

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

ΣΤΟ ΣΧΕΔΙΟ ΝΟΜΟΥ ΤΟΥ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

«Φορολογικές παρεμβάσεις για την ενίσχυση της αναπτυξιακής διαδικασίας της ελληνικής οικονομίας, ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/1852, (ΕΕ) 2018/822, (ΕΕ) 2020/876, (ΕΕ) 2016/1164, (ΕΕ) 2018/1910 και (ΕΕ) 2019/475 και άλλες διατάξεις»

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Επί του άρθρου 1

1. Με τις διατάξεις του νέου άρθρου 5B που προστίθεται στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 4172/2013, όπως ισχύει· στο εξής: ΚΦΕ), συμπληρώνεται το πλαίσιο εναλλακτικής φορολόγησης εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης που αποκτούν φυσικά πρόσωπα τα οποία μεταφέρουν τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα. Συγκεκριμένα, οι νέες διατάξεις παρέχουν τη δυνατότητα σε φυσικά πρόσωπα δικαιούχους σύνταξης που προκύπτει στην αλλοδαπή να υπαχθούν σε εναλλακτική φορολόγηση του εισοδήματός τους αλλοδαπής προέλευσης. Ανάλογες διατάξεις έχουν εισαχθεί τα τελευταία χρόνια και σε άλλα κράτη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως η Ιταλία, η Πορτογαλία, η Μάλτα και η Κύπρος. Υπογραμμίζεται ότι με τις προτεινόμενες διατάξεις το φυσικό πρόσωπο υπόκειται σε φόρο για το φορολογητέο εισόδημά του που προκύπτει στην ημεδαπή, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις.

Ειδικότερα, με τις διατάξεις της παρ.1 του προτεινόμενου άρθρου 5B προβλέπεται ότι ο φορολογούμενος, φυσικό πρόσωπο, δικαιούχος εισοδήματος από σύνταξη κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 12 ΚΦΕ, που προκύπτει στην αλλοδαπή, ο οποίος μεταφέρει τη φορολογική κατοικία του στην Ελλάδα, δύναται να υπαχθεί σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης, όπως ορίζεται στην παρ. 2, για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή κατά την έννοια της παρ. 2 του άρθρου 5, εφόσον σωρευτικά:

- α) δεν ήταν φορολογικός κάτοικος Ελλάδας τα προηγούμενα πέντε (5) από τα έξι (6) έτη πριν από τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του στην Ελλάδα, και
- β) μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία από κράτος με το οποίο είναι σε ισχύ συμφωνία διοικητικής συνεργασίας στον τομέα της φορολογίας με την Ελλάδα.

Δεν απαιτείται άλλη προϋπόθεση για τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας, αλλά προκειμένου το φυσικό πρόσωπο να μπορεί να αποδείξει τη φορολογική του κατοικία στην Ελλάδα σε περίπτωση αμφισβήτησης από το κράτος προέλευσης, θα πρέπει να πληροί τους όρους του άρθρου 4 ΚΦΕ και συνεπώς να προκύπτει ότι έχει καταστήσει την Ελλάδα κέντρο των ζωτικών του συμφερόντων.

Το φυσικό πρόσωπο, με τη μεταφορά της φορολογικής του κατοικίας, είναι φορολογικός κάτοικος Ελλάδας κατά την έννοια των Συμβάσεων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του εισοδήματος που έχει συνάψει η Ελλάδα.

Τα φυσικά πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις του νέου άρθρου 5B δεν μπορούν να υπαχθούν στις διατάξεις του άρθρου 5Α.

Με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 5B ΚΦΕ προβλέπεται ότι, εφόσον γίνει δεκτή η υπαγωγή του φορολογούμενου σε εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης για το εισόδημα που προκύπτει στην αλλοδαπή, το φυσικό πρόσωπο καταβάλλει κάθε φορολογικό έτος αυτοτελώς φόρο, με συντελεστή επτά τοις εκατό (7%) για το σύνολο του εισοδήματός του που αποκτήθηκε στην αλλοδαπή. Με την καταβολή του φόρου αυτού εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση του φυσικού προσώπου για το εισόδημα αυτό. Επομένως, το εν λόγω εισόδημα απαλλάσσεται από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης του άρθρου 43Α ΚΦΕ.

Τυχόν φόρος που έχει καταβληθεί από τον φορολογούμενο στην αλλοδαπή για τα εισοδήματα που καλύπτονται από τον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης, δεν εκπίπτει από τον φόρο της παραγράφου αυτής. Περαιτέρω, το φυσικό πρόσωπο δεν απαλλάσσεται από φόρο κληρονομιών ή δωρεών περιουσίας που βρίσκεται στην αλλοδαπή.

Για κάθε φορολογικό έτος και καθ' όλη τη διάρκεια υπαγωγής στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης, ο φόρος καταβάλλεται κάθε φορολογικό έτος σε μία (1) δόση μέχρι και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μηνός Ιουλίου και δεν συμψηφίζεται με άλλες φορολογικές υποχρεώσεις ή τυχόν πιστωτικά υπόλοιπα του προσώπου που έχουν υπαχθεί στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης.

Με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 5B ΚΦΕ προβλέπεται ότι η αίτηση μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας με υπαγωγή στον εναλλακτικό τρόπο φορολόγησης εισοδήματος που προκύπτει στην αλλοδαπή κατά το παρόν άρθρο υποβάλλεται από το φυσικό πρόσωπο στη Φορολογική Διοίκηση (ΑΑΔΕ) μέχρι τις 31 Μαρτίου έκαστου φορολογικού έτους.

Η Φορολογική Διοίκηση (ΑΑΔΕ) εξετάζει την αίτηση και εκδίδει απόφαση, με την οποία εγκρίνει ή απορρίπτει την αίτηση εντός εξήντα (60) ημερών από την υποβολή της αίτησης.

Στην αίτησή του το φυσικό πρόσωπο δηλώνει το κράτος στο οποίο είχε την τελευταία φορολογική κατοικία του μέχρι την υποβολή της αίτησής του. Η Φορολογική Διοίκηση (ΑΑΔΕ) ενημερώνει τις φορολογικές αρχές του κράτους αυτού σχετικά με τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του εν λόγω φορολογούμενου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί διεθνούς διοικητικής συνεργασίας όπως αυτές ισχύουν.

Ειδικά για τις αιτήσεις μεταφοράς φορολογικής κατοικίας που θα υποβληθούν εντός του έτους 2020, η προθεσμία υποβολής της σχετικής αίτησης ορίζεται στις 30.9.2020.

Οι προτεινόμενες διατάξεις έχουν εφαρμογή και για τα φυσικά πρόσωπα που πληρούν τις προϋποθέσεις της παρ. 1 και έχουν ήδη μεταφέρει τη φορολογική τους κατοικία στην Ελλάδα εντός του προηγούμενου φορολογικού έτους. Στην περίπτωση αυτή ο φόρος καταβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έγκριση της αίτησης του φορολογούμενου .

Με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 5B ΚΦΕ, η μέγιστη διάρκεια υπαγωγής στην εναλλακτική φορολόγηση του εισοδήματος αλλοδαπής ορίζεται σε δέκα (10) φορολογικά έτη, αρχομένης από το επόμενο φορολογικό έτος από αυτό της υποβολής της αίτησης του φυσικού προσώπου. Η δεκαετής διάρκεια υπαγωγής δεν υπόκειται σε παράταση, σύντμηση ή κατάργηση.

Με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 5B ΚΦΕ ορίζεται ότι η μη καταβολή εξ ολοκλήρου του ποσού φόρου της παρ. 2 του άρθρου αυτού σε κάποιο φορολογικό έτος συνεπάγεται την υπαγωγή του φορολογούμενου στις γενικές διατάξεις του ΚΦΕ για τη φορολόγηση του παγκόσμιου εισοδήματός του. Την ίδια συνέπεια έχει και η ρητή ανάκληση εκ μέρους του φυσικού προσώπου της υπαγωγής του στις διατάξεις του παρόντος άρθρου σε οποιοδήποτε φορολογικό έτος, η οποία προβλέπεται στην παρ. 6 του ίδιου άρθρου.

Με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 5B του ΚΦΕ ορίζεται ότι η δήλωση φορολογίας εισοδήματος για το φορολογητέο εισόδημα του προσώπου που υπάγεται στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, το οποίο τυχόν προκύπτει στην ημεδαπή κατά την έννοια της παραγράφου 1 του άρθρου 5 του παρόντος, υποβάλλεται και η καταβολή του φόρου διενεργείται κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 67 του ΚΦΕ.

Με τις διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 5B ΚΦΕ ορίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν επηρεάζουν την εφαρμογή των εν ισχύ διεθνών συμβάσεων περί αποφυγής διπλής φορολογίας εισοδήματος και κεφαλαίου (ΣΑΔΦ). Επισημαίνεται ότι οι ΣΑΔΦ, σύμφωνα και με την Πρότυπη Φορολογική Σύμβαση του ΟΟΣΑ, συνήθως επιφυλάσσουν δικαίωμα φορολόγησης των συντάξεων του δημοσίου τομέα στο κράτος πηγής. Επομένως, για τις συντάξεις που καταβάλλονται από αντισυμβαλλόμενο κράτος λόγω προηγούμενης υπηρεσίας στον δημόσιο τομέα, κατά κανόνα θα εξακολουθεί να παρακρατείται φόρος στο κράτος πηγής και μετά από τη μεταφορά της φορολογικής κατοικίας του φορολογούμενου. Αντιθέτως, οι λεγόμενες «ιδιωτικές» συντάξεις, εφόσον προβλέπεται στις ΣΑΔΦ αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης του κράτους κατοικίας, θα φορολογούνται μόνο βάσει του συντελεστή που προβλέπεται στο άρθρο 5B.

Τέλος, με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 5 Β ΚΦΕ προβλέπεται η έκδοση κοινής απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με την οποία καθορίζονται η διαδικασία μεταφοράς της φορολογικής κατοικίας και υπαγωγής στις διατάξεις του παρόντος, η αρμόδια υπηρεσία για την υποβολή, εξέταση και έγκριση της αίτησης, τα δικαιολογητικά που συνοδεύουν την αίτηση, η ανάκλησή της, η καταβολή του φόρου, η υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο θέμα ή λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

2. Με τη νέα διάταξη που προστίθεται μετά το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 67 ΚΦΕ (ν. 4172/2013), διευκρινίζεται ότι οι φορολογούμενοι που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 5B ΚΦΕ υποχρεούνται να δηλώνουν τόσο τα εισοδήματά τους που προκύπτουν στην ημεδαπή, όσο και αυτά που προκύπτουν στην αλλοδαπή.

Επί του άρθρου 2

Με την προσθήκη της εξαίρεσης της περ. ιστ' της παρ. 1 του άρθρου 14 του ΚΦΕ, επιδιώκεται η διεύρυνση των απαλλαγών από τον υπολογισμό του εισοδήματος από μισθωτή εργασία, προς όφελος των εργαζομένων. Πιο συγκεκριμένα, επιδιώκεται η μεταρρύθμιση του φορολογικού πλαισίου της δωρεάν παροχής μετοχών από τις επιχειρήσεις στους εργαζομένους, στις περιπτώσεις που οι μετοχές αυτές χορηγούνται λόγω της επίτευξης συγκεκριμένων στόχων ή της επέλευσης συγκεκριμένου γεγονότος. Με το υφιστάμενο φορολογικό πλαίσιο, η χορήγηση των δωρεάν μετοχών δεν αποτελεί κίνητρο για τις επιχειρήσεις και τους εργαζόμενους, με αποτέλεσμα αυτή η μορφή αμοιβής -επιβράβευσης των εργαζομένων να μην χρησιμοποιείται.

Με την προτεινόμενη τροποποίηση του άρθρου 42Α του ΚΦΕ επιδιώκεται η μεταρρύθμιση του φορολογικού πλαισίου της δωρεάν παροχής μετοχών από τις επιχειρήσεις στους εργαζομένους, μέσω της φορολόγησης ως εισοδήματος, με σταθερό συντελεστή 15%, της υπεραξίας που θα αποκομίσει ο εργαζόμενος από την πώληση των μετοχών αυτών. Ο σκοπός που εξυπηρετεί η πρόβλεψη είναι να καταστεί η παροχή δωρεάν μετοχών από την επιχείρηση προς τους εργαζομένους της μέσο για την προσέλκυση ικανών εργαζομένων, καθώς και να παρασχεθεί κίνητρο επιβράβευσης για την αποτελεσματική και αποδοτική παροχή της εργασίας τους.

Επιπλέον, με την προσθήκη της εξαίρεσης της περ. ιζ' της παρ. 1 του άρθρου 14 του ν. 4172/2013, ορίζεται ειδικά για το φορολογικό έτος 2020 η απαλλαγή από τη φορολογία εισοδήματος των εργαζομένων των διατακτικών εσωτερικού τουρισμού που παρέχονται από τους εργοδότες τους. Η ανάγκη θέσπισης της συγκεκριμένης παροχής κρίνεται αναγκαία για λόγους ενίσχυσης του εσωτερικού τουρισμού με οφέλη για τις επιχειρήσεις του τουριστικού κλάδου, καθώς διοχετεύονται άμεσα στις ως άνω επιχειρήσεις τα κεφάλαια που θα επενδυθούν στον εσωτερικό τουρισμό από τους εργοδότες.

Επί του άρθρου 3

Με τις υφιστάμενες διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (Α' 152) ορίζεται ότι εξαιρούνται από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος οι ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον δεν έχουν παρέλθει πέντε (5) έτη από την πρώτη έναρξη εργασιών, καθώς και οι ατομικές επιχειρήσεις, εφόσον για τον επιτηδευματία υπολείπονται τρία (3) έτη από το έτος της συνταξιοδότησής του. Ως έτος συνταξιοδότησης νοείται το 65ο έτος της ηλικίας. Επίσης, με την ΑΥΟ - ΠΟΛ. 1167/2.8.11, ορίστηκε ότι για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του ν. 3986/2011 (επιβολή τέλους επιτηδεύματος) οι αγρότες ειδικού καθεστώτος δεν θεωρούνταν επιτηδευματίες. Συνεπώς, οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ δεν υποχρεούνται να καταβάλουν τέλος επιτηδεύματος καθώς δεν θεωρούνται επιτηδευματίες. Επιπρόσθετα, κατ' εφαρμογή των ανωτέρω, με την ΠΟΛ 1053/2014 ορίζεται απαλλαγή από το τέλος επιτηδεύματος των αγροτών κατά τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Δεδομένης της δύσκολης συγκυρίας που έχει διαμορφωθεί λόγω των δυσκολιών που προκλήθηκαν από τη διασπορά του κορωνοϊού Covid-19 κρίνεται σκόπιμη, για το φορολογικό έτος 2019, η εξαίρεση από την υποχρέωση καταβολής τέλους επιτηδεύματος και των αγροτών Κανονικού Καθεστώτος ΦΠΑ για τους οποίους έχουν παρέλθει τα πρώτα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία τήρησης βιβλίων και ένταξής τους στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Επί του άρθρου 4

Με την προτεινόμενη διάταξη αναμορφώνεται και εξορθολογίζεται το καθεστώς φορολογίας των επιβατικών και φορτηγών οχημάτων ιδιωτικής χρήσης. Η ρύθμιση εντάσσεται στο πλαίσιο της ευρύτερης κυβερνητικής πολιτικής για την ανανέωση του υφιστάμενου στόλου αυτοκινήτων και την προώθηση μη ρυπογόνων οχημάτων νέας τεχνολογίας.

Ειδικότερα, καθιερώνεται νέο σύστημα προοδευτικής φορολόγησης επιβατικών αυτοκινήτων και αναμορφώνονται σε συνάρτηση με την παλαιότητα του οχήματος αναλογικότερα οι προσαυξήσεις οι οποίες επιβάλλονται με βάση την αντιρρυπαντική τεχνολογία EURO. Παράλληλα μειώνεται περαιτέρω το τέλος ταξινόμησης υβριδικών αυτοκινήτων, χαμηλών ρύπων, ήτοι με εκπομπές ρύπων CO₂ έως 50 γρ/χλμ, ενώ διατηρείται η απαλλαγή του 50% του αναλογούντος τέλους ταξινόμησης για υβριδικά αυτοκίνητα με περισσότερους ρύπους, καθώς και η πλήρης απαλλαγή για τα ηλεκτροκίνητα ΕΙΧ.

Με τον τρόπο αυτό μειώνεται το αναλογούν τέλος ταξινόμησης για την πλειοψηφία των οχημάτων και ευνοείται η ταξινόμηση νεότερων αυτοκινήτων, λαμβανομένης υπόψη και της ανάγκης τόνωσης της σχετικής αγοράς.

Τέλος, καταργείται η υφιστάμενη πρόβλεψη για τη δυνατότητα φορολόγησης μεταχειρισμένων οχημάτων με πρώτη κυκλοφορία στην ΕΕ πριν από την 01.06.2016, με βάση το προϊσχύον καθεστώς φορολόγησης (ιστορικό τέλος), η πρακτική εφαρμογή της οποίας δημιούργησε πολλές και μεγάλες καθυστερήσεις κατά τη διαδικασία εκτελωνισμού οχημάτων. Με μεταβατική διάταξη και αναφορικά με τα οχήματα για τα οποία εκκρεμεί αίτηση προς εξέταση ενώπιον της σχετικής Επιτροπής Ιστορικού Τέλους Ταξινόμησης, παρέχεται εναλλακτικά, η δυνατότητα επιλογής ταξινόμησης με τις νέες διατάξεις.

Ειδικότερα με τις προτεινόμενες διατάξεις αντικαθίσταται το άρθρο 121, το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 και η περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 123 του ν. 2960/2001 (Α' 265) για την αναμόρφωση της φορολογικής μεταχείρισης των επιβατικών και φορτηγών αυτοκινήτων, ως προς την επιβολή του τέλους ταξινόμησης.

Αναλυτικότερα, με τις προτεινόμενες διατάξεις της παρ. 1 εισάγεται προοδευτική κλιμακωτή φορολόγηση για τον υπολογισμό του τέλους ταξινόμησης και ορίζονται νέοι συντελεστές για κάθε κλιμάκιο της φορολογητέας αξίας των επιβατικών αυτοκινήτων. Η ρύθμιση αυτή αποσκοπεί στην άρση των στρεβλώσεων του υφιστάμενου τρόπου υπολογισμού του τέλους ταξινόμησης που προκάλεσαν οι απότομες αυξήσεις του τέλους ταξινόμησης στις αλλαγές των κλιμακίων με αποτέλεσμα τη συγκέντρωση των τιμών των τιμοκαταλόγων σε μη συμμετρική κατανομή ακριβώς κάτω από τα όρια των κλιμακίων αξίας και στην καθιέρωση ενός δικαιότερου συστήματος επιβολής του τέλους ταξινόμησης στα επιβατικά αυτοκίνητα.

Οι ως άνω συντελεστές εξακολουθούν να διαφοροποιούνται περαιτέρω ανάλογα με την εκπεμπόμενη μάζα διοξειδίου του άνθρακα (CO₂), ώστε να ευνοούνται τα αυτοκίνητα με τις χαμηλότερες εκπομπές.

Επιπλέον, κατηγοριοποιούνται τα επιβατικά αυτοκίνητα ανάλογα με την παλαιότητά τους και ειδικότερα με βάση τις προδιαγραφές ορίων εκπομπών EURO που πληρούν εκ κατασκευής και την τελευταία ημερομηνία ταξινόμησής τους ως καινούρια (ως προς την πρώτη ταξινόμησή τους), όπως αυτά ορίζονται στους εκάστοτε

Κανονισμούς, και οι συντελεστές του τέλους ταξινόμησης προσαυξάνονται περαιτέρω, ανάλογα με τις προδιαγραφές των ορίων εκπομπών EURO ή με τις προδιαγραφές των Οδηγιών.

Η εν λόγω ρύθμιση έχει σκοπό την ομαλοποίηση και τον εξορθολογισμό των προσαυξήσεων των συντελεστών του τέλους ταξινόμησης ανάλογα με τα όρια εκπομπών EURO, ή τις προδιαγραφές των Οδηγιών που πληρούν εκ κατασκευής τα αυτοκίνητα, ώστε να ενθαρρύνεται η απόκτηση λιγότερο ρυπογόνων αυτοκινήτων.

Για τα υβριδικά μηχανοκίνητα επιβατικά αυτοκίνητα και ειδικότερα για τα υβριδικά ηλεκτρικά αυτοκίνητα, με εκπεμπόμενη μάζα διοξειδίου του άνθρακα μεγαλύτερη από ή ίση με πενήντα ένα (51) γρ./χλμ., προβλέπεται απαλλαγή κατά πενήντα τοις εκατό (50%) του οριζόμενου από τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου αυτού, τέλους ταξινόμησης.

Για τα υβριδικά αυτοκίνητα με εκπεμπόμενη μάζα διοξειδίου του άνθρακα μικρότερη από ή ίση με πενήντα (50) γρ./χλμ. προβλέπεται απαλλαγή κατά εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του τέλους ταξινόμησης, προκειμένου να ευνοούνται τα λιγότερο ρυπογόνα αυτοκίνητα.

Επίσης, προβλέπεται απαλλαγή κατά εβδομήντα πέντε τοις εκατό (75%) του τέλους ταξινόμησης για τα αυτοκινούμενα τροχόσπιτα. Η εν λόγω ρύθμιση αποσκοπεί στην τόνωση της αγοράς αυτοκινούμενων τροχόσπιτων, τα οποία λόγω του μεγάλου κυβισμού και αξίας επιβαρύνονται με υψηλό τέλος ταξινόμησης.

Με τις προτεινόμενες διατάξεις έχει διαγραφεί η φράση «αυτοκίνητα τύπου JEEP της δασμολογικής κλάσης 87.04 της Σ.Ο.» για λόγους νομοτεχνικής βελτίωσης, κατ' εφαρμογή της παρ. 11 του άρθρου 59 του ν. 4389/2016. Περαιτέρω, τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης της δασμολογικής κλάσης 87.03 της Συνδυασμένης Ονοματολογίας, τα οποία είχαν ταξινομηθεί και κυκλοφορήσει στη χώρα, εφόσον μεταφέρονται ή αποστέλλονται σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή εξάγονται σε τρίτη χώρα και επαναφέρονται στην ημεδαπή μέσα σε διάστημα οκτώ (8) ετών από τη διαγραφή τους από τα μητρώα αυτοκινήτων του Υπουργείου Υποδομών και Μεταφορών, με σκοπό να επαναταξινομηθούν και να τεθούν εκ νέου σε κυκλοφορία, απαλλάσσονται από το προβλεπόμενο από τις διατάξεις του άρθρου αυτού τέλος ταξινόμησης.

Με την παρ. 2 του προτεινόμενου άρθρου αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της παρ. 1 και η περ. στ' της παρ. 1 του άρθρου 123 του ν. 2960/2001 και προβλέπεται να ισχύει και για τα φορτηγά η κατηγοριοποίησή τους, ανάλογα με τις προδιαγραφές ορίων εκπομπών ή με τις προδιαγραφές όπως ορίζονται στους εκάστοτε Κανονισμούς και Οδηγίες που πληρούν εκ κατασκευής, κατ' αναλογία με τα επιβατικά αυτοκίνητα.

Με την παρ. 3 καταργείται η παρ. 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001 σχετικά με το ιστορικό τέλος ταξινόμησης των μεταχειρισμένων επιβατικών αυτοκινήτων με ημερομηνία πρώτης κυκλοφορίας σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης πριν την 1^η Ιουνίου 2016, καθόσον ο νέος τρόπος υπολογισμού του τέλους ταξινόμησης σε συνδυασμό με την ομαδοποίηση των προτύπων εκπομπών ρύπων EURO και τον εξορθολογισμό των προσαυξήσεων των συντελεστών διασφαλίζει σε σημαντικό βαθμό την αποφυγή διακρίσεων στη φορολογική μεταχείριση μεταξύ καινούργιων και μεταχειρισμένων επιβατικών αυτοκινήτων.

Με τις προτεινόμενες μεταβατικές διατάξεις προβλέπονται τα ακόλουθα:

Προβλέπεται ότι οι διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 121 του ν. 2960/2001 (Α' 265) θα εξακολουθήσουν να ισχύουν, ως ίσχυαν πριν από την τροποποίησή τους, για τις περιπτώσεις επιβατικών αυτοκινήτων από κράτος μέλος της ΕΕ για τα οποία έχει βεβαιωθεί το τέλος ταξινόμησης και έχει υποβληθεί αίτηση για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης, ενώ δεν έχει εκδοθεί απόφαση από την Ειδική Επιτροπή της παρ. 4 του άρθρου 126 του ίδιου ως άνω νόμου κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Παράλληλα, παρέχεται η δυνατότητα για τα αυτοκίνητα για τα οποία εκκρεμεί αίτηση για τον υπολογισμό του ιστορικού τέλους ταξινόμησης από την ανωτέρω Ειδική Επιτροπή, κατόπιν αιτήσεως των ενδιαφερομένων, η βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης να πραγματοποιηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 121, όπως τροποποιούνται με τον παρόντα νόμο.

Επίσης, προβλέπεται η υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος των αυτοκινήτων οχημάτων, για τα οποία έχουν κατατεθεί παραστατικά τελωνισμού, αλλά δεν έχουν εκδοθεί αποδεικτικά εισπραξης, ή είχαν παραληφθεί, κατ' εφαρμογή της παρ. 3 του άρθρου 11 του ν.1477/1984 (Α' 144) ή της παρ. 3 του άρθρου 133 του ν.2960/2001 (Α' 265), για λόγους ομαλής μετάβασης και δικαιότερης φορολογικής μεταχείρισης εκείνων των οχημάτων για τα οποία δεν έχει ακόμα καταβληθεί το τέλος ταξινόμησης. Ομοίως, παρέχεται η δυνατότητα για την υπαγωγή στις διατάξεις του παρόντος, μετά από αίτηση των ενδιαφερομένων, για τα αυτοκίνητα οχήματα, για τα οποία έχουν εκδοθεί αποδεικτικά εισπραξης του τέλους ταξινόμησης, αλλά δεν έχουν ταξινομηθεί, με επανυπολογισμό του τέλους ταξινόμησης, συμψηφισμό του καταβληθέντος τέλους και επιστροφή της προκύπτουσας διαφοράς, για λόγους αποφυγής δυσανάλογων επιβαρύνσεων και δικαιότερης φορολογικής μεταχείρισης των οχημάτων εκείνων που δεν έχουν ακόμα πωληθεί και ταξινομηθεί.

Επί του άρθρου 5

Με τις προτεινόμενες διατάξεις αντικαθίσταται η παρ. 3 του άρθρου 10 του ν. 438/1976 και εφεξής, πλέον των τροφοεφοδίων, καυσίμων και λιπαντικών που απαλλάσσονται μέχρι σήμερα από δασμό και λοιπές φορολογικές επιβαρύνσεις, προστίθενται και άλλα είδη που κρίνονται αναγκαία για την κάλυψη των αναγκών του πλοίου και των επιβαινόντων σε αυτό.

Επίσης, με την ανωτέρω ρύθμιση ο όρος «λοιπές φορολογίες» αντικαθίσταται με την αναφορά στον Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης και στον Φόρο Κατανάλωσης, όπως οι φορολογίες αυτές ορίζονται αντίστοιχα στις διατάξεις των άρθρων 53 και 53Α του ν. 2960/2001 «Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας» (Α' 265) και ισχύουν.

Οι ρυθμίσεις αυτές εντάσσονται στη γενικότερη δυνατότητα που παρέχεται από τις ισχύουσες διατάξεις της ενωσιακής νομοθεσίας, δυνάμει του άρθρου 132 περ. β' του Κανονισμού (ΕΚ) 1186/2009, για την απαλλαγή από τον δασμό της τροφοδοσίας των πλοίων και αποσκοπεί στην ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας της επιχειρηματικής δραστηριότητας που σχετίζεται με τον κλάδο της ναυτιλίας.

Επίσης, η αναφορά σε απαλλασσόμενα από δασμό είδη, καθώς και ο ακριβής προσδιορισμός του πεδίου εφαρμογής των φορολογικών απαλλαγών που αναφέρονται στη διάταξη, ενισχύει την ασφάλεια δικαίου.

Με την προωθούμενη διάταξη ορίζεται δασμολογική απαλλαγή σε είδη που προορίζονται για τον εφοπλισμό ή τον εξοπλισμό των πλοίων και για τα οποία μέχρι σήμερα χορηγείται αναστολή από τον δασμό με τις διατάξεις του Ειδικού Προορισμού, με γνώμονα την απλοποίηση της διαδικασίας. Τέλος, προστίθεται η υπό στοιχείο 2 κατηγορία υπό ελληνική ή ξένη σημαία αλιευτικών πλοίων υπερπόντιας αλιείας.

Επί του άρθρου 6

Η προτεινόμενη διάταξη αφορά στην απαλλαγή των υποτροφιών που χορηγούνται από το Ελληνικό Ίδρυμα Έρευνας και Καινοτομίας (ΕΛΙΔΕΚ) από οποιοδήποτε φόρο, κράτηση ή ασφαλιστική εισφορά, όπως ακριβώς συμβαίνει και με τις υποτροφίες που χρηματοδοτούνται από τους ΕΛΚΕ των ΑΕΙ.

Επί του άρθρου 7

Με την προτεινόμενη διάταξη προβλέπεται η αντικατάσταση της παρ. 40 του Παραρτήματος ΙΙΙ του ν. 2859/2000, προκειμένου να κατατάσσονται στον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 6% και τα βιβλία μουσικής της Δασμολογικής Κλάσης ΔΚ. 4904. Με την προσθήκη αυτή επιδιώκονται η ίση μεταχείριση των βιβλίων στο σύνολό τους και η ενίσχυση της μουσικής παιδείας.

Επί του άρθρου 8

Με την προτεινόμενη διάταξη επιδιώκεται η σύσταση Επιτροπής Εξώδικης Επίλυσης των εκκρεμών ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας και των Τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων φορολογικών διαφορών με στόχο την ταχεία επίλυση των διαφορών αυτών, την αποσυμφόρηση της Διοικητικής Δικαιοσύνης, και την τόνωση των φορολογικών εσόδων. Η Επιτροπή θα λειτουργεί σε τριμελείς συνθέσεις, προκειμένου να διασφαλίζεται η ταχεία διεκπεραίωση των υποθέσεων και θα συγκροτείται από πρόσωπα με προσωπική και λειτουργική ανεξαρτησία που θα εξασφαλίζουν τη δίκαιη και αμερόληπτη διεκπεραίωση των υποθέσεων.

Ειδικότερα, με την παρ. 1 συστήνεται στη Γενική Γραμματεία Φορολογικής Πολιτικής και Δημόσιας Περιουσίας, Επιτροπή Εξώδικης Επίλυσης Φορολογικών Διαφορών. Έργο της Επιτροπής είναι η εξώδικη επίλυση των εκκρεμών ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας και των Τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων φορολογικών διαφορών. Έδρα της Επιτροπής ορίζεται η Αθήνα και Παράρτημα της Επιτροπής λειτουργεί στη Θεσσαλονίκη. Η Επιτροπή λειτουργεί σε τριμελή Τμήματα, ο συνολικός αριθμός των οποίων δεν δύναται να υπερβεί τα δέκα (10). Πρόεδροι των Τμημάτων ορίζονται πρώην δικαστικοί λειτουργοί των διοικητικών δικαστηρίων με βαθμό τουλάχιστον Πρόεδρου Εφετών. Μέλη των Τμημάτων ορίζονται πρώην δικαστικοί λειτουργοί των διοικητικών δικαστηρίων με βαθμό τουλάχιστον Εφέτη και μέλη του κύριου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους. Της Επιτροπής προΐσταται Γενικός Προϊστάμενος. Ως Γενικός Προϊστάμενος ορίζεται πρώην μέλος του Συμβουλίου της Επικρατείας ή πρώην δικαστικός λειτουργός των διοικητικών δικαστηρίων με βαθμό τουλάχιστον Πρόεδρου Εφετών. Ο Γενικός Προϊστάμενος επιβλέπει και συντονίζει τις εργασίες των Τμημάτων της Επιτροπής χωρίς να συμμετέχει σε αυτές και κατανέμει στα Τμήματα τις ασκηθείσες αιτήσεις.

Με την παρ. 2 ορίζεται ότι ο Γενικός Προϊστάμενος, τα τακτικά και αναπληρωματικά μέλη και οι Γραμματείς της Επιτροπής ορίζονται με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Τα μέλη της Επιτροπής που είναι πρώην δικαστικοί λειτουργοί, ορίζονται μετά από πρόταση του Γενικού Επιτρόπου των Διοικητικών Δικαστηρίων. Τα μέλη της Επιτροπής που είναι μέλη του κυρίου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, ορίζονται μετά από πρόταση του Προέδρου αυτού.

Με την παρ. 3 ορίζεται ότι ο ιδιώτης διάδικος σε εκκρεμείς ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας και των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων διαφορές από πράξη επιβολής φόρου ή προστίμων κατά τη φορολογική νομοθεσία δύναται να υποβάλει αίτηση ενώπιον της Επιτροπής της παρ. 1 με αίτημα την εξώδικη επίλυση της διαφοράς. Τελωνειακές διαφορές δεν μπορούν να υπαχθούν στο ρυθμιστικό πεδίο του παρόντος άρθρου. Η αίτηση υποβάλλεται ηλεκτρονικά έως τις 31 Δεκεμβρίου 2020. Το αίτημα μπορεί να αφορά μόνο σε υποθέσεις που εκκρεμούν και δεν έχουν συζητηθεί, ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας και των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων ως τις 30 Οκτωβρίου 2020. Αίτημα μπορεί να υποβληθεί και για εκκρεμείς έως τις 30 Οκτωβρίου 2020 ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών φορολογικές διαφορές από πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων, εφόσον αυτές καταστούν εκκρεμείς, κατά την έννοια του προηγούμενου εδαφίου, ενώπιον των τακτικών διοικητικών δικαστηρίων έως τις 30 Δεκεμβρίου 2020.

Με την παρ. 4 ορίζεται ότι η αίτηση εξώδικης επίλυσης επί ποινή απαραδέκτου αναφέρεται περιοριστικά στους κάτωθι ισχυρισμούς:

(α) Παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον επίδικο φόρο λόγω παρόδου του χρόνου εντός του οποίου η Φορολογική Διοίκηση είχε δικαίωμα να διενεργήσει το φορολογικό έλεγχο ή να καταλογίσει την φορολογική οφειλή.

(β) Παραγραφή του Δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει τον επίδικο φόρο λόγω λήψης φορολογικού πιστοποιητικού χωρίς επιφύλαξη.

(γ) Εσφαλμένο καταλογισμό του φόρου λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικού σφάλματος.

(δ) Αναδρομική εφαρμογή της ευμενέστερης φορολογικής κύρωσης.

(ε) Μείωση του πρόσθετου φόρου, του τόκου, των προσαυξήσεων και των προστίμων.

Η αίτηση εξώδικης επίλυσης αναφέρεται συνοπτικά στους ισχυρισμούς που ήδη περιλαμβάνονται στα κατατεθέντα για τη διαφορά δικόγραφα, τα οποία προσκομίζονται με επιμέλεια του φορολογουμένου. Νέοι

πραγματικοί ισχυρισμοί που δεν έχουν προβληθεί νομίμως, δεν εξετάζονται από την Επιτροπή. Το αίτημα εξώδικης επίλυσης είναι απαράδεκτο όταν το εκκρεμές ένδικο βοήθημα ή μέσο, ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας και των Τακτικών Διοικητικών Δικαστηρίων, είναι, κατά την κρίση της επιτροπής, εκπρόθεσμο.

Με την παρ. 5 ορίζεται ότι η αίτηση υπογράφεται υποχρεωτικά από δικηγόρο και αναφέρει το όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο, αριθμό φορολογικού μητρώου, την ηλεκτρονική διεύθυνση και την ακριβή διεύθυνση της κατοικίας του φορολογουμένου, του νόμιμου αντιπροσώπου του, αν υποβάλλεται δε από νομικό πρόσωπο, ένωση προσώπων ή ομάδα περιουσίας, την επωνυμία και την έδρα τους, τον αριθμό φορολογικού μητρώου, καθώς και το όνομα, επώνυμο, πατρώνυμο, αριθμό φορολογικού μητρώου, ηλεκτρονική διεύθυνση και την ακριβή διεύθυνση της κατοικίας και του χώρου εργασίας του εκπροσώπου τους.

Με την παρ. 6 ορίζεται ότι η εξέταση των αιτήσεων εξώδικης επίλυσης ολοκληρώνεται το αργότερο έως τις 28 Μαΐου 2021 και τα πρακτικά εξώδικης επίλυσης εκδίδονται έως τις 31 Ιουλίου 2021, ημερομηνία, κατά την οποία λήγει η θητεία του Γενικού Προϊσταμένου, των μελών των Επιτροπών και των Γραμματέων. Αιτήσεις που δεν εξετάστηκαν μέχρι τις 28 Μαΐου 2021, θεωρείται ότι απορρίφθηκαν σιωπηρά και επανεισάγονται με επιμέλεια της Γραμματείας των Επιτροπών στο αρμόδιο Δικαστήριο χωρίς τη σύνταξη πρακτικού. Για όσο διάστημα η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον των Επιτροπών, η δίκη ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας ή του αρμοδίου τακτικού διοικητικού δικαστηρίου αναστέλλεται. Η αναστολή δεν καταλαμβάνει την προσωρινή δικαστική προστασία.

Με την παρ. 7 ορίζεται ότι η Επιτροπή ελέγχει τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς με βάση τη νομολογία. Μπορεί να προτείνει την εν όλω ή εν μέρει αποδοχή ή την απόρριψη του αιτήματος, υποβάλλει δε, σε κάθε περίπτωση, συγκεκριμένη θετική ή απορριπτική πρόταση στον αιτούντα. Για την καταβολή του ποσού του συμβιβασμού εφαρμόζεται η παρ. 8. Η πρόταση της Επιτροπής περιέχει επαρκή αιτιολογία και κοινοποιείται στον αιτούντα σύμφωνα με το άρθρο 5 του ν. 4174/2013 (Α' 170). Εάν ο αιτών αποδεχθεί την πρόταση της Επιτροπής εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών, συντάσσεται σχετικό πρακτικό εξώδικης επίλυσης, το οποίο δημοσιεύεται στον ιστότοπο του Υπουργείου Οικονομικών. Η αποδοχή επιβεβαιώνεται με την υπογραφή της πρότασης από τον αιτούντα. Μερική αποδοχή της πρότασης της Επιτροπής δεν επιτρέπεται. Το πρακτικό εξώδικης επίλυσης είναι εκτελεστός τίτλος κατά την έννοια του άρθρου 45 του ν. 4174/2013 (Α' 170) και το αναγραφόμενο σε αυτό ποσό βεβαιώνεται ως δημόσιο έσοδο. Το ως άνω πρακτικό επιλύει αμετάκλητα την εκκρεμή διαφορά και δεν προσβάλλεται με κανένα ένδικο βοήθημα ή μέσο, εφόσον επί του συνολικού ποσού που προκύπτει για τον φορολογούμενο, καταβληθεί ποσοστό τουλάχιστον τριάντα τοις εκατό (30%) του κυρίου φόρου που οφείλεται, εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την υπογραφή του και χωρήσει νομίμως η εξόφληση του συνόλου αυτού, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 8. Αν δεν τηρηθούν οι όροι του προηγούμενου εδαφίου καθώς και εάν δεν καταβληθούν δύο (2) συνεχόμενες μηνιαίες δόσεις ή καθυστερήσει η καταβολή των δύο (2) τελευταίων δόσεων για το αντίστοιχο χρονικό διάστημα, ο συμβιβασμός ανατρέπεται αναδρομικά, θεωρείται ότι δεν επήλθε ποτέ και τυχόν καταβληθέντα ποσά θεωρούνται ότι καταβλήθηκαν έναντι της αρχικής οφειλής, η οποία βεβαιώνεται ως δημόσιο έσοδο. Σε περίπτωση μη αποδοχής από τον αιτούντα της πρότασης της Επιτροπής, συντάσσεται πρακτικό ματαίωσης της εξώδικης επίλυσης. Το πρακτικό εξώδικης επίλυσης ή το πρακτικό ματαίωσης αυτής κοινοποιούνται άμεσα, με επιμέλεια της γραμματείας των Επιτροπών, στο Δικαστήριο, στο οποίο εκκρεμεί η υπόθεση. Με την κοινοποίηση του πρακτικού εξώδικης επίλυσης η υπόθεση τίθεται αυτοδίκαια στο αρχείο με πράξη του Προέδρου του Δικαστηρίου. Σε περίπτωση μη αποδοχής από τον αιτούντα της πρότασης της Επιτροπής και σύνταξης πρακτικού ματαίωσης της εξώδικης επίλυσης η ανασταλείσα δίκη συνεχίζεται.

Με την παρ. 8 της προτεινόμενης διάταξης ορίζεται ότι η καταβολή του ποσού, το οποίο προκύπτει από τον συμβιβασμό μετά από την καταβολή του ποσοστού τριάντα τοις εκατό (30%) της παρ. 7, πραγματοποιείται, με μείωση των αναλογούντων πρόσθετων φόρων, τόκων, προσαυξήσεων και προστίμων, ως κατωτέρω:

Αριθμός δόσεων	Ποσοστό έκπτωσης (%)
1	75
2 – 4	65

5 – 8	55
9 – 12	50
13 – 16	45
17 – 20	40
21 – 24	35

Η καταβολή των ανωτέρω δόσεων δεν επιβαρύνεται με τόκο, τέλος χαρτοσήμου ή οποιοδήποτε άλλο ποσό.

Με την παρ. 9 ορίζεται ότι ο Γενικός Προϊστάμενος, ο Πρόεδρος και τα μέλη των Επιτροπών ασκούν τα καθήκοντά τους ανεξάρτητα, χωρίς να δέχονται οδηγίες ή υποδείξεις. Τα πρόσωπα αυτά μπορούν να παυθούν με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μόνο για σοβαρούς λόγους που άπτονται της εκτέλεσης των καθηκόντων τους. Ο Γενικός Προϊστάμενος, ο Πρόεδρος και τα μέλη των Επιτροπών δεν εξετάζονται, δεν διώκονται και δεν υπέχουν ποινική και αστική ευθύνη για αιτιολογημένη γνώμη ή εισήγηση ή πρόταση που διατύπωσαν ή απόφαση που εξέδωσαν ή παράλειψή τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους, εκτός από την περίπτωση που ενήργησαν με δόλο ή με σκοπό να προσπορίσουν στον εαυτό τους ή σε άλλον παράνομο περιουσιακό όφελος ή να βλάψουν το Δημόσιο ή άλλον κατά τα οριζόμενα στις κείμενες ποινικές διατάξεις ή σε περίπτωση παραβίασης του απορρήτου των πληροφοριών και στοιχείων που περιήλθαν σε γνώση τους κατά την άσκηση των καθηκόντων τους κατά τις διατάξεις του άρθρου 17 του ν. 4174/2013 (Α'170).

Με την παρ. 10 ορίζεται ότι για τους πρώην δικαστικούς λειτουργούς και για τα μέλη του κυρίου προσωπικού του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους που συμμετέχουν στις Επιτροπές, προβλέπεται αμοιβή ανά συνεδρίαση ύψους τριακοσίων εβδομήντα (370) ευρώ, υπό τον όρο διεξαγωγής οκτώ (8) συνεδριάσεων ανά μήνα κατ' ελάχιστον και για τον Γενικό Προϊστάμενο της Επιτροπής προβλέπεται μηνιαία αμοιβή που ισούται με την ελάχιστη μηνιαία αμοιβή του Προέδρου της Επιτροπής. Η αμοιβή του προηγούμενου εδαφίου φορολογείται αυτοτελώς με συντελεστή δεκαπέντε τοις εκατό (15%) και εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης, κατά παρέκκλιση από κάθε γενική ή ειδική διάταξη. Η καταβολή της αμοιβής του προηγούμενου εδαφίου δεν συνεπάγεται την αναστολή καταβολής της σύνταξης των πρώην δικαστικών λειτουργών κατά παρέκκλιση από κάθε αντίθετη γενική ή ειδική διάταξη.

Με την παρ. 11 της προτεινόμενης διάταξης ορίζεται ότι με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών καθορίζεται κάθε ειδικότερο ζήτημα σχετικά με την οργάνωση και λειτουργία της Επιτροπής, τον τόπο συνεδρίασης αυτής, την τηρητέα ενώπιόν της διαδικασία, τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεών της, τα δικαιολογητικά και λοιπά έγγραφα, τα οποία οφείλει να προσκομίζει ο αιτών, την ημερομηνία έναρξης λειτουργίας της, την παράταση της προθεσμίας υποβολής της αίτησης του δεύτερου εδαφίου της παρ. 3 και των προθεσμιών της παρ. 6 του παρόντος, καθώς και κάθε αναγκαίο ειδικότερο θέμα για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

Επί του άρθρου 9

Στο πλαίσιο του πρώτου σταδίου αξιολόγησης της Χώρας μας, μέσω της διαδικασίας της Ενδιάμεσης Αξιολόγησης για τη Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού (ΔΑΔ) (*Peer Review, Mutual Agreement Procedure, MAP*) το 2018, ως προς την εφαρμογή του Ελάχιστου Προτύπου (Minimum Standard) της Δράσης 14 του κοινού Προγράμματος BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) του ΟΟΣΑ (Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης) και της Ομάδας Κρατών G20, για την αντιμετώπιση της διάβρωσης της φορολογητέας βάσης και της μεταφοράς κερδών, ανέκυψε η ανάγκη λήψης μέτρων, με στόχο την ευθυγράμμιση της Χώρας μας με τις εκεί αναφερόμενες Συστάσεις (*recommendations*). Συνεπώς, με το προτεινόμενο άρθρο επιδιώκεται η ευθυγράμμιση με τα στοιχεία του Ελάχιστου Προτύπου που αφορούν στην αναδρομική εφαρμογή (*roll-back*) των συμφωνιών προέγκρισης ενδοομιλικής τιμολόγησης (*Advance Pricing Agreements - APAs*).

Περαιτέρω, επιλύονται ζητήματα που ανέκυψαν κατά την εφαρμογή των διατάξεων για την έκδοση αποφάσεων προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης.

Ειδικότερα σύμφωνα με σχετική σύσταση της Ενδιάμεσης Αξιολόγησης για τη Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού (ΔΑΔ) (*MAP Peer Review*) (στοιχείο Α.2. των Όρων Αναφοράς), στις δικαιοδοσίες όπου

προβλέπονται διμερείς συμφωνίες προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, σκόπιμο είναι, με την επιφύλαξη των διατάξεων για την παραγραφή, να προβλέπεται αναδρομική εφαρμογή των αποφάσεων προέγκρισης, σε ορισμένες περιπτώσεις που τα σχετικά γεγονότα και οι περιστάσεις των προηγούμενων ετών είναι πανομοιότυπα.

Προκειμένου να ευθυγραμμιστεί η Χώρα μας με την ανωτέρω σύσταση, με τις προτεινόμενες διατάξεις των παρ. 1, 2 και 3 εισάγονται διατάξεις που επιτρέπουν την, υπό προϋποθέσεις, δυνατότητα αναδρομικής ισχύος των αποφάσεων προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, σε περίπτωση διμερών ή πολυμερών συμφωνιών προέγκρισης και σε προγενέστερα φορολογικά έτη, για τα οποία η εξουσία του φορολογικού ελέγχου δεν έχει παραγραφεί. Επισημαίνεται ότι σε περίπτωση έναρξης φορολογικού ελέγχου μετά από την υποβολή αιτήματος αναδρομικής ισχύος (*roll-back*), το αίτημα δεν ασκεί επιρροή στη διεξαγωγή του φορολογικού ελέγχου για τα φορολογικά έτη στα οποία αφορά, και περαιτέρω η απόφαση προέγκρισης δεν δύναται να περιέχει ρήτρα αναδρομικής ισχύος, εάν κοινοποιηθεί στον φορολογούμενο οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μέχρι την έκδοση αυτής.

Επιπλέον, σημειώνεται ότι η, ούτως ή άλλως, ενδεικτική (καθότι η παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας δεν συνεπάγεται την απόρριψη του αιτήματος), προθεσμία για έκδοση απόφασης προέγκρισης ενδοομιλικής τιμολόγησης που προβλέπεται στην παρ. 3 του άρθρου 22 του ΚΦΔ ισχύει μόνο στην περίπτωση των μονομερών συμφωνιών, και όχι στην περίπτωση αιτήσεων για διμερή ή πολυμερή προέγκριση, λόγω του γεγονότος ότι στη διαδικασία εμπλέκονται περισσότερες της μίας φορολογικές διοικήσεις και ως εκ τούτου συνήθως απαιτείται μεγάλος χρόνος για τη συντονισμένη μεταξύ τους επικοινωνία. Ως προς το εάν τελικά θα περιέχεται ρήτρα αναδρομικής ισχύος στην απόφαση, καθώς και στο ειδικότερο περιεχόμενο αυτής, επισημαίνεται ότι η ρήτρα αποτελεί προϊόν αμοιβαίας συμφωνίας μεταξύ όλων των εμπλεκόμενων δικαιοδοσιών και συνεπώς δεν δύναται να παρασχεθεί μονομερώς ή να έχει διαφορετικό περιεχόμενο ανά δικαιοδοσία.

Η περ. β' της παρ. 1 αποτελεί μεταβατική ρύθμιση, σύμφωνα με την οποία οι διατάξεις της περ. α' εφαρμόζονται και στην περίπτωση εκκρεμών κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος αιτήσεων για διμερή ή πολυμερή προέγκριση μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης.

Επίσης, ως προς την παρ. 2 της προτεινόμενης ρύθμισης, επισημαίνεται ότι η προσθήκη εδαφίου στην παρ. 4 του άρθρου 22 του ν. 4174/2013 σχετικά με την έκταση του φορολογικού ελέγχου σε περίπτωση ύπαρξης ρήτρας αναδρομικής ισχύος σε απόφαση προέγκρισης, γίνεται σε συμμόρφωση με τη σχετική σύσταση (στοιχείο Α.2. των Όρων Αναφοράς της Ενδιάμεσης Αξιολόγησης της ΔΑΔ (*MAP Peer Review*)) και το περιεχόμενο του Ελάχιστου Προτύπου της Δράσης 14 BEPS (στοιχείο 2.7).

Με τις προτεινόμενες διατάξεις της παρ. 4 προστίθεται παρ. 9 στο άρθρο 22 του ν. 4174/2013, προκειμένου να μην επιβάλλονται τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής και κυρώσεις εκπρόθεσμης υποβολής δήλωσης στις περιπτώσεις που ο φορολογούμενος υποχρεούται, συνεπεία έκδοσης απόφασης προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης, σε υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων, λαμβάνοντας υπόψη τον χρόνο που μεσολαβεί μεταξύ της αίτησης του φορολογουμένου και της έκδοσης της απόφασης, καθώς και το ότι η υποβολή της τροποποιητικής δήλωσης δεν οφείλεται σε λάθος ή παράλειψη του φορολογουμένου κατά την υποβολή της αρχικής δήλωσης. Οι προτεινόμενες διατάξεις κρίνονται αναγκαίες, ώστε να καλυφθεί το νομοθετικό κενό που διαπιστώθηκε και το οποίο έχει οδηγήσει σε ανεπιεική μεταχείριση των φορολογουμένων κατά την εκπλήρωση των διαδικαστικών υποχρεώσεών τους για την εφαρμογή της απόφασης προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης. Για τους λόγους που προαναφέρθηκαν, χρόνος έναρξης ισχύος των ως άνω διατάξεων ορίζεται η 1η.1.2014. Περαιτέρω, λαμβάνεται πρόνοια για τη μη επιβολή τόκων εκπρόθεσμης καταβολής και κυρώσεων εκπρόθεσμης υποβολής στην περίπτωση που έχουν ήδη υποβληθεί τροποποιητικές δηλώσεις συνεπεία απόφασης προέγκρισης μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης που έχει ήδη εκδοθεί κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Επί του άρθρου 10

Με τις προτεινόμενες διατάξεις εισάγεται νέα παράγραφος στο άρθρο 13 του ν. 4557/2018 (Α' 139) με την οποία προβλέπεται ότι σε περίπτωση λήψης μέτρων δέουσας επιμέλειας από τα πιστωτικά ιδρύματα και τους χρηματοπιστωτικούς οργανισμούς, ο πελάτης έχει τη δυνατότητα, μέσω ηλεκτρονικής εφαρμογής της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) και με τη χρήση των διαπιστευτηρίων του στο πληροφοριακό σύστημα TAXISnet, να συναινεί στην ηλεκτρονική διαβίβαση του πρόσφατου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος από την ΑΑΔΕ προς τα ως άνω νομικά πρόσωπα. Διευκρινίζεται ότι για τα φυσικά πρόσωπα θα διαβιβάζονται, ηλεκτρονικά, στοιχεία της πρόσφατης πράξης διοικητικού προσδιορισμού φόρου σύμφωνα με τη συναίνεση του φορολογούμενου, ενώ για τα νομικά πρόσωπα και τις νομικές οντότητες θα διαβιβάζεται, ηλεκτρονικά, η πρόσφατη υποβληθείσα δήλωση, η οποία συνεπάγεται άμεσο προσδιορισμό του φόρου. Επίσης, ορίζεται ότι η ως άνω συναίνεση θεωρείται ως έγγραφη για την εφαρμογή της παρ. 5 του άρθρου 17 του ν. 4172/2013 (Α' 170). Παράλληλα, προβλέπεται ότι με απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ρυθμίζονται ο τρόπος, ο χρόνος, οι όροι, η διαδικασία, οι ειδικότερες προϋποθέσεις, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα για την ως άνω διαβίβαση.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

A. Γενικά

Με τις διατάξεις του Κεφαλαίου Α' (άρθρα 11-38) του Δεύτερου Μέρους του σχεδίου νόμου εναρμονίζεται η ελληνική νομοθεσία με τις διατάξεις της υπ' αρ. 2017/1852/ΕΕ Οδηγίας του Συμβουλίου της 10ης Οκτωβρίου 2017 (ΕΕ L 265 της 14.10.2017, στο εξής «η Οδηγία») για τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Στόχος της Οδηγίας, σύμφωνα με το Προοίμιο αυτής, είναι η μεταφορά σε εθνικό επίπεδο μιας αποτελεσματικής και αποδοτικής διαδικασίας επίλυσης διαφορών που θα συνδράμει στην ορθή λειτουργία του ως άνω μηχανισμού στο πλαίσιο της εσωτερικής αγοράς της ΕΕ.

Το Κεφάλαιο Α' διαρθρώνεται συνοπτικά ως εξής: Στο άρθρο 11 περιέχεται γενική διάταξη για το πεδίο εφαρμογής του. Στα άρθρα 12-37 περιέχονται οι διατάξεις προσαρμογής στις ρυθμίσεις της Οδηγίας, και στο άρθρο 38 περιέχονται οι αναγκαίες νομοθετικές εξουσιοδοτήσεις για τη ρύθμιση διαδικαστικών ζητημάτων του μηχανισμού επίλυσης διαφορών που θεσπίζει η Οδηγία στο εθνικό δίκαιο και τίθεται η ημερομηνία έναρξης ισχύος των διατάξεων του Κεφαλαίου αυτού.

Διευκρινίζεται ότι δεν χρήζουν ενσωμάτωσης τα άρθρα 21, 22 και 24 της Οδηγίας, τα οποία αντιστοιχούν σε υποχρεώσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ως προς την επανεξέταση της Οδηγίας και σε υποχρεώσεις των κρατών μελών κατά τη μεταφορά της στο εθνικό τους δίκαιο.

Σύμφωνα με το Προοίμιο της Οδηγίας, ένα από τα βασικά προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε διασυνοριακό επίπεδο είναι η διπλή φορολογία. Οι υφιστάμενοι μηχανισμοί που προβλέπονται στις διμερείς φορολογικές συμβάσεις και στην Ευρωπαϊκή Σύμβαση για την Εξάλειψη της Διπλής Φορολογίας σε Περίπτωση Διορθώσεως των Κερδών Συνδεδεμένων Επιχειρήσεων («Ευρωπαϊκή Σύμβαση Διαιτησίας», 90/436/ΕΟΚ, που κυρώθηκε με τον ν. 2216/1994) ενδέχεται να μην επιτυγχάνουν την αποτελεσματική επίλυση των διαφορών σε εύθετο χρόνο σε όλες τις περιπτώσεις. Από τη διαδικασία παρακολούθησης της εφαρμογής της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Διαιτησίας διαπιστώθηκαν σημαντικές ελλείψεις, ιδίως σε ό,τι αφορά την πρόσβαση στη διαδικασία, καθώς και στη διάρκεια και την αποτελεσματική περάτωση αυτής.

Ο μηχανισμός επίλυσης διασυνοριακών φορολογικών διαφορών εντός της Ένωσης που θεσπίζεται με τις διατάξεις της Οδηγίας, ερείδεται στην Ευρωπαϊκή Σύμβαση Διαιτησίας, ωστόσο, το πεδίο εφαρμογής του είναι ευρύτερο, στον βαθμό που εφαρμόζεται σε όλα τα θιγόμενα πρόσωπα που υπόκεινται σε φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου, όπως αυτοί προκύπτουν κατά την ερμηνεία και εφαρμογή διμερών φορολογικών συμφωνιών και συμβάσεων, καθώς και της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Διαιτησίας.

Κατά την ενσωμάτωση της Οδηγίας στο εθνικό δίκαιο με το παρόν σχέδιο νόμου, εισάγεται ένας μηχανισμός επίλυσης διασυνοριακών φορολογικών διαφορών εντός της Ένωσης, ο οποίος διαρθρώνεται συνοπτικά ως εξής: Το πρώτο βήμα της διαδικασίας συνίσταται στην υποβολή της αμφισβητούμενης διαφοράς στις φορολογικές αρχές με στόχο τη διευθέτηση της διαφοράς μέσω διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού. Αν δεν επιτευχθεί συμφωνία εντός ορισμένης προθεσμίας, η υπόθεση παραπέμπεται σε διαδικασία επίλυσης διαφορών μέσω είτε *ad hoc*, είτε πιο μόνιμων δομών, με την Οδηγία να παρέχει αξιοσημείωτη ευελιξία ως προς την επιλογή της διαδικασίας. Έτσι, οι διαδικασίες επίλυσης διαφορών μπορούν να διεξάγονται μέσω μιας Συμβουλευτικής Επιτροπής, αποτελούμενης τόσο από εκπροσώπους των ενδιαφερόμενων φορολογικών αρχών όσο και από ανεξάρτητες προσωπικότητες, ή μέσω Επιτροπής Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών (η οποία παρέχει ευελιξία ως προς την επιλογή της μεθόδου επίλυσης της διαφοράς). Επίσης, κατά περίπτωση, τα κράτη μέλη μπορούν να επιλέγουν κατόπιν αμοιβαίας συμφωνίας να χρησιμοποιούν ως εναλλακτική λύση οποιοσδήποτε άλλες διαδικασίες επίλυσης διαφορών, όπως η διαιτητική διαδικασία «τελικής προσφοράς» (γνωστή και ως διαιτησία της «τελευταίας καλύτερης προσφοράς»). Μετά την ολοκλήρωση είτε της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού είτε της διαδικασίας επίλυσης διαφορών, κατά περίπτωση, και εφόσον η σχετική συμφωνία γίνει αποδεκτή από το θιγόμενο πρόσωπο εκδίδεται απόφαση αμοιβαίου διακανονισμού, η οποία συνιστά εκτελεστό τίτλο.

Σημαντική καινοτομία της Οδηγίας έναντι των υφιστάμενων διαδικασιών επίλυσης διαφορών των συμβάσεων ή συμφωνιών για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας εισοδήματος και, κατά περίπτωση, κεφαλαίου, και της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Διαιτησίας, είναι η θέσπιση διαδικασιών προσφυγής ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων σε διάφορα στάδια της διαδικασίας, με στόχο την πληρέστερη προστασία των δικαιωμάτων των θιγόμενων προσώπων και τη διασφάλιση της αποτελεσματικότητας αυτής. Προς εφαρμογή των σχετικών προβλέψεων της Οδηγίας, επιλέγεται σε διάφορα στάδια της διαδικασίας για τα οποία η Οδηγία θεσπίζει δικαίωμα προσφυγής ενώπιον των εθνικών δικαστηρίων η πρόβλεψη για άσκηση αίτησης ακύρωσης ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, με στόχους την αναγκαία επιτάχυνση και βελτιστοποίηση της διαδικασίας, τη διασφάλιση της απαιτούμενης ευελιξίας καθώς και τον περιορισμό του κόστους τόσο για το θιγόμενο πρόσωπο όσο και για τη Διοίκηση.

B. Ειδικότερα επί των άρθρων

Επί του άρθρου 11

Με το άρθρο 11 προσδιορίζεται με σαφήνεια ο επιδιωκόμενος σκοπός, ήτοι η εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με τις διατάξεις της (ΕΕ) 2017/1852 Οδηγίας του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 10ης Οκτωβρίου 2017 για τους μηχανισμούς επίλυσης διαφορών στην Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ L 265 της 14.10.2017). Επιπλέον, ορίζεται το πεδίο εφαρμογής των θεσπιζόμενων κανόνων για τον μηχανισμό επίλυσης διαφορών, το οποίο καταλαμβάνει όλες τις περιπτώσεις διαφορών μεταξύ των κρατών μελών οι οποίες προκύπτουν από την ερμηνεία και την εφαρμογή συμφωνιών και συμβάσεων που προβλέπουν την εξάλειψη της διπλής φορολογίας εισοδήματος και, κατά περίπτωση, κεφαλαίου. Επισημαίνεται ότι το πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του σχεδίου νόμου, σε συμφωνία με τις προβλέψεις για τη Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού (ΔΑΔ) (*“Mutual Agreement Procedure”, “MAP”*) των συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας («ΣΑΔΦ») που έχει συνάψει η χώρα μας, εκτείνεται όχι μόνο σε διαφορές που έχουν ως συνέπεια τη διπλή φορολογία, αλλά και σε κάθε ζήτημα που αφορά στην επιβολή φορολογίας μη σύμφωνης με τις διατάξεις των συμβάσεων αυτών, κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεών τους, και το οποίο μπορεί να έχει ως άμεση συνέπεια την επιβολή διπλής φορολογίας (π.χ. ζητήματα φορολογικής κατοικίας).

Επί του άρθρου 12

Με την παρ. 1 του άρθρου 12 δίδονται οι αναγκαίοι ορισμοί, όπως «Συμφωνία ή ΣΑΔΦ», «διαφορές» και «αμφισβητούμενη διαφορά», «αρμόδια αρχή της Ελλάδας», «αρμόδιο δικαστήριο της Ελλάδας», «θιγόμενο

πρόσωπο», με σκοπό την ορθή εφαρμογή του ουσιαστικού και διαδικαστικού πλαισίου που εισάγεται με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου.

Ειδικά ως προς τον όρο «αρμόδια αρχή της Ελλάδας», σημειώνεται ότι για την Ελληνική Δημοκρατία ορίζεται το Υπουργείο Οικονομικών ή η αρχή στην οποία έχουν ανατεθεί οι αρμοδιότητες για την επίλυση διαφορών κατ' εφαρμογή των ΣΑΔΦ και της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Διαιτησίας, δηλαδή η Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων («ΑΑΔΕ»), κατά το πρότυπο της ήδη ορισθείσας ίδιας Αρχής στην παρόμοια με τον μηχανισμό επίλυσης διαφορών διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού, όπως αυτή ρυθμίζεται στο άρθρο 63Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, «ΚΦΔ»).

Με την παρ. 2 ορίζεται η ερμηνευτική μέθοδος που ακολουθείται για έννοιες που δεν προβλέπονται στο σχέδιο νόμου. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κάθε όρος που δεν ορίζεται ειδικότερα στο προτεινόμενο σχέδιο νόμου θα ερμηνεύεται βάσει της έννοιας που του δίδεται στο πλαίσιο των συμφωνιών και συμβάσεων της παρ. 1, οι οποίες εφαρμόζονται κατά τον χρόνο παραλαβής της πρώτης κοινοποίησης της πράξης που εγείρει ή θα εγείρει την αμφισβητούμενη διαφορά. Ελλείψει τέτοιου ορισμού, ο όρος θα ερμηνεύεται με βάση την εσωτερική φορολογική νομοθεσία της Ελλάδας. Με τη διάταξη αυτή υιοθετείται η δυναμική ερμηνεία, καθώς προβλέπεται ότι οι έννοιες και όροι που δεν ορίζονται στις συμφωνίες και συμβάσεις του άρθρου 12, θα έχουν την έννοια που τους αποδίδεται στο εσωτερικό δίκαιο (με προτεραιότητα στους ορισμούς βάσει της εσωτερικής φορολογικής νομοθεσίας), όπως αυτό ισχύει κατά τον χρόνο που το θιγόμενο πρόσωπο λαμβάνει την πρώτη κοινοποίηση της πράξης που εγείρει ή θα εγείρει αμφισβητούμενη διαφορά.

Επί του άρθρου 13

Με την παρ. 1 του άρθρου 13 ορίζεται το δικαίωμα του θιγόμενου προσώπου για υποβολή ένστασης σχετικά με αμφισβητούμενη διαφορά με την οποία θα ζητείται η επίλυσή της ενώπιον της Αρμόδιας Αρχής και καθεμίας από τις αρμόδιες αρχές των ενδιαφερομένων κρατών μελών. Επίσης, ορίζονται η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής της. Αναφορικά με την τριετή προθεσμία υποβολής της ένστασης, σημειώνεται ότι η τριετής προθεσμία ισχύει ανεξαρτήτως της τυχόν συμπλήρωσης του χρόνου παραγραφής του δικαιώματος του θιγόμενου προσώπου να αξιώσει επιστροφή του φόρου, εφόσον διαρκεί η τριετής προθεσμία υποβολής της ένστασης. Η εν λόγω πρόβλεψη εφαρμόζεται ανεξαρτήτως των προθεσμιών που προβλέπονται από το εθνικό δίκαιο και τίθεται προς τον σκοπό διασφάλισης της εφαρμογής της σχετικής διάταξης της Οδηγίας περί τριετούς προθεσμίας, καθώς η απουσία τέτοιας πρόβλεψης θα καθιστούσε πρακτικά ανεφάρμοστη την τριετή προθεσμία σε αρκετές περιπτώσεις (π.χ. στην περίπτωση κοινοποίησης πράξης προσδιορισμού του φόρου κατά το τελευταίο έτος της παραγραφής). Περαιτέρω, ως προς τη χρήση του όρου «πρώτη κοινοποίηση» σημειώνεται ότι επιλέγεται η πιστή υιοθέτηση της διατύπωσης της Οδηγίας, εντούτοις, στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας δεν απαντά στάδιο πρώτης κοινοποίησης. Κατά συνέπεια ως «πρώτη κοινοποίηση» θα πρέπει να νοείται το χρονικό σημείο κατά το οποίο το θιγόμενο πρόσωπο έλαβε για πρώτη φορά γνώση της πράξης που έχει εγείρει ή πρόκειται να εγείρει αμφισβητούμενη διαφορά. Συνηθέστερη, δε, περίπτωση τέτοιας πράξης αποτελεί η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, χωρίς όμως να αποκλείονται και άλλες πράξεις της Φορολογικής Διοίκησης. Επιπλέον, ορίζεται ότι κάθε επικοινωνία μεταξύ του θιγόμενου προσώπου και της Αρμόδιας Αρχής γίνεται στην ελληνική γλώσσα.

Με την παρ. 2 ορίζεται ότι με την κατάθεση της ένστασης περατώνεται αυτοδικαίως κάθε άλλη Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού (ΔΑΔ) δυνάμει ΣΑΔΦ ή Σύμβασης μεταξύ της Ελλάδας και ενός ή περισσότερων κρατών μελών, η οποία σχετίζεται με την αμφισβητούμενη διαφορά και δεν επιτρέπεται η υποβολή αίτησης υπαγωγής σε ΔΑΔ που σχετίζεται με τη διαφορά αυτή. Επιπλέον, προβλέπεται η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής να βεβαιώνει την παραλαβή της ένστασης, να αποστέλλει κοινοποιήσεις στις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερομένων κρατών μελών και να προβαίνει στις αναγκαίες συνεννοήσεις σχετικά με τη χρήση συγκεκριμένης γλώσσας επικοινωνίας με τις αντίστοιχες αλλοδαπές αρμόδιες αρχές.

Με την παρ. 3 προβλέπεται το υποχρεωτικό περιεχόμενο της ένστασης με τα στοιχεία και τις πληροφορίες που οφείλει να παράσχει το θιγόμενο πρόσωπο στην Αρμόδια Αρχή, προκειμένου η ένσταση να ασκείται παραδεκτά.

Με την παρ. 4 προβλέπεται η δυνατότητα της Αρμόδιας Αρχής να ζητά πρόσθετες πληροφορίες για την κατ' ουσία εξέταση της ένστασης εντός χρονικού διαστήματος τριών μηνών από την παραλαβή της και η αντίστοιχη υποχρέωση του θιγόμενου προσώπου να ανταποκριθεί στο αίτημα αυτό εντός τρίμηνης προθεσμίας. Σημειώνεται ότι η αρμόδια αρχή δύναται να υποβάλει αίτημα προς το θιγόμενο πρόσωπο για παροχή πρόσθετων πληροφοριών εντός της τρίμηνης προθεσμίας, η οποία δεν επιμηκύνεται στην περίπτωση πολλαπλών αιτημάτων.

Επί του άρθρου 14

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται το δικαίωμα του θιγόμενου προσώπου να ανακαλέσει την ένστασή του οποτεδήποτε εγγράφως και ταυτοχρόνως να κοινοποιήσει την ανάκληση αυτή σε καθεμία από τις αρμόδιες αρχές των ενδιαφερόμενων κρατών μελών, με αποτέλεσμα να περατώνονται αυτοδικαίως όλες οι διαδικασίες του παρόντος Κεφαλαίου. Επιπλέον, ορίζεται ότι η Αρμόδια Αρχή ενημερώνει αμελλητί τις άλλες αρμόδιες αρχές των ενδιαφερόμενων κρατών μελών για την περάτωση των διαδικασιών.

Επί του άρθρου 15

Στο άρθρο 15 ορίζονται τα θέματα σχετικά με την απόφαση από την Αρμόδια Αρχή σχετικά με την αποδοχή ή την απόρριψη της ένστασης, η οποία πρέπει να εκδοθεί εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών από την παραλαβή της. Στην περίπτωση που η Αρμόδια Αρχή έχει υποβάλει αίτημα παροχής πρόσθετων πληροφοριών, το διάστημα των έξι (6) μηνών αρχίζει από την παραλαβή της απάντησης του θιγόμενου προσώπου. Επίσης, σε περίπτωση που το θιγόμενο πρόσωπο έχει εκκινήσει διαδικασία του άρθρου 63 ΚΦΔ, το διάστημα των έξι (6) μηνών αρχίζει από την κοινοποίηση της αμετάκλητης απόφασης που εκδόθηκε στο πλαίσιο αυτής της διαδικασίας ή από την ολοκλήρωση της διαδικασίας αυτής με οποιονδήποτε άλλον τρόπο ή την με οποιονδήποτε τρόπο αναστολή της διαδικασίας (παρ. 1). Σημειώνεται ότι η προτεινόμενη διάταξη λαμβάνει υπόψη την απόφαση 3413/2017 του ΣτΕ.

Με την παρ. 2 ορίζεται ότι η άσκηση δικαστικής προσφυγής ενώπιον ελληνικού δικαστηρίου για την αμφισβητούμενη διαφορά δεν εμποδίζει την υποβολή ένστασης σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου. Σε αυτήν την περίπτωση, η Αρμόδια Αρχή προχωρά στην εξέταση της ένστασης, εφόσον η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί κατά τον χρόνο υποβολής της ένστασης ενώ προβλέπεται υποχρέωση του θιγόμενου προσώπου να προσκομίσει στην Αρμόδια Αρχή αντίγραφο της ασκηθείσας προσφυγής, καθώς και βεβαίωση από τη Γραμματεία του αρμόδιου δικαστηρίου ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί.

Στις παρ. 3, 4 και 5 ορίζονται η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής για ενημέρωση του θιγόμενου προσώπου και των αρμόδιων αρχών των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών σχετικά με την απόφασή της καθώς και οι περιπτώσεις απόρριψης της ένστασης. Περαιτέρω, προβλέπεται ότι σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης λήψης απόφασης ή παράλειψης λήψης απόφασης θεωρείται ότι η ένσταση έχει γίνει δεκτή. Εισάγεται έτσι τεκμήριο σιωπηρής αποδοχής της ένστασης.

Στην παρ. 6 ορίζεται ότι η Αρμόδια Αρχή μπορεί να αποφασίσει εντός εξάμηνης προθεσμίας, η οποία επεκτείνεται ανάλογα με την ημερομηνία απάντησης του θιγόμενου προσώπου σε αίτημα της Αρμόδιας Αρχής για την παροχή πρόσθετων πληροφοριών, για την μονομερή επίλυση της αμφισβητούμενης διαφοράς χωρίς τη συμμετοχή των αρμοδίων αρχών των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών ενημερώνοντας σχετικώς το θιγόμενο πρόσωπο και τις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών.

Τέλος, στην παρ. 7 προβλέπεται ότι, αν παύει να υφίσταται για οποιονδήποτε λόγο (νομικό ή πραγματικό) η αμφισβητούμενη διαφορά, τότε οι διαδικασίες του παρόντος Κεφαλαίου περατώνονται αυτοδικαίως με άμεση ισχύ και η Αρμόδια Αρχή υποχρεούται να ενημερώσει σχετικώς το θιγόμενο πρόσωπο.

Επί του άρθρου 16

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται ότι σε περίπτωση απόρριψης της ένστασης από τις αρμόδιες αρχές όλων των ενδιαφερόμενων κρατών μελών, το θιγόμενο πρόσωπο μπορεί να ασκήσει κατά της απορριπτικής απόφασης της Αρμόδιας Αρχής αίτηση ακύρωσης. Όμως, στην περίπτωση αυτή δεν μπορεί ταυτόχρονα να υποβάλει και αίτηση συγκρότησης Συμβουλευτικής Επιτροπής βάσει του επόμενου άρθρου.

Επί του άρθρου 17

Με την παρ. 1 προβλέπεται το δικαίωμα του θιγόμενου προσώπου να υποβάλει προς την Αρμόδια Αρχή αίτηση συγκρότησης Συμβουλευτικής Επιτροπής, σε περίπτωση που η υποβληθείσα ένσταση έχει απορριφθεί από τουλάχιστον μία αρμόδια αρχή, αλλά όχι από το σύνολο των αρμοδίων αρχών των ενδιαφερόμενων κρατών μελών και εφόσον συντρέχουν συγκεκριμένες προϋποθέσεις, δηλαδή δεν μπορεί να ασκηθεί ένδικο βοήθημα ή μέσο ή δεν εκκρεμεί ένδικο βοήθημα ή μέσο ή το θιγόμενο πρόσωπο έχει παραιτηθεί επίσημα από το δικαίωμα άσκησης ένδικου βοηθήματος ή μέσου, με τη δήλωση παραίτησης να περιέχεται στην αίτηση.

Με την παρ. 2 ορίζεται ο χρόνος υποβολής της αίτησης συγκρότησης της Συμβουλευτικής Επιτροπής, ήτοι πενήντα (50) ημέρες από την ημερομηνία παραλαβής της κοινοποίησης σύμφωνα με το άρθρο 15 ή πενήντα (50) ημέρες από την ημερομηνία έκδοσης της απόφασης από το αρμόδιο δικαστήριο σύμφωνα με το άρθρο 16. Επιπλέον, ορίζεται ότι η αίτηση του θιγόμενου προσώπου πρέπει να υποβληθεί ταυτόχρονα στην Αρμόδια Αρχή και στις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών και με τις ίδιες πληροφορίες.

Με τις παρ. 3, 4 και 5 ορίζεται ότι οι αρμόδιες αρχές των κρατών μελών της ΕΕ πρέπει να συγκροτήσουν Συμβουλευτική Επιτροπή εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την παραλαβή της αίτησης σε περίπτωση που η αίτηση γίνει δεκτή. Η Συμβουλευτική Επιτροπή αποφασίζει για την αποδοχή της ένστασης εντός έξι (6) μηνών από την ημερομηνία σύστασής της και κοινοποιεί την απόφασή της στις αρμόδιες αρχές των ενδιαφερόμενων κρατών μελών εντός τριάντα (30) ημερών από την έκδοση της απόφασης.

Στην παρ. 6 ορίζονται οι περιπτώσεις στις οποίες εκκινεί η διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού και οι συνακόλουθες διαδικασίες και προθεσμίες, κατά περίπτωση.

Στην παρ. 7 προβλέπεται η αρμοδιότητα γνωμοδότησης σχετικά με τον τρόπο επίλυσης της αμφισβητούμενης διαφοράς από τη Συμβουλευτική Επιτροπή στην περίπτωση που καμία αρμόδια αρχή δεν έχει ζητήσει την εκκίνηση της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού.

Επί του άρθρου 18

Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι προθεσμίες για την ολοκλήρωση της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού. Με την παρ. 1 ορίζεται ότι εάν η Αρμόδια Αρχή και οι αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών κάνουν δεκτή την ένσταση, προσπαθούν να επιλύσουν το ζήτημα με διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού εντός δύο (2) ετών από την τελευταία κοινοποίηση της απόφασης ενός εκ των κρατών μελών περί αποδοχής της ένστασης. Προβλέπεται, επίσης, η δυνατότητα της Αρμόδιας Αρχής, κατόπιν εγγράφου αιτιολογημένου αιτήματος προς όλες τις άλλες αρμόδιες αρχές των ενδιαφερόμενων κρατών μελών, να παρατείνουν τη διετή προθεσμία για μέγιστο χρονικό διάστημα ενός έτους (παρ. 2). Διευκρινίζεται ότι η προθεσμία των δύο ετών εκκινεί από την ημέρα αποστολής της τελευταίας κοινοποίησης

περί αποδοχής της ένστασης από μία αρμόδια αρχή, ενώ η παράταση του ενός έτους εφαρμόζεται αυτόματα, με την γραπτή επιβεβαίωση της αρμόδιας αρχής που την ζητά.

Με την παρ. 3 ορίζονται οι προϋποθέσεις και το χρονικό σημείο έναρξης της προθεσμίας των δύο (2) ετών σε περίπτωση που το θιγόμενο πρόσωπο έχει εκκινήσει νομικές διαδικασίες στην Ελλάδα ή σε οποιοδήποτε άλλο ενδιαφερόμενο κράτος μέλος.

Επί του άρθρου 19

Προβλέπεται με το άρθρο αυτό η δυνατότητα της Αρμόδιας Αρχής, εφόσον το κρίνει αναγκαίο, να ζητά από το θιγόμενο πρόσωπο πρόσθετες πληροφορίες σχετικά με την αμφισβητούμενη διαφορά κατά τη διάρκεια της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού.

Επί του άρθρου 20

Ορίζονται οι υποχρεώσεις του θιγόμενου προσώπου και της Αρμόδιας Αρχής στην περίπτωση που εκδοθεί απόφαση ελληνικού δικαστηρίου επί της αμφισβητούμενης διαφοράς πριν από την επίτευξη συμφωνίας μεταξύ των αρμόδιων αρχών των ενδιαφερόμενων κρατών μελών στο πλαίσιο της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού για την ίδια αμφισβητούμενη διαφορά. Επιπλέον, προβλέπεται ρητά η περάτωση της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού από την κοινοποίηση της εν λόγω δικαστικής απόφασης στις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών.

Επί του άρθρου 21

Προβλέπεται στην παρ. 1 ότι, όταν επιτευχθεί συμφωνία στο πλαίσιο της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού μεταξύ των αρμόδιων αρχών, η Αρμόδια Αρχή κοινοποιεί στο θιγόμενο πρόσωπο τη συμφωνία ως απόφαση δεσμευτική για την Αρμόδια Αρχή και εκτελεστή για το θιγόμενο πρόσωπο δυνάμει της παρ. 3 του άρθρου 45 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170), με την επιφύλαξη της αποδοχής της από το θιγόμενο πρόσωπο και της παραίτησής του από το δικαίωμα προσφυγής σε οποιοδήποτε άλλο μέσο θεραπείας, κατά περίπτωση. Επίσης, ορίζεται στην παρ. 2 ότι η απόφαση αυτή δεν γίνεται δεσμευτική και εκτελεστή αν το θιγόμενο πρόσωπο δεν προσκομίσει αποδείξεις στην Αρμόδια Αρχή ότι έχουν περατωθεί οι διαδικασίες που αφορούσαν άλλα μέσα θεραπείας.

Με την παρ. 3 ορίζεται ότι, εφόσον συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις, εκδίδεται απόφαση αμοιβαίου διακανονισμού κατά τον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφαρμοζόμενων των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 63Α, της περ. θ' της παρ. 2 του άρθρου 45, της παρ. 4 του άρθρου 41 και της παρ. 2 του άρθρου 36, εντός τριάντα (30) ημερών από την παρέλευση της εξηκονθήμερης προθεσμίας, η οποία και εφαρμόζεται αμελλητί ανεξαρτήτως άλλων προθεσμιών που ορίζονται στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Η παραπομπή στις σχετικές προβλέψεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας με τις οποίες έχει θεσπιστεί το πλαίσιο για την απόφαση αμοιβαίου διακανονισμού που εκδίδεται κατόπιν διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού βάσει των ΣΑΔΦ και της Ευρωπαϊκής Σύμβασης Διαιτησίας, αφενός, επιτυγχάνει τη θέσπιση ενιαίου πλαισίου λειτουργίας στην εθνική έννομη τάξη των διαφόρων διαδικασιών επίλυσης διασυνοριακών φορολογικών διαφορών και, αφετέρου, «εξοπλίζει» τη συμφωνία αμοιβαίου διακανονισμού με άμεση εκτελεστικότητα στο εσωτερικό δίκαιο, δεδομένου ότι η απόφαση αμοιβαίου διακανονισμού αποτελεί εκτελεστό τίτλο, σύμφωνα με την περ. θ' της παρ. 2 του άρθρου 45 του ΚΦΔ (βλ. και σχετική αναφορά στην παρ. 3).

Επί του άρθρου 22

Ορίζονται όλες οι περιπτώσεις περάτωσης της διαδικασίας αμοιβαίου διακανονισμού.

Επί του άρθρου 23

Με το άρθρο αυτό ορίζεται η διαδικασία επίλυσης διαφορών από τη Συμβουλευτική Επιτροπή στην περίπτωση που οι αρμόδιες αρχές των ενδιαφερόμενων κρατών μελών, αν και είχαν κάνει δεκτή την ένσταση που υποβλήθηκε από το θιγόμενο πρόσωπο, δεν κατέστη δυνατόν να καταλήξουν σε συμφωνία για την αμφισβητούμενη διαφορά μέσω της διαδικασίας του αμοιβαίου διακανονισμού εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας. Παρέχεται το δικαίωμα στο θιγόμενο πρόσωπο που υπέβαλε την ένσταση να υποβάλει αίτηση συγκρότησης Συμβουλευτικής Επιτροπής για να γνωμοδοτήσει σχετικά με τον τρόπο επίλυσης της αμφισβητούμενης διαφοράς. Επιπλέον, με τις παρ. 2 και 3 ορίζονται οι προϋποθέσεις και οι προθεσμίες για τη συγκρότηση Συμβουλευτικής Επιτροπής.

Στην παρ. 4 ορίζονται ο τρόπος και η προθεσμία εντός της οποίας η Συμβουλευτική Επιτροπή γνωμοδοτεί και κοινοποιεί τη γνώμη της στην Αρμόδια Αρχή και στις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών, καθώς και η δυνατότητα παράτασης της εξάμηνης προθεσμίας σε εννέα μήνες με απόφασή της, οπότε και προβλέπεται ενημέρωση των αρμοδίων αρχών όλων των ενδιαφερόμενων κρατών μελών και του θιγόμενου προσώπου για την παράταση αυτή.

Στις παρ. 5, 6 και 7 ορίζονται τα σχετικά θέματα, συμπεριλαμβανομένων των διαδικαστικών, για τη γνώμη της Συμβουλευτικής Επιτροπής, όπως η αιτιολόγηση της γνώμης της, η λήψη απόφασης με απλή πλειοψηφία των μελών της και σε περίπτωση μη επίτευξης συμφωνίας, του προσδιορισμού της ψήφου του προέδρου ως καθοριστικής, καθώς και η ενημέρωση για τη γνώμη της των αρμοδίων αρχών όλων των ενδιαφερόμενων κρατών μελών.

Επί του άρθρου 24

Στις παρ. 1 και 3 του άρθρου αυτού προβλέπεται η έκδοση της οριστικής απόφασης μετά από τη συμφωνία μεταξύ της Αρμόδιας Αρχής με τις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών από την κοινοποίηση της γνώμης της Συμβουλευτικής Επιτροπής, καθώς και η κοινοποίησή της στο θιγόμενο πρόσωπο.

Επίσης, ορίζεται στην παρ. 2 ότι το περιεχόμενο της οριστικής απόφασης δύναται να αποκλίνει από τη γνώμη της Συμβουλευτικής Επιτροπής, αλλά οσάκις δεν υπάρξει διαφορετική συμφωνία αναφορικά με τον τρόπο επίλυσης εντός της εξάμηνης προθεσμίας, τότε η γνώμη καθίσταται δεσμευτική.

Με την παρ. 3 προβλέπεται επίσης ρητώς το δικαίωμα του θιγόμενου προσώπου να έχει πρόσβαση στην οριστική απόφαση κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999, Α' 45).

Με τις παρ. 4 έως και 7 ορίζονται τα ειδικότερα θέματα που αφορούν την έκδοση της απόφασης, όπως ο δεσμευτικός της χαρακτήρας για την Ελλάδα και για τα άλλα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη, χωρίς να συνιστά προηγούμενο για άλλες διαδικασίες επίλυσης διαφορών, ο χρόνος εφαρμογής της, οι υποχρεώσεις του θιγόμενου προσώπου για τη δήλωση της αποδοχής της και την παραίτηση από δικαίωμα προσφυγής σε οποιοδήποτε ένδικο βοήθημα ή μέσο και μέσο θεραπείας.

Επί του άρθρου 25

Με την παρ. 1 προβλέπεται ο έγγραφος τύπος της γνώμης που εκδίδει η Συμβουλευτική Επιτροπή.

Με την παρ. 2 προβλέπεται η δυνατότητα των αρμοδίων αρχών να συμφωνήσουν στη δημοσίευση του συνόλου της οριστικής απόφασης, εφόσον συναινούν σε αυτό όλα τα θιγόμενα πρόσωπα.

Με την παρ. 3 ορίζεται η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής να δημοσιεύσει περίληψη της οριστικής απόφασης, εφόσον τα θιγόμενα πρόσωπα δεν συναινούν σε δημοσίευση της οριστικής απόφασης στο σύνολό της και καθορίζεται το ελάχιστο περιεχόμενο της περίληψης. Επίσης, ορίζεται, ότι για τους σκοπούς δημοσίευσης περίληψης της οριστικής απόφασης, η Αρμόδια Αρχή συμπληρώνει το «τυποποιημένο έντυπο για την κοινοποίηση των πληροφοριών που αφορούν τη δημοσίευση της οριστικής απόφασης» που περιέχεται στο Παράρτημα ΙΙ του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) 2019/652 της Επιτροπής της 24^{ης} Απριλίου 2019.

Προβλέπεται, επίσης, η υποχρέωση της αρμόδιας αρχής να αποστέλλει τις ως άνω πληροφορίες που σχετίζονται με τη δημοσίευση της περίληψης στο θιγόμενο πρόσωπο, καθώς και το δικαίωμα αυτού να ζητήσει τη μη δημοσίευση συγκεκριμένων πληροφοριών

Με την παρ. 4 ορίζεται η υποχρέωση της αρμόδιας αρχής να κοινοποιεί στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή τις πληροφορίες που θα δημοσιευθούν στην περίληψη της απόφασης.

Επί του άρθρου 26

Στο άρθρο αυτό ορίζονται οι περιπτώσεις απόρριψης της αίτησης σύστασης Συμβουλευτικής Επιτροπής και πρόωρου τερματισμού της διαδικασίας επίλυσης διαφορών.

Με την παρ. 1, ορίζεται η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής να απορρίψει την αίτηση σύστασης Συμβουλευτικής Επιτροπής και ως εκ τούτου να απόσχει από την ουσιαστική εξέταση της αμφισβητούμενης διαφοράς, εφόσον για την ίδια αμφισβητούμενη διαφορά έχει εκδοθεί σε βάρος του θιγόμενου προσώπου αμετάκλητη καταδικαστική απόφαση για εγκλήματα φοροδιαφυγής σύμφωνα με το άρθρο 66 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013, Α' 170) ή σύμφωνα με το άρθρο 25 του ν. 1882/1990 (Α' 43), δεδομένου ότι στην ελληνική έννομη τάξη η Διοίκηση υποχρεούται σε συμμόρφωση προς τις δικαστικές αποφάσεις.

Με την παρ. 2 προβλέπεται η απόρριψη της αίτησης σύστασης Συμβουλευτικής Επιτροπής από την Αρμόδια Αρχή, στην περίπτωση που η αμφισβητούμενη διαφορά δεν αφορά θέμα διπλής φορολογίας, οπότε και ενημερώνονται το θιγόμενο πρόσωπο και οι αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών.

Στην παρ. 3 ορίζεται ρητώς ότι η διαδικασία επίλυσης διαφορών του παρόντος Κεφαλαίου τερματίζεται αυτοδικαίως, στην περίπτωση που μέσω της αρμόδιας αρχής ενός από τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη ενημερωθεί η Αρμόδια Αρχή της Ελλάδας ότι ένα δικαστήριο ή άλλη δικαστική αρχή του πρώτου κράτους μέλους εξέδωσε αμετάκλητη απόφαση επί της αμφισβητούμενης διαφοράς, από την οποία δεν επιτρέπονται παρεκκλίσεις βάσει του εθνικού δικαίου αυτού του κράτους μέλους.

Επί του άρθρου 27

Με το άρθρο αυτό ορίζεται η σύνθεση της Συμβουλευτικής Επιτροπής που αποτελείται από τον πρόεδρό της, έναν εκπρόσωπο της αρμόδιας αρχής από κάθε ενδιαφερόμενο κράτος μέλος και ένα ανεξάρτητο πρόσωπο, που ορίζεται από κάθε ενδιαφερόμενο κράτος μέλος, ενώ προβλέπεται η δυνατότητα στελέχωσης της Συμβουλευτικής Επιτροπής από δύο εκπροσώπους και από δύο ανεξάρτητα πρόσωπα, υπό την προϋπόθεση αμοιβαίας συμφωνίας των εμπλεκόμενων αρμόδιων αρχών.

Επί του άρθρου 28

Με την παρ. 1 προβλέπεται ο διορισμός των ανεξάρτητων προσώπων και των αναπληρωτών τους στη Συμβουλευτική Επιτροπή κατόπιν της συμφωνίας της Αρμόδιας Αρχής με τις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών.

Στις παρ. 2, 3 και 4 ορίζονται τα δικαιώματα του θιγόμενου προσώπου στις περιπτώσεις που η Αρμόδια Αρχή παραλείψει να προβεί στις ενέργειες που απαιτούνται για τη σύσταση και συγκρότηση της Συμβουλευτικής Επιτροπής εντός της προβλεπόμενης προθεσμίας της παρ. 3 του άρθρου 23, ή παραλείψει να διορίσει ένα ανεξάρτητο πρόσωπο και τον αναπληρωτή του ή στην περίπτωση που οι αρμόδιες αρχές όλων των

ενδιαφερόμενων κρατών μελών δεν προβούν σε διορισμό ανεξάρτητων προσώπων και των αναπληρωτών τους στη Συμβουλευτική Επιτροπή. Συγκεκριμένα προβλέπεται η δυνατότητα να ασκήσει αίτηση ακύρωσης ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, το οποίο αποφαινεται ανεκκλήτως. Συναφώς, ορίζονται προθεσμίες για την κατάθεση της αίτησης ακύρωσης, τη δημοσίευση της απόφασης και την εφαρμογή της δικαστικής απόφασης από την Αρμόδια Αρχή. Επιπλέον, ορίζεται ότι για τον διορισμό των ανεξάρτητων προσώπων και των αναπληρωτών τους, κάθε θιγόμενο πρόσωπο προσφεύγει ή ασκεί αίτηση ακύρωσης, κατά περίπτωση ανάλογα με τις εσωτερικές διαδικασίες του κράτους κατοικίας του, σε περίπτωση που η υπόθεση αφορά σε περισσότερα από ένα θιγόμενα πρόσωπα, ή στο κράτος μέλος, του οποίου η αρμόδια αρχή δεν προέβη στον διορισμό ενός τουλάχιστον ανεξάρτητου προσώπου και αναπληρωτή του, σε περίπτωση που η υπόθεση αφορά μόνο ένα θιγόμενο πρόσωπο.

Επιπλέον, ορίζονται οι κοινοποιήσεις των δικαστικών αποφάσεων κατά τα ανωτέρω στον αιτούντα και την Αρμόδια Αρχή, η οποία με τη σειρά της ενημερώνει τις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών.

Με την παρ. 7 καθορίζεται η διαδικασία εκλογής του προέδρου της Συμβουλευτικής Επιτροπής, και ορίζεται ότι αυτός είναι δικαστής, εκτός εάν συμφωνηθεί διαφορετικά από τους διορισθέντες εκπροσώπους και τα ανεξάρτητα πρόσωπα.

Επί του άρθρου 29

Στην παρ. 1 ορίζεται η δυνατότητα της Αρμόδιας Αρχής να ζητήσει την εξαίρεση συγκεκριμένου προτεινόμενου ανεξάρτητου προσώπου στη Συμβουλευτική Επιτροπή, εφόσον έχει κάποια από τις ιδιότητες, τις σχέσεις ή τα χαρακτηριστικά που ρητώς προβλέπονται βάσει των οποίων αποκλείεται η ανεξαρτησία τους. Επίσης, ορίζεται η δυνατότητα να συμφωνήσει η Αρμόδια Αρχή με τις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερομένων κρατών μελών, μέχρις ότου συγκροτηθεί η Συμβουλευτική Επιτροπή, πρόσθετους λόγους για την απόρριψη του διορισμού ανεξάρτητων προσώπων στη Συμβουλευτική Επιτροπή.

Στην παρ. 2 ορίζεται η υποχρέωση του ανεξάρτητου προσώπου ή του αναπληρωτή του να συμπληρώσει τα στοιχεία που απαιτούνται βάσει του υποδείγματος «Κοινολόγηση τυχόν συγκρούσεων συμφερόντων», που περιέχεται στο Μέρος 2 του Παραρτήματος Ι του Εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) 2019/652 της Επιτροπής της 24^{ης} Απριλίου 2019 (ΕΕ 2019, L110, Σ. 26) και αντίστοιχα το δικαίωμα της Αρμόδιας Αρχής να ζητά τα παραπάνω στοιχεία.

Στην παρ. 3 προβλέπεται ότι για περίοδο δώδεκα (12) μηνών μετά από την έκδοση της απόφασης της Συμβουλευτικής Επιτροπής, κάθε ανεξάρτητο πρόσωπο, ως μέλος της Συμβουλευτικής Επιτροπής, δεν πρέπει να βρεθεί σε κατάσταση, η οποία θα μπορούσε να είχε οδηγήσει την Αρμόδια Αρχή να ζητήσει την εξαίρεσή του κατά τον χρόνο διορισμού του σε αυτήν. Λόγω της υπόνοιας μεροληψίας στην περίπτωση αυτή μπορεί να ασκηθεί αίτηση ακύρωσης κατά της απόφασης αμοιβαίου διακανονισμού και προβλέπονται όλα τα ειδικότερα θέματα και οι προθεσμίες για την σύσταση νέας Συμβουλευτικής Επιτροπής. Τέλος, στην παρ. 4 παρέχεται εξουσιοδότηση στους Υπουργούς Οικονομικών και Δικαιοσύνης κατόπιν εισήγησης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων να ορίσουν τη διαδικασία και τις προϋποθέσεις για την άσκηση της αίτησης ακύρωσης κατά τα ανωτέρω και κάθε σχετικό θέμα.

Επί του άρθρου 30

Με την παρ. 1 παρέχεται νομοθετική εξουσιοδότηση προς τον Υπουργό Οικονομικών να ορίσει μέχρι τις 10 Αυγούστου 2020 τουλάχιστον τρία (3) πρόσωπα που διαθέτουν εχέγγυα ανεξαρτησίας, αμεροληψίας και ακεραιότητας, χωρίς να συντρέχουν συγκρούσεις συμφερόντων στο πρόσωπό τους, ώστε να περιληφθούν στον κατάλογο των ανεξάρτητων προσώπων, ο οποίος περιλαμβάνει το σύνολο των προσώπων που ορίζονται από τα κράτη μέλη.

Με την παρ. 2 ορίζεται η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής να κοινοποιεί στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή τα ονόματα των ανεξάρτητων προσώπων που ορίζονται κατ' εφαρμογή της παρ. 1, καθώς και πληροφορίες που τα αφορούν σχετικά με το επαγγελματικό και ακαδημαϊκό τους υπόβαθρο, την επαγγελματική τους επάρκεια και την εμπειρογνωμοσύνη τους, καθώς και τις συγκρούσεις συμφερόντων. Στην ίδια κοινοποίηση περιλαμβάνεται και η διευκρίνιση για το πρόσωπο που μπορεί να διοριστεί ως πρόεδρος.

Με την παρ. 3 ορίζεται η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής να ενημερώνει την Ευρωπαϊκή Επιτροπή για τυχόν αλλαγές στον κατάλογο των προσώπων.

Επίσης, στην παρ. 5 προβλέπεται το δικαίωμα της Αρμόδιας Αρχής να ζητήσει την εξαίρεση προσώπου από τον κατάλογο, για λόγους έλλειψης ανεξαρτησίας, εφόσον παράσχει όλα τα κατάλληλα συναφή αποδεικτικά στοιχεία, ενημερώνοντας σχετικά την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, προκειμένου αυτή με τη σειρά της να ενημερώσει την αρμόδια αρχή του άλλου ενδιαφερόμενου κράτους μέλους. Τέλος, προβλέπεται με την παρ. 6 η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής να λαμβάνει τα αναγκαία μέτρα για διερεύνηση αίτησης για την εξαίρεση ορισθέντος εκ μέρους της προσώπου εντός έξι μηνών, κατόπιν ενημέρωσης από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή σχετικά με την ύπαρξη σχετικής αίτησης εξαίρεσης.

Με την παρ. 4 παρέχεται νομοθετική εξουσιοδότηση προς τον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων για την πρόβλεψη διαδικασιών για την αφαίρεση από τον κατάλογο ανεξάρτητων προσώπων, του προσώπου που δεν πληροί πλέον τα κριτήρια ανεξαρτησίας για τον ορισμό των αναγκαίων μέτρων διερεύνησης κάθε σχετικής αίτησης εξαίρεσης και για τη ρύθμιση κάθε σχετικού θέματος για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Επί του άρθρου 31

Με τις παρ. 1 και 2 προβλέπεται η δυνατότητα των αρμοδίων αρχών να συστήσουν Επιτροπή Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών, *ad hoc* ή μόνιμου χαρακτήρα, αντί της Συμβουλευτικής Επιτροπής, προκειμένου να εκδοθεί η γνώμη σχετικά με τον τρόπο επίλυσης της αμφισβητούμενης διαφοράς.

Με τις παρ. 3, 4, 6 και 7 ορίζεται ότι οι κανόνες λειτουργίας της Επιτροπής Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών συμφωνούνται μεταξύ της Αρμόδιας Αρχής και των αρμοδίων αρχών των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών και προβλέπεται η δυνατότητα διαφορετικής σύνθεσης και μορφής της Επιτροπής Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών, σε σχέση με την Συμβουλευτική Επιτροπή, ενώ παράλληλα ορίζεται ότι οι κανόνες σχετικά με την ανεξαρτησία των προσώπων της Συμβουλευτικής Επιτροπής εφαρμόζονται και εν προκειμένω. Επιπλέον, ορίζεται η δυνατότητα της Επιτροπής Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών να εφαρμόζει οποιαδήποτε άλλη διαδικασία και οποιαδήποτε τεχνική επίλυσης διαφορών με τρόπο δεσμευτικό, συμπεριλαμβανομένης και της διαιτησίας «τελικής προσφοράς» («τελευταία καλύτερη προσφορά»).

Με την παρ. 5 προβλέπεται ότι τόσο το άρθρο 33 αναφορικά με τα έξοδα διαδικασίας όσο και το άρθρο 34 αναφορικά με τις πληροφορίες, τα αποδεικτικά στοιχεία και τις ακροάσεις εφαρμόζονται και για την Επιτροπή Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών, αλλά οι αρμόδιες αρχές έχουν δικαίωμα να συμφωνήσουν διαφορετικά.

Επί του άρθρου 32

Στο άρθρο αυτό ορίζονται όλα τα διαδικαστικά θέματα και οι προθεσμίες σχετικά με τους κανόνες λειτουργίας, δηλαδή τον εσωτερικό κανονισμό της Συμβουλευτικής Επιτροπής ή της Επιτροπής Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών. Ειδικότερα ορίζεται ότι ο κανονισμός αυτός, που υπογράφεται από την Αρμόδια Αρχή και τις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών κοινοποιείται στο θιγόμενο πρόσωπο εντός ορισμένης προθεσμίας και ορίζεται το περιεχόμενό του. Επιπλέον, προβλέπεται ότι, εάν οι κανόνες

λειτουργίας που έχουν συμφωνηθεί από τις αρμόδιες αρχές των ενδιαφερόμενων κρατών μελών είναι ελλιπείς ή δεν κοινοποιήθηκαν στο θιγόμενο πρόσωπο, εφαρμόζονται οι τυποποιημένοι κανόνες λειτουργίας, που προβλέπονται στον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 2019/652 της Επιτροπής της 24^{ης} Απριλίου 2019 «για τον καθορισμό τυποποιημένων κανόνων λειτουργίας της συμβουλευτικής επιτροπής ή της επιτροπής εναλλακτικής επίλυσης διαφορών και για την κατάρτιση τυποποιημένου εντύπου για την κοινοποίηση των πληροφοριών που αφορούν τη δημοσίευση της οριστικής απόφασης σύμφωνα με την οδηγία (ΕΕ) 2017/1852 του Συμβουλίου» (ΕΕ 2019, L 110, σ.26). Στο πλαίσιο αυτό ορίζεται η υποχρέωση των ανεξάρτητων προσώπων και του προέδρου να συμπληρώνουν τους κανόνες λειτουργίας, με βάση το τυποποιημένο έντυπο της Επιτροπής, και να τους διαβιβάζουν στο θιγόμενο πρόσωπο εντός προθεσμίας δύο (2) εβδομάδων από την ημερομηνία συγκρότησης της Συμβουλευτικής Επιτροπής ή της Επιτροπής Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών. Τέλος, ορίζεται το δικαίωμα του θιγόμενου προσώπου να ασκήσει αίτηση ακύρωσης κατά της παράλειψης της Αρμόδιας Αρχής ενώπιον του Τριμελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών, κατά τη διαδικασία της παρ. 2 του άρθρου 28, με αίτημα την εφαρμογή των κανόνων λειτουργίας. Σημειώνεται ότι η παρ. 3 του άρθρου 11 της Οδηγίας δεν χρήζει ενσωμάτωσης διότι αναφέρεται σε υποχρέωση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

Επί του άρθρου 33

Με το άρθρο 33 καθορίζονται τα έξοδα της διαδικασίας καθώς και το πλαίσιο κατανομής αυτών μεταξύ των αρμοδίων αρχών των κρατών μελών.

Επί του άρθρου 34

Με τις παρ. 1, 2 και 3 ορίζεται το πλαίσιο παροχής πληροφοριών, αποδεικτικών μέσων ή εγγράφων από το θιγόμενο πρόσωπο προς τη Συμβουλευτική Επιτροπή ή την Επιτροπή Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών. Στο πλαίσιο αυτό ορίζεται ότι για τους σκοπούς εφαρμογής του παρόντος Κεφαλαίου η Συμβουλευτική Επιτροπή ή η Επιτροπή Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών θεωρείται ότι εμπίπτει στην περ. δ) της παρ. 1 του άρθρου 17 του ΚΦΔ (ν. 4174/2013, (Α' 170)), δηλαδή θεωρούνται φορείς υπέρ του έργου των οποίων κάμπτεται το φορολογικό απόρρητο και για τον λόγο αυτό μπορούν να ζητούν πληροφορίες που εμπίπτουν σε αυτό. Εξυπακούεται ότι σε περίπτωση παραβίασης του φορολογικού απορρήτου εφαρμόζονται οι κυρώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 17Α του ΚΦΔ. Επιπλέον, ορίζεται το δικαίωμα άρνησης παροχής πληροφοριών από την Αρμόδια Αρχή σε συγκεκριμένες περιπτώσεις και ιδίως όταν πρόκειται για πληροφορίες που αφορούν εμπορικό, επιχειρηματικό, βιομηχανικό ή επαγγελματικό απόρρητο ή εμπορική διαδικασία, ή όταν η αποκάλυψή τους είναι αντίθετη προς τη δημόσια τάξη.

Με την παρ. 4 ορίζεται το δικαίωμα παράστασης και εκπροσώπησης του θιγόμενου προσώπου ενώπιον της Συμβουλευτικής επιτροπής ή της Επιτροπής Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών.

Με τις παρ. 5 και 6 ορίζονται οι ειδικότερες υποχρεώσεις των μελών της Συμβουλευτικής Επιτροπής ή της Επιτροπής Εναλλακτικής Επίλυσης Διαφορών και του θιγόμενου προσώπου για την τήρηση του φορολογικού απορρήτου, καθώς και του απορρήτου των πληροφοριών ή εγγράφων των οποίων έλαβαν γνώση κατά τη διάρκεια της διαδικασίας υποβάλλοντας και σχετική δήλωση, αν τους ζητηθεί. Δεδομένου ότι κατά κανόνα οι πληροφορίες αυτές είναι φορολογικές, ορίζεται ρητά στη διάταξη ότι σε περίπτωση παραβίασης του φορολογικού απορρήτου εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 17Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, οι οποίες προβλέπουν σχετικές κυρώσεις, ενώ, βεβαίως, ως προς την επιβολή κυρώσεων για παραβίαση άλλων μορφών απορρήτου εφαρμόζονται οι εκάστοτε κείμενες διατάξεις.

Στην παρ. 7 ορίζεται η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής να ενημερώνει την Ευρωπαϊκή Επιτροπή για τα μέτρα που έλαβε και τις κυρώσεις που επιβλήθηκαν στις περιπτώσεις παραβίασης του φορολογικού απορρήτου.

Επί του άρθρου 35

Με το άρθρο 35 προβλέπονται ειδικές διατάξεις που εφαρμόζονται εφόσον το θιγόμενο πρόσωπο: (α) είναι φυσικό πρόσωπο, (β) δεν είναι μεγάλη επιχείρηση και δεν αποτελεί τμήμα μεγάλου ομίλου, όπως οι όροι αυτοί ορίζονται στο ν. 4403/2016 (με τον οποίο ενσωματώθηκε η οδηγία 2013/34/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου σχετικά με τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και συναφείς εκθέσεις επιχειρήσεων ορισμένων μορφών, την τροποποίηση της οδηγίας 2006/43/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου και την κατάργηση των οδηγιών 78/660/ΕΟΚ και 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου).

Συγκεκριμένα, εφόσον το θιγόμενο πρόσωπο εμπίπτει στις ανωτέρω περιπτώσεις, μπορεί - εφόσον το επιθυμεί - να υποβάλει μόνο στην αρμόδια αρχή του κράτους κατοικίας του τις προβλεπόμενες στο εν λόγω άρθρο «ανακοινώσεις». Χάριν εξοικονόμησης διοικητικού φόρτου και κόστους κατά τη χρήση του μηχανισμού της Οδηγίας από τα φυσικά πρόσωπα ή τις συγκεκριμένες κατηγορίες επιχειρήσεων, η αρμόδια αρχή του κράτους μέλους κατοικίας αναλαμβάνει να διαβιβάσει τις «ανακοινώσεις» στις αρμόδιες αρχές των ενδιαφερόμενων κρατών μελών εντός προθεσμίας δύο μηνών από την παραλαβή τους. Η εν λόγω αποστολή ισοδυναμεί με υποβολή τους από το θιγόμενο πρόσωπο.

Περαιτέρω, προβλέπονται οι υποχρεώσεις της Αρμόδιας Αρχής της Ελλάδας, οσάκις λαμβάνει πρόσθετες πληροφορίες να διαβιβάσει εγγράφως αυτές προς όλες τις αρμόδιες αρχές ταυτόχρονα. Από την ημέρα της κοινοποίησης θεωρείται ότι οι πρόσθετες πληροφορίες έχουν παραληφθεί από όλα τα ενδιαφερόμενα κράτη.

Επί του άρθρου 36

Με το άρθρο 36 ορίζεται η υποχρέωση της Αρμόδιας Αρχής να γνωστοποιεί στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή τα μέτρα και τις κυρώσεις που έχει λάβει για οποιαδήποτε παράβαση της υποχρέωσης τήρησης του απορρήτου, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 34.

Επί του άρθρου 37

Με το άρθρο αυτό εισάγεται, συμπληρωματικά προς τις εξουσιοδοτικές διατάξεις στα επιμέρους άρθρα του Κεφαλαίου, μια σειρά εξουσιοδοτικών διατάξεων προς τον Διοικητή της ΑΑΔΕ για τη ρύθμιση, με αποφάσεις του, των διαδικαστικών θεμάτων που αφορούν τον μηχανισμό επίλυσης διαφορών, κατ' αντιστοιχία με τη διάταξη της παρ. 3 του άρθρου 63Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Η εισαγωγή εξουσιοδοτικών διατάξεων παρίσταται αναγκαία, καθώς ο θεσπιζόμενος μηχανισμός επίλυσης διαφορών συνιστά μια σύνθετη διαδικασία, που απαιτεί εξειδικευμένες διαδικαστικές ρυθμίσεις που θα διασφαλίσουν την ομαλή διεξαγωγή της.

Επί του άρθρου 38

Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται οι μεταβατικές διατάξεις και η έναρξη ισχύος του παρόντος Κεφαλαίου.

Ειδικότερα, ορίζεται ότι η περαίωση, η διοικητική επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 70 του ν. 2238/1994 ή ο δικαστικός συμβιβασμός του άρθρου 71 του ν. 2238/1994 δεν εμποδίζουν την υποβολή ένστασης σύμφωνα με το παρόν Κεφάλαιο και ότι στην περίπτωση αυτή η Αρμόδια Αρχή δεσμεύεται από τα αποτελέσματα των ως άνω διαδικασιών. Επιπλέον, προβλέπεται η δυνατότητα να συμφωνηθεί με τις αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερόμενων κρατών μελών, να υπαχθούν αναδρομικά στις διατάξεις του παρόντος και οι ενστάσεις, που έχουν υποβληθεί πριν από τη δημοσίευση του παρόντος νόμου ή που αφορούν σε φορολογικά έτη, που άρχισαν και πριν την 1^η Ιανουαρίου 2018.

ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Β΄

Α. Γενικά

Σκοπός του παρόντος είναι η εναρμόνιση της ελληνικής νομοθεσίας με τις διατάξεις της υπ' αρ. (ΕΕ) 2018/822 Οδηγίας του Συμβουλίου της 25^{ης} Μαΐου 2018 (ΕΕ L 139 της 5.6.2018, ΕΕ L 31 της 1.2.2019) ευρύτερα γνωστής ως Οδηγίας για τη Διοικητική Συνεργασία (ΟΔΣ 6 ή DAC 6), για την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16 ΕΕ (ΕΕ L 64 της 11.3.2011). Η τελευταία τροποποιήθηκε επανειλημμένως τα τελευταία χρόνια, προκειμένου να συμπεριλάβει νέες πρωτοβουλίες στον τομέα της φορολογικής διαφάνειας στο επίπεδο της Ένωσης. Στο πλαίσιο αυτό, θεσπίστηκε στην Ε.Ε. Κοινό Πρότυπο Αναφοράς Πληροφοριών επί χρηματοοικονομικών λογαριασμών δυνάμει της Οδηγίας (ΕΕ) 2014/107 του Συμβουλίου. Το πρότυπο αυτό αναπτύχθηκε στους κόλπους του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης. Προβλέπει την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών επί χρηματοοικονομικών λογαριασμών που κατέχουν πρόσωπα με φορολογική κατοικία στην αλλοδαπή και θεσπίζει πλαίσιο για την αυτόματη ανταλλαγή σε παγκόσμιο επίπεδο. Η Οδηγία 2011/16/ΕΕ τροποποιήθηκε με την Οδηγία (ΕΕ) 2015/2376 του Συμβουλίου, η οποία προβλέπει την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών για τις εκ των προτέρων διασυννοριακές φορολογικές αποφάσεις και με την Οδηγία (ΕΕ) 2016/881 του Συμβουλίου, η οποία προβλέπει την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών για τις Εκθέσεις ανά Χώρα Ομίλων Πολυεθνικών Επιχειρήσεων μεταξύ των φορολογικών αρχών. Η Οδηγία (ΕΕ) 2016/2258 του Συμβουλίου επιβάλλει στα κράτη μέλη την υποχρέωση να παρέχουν στις φορολογικές αρχές πρόσβαση στις διαδικασίες δέουσας επιμέλειας ως προς τον πελάτη που εφαρμόζουν τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα δυνάμει της Οδηγίας (ΕΕ) 2015/849 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου. Το σύνολο των παραπάνω τροποποιήσεων μεταφέρθηκε στην ελληνική έννομη τάξη. Ειδικότερα, η αρχική Οδηγία 2011/16/ΕΕ έχει μεταφερθεί στην ελληνική νομοθεσία με τα άρθρα 1 έως 25 του ν. 4170/2013 (Α' 163/12.7.2013). Οι τροποποιητικές αυτής Οδηγίες 2014/107/ΕΕ, (ΕΕ) 2015/2376, (ΕΕ) 2016/881 και (ΕΕ) 2016/2258 έχουν ενσωματωθεί στην ελληνική νομοθεσία με τα άρθρα 1 έως 4 του ν. 4378/2016 (Α' 55), τα άρθρα 1 έως 6 του ν. 4474/2017 (Α' 80), τα άρθρα 1 έως 9 του ν. 4484/2017 (Α' 110) και τα άρθρα 31 έως 33 του ν. 4569/2018 (Α' 179) αντίστοιχα.

Το νομικό μέσο της ενσωμάτωσης πλην της τελευταίας αμέσως παραπάνω περίπτωσης για την οποία επελέγη η τροποποίηση του ν. 4174/2013 («Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α' 170) είναι σε όλες τις περιπτώσεις η τροποποίηση του ν. 4170/2013.

Παρά τις επανειλημμένες τροποποιήσεις με γνώμονα την ενίσχυση των μέσων που μπορούν να χρησιμοποιούν οι φορολογικές αρχές για την αντίδραση κατά του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, εξακολουθεί να είναι αναγκαία η ενίσχυση ειδικών πτυχών του υφιστάμενου φορολογικού πλαισίου ως προς τη διαφάνεια.

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ανέλαβε τη συγκεκριμένη πρωτοβουλία κατόπιν της πρόσκλησης του ECOFIN (σημείο 12 Συμπερασμάτων ECOFIN, Μάιος 2016), να εκτιμήσει πρωτοβουλίες νομοθετικού περιεχομένου για υποχρεωτικούς κανόνες αποκάλυψης (*Mandatory Disclosure Rules*) εμπνευσμένους από τη Δράση 12 του Κοινού Προγράμματος ΒΕΡΣ-“*Base Erosion & Profit Shifting*” του ΟΟΣΑ/Ομάδα Κρατών G20 για την πρόληψη της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μετατόπισης των κερδών με σκοπό την ενίσχυση της φορολογικής διαφάνειας. Η Δράση 12 συνιστά στις χώρες ως βέλτιστη πρακτική την εισαγωγή καθεστώτος υποχρεωτικής αποκάλυψης ρυθμίσεων επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, αλλά δεν προσδιορίζει ελάχιστο πρότυπο (*minimum standard*) για συμμόρφωση. Στο πλαίσιο της Δράσης 12 είναι σημαντικό να αναφερθεί, ότι στη Διακήρυξη της Ομάδας Κρατών G7, στις 13 Μαΐου 2017, στο Μπάρι, σχετικά με την καταπολέμηση των φορολογικών εγκλημάτων και άλλων παράνομων χρηματοοικονομικών ροών ζητήθηκε από τον ΟΟΣΑ να αρχίσει τις συζητήσεις σχετικά με τους δυνατούς τρόπους αντιμετώπισης ρυθμίσεων που έχουν σχεδιαστεί για να καταστρατηγήσουν την υποβολή στοιχείων στο πλαίσιο του Κοινού Προτύπου Αναφοράς ή έχουν σκοπό να παράσχουν στους πραγματικούς δικαιούχους καταφυγή για μη διαφανείς δομές, εξετάζοντας επίσης τους πρότυπους κανόνες υποχρεωτικής γνωστοποίησης βάσει της προσέγγισης, η οποία έχει επιλεγεί για τις ρυθμίσεις αποφυγής κατά τα περιγραφόμενα στην έκθεση για τη Δράση 12 της ΒΕΡΣ. Ως εκ τούτου, από τον ΟΟΣΑ στο πλαίσιο της Δράσης 12 έχουν σχεδιαστεί και υιοθετηθεί Πρότυποι Κανόνες Υποχρεωτικής Γνωστοποίησης για την καταπολέμηση ειδικότερα ρυθμίσεων αποφυγής του Κοινού Προτύπου Αναφοράς και αδιαφανών εξωχώριων δομών.

Καμιά προηγούμενη τροποποίηση δεν αντιμετωπίζει τον ρόλο των ενδιάμεσων στον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό και στην προώθηση συγκεκριμένων σχημάτων επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, τα οποία χρησιμοποιούνται από τους ενδιαφερόμενους φορολογούμενους με σκοπό τη φοροδιαφυγή ή φοροαποφυγή. Το εν λόγω πρόβλημα εξακολουθεί να υφίσταται.

Η εφαρμογή της νέας πρωτοβουλίας αναμένεται να εξοπλίσει τη Φορολογική Διοίκηση με έγκαιρη πληροφόρηση για τον σχεδιασμό και τη χρήση σχημάτων δυνητικού επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού με διασυνοριακό στοιχείο. Οι αρχές αναμένεται να επωφεληθούν από τη νέα νομοθεσία και την αποκάλυψη των πληροφοριών, να λάβουν κατάλληλα μέτρα και να εμποδίσουν την εφαρμογή ρυθμίσεων που θα μπορούσαν να χαρακτηριστούν από φοροδιαφυγή. Στην παρούσα φάση τα εργαλεία ανταλλαγής πληροφοριών που έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση δεν επαρκούν. Συγκεκριμένα, δεν υφίσταται έγκαιρη πληροφόρηση για τα διασυνοριακά σχήματα φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής και μάλιστα a priori. Ως εκ τούτου, είναι αναγκαίο να συμπληρωθεί το ισχύον νομικό πλαίσιο με σκοπό την προστασία της εθνικής φορολογικής βάσης. Οι θεσπιζόμενες διατάξεις της εθνικής νομοθεσίας αποβλέπουν στην επίτευξη του σκοπού της Οδηγίας, είναι εύλογες ως προς τα μέσα και τον σκοπό με υιοθέτηση του λιγότερου επαχθούς μέτρου στις περιπτώσεις που υπάρχει ευχέρεια από την Οδηγία, και αναλογικές. Δεν περιλαμβάνονται διατάξεις που επιβάλλουν υποχρεώσεις πέραν όσων είναι απαραίτητες για τη συμμόρφωση με τις διατάξεις της Οδηγίας. Περαιτέρω έχει ληφθεί μέριμνα για την τήρηση των αρχών και τη χρήση των μέσων καλής νομοθέτησης.

Επίσης, ενσωματώνονται στην ελληνική νομοθεσία οι διατάξεις της Οδηγίας (ΕΕ) 2020/876 του Συμβουλίου της 24^{ης} Ιουνίου 2020, σύμφωνα με την οποία δίνεται παράταση ορισμένων προθεσμιών υποβολής και ανταλλαγής πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας λόγω της πανδημίας COVID-19.

B. Ειδικότερα επί των άρθρων

Επί του άρθρου 39

Με το άρθρο 31 ορίζεται ο σκοπός του παρόντος Κεφαλαίου, ήτοι η ενσωμάτωση στην εσωτερική νομοθεσία των διατάξεων της Οδηγίας.

Επί του άρθρου 40

Με την παρ. 1 του προτεινόμενου άρθρου τροποποιείται η παρ. 9 του άρθρου 4 του ν. 4170/2013, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4484/2017, στις περ. α' , γ' καθώς και στο πρώτο εδάφιο που ακολουθεί την περ. γ' στο τέλος της παρ. 9, ώστε να προστεθεί η δέουσα αναφορά στο νέο άρθρο 9ΑΒ «πεδίο εφαρμογής και προϋποθέσεις της υποχρεωτικής αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών για δηλωτές διασυνοριακές ρυθμίσεις» στον ορισμό της «αυτόματης ανταλλαγής» και στο Παράρτημα IV.

Με την παρ. 2 τροποποιείται το άρθρο 4 του ν. 4170/2013, όπως αυτό τροποποιήθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 2 του ν. 4474/2017, για να προστεθούν αυτούσιοι οι νέοι ορισμοί που εισάγονται με την Οδηγία και αποτελούν πλέον τις νέες παρ. 18 έως και 25 του άρθρου 4 με τίτλο «ορισμοί». Περαιτέρω, με τη νέα παρ. 22 αντί του όρου «ενδιαφερόμενος φορολογούμενος» της Οδηγίας προκρίνεται ο όρος «ενδιαφερόμενο πρόσωπο», διότι αποδίδει ορθότερα την έννοια του προσώπου στη διάθεση του οποίου τίθεται η δηλωτέα διασυνοριακή ρύθμιση, που έχει υιοθετηθεί και από άλλα κράτη μέλη.

Η έννοια της «ρύθμισης», αν και περιλαμβάνεται στους Πρότυπους Κανόνες Υποχρεωτικής Γνωστοποίησης για την καταπολέμηση ρυθμίσεων αποφυγής του Κοινού Προτύπου Αναφοράς και αδιαφανών εξωχώριων δομών του ΟΟΣΑ (*Model Mandatory Rules for CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures*), δεν συμπεριλαμβάνεται στους ορισμούς, που προστίθενται με την παρ. 2 του άρθρου 2. Η πλήρωση των

διακριτικών του Παραρτήματος IV της Οδηγίας καθιστά τη διασυνοριακή ρύθμιση δηλωτέα. Αντίθετη προσέγγιση θα μπορούσε ενδεχομένως να περιορίσει έστω και κατ' ελάχιστο το πεδίο εφαρμογής της Οδηγίας.

Επί του άρθρου 41

Με το άρθρο αυτό προστίθεται νέο άρθρο 9AB μετά το άρθρο 9AA του ν. 4170/2013, που προστέθηκε με το άρθρο 3 του ν. 4484/2017.

Με την παρ. 1 αρχικά τίθενται σε βάρος των ενδιαμέσων, όπως αυτοί ορίζονται στην παρ. 21 του άρθρου 4, σύμφωνα με την Οδηγία, οι προθεσμίες για την υποβολή των πληροφοριών, που έχουν περιέλθει σε γνώση τους, στην κατοχή ή στον έλεγχό τους σχετικά με δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις. Οι προθεσμίες αυτές είναι κοινές σε όλα τα κράτη μέλη. Επισημαίνεται, ότι δεν θεσπίζεται σε βάρος των ενδιαμέσων υποχρέωση έρευνας σε αναζήτηση πληροφοριών, αλλά υποχρέωση δήλωσης των πληροφοριών, που έχουν περιέλθει στη γνώση, κατοχή ή έλεγχό τους.

Στη συνέχεια επιβάλλεται η υποχρέωση σε βάρος των ενδιαμέσων στην Ελλάδα σύμφωνα με τα κριτήρια που θέτει η Οδηγία στην παρ. 3 του νέου άρθρου 8αβ (που προστίθεται με την παρ. 2 του άρθρου 1 αυτής). Ειδικότερα, οι ενδιαμέσοι υποχρεούνται να υποβάλουν πληροφορίες στην αρμόδια αρχή της ελληνικής Φορολογικής Διοίκησης, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις είτε της περ. α' είτε της περ. β' σε συνδυασμό με τις υποπερ. αυτής, αα', ββ' και γγ'. Η υποχρέωση του ενδιαμέσου υπερισχύει κάθε άλλης αντίθετης διάταξης σχετικής με τη χορήγηση πληροφοριών. Η αρμόδια κατ' ανάθεση αρχή της παρ. 1 του άρθρου 4 θα οριστεί με την έκδοση απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ βάσει της εξουσιοδοτικής διάταξης του παρόντος Κεφαλαίου. Με τη λύση αυτή που λαμβάνει υπόψη τα κριτήρια που θέτει η Οδηγία για την υποβολή των πληροφοριών σε ένα μόνο κράτος μέλος επιδιώκεται η σαφής και με όρους ασφάλειας δικαίου επιβολή της υποχρέωσης στους ενδιαμέσους και η θέσπιση ουσιαστικών μέτρων ενσωμάτωσης.

Ο ενδιαμέσος που εμπίπτει στον ορισμό της νέας παρ. 21, που προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 32 του παρόντος, εφόσον έχει σύνδεσμο με την Ελλάδα σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 1 του παρόντος, γιατί πληροί τις προϋποθέσεις επιβολής της υποχρέωσης, υποβάλλει τις πληροφορίες που έχουν περιέλθει σε γνώση του, στην κατοχή ή στον έλεγχό του σχετικά με δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις, όπως αυτές ορίζονται από το συνδυασμό των νέων παρ. 18, 19 και 20 του άρθρου 4 του ν. 4170/2013 και προστέθηκαν με την παρ. 2 του άρθρου του παρόντος. Ως εκ τούτου, δεδομένου και ότι πρόκειται για την Οδηγία Διοικητικής Συνεργασίας, και σκοπός είναι η έγκαιρη πληροφόρηση της Φορολογικής Διοίκησης για διασυνοριακά σχήματα δυνητικά επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, η διασυνοριακή ρύθμιση δεν θα είναι απαραίτητα μια ρύθμιση μεταξύ της Ελλάδας και άλλου κράτους μέλους ή μεταξύ της Ελλάδας και μιας τρίτης χώρας, αλλά μια ρύθμιση μεταξύ δύο τουλάχιστον κρατών μελών ή μεταξύ ενός κράτους μέλους και μιας τρίτης χώρας που εμπίπτει στον γενικό ορισμό της και είναι δηλωτέα επειδή διαθέτει ένα τουλάχιστον από τα διακριτικά του Παραρτήματος IV.

Με την παρ. 2 θεσπίζεται υποχρέωση υποβολής περιοδικής έκθεσης ανά τρίμηνο για την ενημέρωση σχετικά με νέες δηλωτέες πληροφορίες των περ. α), δ), ζ) και η' της παρ. 13 και για το διάστημα που μεσολάβησε από την υποβολή της τελευταίας έκθεσης σε περίπτωση «ρυθμίσεων γενικής χρήσης», όπως ορίζονται στην νέα παρ. 24 του άρθρου 4 του ν. 4170/2013, που προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 32 του παρόντος.

Με την παρ. 3 θεσπίζεται απαλλαγή από την υποχρέωση υποβολής πληροφοριών του ενδιαμέσου, ο οποίος είναι υπόχρεος για υποβολή πληροφοριών στην αρμόδια αρχή της Ελληνικής Φορολογικής Διοίκησης και στην αρμόδια αρχή άλλου κράτους μέλους (υποχρέωση πολλαπλής υποβολής στοιχείων). Σύμφωνα με τη διάταξη, εφόσον ο ενδιαμέσος μπορεί να αποδείξει, ότι οι ίδιες ακριβώς πληροφορίες, για την ίδια διασυνοριακή ρύθμιση, έχουν υποβληθεί σε άλλο κράτος μέλος σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία του, απαλλάσσεται από την υποχρέωση βάσει του ελληνικού νόμου. Ως εκ τούτου, το μέσο της πρόσφορης

απόδειξης εξαρτάται από την κείμενη νομοθεσία και τη διαδικασία υποβολής των πληροφοριών στο άλλο κράτος μέλος. Τα πρόσφορα μέσα απόδειξης καθορίζονται με απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Με την παρ. 4 ο ενδιάμεσος, που δραστηριοποιείται εντός των ορίων του νομοθετικού πλαισίου του επαγγέλματος του δικηγόρου, απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής πληροφοριών σχετικά με δηλωτέα διασυννοριακή ρύθμιση, όταν η συμμόρφωση προς την εν λόγω υποχρέωση συνιστά παραβίαση της αναγνωρισμένης από την κείμενη νομοθεσία υποχρέωσης του δικηγόρου για την τήρηση απορρήτου και εχεμύθειας. Στην περίπτωση αυτή γνωστοποιεί, χωρίς καμία καθυστέρηση, σε κάθε άλλον ενδιάμεσο ή αν δεν υπάρχει άλλος ενδιάμεσος, στο ενδιαφερόμενο πρόσωπο τις υποχρεώσεις υποβολής που υπέχουν.

Στο σημείο αυτό γίνεται χρήση της παρεχόμενης από την Οδηγία διακριτικής ευχέρειας για τη λήψη μέτρων απαλλαγής του ενδιάμεσου από την υποβολή πληροφοριών σχετικά με δηλωτέα διασυννοριακή ρύθμιση. Η διακριτική ευχέρεια της Οδηγίας αφορά στο επαγγελματικό απόρρητο που καλύπτει αποκλειστικά την παροχή νομικής συμβουλής και τις πληροφορίες που αποκτώνται κατά την εξέταση της νομικής θέσης του πελάτη ή κατά τη διάρκεια ή μετά από δικαστικές διαδικασίες. Ουσιαστικά αφορά στην εμπιστευτική επικοινωνία μεταξύ του πελάτη και ενός επαγγελματία νομικού ή άλλου νόμιμου εκπροσώπου, αλλά μόνον κατά τη διάρκεια της αναζήτησης της νομικής συμβουλής ή της δικαστικής διαδικασίας. Σε πολλές περιπτώσεις κρατών μελών, το απόρρητο αυτό καλύπτει αποκλειστικά τους δικηγόρους, ενώ σε άλλες περιπτώσεις κρατών μελών, η παροχή νομικής συμβουλής για φορολογικά θέματα (φορολογική συμβουλή) στο παραπάνω στενό πλαίσιο δύναται να καλύπτεται από επαγγελματικό απόρρητο και για άλλες κατηγορίες επαγγελματιών, όπως λογιστές ή ορκωτούς ελεγκτές, που μπορούν να λειτουργήσουν ως ενδιάμεσοι στο πλαίσιο του σχεδιασμού επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού. Σε κάποιες περιπτώσεις το επάγγελμα του φορολογικού συμβούλου μπορεί να διέπεται από ειδικές ρυθμιστικές διατάξεις.

Στην ελληνική έννομη τάξη το δικηγορικό επαγγελματικό απόρρητο αποτελεί ειδική έκφανση του επαγγελματικού απορρήτου και προστατεύεται ισχυρά. Στον Κώδικα Δικηγόρων (ν. 4194/2013, Α' 208), το άρθρο 38 με τίτλο «απόρρητο και εχεμύθεια» θεσπίζει υποχρέωση αυστηρής τήρησης εχεμύθειας για όσα εμπιστεύεται στον δικηγόρο ο εντολέας του κατά την εκτέλεση και ανάθεση της εντολής ή για όσα πληροφορείται ο δικηγόρος κατά τη διάρκεια του χειρισμού της. Σύμφωνα δε, με την αιτιολογική σκέψη της διάταξης, η υποχρέωση τήρησης απορρήτου και εχεμύθειας τίθεται ως θεμέλιο της εμπιστοσύνης, την οποία πρέπει να απολαμβάνουν ο δικηγόρος και συνολικά το δικηγορικό λειτούργημα. Στο εν λόγω πλαίσιο, η έκταση του δικηγορικού απορρήτου είναι ευρύτατη και περιλαμβάνει όλα όσα εμπιστεύεται ο πελάτης/εντολέας στον δικηγόρο ήδη από την ανάθεση της εντολής, είτε αφορούν σε αναζήτηση νομικής συμβουλής είτε σε νομικές (δικαστικές και εξωδικαστικές) διαδικασίες.

Συναφώς, αναφέρεται, ότι στην ελληνική έννομη τάξη υφίστανται και άλλες δεσμευτικές διατάξεις προστασίας επαγγελματικού απορρήτου για διαφορετικές κατηγορίες επαγγελματιών, που δύναται να λειτουργήσουν ως ενδιάμεσοι στον φορολογικό σχεδιασμό. Οι ήδη υφιστάμενες διατάξεις, όπως και δεοντολογικού χαρακτήρα κανόνες, ελήφθησαν υπόψη. Ωστόσο, σε ό,τι αφορά την εφαρμογή της παρούσας Οδηγίας σύμφωνα και με τον σκοπό της, κρίνεται σκόπιμο η παρεχόμενη απαλλαγή να περιοριστεί στο δικηγορικό απόρρητο, καθώς αυτό εμπίπτει σαφώς στην παραπάνω στενή έννοια της απόκτησης της εμπιστευτικής πληροφορίας κατά την επικοινωνία με τον πελάτη στο πλαίσιο αναζήτησης νομικής συμβουλής για την εξέταση της νομικής του θέσης ή την εκπροσώπησή του σε δικαστικές διαδικασίες.

Η στενή προστασία του δικηγορικού επαγγελματικού απορρήτου συνάδει με τον αντίστοιχο κανόνα (2.4.α) που υφίσταται στους Πρότυπους Κανόνες Υποχρεωτικής Γνωστοποίησης για την καταπολέμηση ρυθμίσεων αποφυγής του Κοινού Προτύπου Αναφοράς και αδιαφανών εξωχώριων δομών του ΟΟΣΑ. Ο κανόνας περιλαμβάνει τη δυνατότητα απαλλαγής του ενδιάμεσου, όταν η πληροφορία προστατεύεται από την αποκάλυψη σύμφωνα με κανόνες επαγγελματικού απορρήτου του εσωτερικού δικαίου, αλλά μόνον στο βαθμό που η αποκάλυψη θα αφορούσε εμπιστευτική πληροφορία που έχει στη διάθεσή του δικηγόρος ή άλλος νόμιμος εκπρόσωπος στη σχέση του με πελάτη, όπως ορίζεται στα ερμηνευτικά σχόλια του άρθρου 26 της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ για τη φορολογία εισοδήματος και κεφαλαίου. Η ευθυγράμμιση της απαλλαγής του ενδιάμεσου βάσει της Οδηγίας με αυτήν της απαλλαγής βάσει των ως άνω Πρότυπων Κανόνων και σχολίων αποτελεί επιλογή υπέρ της ενιαίας ρύθμισης της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών σε παγκόσμιο επίπεδο.

Ωστόσο, η απαλλαγή του ενδιάμεσου στις περιπτώσεις αυτές συνοδεύεται από την επιβολή στον ενδιάμεσο της υποχρέωσης γνωστοποίησης, χωρίς άλλη καθυστέρηση, σε κάθε άλλον ενδιάμεσο, ή αν δεν υπάρχει άλλος ενδιάμεσος, στο ενδιαφερόμενο πρόσωπο των υποχρεώσεων υποβολής πληροφοριών που υπέχουν. Με τη λύση αυτή, εξασφαλίζεται το δικαίωμα απαλλαγής των ενδιάμεσων από την υποβολή πληροφοριών λόγω δικηγορικού απορρήτου, που είναι στη διακριτική ευχέρεια των κρατών μελών, αλλά παράλληλα σύμφωνα με την Οδηγία, λαμβάνονται τα αναγκαία μέτρα για την εξασφάλιση της γνωστοποίησης, καθώς η παραβίαση της αυτοτελούς αυτής υποχρέωσης επιφέρει κυρώσεις.

Με την παρ. 5 θεσπίζεται ο κανόνας, ότι την υποχρέωση υποβολής πληροφοριών υπέχουν όλοι οι ενδιάμεσοι που συμμετέχουν στη συγκεκριμένη δηλωτέα διασυννοριακή ρύθμιση. Στη συνέχεια νομοθετείται η απαλλαγή ενός ενδιάμεσου από την υποχρέωση υποβολής πληροφοριών στην αρμόδια ελληνική αρχή, στην περίπτωση που υπάρχουν περισσότεροι του ενός σύμφωνα με την Οδηγία, εφόσον αυτός διαθέτει απόδειξη, ότι οι ίδιες ακριβώς πληροφορίες της παρ. 13 έχουν ήδη υποβληθεί από άλλον ενδιάμεσο. Η υποβολή των πληροφοριών κατά τα παραπάνω μπορεί να έχει γίνει είτε στην αρμόδια ελληνική αρχή είτε στην αρμόδια αρχή άλλου κράτους μέλους. Στην τελευταία περίπτωση η υποβολή των πληροφοριών θα έχει γίνει σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία αυτού του κράτους μέλους.

Με την παρ. 6 ρυθμίζονται: (α) οι περιπτώσεις που δεν υπάρχει ενδιάμεσος σύμφωνα με την παρ. 1, ο οποίος θα υποβάλλει τις πληροφορίες στην ελληνική αρμόδια αρχή σύμφωνα με τις προϋποθέσεις εφαρμογής του ελληνικού νόμου, συμπεριλαμβανομένων και των περιπτώσεων που δεν υπάρχει ενδιάμεσος στη δηλωτέα διασυννοριακή ρύθμιση και (β) οι περιπτώσεις που ο ενδιάμεσος απαλλάσσεται από την υποχρέωση λόγω του δικηγορικού απορρήτου, οπότε γνωστοποιεί την υποχρέωση υποβολής των πληροφοριών στο ενδιαφερόμενο πρόσωπο ή σε άλλον ενδιάμεσο. Στις παραπάνω περιπτώσεις η υποχρέωση υποβολής πληροφοριών σχετικά με δηλωτέα διασυννοριακή ρύθμιση μετακυλιέται και αυτήν πλέον υπέχουν ο άλλος ενδιάμεσος, στον οποίο απευθύνεται η γνωστοποίηση, ή αν δεν υπάρχει άλλος ενδιάμεσος, στον οποίο απευθύνθηκε η γνωστοποίηση, το ενδιαφερόμενο πρόσωπο.

Σε ό,τι αφορά το ενδιαφερόμενο πρόσωπο στο τέλος της παραγράφου αναφέρεται, ότι υπέχει υποχρέωση υποβολής πληροφοριών, σε κάθε περίπτωση, εάν δεν μπορεί να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο απόδειξης, ότι οι ίδιες ακριβώς πληροφορίες σχετικά με συγκεκριμένη διασυννοριακή ρύθμιση έχουν υποβληθεί ήδη από τον ενδιάμεσο σε άλλο κράτος μέλος σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία του.

Κρίθηκε σκόπιμη, στο πλαίσιο της οριοθέτησης της υποχρέωσης του ενδιαφερόμενου προσώπου και με σκοπό την αποφυγή πολλαπλών υποβολών των ίδιων πληροφοριών συγκεκριμένης δηλωτέας διασυννοριακής ρύθμισης, η συμπερίληψή του κανόνα 2.6. b. των Προτύπων Κανόνων Υποχρεωτικής Γνωστοποίησης για την καταπολέμηση ρυθμίσεων αποφυγής του Κοινού Προτύπου Αναφοράς και αδιαφανών εξωχώριων δομών του ΟΟΣΑ. Ειδικότερα, σύμφωνα με τον κανόνα αυτό, δεν υποχρεούται να αποκαλύψει τις πληροφορίες στον βαθμό που έχει λάβει έγγραφη απόδειξη από τον ενδιάμεσο, που δηλώνει ότι οι πληροφορίες έχουν ήδη υποβληθεί από τον ενδιάμεσο σε φορολογική αρχή δικαιοδοσίας με την οποία υφίσταται συνεργασία (*partner jurisdiction*) στο πλαίσιο κανόνων υποχρεωτικής αποκάλυψης που είναι ουσιαστικά όμοιοι με τους κανόνες της δικαιοδοσίας στην οποία νομοθετείται το καθεστώς υποχρεωτικής αποκάλυψης. Ως εκ τούτου, με τη θεμελίωση της υποχρέωσης σε βάρος του ενδιαφερόμενου προσώπου η δυνατότητα απόδειξης της υποβολής των πληροφοριών ήδη από ενδιάμεσο, αφορά κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει μεν ενδιάμεσος, που υποχρεούται να υποβάλει πληροφορίες στην ελληνική αρμόδια αρχή, αλλά τις ίδιες πληροφορίες έχει υποβάλλει ενδιάμεσος που είναι υπόχρεος σε άλλο κράτος μέλος. Αντίστοιχη ρύθμιση θεσπίζεται στις περιπτώσεις που ο ενδιάμεσος που υποχρεούται να υποβάλει πληροφορίες στην ελληνική αρμόδια αρχή, απαλλάσσεται, λόγω δικηγορικού απορρήτου, αλλά τις ίδιες πληροφορίες έχει υποβάλει ενδιάμεσος σε άλλο κράτος μέλος.

Με την παρ. 7 σε συνδυασμό με την παρ. 6 επιβάλλεται η υποχρέωση υποβολής πληροφοριών στην Ελλάδα σε βάρος του ενδιαφερόμενου προσώπου, όπως ορίζεται στην νέα παρ. 22, που προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 32 του παρόντος, στην αρμόδια αρχή της Ελληνικής Φορολογικής Διοίκησης. Η υποχρέωση του

ενδιαφερόμενου προσώπου υπερισχύει έναντι κάθε άλλης αντίθετης διάταξης σχετικής με τη χορήγηση πληροφοριών. Η αρμόδια κατ' ανάθεση αρχή της παρ. 1 του άρθρου 4 θα οριστεί με την έκδοση απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, βάσει της εξουσιοδοτικής διάταξης του παρόντος. Ειδικότερα, υποχρεούνται να υποβάλουν πληροφορίες τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα, που υπέχουν υποχρέωση βάσει της παρ. 6, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της περ. α) ή της περ. β) ή της περ. γ) σε συνδυασμό με τις υποπερ. αα) ή ββ) αυτής. Με τις περιπτώσεις αυτές μεταφέρεται η προτεραιότητα των κριτηρίων μεταξύ των κρατών μελών ως προς τις χωρικές προϋποθέσεις εφαρμογής της Οδηγίας.

Με την παρ. 8 τίθεται η προθεσμία υποβολής των πληροφοριών εκ μέρους του ενδιαφερόμενου προσώπου σύμφωνα με την Οδηγία.

Με την παρ. 9 ρυθμίζεται η πολλαπλή υποβολή στοιχείων μεταξύ των κρατών μελών. Ειδικότερα, όταν το ενδιαφερόμενο πρόσωπο υποχρεούται να υποβάλει πληροφορίες σχετικά με την ίδια διασυνοριακή ρύθμιση στην ελληνική φορολογική αρχή και στην αρμόδια αρχή άλλου κράτους μέλους, απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής στην Ελλάδα, εάν μπορεί να αποδείξει, ότι οι ίδιες ακριβώς πληροφορίες έχουν υποβληθεί σε άλλο κράτος μέλος.

Με την παρ. 10 ρυθμίζονται οι περιπτώσεις που υπάρχουν περισσότερα του ενός ενδιαφερόμενα πρόσωπα, τα οποία υπέχουν υποχρέωση υποβολής πληροφοριών σχετικά με δηλωτέα διασυνοριακή ρύθμιση. Σε αυτές τις περιπτώσεις τα ενδιαφερόμενα πρόσωπα που υποβάλλουν πληροφορίες στην αρμόδια ελληνική αρχή είναι κατά σειρά ο πρώτος από τους εξής αναφερόμενους: α) αυτός που συμφώνησε τη δηλωτέα διασυνοριακή ρύθμιση με τον ενδιάμεσο, β) αυτός που διαχειρίζεται την εφαρμογή της ρύθμισης. Στη συνέχεια ρυθμίζεται ως δικαίωμα απαλλαγής του ενδιαφερόμενου προσώπου από την υποχρέωση υποβολής πληροφοριών η περίπτωση που μπορεί να αποδείξει με κάθε πρόσφορο μέσο απόδειξης, ότι οι ίδιες ακριβώς πληροφορίες της παρ. 13 έχουν ήδη υποβληθεί από άλλο ενδιαφερόμενο πρόσωπο.

Με την παρ. 11 θεσπίζεται ως προθεσμία υποβολής πληροφοριών σχετικά με δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις, το πρώτο στάδιο των οποίων ολοκληρώθηκε μεταξύ της 25^{ης} Ιουνίου 2018 και της 30^{ης} Ιουνίου 2020, η 28^η Φεβρουαρίου 2021 .

Με την παρ. 12 ορίζεται, ότι η ελληνική αρμόδια αρχή κοινοποιεί τις πληροφορίες της παρ. 13 που υποβλήθηκαν σε αυτήν κατ' εφαρμογή των προηγούμενων παραγράφων μέσω αυτόματης ανταλλαγής, στις αρμόδιες αρχές όλων των άλλων κρατών μελών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του άρθρου 21, δηλαδή μέσω του προβλεπόμενου Κεντρικού Ευρετηρίου.

Στην παρ. 13 καθορίζονται οι πληροφορίες που κοινοποιούνται σύμφωνα με την Οδηγία.

Με την παρ. 14 τίθεται ο κανόνας, ότι η έλλειψη αντίδρασης από τη Φορολογική Διοίκηση έναντι δηλωτέας διασυνοριακής ρύθμισης δεν συνεπάγεται την έγκριση της ισχύος της ή της φορολογικής της μεταχείρισης.

Με την παρ. 15 ορίζεται, ότι για τη διευκόλυνση της ανταλλαγής πληροφοριών, η αρμόδια ελληνική αρχή τηρεί το προβλεπόμενο τυποποιημένο έντυπο που προβλέπεται στην παρ. 6 του άρθρου 20, όπως αυτή αντικαθίσταται με το παρόν.

Με την παρ. 16 ορίζονται οι πληροφορίες της παρ. 13 (περ. α', γ' και η') στις οποίες δεν έχει πρόσβαση σύμφωνα με την Οδηγία η Επιτροπή.

Με την παρ. 17 τίθεται ως προθεσμία εντός της οποίας η αρμόδια ελληνική αρχή διενεργεί την αυτόματη ανταλλαγή μέσω του Κεντρικού Ευρετηρίου, ο ένας μήνας από το τέλος του τριμήνου κατά το οποίο υποβλήθηκαν οι πληροφορίες. Για τις πρώτες πληροφορίες η κοινοποίηση διενεργείται έως την 30^η Απριλίου 2021. .

Με την παρ. 18 ορίζεται ειδικότερα ότι η προθεσμία των τριάντα (30) ημερών για την υποβολή των πληροφοριών που αναφέρονται στις παρ. 1 και 8 αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου 2021, εφόσον:

- α) η δηλωτέα διασυνοριακή ρύθμιση καθίσταται διαθέσιμη ή έτοιμη προς εφαρμογή ή έχει ολοκληρωθεί το πρώτο στάδιο της εφαρμογής της μεταξύ της 1ης Ιουλίου 2020 και της 31ης Δεκεμβρίου 2020 ή
- β) οι ενδιαμέσοι παρέχουν, απευθείας ή μέσω τρίτων προσώπων, βοήθεια, συνδρομή ή συμβουλές μεταξύ της 1ης Ιουλίου 2020 και της 31ης Δεκεμβρίου 2020.

Τέλος, με την παρ. 19 δίδεται εξουσιοδότηση στον Υπουργό Οικονομικών και τον κατά περίπτωση αρμόδιο Υπουργό σχετικά με την εποπτεία ορισμένης κατηγορίας ενδιάμεσων, μετά από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), για την εξειδίκευση των θεμάτων που αφορούν τις υποχρεώσεις που απορρέουν για τους ενδιάμεσους σχετικά με δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις στο πλαίσιο της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών.

Επίσης, παρέχονται οι κατάλληλες εξουσιοδοτήσεις στον Διοικητή της ΑΑΔΕ αφενός για την εξειδίκευση των θεμάτων σχετικά με τη διαδικασία της εφαρμογής των υποχρεώσεων στο πλαίσιο της υποχρεωτικής αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών για δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις και αφετέρου για τη δυνατότητα να παρατείνονται οι προθεσμίες υποβολής και ανταλλαγής πληροφοριών για δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις και για χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς, συνεπεία αντίστοιχης εκτελεστικής απόφασης του Συμβουλίου της ΕΕ, λόγω διασποράς της πανδημίας COVID-19.

Επί του άρθρου 42

Με το άρθρο αυτό αντικαθίσταται η παρ. 6 του άρθρου 20 του ν. 4170/2013, η οποία είχε προστεθεί με την παρ. 1 του άρθρου 4 του ν. 4474/2017, ώστε να δημιουργούνται πλέον δύο περιπτώσεις για τη χρήση των τυποποιημένων εντύπων για τη διενέργεια της αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών που αφορούν: (α) τις εκ των προτέρων διασυνοριακές αποφάσεις και συμφωνίες ενδοομιλικής τιμολόγησης, και (β) τις δηλωτέες διασυνοριακές ρυθμίσεις.

Επί του άρθρου 43

Με τις διατάξεις του προτεινόμενου άρθρου αντικαθίσταται η παρ. 6 του άρθρου 21 του ν. 4170/2013, που προστέθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 4 του ν. 4474/2017, ώστε να περιγράφονται διακριτά οι περιπτώσεις της καταγραφής στο Κεντρικό Ευρετήριο των πληροφοριών στο πλαίσιο των παρ. 1 και 2 του άρθρου 9Α και των πληροφοριών στο πλαίσιο των παρ. 12, 13 και 15 του άρθρου 9ΑΒ για την πραγματοποίηση της προβλεπόμενης στις αν λόγω παραγράφους αυτόματης ανταλλαγής πληροφοριών.

Επί του άρθρου 44

Με το άρθρο αυτό αντικαθίσταται η παρ. 2 του άρθρου 22 του ν. 4170/2013, όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 6 του ν. 4484/2017, προκειμένου να συμπεριληφθεί η αναφορά στο νέο άρθρο 9ΑΒ.

Επί του άρθρου 45

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπονται πρόστιμα για παραβάσεις σχετικά με τις υποχρεώσεις των ενδιαμέσων και των ενδιαφερόμενων προσώπων που προβλέπονται από τον παρόντα νόμο. Οι προβλεπόμενες κυρώσεις διαβαθμίζονται ανάλογα με τη βαρύτητα της παράβασης ενώ προβλέπεται για κάθε περίπτωση ανώτατο ποσό προστίμου.

Επί του άρθρου 46

Με το άρθρο αυτό προσαρτάται το Παράρτημα IV στο Κεφάλαιο Η' του Μέρους Πρώτου του ν. 4170/2013, το οποίο περιλαμβάνει τα διακριτικά, ήτοι χαρακτηριστικό ή γνώρισμα μιας ρύθμισης, το οποίο συνιστά ένδειξη δυνητικού κινδύνου φοροαποφυγής. Κάθε διασυνοριακή ρύθμιση που διαθέτει τουλάχιστον ένα από τα διακριτικά του Παραρτήματος IV ορίζεται ως δηλωτέα.

Επί του άρθρου 47

Με το άρθρο 47 ορίζεται, ότι η ισχύς του παρόντος αρχίζει από την 1^η Ιουλίου 2020.

ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Γ'

A. Γενικά

Με τις προτεινόμενες διατάξεις προστίθεται νέο άρθρο 66Α στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, προς τον σκοπό της εναρμόνισης με το άρθρο 5 της Οδηγίας 1164/2016/ΕΕ του Συμβουλίου για τη θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φοροαποφυγής που έχουν άμεση επίπτωση στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς (*Anti-tax Avoidance Directive, ATAD, στο εξής: η «Οδηγία»*), με το οποίο θεσπίζονται κανόνες φορολόγησης κατά την έξοδο (*exit tax*).

Σύμφωνα με το Προοίμιο της Οδηγίας (παρ. 10), «λειτουργία της φορολόγησης κατά την έξοδο είναι να εξασφαλίζει ότι, όταν ένας φορολογούμενος μεταφέρει περιουσιακά στοιχεία ή τη φορολογική του κατοικία εκτός της φορολογικής δικαιοδοσίας ενός κράτους, το εν λόγω κράτος φορολογεί την οικονομική αξία οποιουδήποτε κεφαλαιακού κέρδους που παράγεται στο έδαφός του, ακόμη και αν το εν λόγω κέρδος δεν έχει ακόμη πραγματοποιηθεί κατά τον χρόνο της εξόδου. Είναι, επομένως, αναγκαίο να προσδιοριστούν οι περιπτώσεις κατά τις οποίες οι φορολογούμενοι υπόκεινται σε κανόνες φορολόγησης κατά την έξοδο και φορολογούνται επί του μη πραγματοποιηθέντος κεφαλαιακού κέρδους που έχει παραχθεί στα μεταβιβασθέντα περιουσιακά τους στοιχεία. Είναι επίσης σκόπιμο να διευκρινιστεί ότι οι μεταβιβάσεις περιουσιακών στοιχείων, περιλαμβανομένων των μετρητών, μεταξύ μιας μητρικής εταιρείας και των θυγατρικών της δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του προβλεπόμενου κανόνα σχετικά με τη φορολόγηση κατά την έξοδο. Προκειμένου να υπολογιστούν τα ποσά, είναι σημαντικό να καθοριστεί μια αγοραία αξία για τα μεταβιβασθέντα περιουσιακά στοιχεία κατά την έξοδο των στοιχείων αυτών με βάση την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού. Για να εξασφαλιστεί η συμβατότητα του κανόνα με τη χρήση της μεθόδου καταλογισμού, είναι σκόπιμο να δοθεί η δυνατότητα στα κράτη μέλη να ορίσουν τη χρονική στιγμή κατά την οποία χάνουν το δικαίωμα να φορολογούν τα μεταβιβασθέντα περιουσιακά στοιχεία. Το δικαίωμα φορολόγησης θα πρέπει να καθορίζεται σε εθνικό επίπεδο. Είναι, επίσης, αναγκαίο να επιτρέπεται στο κράτος μέλος υποδοχής να αμφισβητήσει την αξία των μεταβιβασθέντων περιουσιακών στοιχείων που διαπιστώθηκε από το κράτος εξόδου, όταν δεν αντικατοπτρίζουν την αγοραία αξία. Τα κράτη μέλη θα μπορούσαν στο πλαίσιο αυτό να χρησιμοποιήσουν τους υφιστάμενους μηχανισμούς επίλυσης διαφορών. Εντός της Ένωσης, είναι αναγκαίο να εξεταστεί η εφαρμογή της φορολόγησης κατά την έξοδο και να προσδιοριστούν οι όροι για τη συμμόρφωση με το ενωσιακό δίκαιο. Στις περιπτώσεις αυτές, θα πρέπει να παρέχεται στους φορολογούμενους το δικαίωμα είτε να καταβάλουν αμέσως το καταλογισθέν ποσό του φόρου εξόδου είτε να αναβάλουν την πληρωμή του ποσού του φόρου, μέσω της καταβολής του σε δόσεις επί ορισμένου αριθμού ετών, ενδεχομένως προσαυξημένου με τόκους και εγγύηση. Τα κράτη μέλη θα μπορούσαν να ζητήσουν, για τον σκοπό αυτό, οι ενδιαφερόμενοι φορολογούμενοι να υποβάλουν τις απαιτούμενες πληροφορίες σε σχετική δήλωση. Δεν θα πρέπει να επιβάλλεται η πληρωμή του φόρου εξόδου όταν η μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων είναι προσωρινού χαρακτήρα και τα περιουσιακά στοιχεία πρόκειται να επανέλθουν στο κράτος μέλος του μεταβιβάζοντος, σε περιπτώσεις όπου η μεταβίβαση πραγματοποιείται για λόγους συμμόρφωσης προς τις απαιτήσεις προληπτικής κεφαλαιακής εποπτείας ή για σκοπούς διαχείρισης ρευστότητας ή όταν πρόκειται για συναλλαγές χρηματοδότησης τίτλων ή περιουσιακών στοιχείων που παρέχονται ως εμπράγματη ασφάλεια».

Ως προς τη χρησιμοποιούμενη ορολογία, σημειώνεται ότι στο άρθρο γίνεται χρήση των όρων «μεταφορά» περιουσιακών στοιχείων, και «μεταφερόμενα» περιουσιακά στοιχεία, αντί των όρων «μεταβίβαση» περιουσιακών στοιχείων και «μεταβιβαζόμενα» περιουσιακά στοιχεία που απαντούν στην ελληνική μετάφραση της Οδηγίας (μετάφραση του αγγλικού όρου “*transfer of assets*”). Η χρήση του όρου «μεταφορά» επιλέχθηκε δεδομένου ότι κατά το ελληνικό δίκαιο ο όρος «μεταβίβαση» έχει το νόημα της μεταβίβασης προς άλλο πρόσωπο, περίπτωση που δεν συντρέχει κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

B. Ειδικότερα επί των άρθρων

Επί των άρθρων 48 και 49

Με την παρ. 1 του νέου άρθρου 66Α του ΚΦΕ δίδονται οι αναγκαίοι ορισμοί για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου, ως προς τους οποίους επισημαίνονται ειδικότερα τα ακόλουθα:

- Ως προς τον ορισμό της περ. α) (φορολογούμενος) λαμβάνεται υπόψη κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που έχει φορολογική κατοικία στην Ελλάδα και υπόκειται σε φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, καθώς και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών νομικών προσώπων ή οντοτήτων στην ημεδαπή. Επομένως, στην παρούσα μορφή τους, οι υπόψη διατάξεις δεν έχουν εφαρμογή για τα φυσικά πρόσωπα.
- Ως προς τον ορισμό της περ. β) (αγοραία αξία) εισάγεται ο ορισμός της παρ. 6 του άρθρου 5 της Οδηγίας.
- Ως προς τον ορισμό της περ. γ) (συνδεδεμένα πρόσωπα), γίνεται παραπομπή στην παρ. 2 του άρθρου 66 του ΚΦΕ, όπως ισχύει μετά από την τροποποίηση του εν λόγω άρθρου από το άρθρο 12 ν. 4607/2019, σε ενσωμάτωση της περ. 4 του άρθρου 2 της Οδηγίας.
- Ως προς τον ορισμό της περ. δ) (αξία για φορολογικούς σκοπούς), λαμβάνεται η αξία του περιουσιακού στοιχείου, όπως αυτή προκύπτει από τα βιβλία του φορολογούμενου, με βάση τις αρχές και τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας. Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία (ενσώματα και άυλα) λαμβάνεται η αναπόσβεστη αξία τους, όπως προκύπτει με βάση τη φορολογική νομοθεσία.
- Ως προς τον ορισμό της περ. ε) (περιουσιακά στοιχεία), λαμβάνονται όλα τα περιουσιακά στοιχεία (ενεργητικό) του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, δηλαδή οποιαδήποτε περιουσιακά στοιχεία επί των οποίων ο φορολογούμενος ασκεί έλεγχο και από τα οποία αναμένει μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Σημειώνεται ότι ο ορισμός των περιουσιακών στοιχείων είναι αντίστοιχος με τον σχετικό ορισμό του Παραρτήματος Α' του ν. 4308/2014. Επίσης, διευκρινίζεται ότι οι μεταφορές περιουσιακών στοιχείων, περιλαμβανομένων των μετρητών, μεταξύ μιας μητρικής εταιρείας και των θυγατρικών της δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του προβλεπόμενου κανόνα σχετικά με τη φορολόγηση κατά την έξοδο.
- Ως προς τους ορισμούς των περ. στ) (μεταφορά περιουσιακών στοιχείων), ζ) (μεταφορά της φορολογικής κατοικίας), και η) (μεταφορά της δραστηριότητας που ασκείται μέσω μόνιμης εγκατάστασης), εισάγονται οι ορισμοί των παρ. 6 έως 8 του άρθρου 2 της Οδηγίας.

Η οικονομική κυριότητα ενός περιουσιακού στοιχείου, όπως αυτή χρησιμοποιείται στον ορισμό «μεταφορά περιουσιακών στοιχείων», συνίσταται στο γεγονός ότι μια εγκατάσταση (κεντρικό ή μόνιμη εγκατάσταση) ενός νομικού προσώπου ή νομικής οντότητας εκμεταλλεύεται το περιουσιακό στοιχείο, φέρει τους κινδύνους και απολαμβάνει τα οφέλη από την εκμετάλλευσή του, ενώ η νομική κυριότητα αυτού (ιδιοκτησία) μπορεί να ανήκει σε άλλη εγκατάστασή του.

- Ως προς τον ορισμό της περ. θ) (παύση του δικαιώματος φορολόγησης) κρίσιμος χρόνος της φορολόγησης κατά την έξοδο θεωρείται η παύση της απεικόνισης για λογιστικούς σκοπούς του αντίστοιχου περιουσιακού στοιχείου μαζί με τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας στην ημεδαπή, δηλαδή ο χρόνος που η Ελλάδα δεν έχει πλέον το δικαίωμα να φορολογήσει τα μεταφερθέντα περιουσιακά στοιχεία. Όσον αφορά τις περιπτώσεις που για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης εφαρμόζεται το σύστημα της πίστωσης του φόρου (*credit method*), για να εξασφαλιστεί η συμβατότητα του κανόνα με τη χρήση της μεθόδου της πίστωσης του φόρου, ο χρόνος κατά τον οποίο η Ελλάδα δεν έχει πλέον το δικαίωμα να φορολογεί τα μεταφερόμενα περιουσιακά στοιχεία θεωρείται η παύση της απεικόνισης για λογιστικούς σκοπούς του αντίστοιχου περιουσιακού στοιχείου με τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας στην

ημεδαπή. Στις περιπτώσεις που εφαρμόζεται η μέθοδος της πίστωσης του φόρου αλλοδαπής, δηλαδή στην περ. α' της παρ. 1 του υπόψη άρθρου, η Ελλάδα ως κράτος αναχώρησης δεν χάνει το δικαίωμα φορολόγησης των μεταφερόμενων περιουσιακών στοιχείων, καθόσον το νομικό πρόσωπο που διενεργεί τη μεταφορά, ως φορολογικός κάτοικος Ελλάδας, φορολογείται για το παγκόσμιο εισόδημά του στην ημεδαπή, με πίστωση του φόρου που τυχόν έχει καταβληθεί στην αλλοδαπή για το εισόδημα του. Ως εκ τούτου, κατ' ουσία στην περίπτωση αυτή δεν θα έχουν εφαρμογή οι υπόψη διατάξεις περί φορολόγησης κατά την έξοδο.

Με την παρ. 2 του νέου άρθρου 66Α ορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες ο φορολογούμενος, όπως ορίζεται στην περ. α' της παρ. 1, υπόκειται σε φορολόγηση κατά την έξοδο, ήτοι σε φόρο εισοδήματος σε ποσό που ισούται με την αγοραία αξία των περιουσιακών στοιχείων που μεταφέρει, κατά τη στιγμή της εξόδου αυτών, μείον την αξία τους για φορολογικούς σκοπούς, στις περιπτώσεις που αναφέρονται στην παράγραφο. Η φορολόγηση κατά την έξοδο εξασφαλίζει ότι όταν ένας φορολογούμενος μεταφέρει περιουσιακά στοιχεία ή τη φορολογική του κατοικία εκτός της φορολογικής δικαιοδοσίας της Ελλάδας, η Ελλάδα φορολογεί την οικονομική αξία οποιουδήποτε κεφαλαιακού κέρδους που παράγεται στο έδαφός της, ακόμη και αν το εν λόγω κέρδος δεν έχει ακόμη πραγματοποιηθεί κατά τον χρόνο της εξόδου. Ο φόρος υπολογίζεται με τον εκάστοτε ισχύοντα συντελεστή του άρθρου 58 του Κώδικα κατά το φορολογικό έτος της εξόδου.

Με την παρ. 3 του νέου άρθρου 66Α ορίζεται ο τρόπος που αποδίδεται στο Δημόσιο ο φόρος που προκύπτει κατά την έξοδο. Ειδικότερα, ορίζεται ότι ο φόρος αποδίδεται με ιδιαίτερη δήλωση η οποία συνιστά άμεσο προσδιορισμό του φόρου, η οποία υποβάλλεται τρεις (3) εργάσιμες ημέρες πριν από την επέλευση των γεγονότων της παρ. 2, και ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ, με την υποβολή της δήλωσης, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 4. Συνεπώς, ως προθεσμία υποβολής της εμπρόθεσμης δήλωσης τίθεται η ημερομηνία εξόδου, ενώ ως αφετηρία για τον υπολογισμό τυχόν τόκων εκπρόθεσμης καταβολής λαμβάνεται η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης. Με την καταβολή του φόρου εξαντλείται κάθε φορολογική υποχρέωση από τον φόρο εισοδήματος του φορολογούμενου, των εταίρων, των μετόχων και των μελών του για τα ποσά που υπολογίζονται με βάση τις διατάξεις της παρ. 2, δεδομένου ότι το υπόψη εισόδημα, ως μη πραγματοποιηθέν εισόδημα, φορολογείται αυτοτελώς κατά τον χρόνο της εξόδου και δεν τίθεται θέμα διπλής φορολόγησης κατά τον χρόνο υποβολής της ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Με την παρ. 4 του νέου άρθρου 66Α παρέχεται στους φορολογουμένους το δικαίωμα να καταβάλουν τον φόρο σε δόσεις, στις αναφερόμενες στην παράγραφο αυτή περιπτώσεις και ορίζεται ο χρόνος καταβολής κάθε δόσης.

Επίσης, ορίζεται ότι για την τμηματική καταβολή του φόρου του παρόντος ισχύουν αποκλειστικά τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο, μη εφαρμοζόμενης οποιασδήποτε άλλης γενικής ή ειδικής διάταξης για τη διευκόλυνση ή τη ρύθμιση τμηματικής καταβολής οφειλών ή τη χορήγηση διοικητικής αναστολής. Τούτο διότι στην Οδηγία προβλέπεται ειδική κύρωση σε περίπτωση μη καταβολής μίας δόσης, που συνίσταται στο ότι καθίσταται ληξιπρόθεσμο όλο το ποσό του φόρου (παρ. 4 της Οδηγίας, η οποία ενσωματώνεται στην παρ. 5 του άρθρου 66Α), και συνεπώς δεν μπορεί να εφαρμοσθεί παράλληλα οποιοδήποτε σχετικό άλλο πλαίσιο ρυθμίσεων. Επίσης, θεσπίζεται η δυνατότητα της Φορολογικής Διοίκησης να απαιτήσει εγγύηση για την καταβολή του φόρου σε δόσεις, σε περίπτωση αποδεδειγμένου και πραγματικού κινδύνου μη ανάκτησης.

Με την παρ. 5 του νέου άρθρου 66Α προβλέπονται οι περιπτώσεις στις οποίες αίρεται η δυνατότητα της παρ. 4 καταβολής του φόρου σε δόσεις, καθώς και ο χρόνος απόδοσης του φόρου που υπολείπεται προς καταβολή.

Σημειώνεται ότι, αν και στη διατύπωση της Οδηγίας αναφέρεται ότι η αναβολή πληρωμών διακόπτεται πάραυτα και η φορολογική οφειλή καθίσταται ανακτήσιμη, υιοθετείται η διατύπωση που απαντά στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και στον Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων («το σύνολο του φόρου που δεν έχει καταβληθεί καταβάλλεται εφάπαξ»). Επίσης, ως προς την περ. ε' της παρ. 5, χρήζει μνείας ότι, αν και στην περ. ε' της παρ. 4 του άρθρου 5 της Οδηγίας παρέχεται στον φορολογούμενο η δυνατότητα εκπρόθεσμης καταβολής μιας δόσης για χρονικό διάστημα έως δώδεκα (12) μηνών χωρίς να καταστεί ληξιπρόθεσμο και

απαιτητό το σύνολο του φόρου, επιλέγεται η αυστηρότερη προθεσμία του τριμήνου, για λόγους περιορισμού του κινδύνου ως προς την είσπραξη του φόρου.

Με την παρ. 6 του άρθρου 66Α τίθεται η υποχρέωση υποβολής γνωστοποίησης στη Φορολογική Διοίκηση, σε περίπτωση επέλευσης των γεγονότων των περ. α) έως και δ) της παρ. 5, εντός τριών (3) εργάσιμων ημερών από την επέλευσή τους, με την υποχρέωση ταυτόχρονης καταβολής του συνόλου του φόρου που δεν έχει καταβληθεί. Επίσης, ορίζεται ότι σε περίπτωση επέλευσης του γεγονότος της περ. ε' της παρ. 5, το σύνολο του φόρου που δεν έχει καταβληθεί καταβάλλεται την επόμενη της παρόδου του τριμήνου.

Με την παρ. 7 του νέου άρθρου 66Α η οποία τίθεται σε ενσωμάτωση της παρ. 5 του άρθρου 5 της Οδηγίας, εισάγεται κανόνας σύνδεσης (linking rule) σύμφωνα με τον οποίο, όταν η μεταφορά γίνεται προς την ημεδαπή, ως αξία εκκίνησης των μεταφερόμενων περιουσιακών στοιχείων λαμβάνεται η αξία που έχει ορισθεί από το άλλο κράτος μέλος, εκτός εάν αυτή δεν αντικατοπτρίζει την αγοραία αξία. Η Ελλάδα ως κράτος μέλος υποδοχής δύναται να αμφισβητήσει την αξία των μεταφερόμενων περιουσιακών στοιχείων που ορίστηκε από το κράτος εξόδου, όταν δεν αντικατοπτρίζουν την αγοραία αξία. Στο πλαίσιο αυτό, και σύμφωνα με τη διατύπωση της παρ. 10 του Προοιμίου της Οδηγίας, και για την επίλυση των σχετικών διαφορών, μπορούν να χρησιμοποιηθούν οι υφιστάμενοι μηχανισμοί επίλυσης διαφορών, ήτοι η υφιστάμενη διαδικασία αμοιβαίου διακανονισμού (ΔΑΔ) σύμφωνα με τις διμερείς Συμβάσεις για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦ), ή η Οδηγία για τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών στην Ευρωπαϊκή Ένωση (2017/1852/ΕΕ).

Σημειώνεται ότι η αξία εκκίνησης, όπως προσδιορίζεται στην υπόψη παράγραφο, συνιστά την τιμή κτήσης του περιουσιακού στοιχείου για φορολογικούς σκοπούς (άρα και για σκοπούς εύρεσης της υπεραξίας σε περίπτωση μεταγενέστερης διάθεσης). Με την αξία αυτή το περιουσιακό στοιχείο θα εγγραφεί στα λογιστικά αρχεία των νομικών προσώπων.

Με την παρ. 8 του νέου άρθρου 66Α ορίζεται ότι ο φόρος εξόδου δεν επιβάλλεται στις περιπτώσεις μεταφοράς περιουσιακών στοιχείων που σχετίζονται με τη χρηματοδότηση τίτλων ή περιουσιακών στοιχείων που μεταφέρονται για την παροχή εμπράγματης ασφάλειας, ή όταν η μεταφορά περιουσιακών στοιχείων πραγματοποιείται για την κάλυψη κεφαλαιακών απαιτήσεων προληπτικής εποπτείας ή για σκοπούς της διαχείρισης ρευστότητας, υπό την προϋπόθεση ότι τα περιουσιακά στοιχεία πρόκειται να επανέλθουν στην ημεδαπή εντός περιόδου δώδεκα (12) μηνών από τη μεταφορά. Στην περίπτωση αυτή, υποβάλλεται μηδενική δήλωση και η Φορολογική Διοίκηση δύναται να απαιτήσει κατά τον χρόνο μεταφοράς των περιουσιακών στοιχείων την κατάθεση, ισόποσης με το ποσό του οφειλόμενου φόρου, εγγυητικής επιστολής. Τυχόν φόρος που έχει καταβληθεί ενώ συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου αυτής, επιστρέφεται ως αχρεωστήτως καταβληθείς. Επίσης, ορίζεται ότι σε περίπτωση μη επανόδου των περιουσιακών στοιχείων εντός των δώδεκα (12) μηνών, υπολογίζεται τόκος εκπρόθεσμης καταβολής για το σύνολο του οφειλόμενου φόρου από την ημερομηνία υποβολής της μηδενικής δήλωσης.

Με την παρ. 9 του νέου άρθρου 66Α τίθενται κανόνες εξακρίβωσης της αγοραίας αξίας των μεταφερόμενων περιουσιακών στοιχείων. Ως προς την περ. α) σημειώνεται ότι ως πρότυπο για τις ρυθμίσεις της ελήφθησαν οι ρυθμίσεις του άρθρου 17 (παρ. 3-5) του ν. 4548/2018, αναφορικά με την αποτίμηση των εισφορών σε είδος. Ως προς την περ. β) ως αξία των μεταφερόμενων περιουσιακών στοιχείων, λαμβάνεται αυτή που απεικονίζεται στα λογιστικά αρχεία του φορολογουμένου, εφόσον η επιμέτρηση των στοιχείων αυτών διενεργείται στην εύλογη αξία. Άλλος εναλλακτικός τρόπος προσδιορισμού της αγοραίας αξίας, σύμφωνα με την περ. γ), είναι η λήψη της αξίας του περιουσιακού στοιχείου όπως αυτή προσδιορίζεται για σκοπούς εφαρμογής των διατάξεων περί τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών (άρθρο 21 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας).

Με την παρ. 10 του νέου άρθρου 66Α παρέχεται νομοθετική εξουσιοδότηση στον Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων για τη ρύθμιση διαδικαστικών ζητημάτων εφαρμογής του άρθρου.

Τέλος, με τις προτεινόμενες διατάξεις του άρθρου 49 ορίζεται η έναρξη ισχύος των διατάξεων της παρ. 1, με την οποία εισάγεται το νέο άρθρο 66Α στον ΚΦΕ, καθώς επίσης ο χρόνος υποβολής της δήλωσης απόδοσης του φόρου κατά την έξοδο για τις περιπτώσεις μεταφοράς περιουσιακών στοιχείων, φορολογικής κατοικίας ή δραστηριότητας που έχουν πραγματοποιηθεί από την 1η Ιανουαρίου 2020 μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης του παρόντος νόμου.

Επί του άρθρου 50

Α. Γενικά

Με τις προτεινόμενες διατάξεις της παραγράφου 1 προστίθεται νέο άρθρο 66Β στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, προς τον σκοπό της εναρμόνισης με το άρθρο 9 της Οδηγίας 1164/2016/ΕΕ του Συμβουλίου για τη θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φοροαποφυγής που έχουν άμεση επίπτωση στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς (*Anti-tax Avoidance Directive, ATAD, στο εξής: η «Οδηγία»*), όπως αυτή ισχύει μετά από την τροποποίησή της με την Οδηγία 2017/952/ΕΕ του Συμβουλίου, με το οποίο θεσπίζονται κανόνες όσον αφορά στις ασυμφωνίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων (εφεξής: «ασυμφωνίες»).

Οι ασυμφωνίες είναι συνέπεια των διαφορών ως προς τον νομικό χαρακτηρισμό των πληρωμών (χρηματοπιστωτικά μέσα) ή των οντοτήτων (υβριδικές οντότητες) μεταξύ δύο διαφορετικών δικαιοδοσιών. Οι επιπτώσεις αυτών των ασυμφωνιών είναι συχνά η διπλή έκπτωση (δηλαδή έκπτωση σε καθένα από τα δύο κράτη) ή η έκπτωση πληρωμής σε ένα κράτος χωρίς αυτή να συμπεριλαμβάνεται στη φορολογική βάση του άλλου (έκπτωση χωρίς συμπερίληψη). Για την εξουδετέρωση των ασυμφωνιών, είναι απαραίτητο να καθοριστούν κανόνες, σύμφωνα με τους οποίους μία από τις δύο δικαιοδοσίες θα πρέπει να μην αναγνωρίσει την έκπτωση μιας πληρωμής που οδηγεί σε αυτό το αποτέλεσμα. Οι κανόνες αυτοί επιδιώκουν να αντιμετωπίσουν περιπτώσεις ασυμφωνιών και δεν αποβλέπουν στο να επηρεάσουν τα γενικά χαρακτηριστικά του φορολογικού συστήματος κράτους μέλους (παρ.13 προοιμίου Οδηγίας 1164/2016/ΕΕ, παρ. 9 προοιμίου Οδηγίας 2017/952/ΕΕ).

Λαμβάνοντας υπόψη ότι η Οδηγία (ΕΕ) 2016/1164 κάλυπτε μόνο τις υβριδικές ασυμφωνίες που οφείλονται στην αλληλεπίδραση μεταξύ των διαφορετικών φορολογικών καθεστώτων των κρατών μελών, στο πεδίο εφαρμογής της νέας Οδηγίας, με την οποία αντικαθίστανται τα άρθρα 1 (πεδίο εφαρμογής), 2 (ορισμοί) και 9 (υβριδικές ασυμφωνίες) της Οδηγίας 2016/1164, εντάσσονται πλέον και οι περιπτώσεις υβριδικών ασυμφωνιών στις οποίες εμπλέκονται τρίτες χώρες (παρ. 5 προοιμίου Οδηγίας 2017/952/ΕΕ), όταν τουλάχιστον ένα από τα εμπλεκόμενα μέρη είναι φορολογούμενη εταιρεία.

Τα παραπάνω είναι σύμφωνα με τη δήλωση που εξέδωσε το Συμβούλιο Ecofin στις 12 Ιουλίου 2016 με την οποία ζητούσε από την Επιτροπή να υποβάλει πρόταση έως τον Οκτώβριο του 2016 για τις ασυμφωνίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων στις οποίες εμπλέκονται τρίτες χώρες, με σκοπό την επίτευξη συμφωνίας έως το τέλος του 2016, κατά την οποία θα θεσπίζονται κανόνες οι οποίοι συνάδουν και είναι εξίσου αποτελεσματικοί με τους κανόνες που εισάγει η έκθεση της Δράσης 2 του σχεδίου BEPS του ΟΟΣΑ.

Περαιτέρω, με την Οδηγία αυτή αντιμετωπίζονται και οι ασυμφωνίες που περιλαμβάνουν μόνιμες εγκαταστάσεις (παρ. 6 προοιμίου Οδηγίας 2017/952/ΕΕ) ή ρυθμίσεις που αντιμετωπίζονται ως μόνιμες εγκαταστάσεις οντοτήτων που εδρεύουν στην αλλοδαπή (παρ. 8 προοιμίου Οδηγίας 2017/952/ΕΕ), που οφείλονται στο γεγονός ότι μια μόνιμη εγκατάσταση δεν λαμβάνεται υπόψη με βάση τη νομοθεσία της χώρας στην οποία είναι εγκατεστημένη, Επιπλέον, αντιμετωπίζονται και οι περιπτώσεις υβριδικών μεταβιβάσεων (*hybrid transfers*), εισαγόμενων ασυμφωνιών (*imported mismatches*) και όλες οι περιπτώσεις ασυμφωνιών με αποτέλεσμα τη διπλή έκπτωση, περιλαμβανομένων ρητά και εκείνων που οφείλονται στη διπλή φορολογική κατοικία (παρ. 7 προοιμίου – άρθρο 9β Οδηγίας 2017/952/ΕΕ).

Ως προς τη χρησιμοποιούμενη ορολογία, σημειώνεται ότι κατά την ενσωμάτωση της Οδηγίας επιλέγεται η χρήση των όρων «έκπτωση χωρίς συμπερίληψη», «συμπερίληψη», «εισόδημα διπλής συμπερίληψης»,

«δομημένη ρύθμιση», και «αποτέλεσμα ασυμφωνίας», αντί των όρων «έκπτωση χωρίς καταχώριση», «καταχώριση», «διπλή καταχώριση εισοδήματος», «διαρθρωμένη ρύθμιση» και «ασυμφωνίας», ενώ προστίθενται οι ορισμοί των όρων «φορολογούμενος» και «τεκμαιρόμενη πληρωμή». Η χρήση των όρων αυτών κρίνεται αναγκαία για να αποδοθεί καλύτερα το νόημα της Οδηγίας, με βάση το αγγλικό κείμενο, σε σχέση με την ελληνική απόδοση αυτού, προκειμένου για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού και να αποφευχθεί οιαδήποτε σύγχυση ως προς την έννοια των όρων αυτών κατά την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου.

Για την ερμηνεία του παρόντος άρθρου πρέπει να χρησιμοποιούνται οι επεξηγήσεις και τα παραδείγματα της έκθεσης του ΟΟΣΑ της Δράσης 2 των BEPS στον βαθμό που αυτά συνάδουν με τις διατάξεις της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ και του ενωσιακού δικαίου (παρ. 28 του προοιμίου της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ).

Τέλος, αν οι διατάξεις που ενσωματώνουν άλλη Οδηγία, όπως την Οδηγία 2011/96/ΕΕ του Συμβουλίου (Οδηγία Μητρικών – Θυγατρικών) έχουν ως αποτέλεσμα την εξάλειψη των όποιων αναντιστοιχιών (πρβλ. π.χ. παρ. 6 άρθρου 48 του ν. 4172/2013), δεν χρήζουν εφαρμογής οι διατάξεις του παρόντος άρθρου.

B. Ειδικότερα

Με την παρ. 1 του νέου άρθρου 66B δίδεται ο ορισμός της έννοιας «Ασυμφωνία στη μεταχείριση υβριδικών μέσων» («ασυμφωνία») και διακρίνονται οι κατηγορίες ασυμφωνιών, στις οποίες είτε εμπλέκεται υβριδικό χρηματοπιστωτικό μέσο είτε υβριδική οντότητα, ως εξής:

α) ασυμφωνίες που προκύπτουν από πληρωμές στο πλαίσιο ενός χρηματοπιστωτικού μέσου (*hybrid financial instrument*).

Στο πλαίσιο ενός χρηματοπιστωτικού μέσου, μια εκπεστέα πληρωμή, η οποία αναμένεται να περιληφθεί στο εισόδημα εντός εύλογου χρονικού διαστήματος, θα πρέπει να θεωρείται ότι οδηγεί σε ασυμφωνία στη μεταχείριση υβριδικών μέσων, εφόσον η κατάσταση έκπτωσης χωρίς συμπερίληψη που προκύπτει, μπορεί να αποδοθεί σε διαφορές μεταξύ των δικαιοδοσιών ως προς τον χαρακτηρισμό του χρηματοπιστωτικού μέσου ή των πληρωμών. Κατά συνέπεια, είναι δυνατόν να προκύψει κατάσταση ασυμφωνίας, αν η πληρωμή που πραγματοποιείται στο πλαίσιο ενός χρηματοπιστωτικού μέσου δεν περιληφθεί στο εισόδημα εντός εύλογου χρονικού διαστήματος. Μια τέτοια πληρωμή για φορολογικούς σκοπούς αντιμετωπίζεται ως περιληφθείσα στο εισόδημα εντός εύλογου χρονικού διαστήματος, εάν περιλαμβάνεται από τη δικαιοδοσία του δικαιούχου στη φορολογική περίοδο, η οποία αρχίζει εντός δώδεκα (12) μηνών από τη λήξη του φορολογικού έτους του πληρωτή. Στο πλαίσιο του άρθρου αυτού επιλέγεται η χρήση του όρου «φορολογικό έτος», καθώς η έννοια αυτή απαντά στον ΚΦΕ, ενώ η έννοια της φορολογικής περιόδου αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου ο δικαιούχος είναι εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα.

Οι όποιες αναντιστοιχίες οφείλονται αποκλειστικά σε διαφορές ως προς την αξία που αποδίδεται σε μια πληρωμή, για παράδειγμα λόγω ενδοομιλικών τιμολογήσεων, δεν εμπίπτουν στο πεδίο των ασυμφωνιών (παρ. 22 προοιμίου Οδηγίας 2017/952/ΕΕ).

Η φράση «the payment is included» που αναφέρεται στον ορισμό του εύλογου χρονικού διαστήματος στην περίπτωση πληρωμής στο πλαίσιο χρηματοπιστωτικού μέσου που οδηγεί σε έκπτωση χωρίς συμπερίληψη (σημείο β' της παρ. 2 του άρθρου 1 της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ) αποδίδεται ως «η πληρωμή περιλαμβάνεται» και όχι ως «η πληρωμή συνοδεύεται», η οποία χρησιμοποιείται κατά την απόδοση της Οδηγίας στην ελληνική γλώσσα. Με το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης α' της παραγράφου αυτής ενσωματώνεται η περίπτωση α' του τρίτου εδαφίου του σημείου 9 του άρθρου 2 της Οδηγίας 2016/1164/ΕΕ για λόγους νομοτεχνικής τάξης, αναφορικά με την πληρωμή που γίνεται από χρηματιστή βάσει αγοραίας υβριδικής μεταβίβασης.

β) ασυμφωνίες που προκύπτουν από πληρωμή σε υβριδική οντότητα που έχει ως αποτέλεσμα την έκπτωση χωρίς συμπερίληψη και το εν λόγω αποτέλεσμα ασυμφωνίας οφείλεται στις διαφορές κατανομής των πληρωμών προς την υβριδική οντότητα σύμφωνα με τη νομοθεσία της δικαιοδοσίας όπου έχει ιδρυθεί ή είναι

εγκατεστημένη η υβριδική οντότητα και της δικαιοδοσίας οποιουδήποτε προσώπου το οποίο διατηρεί συμμετοχή στην εν λόγω υβριδική οντότητα,

γ) ασυμφωνίες που προκύπτουν από πληρωμή σε οντότητα με μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις που έχει ως αποτέλεσμα την έκπτωση χωρίς συμπερίληψη και αυτό το αποτέλεσμα ασυμφωνίας οφείλεται στις διαφορές κατανομής των πληρωμών μεταξύ της έδρας και της μόνιμης εγκατάστασης ή μεταξύ δύο ή περισσότερων μόνιμων εγκαταστάσεων της ίδιας οντότητας σύμφωνα με τη νομοθεσία της δικαιοδοσίας όπου δραστηριοποιείται η οντότητα,

δ) ασυμφωνίες που προκύπτουν από πληρωμή που έχει ως αποτέλεσμα την έκπτωση χωρίς συμπερίληψη λόγω του ότι πραγματοποιείται προς μόνιμη εγκατάσταση που δεν λαμβάνεται υπόψη,

ε) ασυμφωνίες που προκύπτουν από πληρωμή από υβριδική οντότητα που έχει ως αποτέλεσμα την έκπτωση χωρίς συμπερίληψη και αυτή οφείλεται στο ότι η πληρωμή δεν λαμβάνεται υπόψη βάσει της νομοθεσίας της δικαιοδοσίας του δικαιούχου,

στ) ασυμφωνίες που προκύπτουν από τεκμαιρόμενη πληρωμή μεταξύ έδρας και μόνιμης εγκατάστασης ή μεταξύ δύο ή περισσότερων μόνιμων εγκαταστάσεων που έχει ως αποτέλεσμα την έκπτωση χωρίς συμπερίληψη και αυτή η ασυμφωνία οφείλεται στο γεγονός ότι η πληρωμή δεν λαμβάνεται υπόψη βάσει της νομοθεσίας της δικαιοδοσίας του δικαιούχου, ή

ζ) ασυμφωνίες που προκύπτουν από διπλή έκπτωση.

Για τους σκοπούς των περ. ε', στ' και ζ', ασυμφωνία προκύπτει στο μέτρο που η δικαιοδοσία του πληρωτή παρέχει τη δυνατότητα η έκπτωση να συμψηφίζεται έναντι ποσού που δεν είναι εισόδημα διπλής συμπερίληψης.

Για τους σκοπούς εφαρμογής της παρούσας παραγράφου, ένα αποτέλεσμα ασυμφωνίας δεν θεωρείται ασυμφωνία, εκτός αν προκύπτει μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων, μεταξύ φορολογούμενου και συνδεδεμένης επιχείρησης, μεταξύ της έδρας και της μόνιμης εγκατάστασης, μεταξύ δύο ή περισσότερων μόνιμων εγκαταστάσεων της ίδιας οντότητας, ή μέσω δομημένης ρύθμισης.

Με τα ανωτέρω ενσωματώνονται οι περιπτώσεις β) και γ) του τρίτου εδαφίου του σημείου 9 του άρθρου 2 της Οδηγίας 2016/1164/ΕΕ για λόγους νομοτεχνικής τάξης.

Με την παρ. 2 του νέου άρθρου 66B δίδονται οι αναγκαίοι ορισμοί για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου. Στην παράγραφο αυτή περιλαμβάνονται οι λοιποί ορισμοί που δίνονται με τις διατάξεις της περίπτωσης β) και δεν περιλήφθηκαν στην παρ. 1 του άρθρου 66B και οι ορισμοί της περίπτωσης γ) της παρ. 2 του άρθρου 1 της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ, οι οποίοι αφορούν στις ανάγκες του νέου άρθρου περί υβριδικών ασυμφωνιών, ο ορισμός της έννοιας του φορολογούμενου που δίδεται με την παρ. 1 του άρθρου 1 της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ καθώς και η έννοια της τεκμαιρόμενης πληρωμής. Για τους ορισμούς αυτούς επισημαίνονται ειδικότερα τα ακόλουθα:

- Με τον όρο «φορολογούμενος» νοείται κάθε ημεδαπό νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, καθώς και οι μόνιμες εγκαταστάσεις αλλοδαπών νομικών προσώπων ή οντοτήτων στην ημεδαπή. Επομένως, οι υπόψη διατάξεις δεν έχουν εφαρμογή για τα φυσικά πρόσωπα.

- Με τον όρο «αποτέλεσμα ασυμφωνίας» νοείται είτε η έκπτωση πληρωμών, δαπανών που δεν αντιμετωπίζονται ως πληρωμές (π.χ. αποσβέσεις), ζημιών σε δύο κράτη (διπλή έκπτωση), είτε η έκπτωση πληρωμής σε ένα κράτος χωρίς αυτή να συμπεριλαμβάνεται στη φορολογική βάση του άλλου (έκπτωση χωρίς συμπερίληψη).

- Με τον όρο «διπλή έκπτωση» νοείται η έκπτωση της ίδιας πληρωμής, δαπάνης ή ζημιάς στη δικαιοδοσία στην οποία έγινε η πληρωμή (δικαιοδοσία του πληρωτή) ή προκύπτει (η δαπάνη ή η ζημία) και σε μία άλλη δικαιοδοσία (δικαιοδοσία του επενδυτή). Στην περίπτωση πληρωμής από υβριδική οντότητα ή μόνιμη εγκατάσταση, η δικαιοδοσία του πληρωτή είναι εκείνη στην οποία έχει ιδρυθεί ή είναι εγκατεστημένη η υβριδική οντότητα ή η μόνιμη εγκατάσταση. Με τον όρο «επενδυτής» αποδίδεται η έννοια του

εταίρου/μέλους που έχει καταβάλει κεφάλαια και προσδοκά κέρδη στην υβριδική οντότητα και είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος (ΕΕ ή τρίτο).

- Με τον όρο «έκπτωση χωρίς συμπερίληψη» νοείται η έκπτωση πληρωμής ή τεκμαιρόμενης πληρωμής μεταξύ της έδρας και της μόνιμης εγκατάστασης ή μεταξύ δύο ή περισσότερων μόνιμων εγκαταστάσεων σε οποιαδήποτε δικαιοδοσία στην οποία η πληρωμή αυτή ή η τεκμαιρόμενη πληρωμή θεωρείται ότι πραγματοποιείται (δικαιοδοσία του πληρωτή) χωρίς αντίστοιχη συμπερίληψη για φορολογικούς σκοπούς της εν λόγω πληρωμής ή της τεκμαιρόμενης πληρωμής στη δικαιοδοσία του δικαιούχου (επενδυτή). Η δικαιοδοσία του δικαιούχου είναι οποιαδήποτε δικαιοδοσία στην οποία η πληρωμή ή η τεκμαιρόμενη πληρωμή εισπράττεται ή αντιμετωπίζεται ως εισπραχθείσα σύμφωνα με τη νομοθεσία οποιασδήποτε άλλης δικαιοδοσίας.

- Με τον όρο «έκπτωση» νοείται το ποσό που θεωρείται ως εκπιπτόμενο από το φορολογητέο εισόδημα σύμφωνα με τη νομοθεσία της δικαιοδοσίας του πληρωτή ή του επενδυτή.

- Με τον όρο «συμπερίληψη» νοείται το ποσό το οποίο λαμβάνεται υπόψη στο φορολογητέο εισόδημα σύμφωνα με τη νομοθεσία της δικαιοδοσίας του πληρωτή. Πληρωμή στο πλαίσιο ενός χρηματοπιστωτικού μέσου δεν αντιμετωπίζεται ως καταχωρημένη, στον βαθμό που η πληρωμή τυγχάνει οποιασδήποτε φορολογικής ελάφρυνσης που οφείλεται αποκλειστικά στον χαρακτηρισμό της πληρωμής από τη νομοθεσία της δικαιοδοσίας του δικαιούχου της πληρωμής. Το τρίτο εδάφιο της υποπερ. ε) του τελευταίου εδαφίου του σημείου 9 του άρθρου 2 της Οδηγίας 2106/1164/ΕΕ όπως τροποποιήθηκε με την περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 1 της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ «Ο όρος «καταχωρισμένος» ερμηνεύεται αναλόγως» δεν περιλήφθηκε στον παραπάνω ορισμό καθόσον αυτός ενσωματώνεται στις επιμέρους διατάξεις όπου απαιτείται. Περαιτέρω, ο όρος «*payee jurisdiction*» που περιλαμβάνεται στον ορισμό του όρου αυτού αποδίδεται ως «δικαιοδοσία του δικαιούχου της πληρωμής» και όχι ως «δικαιοδοσία του πληρωτή» που έχει εσφαλμένα αποδοθεί στην ελληνική απόδοση του κειμένου της Οδηγίας.

- Με τον όρο «τεκμαιρόμενη πληρωμή» νοείται η πληρωμή που θεωρείται ότι έχει πραγματοποιηθεί για τους σκοπούς εφαρμογής του παρόντος άρθρου. Ο όρος αυτός, αν και δεν περιλαμβάνεται στους ορισμούς της Οδηγίας, θεωρείται απαραίτητος καθότι χρησιμοποιείται σε αυτή.

- Με τον όρο «φορολογική ελάφρυνση» νοείται η φορολογική απαλλαγή, η μείωση του φορολογικού συντελεστή ή κάθε έκπτωση ή επιστροφή (πλην της πίστωσης φόρου για τους φόρους που παρακρατούνται στην πηγή).

- Με τον όρο «εισόδημα διπλής συμπερίληψης» νοείται κάθε στοιχείο εισοδήματος που περιλαμβάνεται με βάση τη νομοθεσία και των δύο δικαιοδοσιών στις οποίες προέκυψε αποτέλεσμα ασυμφωνίας.

- Με τον όρο «πρόσωπο» νοείται ένα φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα. Η Οδηγία στην έννοια του προσώπου περιλαμβάνει άτομο ή οντότητα, ωστόσο, προκειμένου η έννοια του προσώπου να συμβαδίζει με το εσωτερικό μας δίκαιο και για λόγους ασφάλειας δικαίου στον όρο αυτό περιλήφθηκε ρητά και το νομικό πρόσωπο.

- Με τον όρο «υβριδική οντότητα» νοείται κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα ή ρύθμιση που θεωρείται ως φορολογητέα οντότητα σύμφωνα με τη νομοθεσία μιας δικαιοδοσίας και της οποίας το εισόδημα ή οι δαπάνες θεωρούνται ως εισόδημα ή δαπάνες ενός ή περισσότερων άλλων προσώπων βάσει της νομοθεσίας άλλης δικαιοδοσίας.

- Με τον όρο «χρηματοπιστωτικό μέσο» νοείται κάθε μέσο στον βαθμό που οδηγεί σε χρηματοδότηση ή απόδοση των ίδιων κεφαλαίων που φορολογείται σύμφωνα με τους κανόνες που ισχύουν για τη φορολογική μεταχείριση ενός δανείου, μετοχικού κεφαλαίου ή παραγώγου σύμφωνα με τη νομοθεσία της δικαιοδοσίας είτε του δικαιούχου είτε του πληρωτή. Στην έννοια του χρηματοπιστωτικού μέσου περιλαμβάνεται και η υβριδική μεταβίβαση.

- Με τον όρο «χρηματιστής» νοείται το φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα τα οποία ασκούν σε τακτική βάση για ίδιο λογαριασμό και με σκοπό το κέρδος επιχείρηση αγοραπωλησίας χρηματοπιστωτικών μέσων.

- Με τον όρο «υβριδική μεταβίβαση» νοείται κάθε συμφωνία μεταβίβασης χρηματοπιστωτικού μέσου, όταν η υποκείμενη απόδοση του μέσου λογίζεται από φορολογική άποψη ότι προκύπτει ταυτόχρονα από περισσότερα του ενός μέρη στη συμφωνία.

- Με τον όρο «αγοραία υβριδική μεταβίβαση» νοείται κάθε υβριδική μεταβίβαση που συνάπτει ένας χρηματιστής κατά τη συνήθη επιχειρηματική του δραστηριότητα και η οποία δεν αποτελεί μέρος δομημένης ρύθμισης.
- Με τον όρο «μόνιμη εγκατάσταση η οποία δεν λαμβάνεται υπόψη» νοείται οποιαδήποτε ρύθμιση, η οποία θεωρείται ότι συνιστά μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με τη νομοθεσία της δικαιοδοσίας της έδρας και δεν θεωρείται ότι συνιστά μόνιμη εγκατάσταση σύμφωνα με τη νομοθεσία της άλλης δικαιοδοσίας.
- Με τον όρο «ενοποιημένος όμιλος για λογιστικούς σκοπούς» νοείται ο όμιλος, ο οποίος αποτελείται από όλες τις οντότητες, συμπεριλαμβανομένων των νομικών προσώπων, των οποίων τα αποτελέσματα ενοποιούνται πλήρως στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς ή το εθνικό σύστημα χρηματοοικονομικής αναφοράς ενός κράτους μέλους.
- Με τον όρο «δομημένη ρύθμιση» νοείται η ρύθμιση (i), που αφορά υβριδική ασυμφωνία, στους όρους της οποίας ενσωματώνεται η αξία του αποτελέσματος της ασυμφωνίας ή (ii) η ρύθμιση που έχει σχεδιαστεί με σκοπό να παράγει αποτέλεσμα ασυμφωνίας, εκτός εάν ο φορολογούμενος ή μια συνδεδεμένη επιχείρηση ευλόγως δεν αναμένεται να είχε επίγνωση της ασυμφωνίας και δεν αποκόμισε φορολογικό όφελος το οποίο ήταν αποτέλεσμα της ασυμφωνίας.

Με την παρ. 3 του νέου άρθρου 66B δίδεται ο ορισμός των συνδεδεμένων επιχειρήσεων για τις ανάγκες των υβριδικών ασυμφωνιών, ο οποίος είναι ευρύτερος εκείνου του άρθρου 66 του ν. 4172/2013 (Α' 167). Με τον ορισμό αυτό προκύπτει ότι οι ασυμφωνίες λόγω υβριδικού χρηματοπιστωτικού μέσου δεν καταλαμβάνονται από την περίπτωση α' της παραγράφου αυτής αλλά μόνο από τις λοιπές περιπτώσεις.

Με την παρ. 4 του νέου άρθρου 66B θεσπίζεται πρωτεύων κανόνας με τον οποίο ρυθμίζονται οι ασυμφωνίες που έχουν ως αποτέλεσμα τη διπλή έκπτωση και σε περίπτωση που αυτός δεν έχει εφαρμογή, κυρίως στις περιπτώσεις που ο επενδυτής (δικαιούχος της πληρωμής) βρίσκεται σε τρίτη χώρα, θεσπίζεται δευτερεύων κανόνας. Οι κανόνες αυτοί δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση εισοδήματος διπλής συμπερίληψης που προκύπτει σε τρέχον ή, εφόσον η πληρωμή αναγνωρίζεται σε μεταγενέστερο φορολογικό έτος με βάση τις κείμενες διατάξεις, στο φορολογικό αυτό έτος. Ειδικότερα, στην παρ. 21 του προοιμίου της Οδηγίας αναφέρεται ότι η ασυμφωνία προκύπτει στο μέτρο που η δικαιοδοσία του πληρωτή παρέχει τη δυνατότητα η έκπτωση να συμψηφιστεί έναντι ποσού που δεν είναι εισόδημα διπλής συμπερίληψης. Εάν με βάση την εσωτερική μας νομοθεσία επιτρέπεται η έκπτωση να μεταφερθεί σε μεταγενέστερο φορολογικό έτος, η διόρθωση αναβάλλεται έως τη χρονική στιγμή που η έκπτωση εν τοις πράγμασι θα συμψηφιστεί με ποσό που δεν συνιστά εισόδημα διπλής συμπερίληψης στη δικαιοδοσία του πληρωτή.

Με την παρ. 5 του νέου άρθρου 66B θεσπίζεται πρωτεύων κανόνας με τον οποίο ρυθμίζονται οι ασυμφωνίες που έχουν ως αποτέλεσμα έκπτωση χωρίς συμπερίληψη και σε περίπτωση που αυτός δεν έχει εφαρμογή, κυρίως στις περιπτώσεις που ο πληρωτής βρίσκεται σε τρίτη χώρα, θεσπίζεται δευτερεύων κανόνας. Ο όρος «*pragae jurisdiction*» που αναφέρεται στον δευτερεύοντα κανόνα στην περίπτωση έκπτωσης χωρίς συμπερίληψη (παρ. 4 του άρθρου 1 της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ) αποδίδεται ως «δικαιοδοσία του δικαιούχου της πληρωμής» και όχι ως «δικαιοδοσία του πληρωτή» όπως χρησιμοποιείται κατά την απόδοση της Οδηγίας στην ελληνική γλώσσα. Ως άνω, με την παρ. 20 του προοιμίου της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ αναφέρεται ότι εάν με βάση την εσωτερική μας νομοθεσία επιτρέπεται η έκπτωση να μεταφερθεί σε μεταγενέστερη φορολογική περίοδο, η διόρθωση αναβάλλεται έως τη χρονική στιγμή που η έκπτωση εν τοις πράγμασι θα συμψηφιστεί με ποσό που δεν συνιστά εισόδημα διπλής συμπερίληψης στη δικαιοδοσία του πληρωτή.

Στις περιπτώσεις ασυμφωνιών που προκύπτουν από πληρωμές που πραγματοποιούνται από υβριδική οντότητα στον επενδυτή ή τεκμαιρόμενες πληρωμές μεταξύ της έδρας και μιας μόνιμης εγκατάστασης ή μεταξύ δύο ή περισσότερων μόνιμων εγκαταστάσεων, η ασυμφωνία προκύπτει στο μέτρο που η δικαιοδοσία του πληρωτή παρέχει τη δυνατότητα η έκπτωση να συμψηφιστεί έναντι ποσού που δεν είναι εισόδημα διπλής συμπερίληψης και η διόρθωση μπορεί να γίνει μόνο μέχρι του ύψους αυτού.

Η δυνατότητα εξαίρεσης από την εφαρμογή του δευτερεύοντος κανόνα στις περιπτώσεις καταβολών σε αντίστροφη υβριδική οντότητα, σε οντότητες με μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις, σε μόνιμη εγκατάσταση, η οποία δεν λαμβάνεται υπόψη (*disregarded PE*), σε τεκμαιρόμενες πληρωμές μεταξύ έδρας και μόνιμης εγκατάστασης (περ. α' παρ. 4 άρθρου 9 της 2016/1164/ΕΕ) δεν ενσωματώνεται με τις υπόψη διατάξεις.

Επίσης, με την ίδια παράγραφο εισάγεται εξαίρεση από τον κανόνα της διόρθωσης, προκειμένου για πληρωμές τόκων χρηματοοικονομικών μέσων προς συνδεδεμένη εταιρεία.

Ειδικότερα, προκειμένου να αποφευχθούν ανεπιθύμητα αποτελέσματα κατά την αλληλεπίδραση των κανόνων για την αντιμετώπιση ασυμφωνιών λόγω υβριδικών χρηματοπιστωτικών μέσων και της υποχρέωσης που έχει επιβληθεί στις τράπεζες να καλύπτουν το απαιτούμενο ύψος κατά το οποίο θα απορροφώνται οι ζημιές των τραπεζών (συνολική ικανότητα απορρόφησης ζημιών) (*Total Loss Absorbing Capacity- TLAC*) με την έκδοση ομολόγων που καθίστανται κεφάλαια απορρόφησης ζημιών) και με την επιφύλαξη των κανόνων περί κρατικών ενισχύσεων, εξαιρούνται τα χρηματοπιστωτικά μέσα που έχουν εκδοθεί μεταξύ των συνδεδεμένων εταιρειών με αποκλειστικό σκοπό να ανταποκριθούν στην ανωτέρω απαίτηση που έχει ο εκδότης (τράπεζα) (παρ. 17 του προοιμίου της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ) μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2022.

Με την παρ. 6 του νέου άρθρου 66B ορίζεται η περίπτωση των εισαγόμενων ασυμφωνιών. Αυτές μετατοπίζουν την επίπτωση μιας ασυμφωνίας μεταξύ μερών τρίτων χωρών στη δικαιοδοσία κράτους μέλους μέσω της χρήσης μη υβριδικού μέσου, υπονομεύοντας με τον τρόπο αυτό την αποτελεσματικότητα των κανόνων που εξουδετερώνουν τις ασυμφωνίες. Πληρωμή που εκπίπτει σε κράτος μέλος μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τη χρηματοδότηση δαπάνης που ενέχει ασυμφωνία. Περαιτέρω, προβλέπεται κανόνας διόρθωσης με τον οποίο δεν επιτρέπεται η έκπτωση μιας πληρωμής σε περίπτωση που το αντίστοιχο εισόδημα από την πληρωμή αυτή συμψηφίζεται, άμεσα ή έμμεσα, με έκπτωση που προκύπτει βάσει ασυμφωνίας, με αποτέλεσμα διπλή έκπτωση ή έκπτωση χωρίς συμπερίληψη μεταξύ τρίτων χωρών (παρ. 25 του προοιμίου της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ).

Με την παρ. 7 του νέου άρθρου 66B ορίζεται η περίπτωση των πληρωμών προς μόνιμη εγκατάσταση η οποία δεν λαμβάνεται υπόψη. Τέτοιο αποτέλεσμα μπορεί να έχει οποιαδήποτε ρύθμιση, η οποία θεωρείται ότι οδηγεί σε μόνιμη εγκατάσταση που αντιμετωπίζεται ως τέτοια με βάση τη νομοθεσία του κράτους όπου είναι εγκατεστημένο το κεντρικό αλλά δεν αντιμετωπίζεται ως μόνιμη εγκατάσταση βάσει της νομοθεσίας του κράτους όπου αυτό φέρεται να είναι εγκατεστημένο. Η ανωτέρω διάταξη διαφοροποιείται από τον γενικό κανόνα που εισαγάγουν οι παρ. 1 και 2 του νέου άρθρου 9 της Οδηγίας 2016/1164/ΕΕ και έτσι, αν και οι περιπτώσεις μόνιμης εγκατάστασης που δεν λαμβάνεται υπόψη κυρίως έχουν ως αποτέλεσμα την έκπτωση χωρίς συμπερίληψη, η διόρθωση δεν επιτυγχάνεται με τη μη έκπτωση του ποσού στο κράτος μέλος του πληρωτή αλλά στο κράτος μέλος του φορολογουμένου στο οποίο είναι εγκατεστημένο το κεντρικό. Δεν απαιτείται διόρθωση σε περίπτωση που το εισόδημα εξαιρείται βάσει συμβάσεως για την αποφυγή διπλής φορολογίας που έχει συνάψει το εν λόγω κράτος μέλος με τρίτη χώρα.

Με την παρ. 8 του νέου άρθρου 66B ορίζεται κανόνας διόρθωσης της πλεονάζουσας πίστωσης φόρου στην περίπτωση υβριδικών μεταβιβάσεων. Αυτή καταλαμβάνει τις περιπτώσεις κατά τις οποίες η απόδοση του υποκείμενου χρηματοοικονομικού μέσου φαίνεται να προκύπτει από περισσότερα του ενός μέρη που μετέχουν στην υπόψη μεταβίβαση. Οι περιπτώσεις αυτές έχουν ως αποτέλεσμα την έκπτωση της πληρωμής από τον καταβάλλοντα ενώ από τον δικαιούχο αντιμετωπίζονται ως απόδοση του υποκείμενου χρηματοοικονομικού μέσου. Η διαφορετική αυτή φορολογική αντιμετώπιση έχει ως αποτέλεσμα είτε την έκπτωση δίχως συμπερίληψη είτε τη δημιουργία πλεονάζουσας πίστωσης φόρου επί του παρακρατούμενου φόρου στην πηγή στο υποκείμενο μέσο. Στην περίπτωση έκπτωσης χωρίς συμπερίληψη, θα πρέπει να ισχύουν οι ίδιοι κανόνες για την εξουδετέρωση των ασυμφωνιών από πληρωμές στο πλαίσιο ενός υβριδικού χρηματοπιστωτικού μέσου. Αντίθετα, στην περίπτωση πλεονάζουσας πίστωσης φόρου, θα πρέπει να περιορίζεται η πλεονάζουσα πίστωση στο επίπεδο του πληρωτή κάνοντας χρήση και του γενικού

αντικαταχρηστικού κανόνα (*General Anti-Avoidance Rule –GAAR*) με βάση το άρθρο 6 της οδηγίας (ΕΕ) 2016/1164 (παρ. 23 του προοιμίου της Οδηγίας 2017/952/ΕΕ).

Με την παρ. 9 του νέου άρθρου 66B ορίζεται η περίπτωση ασυμφωνίας που οδηγεί σε διπλή έκπτωση όταν πραγματοποιείται μία πληρωμή από φορολογούμενο που είναι φορολογικός κάτοικος σε δύο δικαιοδοσίες, καθότι αυτή εκπίπτει βάσει των νομοθεσιών δύο διαφορετικών δικαιοδοσιών. Η έκπτωση περιορίζεται στον βαθμό που η πληρωμή συμψηφίζεται με ποσό που δεν αντιμετωπίζεται ως εισόδημα σύμφωνα με τη νομοθεσία της άλλης δικαιοδοσίας.

Ειδικότερα, προβλέπεται ότι στον βαθμό που η έκπτωση για πληρωμή, δαπάνες ή ζημίες φορολογουμένου ο οποίος είναι κάτοικος σε δύο ή περισσότερες δικαιοδοσίες τρίτων χωρών αναγνωρίζεται για φορολογικούς σκοπούς σε δύο δικαιοδοσίες, αυτή δεν αναγνωρίζεται στον βαθμό που η άλλη δικαιοδοσία επιτρέπει να συμψηφιστεί η δεύτερη έκπτωση φόρου εισοδήματος με εισόδημα που δεν αποτελεί εισόδημα διπλής συμπερίληψης. Εφόσον και οι δύο δικαιοδοσίες είναι κράτη μέλη, το κράτος μέλος στο οποίο ο φορολογούμενος δεν λογίζεται ως κάτοικος σύμφωνα με τη Σύμβαση για την Αποφυγή Διπλής Φορολογίας μεταξύ των δύο ενδιαφερομένων κρατών μελών δεν αναγνωρίζει την έκπτωση.

Τέλος, με τις προτεινόμενες διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου ορίζεται η έναρξη ισχύος των διατάξεων της παρ. 1, με την οποία εισάγεται το νέο άρθρο 66B στον ΚΦΕ.

ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Δ΄

Α. Γενικά

Με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου ενσωματώνονται στο εσωτερικό μας δίκαιο οι διατάξεις του άρθρου 1 της Οδηγίας (ΕΕ) 2018/1910 του Συμβουλίου, των οποίων η εφαρμογή είναι υποχρεωτική για τα κράτη μέλη από 1.1.2020. Η ενσωμάτωση των εν λόγω διατάξεων είναι αναγκαία, προκειμένου η χώρα μας να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της για την εφαρμογή της ενωσιακής νοοθεσίας στο εσωτερικό δίκαιο.

Με τις προτεινόμενες διατάξεις τροποποιούνται από 1.1.2020 οι διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) και υιοθετούνται ορισμένες απλοποιήσεις που αφορούν:

Πρώτον, τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα (*Call-off stock*) κατά τη μεταφορά αγαθών σε άλλο κράτος μέλος, όταν ο προμηθευτής γνωρίζει ήδη την ταυτότητα του αποκτώντα στον οποίο θα παραδοθούν τα εν λόγω αγαθά σε μεταγενέστερο στάδιο και μετά την άφιξή τους στο κράτος μέλος προορισμού. Ο προμηθευτής μεταφέρει αγαθά σε συγκεκριμένο αποκτώντα χωρίς ακόμη να έχει μεταβιβάσει την κυριότητα των αγαθών και ο αποκτών έχει το δικαίωμα να λάβει τα αγαθά από το απόθεμα του προμηθευτή, κατά τη διακριτική του ευχέρεια, εντός ορισμένου χρονικού διαστήματος, οπότε και πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών.

Σύμφωνα με τους μέχρι σήμερα ισχύοντες κανόνες ΦΠΑ, μία επιχείρηση που μεταφέρει τα αγαθά της σε άλλο κράτος μέλος προκειμένου να δημιουργήσει απόθεμα για πελάτη, θεωρείται ότι πραγματοποιεί ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος αναχώρησης των αγαθών και ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος μέλος άφιξης αυτών. Η επιχείρηση που μεταφέρει τα αγαθά υποχρεούται να διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) ΦΠΑ στο κράτος μέλος άφιξης, ώστε να είναι σε θέση να δηλώσει την ενδοκοινοτική απόκτηση στην οικεία δήλωση ΦΠΑ. Όταν τα αγαθά αφαιρούνται από το απόθεμα και παραδίδονται στον πελάτη, πραγματοποιείται μια δεύτερη παράδοση (εγχώρια παράδοση) με τόπο παράδοσης το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται το απόθεμα.

Από 1.1.2020 επέρχεται απλούστευση, όταν μία επιχείρηση μεταφέρει τα αγαθά της σε άλλο κράτος μέλος προκειμένου να δημιουργήσει απόθεμα για συγκεκριμένο αποκτώντα, σύμφωνα με την οποία δεν θεωρείται ότι διενεργείται ενδοκοινοτική παράδοση κατά τον χρόνο της μεταφοράς τους, αλλά θεωρείται ότι διενεργείται ενδοκοινοτική παράδοση των αγαθών από τον προμηθευτή και ενδοκοινοτική απόκτηση από τον αποκτώντα, κατά το χρόνο που τα αγαθά που έχουν μεταφερθεί στο άλλο κράτος μέλος και είναι σε απόθεμα, περιέρχονται στην κυριότητα του αποκτώντα. Ο προμηθευτής δηλαδή, δεν είναι απαραίτητο να διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο δημιουργεί απόθεμα. Προκειμένου όμως να διασφαλιστεί επαρκής παρακολούθηση από τις φορολογικές αρχές, απαιτείται από τον προμηθευτή και τον αποκτώντα να τηρούν ειδικό βιβλίο καταχώρισης των αγαθών σε απόθεμα. Επιπλέον, ο προμηθευτής υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα στον οποίο αναφέρεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του συγκεκριμένου αποκτώντα, στον οποίο θα παραδοθούν τα αποσταθθέντα αγαθά που είναι σε απόθεμα σε χρόνο μεταγενέστερο της άφιξής τους και όταν γίνει η παράδοση υποβάλλει κανονικά τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων των αγαθών.

Δεύτερον, τις αλυσιδωτές συναλλαγές που νοούνται ως διαδοχικές παραδόσεις των ίδιων αγαθών, οι οποίες υπόκεινται σε μια ενδοκοινοτική μεταφορά. Σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ε.Ε. (Υπόθεση C-245/04 Emag Handel Eder), η μεταφορά αποδίδεται σε μια παράδοση εντός της αλυσίδας η οποία και τυγχάνει της απαλλαγής για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Η Οδηγία ΦΠΑ μέχρι σήμερα δεν προέβλεπε με συγκεκριμένες διατάξεις σε ποια παράδοση αποδίδεται η ενδοκοινοτική μεταφορά των αγαθών και η νομολογία του δικαστηρίου παρείχε ορισμένες οδηγίες, με αποτέλεσμα να γίνεται συνολική εκτίμηση όλων των ειδικών περιστάσεων ανά περίπτωση, που μπορούσε να οδηγήσει σε διαφορετικές προσεγγίσεις των κρατών μελών.

Προς αποφυγή της διπλής φορολόγησης ή της μη φορολόγησης και ενίσχυση της ασφάλειας δικαίου, θεσπίζονται ειδικές διατάξεις που εντάσσουν τη μεταφορά των αγαθών σε μια συγκεκριμένη παράδοση, στην οποία εφαρμόζεται η απαλλαγή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, εφόσον βέβαια πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις. Οι λοιπές παραδόσεις στην αλυσίδα φορολογούνται ως παραδόσεις αγαθών χωρίς μεταφορά και χαρακτηρίζονται ως εγχώριες παραδόσεις είτε στο κράτος μέλος αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών, είτε στο κράτος μέλος άφιξης.

Τρίτον, για την εφαρμογή της απαλλαγής στην ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών, καθορίζεται πλέον ως ουσιαστική προϋπόθεση, μαζί με τη μεταφορά των αγαθών εκτός του κράτους μέλους παράδοσης, η συμπερίληψη του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του αποκτώντα στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα, ο οποίος ΑΦΜ/ΦΠΑ του έχει αποδοθεί σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών και έχει προηγουμένως γνωστοποιηθεί στον προμηθευτή. Επιπλέον, η σωστή συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα για την καταπολέμηση της απάτης και την ενημέρωση του κράτους μέλους άφιξης για την παρουσία αγαθών στην επικράτειά του, αποτελεί επίσης ουσιαστική προϋπόθεση για την ισχύ της απαλλαγής, εκτός εάν ο προμηθευτής αποδείξει ότι ενήργησε με καλή πίστη. Με την υφιστάμενη κατάσταση, ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του αποκτώντα αποτελεί απλά τυπική προϋπόθεση του δικαιώματος απαλλαγής μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης, με αποτέλεσμα τα κράτη μέλη να έχουν τη δυνατότητα να επιβάλλουν μόνο πρόστιμα και διοικητικές κυρώσεις, όχι όμως να αρνηθούν την απαλλαγή αυτή καθεαυτή. Επίσης, η μη συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα μπορεί να επισύρει ποινές, όχι όμως την απόρριψη της ίδιας της απαλλαγής.

Με τις παρούσες διατάξεις οι συνέπειες διαφέρουν διότι η μη ταυτοποίηση του πελάτη και η μη σωστή συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα μπορεί να οδηγήσουν στην απόρριψη εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης της εφαρμοζόμενης απαλλαγής.

B. Ειδικότερα

Με την παρ. 1 ενσωματώνονται στο εσωτερικό μας δίκαιο οι διατάξεις της παρ. 1, του άρθρου 1 της Οδηγίας 2018/1910 για τη διάθεση αποθεμάτων σε συγκεκριμένο αποκτώντα,

Με τις διατάξεις του νέου άρθρου 7α στον Κώδικα ΦΠΑ προβλέπεται πότε υφίστανται οι ρυθμίσεις για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα (*Call-off stock*) και ότι η μεταφορά των αγαθών της επιχείρησης στην περίπτωση αυτή σε ένα άλλο κράτος μέλος δεν θεωρείται παράδοση αγαθών, αλλά θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική παράδοση κατά τον χρόνο μεταβίβασης του δικαιώματος διάθεσης των αγαθών με την ιδιότητα του κυρίου στον αποκτώντα, εφόσον πραγματοποιηθεί σε διάστημα δώδεκα (12) μηνών από την άφιξη των αγαθών στο άλλο κράτος μέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της περ. α), της παρ. 1, του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ.

Η αντικατάσταση του αποκτώντα μέσα στο διάστημα των δώδεκα (12) μηνών, εφόσον τηρούνται οι λοιπές προϋποθέσεις για τις ρυθμίσεις των αποθεμάτων και η καταγραφή της αντικατάστασης από τον προμηθευτή στο ειδικό βιβλίο καταχώρισης της περ. ζ), της παρ. 4 του άρθρου 36, δεν συνεπάγεται ότι η μεταφορά των αγαθών της επιχείρησης στο άλλο κράτος μέλος μπορεί να θεωρηθεί ως παράδοση των αγαθών κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ.

Εάν όμως η διάθεση των αγαθών δεν πραγματοποιηθεί εντός του διαστήματος των δώδεκα (12) μηνών ούτε στον αποκτώντα ούτε σε αντικαταστάτη του και δεν συντρέχει καμία από τις περιπτώσεις παράδοσης των αγαθών σε άλλο πρόσωπο, εκτός των προαναφερομένων, είτε αποστολής ή μεταφοράς τους σε άλλο κράτος είτε καταστροφής, απώλειας ή κλοπής τους, τότε θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση των αγαθών κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ, από την επόμενη ημέρα της λήξεως της περιόδου των δώδεκα (12) μηνών. Επίσης, εάν εντός του διαστήματος των δώδεκα (12) μηνών παύσει να υφίσταται οποιαδήποτε από τις προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται για να υφίστανται οι ρυθμίσεις των αποθεμάτων για τη διάθεσή τους σε συγκεκριμένο αποκτώντα ή τον αντικαταστάτη του, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση των αγαθών κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ, από τον χρόνο παύσης της σχετικής προϋπόθεσης.

Η μη μεταβίβαση, όμως, του δικαιώματος διάθεσης των αγαθών και η επιστροφή τους στο κράτος μέλος από το οποίο απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν, μέσα στο διάστημα των δώδεκα (12) μηνών, καθώς και η καταγραφή της επιστροφής από τον προμηθευτή στο ειδικό βιβλίο καταχώρισης, δεν συνεπάγεται ότι με τη μεταφορά τους πραγματοποιήθηκε παράδοση των αγαθών κατά την κατά την έννοια της παρ. 3 του άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ.

Τέλος, ορίζονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες θεωρείται ότι παύουν να πληρούνται οι προϋποθέσεις για να υφίστανται οι ρυθμίσεις για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, καθώς και ο χρόνος παύσης της σχετικής προϋπόθεσης εντός του διαστήματος των δώδεκα (12) μηνών.

Με την παρ. 2, ενσωματώνονται οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 1 της Οδηγίας 2018/1910 και προστίθεται παρ. 6α μετά την παρ. 6 του άρθρου 13 του Κώδικα ΦΠΑ. Με τη νέα διάταξη, η μεταφορά των ίδιων αγαθών που παραδίδονται διαδοχικά και αποστέλλονται ή μεταφέρονται από ένα κράτος μέλος σε άλλο κράτος μέλος, από τον πρώτο προμηθευτή στον τελευταίο παραλήπτη στην αλυσίδα, αποδίδεται στην παράδοση προς ή από τον ενδιάμεσο φορέα εκμετάλλευσης, που είναι διαφορετικός του πρώτου προμηθευτή και αποστέλλει ή μεταφέρει τα αγαθά είτε ο ίδιος ή μέσω τρίτου που ενεργεί για λογαριασμό του.

Με τις παρ. 3 και 4, ενσωματώνονται οι διατάξεις της παρ. 3, του άρθρου 1 της Οδηγίας 2018/1910 και αφενός αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της περ. α) της παρ. 1 του άρθρου 28, αφετέρου προστίθεται παρ. 1α μετά την παρ. 1 στο εν λόγω άρθρο. Με τις νέες διατάξεις παραμένει η απαλλαγή του φόρου για την παράδοση των αγαθών σε άλλο κράτος μέλος, τα οποία παραδίδονται σε υποκείμενο στον φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, αλλά απαιτείται πλέον ο υποκείμενος για τον οποίο πραγματοποιείται η παράδοση να διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών και να γνωστοποιεί τον αριθμό αυτό στον προμηθευτή.

Επιπλέον, η απαλλαγή ισχύει εφόσον ο προμηθευτής εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του για την υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα, ο οποίος θα πρέπει να περιέχει τις σωστές πληροφορίες, εκτός εάν ο προμηθευτής μπορεί να αιτιολογήσει δεόντως και με ικανοποιητικό τρόπο ενώπιον των αρμόδιων φορολογικών αρχών ενδεχόμενη παράλειψή του.

Με την παρ. 5 ενσωματώνονται οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 1 της Οδηγίας 2018/1910 και προστίθεται περ. ζ) στην παρ. 4 του άρθρου 36. Με τη νέα διάταξη ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος, στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, μεταφέρει αγαθά εκτός του εσωτερικού της χώρας σε άλλο κράτος μέλος ή στον οποίο παραδίδονται αγαθά στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος μέλος, τηρεί ειδικό βιβλίο καταχώρισης στο οποίο καταγράφεται η αποστολή ή απόκτηση των αγαθών.

Με την παρ. 6 ενσωματώνονται οι διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 1 της Οδηγίας 2018/1910 και αντικαθίσταται η περ. α) του άρθρου 36. Με τις νέες διατάξεις, στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, απαιτείται από τον υποκείμενο στο φόρο που αποστέλλει τα αγαθά σε άλλο κράτος μέλος, να υποβάλει κατά τον χρόνο αποστολής των αγαθών ανακεφαλαιωτικό πίνακα με τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του συγκεκριμένου αγοραστή στον οποίο θα παραδοθούν τα αγαθά σε μεταγενέστερο στάδιο της άφιξής τους, καθώς και ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων μεταγενέστερα κατά τον χρόνο ανάληψης από τον αγοραστή των αγαθών από το απόθεμα. Ο εν λόγω πίνακας θα περιλαμβάνει και τις οποιεσδήποτε αλλαγές, όσον αφορά τις πληροφορίες που έχει υποβάλλει ήδη.

Με την παρ. 7 τροποποιείται η παρ. 5γ. και μετά το πρώτο εδάφιο προστίθενται νέα εδάφια, σύμφωνα με τις διατάξεις των οποίων οι πληροφορίες που παρέχονται κατά την αποστολή ή μεταφορά των αγαθών στο πλαίσιο της ρύθμισης για τα αποθέματα στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα, καταχωρούνται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες της ημερολογιακής περιόδου κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η αποστολή ή η μεταφορά τους στο άλλο κράτος μέλος ή η επιστροφή τους από το άλλο κράτος μέλος. Τυχόν μεταβολές των πληροφοριών τούτων καταχωρούνται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες της ημερολογιακής περιόδου που έλαβαν χώρα.

Με την παρ. 8 τροποποιείται η περ. β' της παρ. 9 του άρθρου 36 και στην παρ. 4 του εν λόγω άρθρου περιλαμβάνεται και η περ. ζ), για την έκδοση απόφασης του Υπουργού Οικονομικών σχετικά με κάθε ειδικότερο θέμα που αφορά στην τήρηση του ειδικού βιβλίου καταχώρισης.

Επί του άρθρου 53

Με τις προτεινόμενες διατάξεις τροποποιούνται οι διατάξεις του άρθρου 15 Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) αναφορικά με τον τόπο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, προκειμένου για την ορθότερη εναρμόνισή τους με τις αντίστοιχες διατάξεις των άρθρων 41 και 141 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ (ΕΕL 347 της 11.12.2006).

Με τις διατάξεις της παρ. 1 τίθεται ο γενικός κανόνας, σύμφωνα με τον οποίο μια ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Χώρας όταν η άφιξη των αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος μέλος προς την Ελλάδα πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Χώρας. Επομένως, κάθε ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος μέλος προς την Ελλάδα, φορολογείται στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του αποκτώντος.

Παρεκκλίσεις από τον ανωτέρω κανόνα τίθενται με τις παρ. 2 και 3 του ίδιου άρθρου. Ειδικότερα, με τις υφιστάμενες διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρ. 2 του άρθρου αυτού τίθεται παρέκκλιση από τον γενικό κανόνα, σύμφωνα με την οποία ο τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών θεωρείται ότι είναι το εσωτερικό της Χώρας, εφόσον:

- 1) ο αποκτών είναι υποκείμενος στον φόρο και έχει την εγκατάστασή του στο εσωτερικό της χώρας (Ελλάδα) και
- 2) δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά φορολογήθηκαν προηγουμένως ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών σε άλλο κράτος μέλος.

Επομένως, όταν ο αποκτών τα αγαθά είναι υποκείμενος στον φόρο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της Χώρας, η ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, έστω και αν τα αγαθά δεν έφθασαν στο εσωτερικό της Χώρας, με την προϋπόθεση όμως ότι ο αποκτών δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά φορολογήθηκαν σε άλλο κράτος μέλος, όπου πράγματι έγινε η άφιξη της αποστολής ή της μεταφοράς. Ουσιαστικά με τις υφιστάμενες αυτές διατάξεις τίθεται ως κριτήριο για τη φορολόγηση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων η εγκατάσταση του αποκτώντος τα αγαθά. Με τη νέα διάταξη του πρώτου εδαφίου της παρ. 2, αντικαθίσταται το ανωτέρω κριτήριο και πλέον ως κριτήριο για τη φορολόγηση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων τίθεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) για σκοπούς ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας του αποκτώντος τα αγαθά με τον οποίο πραγματοποίησε την απόκτηση. Επομένως, με τη νέα διάταξη, όταν ο αποκτών τα αγαθά είναι υποκείμενος στο φόρο στον οποίο χορηγήθηκε ΑΦΜ για σκοπούς ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας με τον οποίο πραγματοποίησε την απόκτηση και αδιάφορα πλέον εάν είναι ή όχι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας, η ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, έστω και αν τα αγαθά δεν έφθασαν στο εσωτερικό της χώρας, με την ίδια ισχύουσα ως σήμερα προϋπόθεση ότι ο αποκτών δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά υποβλήθηκαν σε ΦΠΑ σε άλλο κράτος-μέλος, όπου πράγματι έγινε η άφιξη της αποστολής ή της μεταφοράς.

Με την παρ. 2 αντικαθίσταται η περ. α) της παρ. 3 του άρθρου 15 του κωδικού ΦΠΑ. Η υφιστάμενη περ. α) της παρ. 3 του άρθρου 15 ορίζει προϋπόθεση, που πρέπει να συντρέχει, μεταξύ άλλων, προκειμένου να μην θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας: «α) ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο άλλου κράτους μέλους, ο οποίος δεν είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας». Συνεπώς, με την υφιστάμενη διάταξη, για την περίπτωση που υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας, έχει αποκτήσει ΑΦΜ για σκοπούς ΦΠΑ στην Ελλάδα, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι δεν πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας, ακόμα και εάν συντρέχουν οι λοιπές προϋποθέσεις της ίδιας παραγράφου. Με τη νέα περ. α) της παρ. 3, η οικεία προϋπόθεση που πρέπει να συντρέχει, μεταξύ άλλων, προκειμένου να μην θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας, αλλάζει και είναι η εξής: «α) η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο άλλου κράτους μέλος, ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας».

Επομένως, μετά την τροποποίηση της περ. α', δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας, στην περίπτωση που ο αποκτών δεν είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα, αλλά διαθέτει ΑΦΜ ΦΠΑ σε άλλο κράτος μέλος και πραγματοποιεί την απόκτηση αυτή, με σκοπό επόμενη παράδοση στο εσωτερικό της χώρας για την οποία υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας παραλήπτης των αγαθών, ο οποίος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο του ΦΠΑ.

Με την παρ. 3 με την οποία στην περ. γ) της παρ. 3 του άρθρου 15 «Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης των αγαθών», αντικαθίσταται η φράση «της περίπτωσης δ'» με τη φράση «της περίπτωσης ε'» γίνεται νομοτεχνική διόρθωση, ώστε να παραπέμπει ορθά στην ισχύουσα περ. ε', αντί της περ. δ', της παρ. 1 του άρθρου 35 μετά από την αντικατάσταση της παρ. 1 με την περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 22 του ν. 3763/27.5.2009 (ΦΕΚ Α' 80) και που ισχύει, σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 22 του ίδιου νόμου από 1.1.2010.

Με την παρ. 4 με την οποία τροποποιείται η περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του Κώδικα ΦΠΑ ενσωματώνεται το άρθρο 80 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ περί ΦΠΑ, το οποίο παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να ορίζουν ως φορολογητέα αξία, την κανονική αξία σε ορισμένες περιπτώσεις συναλλαγών μεταξύ προσώπων τα οποία συνδέονται μεταξύ τους με στενούς οικογενειακούς, διαχειριστικούς ή

ιδιοκτησιακούς δεσμούς, όπως καθορίζονται από το κράτος μέλος. Σκοπός της διάταξης είναι η πρόληψη της φοροδιαφυγής ή της φοροαποφυγής.

Επί του άρθρου 54

Τέλος, με το άρθρο 54 ορίζεται η ημερομηνία έναρξης της ισχύος των διατάξεων του άρθρου 52 και των παρ. 1, 2 και 3 του άρθρου 53 από 1.1.2020.

ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Ε΄

Επί του άρθρου 55

Με τις διατάξεις των άρθρων αυτών ενσωματώνονται στο εσωτερικό μας δίκαιο οι διατάξεις της Οδηγίας (ΕΕ) 2019/475 του Συμβουλίου των οποίων η εφαρμογή είναι υποχρεωτική για τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης από 1ης.1.2020, η οποία τροποποιεί την Οδηγία 2006/112/ΕΚ και την Οδηγία 2008/118/ΕΚ του Συμβουλίου αναφορικά με το πεδίο εδαφικής εφαρμογής των ανωτέρω οδηγιών που διέπουν το κοινό σύστημα του φόρου προστιθεμένης αξίας και το καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης, αντίστοιχα. Δεδομένου ότι οι διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ για το κοινό σύστημα του φόρου προστιθεμένης αξίας ενσωματώνονται στο εσωτερικό μας δίκαιο με τον Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) και οι διατάξεις της Οδηγίας 2008/118/ΕΚ σχετικά με το καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης ενσωματώνονται στο εσωτερικό μας δίκαιο με τον Εθνικό Τελωνειακό Κώδικα (ν.2960/2001), με τις προτεινόμενες διατάξεις τροποποιούνται αντίστοιχα ο Κώδικας ΦΠΑ και ο Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας, ως ακολούθως:

Επί του άρθρου 56

Με την παρ. 1 αντικαθίσταται η παρ. 2 του Παραρτήματος ΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000, Α΄ 248) περί πεδίου εδαφικής εφαρμογής του φόρου προστιθεμένης αξίας, με σκοπό να ενσωματωθεί στο εθνικό μας δίκαιο το άρθρο 1 της Οδηγίας 2019/475 του Συμβουλίου, με το οποίο τροποποιείται το άρθρο 6 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, ώστε η Καμπιόνε ντ΄ Ιτάλια και τα ιταλικά ύδατα της λίμνης Λουγκάνο, τα οποία αποτελούν πλέον τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, βάσει του Κανονισμού 952/2013, να συνεχίσουν να εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της οδηγίας ΦΠΑ. Με την παρ. 2 ορίζεται ως ημερομηνία εφαρμογής των νέων διατάξεων η 1η Ιανουαρίου 2020.

Με την προτεινόμενη διάταξη της παρ. 2 καταργούνται οι περ. στ) και ζ) της παρ. 6 του άρθρου 54 του ν. 2960/2001 περί πεδίου εδαφικής εφαρμογής του γενικού καθεστώτος των ειδικών φόρων κατανάλωσης και η περ. η) αναριθμείται σε στ), με σκοπό να ενσωματωθεί στο εθνικό μας δίκαιο το άρθρο 2 της Οδηγίας 2019/475 του Συμβουλίου, με το οποίο τροποποιείται η παρ. 3 του άρθρου 5 της Οδηγίας 2008/118/ΕΚ του Συμβουλίου, ώστε η Καμπιόνε ντ΄ Ιτάλια και τα ιταλικά ύδατα της λίμνης Λουγκάνο, τα οποία αποτελούν πλέον τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, βάσει του Κανονισμού 952/2013, να περιληφθούν και στο πεδίο εδαφικής εφαρμογής της οδηγίας για το γενικό καθεστώς Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης. Τέλος, με την παρ. 3 ορίζεται ως ημερομηνία έναρξης εφαρμογής των διατάξεων αυτών η 1η Ιανουαρίου 2020.

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Α΄

Επί του άρθρου 57

Στο άρθρο αυτό περιλαμβάνονται ρυθμίσεις που αφορούν στη λειτουργία του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους (ΝΣΚ), ενώ προβλέπονται τροποποιήσεις, αντικαταστάσεις και προσθήκες, τόσο στον ν. 3086/2002 «Οργανισμός Νομικού Συμβουλίου του Κράτους και κατάσταση των Λειτουργών και των Υπαλλήλων του» (Α' 324) όσο και σε άλλα νομοθετήματα που περιέχουν διατάξεις σχετικές με το ΝΣΚ.

Η παρ. 1 αφορά στα Δικαστικά Γραφεία ΝΣΚ, στα οποία, με βάση τις ισχύουσες διατάξεις (παρ. 2 του άρθρου 18 του ν. 3086/2002) προΐσταται λειτουργός του ΝΣΚ, με τον βαθμό του Παρέδρου ή Δικαστικού Πληρεξουσίου. Με την προτεινόμενη ρύθμιση, παρέχεται εξουσιοδότηση στον Πρόεδρο του ΝΣΚ, να ορίζει με απόφασή του, Δικαστικά Γραφεία που εδρεύουν σε έδρες Περιφερειών, στα οποία θα προΐσταται Νομικός Σύμβουλος του Κράτους, δεδομένου ότι τα τελευταία χρόνια, ενόψει και της συνεχούς επέκτασης των αρμοδιοτήτων του ΝΣΚ και των καθηκόντων των μελών του, που ασκούνται με τη συμμετοχή τους σε κάθε φύσης συλλογικά διοικητικά όργανα της περιφέρειας, σε ορισμένα από τα παραπάνω Δικαστικά Γραφεία έχει αυξηθεί ιδιαίτερα ο αριθμός των υπηρετούντων μελών του ΝΣΚ, καθώς επίσης ο αριθμός και η σοβαρότητα των υποθέσεων που χειρίζονται. Οι εξελίξεις αυτές καθιστούν αναγκαία την ανάθεση καθηκόντων Προϊσταμένου στα συγκεκριμένα Δικαστικά Γραφεία σε υψηλόβαθμο στέλεχος του ΝΣΚ (Νομικός Σύμβουλος του Κράτους), προκειμένου να διασφαλισθεί η εύρυθμη και αποτελεσματική λειτουργία τους.

Η προτεινόμενη στην παρ. 2 ρύθμιση, συμπληρώνει την υφιστάμενη διάταξη της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 23Α του ν. 3086/2002 και για υποθέσεις στην αλλοδαπή, διότι ορισμένες αρμόδιες οικονομικές υπηρεσίες Υπουργείων ή άλλων Αρχών αμφισβήτησαν την εφαρμογή της, ως είχε προηγουμένως για ενέργειες στην αλλοδαπή, με αποτέλεσμα να καθίσταται δυσχερής η εκκαθάριση και πληρωμή των σχετικών δαπανών.

Με την προτεινόμενη στην παρ. 3 ρύθμιση, προβλέπεται ότι οι λειτουργοί του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, που ορίζονται ως τακτικά ή αναπληρωματικά μέλη του Δευτεροβάθμιου Πειθαρχικού Συμβουλίου, ασκούν τα καθήκοντά τους αυτά, παράλληλα με την άσκηση των κύριων καθηκόντων τους ως μελών του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, δεδομένου ότι, όπως διαπιστώθηκε στη πράξη, η πλήρης και αποκλειστική απασχόληση των μελών του ΝΣΚ, που είναι τακτικά μέλη του παραπάνω συμβουλίου, με τα καθήκοντα αυτά, όπως προβλέπεται από την ισχύουσα ρύθμιση, δεν είναι απαραίτητη, ενώ, αντίθετα, στερεί το ΝΣΚ από υψηλόβαθμα μέλη (έναν Αντιπρόεδρο και έξι Νομικοί Σύμβουλοι), τα οποία του είναι απολύτως αναγκαία για την αποτελεσματικότερη άσκηση των διαρκώς αυξανόμενων αρμοδιοτήτων του σε όλα τα εθνικά και διεθνή δικαστήρια όπως και στην ολοένα αυξανόμενη συμμετοχή των μελών του ΝΣΚ σε επιτροπές και συμβούλια.

Με την προτεινόμενη στην παρ. 4 ρύθμιση, τροποποιούνται τα κριτήρια προαγωγής στους βαθμούς του Δικαστικού Πληρεξουσίου Α', Παρέδρου και Νομικού Συμβούλου του Κράτους, προκειμένου αυτά να συμβαδίζουν με τις ανάγκες ανταπόκρισης στα καθήκοντα του ανώτερου βαθμού. Ειδικότερα, τα κριτήρια αυτά προσαρμόζονται με τα αξιολογούμενα προσόντα αυτών κατά τη διαδικασία διενέργειας επιθεώρησης, σύμφωνα με την με αριθμό 563/17.12.2019 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (Β' 4905), που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 44 παρ.1 του ν.4607/2019 (Α' 65). Επίσης, για την προαγωγή στον βαθμό του Νομικού Συμβούλου, παρέχεται στο αρμόδιο Υπηρεσιακό Συμβούλιο ευρεία διακριτική ευχέρεια επιλογής των πλέον κατάλληλων για την προαγωγή στο βαθμό αυτό από εκείνους που διαθέτουν τα απαιτούμενα τυπικά και ουσιαστικά προσόντα, ενόψει των ανωτάτου επιπέδου καθηκόντων, που ασκούν τα μέλη του ΝΣΚ που κατέχουν το βαθμό του Νομικού Συμβούλου. Η ευχέρεια αυτή υποχρεώνει στο Υπηρεσιακό Συμβούλιο σε αιτιολόγηση της επιλογής του, μόνο στην περίπτωση κατάδηλης υπεροχής του υποψηφίου που παραλείπεται. Αντίστοιχες ρυθμίσεις, ισχύουν και για την προαγωγή σε άλλες ανώτατες θέσεις της κρατικής ιεραρχίας, όπως π.χ σε θέσεις Πληρεξουσίου Υπουργού Α' και Πρέσβη του διπλωματικού κλάδου του Υπουργείου Εξωτερικών (άρθρο 94 παρ. 4 του ν.3566/2007), για τις οποίες από την νομολογία του ΣτΕ δεν έχει τεθεί ζήτημα συνταγματικότητας (βλ. ΣτΕ 622/2020, 1610/2018, 2668/2017 κ.ά.

Με την παρ. 5 ρυθμίζονται ζητήματα που αφορούν στην επιθεώρηση των λειτουργιών του ΝΣΚ. Σημειώνεται ότι με το άρθρο 12 Α του ν. 3086/2002, όπως προστέθηκε με το άρθρο 44 παρ. 1 του ν. 4607/2019 (Α'65) δημιουργήθηκε Γραφείο Επιθεώρησης, το οποίο λειτουργεί από 1.1.2020, με βάση το θεσμικό πλαίσιο που διαμορφώθηκε με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, με αριθμό 563/11.12.2019 (Β'4905) που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της παραπάνω διάταξης. Με το νέο θεσμικό πλαίσιο θεσπίζεται ένα δίκαιο, αντικειμενικό και διάφανο σύστημα επιθεώρησης των λειτουργιών του ΝΣΚ που θα επιβραβεύει με πιο γρήγορη εξέλιξη τους άριστους (βλέπε και αμέσως προηγούμενη παράγραφο) .

Η προτεινόμενη διάταξη της παρ. 6 κρίνεται αναγκαία για τη στελέχωση των δύο Γραφείων Νομικού Συμβούλου που συστήθηκαν με την παρ. 5 του άρθρου 21 και την παρ. 2 του άρθρου 102 του ν. 4622/2019 στην Προεδρία της Κυβέρνησης και στην Εθνική Αρχή Διαφάνειας, αντίστοιχα, λαμβανομένων υπόψη του εύρους και της σπουδαιότητας των αρμοδιοτήτων τους, οι οποίες απαιτούν αντίστοιχου εύρους και σπουδαιότητας νομική υποστήριξη από το Νομικό Συμβούλιο του Κράτους. Επιπλέον, η αύξηση των οργανικών θέσεων είναι αναγκαία για την εύρυθμη λειτουργία του ΝΣΚ, με δεδομένη της αύξησης των αρμοδιοτήτων του ΝΣΚ, της δημιουργίας νέων Γραφείων, αλλά και της ολοένα αυξανόμενης δικαστηριακής ύλης, αναφέροντας εντελώς ενδεικτικά ότι για το έτος 2019, οι νέες υποθέσεις ανήλθαν σε 63.500 περίπου.

Η προτεινόμενη νομοθετική ρύθμιση της παρ. 7 για την εξαίρεση των υπαλλήλων του ΝΣΚ από τις διατάξεις ν. 4440/2016 περί κινητικότητας για δυο (2) έτη κρίνεται αναγκαία, δεδομένου ότι η οργάνωση και η λειτουργία της Υπηρεσίας του ΝΣΚ, κατ' επιταγή του άρθρου 100 Α του ισχύοντος Συντάγματος, διέπονται από ειδικές διατάξεις, που εξυπηρετούν ιδιαίτερες ανάγκες και η ένταξη στο παρόν στάδιο στο Ενιαίο Σύστημα Κινητικότητας, με δεδομένο τον ήδη περιορισμένο αριθμό των διοικητικών υπαλλήλων του ΝΣΚ, θα προκαλέσει σοβαρά προβλήματα στην εύρυθμη λειτουργία του Σώματος, δεδομένου ότι λόγω της υφιστάμενης οργανωτικής του κατάστασης το ΝΣΚ δεν μπορεί να αποκτήσει διοικητικό προσωπικό μέσω του συστήματος κινητικότητας του ν.4440/2016. Σημειώνεται ότι αντίστοιχες ρυθμίσεις έχουν θεσπισθεί και για άλλους κρατικούς φορείς, που παρουσιάζουν ιδιαιτερότητες όσον αφορά τη οργάνωση, τη λειτουργία και τη στελέχωση των διοικητικών τους υπηρεσιών (βλ. άρθρο 70 παρ. 1 του ν.4590/2019, Α' 17, προκειμένου για το διοικητικό προσωπικό του ΣΕΕΔΔ).

Στην παρ. 8 προβλέπεται η διατήρηση σε ισχύ της διάταξης του τελευταίου εδαφίου της παρ. 1 του άρθρου 57 του ν. 3086/2002 (Α' 324), το οποίο προστέθηκε με την παρ. 6 του άρθρου 326 του ν. 4072/2012 (Α'86) για την απαγόρευση απόσπασης του διοικητικού προσωπικού του ΝΣΚ, με εξαίρεση τις αποσπάσεις στην Προεδρία της Δημοκρατίας, στην Προεδρία της Κυβέρνησης, στη Βουλή και σε Γραφεία Υπουργών, Αναπληρωτών Υπουργών και Υφυπουργών της Κυβέρνησης, καθώς και της διάταξης της παρ. 15 του άρθρου 28 του ν. 2579/1998 για τις μετατάξεις υπαλλήλων στο ΝΣΚ, αντικαθιστάμενη με τη νέα παρ. 15, στην οποία προσδιορίζεται ο κύκλος των υπαλλήλων που μπορούν να μεταταχθούν στο ΝΣΚ και συμπεριλαμβάνεται πλέον το σύνολο των υπαλλήλων που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 3 του ν. 4440/2016. Προβλέπεται περαιτέρω η διατήρηση του ασφαλιστικού και συνταξιοδοτικού των μετατασσομένων, καθώς και της τυχόν προσωπικής διαφοράς στις αποδοχές του ως κίνητρο για τη μετάταξη, όπως ομοίως ισχύει και για τις μετατάξεις του ν. 4440/2016, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 2 του νόμου αυτού.

Με την παρ. 9 προβλέπεται, κατά παρέκκλιση κάθε άλλης γενικής ή ειδικής διάταξης της ισχύουσας νομοθεσίας, η δυνατότητα διάθεσης από το Υπουργείο Εθνικής Άμυνας (ΥΕΘΑ) προσωπικού για τη γραμματειακή υποστήριξη και γενικότερα τη διοικητική μέριμνα του Γραφείου Νομικού Συμβούλου στο ΥΕΘΑ. Η ρύθμιση αυτή είναι αναγκαία δεδομένου ότι η γραμματειακή υποστήριξη του Γραφείου αυτού, το οποίο αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα ΓΝΣ στο Νομικό Συμβούλιο του Κράτους, αποδυναμώθηκε πλήρως

λόγω της συνταξιοδότησης των πολιτικών υπαλλήλων που στελέχωναν τη γραμματεία και της μετάθεσης των δυο υπαξιωματικών που επίσης υπηρετούσαν εκεί. Με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου αυτής, καταργείται η παρ. 4 του άρθρου 54 του ν. 3833/2010, η οποία προστέθηκε με την παρ. 22 του άρθρου 10 του ν. 4609/2019 (Α' 67), γιατί είναι πλέον χωρίς αντικείμενο.

Με την παρ. 10 προβλέπεται, ότι για την παροχή αναρρωτικής άδειας σε περίπτωση επαναλαμβανόμενων αιτημάτων χορήγησης αναρρωτικών αδειών από μέλη του ΝΣΚ, απαιτείται η προηγούμενη θετική γνωμοδότηση Επιτροπής που συγκροτείται με απόφαση του Προέδρου του ΝΣΚ και αποτελείται από τους ειδικούς, κατά περίπτωση, γιατρούς. Η ρύθμιση αυτή κρίνεται απαραίτητη προκειμένου να εξασφαλιστεί η εύρυθμη λειτουργία του Σώματος, η οποία διαφέρει ουσιωδώς από τη λειτουργία των δημοσίων υπηρεσιών. Έτσι θεσπίζεται μια ειδική, ταχύτερη, πιο ευέλικτη αλλά και αυστηρότερη διαδικασία, αποκλειστικά για τους λειτουργούς του ΝΣΚ.

Με την παρ. 11 παρατείνεται για ένα έτος η ισχύς του Πίνακα Κατάταξης των επιτυχόντων υποψηφίων του διαγωνισμού για την πλήρωση κενών οργανικών θέσεων δόκιμων Δικαστικών Πληρεξουσίων του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, με ημερομηνία 8.4.2019 (Γ' 567/12.4.2019). Η συγκεκριμένη παράταση κρίνεται αναγκαία, προκειμένου να καταστεί δυνατή η ολοκλήρωση της διοικητικής διαδικασίας κάλυψης των ήδη υφιστάμενων δέκα (10) κενών οργανικών θέσεων στον βαθμό του Δικαστικού Πληρεξουσίου, αλλά και όσων θα δημιουργηθούν στο προσεχές διάστημα, είτε νομοθετικά για τη στελέχωση ήδη υφιστάμενων ή νέων Γραφείων, είτε λόγω συνταξιοδότησης μελών του ΝΣΚ κατά το τέλος του τρέχοντος δικαστικού έτους.

Με την προτεινόμενη προσθήκη στην παρ. 2 του άρθρου 86 του ν. 3528/2007 της παρ. 12 ρυθμίζεται το θέμα της συγκρότησης Συμβουλίου Επιλογής Προϊσταμένων (Σ.Ε.Π.) στο Νομικό Συμβούλιο του Κράτους (ΝΣΚ). Ειδικότερα, προβλέπεται ότι το Σ.Ε.Π. του ΝΣΚ που είναι αρμόδιο για την επιλογή προϊσταμένων Διεύθυνσης, συγκροτείται σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 86 του Υ.Κ. και μετέχει, αντί του Γενικού Γραμματέα ή του Αναπληρωτή Γενικού Γραμματέα του οικείου Υπουργείου, Αντιπρόεδρος του ΝΣΚ ή Νομικός Σύμβουλος του Κράτους. Με το τελευταίο εδάφιο της προτεινόμενης ρύθμισης ορίζεται ότι η επιλογή των προϊσταμένων Τμήματος του ΝΣΚ γίνεται από το οικείο Υπηρεσιακό Συμβούλιο, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 3086/2002 (Α' 324), δεδομένου ότι το Συμβούλιο αυτό έχει εξαιρεθεί από τις διατάξεις του άρθρου 159 του Υ.Κ., σύμφωνα με την παρ. 14α του άρθρου 284 του ν. 3852/2010 (Α' 87).

Επί του άρθρου 58

Στο άρθρο αυτό ρυθμίζονται ζητήματα που αφορούν στη νομική εκπροσώπηση της Επιτροπής Ανταγωνισμού. Με την προτεινόμενη ρύθμιση ανατίθεται η νομική υποστήριξη της Επιτροπής Ανταγωνισμού στο Νομικό Συμβούλιο του Κράτους. Η ισχύουσα διάταξη του άρθρου 20 του ν. 3959/2011 (Α' 93) προβλέπει τη λειτουργία Γραφείου Νομικής Υποστήριξης, που στελεχώνεται με δικηγόρους. Ωστόσο το Γραφείο αυτό ουδέποτε στελεχώθηκε, με αποτέλεσμα η Επιτροπή Ανταγωνισμού να προσφεύγει αποκλειστικά στις υπηρεσίες εξωτερικών δικηγόρων. Η ανάθεση της νομικής υποστήριξης στο ΝΣΚ, δηλαδή σε ανώτατη Αρχή του Κράτους, που λειτουργεί κατά το άρθρο 100Α του Συντάγματος και το ν. 3086/2002, πλεονεκτεί, τόσο έναντι της πρόσληψης δικηγόρων αμειβόμενων με πάγια περιοδική αμοιβή, όσο και έναντι της ανάθεσης μεμονωμένων υποθέσεων σε εξωτερικούς δικηγόρους.

Ειδικότερα, με την παρ. 1 αντικαθίσταται το άρθρο 20 του ν. 3959/2011 (Α' 93) με την προτεινόμενη ρύθμιση που προβλέπει τη σύσταση Γραφείου Νομικού Συμβούλου, που αναλαμβάνει τη νομική υποστήριξη της Επιτροπής Ανταγωνισμού με στελέχωση από μέλη του κύριου προσωπικού του ΝΣΚ, με βαθμούς Νομικού Συμβούλου του Κράτους, Παρέδρου και Δικαστικού Πληρεξουσίου, προκειμένου να μπορεί να λειτουργήσει η Τριμελής Επιτροπή του άρθρου 6 του ν. 3086/2002 (Α' 324). Επίσης, προβλέπεται η δυνατότητα κατ' εξαίρεση προσφυγής σε υπηρεσίες εξωτερικού δικηγόρου, όταν αυτό δικαιολογείται από την ιδιαίτερη σπουδαιότητα της υπόθεσης και η αύξηση των οργανικών θέσεων των Νομικών Συμβούλων του Κράτους, των Παρέδρων του ΝΣΚ και των Δικαστικών Πληρεξουσίων του ΝΣΚ, ώστε η σύσταση του Γραφείου Νομικού Συμβούλου στην Επιτροπή Ανταγωνισμού να μην επιβαρύνει τη λειτουργία των υπόλοιπων Γραφείων Νομικού Συμβούλου και των Δικαστικών Γραφείων.

Η παρ. 2 παρέχει στον Πρόεδρο της Επιτροπής Ανταγωνισμού την αρμοδιότητα για την υπογραφή ερωτημάτων προς το ΝΣΚ, την αποδοχή των γνωμοδοτήσεων και την έγκριση των πρακτικών γνωμοδοτήσεων του ΝΣΚ.

Οι παρ. 3 και 4 αποτελούν νομοτεχνικές προσαρμογές του ν. 3959/2011, προκειμένου να ευθυγραμμιστούν οι υπόλοιπες διατάξεις του ν. 3959/2011 με την αντικατάσταση του Γραφείου Νομικής Υποστήριξης από Γραφείο Νομικού Συμβούλου.

Τέλος, η παρ. 5 προβλέπει τη δυνατότητα της Επιτροπής Ανταγωνισμού να προσφεύγει στις υπηρεσίες εξωτερικού δικηγόρου για τέσσερις (4) μήνες μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, ακόμα κι αν αυτό δεν δικαιολογείται από την ιδιαίτερη σπουδαιότητα της υπόθεσης. Η διάταξη αυτή κρίνεται απαραίτητη, προκειμένου να καταστεί δυνατή η νομική υποστήριξη της Επιτροπής Ανταγωνισμού στο χρονικό διάστημα που απαιτείται μέχρι τη λειτουργία του συνιστάμενου Γραφείου Νομικού Συμβούλου.

ΕΠΙ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ Β'

Επί του άρθρου 59

Οι καταβολές των ποσών που επιδικάζονται από το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (ΕΔΔΑ), ως δίκαιη ικανοποίηση (κατά περίπτωση, υλική ζημία ή ηθική βλάβη ή/και δικαστική δαπάνη) διενεργούνται σύμφωνα με τις εθνικές δημοσιονομικές ρυθμίσεις, για τις οποίες τα κράτη διαθέτουν διακριτική ευχέρεια, όπως και το ίδιο το ΕΔΔΑ έχει κατ' επανάληψη επισημάνει. Ωστόσο, οι ελληνικές δημοσιονομικές ρυθμίσεις δεν είναι κατάλληλα προσαρμοσμένες στις απαιτήσεις της παραπάνω διαδικασίας. Αρκεί να επισημανθεί ότι οι αποφάσεις του ΕΔΔΑ σε πολλές περιπτώσεις αφορούν μεγάλο αριθμό προσφευγόντων, οι οποίοι σε πολλές περιπτώσεις δεν διαθέτουν όλα τα απαιτούμενα από τις δημοσιονομικές διατάξεις στοιχεία (π.χ. Α.Φ.Μ., τραπεζικό λογαριασμό), δεν βρίσκονται σε νόμιμη παραμονή στην Ελλάδα ή σε κάποια άλλη χώρα ενώ, σε πολλές περιπτώσεις, οι προσφεύγοντες δεν βρίσκονται καν στη Χώρα μας κατά τον χρόνο εκτέλεσης της απόφασης του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου ούτε έχουν κάποια άλλη γνωστή διαμονή, με αποτέλεσμα να μην είναι εύκολος ο εντοπισμός τους ούτε από τους δικηγόρους που τους εκπροσώπησαν στο Δικαστήριο. Στις τελευταίες αυτές περιπτώσεις, οι ισχύουσες δημοσιονομικές διατάξεις δεν προβλέπουν τη δυνατότητα κατάθεσης του ποσού της δίκαιης ικανοποίησης, που επιδίκασε το ΕΔΔΑ, σε έναν καταπιστευματικό λογαριασμό, ώστε ο δικαιούχος να μπορεί να την αναλάβει μόλις εμφανιστεί ή αποκτήσει τα απαιτούμενα για την πληρωμή δικαιολογητικά. Στην έννοια της «δίκαιης ικανοποίησης» εμπίπτει η υλική ή/και ηθική ζημία, καθώς και η δικαστική δαπάνη. Ως «δικαιούχος» θεωρείται εκείνος στον οποίον επιδικάζεται κάθε φορά συγκεκριμένο ποσό (χρηματική ικανοποίηση, ηθική βλάβη ή δικαστικά έξοδα) με την απόφαση του ΕΔΔΑ.

Είναι άλλωστε χαρακτηριστικό ότι η Ελλάδα είναι μεταξύ των χωρών με σημαντικό αριθμό επιτηρούμενων υποθέσεων από την Επιτροπή Υπουργών του Συμβουλίου της Ευρώπης, όσον αφορά τις εκκρεμότητες στην πληρωμή της δίκαιης ικανοποίησης εξαιτίας, κυρίως, της αδυναμίας προσαρμοστικότητας των δημοσιονομικών κανόνων στις ειδικές ανάγκες της εκτέλεσης των αποφάσεων του ΕΔΔΑ σε περιπτώσεις όπως οι παραπάνω.

Ακόμη ένα πρόβλημα που ανακύπτει στο πλαίσιο του ισχύοντος σήμερα νομοθετικού πλαισίου είναι η περίπτωση – που εμφανίζεται πολύ συχνά στην πράξη – όπου η καταβολή της δίκαιης ικανοποίησης δεν ολοκληρώνεται εντός του έτους κατά το οποίο έγινε η δέσμευση του οφειλόμενου ποσού, με αποτέλεσμα η αρμόδια υπηρεσία να είναι υποχρεωμένη να επαναλάβει τη δέσμευση το επόμενο οικονομικό έτος (παρ. 2α του άρθρου 4 π.δ. 80/2016), προκειμένου το ποσόν της αποζημίωσης να εξακολουθήσει να βρίσκεται στη διάθεση του δικαιούχου, όπως ορίζει το ΕΔΔΑ. Με αυτόν τον τρόπο όμως δεν υπάρχει δυνατότητα ορθολογικής διαχείρισης των πιστώσεων για κάθε οικονομικό έτος, ούτε προβλεψιμότητα των αναγκών για πιστώσεις.

Με την παρούσα διάταξη επιχειρείται να επιλυθούν όλα τα παραπάνω, σοβαρά προβλήματα που έχουν δημιουργηθεί κατά την εκτέλεση των αποφάσεων του ΕΔΔΑ, κυρίως αναφορικά με την υποχρέωση καταβολής χρηματικών ποσών σε πρόσωπα που δεν έχουν τραπεζικό λογαριασμό στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό ούτε και μπορούν να ανοίξουν, κυρίως για το λόγο ότι δεν διαθέτουν - λόγω μη νόμιμης παραμονής τους στο έδαφος της Ε.Ε. – τα απαραίτητα δικαιολογητικά. Κατευθυντήριες γραμμές της ρύθμισης είναι αφενός μεν, τα όρια που το ίδιο το ΕΔΔΑ και η Επιτροπή Υπουργών θέτουν στη διαδικασία καταβολής της αποζημίωσης, αφετέρου δε η ανάγκη για ευελιξία στο σύστημα καταβολής των αποζημιώσεων και η ταχεία εκκαθάριση των υποθέσεων, παράλληλα με τη διασφάλιση του προσφεύγοντος.

Με την παρ. 1 προβλέπεται ουσιαστικά η ισχύουσα σήμερα διαδικασία καταβολής της αποζημίωσης με την κατάλληλη, ωστόσο, ευελιξία αναφορικά με τα όρια που θέτουν οι δημοσιονομικοί κανόνες. Με τη ρύθμιση αυτή ο προσφεύγων έχει τη δυνατότητα να λάβει την αποζημίωση στο λογαριασμό του εφόσον ανταποκριθεί. Με αυτόν τον τρόπο ικανοποιείται η αναγκαία από το ΕΔΔΑ και την Επιτροπή Υπουργών του Συμβουλίου της Ευρώπης πρόβλεψη της κατά κανόνα καταβολής της αποζημίωσης στον ίδιο τον προσφεύγοντα. Ωστόσο, και για την αποφυγή όλων των προβλημάτων που μπορεί να εμφιλοχωρήσουν κατά τη διαδικασία της εκτέλεσης, κυρίως για τα άτομα που δεν διαθέτουν τραπεζικό λογαριασμό ή νομιμοποιητικά έγγραφα και τα οποία είναι συνήθως και τα πλέον ευάλωτα, η καταβολή της αποζημίωσης μπορεί να λάβει χώρα σε οποιονδήποτε τραπεζικό λογαριασμό υποδείξουν οι ίδιοι ή ο νόμιμος εκπρόσωπός τους στο ΕΔΔΑ.

Το τρίτο εδάφιο της παρ. 2 δεν έχει την έννοια ότι αποκλείει τον αυτεπάγγελο συμπληρισμό απαίτησης κατά του Δημοσίου, η οποία εκχωρείται από τον προσφεύγοντα στο νόμιμο εκπρόσωπό του ή σε τρίτο πρόσωπο (βλ. ενδ. ΓνΝΣΚ 213/2018).

Προβλέπεται επίσης στην παρ. 4, ως ύστατη προσπάθεια ικανοποίησης του δικαιούχου, η δυνατότητα σύστασης χρηματικής παρακαταθήκης στο Ταμείο Παρακαταθηκών και Δανείων υπέρ αυτού, εφόσον δεν έχει λάβει χώρα η καταβολή σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην παρ. 1. Με τον τρόπο αυτό ακόμα και αν δεν προσέρχονται εγκαίρως οι προσφεύγοντες ή δεν προσκομίζουν πλήρη στοιχεία ή αδρανούν κατά οποιονδήποτε τρόπο, το Δημόσιο εκπληρώνει την υποχρέωσή του για εκτέλεση της απόφασης και παράλληλα διασφαλίζει τον ορθό δημοσιονομικό του προγραμματισμό.

Προβλέπεται, ακόμα στην παρ. 5, πενταετής παραγραφή των ανεξόφλητων χρηματικών παρακαταθηκών υπέρ του Ελληνικού Δημοσίου, ρύθμιση που στοιχίζεται τόσο με την ισχύουσα παραγραφή απαίτησης κατά του Ελληνικού Δημοσίου (πρβλ. παρ. 6 του άρθρου 140 του ν. 4270/2014) όσο και με τη δυνατότητα παραγραφής των ανεξόφλητων χρηματικών παρακαταθηκών (άρθρο 179 του ν. 4270/2014).

Τέλος, με τις παρ. 6 και 7 της προτεινόμενης διάταξης, παρέχεται εξουσιοδότηση στον Υπουργό Οικονομικών να ρυθμίζει με απόφασή του ειδικότερα ζητήματα που τυχόν θα προκύπτουν από την εφαρμογή της και ορίζεται ότι αυτή ισχύει και για τις εκκρεμείς υποθέσεις.

Επί του άρθρου 60

Η προτεινόμενη νομοθετική ρύθμιση κρίνεται αναγκαία, προκειμένου να αντιμετωπισθεί η κατ' ουσία ματαίωση του δικαιώματος του ενάγοντα και κυρίως του Ελληνικού Δημοσίου να ασκήσει παραδεκτά και εμπρόθεσμα το προβλεπόμενο στην παρ. 2 του άρθρου 6 του ν. 2664/1998 δικαίωμα αγωγής για την προστασία των εμπραγμάτων δικαιωμάτων του από ανακριβείς εγγραφές στο Κτηματολόγιο. Τούτο διότι, σύμφωνα με τη νομολογία του Αρείου Πάγου (ΑΠ 1152/2018, 241/2015), εφόσον η αγωγή δεν στρέφεται ή δεν επιδόθηκε νόμιμα σε κάποιον από τους αναγραφόμενους ως δικαιούχους του δικαιώματος στους οποίους αφορά η πρώτη εγγραφή ή κατά των καθολικών ή των ειδικών διαδόχων τους, η αγωγή απορρίπτεται ως απαράδεκτη. Στην περίπτωση αυτή, και, για λόγους απονομής ουσιαστικής δικαιοσύνης, διατάσσεται υποχρεωτικά και αυτεπάγγελτα από το Δικαστήριο η προσεπίκληση των απολιπομένων διαδίκων, κατ' άρθρο 90 ΚΠολΔ και η αγωγή θεωρείται ότι ασκήθηκε και ως προς αυτούς νόμιμα, ως προς όλες τις συνέπειές της, με μόνη την κατάθεσή της. Επίσης, όπως έχει διαπιστωθεί, στην πράξη μετά από την κατάθεση της σχετικής αγωγής, οι εναγόμενοι έχουν αποβιώσει πριν την κατάθεση της αγωγής ή κατά τη διάρκεια της προθεσμίας των τριάντα ημερών για την επίδοσή της, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 215 του ΚΠολΔ. Στην περίπτωση αυτή η διαδικασία για την ανεύρεση των καθολικών διαδόχων των αποβιωσάντων εναγομένων είναι εξαιρετικά δυσχερής και χρονοβόρα, με αποτέλεσμα, εάν και όταν ανευρεθούν αυτοί, να έχει παρέλθει η αποσβεστική προθεσμία που ορίζεται για την άσκηση της αγωγής, με αποτέλεσμα την οριστικοποίηση των σχετικών ανακριβών εγγραφών. Με την προτεινόμενη ρύθμιση, ο κίνδυνος αυτός αποφεύγεται, διότι θεωρείται ότι η αγωγή έχει ασκηθεί νόμιμα, έστω και αν στρέφεται κατά προσώπου που έχει αποβιώσει πριν την κατάθεση ή την επίδοσή της εντός της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 215 ΚΠολΔ, οπότε η δίκη διακόπτεται και θα συνεχισθεί με τους καθολικούς διαδόχους του ενάγοντα που απεβίωσε.

Επί του άρθρου 61

Με τις προτεινόμενες διατάξεις προσαρμόζεται στις κρατούσες σήμερα συνθήκες η διαδικασία κλήτευσης των εικαζόμενων ιδιοκτητών στις διαδικασίες δικαστικού καθορισμού της αποζημίωσης, λόγω απαλλοτρίωσης ακινήτων, στις περιπτώσεις που ο αριθμός των ιδιοκτητών αυτών είναι μεγάλος. Ειδικότερα, με την παρ. 1 αντικαθίσταται η παρ. 4 του άρθρου 19 του ν. 2882/2001 και τροποποιείται ο τρόπος κλήτευσης των ιδιοκτητών των απαλλοτριωθέντων ακινήτων, όταν ο αριθμός αυτών υπερβαίνει τους πενήντα, με την πρόσθετη τοιχοκόλληση της σχετικής πράξης ορισμού δικασίμου και στα καταστήματα των δικηγορικών συλλόγων στη περιφέρεια των οποίων βρίσκονται τα απαλλοτριωθέντα και την ανάρτηση σχετικής ειδοποίησης στο διαδίκτυο (επίσημες ιστοσελίδες της Διεύθυνσης Απαλλοτριώσεων του Υπουργείου Οικονομικών και του αρμόδιου για την απαλλοτρίωση φορέα), σε αντικατάσταση της δημοσίευσης της σχετικής ειδοποίησης στις εφημερίδες. Με τον τρόπο αυτό καθίσταται ασφαλέστερη η δυνατότητα των παραπάνω ιδιοκτητών να λάβουν γνώση της δικαστικής διαδικασίας και να μετάσχουν έγκαιρα και κανονικά σε αυτή, επιπλέον δε εξοικονομούνται δαπάνες για τους δημόσιους φορείς, που επισπεύδουν τη διαδικασία για τον δικαστικό καθορισμό της αποζημίωσης για την απαλλοτρίωση.

Με την παρ. 2 επεκτείνεται η πρόβλεψη του άρθρου 22 παρ. 4 του ν. 2882/2001, η οποία προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 131 ν. 4070/2012 και στη διαδικασία του καθορισμού της οριστικής τιμής μονάδας της αποζημίωσης, σύμφωνα με το άρθρο 20 του ν. 2882/2001, δηλαδή η κλήτευση των ιδιοκτητών των απαλλοτριωθέντων ακινήτων κατά τη διαδικασία του δικαστικού καθορισμού της οριστικής αποζημίωσης, όταν ο αριθμός αυτός υπερβαίνει τους είκοσι μπορεί να γίνεται, είτε με τη διαδικασία της παρ. 4 του άρθρου 19 του ν. 2882/2001 είτε δια του δικηγόρου που τους έχει εκπροσωπήσει με οιονδήποτε τρόπο και σε οιοδήποτε στάδιο της διαδικασίας για τον καθορισμό της προσωρινής αποζημίωσης.

Επί του άρθρου 62

Με την ακροτελεύτια διάταξη ρυθμίζεται η έναρξη ισχύος του σχεδίου νόμου.