COD)] και 4. της Πρότασης κανονισμού του Συμβουλίου για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 389/2012 για την διοικητική συνεργασία στον τομέα των ειδικών φόρων κατανάλωσης, όσον αφορά το περιεχόμενο του ηλεκτρονικού μητρώου (17.10.2018).

ΣΤ.8. Γνωμοδότηση επί της Πρότασης κανονισμού του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου σχετικά με τη θέσπιση του προγράμματος «Τελωνεία» για τη συνεργασία στον τομέα των τελωνείων [COM(2018) 442 final - 2018/0232 (COD)] (17.10.2018).

ΣΤ.9. Γνωμοδότηση επί της Πρότασης κανονισμού του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου σχετικά με τη θέσπιση του προγράμματος «Fiscalis» για τη συνεργασία στον τομέα της φορολογίας [COM(2018) 443 final - 2018/0233 (COD)] (17.10.2018).

ΣΤ.10. Ενημερωτικό Σημείωμα (Γνωμοδότηση προτοβουλίας) με θέμα «Η φορολόγηση στην ψηφιοποιημένη οικονομία» (27.11.2018 σε εξέλιξη).

ΣΤ.11. Γνωμοδότηση επί της Πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ αναφορικά με την εισαγωγή λεπτομερών τεχνικών κανόνων για την λειτουργία του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για την φορολογία του εμπορίου μεταξύ των κρατών μελών [COM(2018) 329 final - 2018/0164 (CNS)] (31.12.2018).

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

74

IV. Ελληνική Νομοθεσία

A. Νόμοι

A.1. Ν.4515/2018 (ΦΕΚ 18 Α'/7.2.2018), Κύρωση του Τροποποιητικού Πρωτοκόλλου της Συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και του Ηνωμένου Βασιλείου του Αγίου Μαρίνου που προβλέπει μέτρα ισοδύναμα με τα θεσπιζόμενα στην Οδηγία 2003/48/ΕΚ του Συμβουλίου για την φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις και των κοινών δηλώσεων των συμβαλλόμενων μερών και διατάξεις εφαρμογής.

A.1. Ν.4516/2018 (ΦΕΚ 18 Α'/7.2.2018), Κύρωση του Τροποποιητικού Πρωτοκόλλου της Συμφωνίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Κοινότητας και του Πριγκιπάτου του Λιχτενστάιν που προβλέπει μέτρα ισοδύναμα με τα θεσπιζόμενα στην Οδηγία 2003/48/ΕΚ του Συμβουλίου για την φορολόγηση των υπό μορφή τόκων εισοδημάτων από αποταμιεύσεις και των κοινών δηλώσεων των συμβαλλόμενων μερών και διατάξεις εφαρμογής.

A.3. Ν.4557/2018 (ΦΕΚ 139 Α'/2018), Πρόληψη και καταστολή της νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές δραστηριότητες και της χρηματοδότησης της τρομοκρατίας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2015/849/ΕΕ) και άλλες διατάξεις.

A.4. Ν.4569/2018 (ΦΕΚ 179 Α'/11.10.2018), Προσαρμογή της Ελληνικής Νομοθεσίας στις διατάξεις της Οδηγίας (ΕΕ) 2016/2258 και άλλες διατάξεις και ειδικότερα τα άρθρα 31-34 για την ενσωμάτωση στο εθνικό δίκαιο της Οδηγίας (ΕΕ) 2016/2258 του Συμβουλίου της 2ας Δεκεμβρίου 2016 για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την πρόσβαση των φορολογικών αρχών σε πληροφορίες για την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες

B. Υπουργικές αποφάσεις και εγκύκλιοι της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)

B.1. Υ.Α./πολ. 1024 (ΦΕΚ 542 Β'/2018) Καθορισμός των μη συνεργάσιμων κρατών με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 65 του Ν.4172/2013 για το φορολογικό έτος 2017.

B.2. Υ.Α./πολ. 1078 (ΦΕΚ 1634 Β'/10.5.2018) Τροποποίηση της αριθμ. πολ.1135/29.08.2017 (ΦΕΚ Β' 3053) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών σχετικά με τον καθορισμό του καταλόγου των Δικαιοδοσίων των Αρμοδίων Αρχών της Πολυμερούς Συμφωνίας Αρμόδιων Αρχών για την αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών λογαριασμών δυνάμει του πρώτου εδαφίου της παρ.2 του άρθρου πέμπτου του Ν.4428/2016 (ΦΕΚ Α' 190).

III. Δράσεις του ΟΟΣΑ

4. Δημοσίευση από τον ΟΟΣΑ έκθεσης προόδου σχετικά με τα προτιμησιακά φορολογικά καθεστώτα

Τον Νοέμβριο του 2018 ο ΟΟΣΑ δημοσίευσε έκθεση προόδου στο πλαίσιο της εφαρμογής της Δράσης 5 του Σχεδίου Δράσης για τη διάβρωση φορολογικής βάσης και τη μεταφορά κερδών του ΟΟΣΑ / G20, όσον αφορά τις αξιολογήσεις που πραγματοποιήθηκε το φόρουμ για τις επιβλαβείς φορολογικές πρακτικές ("FHTP") 53 προτιμησιακών φορολογικών καθεστώτων. Από τα καθεστώτα αυτά, 18 προέρχονται από δικαιοδοσίες που έχουν προβεί σε νομοθετικές αλλαγές για να καταργήσουν ή να τροποποιήσουν το καθεστώς, 4 καθεστώτα έχουν σχεδιαστεί ειδικά για να ανταποκρίνονται στη Δράση 5 του BEPS, 10 καθεστώτα έχουν προκαλέσει νέες δεσμεύσεις για την εφαρμογή νομοθετικών αλλαγών για την κατάργηση των καθεστώτων και 17 θα τεθούν τώρα στη διαδικασία αναθεώρησης της "FHTP". Τα 4 αναπομεινάντα καθεστώτα ήταν εκτός πεδίου εφαρμογής και δεν είχαν ακόμα τεθεί σε λειτουργία, έχουν ήδη καταργηθεί ή δεν παρουσιάζουν επιβλαβή χαρακτηριστικά. Το φόρουμ για τις επιβλαβείς φορολογικές πρακτικές θα συνεχίσει στη συνέχεια τον Ιανουάριο του 2019 για να συνεχίσει να αξιολογεί καθεστώτα όπου αναλήφθηκαν δεσμεύσεις από τις δικαιοδοσίες το 2017 για την τροποποίηση ή την κατάργηση αυτών καθεστώτων.

5. Δημοσίευση από τον ΟΟΣΑ έκθεσης σχετικά με την αυτόματη ανταλλαγή Πληροφοριών

Τον Νοέμβριο του 2018 το Παγκόσμιο Φόρουμ του ΟΟΣΑ για τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς σκοπούς εξέδωσε μια έκθεση σχετικά με την εφαρμογή της αυτόματης ανταλλαγής Πληροφοριών. Η έκθεση κυκλοφόρησε στην ετήσια συνάντηση της 20-22 Νοεμβρίου στην Ουρουγουάη. Πάνω από 4.500 διμερείς ανταλλαγές πληροφοριών έγιναν μεταξύ 86 δικαιοδοσίων, σύμφωνα με τα πρότυπα αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών και αφορούσαν πληροφορίες σχετικά με τους οικονομικούς λογαριασμούς που οι φορολογούμενοι κατέχουν εκτός των δικαιοδοσίων τους. Το Παγκόσμιο Φόρουμ του ΟΟΣΑ για τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς σκοπούς ενέκρινε, επίσης, τους όρους αναφοράς για τις αναθεωρήσεις που θα πραγματοποιηθούν για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας των πρακτικών ανταλλαγής στην πράξη, καθώς και ένα σχέδιο εργασίας για τη διαδικασία επανεξέτασης. Οι αναθεωρήσεις θα αρχίσουν το 2020.

6. Έκδοση από τον ΟΟΣΑ επικαιροποιημένων κατευθυντήριων οδηγιών για τη φορολογική Κατοικία/ Ιθαγένεια από επενδύσεις

Τον Νοέμβριο του 2018 ο ΟΟΣΑ δημοσίευσε επικαιροποιημένες οδηγίες σχετικά με την κατοικία / την ιθαγένεια από επενδύσεις σε σχέση με τα προγράμματα επενδύσεων που προσφέρει ο Παναμάς.

IV. Ελληνική Νομοθεσία

B.3. Υ.Α./πολ. 1157/2018 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 Δημόνια Χρηματοπιστωτικά Ιδρύματα δυνάμει των εξουσιοδοτήσεων του άρθρου 9 παρ.7 περ.α' του Ν.4170/2013 (Α' 163), του άρθρου πέμπτου παρ.3 του Ν.4428/2016 (Α' 190) και του άρθρου τέταρτου παρ.1 των Ν.4515/2018 (Α' 18) και του Ν.4516/2018 (Α' 19).



Πηγή φωτογραφίας: https://multimedia.europarl.europa.eu/el/eur-greece_5705_pk

III. Δράσεις του ΟΟΣΑ

Η καθοδήγηση έχει ενημερωθεί για να δηλώσει ότι μόνο αυτή η τεκμηρίωση πρέπει να θεωρείται ως υψηλό κινδύνου για τις διαδικασίες δέουσας επιμέλειας του Κοινού Προτύπου Αναφοράς. Τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα σε αυτές τις περιπτώσεις ανθαρρώνονται να χρησιμοποιούν διαδικασίες ενισχυμένης δέουσας επιμέλειας για να εξασφαλιστεί ότι δεν θα καταστρατηγηθούν τα Κοινά Πρότυπα Αναφοράς.

7. Οι ηγέτες της ομάδας G20 υιοθέτησαν τη δήλωση στη Σύνοδο Κορυφής της Αργεντινής

Κατά τη σύνοδο κορυφής που πραγματοποιήθηκε από τις 30 Νοεμβρίου έως την 1η Δεκεμβρίου στο Μπουένος Άιρες της Αργεντινής, οι ηγέτες των G20 υιοθέτησαν μια δήλωση που καθορίζει τις προτεραιότητες των G20. Η έκθεση του ΟΟΣΑ στους ηγέτες των G20 δημοσιεύθηκε, επίσης, κατά την έναρξη της συνόδου κορυφής. Η δήλωση επιβεβαιώνει ότι οι G20 θα συνεχίσουν να συνεργάζονται για τις προκλήσεις στη φορολογία της ψηφιοποίησης της οικονομίας και θα προσπαθήσουν να βρουν διεθνή συναίνεση για την καλύτερη λύση για την αντιμετώπιση των προκλήσεων. Οι προηγούμενες δεσμεύσεις που ανέβηκαν να εκπονήσουν μια ενημέρωση το 2019 και μια τελική έκθεση το 2020 επιβεβαιώθηκαν. Οι ηγέτες των G20 δεσμεύθηκαν, επίσης, στη μεταρρύθμιση του Παγκόσμιου Οργανισμού Εμπορίου, δηλώνοντας ότι το σύστημα «πέρα του παρόντος» δεν ανταποκρίνεται στους στόχους τους.

8. Αξιολόγηση από τον ΟΟΣΑ της διαφάνειας των φορολογικών αποφάσεων

Τον Δεκέμβριο του 2018 στο πλαίσιο των προσπαθειών για τη βελτίωση της φορολογικής διαφάνειας, το Πλαίσιο BEPS του ΟΟΣΑ αξιολόγησε την πρόοδο των 92 δικαιοδοσίων στην αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών σύμφωνα με τη Δράση 5 του σχεδίου BEPS του ΟΟΣΑ. Οι εκθέσεις του ΟΟΣΑ το 2017 σχετικά με την ανταλλαγή πληροφοριών ως προς τις φορολογικές αποφάσεις δείχνουν ότι έχουν εντοπιστεί πάνω από 16.000 φορολογικές αποφάσεις και έχουν πραγματοποιηθεί περίπου 21.000 ανταλλαγές πληροφοριών μέχρι σήμερα.

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

A.4. Νοέμβριος 2018, Εισήγηση με θέμα «Εναρμόνιση της φορολογικής πολιτικής στην Ευρωπαϊκή Ένωση», στο 10th Thessaloniki Tax Forum, που διοργανώθηκε στην Θεσσαλονίκη από το Ελληνο-Αμερικανικό Εμπορικό Επιμελητήριο σε συνεργασία με την Φορολογική του Επιτροπή με γενικό τίτλο «Ο ρόλος της φορολογίας στο όνυχτικό μεταμνημονιακό ΑΕΠ».

Στην ομιλία της η κα Σαββαΐδου αφού αρχικά αναφέρθηκε στην έννοια της φορολογικής εναρμόνισης, στην διαφοροποίησή της από άλλες συγγενικές έννοιες και ειδικότερα τις έννοιες της φορολογικής ενοποίησης και του φορολογικού συντονισμού, τους λόγους που δικαιολογούν την φορολογική εναρμόνιση, στις δυσκολίες επίτευξης της φορολογικής εναρμόνισης, στη νομική βάση για την φορολογική εναρμόνιση, καθώς και στον διαφορετικό ρυθμό εναρμόνισης στους τομείς της άμεσης και της άμεσης φορολογίας, στην συνέχεια επικεντρώθηκε στις προσπάθειες εναρμόνισης που έγιναν στον τομέα της άμεσης φορολογίας. Ειδικότερα, αναφέρθηκε στις εκδόσεις μιας σειράς Οδηγιών, στην εναρμόνιση που επιτυγχάνεται μέσω της νομολογίας του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το οποίο προσέδωσε φορολογική διάσταση στις λεγόμενες «μελωδίες κοινοτικές ελευθερίες», καθώς και στην έμμεση εναρμόνιση που επιτυγχάνεται μέσω των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων και ειδικότερα της απαγόρευσης νόθευσης του ανταγωνισμού.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

83

Η κα Σαββαΐδου αναφέρθηκε, επίσης, στο ζήτημα της αναγκαιότητας ή μη εναρμόνισης στον τομέα της φορολογίας, καθώς και της στάσης της Επιτροπής αλλά και των κρατών μελών της ΕΕ στο ζήτημα αυτό. Ειδικότερα, έκανε αναφορά στην προσπάθεια αλλαγής του τρόπου νηφορορίας στον τομέα της φορολογίας, αλλά και στην προσπάθεια προσέγγισης των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών με άλλα μέσα, όπως ιδίως με την δημοσίευση εκθέσεων και μελετών.

Κατάληκτικά, η κα Σαββαΐδου αναφέρθηκε στην ανάγκη μεγαλύτερης συνοχής της φορολογικής πολιτικής της ΕΕ υπό την πίεση των νέων προκλήσεων της παγκοσμιοποιημένης οικονομίας, αλλά και την ανάγκη αντιμετώπισης του επιζήμιου φορολογικού ανταγωνισμού, της φορολογικής απάτης και της φοροαποφυγής.

A.5. Νοέμβριος 2018, Εισήγηση με θέμα «Δημοσιονομική Διαφάνεια», στο 1ο συνέδριο του Τομέα Διοικητικής Επιστήμης του Τμήματος Δημόσιας Διοίκησης του Παντείου Πανεπιστημίου Κοινωνικών και Πολιτικών Επιστημών, στην Αθήνα, με γενικό τίτλο «Δημοσιονομική Διακυβέρνηση: Προοπτικές και Προκλήσεις στον 21ο αιώνα».

Στην ομιλία της η κα Σαββαΐδου αφού αναφέρθηκε στην έννοια της δημοσιονομικής διαφάνειας, στην διαφοροποίησή της από την έννοια της διαφάνειας του προϋπολογισμού, στα οφέλη από την ενίσχυση της δημοσιονομικής διαφάνειας, στα εμπόδια στην προσπάθεια επίτευξης της δημοσιονομικής διαφάνειας, στην συνέχεια ανέλυσε τα νέα πρότυπα ("standards") δημοσιονομικής αναφοράς

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

A. Ομιλίες της κατόχου της Έδρας Κατερίνας Σαββαΐδου

A.1. Σεπτέμβριος 2018, Εισήγηση με θέμα «Ανεξάρτητοι Δημοσιονομικοί Θεσμοί και δημοσιονομική διακυβέρνηση της ΕΕ» (Independent Fiscal Institutions and EU fiscal governance), στο Θερμό Σχολείο (DAAD Summer School), που διοργανώθηκε από το Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης, το Πανεπιστήμιο του Τρίερ (Universität Trier) και την Γερμανική Υπηρεσία Ακαδημαϊκών Ανταλλαγών (Deutscher Akademischer Austauschdienst-“DAAD”), στη Θεσσαλονίκη, με γενικό θέμα «Η ευρωπαϊκή διακυβέρνηση στον τομέα της οικονομικής και νομισματικής πολιτικής ως πρόβλημα δημοκρατίας: Η ευρωπαϊκή Οικονομική Διακυβέρνηση σε περιόδους κρίσης».

Στην εισήγησή της η κα Σαββαΐδου αναφέρθηκε στο ρόλο των Ανεξάρτητων Δημοσιονομικών Θεσμών (ΑΔΘ) στο πλαίσιο της δημοσιονομικής πολιτικής, στην διάκριση μεταξύ των Ανεξάρτητων Δημοσιονομικών Θεσμών και των Ανεξάρτητων Δημοσιονομικών Συμβουλίων, στον ορισμό, τις αρμοδιότητες και τα πλεονεκτήματα των ΑΔΘ, στην δημιουργία βάσεων δεδομένων για τους ΑΔΘ και κυρίως στις βάσεις δεδομένων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, του Διεθνούς Νομισματικού Ταμείου και του ΟΟΣΑ, στην Σύσταση του ΟΟΣΑ αναφορικά με τις αρχές που διέπουν τους ΑΔΘ, στο πρόσφατο Έγγραφο εργασίας του ΔΝΤ αναφορικά με τις τάσεις και την αποδοτικότητα των ΑΔΘ.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

81

, καθώς και στο Ευρωπαϊκό Δημοσιονομικό Συμβούλιο.

A.2. Σεπτέμβριος 2018, Εισήγηση με θέμα «Η Οδηγία του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου για τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών στην Ευρωπαϊκή Ένωση», στο 1ο Διεθνές Φόρουμ Διαιτησίας (1st International Arbitration Forum – Strategy and Tactics), που διοργανώθηκε στην Αθήνα από την Palladian Conferences σε συνεργασία με τις εκδόσεις Σάκκοουλα υπό την αιγίδα της Ελληνικής Ένωσης Διαιτησίας.

Στην ομιλία της η κα Σαββαΐδου αναφέρθηκε στην επίλυση των φορολογικών διαφορών και ειδικότερα αυτών που δημιουργούνται στο πλαίσιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και στην διαιτησία ως τρόπο επίλυσης των διαφορών αυτών. Ειδικότερα, αναφέρθηκε στις ρίζες της Οδηγίας, οι οποίες βρίσκονται στο Πλάνο Δράσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για ένα δίκαιο και αποτελεσματικό εταιρικό φορολογικό σύστημα στην Ευρωπαϊκή Ένωση, το οποίο δημοσιεύθηκε το 2015 και στο οποίο προβλέπεται, μεταξύ άλλων μέτρων, η βελτίωση των μηχανισμών επίλυσης των διαφορών διπλής φορολογίας. Επίσης, αναφέρθηκε στο πεδίο εφαρμογής της Οδηγίας σε σχέση με αυτό της Σύμβασης Διαιτησίας της Ένωσης, στην προβλεπόμενη στην Οδηγία διαδικασία επίλυσης των καλυπτόμενων φορολογικών διαφορών και ιδίως στις διατάξεις της Οδηγίας που αφορούν στη διαφάνεια της σχετικής διαδικασίας επίλυσης των σχετικών διαφορών σε όλα τα στάδια, στην προβλεπόμενη ημερομηνία για την συμμόρφωση των κρατών μελών της ΕΕ, καθώς και στην σύγκριση της Οδηγίας με το προϊσχύον καθεστώς.

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

που αναπτύχθηκαν τα τελευταία χρόνια με σκοπό την ενίσχυση της δημοσιονομικής διαφάνειας και τα νέα εργαλεία για την παρακολούθηση της συμμόρφωσης με τα πρότυπα αυτά. Η κα Σαββαΐδου αναφέρθηκε, επίσης, στην υποστήριξη της προσπάθειας βελτίωσης της δημοσιονομικής διαφάνειας από διεθνείς οργανισμούς, όπως το ΔΝΤ, ο ΟΟΣΑ και ο ΟΗΕ, αλλά και στον σημαντικό ρόλο που έπαιξαν ορισμένες οργανώσεις της κοινωνίας των πολιτών και ορισμένες μη κυβερνητικές οργανώσεις στην ενίσχυση της δημοσιονομικής διαφάνειας. Τέλος, αναφέρθηκε στις προσπάθειες που έγιναν τα τελευταία χρόνια στην Ελλάδα προς την κατεύθυνση της ενίσχυσης της δημοσιονομικής διαφάνειας.

A.6. Νοέμβριος 2018, Εισήγηση με θέμα «Κρατικές ενισχύσεις και φορολογικές αποφάσεις τύπου ("tax rulings")», στο 4^ο Πανελλήνιο Συνέδριο Ευρωπαϊκού Δικαίου της Ελληνικής Ένωσης Ευρωπαϊκού Δικαίου σε συνεργασία με το Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης, που διοργανώθηκε στην μνήμη του Καθηγητή Δημητρίου Ευρυγίου, στην Θεσσαλονίκη, με γενικό τίτλο «Νομοθετικές με νομολογιακές εξελίξεις στην Ευρωπαϊκή Ένωση».

Στην ομιλία της η κα Σαββαΐδου αναφέρθηκε στις πρόσφατες αποφάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (Starbucks, Apple, Fiat, McDonald's, GDF Suez (νυν Engie)) σε συνέχεια της έρευνας που πραγματοποιήθηκε

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

84

αναφορικά με τις πρακτικές εκδόσεις ευνοϊκών φορολογικών αποφάσεων τύπου "tax rulings" στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και την συμβατότητά τους με τους κανόνες της Ευρωπαϊκής Ένωσης περί κρατικών ενισχύσεων.

Στο πλαίσιο αυτό αναφέρθηκε καταρχήν στις προσπάθειες ορισμού της έννοιας των φορολογικών αποφάσεων τύπου "tax rulings" από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή και τον ΟΟΣΑ και στον σκοπό της έκδοσης φορολογικών αποφάσεων τύπου "tax ruling".

Στην συνέχεια αφού ανέλυσε την αξιολόγηση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή των φορολογικών αποφάσεων τύπου "tax rulings" περί ενδοομιλικής τιμολόγησης συναλλαγών και την εφαρμογή της αρχής των ίσων αποστάσεων ("arm's length principle") υπό το πρίσμα των κανόνων των κρατικών ενισχύσεων σύμφωνα με το άρθρο 107 (1) της Συνθήκης Λειτουργίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης που απαγορεύει την άνητη φορολογική μεταχείριση των οικονομικών φορέων που βρίσκονται σε παρόμοια νομική και πραγματική κατάσταση, αναφέρθηκε στην κριτική που ασκήθηκε στην νέα αυτή προσέγγιση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής από την θεωρία, ορισμένα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τις εταιρείες αποδέκτες των φορολογικών αποφάσεων τύπου "tax ruling" και δικαστών, σύμφωνα με τους ισχυρισμούς της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, των οικονομικών (φορολογικών) πλεονεκτημάτων, καθώς και το Υπουργείο Οικονομικών των ΗΠΑ.

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

A.3. Οκτώβριος 2018, Εισήγηση με θέμα «Φορολογική πολιτική στην Ευρωπαϊκή Ένωση: εξελίξεις και προκλήσεις», στην 1η Επιστημονική Εκδήλωση της Ένωσης Δημοσιολόγων (EEA) στον ΔΣΑ σε συνεργασία με την έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, στην Αθήνα.

Στην ομιλία της η κα Σαββαΐδου αναφέρθηκε στις εξελίξεις στο πεδίο των φορολογικών δικαίων στην Ευρωπαϊκή Ένωση από τις αρχές του 2018 έως τον Οκτώβριο του 2018, όπου διεξήχθη η εκδήλωση. Ειδικότερα αναφέρθηκε τόσο στο νομοθετικό έργο της ΕΕ στον φορολογικό τομέα, όσο και σε άλλες εξελίξεις. Αναλυτικότερα, αναφέρθηκε στην υιοθέτηση από το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης της Οδηγίας 2018/822/ΕΕ για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σχετικά με δηλωτέες διασυνδυασμένες ρυθμίσεις ("DAC 6"), στην πρόταση Οδηγίας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τον καθορισμό ελάχιστων κοινών προτύπων για την ενίσχυση της προστασίας των προσώπων που καταγγέλλουν παραβάσεις του δικαίου της Ένωσης (των μαρτύρων δημοσίου συμφέροντος στην ΕΕ), στην επικαιροποίηση του ενισιακού καταλόγου των μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας που δημοσιεύθηκε για πρώτη φορά το Δεκέμβριο του 2017

και είχε ως στόχο την πρόθεση της χρηστής διακυβέρνησης στον τομέα της φορολογίας παγκοσμίως και την αποτροπή της φοροαποφυγής, της φορολογικής απάτης και της φοροδιωφύγης, στην δημοσίευση από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή της Ανακοίνωσης αναφορικά με τις νέες απαιτήσεις για την αντιμετώπιση της φοροαποφυγής στην ενισιακή νομοθεσία που αφορά κυρίως στις δραστηριότητες χρηματοδότησης και επενδύσεων, την υποβολή από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή πρότασης για την υιοθέτηση Οδηγίας για την τροποποίηση της οδηγίας 2017/1132 όσον αφορά τις διασυνδυασμένες μεταφορές, συγχωνεύσεις και διασπασίες, την έγκριση από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο των τροποποιήσεων και κεραιών της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την ψήφιση Οδηγίας της Κοινής Ενοποιημένης Εταιρικής Φορολογικής Βάσης και του συστήματος της Κοινής Εταιρικής Φορολογικής Βάσης, την δημοσίευση του Ψηφιακού Φορολογικού Πακέτου (Digital Tax Package), τις πρόσφατες αποφάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής σε σχέση με τις φορολογικές κρατικές ενισχύσεις, καθώς και την δημοσίευση ορισμένων εκθέσεων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, όπως ιδίως η έκθεση για τους δείκτες επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, οι Εκθέσεις για το Ευρωπαϊκό Εξάμηνο και η έκθεση αναφορικά με τα χαρακτηριστικά της φορολογίας που διαπιστώθηκαν στα κράτη μέλη της ΕΕ, την Ισλανδία και την Νορβηγία.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

82

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

B. Δημοσίευση φορολογικών νέων (tax flash)

B.1. 1ο tax flash. Απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στην υπόθεση MCDONALD'S (1.10.2018)

Το 1ο tax flash αναφέρεται στην απόφαση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στην υπόθεση MCDONALD'S, στην οποία κατέληξε ότι το Λουξεμβούργο δεν παρείχε προνομιακή φορολογική μεταχείριση στην εταιρεία McDonald's και οι σχετικές φορολογικές συμφωνίες (tax rulings) δεν παραβιάζουν τους κανόνες της Ευρωπαϊκής Ένωσης περί κρατικών ενισχύσεων. Βεβαίως η Επιτροπή στο δελτίο τύπου που εξέδωσε στις 19 Σεπτεμβρίου 2018 δεν παραλείπει να σημειώσει ότι ανεξαρτήτως της κρίσης της περί μη παραβίασης των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων, παραμένει γεγονός ότι η εταιρεία McDonald's δεν κατέβαλε καθόλου φόρους για τα εν λόγω κέρδη και αυτό την προβληματίζει από την άποψη της φορολογικής δικαιοσύνης. Για το λόγο αυτό χαρτίζει τις νομοθετικές πρωτοβουλίες του Λουξεμβούργου, οι οποίες έχουν ως στόχο να αποφυγή παρόμοιες υποθέσεις στο μέλλον, όπου η ερμηνεία μιας Σύμβασης Αποφυγής Διπλής Φορολογίας μπορεί να οδηγήσει σε διπλή μη φορολογία του εισοδήματος.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

87

B.2. 2ο tax flash. Μεταρρύθμιση του συστήματος ΦΠΑ στην ΕΕ (25.10.2018)

Το 2ο tax flash αναφέρεται στη συνεδρίαση των Υπουργών Οικονομικών της ΕΕ στις 2 Οκτωβρίου 2018, στην οποία διαπιστώθηκε η πρόοδος που έχει επιτευχθεί μέχρι σήμερα από τα κράτη μέλη στο πλαίσιο της μεταρρύθμισης του συστήματος ΦΠΑ στην Ευρωπαϊκή Ένωση, ενώ υιοθετήθηκαν και διάφορα μέτρα προς την ίδια κατεύθυνση. Τα μέτρα που συμφωνήθηκαν στην συνεδρίαση περιλαμβάνουν νέους κανόνες για την βελτίωση της καθημερινής λειτουργίας του ισχύοντος συστήματος ΦΠΑ μέχρι την υλοποίηση της στρατηγικής ριζικής μεταρρύθμισής του, ένα νέο μέτρο που θα επιτρέπει στα κράτη μέλη να εναρμονίσουν τους συντελεστές ΦΠΑ που θέτουν για τις ηλεκτρονικές εκδόσεις που σήμερα φορολογούνται στα περισσότερα κράτη μέλη με τον κοινό συντελεστή με τον χαμηλότερο συντελεστή που ισχύει για τα έντυπα, καθώς και την επίσημη υιοθέτηση νέων κανόνων για την ανταλλαγή πληροφοριών και την βελτίωση της συνεργασίας στον τομέα της απάτης στο ΦΠΑ μεταξύ των εθνικών φορολογικών αρχών και των δικαστικών αρχών. Τα συμφωνηθέντα στη συνεδρίαση των Υπουργών Οικονομικών της ΕΕ στις 2 Οκτωβρίου 2018 μέτρα έρχονται σε συνέχεια του Σχεδίου Δράσης για το ΦΠΑ ("VAT Action Plan") που παρουσιάστηκε τον Απρίλιο του 2016, καθώς και τις προτάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την ριζική μεταρρύθμιση του συστήματος ΦΠΑ στην ΕΕ τον Οκτώβριο του 2017.

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

Ιδιαίτερη έμφαση δόθηκε στο ζήτημα της αναδρομικής ανάκτησης των ποσών των παράνομων, σύμφωνα με τις αποφάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, κρατικών ενισχύσεων, καθώς και στην ενδεχόμενη αντίθεση της ανάκτησης με τις νομικές αρχές της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και ειδικότερα την αρχή της νομικής βεβαιότητας και την αρχή της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.

Καταλήγοντας, η κα Σαββαΐδου σημείωσε ότι σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή οι κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων αποτελούν μέσο αντιμετώπισης του επίσημου φορολογικού ανταγωνισμού εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η προσέγγιση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής στις πρόσφατες αποφάσεις της αναφορικά με την συμβατότητα ορισμένων φορολογικών αποφάσεων τύπου "tax rulings", ιδίως περί ενδοομιλικών συναλλαγών, με τους κανόνες περί κρατικών ενισχύσεων επικρίθηκε από την θεωρία που υποστήριξε ότι με τις αποφάσεις της αυτές η Επιτροπή διαβρώνει την κυριαρχία των κρατών μελών στον τομέα της άμεσης φορολογίας.

Α.7. Νοέμβριος 2018, Εισήγηση με θέμα «Αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σχετικά με δηλωτές διασυνοριακές ρυθμίσεις ("DAC 6")», στο επιμορφωτικό σεμινάριο του Εργαστηρίου μελέτης για τη Διαφάνεια, τη Διαφθορά και το Οικονομικό Έγκλημα της Νομικής Σχολής του ΑΠΘ, Δομή Δια βίου μάθησης, στην Θεσσαλονίκη, με γενικό θέμα «Επίκαιρα ζητήματα οργάνωσης και εθόνης στις εταιρείες».

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

85

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

B.3. 3ο tax flash. Γνώμη του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου για την ενίσχυση της προστασίας των μαρτύρων δημοσίου συμφέροντος στην ΕΕ (30.10.2018)

Το 3ο tax flash αναφέρεται στην υπ' αριθμ. 4/2018 Γνώμη που διατύπωσε το ΕΕΣ με βάση το άρθρο 325, παρ. 4, της ΣΛΑΕ, και εγκρίθηκε στη συνεδρίαση της 26 Σεπτεμβρίου 2018, στην πρόταση Οδηγίας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την προστασία των προσώπων που καταγγέλλουν παραβάσεις του ενοσιακού δικαίου (των μαρτύρων δημοσίου συμφέροντος). Σύμφωνα με την Γνώμη του ΕΕΣ, το σύστημα που προτείνεται από την εν λόγω πρόταση οδηγίας αναμένεται να ενισχύσει τα νομικά δικαιώματά τους στο σύνολο των κρατών μελών και να δώσει στους πολίτες κεντρικό ρόλο στη διασφάλιση της εφαρμογής των κανόνων της ΕΕ στο περιβάλλον εργασίας τους. Ειδικότερα, το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο εκτιμά ότι το προτεινόμενο σύστημα θα συμβάλει στη βελτίωση της διαχείρισης των ενοσιακών πολιτικών και προγραμμάτων, λειτουργώντας συμπληρωματικά προς τις διαδικασίες επί παραβάσει που κινεί η Επιτροπή κατά κρατών

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

88

Μάλιστα, στην περίπτωση που διακυβεύονται δε οικονομικά συμφέροντα της ΕΕ, η καταγγελία δυσλειτουργιών (whistleblowing) μπορεί να επιφέρει εξοικονόμηση πόρων για τον προϋπολογισμό της ΕΕ μέσω της ανάκτησης αγρεωστήτως καταβληθέντων ποσών. Σε περισσότερο μακροπρόθεσμο επίπεδο, η καταγγελία δυσλειτουργιών που αναδεικνύουν κενά ή ελλείψεις στη δημοσιονομική διαχείριση των ενοσιακών προγραμμάτων, θα παράσχει στον νομοθέτη της Ένωσης τη δυνατότητα να επιφέρει τις αναγκαίες τροποποιήσεις στους κανόνες, κατόπιν πρότασης της Επιτροπής.

Ωστόσο, παρά τον θετικό αντίκτυπο από την ενίσχυση της προστασίας των μαρτύρων δημόσιου συμφέροντος στην ΕΕ, το ΕΕΣ επισημαίνει ότι σε ορισμένες περιπτώσεις η αποτελεσματική εφαρμογή του συστήματος ενδέχεται να προσκρούσει στην πολυπλοκότητά που χαρακτηρίζει το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας. Η Επιτροπή προτρέπει τα κράτη μέλη να εξετάσουν το ενδεχόμενο επέκτασης του πεδίου εφαρμογής της οδηγίας, προκειμένου να διασφαλίσουν την πληρότητα και τη συνεκτικότητά του οικείου πλαισίου σε εθνικό επίπεδο.

B.4. 4ο tax flash. Ειδική έκθεση του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συνεδρίου αναφορικά με την υλοποίηση των συστημάτων τεχνολογίας πληροφοριών των τελωνείων στην Ευρωπαϊκή Ένωση στο πλαίσιο του προγράμματος «TEΛΩΝΕΙΑ 2020» (10.12.2018)

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

Α.8. Δεκέμβριος 2018, Εισήγηση με θέμα «Αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σχετικά με δηλωτές διασυνοριακές ρυθμίσεις ("DAC 6")», στο επιμορφωτικό σεμινάριο του Εργαστηρίου μελέτης για τη Διαφάνεια, τη Διαφθορά και το Οικονομικό Έγκλημα της Νομικής Σχολής του ΑΠΘ, Δομή Δια βίου μάθησης, στην Αθήνα, με γενικό θέμα «Επίκαιρα ζητήματα οργάνωσης και εθόνης στις εταιρείες».

Η ομιλία της κας Σαββαΐδου είχε παρόμοιο περιεχόμενο με την ομιλία που πραγματοποιήθηκε τον Νοέμβριο του 2018 στην Θεσσαλονίκη στο επιμορφωτικό σεμινάριο του Εργαστηρίου μελέτης για τη Διαφάνεια, τη Διαφθορά και το Οικονομικό Έγκλημα της Νομικής Σχολής του ΑΠΘ, Δομή Δια βίου μάθησης (βλ. v.A.7).

Φωτογραφικό Υλικό



Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

86

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

Δ. Δημοσίευση άρθρων

Δ.1. «Το μέλλον της δημοσιονομικής διακυβέρνησης της Ευρωπαϊκής Ένωσης: η έκθεση του Ευρωπαϊκού Δημοσιονομικού Συμβουλίου και η σύσταση του για την ενίσχυση των εθνικών Δημοσιονομικών Συμβουλίων», Άρθρο της κας Σαββαΐδου, Α.Φ.Ν., 2018, σελ.243-263.

Το άρθρο αναφέρεται στην σύσταση του Ευρωπαϊκού Δημοσιονομικού Συμβουλίου και στην δημοσίευση της πρώτης του ετήσιας έκθεσης. Σε συνέχεια της δημοσίευσης τον Ιούνιο του 2015 της έκθεσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής με τίτλο «Η ολοκλήρωση της οικονομικής και νομισματικής ένωσης της Ευρώπης», γνωστή ως Έκθεση των «πέντε Προέδρων», η Ευρωπαϊκή Επιτροπή προχώρησε στην απόφαση σύστασης του ανεξάρτητου συμβουλευτικού Ευρωπαϊκού Δημοσιονομικού Συμβουλίου. Σκοπός της σύστασης του Ευρωπαϊκού Δημοσιονομικού Συμβουλίου ήταν ο συντονισμός των εθνικών δημοσιονομικών συμβουλίων που έχουν συσταθεί στο πλαίσιο της οδηγίας της ΕΕ για τα δημοσιονομικά πλαίσια, καθώς και γενικότερα η ενίσχυση του πλαισίου δημοσιονομικής διακυβέρνησης της ΕΕ.

Το Ευρωπαϊκό Δημοσιονομικό Συμβούλιο, το οποίο είναι ένα ανεξάρτητο συμβουλευτικό σώμα στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή αναφορικά με τα δημοσιονομικά ζητήματα, ξεκίνησε να λειτουργεί στα μέσα του 2016 και δημοσίευσε την πρώτη του ετήσια έκθεση για το 2017. Στην έκθεση αυτή αφού αξιολογεί καταρχήν την εφαρμογή του δημοσιονομικού πλαισίου της ΕΕ, εξετάζει τη δημοσιονομική κατάσταση στη ζώνη του ευρώ και τη λειτουργία των εθνικών Δημοσιονομικών Συμβουλίων με σκοπό την αναγνώριση βέλτιστων πρακτικών, και τελικάς προβαίνει σε ορισμένες συστάσεις αναφορικά με τη μελλοντική εξέλιξη του δημοσιονομικού πλαισίου της ΕΕ.

Η μελέτη αυτή αποτελείται από τέσσερα μέρη και συγκεκριμένα τις προτάσεις του Ευρωπαϊκού Δημοσιονομικού Συμβουλίου, την ενίσχυση της αρχής της συμμόρφωσης ή της παροχής εξηγήσεων από την κυβέρνηση στις παρατηρήσεις του Δημοσιονομικού Συμβουλίου, την ενίσχυση του ρόλου των εθνικών Δημοσιονομικών Συμβουλίων, καθώς και την περίπτωση της Ελλάδας.

Δ.2. Ζητήματα Ενδοοικονομικών Συναλλαγών μετά το Σχέδιο Αράξης του ΟΟΣΑ για τη Διάβρωση Φορολογικής Βάσης και τη Μεταφορά Κερδών, άρθρο της κας Αθανασάκη, ΑΦΝ, 2018, σελ.915-924.

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

Το 4ο tax flash αναφέρεται στην υπ.αριθ. 26/2018 έκθεση του ΕΕΣ με τίτλο «Ξεφά καθυστερήσεων στην υλοποίηση των συστημάτων ΤΠ των τελωνείων: τι έρθει;». Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, η υλοποίηση των νέων συστημάτων τεχνολογίας πληροφοριών των τελωνείων προέκυψε σε σειρά καθυστερήσεων. Το ΕΕΣ επεσήμανε ότι παρά την πρόοδο που έχει σημειωθεί, ορισμένα κρίρια συστήματα δεν θα είναι διαθέσιμα μέχρι την προθεσμία του 2020. Για το λόγο αυτό το ΕΕΣ προέβη σε 5 συστάσεις προς την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

B.5. 5ο tax flash. Πρόσφατες τροποποιήσεις της Οδηγίας ΦΠΑ ως προς τον κατώτατο κανονικό φορολογικό συντελεστή και τον συντελεστή για τις ηλεκτρονικές εκδόσεις (18.12.2018)

Το 5ο tax flash αναφέρεται στην Οδηγία (ΕΕ) 2018/912 του Συμβουλίου της 22ας Ιουνίου 2018 για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όσον αφορά την υποχρεωτική εφαρμογή κατώτατου κανονικού συντελεστή, και σύμφωνα με την οποία ο κανονικός συντελεστής δεν είναι κατώτερος του 15%. Επίσης, στις 6 Νοεμβρίου 2018 υιοθετήθηκε από το Συμβούλιο η πρόταση για την εφαρμογή από τα κράτη μέλη μειωμένων, υπερ-μειωμένων ή μηδενικών συντελεστών ΦΠΑ στις ηλεκτρονικές εκδόσεις.

Με την πρόταση αυτή ευθυγραμμίζονται οι κανόνες ΦΠΑ για τις έντυπες και τις ηλεκτρονικές εκδόσεις, στο γενικότερο πλαίσιο του σχεδίου για την «ψηφιακή ενιαία αγορά» της ΕΕ, την «ψηφιακή οικονομία», που αποτελεί κομβικό σημείο δράσης τόσο του ΟΟΣΑ, όπως προκύπτει από το Σχέδιο Δράσης για τα BEPS όσο και της ΕΕ, που προωθεί πακέτο μέτρων για την υιοθέτηση ψηφιακού φόρου (“digital tax”).



V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

Στο άρθρο αναλύονται όλα τα σύγχρονα ζητήματα ενδοοικονομικών συναλλαγών που έχουν προκύψει μετά την έκδοση του Σχεδίου Δράσης του ΟΟΣΑ για τη Διάβρωση Φορολογικής Βάσης και τη Μεταφορά Κερδών (Base Erosion and Profit Shifting, επεξήχθη OECD BEPS Action Plan, Δράσεις 8-10 και 13). Ζητήματα ανάλυσης συγκρισιμότητας, εντοπισμού της συνεισφοράς στην αλυσίδα αξίας, οικονομικής ουσίας των συναλλαγών, λειτουργικής ανάλυσης και ανάλυσης κινδύνων και φορολογικής μεταχείρισης και τεκμηρίωσης άλλων περιουσιακών στοιχείων τίθενται στο επίκεντρο της παρούσας προβληματικής. Επίσης, ειδικά αναφορά γίνεται στην εφαρμογή της μεθόδου του επιμερισμού κέρδους (Profit Split) για την τεκμηρίωση των ενδοοικονομικών συναλλαγών, στην έννοια DEMPE (έννοιες της Ανάπτυξης, Βελτίωσης, Συντήρησης, Προστασίας, και Εκμετάλλευσης των άλλων περιουσιακών στοιχείων, ήτοι Development, Enhancement, Maintenance, Protection and Exploitation ή συντομογραφικά - DEMPE), στις ενδοοικονομικές συναλλαγές σε εμπορεύματα (commodities), στην τεκμηρίωση των χρηματοοικονομικών συναλλαγών, στις υπηρεσίες χαμηλής προστιθέμενης αξίας (low value adding services) καθώς και στη νέα δηλωτική υποχρέωση που έχει εισαχθεί σχετικά με την υποβολή της Ανά Χώρα Αναφοράς (Country by Country Report ή CbCR). Κεντρικό πλάνο της παρούσας προβληματικής

αποτελεί η αρχή της επικράτησης της ουσίας έναντι του τύπου (“substance over form approach”) και η αρχή των ίσων αποστάσεων (arm’s length principle).

Δ.3. Θέση σε ισχύ νέων κανόνων της Ευρωπαϊκής Ένωσης για την εξάλειψη των βασικών κενών που χρησιμοποιούνται για την εταιρική φοροαποφυγή, άρθρο της κας Σαββαΐδου και της κας Αθανασάκη, ΑΦΝ 2018, σελ.1171-1175.

Το ενημερωτικό Σημείωμα βασίζεται στο 7ο tax flash της έδρας Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση (Jean Monnet Chair “EU Tax Policy and Administration”) που απονεμήθηκε στην Κατερίνα Σαββαΐδου από την Ευρωπαϊκή Ένωση με τη συγχρηματοδότηση του Erasmus+ Programme της ΕΕ. Το άρθρο αναφέρεται εν γένει στην ευρωπαϊκή οδηγία κατά της φοροαποφυγής. Με το από 30 Δεκεμβρίου 2018 δελτίο τύπου, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξέφρασε την ικανοποίησή της για την έναρξη ισχύος των νέων κανόνων για την εξάλειψη των συνθηκότερων πρακτικών εταιρικής φοροαποφυγής. Ειδικότερα, από την 1η Ιανουαρίου 2019, όλα τα κράτη μέλη εφαρμόζουν νέα δεσμευτικά μέτρα κατά των καταρτήσεων που εστιάζονται στις κριτές μορφές της φοροαποφυγής από μεγάλες πολυεθνικές εταιρείες.

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

Γ. Συμμετοχή στο Kick-off Meeting του Προγράμματος Erasmus

Φωτογραφικό υλικό:



Το Νοέμβριο του 2018, η ερευνήτρια της έδρας και Βασιλική Αθανασάκη συμμετείχε στο Kick-off Meeting του Προγράμματος Erasmus, το οποίο διοργανώθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή (Education, Audiovisual and Culture Executive Agency, Erasmus+ : Higher Education – Knowledge Alliances, Bologna Support, Jean Monnet) στις Βρυξέλλες, στο Management Center Europe, εκπροσωπώντας την Ελλάδα και το Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο της Θεσσαλονίκης στην εναρκτήρια συνάντηση εκπροσώπων Jean Monnet Modules, Chairs and Centers of Excellence από όλο τον κόσμο (Ευρώπη, Βόρεια Αμερική, Νότια Αμερική, Ασία, Αυστραλία).

Εκπρόσωποι της Επιτροπής και του EACEA που συμμετείχαν ήταν οι εξής: François WILLEKENS, Head of Unit, Education, Audiovisual and Culture Executive Agency (EACEA), Jose-Lorenzo VALLES, Head of Unit, EAC A.1, Santiago GUTIÉRREZ-JIMÉNEZ Project Advisor Jean Monnet Team EACEA - Unit A2, Edith Genser, Education, Audiovisual and Culture Executive Agency (EACEA).

VI. Αρθρογραφία

A. Μελέτες, άρθρα και σχόλια αποφάσεων

A.1. Ο τεκμαρτός προσδιορισμός του ΦΠΑ υπό το πρίσμα των ρυθμίσεων της οδηγίας για το ΦΠΑ, Άρθρο του Κωνσταντίνου Δ. Φινικαλιώτη, Ομότιμος Καθηγητής της Νομικής Σχολής του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης, Εταίρου της Δικηγορικής Εταιρείας Κον/νος Φινικαλιώτης & Συνεργάτες

Εισαγωγή

Ένα από τα σοβαρότερα προβλήματα που ανακύπτει σε ότι αφορά την εφαρμογή των εθνικών ρυθμίσεων του Κώδικα ΦΠΑ, σε σχέση με τις αντίστοιχες ρυθμίσεις της οδηγίας 2006/112/EK, είναι το συμβατό της ρύθμισης του άρθ. 48 του Κώδικα, προς τις προβλέψεις των άρθρων 73 επόμενα της ως άνω οδηγία για το ΦΠΑ.

Ι. Ειδικότερα, στο μέτρο που τα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης χαρακτηρίζονται ανεπαρκή και ανακριβή, το άρθρο 48 παρ. 3 του Κώδικα προβλέπει ότι:

Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στον φόρο αναφορικός με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο οικονομικός έφορος προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη στοιχεία και ιδίως, α) τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται υστερά από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο προστιθέμενης αξίας δι' άλλες, β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σε αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

Η πρόβλεψη αυτή οδηγεί τη φορολογική αρχή σε περίπτωση απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων ως ανακριβών, να προσδιορίζει τις εκροές και το φόρο των εκροών με βάση τα ακαθάριστα έσοδα στη φορολογία εισοδήματος.

Γίνεται προφανές ότι πρόκειται για τεκμαρτό προσδιορισμό του φόρου των εκροών, με βάση τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά προσδιορίστηκαν εξολογιστικά με βάση τις προβλέψεις του των ρυθμίσεων του άρθ. 32 του ν. 2238/94, ή όπως θα προσδιορίζονται πλέον επί τη βάση των συναφών προβλέψεων του ν. 4172/2013, του ισχύοντος δηλ. ΚΦΕ.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

95

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

Να υπενθυμισθεί ότι οι νομικά δεσμευτικοί κανόνες, γνωστοί ως οδηγία κατά της φοροαποφυγής ("ATAD") προτάθηκαν για πρώτη φορά από την Επιτροπή το 2016 και συμφωνήθηκαν ταχέως για να δοθεί ώθηση στις προσπάθειες που καταβάλλονται παγκοσμίως για την πάταξη του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού. Η συμφωνία συνήφθη μετά τη συμφωνία μεταξύ των χωρών του ΟΟΣΑ σχετικά με τις συστάσεις για τον περιορισμό της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και τη μετατόπιση των κερδών ("BEPS"), και κατέστησε την ΕΕ παγκόσμιο ηγέτη σε ό,τι αφορά την πολιτική και οικονομική προσέγγιση της φορολογίας των εταιρειών.

4.4. FISCAL STATE AID IN INFRASTRUCTURE PROJECTS: THE CASE OF PIRAEUS PORT IN GREECE, άρθρο της κας Αθανασάκη», The EC Tax Journal, Vol 17, 2018, Key Haven Publications.

Στο άρθρο αναλύεται η απόφαση του Γενικού Δικαστηρίου για την υπόθεση Greece v. Commission, Case T-314/15 της 13ης Δεκεμβρίου 2017. Στις 23 Μαρτίου 2015, η Επιτροπή εξέδωσε τελική απόφαση με την οποία συμπέρανε ότι η Ελλάδα έθεσε παρανομός σε εφαρμογή,

κατά παράβαση του άρθρου 108 παράγραφος 3 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ασυμβίβαστα μέτρα ενίσχυσης υπέρ του Σταθμού Εμπορευματοκιβωτίων Πειραιά Α.Ε. («ΣΕΠ») και της μητρικής εταιρείας και πιστωτή του, Cosco Pacific Limited («Cosco»), και έδωσε εντολή κατάργησης των μέτρων ενίσχυσης και ανάκτησης των σχετικών ενισχύσεων. (2) Στις 2 Ιουνίου 2015, η Ελλάδα προσέφυγε κατά της απόφασης της Επιτροπής ενώπιον του Γενικού Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Τα ζητήματα που θίγει η απόφαση και κατ' επέκταση το άρθρο αφορούν τις κρατικές ενισχύσεις, την ενίσχυση υπέρ επιχείρησης που έχει συνάψει σύμβαση παραχώρησης για την εκμετάλλευση σταθμών εμπορευματοκιβωτίων στον λιμένα του Πειραιά, την έννοια της κρατικής ενισχύσεως, τις ενισχύσεις για την προώθηση της αναπτύξεως ορισμένων οικονομικών δραστηριοτήτων ή οικονομικών περιοχών, την περίπτωση της ενίσχυσης έχοντας τον χαρακτήρα κινήτρου και την αναγκαιότητα της. Τέλος, εξετάζεται η σχέση της εν λόγω απόφασης με παλαιότερες αποφάσεις της Επιτροπής ως προς τη φορολογική μεταχείριση των ΣΔΠ, των συμβάσεων παραχώρησης και του ιδιαίτερου φορολογικού καθεστώτος που αυτές προέβλεπαν σε μεγάλα έργα υποδομής.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

93

VI. Αρθρογραφία

Μια πρώτη επισήμανση είναι ότι ο κατά τρόπο πλασματικό, επί τη βάση του άρθ. 48 του Κώδικα ΦΠΑ, προσδιοριζόμενος-οφειλόμενος φόρος, δεν μπορεί να οδηγήσει σε αξιόπιστα συμπεράσματα, καθώς στον αυτόν αντιστοιχεί υποθετικό ποσό φόρου. Εξάλλου, ο εξολογιστικός προσδιορισμός του ΦΠΑ, ούτε τα πραγματικά ακαθάριστα εισοδήματα που απεκρίβησαν αποκαλύπτει, αλλά ούτε και τον οφειλόμενο και μη αποδοθέντα φόρο τεκμηριώνει, στο μέτρο, που πέραν του πλασματικού προσδιορισμού των εκροών.

Εύλογα τίθεται το ζήτημα του συμβατού μιας ρύθμισης που οδηγεί σε μια πλασματική βάση του φόρου, στην οποία αντιστοιχεί ένα υποθετικό ποσό φόρου, προς τις ρυθμίσεις των άρθρων 73 επ. της οδηγίας 2006/112/EK, (αντίστοιχα του άρθ. 11 της της οδηγίας για το ΦΠΑ).

Μια πρώτη επισήμανση που πρέπει να γίνει είναι, ως γνωστό, ότι τα τεκμαρτά προσδιορισθέντα εισοδήματα στο φόρο εισοδήματος, ως γνωστό, εκτός από τα πραγματικά ακαθάριστα έσοδα προστίθεται κατά περίπτωση ποσοστό 4, 8, 12 ή και 20%, ποσό το οποίο δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να βρει νόμιμη θεμελίωση με βάση τις ρυθμίσεις των άρθρων 73 επ. οδηγίας 2006/11/EK, αλλά και του άρθ.11 της της οδηγίας.

Εξάλλου ο τεκμαρτός προσδιορισμός των εκροών του ΦΠΑ, με βάση τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά έχουν προσδιορισθεί εξολογιστικά, οδηγεί σε συμπεράσματα που δεν συμβιβάζονται με θεμελιώδεις προβλέψεις του κοινού συστήματος του ΦΠΑ, όπως αυτό έχει αποτυπωθεί στην δη οδηγία για τον ΦΠΑ και ήδη της οδηγίας 2006/112/EK. Επιτρέψτε μου στο σημείο αυτό να κάνω αναφορά σε δύο συγκεκριμένα παραδείγματα.

Ενώψει συγκεκριμένων παραβάσεων απορρίπτονται τα βιβλία και στοιχεία εξαγωγικής εταιρίας. Ενώψει αυτού, θα προσδιορισθεί εξολογιστικά ο φόρος εισοδήματος και ακολούθως με βάση τα εξολογιστικώς προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα, θα προσδιορισθεί και ο ΦΠΑ. Αυτό θα οδηγήσει στον καταλογισμό ΦΠΑ, εταιρίας, η οποία ως εκ του αντικειμένου της απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ, με δικαίωμα επιστροφής. Έτσι παραβιάζεται η θεμελιώδης αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ, κατά την οποία απαλλάσσονται του φόρου οι εξαγωγές, με τον καταλογισμό, αντί της επιστροφής, ΦΠΑ, με βάση τα τεκμαρτά προσδιορισθέντα ακαθάριστα έσοδα.

Αντίστοιχα ισχύουν και στην περίπτωση επιχείρησης, που κατά την οδηγία και το νόμο απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ, σε περίπτωση που λόγω των διαπιστωθεισών παραβάσεων, έχουν απορριφθεί τα βιβλία της χρήσης.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

96

V. Δράσεις της Έδρας Jean Monnet

4.5. A Comparison of the Greek GAAR and the EU Anti-Tax-Avoidance GAAR, Tax Notes International, 24/12/2018, άρθρο της κας Αθανασάκη

Στο άρθρο επιχειρείται η σύγκριση της γενικής ρήτρας κατά της φοροαποφυγής του ελληνικού φορολογικού δικαίου (άρθρο 38 Ν. 4174/2013 ή Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας) με την αντίστοιχη γενική ρήτρα της ευρωπαϊκής οδηγίας κατά της φοροαποφυγής (άρθρο 6 ATAD). Επίσης, αναφέρονται και στη γενική ρήτρα κατά της φοροαποφυγής της Σύστασης της Επιτροπής για τον Επιθετικό Φορολογικό Σχεδιασμό, στη γενική ρήτρα της οδηγίας CCTB/CCCTB καθώς και της Οδηγίας μητρικών-θυγατρικών και εντοπίζονται κοινά σημεία και αποκλίσεις, ήτοι ομοιότητες και διαφορές.

Γίνεται ανάλυση και ερμηνεία πληθώρας αποφάσεων του ΔΕΕ επί ζητημάτων φορολογικής κατάργησης, ενώ στο πλαίσιο της συγκριτικής ανάλυσης που επιχειρείται ως προς τα βασικά δομικά χαρακτηριστικά των γενικών ρητρών που μελετώνται στο πλαίσιο της συγκριτικής ανάλυσης, διερευνάται και η σχέση τους αλλά και η αλληλεπίδρασή τους με τους ειδικούς αντικαταχρηστικούς κανόνες (SAARs και TAARs).

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

94

VI. Αρθρογραφία

Τον ίδιο σκοπό επιδιώκει και η διάταξη του άρθρ. 80 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ. Ειδικότερα, με τη διάταξη αυτή προβλέπεται η δυνατότητα των κρατών μελών να θεσπίζουν μέτρα, με στόχο τη φοροδιαφυγή και φοροαποφυγή, σε περιπτώσεις όπου, ενόψει της σχέσης που συνδέει τους αντισυμβαλλόμενους (οικονομικοί, στενοί προσωπικοί δεσμοί, οικονομικοί ή νομικοί δεσμοί, ελλοχεύει ο κίνδυνος αυτός. Συγκεκριμένα η διάταξη αυτή ορίζει ότι : «1. Για την πρόληψη της φοροδιαφυγής ή της φοροαποφυγής, τα κράτη μέλη μπορούν να θεσπίζουν μέτρα ώστε, όσον αφορά την παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών προς πρόσωπα με τα οποία υφίστανται οικογενειακοί ή άλλοι στενοί προσωπικοί δεσμοί, διαχειριστικοί, ιδιοκτησιακοί, οικονομικοί ή νομικοί δεσμοί, ή δεσμοί που πηγάζουν από την ιδιότητα του μέλους, όπως καθορίζονται από το κράτος μέλος, η βάση επιβολής του φόρου να συνίσταται στην κανονική αξία στις ακόλουθες περιπτώσεις: α) όταν η ανταπαροχή είναι καλύτερη από την κανονική αξία και ο λήπτης των αγαθών ή των υπηρεσιών δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης.....»

Από την σαφή διατύπωση της ως άνω διάταξης, γίνεται προφανές ότι ο ενωσιακός νομοθέτης επιτρέπει τη πρόβλεψη συγκεκριμένων τεκμαρτώ προσαρμοσμένων του ΦΠΑ, αλλά μόνο σε περιπτώσεις που λόγω των δεσμών που συνδέουν τα αντισυμβαλλόμενα μέλη υπάρχει αυξημένος κίνδυνος φοροδιαφυγής.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

99

Συνεπώς, σήμερα πλέον οι δυνατότητες του εθνικού νομοθέτη για παρεκκλίσεις από την αρχή που θέτει το άρθρ. 73 είναι σαφώς περιορισμένες.

Από τα προαναφερθέντα καθίσταται προφανές ότι κατά την πάγια νομολογία του ΔΕΕ ως φορολογητέα αξία πρέπει να λαμβάνεται, καταρχήν, τουλάχιστον, η ανταπαροχή που επιτεύχθηκε και όχι η αξία που συνάγεται από αντικειμενικά κριτήρια. Συνεπώς, θεωρούμε ότι η πρόβλεψη της παρ.3 του άρθρ.48 του Κώδικα ΦΠΑ, δεν συμβιβάζεται με τις υπερισχύουσες ρυθμίσεις της οδηγίας 2006/112/ΕΚ.

Αξίζει να επισημανθεί ότι το Δικαστήριο της ΕΕ έχει κάνει δεκτό το άρθρο 11, Α, παρ. 1, στοιχείο α' της 6ης οδηγίας, όπως έχει τροποποιηθεί με την οδηγία 2006/69, (ήδη άρθρο 73 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ για το κοινό σύστημα του ΦΠΑ), η διάταξη αυτή έχει άμεση εφαρμογή.3.

II. Για την ολοκλήρωση της «εικόνας» σχετικά με τον τεκμαρτό/εξωλογιστικό προσδιορισμό του ΦΠΑ, θα πρέπει να επισημανθεί ότι η νομολογία του Συμβουλίου της Επικράτειας, απορρίπτει τον προσδιορισμό του φόρου των εκροών, με βάση τα εξωλογιστικά προσδιορισθέντα στη φορολογία εισοδήματος ακαθάριστα έσοδα. Ειδικότερα για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, απαιτεί, ορθά, όχι μόνο διακριτή έκθεση ελέγχου, αλλά και αυτοτελή προσδιορισμό του οφειλόμενου ΦΠΑ, επί τη βάση των συνόλων των στοιχείων, χωρίς ο προσδιορισμός αυτός να συνδέεται με το εξωλογιστικό προσδιορισθέν ακαθάριστο εισόδημα,

VI. Αρθρογραφία

Το σφάλμα της ελληνικής ρύθμισης και του τρόπου εφαρμογής της από τις φορολογικές αρχές είναι προφανές. Αντιμετωπίζει και χρησιμοποιεί ως δεδικασμένο, το προσδιορισθέν ακαθάριστο εισόδημα, όπως έχει προσδιορισθεί στη φορολογία εισοδήματος και το «μεταφέρει» και στον προσδιορισμό του ΦΠΑ.

Όμως όπως έχει επισημανεί και το Συμβούλιο της Επικράτειας, από την φορολογία εισοδήματος δεν προκύπτει δεδικασμένο του προσδιορισμού του ΦΠΑ, και τούτο, καθώς υπάρχει διαφορετική «νομική αιτία», νομικής βάσης, καθώς οι δύο αυτοί φόροι θεμελιώνονται σε διαφορετική νομοθεσία, έτσι ώστε, κάτι που υπόκειται στο φόρο εισοδήματος, π.χ. η παροχή υπηρεσιών ιατρικής περιθαλψής, να μην υπόκειται στο ΦΠΑ.

Τον εξωλογιστικό-τεκμαρτό προσδιορισμό αποκλείει, όπως θα αναλυθεί στη συνέχεια, η συναφής νομολογία του Δικαστηρίου της ΕΕ. Σχετικά θα πρέπει να σημειωθεί ότι η οδηγία 2006/112/ΕΚ, η οποία αποτελεί κωδικοποίηση της 6ης οδηγίας και των λοιπών συναφών ρυθμίσεων, στο άρθρο 73 ορίζει ότι: «Για τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών, εκτός αυτών που αναφέρονται στα άρθρα 74 έως 77, η βάση επιβολής του φόρου περιλαμβάνει οτιδήποτε αποτελεί την ανταπαροχή, την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής για την πράξη αυτή από τον αγοραστή ή τρίτο πρόσωπο». Η ανταπαροχή, υπό την έννοια της διατάξεως αυτής, αποτελεί την υποκειμενική αξία σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση και όχι μια αξία εκτιμώμενη σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια1.

Η προαναφερθείσα πάγια νομολογία επιβεβαίωσε το Δικαστήριο στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις υπόθ. 621/10 και υπόθ. 129/11. Ειδικότερα το Δικαστήριο έκρινε ότι το άρθρο 73 της εν λόγω οδηγίας (2006/112

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

97

VI. Αρθρογραφία

«...Από τις πιο πάνω διατάξεις συνάγεται ότι, ναί μεν για τον προσδιορισμό των φορολογητέων εκροών των υπαγόμενων σε ΦΠΑ επιχειρήσεων, έχουν εφαρμογή οι ίδιες αρχές που διέπουν τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων των επιχειρήσεων στη φορολογία εισοδήματος πλην, όμως, κατά τον προσδιορισμό των εκροών αυτών προς καταλογισμό του φόρου προστιθέμενης αξίας, **καμία δέσμευση δεν υπάρχει, κατά νόμο, από όσα έχουν γίνει δεκτά στη φορολογία εισοδήματος.**

Έτσι, προκειμένου να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα (εκροές) των υπαγόμενων σε φόρο προστιθέμενης αξίας επιχειρήσεων πρέπει να διενεργείται όχι μόνο αυτοτελής έλεγχος των βιβλίων και στοιχείων τους αλλά και να διενεργείται **αυτοτελής προσδιορισμός του φόρου και να συντάσσεται ιδιαίτερη, αυτοτελής, έκθεση, η οποία περιγράφει τις διαπιστώσεις που ελέγχου.** (πρβλ. ΣτΕ 3176/2017, 1514/2013, 1/2012, 3338/2011, 2357/2001, 754-6/2003, 2357/2001, ΑΕφΑ0 1011/2014, 1012/2014, 2472/2013, ΑΕφΘ 2789, 2791- 2795/2018, 2101/2013, 2102/2013, 2103/2013, 2104/2013, 2105/2013 και 2106/2013, ΑΠρ. Βέροιας 25/2011, 26/2011, 27/2011, 28/2011, ΑΠρ. Βέροιας 428/2016, 429/2016, ΤρΔΠρΙωαννίνων 185/2006, ΤρΔΠρΑ0 12040/2006).

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

100

III. Τέλος, αξίζει να επισημανθεί ότι, σε αρκετές αποφάσεις τους τα πονικά Δικαστήρια έχουν «απορρίψει», ορθά κατά τη γνώμη μου, τον «εξωλογιστικό» προσδιορισμό του ΦΠΑ, ως βάση για την κρίση τους για την διάπραξη του αδικήματος της φοροδιαφυγής. Ειδικότερα έχει γίνει δεκτό ότι:

Ο ΦΠΑ, όμως, είναι φόρος που προκύπτει από τις πραγματικές πωλήσεις του επιτηδεύματι και όχι εκείνος που προσδιορίζεται εξωλογιστικά. Ο τελευταίος δεν αποτελεί ΦΠΑ αλλά στην πραγματικότητα οικονομική κίρωση που επιβάλλουν τα αρμόδια φορολογικά όργανα, επειδή ο επιτηδεύματις δεν επέδειξε τα παραστατικά των πωλήσεων του. Σε κάθε περίπτωση δεν αποδεικνύεται με βεβαιότητα το μέγεθος του παρακρατηθέντος και μη αποδοθέντος ποσού ΦΠΑ...» (Μον. Εφετείο. Κακοσυρημάτων Πειραιώς 487, 504/2014, η υπ' αρ. 254/2010 απόφαση του Τριμελούς Εφετείου Κακοσυρημάτων Ιωαννίνων, η υπ' αρ. 3313/2011 απόφαση του Πενταμελούς Εφετείου Αθηνών).

VI. Αρθρογραφία

εκφράζει μια θεμελιώδη αρχή, συνακόλουθη αρχή της οποίας είναι ότι η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράττει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο αυτού που έλαβε ο φορολογούμενος (βλ. και τη συναφή απόφαση της 3ης Ιουλίου 1997, υπόθ. 330/95).

Επιπλέον το Δικαστήριο έχει κρίνει ότι το άρθρο 73 της οδηγίας περί ΦΠΑ έχει εφαρμογή προκειμένου να διαπιστωθεί ότι, με την επιφύλαξη των προβλεπόμενων από την ίδια οδηγία παρεκκλίσεων, η βάση επιβολής του φόρου για τις επίμαχες στις κρίμες δίκες πράξεις αποτελείται από την ανταπαροχή που πράγματι εισπράττει. Τη θέση αυτή είχε υιοθετήσει το ΔΕΚ και στην υπόθεση «Dutch potato», τονίζοντας ότι ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η ανταπαροχή που επιτεύχθηκε και όχι η αξία που συνάγεται από αντικειμενικά κριτήρια.

Και βεβαίως με την ρύθμιση του άρθ. 27 της 6ης οδηγίας, και την ρύθμιση του άρθ. 394, της οδηγίας 2007/112/ΕΚ, προβλέπεται η δυνατότητα του εθνικού νομοθέτη να θεσπίζει μέτρα κατά παρέκκλιση των ρυθμίσεων της οδηγίας που κρίνονται αναγκαία για την απλούστευση εισπράξης του φόρου, ή για την αποτροπή περιπτώσεων φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

98

να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής ή ο παρέχων τις υπηρεσίες από τον αποκτώντα, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, περιλαμβανόμενων των επιδοτήσεων που συνδέονται άμεσα με την τιμή των πράξεων αυτών».

Το Δικαστήριο της ΕΕ παγίως τονίζει ότι ο ΦΠΑ πρέπει να επιβάλλεται επί της πραγματικής και όχι της τεκμαρτής αξίας του αγαθού ή της υπηρεσίας.

Συγκεκριμένα στην υπόθεση C-34/99 το ΔΕΕ έκρινε ότι: « η βάση επιβολής του φόρου για την εν λόγω πράξη παραδόσεως αγαθών εξ επαχθούς αιτίας καθορίζεται από το άρθρο 11 της έκτης οδηγίας. Όπως προκύπτει από την ένυκτη αιτιολογική σκέψη της εν λόγω οδηγίας, η εναρμόνιση της βάσεως επιβολής του φόρου αποτελεί τον λόγο για τον οποίο το άρθρο 11, Α, παράγραφος 1, στοιχείο α', ορίζει ότι η βάση επιβολής του φόρου στο εσωτερικό της χώρας αποτελείται, για τις παραδόσεις αγαθών, από οτιδήποτε αποτελεί την ανταπαροχή την οποία έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής για την πράξη αυτή από τον αγοραστή ή τρίτο πρόσωπο». Η ανταπαροχή, υπό την έννοια της διατάξεως αυτής, αποτελεί την υποκειμενική αξία σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση και όχι μια αξία εκτιμώμενη σύμφωνα με αντικειμενικά κριτήρια1.

Η προαναφερθείσα πάγια νομολογία επιβεβαίωσε το Δικαστήριο στις συνεκδικαζόμενες υποθέσεις υπόθ. 621/10 και υπόθ. 129/11. Ειδικότερα το Δικαστήριο έκρινε ότι το άρθρο 73 της εν λόγω οδηγίας (2006/112

VI. Αρθρογραφία

Το φορολογικό δικαστήριο της Ρηνανίας-Παλατινάτου (Γερμανία), επιλήφθηκε της διαφοράς. Στο πλαίσιο της διαδικασίας, το γερμανικό δικαστήριο διερωτήθηκε:

(α) αν είναι συμβατή με την ελευθερία εγκατάστασης, η εφαρμοστέα διάταξη του ημεδαπού (γερμανικού) φορολογικού δικαίου, η οποία προβλέπει διόρθωση των κερδών του φορολογουμένου, κατοίκου ημεδαπής του οικείου κράτους μέλους, που επέρχεται ως αποτέλεσμα της συμφωνίας όρων που δεν συνήζονται μεταξύ τρίτων, μόνον εάν το συνδεδεμένο πρόσωπο είναι εγκατεστημένο σε άλλο κράτος. Αντιθέτως, εάν το συνδεδεμένο αυτό πρόσωπο είναι θυγατρική εταιρία του φορολογουμένου εγκατεστημένη στο έδαφος του κράτους μέλους κατοικίας του εν λόγω φορολογουμένου, ουδεμία διόρθωση των εισοδημάτων γίνεται.

(β) αν οι εμπορικοί λόγοι που μπορούν να προβληθούν για να δικαιολογήσουν τη σύναξη μιας συναλλαγής υπό όρους που δεν είναι συνήθεις μεταξύ τρίτων θα μπορούσαν να συνδέονται με τη συμμετοχή της Hornbach – Baumarkt AG στις αλλοδαπές εταιρίες του ομίλου, ιδίως στις περιπτώσεις στις οποίες η θυγατρική δανείζεται κεφάλαια από τράπεζα για να αυξήσει το κεφάλαιό της. Συγκεκριμένα, η μητρική εταιρία έχει ίδιο οικονομικό συμφέρον στην ευδωκία του επιχειρηματικού σκοπού της θυγατρικής της και αναλαμβάνει επίσης, εφόσον παρίσταται ανάγκη, την ευθύνη για τη χρηματοδότησή της.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

103

II. Η κρίση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Σε σχέση με το πρώτο ερώτημα του εθνικού δικαστηρίου, το Δ.Ε.Ε. έχει κρίνει με νομολογία του ότι, προκειμένου να είναι ανεκτός ένας περιορισμός της ελευθερίας εγκατάστασης, η εθνική ρύθμιση θα πρέπει: (i) να εξυπηρετεί θεμιτούς σκοπούς, συμβατούς με τη Συνθήκη, που ανάγονται σε επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος, (ii) να είναι πρόσφορη για τη διασφάλιση της επιτεύξεως των σκοπών αυτών και (iii) να μην βγαίνει πέραν αυτού που είναι αναγκαίο για την επίτευξη του επιδιωκόμενου στόχου (βλ., συναφώς, αποφάσεις της 29ης Νοεμβρίου 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, σκέψη 42, της 17ης Δεκεμβρίου 2015, Timac Agro Deutschland, C-388/14, EU:C:2015:829, σκέψεις 26 και 29, της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Masco Denmark και Damixa, C-593/14, EU:C:2016:984, σκέψη 28, καθώς και της 23ης Νοεμβρίου 2017, A, C-292/16, EU:C:2017:888, σκέψη 28).

Συναφώς επιστημονήκε ότι, η ανάγκη διαφυλάξεως της ισόρροπης κατανομής της εξουσίας φορολόγησως μεταξύ των κρατών μελών μπορεί να δικαιολογήσει διαφορετική μεταχείριση όταν το υπό εξέταση σύστημα σκοπεύει να αποτρέψει συμπεριφορές δυνάμενες να υποναιμίσουν το δικαίωμα κράτους μέλους να ασκεί τη φορολογική του αρμοδιότητα σε σχέση με τις δραστηριότητες που ασκούνται στο έδαφός του (αποφάσεις της 29ης Μαρτίου 2007, Rewe Zentralfinanz, C 347/04, EU:C:2007:194, σκέψη 42, της 18ης Ιουλίου 2007, Oy AA, C-231/05, EU:C:2007:439, σκέψη 54, της 21ης Φεβρουαρίου 2013, A, C-123/11, EU:C:2013:84, σκέψη 41, καθώς και της 21ης Δεκεμβρίου 2016, Masco Denmark και Damixa, C-593/14, EU:C:2016:984, σκέψη 35).

VI. Αρθρογραφία

Ολοκληρώνοντας τη σύντομη αυτή παρουσίαση ενός νομικού ζητήματος με τόσο σοβαρές επιπτώσεις για τους φορολογούμενους και τις επιχειρήσεις, που απασχόλησε και θα απασχολεί για αρκετά ακόμα χρόνια τη φορολογική διοίκηση και τα διοικητικά δικαστήρια, αν και η ρύθμιση του άρθ. 32 του ν. 2238/94, έχει παύσει να ισχύει, μετά την θέση σε ισχύ του νέου ΚΦΕ, του ν. 4172/2013, για υποθέσεις που ανάγονται σε χρήσεις μέχρι το 2013, θα ήθελα να επιστημονήσω ότι η ρύθμιση του άρθ. 32 του προισχυσαντος ΚΦΕ, έχει παύσει να ισχύει, όμως ο νομοθέτης του ΦΠΑ, εξακολουθεί να παραπέμπει, κατ' άρθ. 48 στην ως άνω διάταξη.

1. ΔΕΚ C-288/94.
2. ΔΕΚ απόφ. της 10ης Απριλίου 1984, υποδ. 324/82.
3. ΔΕΚ υποδ. 62/93, BP Soupergac, C-62/00, Marks & Spencer.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

101



Πηγή φωτογραφίας:
https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat_en

VI. Αρθρογραφία

Σε σχέση με το δεύτερο ερώτημα του εθνικού δικαστηρίου, το Δ.Ε.Ε. επιστημονήκε ότι, θα μπορούσαν να υφίστανται εμπορικοί λόγοι συνδεδεμένοι με τη θέση την οποία κατέχει η Hornbach – Baumarkt AG ως εταίρος στις αλλοδαπές εταιρίες του ομίλου, οι οποίοι θα δικαιολογούσαν τη σύναξη της επιμίσθωσης στην κύρια δική συναλλαγή υπό όρους που αποκλίνουν από τους συνήθεις μεταξύ τρίτων όρους. Πράγματι, κατά την άποψη του Δ.Ε.Ε., εφόσον η εξακολούθηση ή η επέκταση των δραστηριοτήτων των εν λόγω αλλοδαπών εταιριών εξητάται, ελλείψει επαρκών ιδίων κεφαλαίων, από την εισροή κεφαλαίων, η δωρεάν παροχή επιστολών πατρωνίας με δήλωση εγγυήσεως, παρότι ανεξάρτητες μεταξύ τους εταιρίες θα είχαν συμφωνήσει κάποια αμοιβή ως αντάλλαγμα για τις εγγυήσεις αυτές, θα μπορούσε να εξηγηθεί από το ίδιο οικονομικό συμφέρον της Hornbach – Baumarkt AG στην εμπορική επιτυχία των αλλοδαπών εταιριών του ομίλου στον οποίο συμμετέχει μέσω της διανομής των κερδών καθώς και από μια κάποια ευθύνη την οποία φέρει η προσφεύγουσα της κύριας δικής, ως εταίρος, για τη χρηματοδότηση των εταιριών αυτών.

III. Σχόλιο

Η απόφαση Hornbach – Baumarkt AG εμπεριέχει μία καινοτομία και έναν συνδυασμό κρίσεων παλαιότερης νομολογίας του Δ.Ε.Ε. στα ως άνω θιγόμενα ζητήματα.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

104

Κατ' αρχάς, σε ότι αφορά το ζήτημα των εμπορικών λόγων που ενδεχομένως να δικαιολογούν την απόκλιση από την αρχή των ίσων αποστάσεων, το Δ.Ε.Ε. ακολουθήσε τη νομολογία του στην υπόθεση SGI και την εξέλιξε κατά το ίδιο.

Στην υπόθεση SGI το Δ.Ε.Ε. έκρινε ότι, όποτε υπάρχει η υποψία ότι η συναλλαγή βγαίνει πέρα από αυτό που θα είχαν συμφωνήσει οι ενδιαφερόμενες εταιρίες υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού, ο φορολογούμενος θα πρέπει να έχει τη δυνατότητα, χωρίς να του επιβάλλονται υπερέμερες υποχρεώσεις διοικητικής φύσης, να προσκομίσει στοιχεία σχετικά με τους εμπορικούς λόγους για τους πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή αυτή 1.

Με την παραπάνω απόφαση του, το Δ.Ε.Ε. προσέθεσε ένα ακόμα – αρκετά σημαντικό και ενδιαφέρον – στοιχείο, ως προς το περιεχόμενο της έννοιας των εμπορικών λόγων. Συγκεκριμένα, με την απόφαση Hornbach – Baumarkt AG, το Δ.Ε.Ε. έκρινε ότι η εταιρική σχέση θα μπορούσε να είναι ένας λόγος που δικαιολογεί τη σύναξη μιας συναλλαγής με όρους που αποκλίνουν από τους συνήθεις όρους συναλλαγών μεταξύ τρίτων. Σύμφωνα με το Δ.Ε.Ε., η μητρική εταιρία Hornbach – Baumarkt AG έχει ίδιο οικονομικό συμφέρον από την εμπορική επιτυχία των αλλοδαπών εταιριών του ομίλου στον οποίο συμμετέχει μέσω της διανομής των κερδών, ενώ επίσης φέρει και ευθύνη, ως εταίρος, για τη χρηματοδότηση των εταιριών αυτών 2.

VI. Αρθρογραφία

A. Μελέτες, άρθρα και σχόλια αποφάσεων

A.2. Σχόλιο στην απόφαση Hornbach – Baumarkt AG του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (C-382/16) του κ. Δημητρίου Γ. Γαλιούρη, Δικηγόρος, LL.M., Ph.D. (Heidelberg), Tax Controversy & Litigation, Δικηγορική Εταιρεία Zepos & Yannopoulos.

Την 31.05.2018, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (εφεξής: Δ.Ε.Ε.) εξέδωσε την απόφασή του στην υπόθεση Hornbach – Baumarkt AG (C-382/16).

Στο επίκεντρο της κρίσης του Δικαστηρίου βρέθηκαν τα εξής δύο ζητήματα: (α) ο δικαιολογητικός λόγος που καθιστά ανεκτή από τη σκοπιά του Ενωσιακού Δικαίου, μία εθνική ρύθμιση, η οποία, κατ' αρχάς, αντιτίθεται στην ελευθερία εγκατάστασης και (β) η δυνατότητα περιορισμού της αρχής των ίσων αποστάσεων για εμπορικούς λόγους.

I. Σύντομο Ιστορικό

Η Hornbach – Baumarkt AG είναι ανώνυμη εταιρία εδρεύουσα στη Γερμανία.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

102

Κατά τη διάρκεια του 2003, η Hornbach – Baumarkt AG κατείχε εμμέσως, το 100 % του κεφαλαίου δύο εταιριών που έχουν την έδρα τους στις Κάτω Χώρες, ήτοι της Hornbach Real Estate Groningen BV και της Hornbach Real Estate Wateringen BV.

Προκειμένου, οι δύο τελευταίες εταιρίες να εξασφαλίσουν τραπεζικές πιστώσεις για να μικρύνουν να χρηματοδοτήσουν και επί της ουσίας να συνεχίσουν τις δραστηριότητές τους, η πρώτη αναφερόμενη εταιρία Hornbach – Baumarkt AG εξέδωσε, χωρίς να ζητήσει αμοιβή για τον σκοπό αυτόν, επιστολές πατρωνίας με δήλωση εγγυήσεως, προς το δανειοδοτούν πιστωτικό ίδρυμα.

Εκτιμώντας ότι ανεξάρτητοι μεταξύ τους τρίτοι, υπό τις ίδιες ή παρεμφερείς συνθήκες, θα είχαν συμφωνήσει την καταβολή αμοιβής ως αντάλλαγμα για τις τουιστοτρόπος παρασχεθείσες εγγυήσεις, η αρμόδια για τη μητρική εταιρία φορολογική αρχή αποφάσισε ότι τα εισοδήματα της Hornbach – Baumarkt AG έπρεπε να αυξηθούν, κατ' εφαρμογή των κανόνων του ημεδαπού φορολογικού δικαίου (του γερμανικού φορολογικού δικαίου στην περίπτωση αυτή), κατά το ποσό της πλασματικής αμοιβής για τις παρασχεθείσες εγγυήσεις. Συνεπεία των ανωτέρω, η φορολογική αρχή διόρθωσε το ποσό των φορολογητέων εισοδημάτων της Hornbach – Baumarkt AG κατά €15.253 ευρώ και €22.447 ευρώ, συνεπεία των εγγυήσεων που παρασχέθηκαν, αντιστοίχως, στη Hornbach Real Estate Groningen BV και στη Hornbach Real Estate Wateringen BV.

VI. Αρθρογραφία

4. Βλ. αναλυτικά σε σχέση με τον δικαιολογητικό λόγο των εθνικών ρυθμίσεων στη νομολογία του Δ.Ε.Ε., Hilling, M. (2013), Justifications and Proportionality: An Analysis of the ECJ's Assessment of National Rules for the Prevention of Tax Avoidance, Intertax, 41 (5), 294 – 307. Το ζήτημα του δικαιολογητικού λόγου μιας εθνικής ρύθμισης, η οποία ενδέχεται να είναι αντίθετη με κάποια από τις ελευθερίες του Ενωσιακού Δικαίου τέθηκε ως ζήτημα για πρώτη φορά στο προσκήνιο της νομολογίας του Δ.Ε.Ε. με την απόφαση Rewe – Zentral AG κατά Bundesmonopolverwaltung für Branntwein (από γνωστή ως απόφαση Cassis de Dijon, 120/78). Στην απόφαση αυτή, ως λόγοι επιτακτικών αναγκών που ενδεχομένως να δικαιολογούσαν τον περιορισμό της ελεύθερης διακίνησης προϊόντων αναφέρθηκαν οι ακόλουθοι: προστασία της δημόσιας υγείας, αποτελεσματικότητα φορολογικών ελέγχων, προστασία των καταναλωτών κ.ο.κ.

5. Δ.Ε.Ε. απόφαση Bachmann, C-204/90. Πιο εμφατικά για τις επιτακτικές ανάγκες γενικού συμφέροντος βλ., Δ.Ε.Ε., απόφαση Gebhard, C-55/94.

6. Διεξοδικά στο ζήτημα της συνοχής της φορολογικού συστήματος, ως δικαιολογητικού λόγου μιας εθνικής περιοριστικής των θεμελιωδών ελευθεριών ρύθμισης, Staringer, Missbrauchsbekämpfung, Aufteilung der Besteuerungshoheit und Kohärenz in der Rechtsprechung des EuGH, DStJ 41 (2018), σελ. 365 και ιδίως σελ. 367 επ.

7. Δ.Ε.Ε. απόφαση Marks & Spencer, C-446/03.

8. Δ.Ε.Ε. απόφαση Oy AA, C-231/05.

9. Δ.Ε.Ε. απόφαση SGI, C-311/08, σκ. 66. Συναφώς και Δ.Ε.Ε. απόφαση Oy – AA, C-231/05, σκ. 63.

10. Δ.Ε.Ε. απόφαση X-Holding, C-337/08.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

107

11. Βλ. Προτάσεις Γενικού Εισαγγελέα Bodek σε Δ.Ε.Ε., απόφαση Hornbach – Baumarkt AG, C-382/16, σκ. 39 – 41, σε συνδυασμό με, Δ.Ε.Ε. απόφαση Hornbach – Baumarkt AG, C-382/16, σκ. 43.

12. Englisch, Grundfreiheiten: Vergleichbarkeit, Rechtfertigung und Verhältnismäßigkeit, DStJ 41 (2018), σελ. 273 και ιδίως 309.

VI. Αρθρογραφία

Ακολούθως, σε ότι αφορά το ζήτημα του κατά πόσο είναι δικαιολογημένη μία εθνική ρύθμιση η οποία κατ' αρχάς παραβιάζει κάποια από τις θεμελιώδεις ελευθερίες του Ενωσιακού Δικαίου, εν προκειμένω την ελευθερία εγκατάστασης, αξίζει να σημειωθούν τα ακόλουθα3.

Αρχικά, το ζήτημα του δικαιολογητικού λόγου μιας εθνικής ρύθμισης, η οποία περιορίζει κάποια από τις θεμελιώδεις ελευθερίες του Ενωσιακού Δικαίου, τέθηκε στη βάση των επιτακτικών αναγκών, χωρίς περισσότερες λεπτομέρειες, ως προς το ποιος είναι αυτές οι επιτακτικές ανάγκες που θα μπορούσαν να δικαιολογήσουν τον περιορισμό μιας θεμελιώδους ελευθερίας του Ενωσιακού Δικαίου4.

Με το πέρασμα των ετών, η νομολογία του Δ.Ε.Ε. πρόσθεσε ότι θα πρέπει να συντρέχουν επιτακτικές ανάγκες γενικού συμφέροντος, προκειμένου μια εθνική ρύθμιση, η οποία, κατ' αρχάς, αντιτίθεται σε μια θεμελιώδη ελευθερία, να είναι εν τέλει δικαιολογημένη5.

Κατ' αρχάς, το Δ.Ε.Ε. έκρινε ότι η εξασφάλιση της συνοχής ενός φορολογικού συστήματος μπορεί να δικαιολογεί τον περιορισμό μιας θεμελιώδους ελευθερίας6.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

105

Κεντρική θέση στο ανωτέρω ζήτημα έχει η απόφαση του Δ.Ε.Ε. στην υπόθεση Marks & Spencer. Με αυτή κρίθηκε ότι ένας περιορισμός των θεμελιωδών ελευθεριών του Ενωσιακού Δικαίου μπορεί να γίνει δεκτός μόνον αν επιδιώκει θεμιτό σκοπό σύμφωνα με τη Συνθήκη και δικαιολογείται από επιτακτικούς λόγους γενικού συμφέροντος. Επιπλέον, σύμφωνα με την απόφαση του Δ.Ε.Ε. θα πρέπει, σε μια τέτοια περίπτωση, ο περιορισμός να είναι κατάλληλος για τη διασφάλιση της επιτεύξεως του οικείου σκοπού και να μην υπερβαίνει το αναγκαίο για την επίτευξη του σκοπού αυτού μέτρο (βλ. αποφάσεις του Δ.Ε.Ε., της 15ης Μαΐου 1997, C-250/95, Futura Participations & Singer, Συλλογή 1997, σ. I-2471, σκ. 26, και της 11ης Μαρτίου 2004, C-9/02, De Lasteyrie du Saillant, Συλλογή 2004, σ. I-2409, σκέψη 49)7.

Με την απόφαση Marks & Spencer, το Δ.Ε.Ε. έκρινε ότι επιτακτικοί λόγοι γενικού συμφέροντος που μπορούν να δικαιολογήσουν περιορισμό των ελευθεριών του Ενωσιακού Δικαίου, είναι: (i) η διαφύλαξη της ισόρροπης κατανομής της εξουσίας φορολόγησης μεταξύ των κρατών μελών, (ii) η αποτροπή του κινδύνου διττής εκπτώσεως των ζυμών και (iii) η αποτροπή του κινδύνου φοροδιαφυγής8.

Η νομολογία που ακολούθησε, μετεξελίχθηκε σε σχέση με τους λόγους γενικού συμφέροντος που δικαιολογούν μια περιοριστική ρύθμιση των θεμελιωδών ελευθεριών. Με την απόφασή του, Oy AA, το Δ.Ε.Ε. περιόρισε τους λόγους αυτούς σε δύο: (i) στην ανάγκη διαφύλαξης της ισόρροπης κατανομής των εξουσιών φορολόγησης μεταξύ των κρατών μελών και (ii) στην αποτροπή της φοροαποφυγής8.

VI. Αρθρογραφία

Β. Η στήλη των νέων επιστημόνων του φορολογικού δικαίου

Β.1. Η πρόκληση της συντονισμένης προσέγγισης των ελέγχων transfer pricing σε ευρωπαϊκό επίπεδο, άρθρο της κας Θεοδώρας Ρήμου, ΜΠΣ Δημοσίου Δικαίου ΑΠΘ, Υποψ. Διδάκτορας του φορολογικού δικαίου στο ΑΠΘ.

Ι. Η σημασία της προσφυγής σε συντονισμένους ελέγχους transfer pricing σε ευρωπαϊκό επίπεδο

Η παρέμβαση της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) στον τομέα της φορολόγησης των ενδοομιλικών συναλλαγών (transfer pricing), δικαιολογείται στο βαθμό που η ύπαρξη διαφορετικών εθνικών νομοθετικών ρυθμίσεων, με ποικίλους, περιπλοκούς και ενίοτε αντιφατικούς εθνικούς κανόνες, αντανάκλουν στην ομαλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Βέβαια, και τα ίδια τα κράτη μέλη της Ε.Ε. έχουν υποβληθεί στο πεδίο του transfer pricing το Πρότυπο του ΟΟΣΑ, εφαρμόζοντας την αρχή των ίσων αποστάσεων (Arm's Length Principle).

Το γεγονός, όμως, ότι οι κατευθυντήριες οδηγίες του ΟΟΣΑ υιοθετούνται από τα κράτη μέλη κατά τρόπο μη ενιαίο, αναλόγως και προς τις υφιστάμενες ιδιαιτερότητες των νομικών τους συστημάτων, συμβάλλει στην ύπαρξη πολυνομίας, επί τη βάση της οποίας εκδηλώνονται φαινόμενα φοροαποφυγής. Ως εκ τούτου, η διενέργεια ελέγχων προς εντοπισμό και καταστολή τέτοιου είδους φαινομένων, συνεπάγεται σημαντικό οικονομικό και διοικητικό κόστος για τις φορολογικές διοικήσεις που διεκδικούν τη φορολόγηση τέτοιου είδους συναλλαγών, οδηγώντας συχνά σε φαινόμενα διπλής φορολόγησης.

Προς το σκοπό της κατά το δυνατόν προσέγγισης των εθνικών ρυθμίσεων σε ευρωπαϊκό επίπεδο, συγκροτήθηκε ήδη από το έτος 2002, το λεγόμενο “EU Joint Transfer Pricing Forum” (εφεξής JTPF), το οποίο λειτουργεί εντός του πλαισίου των κατευθυντήριων οδηγιών του ΟΟΣΑ, επί τη βάση της ομοφωνίας, προτείνοντας στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή πραγματικές (μη νομοθετικού περιεχομένου) λύσεις των πρακτικών προβλημάτων transfer pricing σε ευρωπαϊκό επίπεδο1. Ως απώτερος σκοπός της δράσης του JTPF αναφέρεται η δημιουργία ενός κοινού νομοθετικού πλαισίου προς συντονισμό των εθνικών κανόνων, ώστε να λειτουργούν αυτοί περισσότερο αποτελεσματικά και αποδοτικά.

VI. Αρθρογραφία

Ακολούθως, το Δ.Ε.Ε., στην απόφαση SGI έκρινε ότι δικαιολογείται διάταξη που περιορίζει την ελευθερία εγκατάστασης, αν προκύπτει ανάγκη διασφάλισης της ισόρροπης κατανομής των φορολογικών εξουσιών των κρατών μελών και αποτροπής της φοροαποφυγής, μέσω της καταπολέμησης των καταχρήσεων9. Μετά την απόφαση του Δ.Ε.Ε. στην υπόθεση X-Holding, ως τέτοιος λόγος εμφανίστηκε μόνο η διαφύλαξη της ισόρροπης κατανομής των φορολογικών εξουσιών μεταξύ των κρατών μελών10.

Ήδη με την σχολιαζόμενη απόφασή του, το Δ.Ε.Ε. επέστρεψε πάλι στην ανάγκη διαφύλαξης της ισόρροπης κατανομής των φορολογικών εξουσιών μεταξύ των κρατών μελών, αλλά και στην ανάγκη αποτροπής της φοροαποφυγής, ως λόγους γενικού συμφέροντος που δικαιολογούν μια περιοριστική ρύθμιση του εθνικού δικαίου, μέσω όμως ενός συνδυασμού των προσεγγίσεων που δικαιολογούν έναν περιορισμό των θεμελιωδών ελευθεριών11.

Εν κατακλείδι, σε ότι αφορά το ζήτημα του περιορισμένου της έννοιας των εμπορικών λόγων που ενδεχομένως να δικαιολογούν έναν περιορισμό του πεδίου εφαρμογής της αρχής των ίσων αποστάσεων, μένει να φανεί, αν το Δ.Ε.Ε. μελλοντικά θα εξελίξει περαιτέρω το περιεχόμενο της έννοιας των εμπορικών λόγων, αλλά και πως – ενδεχομένως – θα οριοθετήσει την σχέση της αρχής των ίσων αποστάσεων έναντι των εμπορικών λόγων που δυναμικά δικαιολογούν κάποιο περιορισμό της.

Επίσης, από την ανωτέρω παρουσίαση της νομολογίας σε σχέση με τους λόγους που δικαιολογούν μια περιοριστική ρύθμιση του εθνικού δικαίου, προκύπτει μια περιττολογική προσέγγιση (και αυτού) του ζητήματος από το Δ.Ε.Ε., αντι μιας δογματικής προσέγγισης πάνω στην οποία θα βασίζονταν ο έλεγχος των εθνικών διατάξεων των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών σε σχέση με τις ελευθερίες του Ενωσιακού Δικαίου και ουσιαστικά επιβεβαιώνεται η κριτική που ασκείται στη βιβλιογραφία, με έμφαση στην αναγκαιότητα μίας θεωρητικής θεμελίωσης και συστηματοποίησης, εκ μέρους του Δ.Ε.Ε., των λόγων που δικαιολογούν εθνικές ρυθμίσεις που περιορίζουν τις θεμελιώδεις ελευθερίες12.

1. Δ.Ε.Ε. απόφαση SGI, C-311/08, σκ. 71.

2. Δ.Ε.Ε. απόφαση Hornbach – Baumarkt AG, C-382/16, σκ. 56.

3. Για μια πιο αναλυτική παρουσίαση της προβληματικής σε σχέση με τις δύο προσεγγίσεις του ανωτέρω ζητήματος και ενός συνδυασμού αυτών βλ. τις προτάσεις του Γενικού Εισαγγελέα Bodek στην απόφαση Hornbach – Baumarkt AG, C-382/16, σκ. 28 – 44. Για την επιρροή των θεμελιωδών ελευθεριών στην προσέγγιση της δογματικής διάκρισης βλ. Gratz/Warren, Income Tax Discrimination and the Political and Economic Integration of Europe, The Yale Law Journal 2006, σελ. 1186.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

108

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

106

VI. Αρθρογραφία

Στη δεδομένη χρονική στιγμή, καίτοι ελλείπει σε ευρωπαϊκό επίπεδο το κανονιστικό πλαίσιο επί τη βάσει του οποίου θα μπορούσε να στηριχθεί η διενέργεια κοινών ελέγχων κατά τα πρότυπα του ΟΟΣΑ, η Οδηγία για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στην Ε.Ε. αξιολογείται προς αυτή την κατεύθυνση. Προς το σκοπό αυτό, μπορούν και τα ίδια τα κράτη μέλη να υιοθετήσουν ρυθμίσεις για την ενίσχυση της διασυνοριακής συνεργασίας σε διοικητικό επίπεδο. Παρέπεται, συνεπώς, ότι καίτοι βρισκόμαστε σήμερα σε ένα πρωταρχικό στάδιο, ένα στάδιο που περιορίζεται κατά βάση στη διατύπωση προθέσεων και όχι τόσο στην υιοθέτηση ενός κοινού κανονιστικού πλαισίου ρύθμισης, έχουν ήδη γίνει σημαντικά βήματα προς το σκοπό αυτό, με πολλά πρακτικά παραδείγματα προσφώνων σε κοινούς ελέγχους. Μένει, λοιπόν, να δούμε εάν και πότε θα επιτευχθεί η συγκέντρωση ομοφωνίας, προκειμένου να λάβει νομοθετική πρωτοβουλία η Ε.Ε., καθώς και με ποιο τρόπο θα επιλέξουν να συμμορφωθούν τα κράτη μέλη, λαμβάνοντας υπόψη και την εγγενή τάση ενός εκάστου εξ' αυτών προς διεκδίκηση μεγαλύτερου μεριδίου φορολογητέων εσόδων.

1. Περισσότερα για τις δράσεις του EU JTPF βρίσκονται δημοσιευμένα στην ιστοσελίδα https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/transfer-pricing-eu-context/joint-transfer-pricing-forum_en

2. Η αναφορά βρίσκεται δημοσιευμένη στο διαδίκτυο, στην ιστοσελίδα https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/jtpr_report_on_a_coordinate_d_approach_to_transfer_pricing_controls_within_the_eu_en.pdf

3. Konstantin Sakuth, EU joint transfer pricing audits - better together, δημοσιευμένο στο διαδίκτυο στον ιστότοπο <https://mmtax.com/eu-joint-transfer-pricing-audits-better-together-31296>

B.2. Σχόλιο στην απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης C-159/17 I σχετικά με τη διαγραφή του φορολογούμενου από το μητρώο ΦΠΑ και τη μη αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών του, της κας Δημήτρας Κούνη, Δικηγόρος, MSC Business Law, ΜΑΕ Δημόσιο Δίκαιο, Diploma in Tax, Υπ.ΑΝ

Το νομικό ζήτημα τέθηκε προς επίλυση ενώπιον του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (εφεξής «το Δικαστήριο»), κατόπιν ασκήσεως προδικαστικής αιτήσεως του εφετείου της Κωνσταντίας (Ρουμανία). Συνοπτικός, το ιστορικό της υπόθεσης, έχει ως εξής:

Ατομική επιχείρηση (εφεξής «η Dobre»), ενώ ήταν εγγεγραμμένη στο μητρώο ΦΠΑ στη Ρουμανία, δεν υπέβαλε στη φορολογική αρχή τις δηλώσεις ΦΠΑ για δύο συνεχόμενα τρίμηνα, με αποτέλεσμα τη διαγραφή της από το μητρώο.

VI. Αρθρογραφία

Το χρονικό διάστημα που ακολούθησε τη διαγραφή της Dobre από το μητρώο ΦΠΑ, η Dobre εξακολούθησε να εκδίδει τιμολόγια με ΦΠΑ, χωρίς να υποβάλλει τις σχετικές περιοδικές δηλώσεις. Σε συνέχεια φορολογικού ελέγχου που διεξήχθη στην Dobre, η φορολογική αρχή εξέδωσε πράξη προσδιορισμού φόρου με την οποία επέβαλε στην Dobre να καταβάλει το ποσό ΦΠΑ που εισέπραξε κατά την περίοδο που δεν ήταν εγγεγραμμένη στο μητρώο ΦΠΑ. Η Dobre ζήτησε να της αναγνωριστεί αντίστοιχα έκπτωση του ποσού ΦΠΑ που επιβαρύνθηκε για δαπάνες που πραγματοποιήσε για την παροχή υπηρεσιών της την αντίστοιχη περίοδο. Το αίτημα αυτό απορρίφθηκε από την φορολογική αρχή αλλά και από το πρωτοδικείο στη συνέχεια, με την αιτιολογία ότι η άρνηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών στον υποκείμενο στο φόρο στη συγκεκριμένη περίπτωση δικαιολογείται ως ένας τρόπος καταπολέμησης της φοροδιαφυγής. Στη συνέχεια ασκήθηκε αίτηση στο εφετείο, το οποίο όμως επειδή διατηρούσε αμφιβολίες για τη συμβατότητα ενός τέτοιου κανόνα με τη θεμελιώδη αρχή του δικαιώματος έκπτωσης, αναστέλλει τη διαδικασία και αποστέλλει προδικαστικό ερώτημα στο Δικαστήριο.

Το Δικαστήριο ερμηνεύοντας τα άρθρα 167 έως 169 και 179, το άρθρο 213, παράγραφος 1, το άρθρο 214, παράγραφος 1, και το άρθρο 273 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (εφεξής «η Οδηγία») κλήθηκε να αποφανθεί κατά πόσο η Οδηγία αντιτίθενται σε εθνική κανονιστική ρύθμιση, η οποία επιτρέπει στην φορολογική αρχή να μη χορηγήσει στον υποκείμενο στο φόρο το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, εφόσον είχε διαγραφεί από το μητρώο ΦΠΑ, λόγω της μη υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ.

Σύμφωνα με την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου, το δικαίωμα των υποκειμένων στον φόρο να εκπέμπουν από τον οφειλόμενο ΦΠΑ τον ΦΠΑ επί των εισροών, συνιστά θεμελιώδη αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ καθώς επίσης αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του, και δεν μπορεί κατ' αρχήν να περιορίζεται. Αυτό διότι ακριβώς το σύστημα των εκπτώσεων αποβλέπει στο να απαλλάσσεται εντελώς ο επιχειρηματίας από το βάρος του ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβλήθηκε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων του για την άσκηση βεβαίως δραστηριότητας υποκείμενης στο φόρο.

Η θεμελιώδης αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ απαιτεί να εκπέμπει ο φόρος εισροών εφόσον πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, έστω και αν οι υποκείμενοι στο φόρο παρέλειψαν να τηρήσουν ορισμένες τυπικές προϋποθέσεις.

VI. Αρθρογραφία

Προς την κατεύθυνση αυτή, πλέον πρόσφατο παράδειγμα αποτελεί η πρόταση του JTPF για συντονισμό των ελέγχων στο πεδίο του transfer pricing στην Ε.Ε. Η εκδόσιμη μόλις τον Οκτώβριο του 2018 αναφορά, μελετά τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να διενεργούνται οι κοινói έλεγχοι, εκθέτοντας εν γένει οργανωτικά και διαδικαστικά ζητήματα προς ενίσχυση της αποτελεσματικότητας τους. Ως γνωστόν, αντικείμενο ελέγχων για φαινόμενα transfer pricing αποτελούν κυρίως οι συναλλαγές πολυεθνικών επιχειρήσεων. Το γεγονός, όμως, ότι πρόκειται για επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στο έδαφος περισσότερων εθνικών δικαιοδοσιών, χωρίς ενοποιημένο θεσμικό πλαίσιο ρύθμισης του φαινομένου, δυσχεραίνει τις προσπάθειες εντοπισμού και ελέγχου τέτοιου είδους μεθοδεύσεων.

Σύμφωνα με την υπό εξέταση αναφορά, επιτυχημένος θεωρείται ένας έλεγχος ο οποίος είναι αποτελεσματικός, αποτρέποντας την προσφυγή σε περαιτέρω διαδικασίες επίλυσης αμφισβήτησεων (π.χ. Συμφωνία Αμοιβαίου Διακανονισμού – MAP), καθώς και αποδοτικός από άποψη κόστους και χρόνου. Προς αντιμετώπιση, λοιπόν, αντίστοιχων παθολογιών στους ελέγχους, προτείνεται η έγκριση ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών διοικήσεων των κρατών, καθώς και η συνεργασία και ο συντονισμός, προκειμένου να υιοθετείται τελικά μια κοινή αντίληψη της εξεταζόμενης περίπτωσης.

Σε κάθε δε περίπτωση, αναγκαία είναι η ενίσχυση της ενεργητικής συμμετοχής των ίδιων των επιχειρήσεων και η προσπάθεια εγκαθίδρυσης μιας σχέσης εμπιστοσύνης με τις φορολογικές διοικήσεις, επί τη βάση του διαλόγου και της ενημέρωσης σχετικά με την πρόοδο του ελέγχου.

Προκειμένου, λοιπόν, να επιτευχθεί ο κατά τα ανωτέρω συντονισμός στη διενέργεια ελέγχων, ως κομβικής σημασίας αναδεικνύεται η παρουσία υπαλλήλων των εμπλεκόμενων κρατών μελών στις εκάστοτε αρμόδιες υπηρεσίες (παθητική συμμετοχή), ακόμη δε και η ίδια η συμμετοχή τους στους ελέγχους, εξετάζοντας τους φορολογούμενους ή μελετώντας τα αρχία τους (ενεργητική συμμετοχή). Το κανονιστικό πλαίσιο για την κατά τα ανωτέρω συμμετοχή ξένων υπαλλήλων, προσφέρουν τα άρθρα 11 και 12 της Οδηγίας 2011/16/ΕΕ για την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στην Ε.Ε. Πλην όμως, πρόκειται περί διατάξεων οι οποίες δεν ενσωματώθηκαν κατά ενοποιημένο τρόπο στις επιμέρους εθνικές νομοθεσίες, με αποτέλεσμα, σήμερα, σχεδόν όλα τα κράτη μέλη να δέχονται μεν την κατά τα ανωτέρω παθητική συμμετοχή, όχι όμως και την ενεργητική (τούτη επιτρέπεται σήμερα από το ήμισυ σχεδόν των κρατών μελών).

Επί περαιτέρω, αναγκαίο σύστημα των ανωτέρω, αποτελεί και η υιοθέτηση κανονιστικού πλαισίου, το οποίο θα επιτρέψει τη μείωση των φορολογητέων εσόδων ορισμένων εκ των εμπλεκόμενων κρατών μελών, ως αποτέλεσμα του κοινού ελέγχου και της ενιαίας εφαρμογής της αρχής των ίσων αποστάσεων.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

109

VI. Αρθρογραφία

Το πρόβλημα, εν προκειμένω, εντοπίζεται στο γεγονός ότι η κοινή συμφωνία για την «ορθή» τιμή βάσει της αρχής των ίσων αποστάσεων, συνεπάγεται αναπόφευκτα ότι ορισμένα κράτη θα κληθούν να επιστρέψουν φορολογικά έσοδα που ήδη εισέπραξαν. Σε επίπεδο εθνικών νομοθεσιών, σύμφωνα με την έρευνα του JTPF, μόνο 14 από τα 27 κράτη μέλη που συμμετείχαν στο ερωτηματολόγιο, προβλέπουν νομοθετικά τη δυνατότητα μειώσεων και επιστροφών φορολογικών τους εσόδων, σε συμμόρφωση προς τα αποτελέσματα ενός συντονισμένου φορολογικού ελέγχου.

II. Η προτεινόμενη διαδικασία ελέγχου

Σε κάθε περίπτωση, σύμφωνα με την αναφορά, του αιτήματος διενέργειας κοινού ελέγχου πρέπει να προηγείται μια προκαταρκτική συζήτηση μεταξύ των ενδιαφερομένων φορολογικών διοικήσεων, προκειμένου να διαπιστωθεί η αναγκαιότητα του ελέγχου, καθώς και τα προβλήματα που ενδέχεται να ανακύψουν. Αναγκαίος είναι κατ' αρχήν ο σωστός προγραμματισμός, λαμβάνοντας υπόψη το θεσμικό πλαίσιο ενός εκάστου συμμετέχοντος κράτους μέλους. Προς το σκοπό αυτό, ως ιδιαίτερα χρήσιμη προτείνεται η υπογραφή ενός μνημονίου συνεργασίας μεταξύ των φορολογικών αρχών, στο οποίο θα καταγράφονται οι βασικές αρχές και τα σημαντικότερα οργανωτικά ζητήματα του ελέγχου.

Όσον αφορά, περαιτέρω, στα συμπεράσματα του κοινού ελέγχου, τούτα θα πρέπει να καταγράφονται σε μια κοινή αναφορά, στο πλαίσιο της οποίας, ει δυνατόν, να διαλαμβάνεται ειδική μνεία σχετικά με τον τρόπο εφαρμογής της αρχής των ίσων αποστάσεων, προς αποφυγή φαινομένων διπλής φορολόγησης. Τα τελικά αυτά κείμενα, στερούνται βεβαίως αποδοτικές νομικές σημασίες, εκτός και αν ακολουθήσει διαδικασία επικύρωσής τους σε επίπεδο κρατών.

III. Συμπεράσματα

Καταλήγοντας, πρέπει να τονισθεί η σημασία της δημιουργίας ενός κλίματος φορολογικής βεβαιότητας για το φορολογούμενο, καθώς και το γεγονός ότι οι σχέσεις μεταξύ φορολογούμενων και φορολογικών διοικήσεων λειτουργούν σωστά όταν βασίζονται στο διάλογο και την εμπιστοσύνη. Είναι, λοιπόν, προφανές ότι η φορολογική διοίκηση μπορεί να αναμένει μεγαλύτερη εμπιστοσύνη εκ μέρους των φορολογούμενων, εφόσον αυτοί μπορούν να υπολογίζουν σε μια αντίστοιχη μείωση των φορολογικών εσόδων, ως εκ των αποτελεσμάτων του ελέγχου, προς αποφυγή φαινομένων διπλής φορολόγησης.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

112

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

110

VI. Αρθρογραφία

Το διοικητικό εφετείο ακύρωσε την πράξη αυτή με την αιτιολογία ότι η έκπτωση του ΦΠΑ ήταν νόμιμη, εφόσον η εταιρεία τελούσε σε καλή πίστη κατά τη διενέργεια των συναλλαγών ως προς το πρόσωπο που εκδότη των τιμολογίων. Το εφετείο στήριξε την απόφαση του, μεταξύ άλλων, στα ακόλουθα στοιχεία: το γεγονός ότι ο εκδότης των τιμολογίων ήταν φορολογικός υπαρκτό πρόσωπο, τα νομοτύπως θεωρημένα τιμολόγια, το συναφές περιεχόμενο των παραστατικών ως προς τις δραστηριότητες της εταιρείας και του εκδότη, την καταχώρηση των οικείων συναλλαγών στα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας και την αποδεδειγμένη καταβολή του τιμήματος της προμήθειας των αναγραφόμενων στα τιμολόγια αγαθών.

Τέθηκε λοιπόν το ζήτημα κατά πόσον ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου, εικονικού μόνο ως προς το ζήτημα του εκδότη, δύναται καταχωρώντας αυτό στα βιβλία του, νομίμως να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ποσό του ΦΠΑ των εκροών του. Το Ανώτατο Ακριβικό δικαστήριο αναφέρεται ρητάς στην πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσον αφορά το δικαίωμα των υποκειμένων στο φόρο να εκπέμπουν από τον οφειλόμενο ΦΠΑ τον ΦΠΑ επί των εισροών, ο οποίος οφείλεται ή αποδόθηκε σε σχέση με τα αγαθά που απέκτησαν ή τις υπηρεσίες που τους παρασχέθηκαν. Παραθέτοντας ρητά τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το Συμβούλιο της Επικρατείας συνυψίζει εν συντομία τα ακόλουθα για το δικαίωμα έκπτωσης:

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

115

- Συνιστά θεμελιώδη αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ1
- Αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του ΦΠΑ2
- Δεν μπορεί να περιορίζεται 3

- Ασκείται πάραυτα για το σύνολο των φόρων που έχουν επιβληθεί στις πράξεις εισροών 4
- Τυπικές παραλείψεις στο περιεχόμενο του τιμολογίου ή παραβάσεις λογιστικού τύπου, δεν οδηγούν στην εκμείδωση της ασκήσεως του δικαιώματος εκπτώσεως από τον ΦΠΑ, εφόσον συντρέχουν οι ουσιαστικές, προς τούτο, προϋποθέσεις.5

Επιπλέον, ο υποκειμένος στο φόρο δικαιούται να εκπέσει από το ποσό του ΦΠΑ που ο ίδιος οφείλει το ποσό του ΦΠΑ που κατέβαλε ως λήπτης τιμολογίων για προϊόντα ή υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν εφόσον πληρούνται οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

- Ο λήπτης έχει στην κατοχή του ένα φορολογικό στοιχείο που έχει εκδοθεί νομοτύπως,
- Το φορολογικό στοιχείο αντιστοιχεί σε συναλλαγή που έχει ήδη πραγματοποιηθεί,

VI. Αρθρογραφία

Οι εν λόγω ουσιαστικές προϋποθέσεις σύμφωνα με το άρθρο 168, στοιχείο α', της Οδηγίας είναι οι ακόλουθες: αφενός, ο ενδιαφερόμενος να είναι «υποκειμένος στο φόρο» κατά την έννοια της εν λόγω Οδηγίας και, αφετέρου, τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που προβάλλονται προς θεμελίωση του εν λόγω δικαιώματος να χρησιμοποιούνται εκ των υστέρων από τον υποκειμένο στο φόρο για τις ανάγκες των δικών του φορολογικών πράξεων και, σε επίπεδο εισροών, τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες να παρέχονται από άλλον υποκειμένο στο φόρο.

Για παράδειγμα η μη απόκτηση αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ πριν τη χρήση των αποκτηθέντων αγαθών στο πλαίσιο των φορολογικών δραστηριοτήτων του αποτελεί μεν τυπική απαίτηση, δεν μπορεί να αντιταχθεί δε στην άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών. Επίσης, η μη αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης λόγω της μη υποβολής δηλώσεων από τον υποκειμένο στο φόρο έχει κριθεί ότι βγαίνει πέραν του αναγκαίου μέτρου, εφόσον τα κράτη μέλη δύναται να επιβάλλουν πρόστιμο ή χρηματική ποινή ανάλογα με τη βαρύτητα της περίπτωσης.

Βέβαια, εφόσον η μη τήρηση των τυπικών απαιτήσεων έχει ως αποτέλεσμα να εμποδίζεται η απόδειξη με βεβαιότητα των ουσιαστικών προϋποθέσεων, τότε δικαιολογείται η μη αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου επί των εισροών.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

113

Και αυτό διότι η άρνηση αυτή εξαρτάται περισσότερο από την έλλειψη των στοιχείων που είναι απαραίτητα για να διαπιστωθεί η πλήρωση των ουσιαστικών προϋποθέσεων, παρά από το γεγονός της μη τήρησης μια τυπικής προϋπόθεσης. Ακόμα μια περίπτωση στην οποία είναι δικαιολογημένη η άρνηση αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης υπάρχει όταν αποδεικνύεται με αντικειμενικά στοιχεία ότι το συγκεκριμένο δικαίωμα ασκείται δολίως ή καταχρηστικά. Το ίδιο ισχύει, όταν αποδεικνύεται ότι συντρέχει έστω και μια απλή μορφή φοροδιαφυγής, όπου ο υποκειμένος στο φόρο παραλείπει εσκεμμένα να τηρήσει τις τυπικές απαιτήσεις της Οδηγίας προκειμένου να αποφύγει τη καταβολή σχετικού φόρου.

Το Δικαστήριο ακολουθώντας την πάγια νομολογία 2 στο στο ζήτημα του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ επί των εισροών εμμένει σταθερό στη προηγούμενη αυτή θέση του και αποφαινεται για το κρινόμενο ζήτημα ως ακολούθως: δεν αντίκειται στην Οδηγία η κρινόμενη ρύθμιση, η οποία επιτρέπει στην εθνική φορολογική αρχή να μη χορηγήσει σε υποκειμένο στο φόρο το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ όταν διαπιστώνεται ότι, λόγω των παραβάσεων που καταλογίζονται σε αυτόν, η φορολογική αρχή δεν είχε στη διάθεσή της τα αναγκαία στοιχεία για να διαπιστώσει ότι πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις για την χορήγηση του δικαιώματος αυτού ή ότι ο υποκειμένος στο φόρο ενήργησε δολίως για να αποκτήσει το εν λόγω δικαίωμα.

VI. Αρθρογραφία

- Ο εκδότης του φορολογικού στοιχείου είναι φορολογικός υπαρκτό πρόσωπο, για το οποίο ο λήπτης καλόπιστος υπέλαβε ότι ήταν πράγματι εκείνο που εκπλήρωσε τη συναλλαγή.

Στην περίπτωση αυτή και εφόσον συντρέχουν σωρευτικά όλες οι παραπάνω προϋποθέσεις η τυχόν δε απάτη του φερόμενου εκδότη φορολογικού στοιχείου ή η τυχόν συμπαγνία του με τρίτο πρόσωπο, ούτως ώστε ο φερόμενος εκδότης να εμφανίζεται ως το πρόσωπο που πραγματοποιήσε τη συναλλαγή αντί του τρίτου, δεν μπορεί να αντιταχτεί εκ μέρους της φορολογικής αρχής στον λήπτη, προκειμένου ο τελευταίος να μην ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ. Δεν συνάδει προς το σύστημα του δικαιώματος προς έκπτωση που προβλέπεται στην Οδηγία ΦΠΑ η επιβολή κυρώσεως στο υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, με τη μορφή της μη αναγνώρισεως του δικαιώματος προς έκπτωση, εφόσον το πρόσωπο αυτό δεν είχε ή δεν μπορούσε να έχει γνώση του γεγονότος ότι η σχετική πράξη έγινε στο πλαίσιο απάτης που διέπραξε ο προμηθευτής ή του γεγονότος ότι στην αλυσίδα των παραδόσεων περιλαμβάνονταν μια άλλη πράξη, προγενέστερη ή μεταγενέστερη αυτής που πραγματοποιήσε ο εν λόγω υποκειμένος στον φόρο, η οποία ενείχε απάτη περί τον ΦΠΑ. Διαφορετικά η θέσπιση ενός τέτοιου συστήματος κυρώσεων θα έβαινε πέραν του αναγκαίου μέτρου για τη διασφάλιση των δικαιωμάτων του Δημοσίου.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

116

Το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην απόφαση του C-107/13, 13.3.2014, FIRIN OOD, παραθέτει ρητά στη σκέψη 44 ότι «εφόσον ο αποκλεισμός του δικαιώματος προς έκπτωση αποτελεί εξαίρεση από την εφαρμογή της θεμελιώδους αρχής που συνιστά το δικαίωμα αυτό, εναπόκειται στις αρμόδιες φορολογικές αρχές να αποδείξουν επαρκώς κατά νόμο τα αντικειμενικά στοιχεία με βάση τα οποία καθίσταται δυνατό να συναχθεί ότι ο υποκειμένος στον φόρο είχε ή οφείλει να έχει γνώση του γεγονότος ότι η πράξη της οποίας γίνεται επίκληση προκειμένου να θεμελιωθεί δικαίωμα προς έκπτωση πραγματοποιήθηκε στο πλαίσιο απάτης που διέπραξε ο προμηθευτής ή άλλος επιχειρηματίας σε προηγούμενο ή επόμενο στάδιο της αλυσίδας των παραδόσεων». Το Συμβούλιο της Επικρατείας συνεπές με την πάγια νομολογία 7 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσον αφορά τα χαρακτηριστικά του μηχανισμού του δικαιώματος έκπτωσης καθώς και τις προϋποθέσεις άσκησής του αποφασίζει ότι η λήπτρια των επίμαχων φορολογικών στοιχείων δικαιούται να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, εφόσον οι συναλλαγές έχουν πραγματοποιηθεί (με άλλο πρόσωπο μεν από τον φερόμενο ως εκδότη), η λήπτρια είναι καλόπιστη ως προς το πρόσωπο του εκδότη και έχει καταβάλει το σχετικό τίμημα και τον αναλογούντα ΦΠΑ και, τέλος, οι αρμόδιες φορολογικές αρχές δεν αποδεικνύουν με αντικειμενικά στοιχεία ότι η υποκείμενη στο φόρο λήπτρια του τιμολογίου γνώριζε ή οφείλει να γνωρίζει ότι με την πράξη της μετέχει σε απάτη περί τον ΦΠΑ.

VI. Αρθρογραφία

Επισημαίνει βέβαια ότι το εθνικό δικαστήριο είναι επιφορτισμένο να εξακριβώσει αν όντως η φορολογική αρχή έχει στη διάθεσή της ή όχι τα ως άνω αναγκαία στοιχεία, τα οποία της επιτρέπουν να προβεί και στην αντίστοιχη απόφαση περί αναγνώρισης ή μη του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών.

1. C-159/17, Īntrepriņdere Individualā Dobre M. Marius, 7.3.2018, ECLI:EU:C:2018:161
2. Paper Consult, C-101/16, 10.10.2017, EU:C:2017:775, Astone, C-332/15, 28.7.2016, EU:C:2016:614, Salomie και Oltean, C-183/14, 9.7.2015, EU:C:2015:454, Idexx Laboratories Italia, C-590/13, 11.12.2014, EU:C:2014:2429, PPUH Siechemp, C-277/14, 22.10.2015, EU:C:2015:719

Β.3. Σχόλιο στην απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας 250/2018 – ΦΠΑ, δικαίωμα έκπτωσης φόρου εισροών επί τη βάση εικονικών φορολογικών στοιχείων από τον καλόπιστο λήπτη του φορολογικού στοιχείου βάσει της νομολογίας του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της κας Λήμντρας Κούνη, Δικηγόρος, MSc Business Law, ΜΑΕ Δημόσιο Δίκαιο, Diploma in Tax, Υπ.ΑΝ

Η ως άνω υπόθεση τέθηκε προς επίλυση στο Συμβούλιο της Επικρατείας (εφεξής «το ΣτΕ») μετά από άσκηση αίτησης αναίρεσεως

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

114

από το Ελληνικό Δημόσιο κατά απόφασης του διοικητικού εφετείου για ζήτημα το οποίο δεν είχε επιλυθεί με απόφαση του ΣτΕ ή άλλου ανώτατου δικαστηρίου. Συνοπτικώς, τα πραγματικά περιστατικά έχουν ως ακολούθως: Εταιρεία, με αντικείμενο εργασίων την ανακύκλωση μετάλλων (χαλκού, ορείχαλκου, αλουμινίου κ.α.) και την επεξεργασία και εμπορία των προϊόντων αυτών, προμηθεύτηκε SCRAP χαλκού, ορείχαλκου και αλουμινίου, βάσει νομίμως θεωρημένων τιμολογίων, με εκδότην αυτών ατομική επιχείρηση, η οποία είχε συναφή δραστηριότητα. Η αγοράστρια εταιρεία κατέβαλε το σχετικό τίμημα της αξίας που αναγράφεται στα τιμολόγια, καταχώρησε στα βιβλία της τις οικείες συναλλαγές και άσκησε το δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ επί των φορολογητέων εισροών.

Σε έλεγχο που πραγματοποίησε το ΣΔΟΕ στην προμηθεύτρια εταιρεία προέκυψε ότι το πρόσωπο που πραγματοποίησε τη συναλλαγή των τιμολογίων, με την παράδοση στην αγοράστρια εταιρεία, των αγαθών που περιγράφονταν στα αντίστοιχα παραστατικά ήταν διαφορετικό από το εκεί αναγραφόμενο. Η διαπίστωση αυτή, αποτέλεσε τον λόγο εκδόσεως συμπληρωματικής φορολογικής πράξεως εις βάρος της εταιρείας, αποδέκτριας των τιμολογίων. Με την πράξη αυτή, μεώθηκαν οι φορολογητέες εισροές της εταιρείας, κατά το ποσό της αναγραφόμενης στα τιμολόγια αξίας και, ακολούθως το ποσό ΦΠΑ που είχε εκπέσει η εταιρεία κατέστη απαιτητό.

VII. Επισκόπηση αρθρογραφίας σε επιστημονικά ελληνικά περιοδικά (ενδεικτικά και κατά αλφαβητική σειρά)

- Μαυρίδης Στ., «Η κατάρτιση του κρατικού προϋπολογισμού υπό το πρίσμα του Ευρωπαϊκού Εξαμήνου και του χρυσού κανόνα», ΔιΔικ, 2018, σελ.212-228.
- Παπαγιαννοπούλου Β., «Η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ κρατών-μελών Ε.Ε. και Αγίου Μαρίνου καθώς και Λιχτενστάιν, Οι Ν.4515/2018 και Ν.4516/2018», ΔΦΝ, 2018, σελ.564-565.
- Σαββαΐδου Κ., Αθανασάκη Β., Ζητήματα Ενδοοικιακών Συναλλαγών μετά το Σχέδιο Δράσης του ΟΟΣΑ για τη Διάβρωση Φορολογικής Βάσης και τη Μεταφορά Κερδών, άρθρο της κας Αθανασάκη, Ερευνητριας στην έδρα Jean Monnet «Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση», ΔΦΝ, 2018, σελ.915-924.
- Σαββαΐδου Κ., «Το μέλλον της δημοσιονομικής διακυβέρνησης της Ευρωπαϊκής Ένωσης: η έκθεση του Ευρωπαϊκού Δημοσιονομικού Συμβουλίου και η σύσταση του για την ενίσχυση των εθνικών Δημοσιονομικών Συμβουλίων», Δ.Φ.Ν., 2018, σελ.243-263.
- Σιούμη Ν., «Αντίθετος με το ενωσιακό δίκαιο ο προσδιορισμός και ο χρόνος επιβολής του Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης (ΕΦΚ) στο κρασί κατά την με αριθμό 1734/2018 απόφαση του Συμβουλίου της Επικρατείας», ΔΦΝ, 2018, σελ.1123-1125.
- Παπαζησίμου Α., Τεκμηρίωση των ενδοοικιακών συναλλαγών με βάση το καθαρό περιθώριο κέρδους της συναλλαγής, Επιχείρηση 146/2018, Νομική Βιβλιοθήκη, σελ. 227-233
- Α. Πολίτης, Ενδοοικιακή Τιμολόγηση (Transfer Pricing) - Νομοθετικό πλαίσιο και εφαρμογές, . Επιχείρηση 153/2018, Νομική Βιβλιοθήκη 935-940

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

119

VI. Αρθρογραφία

- C-80/11 και C-142/11, 21.6.2012, Mahagében kft, σκ. 37
- C-80/11 και C-142/11, 21.6.2012, Mahagében kft, σκ. 38, C-368/09, 15.7.2010, Pannon Gép Centrum kft, σκ.37
- C-80/11 και C-142/11, 21.6.2012, Mahagében kft, σκ. 38, C-368/09, 15.7.2010, Pannon Gép Centrum kft, σκ.37
- C-80/11 και C-142/11, 21.6.2012, Mahagében kft, σκ. 38
- C-95/07 και C-96/07, 8.5.2008, Ecotrade SpA, σκ.63-64, C-368/09, 15.7.2010, Pannon Gép Centrum kft, σκ.45
- Βλ. C-285/11, 6.12.2012, Bonik, σκ. 43 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία
- Πλην των αποφάσεων του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης που μνημονεύονται στη σχολιαζόμενη απόφαση του ΣΤΕ, ενδεικτικά σχετικές είναι και οι C-101/16, SC Paper Consult SRL, C-284/11, 12.7.2012, EMS-Bulgaria Transport, C-332/15, 28.7.2016, Astone, C-18/13, 13.2.2014, Maks Pen, C-268/83, 14.2.1985, Romprelman, C-37/95, 15.1.1998, Ghent Coal Terminal, C-110/98 έως C-147/98, 21.3.2000, Gabalfreia κ.λπ., C-32/03, 3.3.2005, Fimi H, C-255/02, 21.2.2006, Halifax, C-439/04 και C-440/04, 6.7.2006, Kittel και Recolta Recycling, C-438/09, 22.12.2010, Boguslaw Juliusz Dankowski.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

117

Το υλικό αυτό περιέχει αποκλειστικά και μόνο γενικές πληροφορίες και η έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης δεν δύνανται να εκληφθεί ότι δι' αυτού παρέχει συμβουλές ή υπηρεσίες. Ως εκ τούτου, προτείνουμε ότι οι αναγνώστες θα πρέπει να αναζητήσουν εξειδικευμένες συμβουλές σχετικά με κάθε ειδικό πρόβλημα που αντιμετωπίζουν. Η έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης δεν αποδέχεται ευθύνη για οιαδήποτε ζημία υποστεί οποιοσδήποτε που βασίστηκε στο παρόν. Το εν λόγω υλικό απηχεί αποκλειστικά την άποψη των συγγραφέων και σε καμία περίπτωση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ή του Education, Audiovisual and Culture Executive Agency, τα οποία δεν ευθύνονται για οποιαδήποτε τυχόν χρήση των περιεχομένων πληροφοριών.

Στην Έδρα Jean Monnet σεβόμαστε την ιδιαιτερότητά σας και δεσμευόμαστε να διασφαλίζουμε το απόρρητο και την εμπιστευτικότητα των προσωπικών σας δεδομένων. Σε συμμόρφωση με τον Γενικό Κανονισμό για την Προστασία Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα (679/2016/ΕΕ - GDPR), χρειαζόμαστε τη συναίνεσή σας για να σας ενημερώνουμε για τις δραστηριότητες της Έδρας και να σας προσκαλούμε σε εκδηλώσεις, ομιλίες και συνέδρια που διοργανώνει. Μπορείτε να ανακαλέσετε οποτεδήποτε την παραπάνω συναίνεσή σας, καθώς και να ασκήσετε τα δικαιώματά που σας παρέχει η σχετική με τα προσωπικά δεδομένα νομοθεσία.

Νομική Σχολή ΑΠΘ, Πανεπιστημιούπολη, 54124 Θεσσαλονίκη, Τ: +30 2310 996510, F: +30 2310 995272, E: info@law.auth.gr

© 2019 Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα.

Για να μη λαμβάνετε emails σχετικά με αυτό το θέμα, παρακαλώ όπως αποστείλετε ένα απαντητικό email με τη λέξη "Unsubscribe" στο πεδίο του θέματος.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

120

VII. Επισκόπηση αρθρογραφίας σε επιστημονικά ελληνικά περιοδικά (ενδεικτικά και κατά αλφαβητική σειρά)

- Γαλεγαλίδου Μ., «Η άρνηση αμοιβαίας συνδρομής στην εισπραξη απαιτήσεων από φόρους, δασμούς και μέτρα», ΔΦΝ, 2018, σελ.826-836.
- Γαλεγαλίδου Μ., «Μη επιτρεπτή η διαφορετική μεταχείριση του δικαιώματος έκπτωσης τόκων και υπεραξιών από τα κέρδη της μητρικής, με κριτήριο την έδρα της θυγατρικής», ΔΦΝ, 2018, σελ.1018-1028.
- Καλαμπάκη Κ., «Η υποχρέωση διορισμού φορολογικού εκπροσώπου υπό το φως του ενωσιακού κανονιστικού πλαισίου», ΔΦΝ, 2018, σελ.70-78.
- Μάλλου Α., «Τα συγκριτικά στοιχεία του ΟΟΣΑ για την υπερφορολόγηση στη χώρα», ΔΦΝ, 2018, σελ.913-914.
- Μάλλου Α., «Η εφαρμογή κοινών κοινοτικών αρχών σε ζητήματα φορολογίας. Η έμπρακτη προσπάθεια εναρμόνισης κατά την ερμηνεία φορολογικών διατάξεων από το Δ.Ε.Ε.», ΔΦΝ, 2018, σελ.925-928.
- Μάλλου Α., «Η ευρωπαϊκή μάχη για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής», ΔΦΝ, 2018, σελ. 1169-1170.
- Αθανασάκη Β., «Ζητήματα Ενδοοικιακών Συναλλαγών μετά το Σχέδιο Δράσης του ΟΟΣΑ για τη Διάβρωση Φορολογικής Βάσης και τη Μεταφορά Κερδών», ΔΦΝ, 2018, σελ.915-924.
- Γαλεγαλίδου Μ., «Φόρος επιβαλλόμενος με κριτήριο τον κίνδυνο πρόκλησης σημαντικής ζημίας στο περιβάλλον και τη χωροταξία δεν μπορεί να χαρακτηριστεί ως κρατική ενίσχυση», ΔΦΝ, 2018, σελ.320-327.
- Γαλεγαλίδου Μ., «Φορολογική νομολογία ΔΕΕ: 1. Άσκηση δραστηριότητας από εμπορική εταιρεία προς εκτέλεση καθήκοντων δημόσιας υπηρεσίας και υπαγωγή αυτών σε καθεστώς ΦΠΑ (C-182/17 δημ.22.02.2018), 2. Δικαιώματα διόρθωσης της δήλωσης και έκπτωσης ΦΠΑ για φορολογική χρήση που έχει ήδη ελεγχθεί (C-81/17 δημ. 26.04.2018), 3. Υποχρέωση δικαιονομιμότητας σε περίπτωση μη νόμιμης έκπτωσης που αφορά πράξη απαλλασσόμενη από ΦΠΑ (C-532/16 δημ. 11.04.2018), 4. Συμβατός με το κοινοτικό δίκαιο ο χρονικός περιορισμός του δικαιώματος καθεστώτος απαλλαγής στους υποκείμενους σε ΦΠΑ (C-566/16 δημ. 17.05.2018)», ΔΦΝ, 2018, σελ.343-380.

Έδρα Jean Monnet στην Ευρωπαϊκή Φορολογική Πολιτική και Διοίκηση, ΑΠΘ, Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα, 2019

118