

## ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

Στο Σχέδιο Νόμου "Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Ισλανδίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος με το συνημμένο σ' αυτή Πρωτόκολλο".

### ΠΡΟΣ ΤΗ ΒΟΥΛΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΩΝ

Με το Σχέδιο Νόμου που υποβάλλεται προς ψήφιση σκοπείται η νομοθετική κύρωση της Σύμβασης, που υπογράφηκε στο Ρέικιαβικ μεταξύ των Κυβερνήσεων της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Ισλανδίας.

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

#### 1. Γενικό Μέρος

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

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

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

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

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

Ειδικότερα, με τις προαναφερόμενες συμβάσεις:

1. Θεσπίζεται ένα ευνοϊκότερο φορολογικό καθεστώς υπέρ των κατοίκων (φυσικών και νομικών προσώπων) του ενός Συμβαλλομένου Κράτους, που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα ή αποκτούν εισοδήματα στο άλλο Κράτος.

2. Εξασφαλίζεται μία σταθερότητα στο φορολογικό καθεστώς που θεσπίζεται με τη Σύμβαση, διότι η σύμβαση είναι ανεξάρτητη από τις μεταβολές των εσωτερικών νομοθεσιών των Συμβαλλομένων Κρατών. Οι Συμβάσεις καταρτίζονται για να ισχύσουν επί μακρό χρονικό διάστημα και δεν είναι δυνατόν να τροποποιηθούν μονομερώς εκτός αν καταγγελθούν από το ένα ή το άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, πράγμα μάλλον δύσκολο, οπότε παύουν να ισχύουν. Η εν λόγω σταθερότητα αποτελεί σημαντικό πλεονέκτημα για τους κατοίκους του καθενός Συμβαλλομένου Κράτους, οι οποίοι επιθυμούν να πραγματοποιήσουν επενδύσεις στο άλλο Κράτος.
3. Καθιερώνεται η αρχή της μη διακριτικής μεταχείρισης των κατοίκων του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έναντι των κατοίκων του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους σε θέματα φορολογίας και έτσι εξασφαλίζονται ομοιόμορφες συνθήκες ανταγωνισμού για τους επενδυτές.
4. Καθορίζονται οι μέθοδοι αποφυγής της διπλής φορολογίας στην περίπτωση, κατά την οποία και τα δύο Κράτη (Κράτος πηγής και Κράτος κατοικίας) έχουν δικαίωμα φορολογίας του ίδιου εισοδήματος. Το Κράτος της κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος, είτε εξαιρεί από τη φορολογία, είτε διατηρεί το δικαίωμα φορολογίας οπότε πιστώνει το φόρο που καταβλήθηκε για το ίδιο εισόδημα στο Κράτος της πηγής.

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

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

Η Σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος μεταξύ Ελλάδας και Ισλανδίας που υποβάλλεται για κύρωση, βασίστηκε στο ανωτέρω Πρότυπο Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. και ελήφθησαν υπόψη οι επιφυλάξεις που έχει διατυπώσει η Χώρα μας σε ορισμένα άρθρα αυτού (άρθρο 5 - φορολογία τεχνικών επιχειρήσεων, άρθρο 8 - φορολογία ναυτιλιακών κερδών, άρθρο 12 - φορολογία δικαιωμάτων στη Χώρα της πηγής κλπ.).

Κατά τις διαπραγματεύσεις της Σύμβασης αυτής μελετήθηκαν τα φορολογικά συστήματα των δύο χωρών, εκτιμήθηκαν οι προοπτικές συνεργασίας τους και καταβλήθηκε προσπάθεια για την επίτευξη όρων προς εξασφάλιση, τόσο των δημοσιονομικών, όσο και των οικονομικών συμφερόντων της Χώρας.

## **2. Κατ' άρθρο ανάλυση**

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

### **Άρθρο 5** **Μόνιμη Εγκατάσταση**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζεται η έννοια και το περιεχόμενο του όρου "μόνιμη εγκατάσταση". Η σημασία του όρου αυτού στις διμερείς συμβάσεις για την

αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος είναι μεγάλη, διότι βάσει αυτού κρίνεται πότε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος έχει το δικαίωμα να φορολογήσει τις επιχειρήσεις του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους που ασκούν δραστηριότητα στο έδαφός του. Τα βασικά στοιχεία του όρου αυτού είναι η "παρουσία" της αλλοδαπής επιχείρησης στο άλλο Κράτος, ο τρόπος "παρουσίας" της και η διάρκεια αυτής της "παρουσίας".

Ειδικά για τις τεχνικές επιχειρήσεις, το Πρότυπο Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α., που απετέλεσε τη βάση της Σύμβασης μεταξύ Ελλάδας και Ισλανδίας, προβλέπει ότι για να αποκτήσει μία τεχνική επιχείρηση ενός Συμβαλλόμενου Κράτους μόνιμη εγκατάσταση στο άλλο Κράτος, και επομένως να φορολογηθεί στο Κράτος αυτό, πρέπει το έργο που θα κατασκευάσει να έχει διάρκεια μεγαλύτερη από δώδεκα (12) μήνες. Στη συγκεκριμένη σύμβαση οι τεχνικές επιχειρήσεις του ενός Κράτους θα φορολογούνται στο άλλο Κράτος, εφόσον εκτελούν σε αυτό εργασίες για διάστημα άνω των εννέα (9) μηνών.

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

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

#### **Άρθρο 6** **Εισόδημα από ακίνητη περιουσία**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, το εισόδημα που αποκτά κάτοικος ενός Συμβαλλόμενου Κράτους από ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος, μπορεί να φορολογείται και στο άλλο Κράτος που βρίσκεται η ακίνητη περιουσία.

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

#### **Άρθρο 7** **Κέρδη επιχειρήσεων**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθιερώνεται η γενική αρχή κατά την οποία κάθε Κράτος έχει αποκλειστικό δικαίωμα να φορολογεί τα εμπορικά και βιομηχανικά κέρδη μίας επιχείρησης του, εκτός αν η επιχείρηση αυτή ασκεί εργασίες στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος μέσω μίας μόνιμης εγκατάστασης. Στην περίπτωση αυτή, το άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος έχει το δικαίωμα με βάση τις αρχές που καθιερώνονται με το προαναφερόμενο άρθρο 5, να φορολογεί τα κέρδη της επιχείρησης αυτής.

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

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

## **Άρθρο 8** **Ναυτιλιακές και εναέρια μεταφορές**

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

Ειδικότερα, όσον αφορά τη φορολογία των κερδών από την εκμετάλλευση πλοίων στις διεθνείς μεταφορές καθιερώνεται το κριτήριο του νηολογίου του πλοίου (σημαία του πλοίου) ή το κριτήριο εφοδιασμού με ναυτιλιακά έγγραφα. Και τα δύο κριτήρια εξασφαλίζουν πλήρως τα ελληνικά συμφέροντα, λόγω του ιδιαίτερου καθεστώτος που επικρατεί στη ναυτιλία μας. Για το λόγο αυτό η Χώρα μας επιδιώκει κατά τη σύναψη διμερών συμβάσεων αποφυγής της διπλής φορολογίας του εισοδήματος την καθιέρωση του κριτηρίου του νηολογίου του πλοίου (ελληνική επιφύλαξη στο ΠΡΟΤΥΠΟ ΣΥΜΒΑΣΗΣ του Ο.Ο.Σ.Α.).

Έτσι, με βάση τα κριτήρια αυτά, τα ελληνικά πλοία φορολογούνται μόνο στην Ελλάδα. Η Ισλανδία είναι υποχρεωμένη να απαλλάσσει από τη φορολογία τα ελληνικά πλοία όταν προσεγγίζουν τα λιμάνια της.

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

## **Άρθρο 9** **Συνδεδεμένες επιχειρήσεις**

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού αναφέρονται στις συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων (μητρικών, θυγατρικών ή εταιρειών του ίδιου ομίλου) και προβλέπουν ότι οι Φορολογικές Αρχές του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους έχουν το δικαίωμα, κατά τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών μιας επιχείρησης του Κράτους αυτού, να αναμορφώνουν τα κέρδη της, αν διαπιστωθεί ότι στις οικονομικές σχέσεις αυτής της επιχείρησης και μίας άλλης συγγενούς επιχείρησης του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους δεν επικρατούν συνθήκες ελεύθερου ανταγωνισμού.

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

Επισημαίνεται ότι οι συμβάσεις για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος δεν καλύπτουν την οικονομική διπλή φορολογία. Με τις διατάξεις όμως του άρθρου αυτού όπως και τις διατάξεις σχετικά με τη συνεργασία των δύο Συμβαλλομένων Κρατών προβλέπονται διαδικασίες για την εξάλειψη της οικονομικής διπλής φορολογίας.

Σημειώνεται ότι, αν οι συναλλαγές μεταξύ δύο συγγενών επιχειρήσεων διεξάγονται με βάση τους κανόνες του ελεύθερου ανταγωνισμού, η προαναφερόμενη αναμόρφωση των κερδών δεν επιτρέπεται εκ μόνον του λόγου ότι οι δύο επιχειρήσεις ανήκουν στον ίδιο όμιλο.

## **Άρθρο 10** **Μερίσματα**

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

Συγκεκριμένα, το πρωταρχικό δικαίωμα της φορολογίας των μερισμάτων έχει το Κράτος κατοικίας του δικαιούχου των μερισμάτων, ενώ παράλληλα αναγνωρίζεται και στο Κράτος της πηγής, δηλαδή στο Κράτος που βρίσκεται το νομικό πρόσωπο που διανέμει τα μερίσματα, το δικαίωμα να φορολογεί τα εν λόγω μερίσματα, σύμφωνα με την εσωτερική του νομοθεσία, αλλά ο φόρος που θα επιβάλλει δεν μπορεί να υπερβαίνει κατ' απόλυτο ποσό το 5% επί του ακαθάριστου ποσού των μερισμάτων, όταν ο δικαιούχος αυτών είναι εταιρεία του ενός εκ των συμβαλλομένων Κρατών (εκτός προσωπικής εταιρείας) με άμεση συμμετοχή τουλάχιστον 25% στο κεφάλαιο της εταιρείας του άλλου συμβαλλομένου Κράτους που καταβάλλει τα μερίσματα. Για όλες τις άλλες περιπτώσεις, δηλαδή για συμμετοχή μικρότερη του 25%, ο συντελεστής παρακράτησης θα είναι 15%.

Βέβαια, με το ισχύον φορολογικό καθεστώς στην Ελλάδα, όσον αφορά τη φορολογία των μερισμάτων (Ν. 2065/1992), η διάταξη αυτή καθίσταται ανενεργός. Έχει τεθεί όμως για να διασφαλίσει τυχόν μεταγενέστερη τροποποίηση στην εσωτερική νομοθεσία μας και να εξασφαλίσει σταθερότητα στη φορολογία των μερισμάτων και την ως εκ τούτου ενθάρρυνση προσέλκυσης κεφαλαίων.

### **Άρθρο 11** **Τόκοι**

Το άρθρο αυτό ρυθμίζει τη φορολογία των τόκων που προκύπτουν στο ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και καταβάλλονται σε κάτοικο του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους. Το κράτος της κατοικίας διατηρεί το δικαίωμα φορολογίας των τόκων αυτών παρέχεται όμως και στη Χώρα που προκύπτουν οι τόκοι (Χώρα πηγής) το δικαίωμα φορολογίας, με βάση την εσωτερική νομοθεσία της, αλλά ο φόρος που θα υπολογισθεί έτσι δεν μπορεί να υπερβαίνει κατ' απόλυτο ποσό το 8% του ακαθάριστου ποσού των τόκων.

### **Άρθρο 12** **Δικαιώματα**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ρυθμίζεται η φορολογία των δικαιωμάτων (royalties) δηλαδή του εισοδήματος που προκύπτει από τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης οποιουδήποτε δικαιώματος αναπαραγωγής φιλολογικής, καλλιτεχνικής ή επιστημονικής εργασίας περιλαμβανομένων των κινηματογραφικών ταινιών, και ταινιών ή ηχογράφησης σε μαγνητοταινία ή άλλα μέσα τα οποία χρησιμοποιούνται για ραδιοφωνικές ή τηλεοπτικές εκπομπές, περιλαμβανομένων των κινηματογραφικών ταινιών, και ταινιών για την τηλεόραση ή ραδιοφωνική αναμετάδοση ή μετάδοση από δορυφόρο, καλωδιακού δικτύου, οπτικών ινών, ή παρόμοια τεχνολογία, η οποία χρησιμοποιείται για τη μετάδοση μαγνητοταινίας, δίσκου ή οπτικού δίσκου (laser disc) οιασδήποτε ευρεσιτεχνίας, εμπορικού σήματος, σχεδίου ή προτύπου, μηχανολογικού σχεδίου, μυστικού τύπου ή διαδικασίας παραγωγής, ή για τη χρήση ή το δικαίωμα χρήσης, βιομηχανικού, εμπορικού ή επιστημονικού εξοπλισμού ή για πληροφορίες που αφορούν σε βιομηχανική, εμπορική ή επιστημονική εμπειρία (know-how κλπ.).

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού το πρωταρχικό δικαίωμα φορολογίας των δικαιωμάτων διατηρεί στο Κράτος της κατοικίας του δικαιούχου, ενώ παράλληλα αναγνωρίζεται και στο Κράτος της πηγής το δικαίωμα φορολογίας σύμφωνα με την εσωτερική του νομοθεσία του, αλλά ο φόρος που επιβάλλεται δεν θα υπερβαίνει κατ' απόλυτο ποσό το 10% του ακαθάριστου ποσού των δικαιωμάτων.

### **Άρθρο 13** **Ωφέλεια από κεφάλαιο**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ρυθμίζεται η φορολογία της ωφέλειας που προκύπτει από την εκποίηση της ακίνητης περιουσίας που βρίσκεται σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος και ανήκει σε κάτοικο του άλλου Κράτους. Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις παραχωρείται το δικαίωμα φορολογίας του εισοδήματος αυτού στο Κράτος όπου βρίσκεται η ακίνητη περιουσία, παράλληλα, όμως η Χώρα κατοικίας του δικαιούχου έχει δικαίωμα να φορολογήσει επίσης το εισόδημα αυτό.

Περαιτέρω ρυθμίζεται η φορολογική μεταχείριση της ωφέλειας που προκύπτει από την εκποίηση κινητής επαγγελματικής περιουσίας, η οποία ανήκει σε μία μόνιμη εγκατάσταση την οποία διατηρεί σε ένα Συμβαλλόμενο Κράτος μία επιχείρηση του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, και παρέχεται το δικαίωμα φορολογίας και στα δύο Συμβαλλόμενα Κράτη.

Η ωφέλεια από την εκποίηση πλοίων ή αεροσκαφών που εκτελούν διεθνείς μεταφορές, ή κινητής περιουσίας, που ανήκει στην επιχείρηση και συνδέεται με την εκμετάλλευση αυτών των πλοίων ή αεροσκαφών, φορολογείται μόνο στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο φορολογούνται τα κέρδη των εν λόγω πλοίων ή αεροσκαφών. Έτσι όσον αφορά την ωφέλεια από την εκποίηση πλοίων με ελληνική σημαία ή σημαία τρίτων Κρατών ή αεροσκαφών που ανήκουν σε ελληνικές αεροπορικές ή ναυτιλιακές επιχειρήσεις, η Ελλάδα έχει το αποκλειστικό δικαίωμα φορολογίας.

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

### **Άρθρο 14** **Ανεξάρτητες προσωπικές υπηρεσίες**

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

Κατ' αρχήν σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού το εισόδημα από την άσκηση των ανωτέρω δραστηριοτήτων φορολογείται αποκλειστικά και μόνο στο Κράτος της κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος.

Εντούτοις, στην περίπτωση που ο παρέχων τις υπηρεσίες, κάτοικος του ενός Συμβαλλόμενου Κράτους, διατηρεί στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος "καθορισμένη βάση", από την οποία παρέχει κατ' επανάληψη τις υπηρεσίες του, το Κράτος αυτό έχει το δικαίωμα να φορολογήσει το σχετικό εισόδημα. Το Κράτος της κατοικίας διατηρεί επίσης το δικαίωμα φορολογίας.

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

### **Άρθρο 20** **Καθηγητές & Σπουδαστές**

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, καθηγητής ή σπουδαστής ο οποίος επισκέπτεται ένα Συμβαλλόμενο Κράτος για μια περίοδο που δεν θα υπερβαίνει τα δύο έτη και με μοναδικό σκοπό τη διδασκαλία ή την εκπόνηση προηγμένης μελέτης, θα

φορολογείται μόνο στο Συμβαλλόμενο Κράτος του οποίου ήταν κάτοικος πριν την επίσκεψη του στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος.

## **Άρθρο 22** **Εξάλειψη της διπλής φορολογίας**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού το Κράτος της κατοικίας του δικαιούχου του εισοδήματος ή του κατόχου του κεφαλαίου υποχρεούται να προβεί σε πίστωση του ποσού του φόρου που έχει καταβληθεί στο Κράτος της πηγής (αλλοδαπός φόρος). Το ποσό, όμως, του αλλοδαπού φόρου που πιστώνεται δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου, ο οποίος υπολογίζεται σύμφωνα με τους νόμους τους Κράτους της κατοικίας και αντιστοιχεί στο αλλοδαπό εισόδημα.

Επίσης, μερίσματα που καταβάλλονται από Ισλανδική εταιρεία σε εταιρεία που είναι κάτοικος της Ελλάδας κατά την πίστωση του φόρου θα λαμβάνεται υπόψη και ο φόρος που επιβάλλεται στα κέρδη της από τα οποία καταβάλλονται τα μερίσματα. Το ίδιο ισχύει και όταν Ελληνική εταιρεία καταβάλλει μερίσμα σε Ισλανδική εταιρεία.

## **Άρθρο 23** **Μη διακριτική μεταχείριση**

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

## **Άρθρο 24** **Διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού**

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

Οι φορολογικές Αρχές των δύο Συμβαλλομένων Κρατών έχουν την υποχρέωση να επικοινωνούν μεταξύ τους για την συζήτηση των προβλημάτων που ανακύπτουν κατά την εφαρμογή της Σύμβασης επί συγκεκριμένων υποθέσεων για την από κοινού εξεύρεση λύσης.

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

## **Άρθρο 25** **Ανταλλαγή πληροφοριών**

Με τις διατάξεις του επίσης σημαντικού αυτού άρθρου επιδιώκεται η συνεργασία των Φορολογικών Αρχών των δύο Κρατών για την αντιμετώπιση της διεθνούς φοροδιαφυγής, πράγμα το οποίο αποτελεί ένα από τους βασικούς στόχους της Σύμβασης.

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

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, οι εν λόγω πληροφορίες αφορούν τους φόρους που καλύπτονται από τη Σύμβαση (δηλαδή, φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου φυσικών και νομικών προσώπων), χρησιμοποιούνται από τα δύο Κράτη αποκλειστικά και μόνο για φορολογικούς σκοπούς και θεωρούνται απόρρητες, ως εκ τούτου δεν ανακοινώνονται σε άλλα πρόσωπα πλην εκείνων τα οποία είναι επιφορτισμένα με την βεβαίωση και είσπραξη των φόρων ή την εκδίκαση φορολογικών υποθέσεων.

Αθήνα, 3 Απριλίου 2008

## ΟΙ ΥΠΟΥΡΓΟΙ

ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ &amp; ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Γ. ΑΛΟΓΟΣΚΟΥΦΗΣ

ΕΞΩΤΕΡΙΚΩΝ

Θ. ΜΠΑΚΟΓΙΑΝΝΗ

ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

Χ. ΦΩΛΙΑΣ

ΕΘΝΙΚΗΣ ΠΑΙΔΕΙΑΣ  
& ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ

Ε. ΣΤΥΛΙΑΝΙΔΗΣ

ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ &  
ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ

Φ. ΠΑΛΛΗ-ΠΕΤΡΑΙΑ

ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ

Μ.Γ. ΛΙΑΠΗΣ

ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

Α. ΣΠΗΛΙΩΤΟΠΟΥΛΟΣ

ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ &amp; ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΩΝ

Κ. ΧΑΤΖΗΔΑΚΗΣ

ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ, ΑΙΓΑΙΟΥ &amp; ΝΗΣΙΩΤΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ

Γ. ΒΟΥΛΓΑΡΑΚΗΣ