



Γαλλικό Ινστιτούτο Αθηνών  
Πέμπτη 29 Ιουνίου 2017

**Δίκαιη Φορολόγηση των Επιχειρήσεων-  
Εξορθολογισμός του Φορολογικού Συστήματος  
La rationalisation de la fiscalité des entreprises**

**Deloitte.**

**K | G**  
ΚΥΡΙΑΚΙΔΕΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**Λ | Λ | Ι | Τ | Σ**  
**Ν | Β | Ι | Λ | Τ | Ε**



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

## Panel I

Φορολογία εισοδήματος – Διεύρυνση φορολογικής βάσης

Συντονιστής/Modérateur:

**Ioannis Dryllerakis**

Δικηγόρος, Δρυλλεράκης & Συνεργάτες

**Deloitte.**

**K G**

ΚΥΡΙΑΚΙΔΕΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

**Η πραγματική φορολόγηση των επιχειρήσεων, είναι υπερβολική;**

**Aspasia MALLIOU**

Δικηγόρος ΜΔΕ, Οικονομολόγος

**Deloitte.**

**K G**

ΚΥΡΙΑΚΙΔΕΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**

Αρχικά: Η υπερφορολόγηση της επιχειρηματικής δραστηριότητας

Τελικά: Η “πραγματική” φορολόγηση των επιχειρήσεων είναι υπερβολική;

Φορολογική επιβάρυνση = φορολογικοί συντελεστές



Country	Corporate tax	Maximum income tax rate	Standard VAT rate
Albania	29%	23%	20%
Austria	25%	55%	20% (Reduced rates 10%+ 13%)
Belarus	18%	15%	20%
Belgium	33.99%	50% (excluding 13.07% social security paid by the employee and also excluding 32% social security paid by the employer)	21% (Reduced rates of 6% and 12%)
Bosnia and Herzegovina	10%	15% (0-15% per location)	17%
Bulgaria	10%	10%	20% (Reduced rates 9%)
Croatia	20%	40% (excluding 35.2% total sum of insurances levied on income)	25% (Reduced rates 13% + 5%) (Reduced rates 9%)
Cyprus	12.5%	35%	19% (Reduced rates 5% + 9%) (Reduced rates 9%)
Czech Republic	19%	53.5% (15% income tax + 6.5% by employee + 25% by employer (2.3% healthcare + 21.5% social security + 1.2% state policy of employment) + 7% solidarity contribution (assuming income is above 1 277 328 CZK per year))	21% (reduced rates of 15% and 10%)
Denmark	22%	55.56% (including 8% social security paid by the employee but excluding 0.42-1.48% church tax imposed on members of the national Church of Denmark)	25% (reduced rate 0% on transportation of passengers and newspapers normally published at a rate of more than one issue per month)
Estonia	0% on undistributed profits (20% CIT on distributed profit)	20% (+ 2.4% of unemployment insurance tax, 0.8% paid by employer, 1.6% paid by employee and 33% social security which is paid before gross wage by employer) around 57,8 in total	20% (reduced rate 9%)
Finland	20%	56.05% to 62.05% depending on municipality, including 7.8% social insurance fees and excluding employer contribution, which is on average 20.88%.	24% (reduced rate of 14% for groceries and restaurants, 10% for books, medicine, transport of passengers and some others)

Country	Corporate tax	Maximum income tax rate	Standard VAT rate
France	33.3% (36.6% above 3.5M€, 15% below 38k€)	49% (45% +4% for annual incomes above EUR 250,000 for single taxpayers or above EUR 500,000 for married couples)	20%) (reduced rate of 10%, 5.5%, 2.1% and 0% for specific cases like some food, transportation, cultural goods, etc.)
Germany	22.825% (few small villages) to 32.925% (in Munich) depending on the municipality. This includes the 15% CIT, 5.5% solidarity surcharge plus the trade tax payable to the Municipality.	47.475% which includes 45% income tax and 5.5% solidarity surcharge based on the total tax bill (13.5% ca. entry level tax for income exceeding 8,004 EUR per year, and gradually rising in microscopic steps up to 45%; all income below the threshold of 8,004 EUR per year is not taxed - 0% tax rate).	19% (reduced rate of 7% applies e.g. on sales of certain foods, books and magazines, flowers and transports)
Georgia	15%	20%	18%
Greece	29%	65.67% (45% for >€40000+ 7.5% Solidarity Tax for >€40000) + (26.95% Social Security for employees or up to 47.95% for private professionals)	24% (Reduced rates 13% and 5%)
Hungary	9%	15% (additional contributions at 10% Social Security by employee and 22% Social Security by employer and health care 7% by employer)	27% (Reduced rates 18% and 5%)
Iceland	20%	36.94% from 0 - 834.707 and 46.24% over 834.707 kr (2017)	24% (12% reduced rate)
Ireland	12.5% for trading income 25% for non- trading income	40% over EUR 33,800 for single, 42,800 for married taxpayers.	23%
Italy	27.9% (24% plus 3.9% municipal)	45.83% (43% income tax + 2.03% regional income tax + 0.8% municipal income tax)	22% (Reduced rates 10%, 5%, 4%)
Latvia	15%	23%	21% (reduced rates 12% and 0%)
Liechtenstein	12.5% (2.5% on IP and royalties)	28% (max. 8% national and 20% municipal income tax) plus 4% of the taxpayer's net worth is subject to the same rate as wealth tax. 0% on capital gains.	8%

Country	Corporate tax	Maximum income tax rate	Standard VAT rate
Lithuania	15% (5% for small businesses with up to 10 employees and up to €300,000 income)	41.1% (effective tax rates: 25.5% social insurance (nominally it is 31.2% payable by employer + 3% payable by employee), 15.6% income (nominal rates are 6% for health insurance nominal plus 15% direct income)), applies to annual income of over 15 000 € annual tax allowance for children is 2400 € (per child)	21% (Reduced rates 5%, 9%)
Luxembourg	29.22% (commercial activity); 5.718% on intellectual property income, royalties.	43.6% (40% income tax + 9% solidarity surcharge calculated on the income tax)	17% (Reduced rates 3%, 8%, 14%)
Republic of Macedonia	10%	37% (includes income tax 10%, mandatory state pension 18%, mandatory public health insurance 7.3%, mandatory unemployment insurance 1.2%, mandatory personal injury insurance 0.5%)	18%
Malta	35% (6/7 or 5/7 tax refunds gives an effective rate of 5% or 10% for most Companies)	35%	18% (Reduced rates 5%, 7%)
Montenegro	9%	12.65% (11% income tax + 15% of the income tax bill to the municipality)	17%
Netherlands	25% above €200,000 of profit and otherwise 20%	52%	21% (reduced rate of 6% and 0% for some goods and services)
Norway	24% (proposed 22% by 2018)	46.9% (53.5% including 14.1% social security contribution by employer. All taxes include 8.2% pension fund payments).	25% (reduced rate of 15% for groceries, and 10% for transport and culture.)
Poland	19%	32%	23% (reduced rates of 5% and 8%)
Portugal	21%	46.5% (additional contributions at 11% Social Security by employee and 23.75% Social Security by employer)	23% (reduced rates 13% and 6%)
Romania	16%	16% (additional 16.5% by the employee for social security contributions, i.e. health insurance, pension and unemployment fund); and additional 23% by the employer for various social security contributions)	19% (5% for food; 9% for medicines, books, newspapers, hotel, or 4%)



Country	Corporate tax	Maximum income tax rate	Standard VAT rate
Russia	20%	13% straight tax + 29% social tax (paid by company) + social insurance from 0,5% to 2,5% depending on traumatism risk. In total ca.43%. Obvious income tax is fairly low, granting impression of very easy and socially oriented burden, which is not true really.	18%
Serbia	15%	52% (capital gains tax 15%, standard income tax rate 10%, additional contributions by employee: 13% state pension fund, 6.5% state health fund, 0.5% unemployment fund; additional contributions by employer: 11% state pension fund, 6.5% state health fund, 0.5% unemployment; maximum contributions capped (amount changing monthly); additional tax for higher salaries (after 3 times average salary additional 10%, after 6 times average salary additional 15%))	20%
Slovakia	22%	19% (additional contributions at 4% health care by employee and 10% health care by employer, 9.4% Social Security by employee and 19.4% Social Security by employer)	20% (10% reduced rate)
Slovenian	19%	50%	22% (reduced rate 9.5%) - from 1 July 2013
Spain	25%	45%	21% (reduced rates 10% and 4%)
Sweden	22%	67% including social security paid by employer	25% (reduced rates 12% and 6%)
Switzerland	16.55%	22.5% (Kanton Zug, Gemeinde Walchwil) to 46% (Kanton Geneve), average rate 34%	8% / 2.5%
Ukraine	18%	17%	20%

Country	Corporate tax	Maximum income tax rate	Standard VAT rate
United Kingdom	19% (17% from 2020)	<p>47% (45% income tax + 2% NI) - theoretically, NI could reach 12%, but in practice it's never combined with the higher income tax rate</p> <p>62% for earnings between £100,000 - £123,000 (40% higher rate tax + removal of tax free personal allowance + 2% NI)</p> <p>45% (additional rate) income tax on annual income above £150,000, 40% (higher rate) between £43,001 and £150,000, 20% (basic rate) between £0 and £43,000. There is also a National Insurance levy between 2% and 13.8% for employees and self-employed individuals but capital gains and dividend income is not subject to NI. The first £11,000 is tax-free if your annual income is below £100,000.</p> <p>Capital gains is taxed at 10% (or 18% on residential property) for basic rate taxpayers and 20% (or 28% on residential property) for higher and additional rate taxpayers. Dividend income from UK companies is taxed at 7.5% for basic rate taxpayers, 32.5% for higher rate taxpayers and 38.1% for additional rate taxpayers.</p>	20% (reduced rate of 5% for home energy and renovations, 0% for life necessities - groceries, water, prescription medications, medical equipment and supplies, public transport, children's clothing, books and periodicals)^

## Παράδειγμα

- α) Αλλοδαπή τράπεζα και φορολογία εισοδήματος χρήσης 1993  
[πρωτόδικη 1998, πρώτη αναιρετική 2002, εφετειακή από  
αναπομπή 2004, συζήτηση αναίρεσης 2014, 2017, 2017]
- β) Αλλοδαπή τράπεζα + φορολογία εισοδήματος χρήσης 1995 (φορολογικός  
συντελεστής)  
[πρωτόδικη 1998, πρώτη αναιρετική 2004, εφετειακή  
επανασυζήτησης 2006, πρώτη συζήτηση αναίρεσης δημοσίου για  
παράβολο: 2014, δεύτερη 2017 ]
- γ) Αλλοδαπές αεροπορικές εταιρίες + έκτακτες εισφορές αλληλεγγύης [ βάση  
υπολογισμού και αναδρομική ερμηνευτική διάταξη 2017]

# Μήπως η φορολογική επιβάρυνση

εξαρτάται τελικά από τον τρόπο που λειτουργεί η εκτελεστική και ακολούθως η δικαστική εξουσία, κατά τη βεβαίωση και είσπραξη των φόρων ;;;;;;

Υφίσταται διάσταση μεταξύ φορολογικών ρυθμίσεων και “πραγματικότητας”

;;;;;;

# 1. Προσδιορισμός φορολογητέας ύλης



Λογιστικές διαφορές  
(κατ' ουσία αναστροφή  
νομοθετημένου κανόνα)



Λήψη εικονικών φορολογικών  
στοιχείων - εξωλογιστικός  
προσδιορισμός (κερκόπορτα:  
συμπληρωματικά στοιχεία)

## 2. Φορολογική παραγραφή

- 5 + 1 φορά
- 10 + 1 φορά (συμπληρωματικά)
- 10 +1 φορά + 20 χρόνια (Ν.4174/2013)

## 3. Φορολογικό Πιστοποιητικό

(ασφάλεια δικαίου ;)

## 4. Προσαυξήσεις

-

## πρόστιμα

-

## τόκοι



N.2523/1997

2005 και μετά



1% (1.5) εκπρόθεσμη → 60%  
2% (3) ανακριβής → 120%  
2.5% (3.5) μη δήλωση → 120%



ΚΒΣ 3/πλασιο ΦΠΑ

Εκλογίκευση με N.4174/2013



α) N.4174/2013 ~ 8%

β) Πρόστιμα - εκπρόθεσμη  
10% - 20% - 30% -  
ανακριβούς 10% - 25% -  
50% - μη δήλωσης 50%

## 5. Δεσμευτικά μέτρα

(προληπτικά μέτρα διασφάλισης των συμφερόντων του δημοσίου)



Μέτρα περιοριστικά της οικονομικής ελευθερίας, λαμβανόμενα αιφνιδίως χωρίς όμως τελικά να έχουν “κυρωτικό” χαρακτήρα



## 6. Ευθύνη διοικούντων



Αλληλέγγυα από τον νόμο



Πρακτικά: αδιακρίτως, χωρίς καν στοιχειώδη σύνδεση φυσικού προσώπου με δραστηριότητα νομικού προσώπου

## 7. ΔΕΔ

2013 – Μάιος 2017 = 33.926

Ολοκληρωμένες Μάιος 2017

31.305

Δεκτές (εν όλων ή εν μέρει)

4.343

Απορριπτικές

16.037

Σιωπηρές

10.265

Αποσυρθείσες 239



2014 = 3513, 2016 = 1991

2015 = 4392, 03/2017 = 303

Εκκρεμείς 3027

## 8. Δικαστική προστασία

- Προσφυγές κατά ρητής ή σιωπηρής απόρριψης  
2013-Μάιος 2017= 14.319= 45,74%
- Περίπου 2/3 από τις εξετασθείσες σε δικαστήρια τροποποιούνται εν όλω ή εν μέρει υπέρ του προσφεύγοντος
- Έλλειψη πλαισίου συμβιβασμού
- Εισπραξιμότητα βεβαιωμένων ποσών από φορολογικό έλεγχο (2014 → ~ 15%)

## 9. Ποινικοποίηση φορολογικής ελεγκτικής διαδικασίας

Σύγχυση εκτελεστικής και δικαστικής εξουσίας

- \* Προκαταρτική εξέταση για φορολογικό έγκλημα



Διττός ρόλος ελεγκτικού φορολογικού μηχανισμού

- \* Δέσμευση με αιτιολογημένη διάταξη και χωρίς προηγούμενη ενημέρωση
- \* Επιστημονικό προσωπικό με απόσπαση και με δικαιώματα ανακριτικού υπαλλήλου.

## Παρενέργειες

- Μεταφορά } φορολογικής έδρας  
                  } φορολογικής κατοικίας
- Απόκρυψη φορολογικού εισοδήματος
- Έλλειψη κίνητρου για επιχειρηματική δραστηριότητα



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

## Σύγχρονες τάσεις στη φορολογία επιχειρήσεων

**Eftichia PILIGOU**

Tax Partner, Deloitte

**Deloitte.**

**K G**

KYRIAKIDES GEORGOPOULOS  
Law Firm

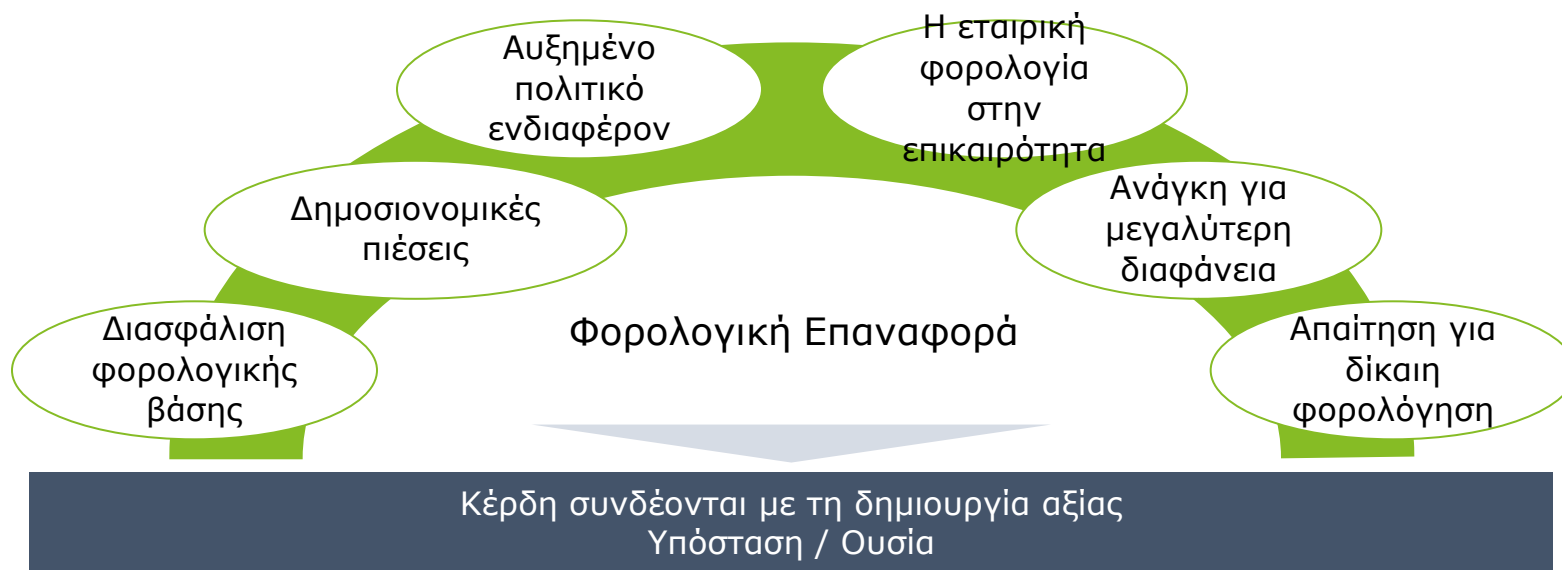
**WHITE**



**CCI France Grece / Ημερίδα Φορολογίας  
Σύγχρονες τάσεις στη φορολογία  
επιχειρήσεων**

Ευτυχία Πηλίγκου, 29<sup>η</sup> Ιουνίου 2017

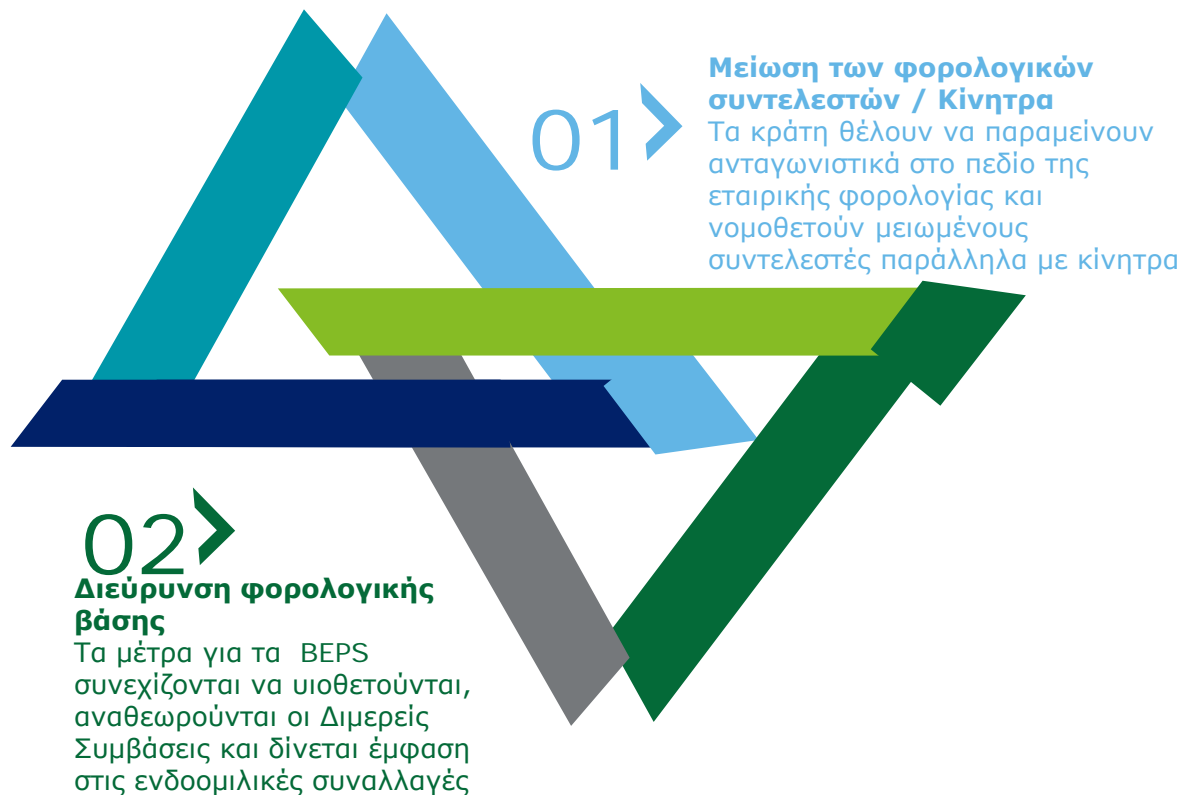
# Διεθνές Φορολογικό Περιβάλλον Συνολική αλλαγή





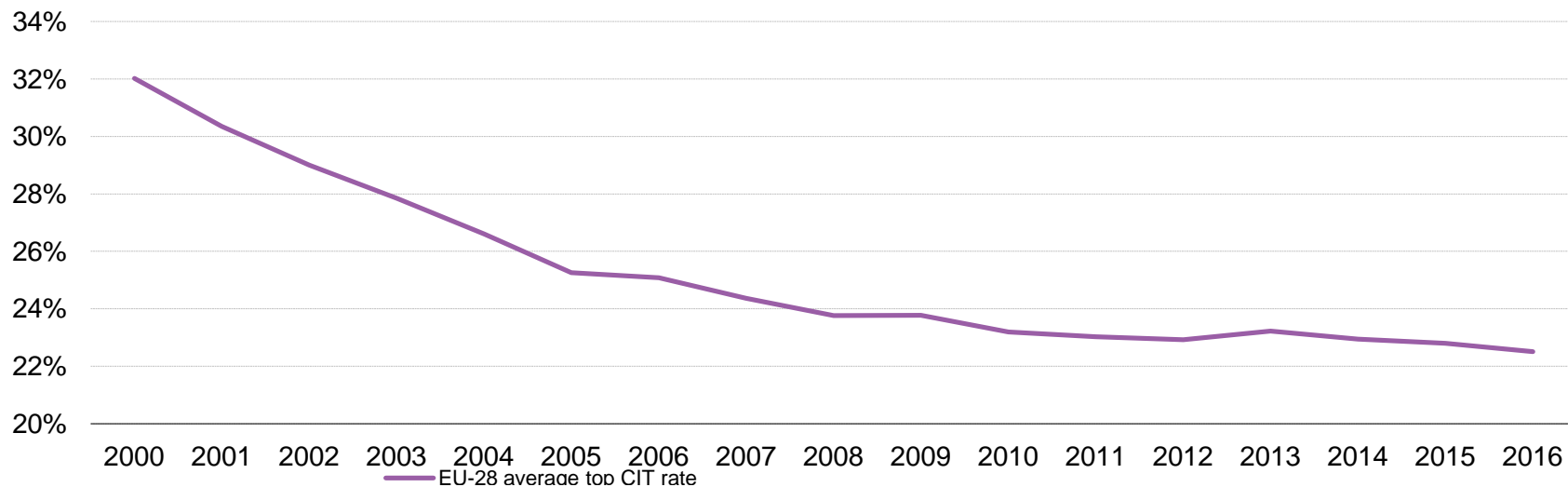
# Διεθνές Φορολογικό Περιβάλλον

## Η κυρίαρχη τάση



# Μείωση φορολογικών συντελεστών Ευρωπαϊκή Ένωση

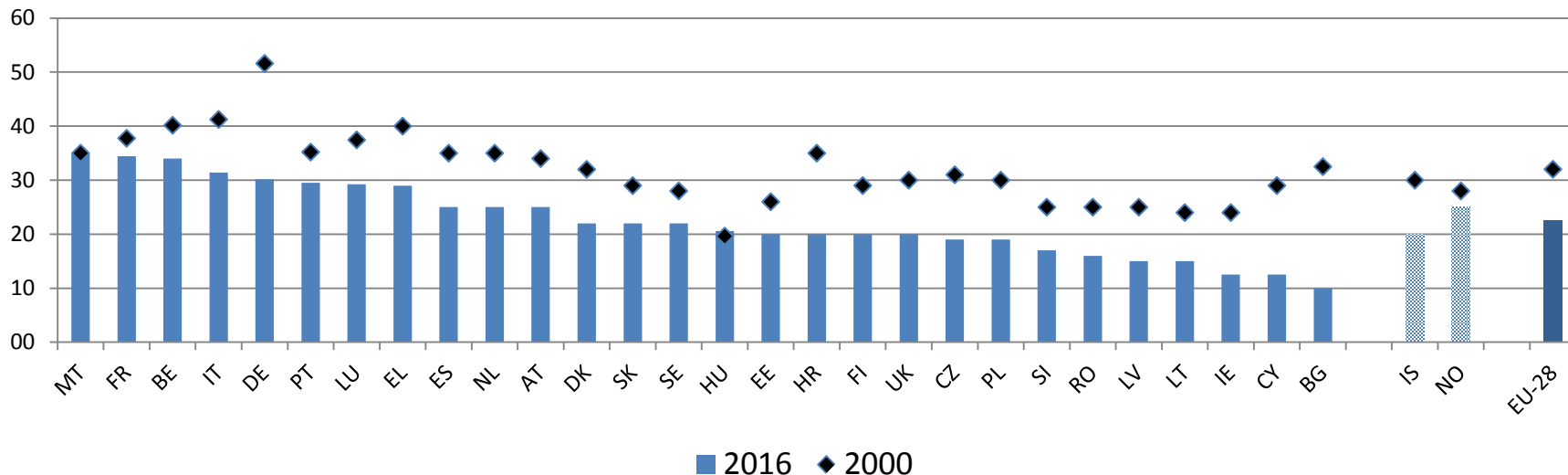
**Οι συντελεστές στην εταιρική φορολογία μειώνονται με πιο αργούς ρυθμούς μετά την κρίση**



Source: *Taxation Trends in the European Union, 2016 Edition, DG Taxation and Customs Union*

# Μείωση φορολογικών συντελεστών Ευρωπαϊκή Ένωση

**Ωστόσο μετά το 2000, όλα τα κράτη έχουν μειώσει σημαντικά τους φορολογικούς συντελεστές**



Source: Taxation Trends in the European Union, 2016 Edition, DG Taxation and Customs Union

# Διασφάλιση της φορολογικής βάσης

## Βασικοί στόχοι

### **Ουσία**

Να δοθεί έμφαση στην πραγματική υπόσταση των συναλλαγών, ώστε να αποφεύγονται οι τεχνητές καταστάσεις

### **Συνοχή**

Να αντιμετωπιστούν τα κενά και οι αναντιστοιχίες που οδηγούν στη μη φορολόγηση

### **BEPS εποχή**

Τα μέτρα που υιοθετούνται για τη διασφάλιση της φορολογικής βάσης είναι αποτέλεσμα των Δράσεων του ΟΟΣΑ για τα BEPS και της σημαντικής πρωτοβουλίας που έχει αναπτύξει η Ευρωπαϊκή Επιτροπή για ένα δίκαιο και αποτελεσματικό φορολογικό περιβάλλον

### **Διαφάνεια**

Οι φορολογικές αρχές να έχουν πρόσβαση σε επαρκή δεδομένα ώστε να μπορούν να εντοπίζουν σημεία ενδιαφέροντος.



# Διασφάλιση φορολογικής βάσης

## Πεδία αλλαγών

Οι αλλαγές αφορούν κυρίως δύο πεδία



# Ενδοομιλική Τιμολόγηση

## Τα κέρδη φορολογούνται εκεί όπου δημιουργείται αξία

### Αναθεώρηση Οδηγιών ΟΟΣΑ

Με αυτόματη σχεδόν εφαρμογή στις περισσότερες χώρες, η βασική τους ιδέα πλέον είναι ότι τα κέρδη συνδέονται με τις οικονομικές δραστηριότητες που τα δημιουργούν

### Ανάλυση Λειτουργιών

Είναι πλέον πολύ σημαντική και πρέπει να υποστηρίζεται από την πραγματικότητα

### Άυλη περιουσία

Για να προσδιοριστεί ποιος δικαιούται τα κέρδη από την εκμετάλλευση του αύλου δεν έχει πλέον σημασία η νομική κυριότητα – σημασία έχουν οι λειτουργίες που αφορούν την Ανάπτυξη, Ενίσχυση, Συντήρηση, Προστασία και Εκμετάλλευση του αύλου

### Νέα δομή στην τεκμηρίωση

Περισσότερες και αναλυτικότερες πληροφορίες σχετικά με τον Όμιλο και τις βασικές του δραστηριότητες και λειτουργίες – Υποβολή του Country by Country Report

# Ενδοομιλική Τιμολόγηση

## Εξελίξεις στο ευρωπαϊκό πεδίο



1

**Public CbC Report**  
Πρόταση για δημοσιοποίηση των στοιχείων του Country by Country Report (με τροποποίηση της Λογιστικής Οδηγίας)



2

**Κοινή Ενοποιημένη Βάση Φορολογίας Εταιρειών**  
Πρόταση που επανέρχεται αυτή τη φορά ως υποχρεωτική για τους Ομίλους άνω των 750 εκ ευρώ

# Μέτρα κατά της φοροαποφυγής

## Βασικές κατευθύνσεις

### Ειδικοί Κανόνες

- Υποκεφαλαιοδότηση
- Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες
- Υβρίδια
- Λίστες μη συνεργαζόμενων κρατών
- Ανταλλαγή rulings



### Γενικοί κανόνες

- Γενική Ρήτρα κατά της Φορο-αποφυγής (GAAR)
- Αντι-καταχρηστικές Ρήτρες στις Διμερείς Συμβάσεις (Principal Purpose Test) μετά το MLI



# Μέτρα κατά της φοροαποφυγής

## ΑΤΑΔ 1 και 2

### Οδηγία κατά της Φοροαποφυγής (2016/1164)

- Αποτελούν μέρος του πακέτου μέτρων κατά της φοροαποφυγής του Ιανουαρίου 2016
- Είναι συνέχεια των δράσεων του ΟΟΣΑ για τα BEPS, το μέσο για τα την εφαρμογή των μέτρων σε επίπεδο ΕΕ
- Εισάγουν νομικά δεσμευτικούς κανόνες για τα κράτη μέλη της ΕΕ με στόχο να μπλοκάρουν τις βασικές μορφές διάβρωσης της φορολογικής βάσης και μεταφοράς κερδών
- Αποτελούν το ελάχιστο μέσο προστασίας, τα κράτη μέλη μπορούν να εισάγουν ή να διατηρήσουν αυστηρότερους κανόνες
- Αναμένεται να υιοθετηθούν από τα κράτη μέλη μέχρι 31.12.2018, ώστε να εφαρμόζεται από 1.1.2019, ενώ οι κανόνες για τα υβρίδια μέχρι 31.12.2019 (με εφαρμογή από 1.1.2020)

# Μέτρα κατά της φοροαποφυγής

## ATAD 1 και 2

1

Κανόνες για τις Ελεγχόμενες Αλλοδαπές Εταιρείες (CFC rules), για την αποφυγή μεταφοράς κερδών σε χώρες με χαμηλό ή μηδενικό φορολογικό συντελεστή

2

Φορολόγηση κατά την έξοδο (exit taxation), για να αποτρέψει τις εταιρείες από το να μεταφέρουν τα πάγια τους ή την κατοικία τους σε άλλες χώρες ώστε να αποφεύγουν τη φορολογία

3

Περιορισμός έκπτωσης τόκων (interest limitation), για να αποτρέψει τις εταιρείες να χρησιμοποιούν τεχνητό δανεισμό για να περιορίσουν τους φόρους

4

Κανόνες για τις ασυμφωνίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων (hybrid mismatches), για να αποτρέψει τις εταιρείες να χρησιμοποιούν τις αναντιστοιχίες των νομοθεσιών για να αποφεύγουν τη φορολόγηση

5

Γενική ρήτρα κατά της φοροαποφυγής (GAAR), για να αντιμετωπίσει τον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό, όπου δεν εφαρμόζονται τα παραπάνω

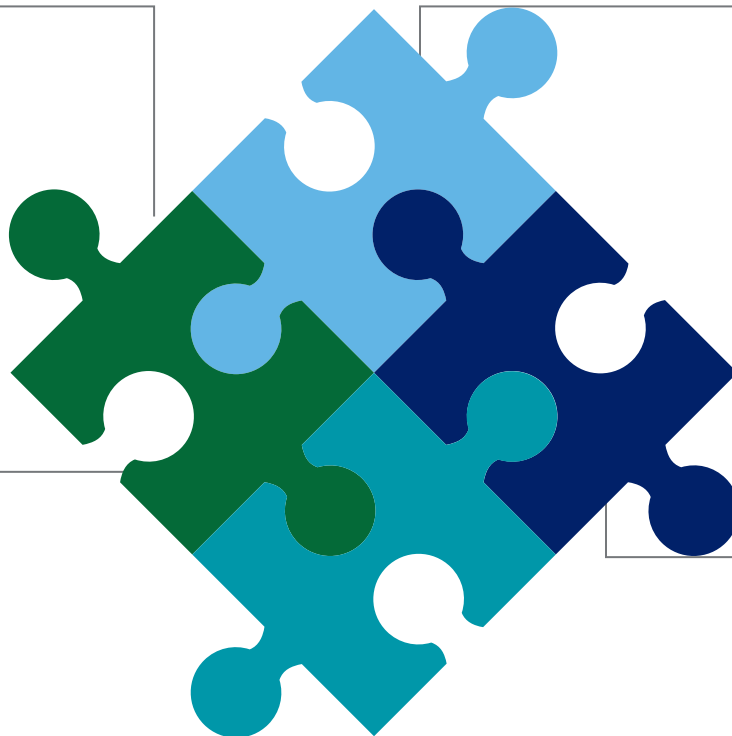
# Σύγχρονες Τάσεις Προβληματισμοί – προκλήσεις

## Διακριτική ευχέρεια

Η εξέταση της ουσίας, της οικονομικής υπόστασης και του βασικού σκοπού από τους φορολογικούς ελέγχους μπορεί να οδηγήσει σε αυθαίρετα συμπεράσματα.

## Διασταλτική ερμηνεία

Απομακρυνόμαστε από το ασφαλές και δοκιμασμένο πεδίο της γραμματικής ερμηνείας και της στενής ερμηνείας των φορολογικών διατάξεων



## Ασφάλεια Δικαίου

Διεθνές ενδιαφέρον - Ενίσχυση των υφιστάμενων μηχανισμών (APAs/Rulings).

## Αποφυγή Διπλής Φορολόγησης

Νέο πλαίσιο υπό συζήτηση – Υποχρεωτική Διαιτησία από την Πολυμερή Συμφωνία

# Σύγχρονες τάσεις Ανάγκη εξισορρόπησης

Τα κράτη πρέπει να εξισορροπήσουν ανάμεσα σε

## Διεύρυνση Φορολογικής Βάσης

- Αντι-καταχρηστικές ρήτρες
- Υιοθέτηση CbC Report
- Αλλαγές στις ΣΑΔΦ
- Αυξημένοι έλεγχοι

## Αναπτυξιακά μέτρα

Μέσω της φορολογίας πρέπει να παραμείνουν ανταγωνιστικά

- Μείωση συντελεστών στην εταιρική φορολογία
- Παροχή κινήτρων για Έρευνα & Ανάπτυξη, Καινοτομία, Κεφαλαιακές Επενδύσεις
- Ασφάλεια φορολογικού περιβάλλοντος

# Συμπέρασμα - Προτάσεις

## Χαρακτηριστικά ενός σύγχρονου φορολογικού συστήματος



Ένα φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι φιλικό προς την ανάπτυξη και την ανταγωνιστικότητα



Να βοηθά στη δημιουργία θέσεων εργασίας και να ενθαρρύνει την καινοτομία



Να δημιουργεί σταθερά έσοδα για δημόσιες επενδύσεις



Να εξασφαλίζει στις επιχειρήσεις ίσους όρους, νομική ασφάλεια και ελάχιστα εμπόδια



Να είναι δίκαιο και να ανταποκρίνεται στις ανάγκες της κοινωνίας

Στην Ελλάδα, η Deloitte Ανώνυμη Εταιρία Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, η Deloitte Business Solutions Ανώνυμη Εταιρία Συμβούλων Επιχειρήσεων και η Deloitte Accounting Compliance & Reporting Services A.E. είναι μέλη της Deloitte Touche Tohmatsu Limited, μιας ιδιωτικής βρετανικής εταιρίας περιορισμένης ευθύνης («DTTL»), της οποίας οι εταιρίες-μέλη είναι νομικά χωριστές και ανεξάρτητες οντότητες. Παρακαλούμε επισκεφθείτε την ιστοσελίδα [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) για να ενημερωθείτε για το παγκόσμιο δίκτυο των εταιριών μελών μας.

Η Deloitte παρέχει ελεγκτικές, φορολογικές, συμβουλευτικές και χρηματοοικονομικές υπηρεσίες σε πελάτες του δημόσιου και του ιδιωτικού τομέα όλων των κλάδων. Η Deloitte προσφέρει υπηρεσίες σε 4 στους 5 οργανισμούς του Fortune Global 500® μέσω ενός παγκόσμιου διασυνδεδεμένου δικτύου εταιρειών-μελών που δραστηριοποιούνται σε περισσότερες από 150 χώρες συνεισφέροντας παγκοσμίως επίπεδου δυνατότητες, βαθιά γνώση και υψηλής ποιότητας υπηρεσίες που ανταποκρίνονται στις πιο πολύπλοκες επιχειρηματικές προκλήσεις των πελατών μας. Για να μάθετε περισσότερα για το πώς τα περίπου 225,000 στελέχη μας δημιουργούν τον αντίκτυπο που μετράει παρακαλούμε να συνδεθείτε μαζί μας μέσω Facebook, LinkedIn ή Twitter.

Στην Ελλάδα, η «Deloitte Ανώνυμη Εταιρία Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών» παρέχει ελεγκτικές (audit) υπηρεσίες, η «Deloitte Business Solutions Ανώνυμη Εταιρία Συμβούλων Επιχειρήσεων» χρηματοοικονομικές (financial advisory), φορολογικές (tax) και συμβουλευτικές (consulting) υπηρεσίες και η «Deloitte Accounting Compliance & Reporting Services A.E.» λογιστικές υπηρεσίες (accounting outsourcing). Με περισσότερα από 600 άτομα προσωπικό και γραφεία στην Αθήνα και τη Θεσσαλονίκη, η Deloitte στην Ελλάδα εστιάζει σε όλους τους κυρίαρχους κλάδους της οικονομίας, συμπεριλαμβανομένων των χρηματοοικονομικών υπηρεσιών, της ναυτιλίας, της ενέργειας, των καταναλωτικών προϊόντων, της υγείας, του βιομηχανικού κλάδου, της τεχνολογίας, των μέσων και των τηλεπικοινωνιών, της ακίνητης περιουσίας και του ευρύτερου δημόσιου τομέα. Στους πελάτες της Deloitte συγκαταλέγονται οι περισσότερες από τις μεγαλύτερες δημόσιες και ιδιωτικές εταιρίες του εμπορικού, βιομηχανικού και χρηματοοικονομικού τομέα. Για περισσότερες πληροφορίες, επισκεφθείτε την ιστοσελίδα μας: [www.deloitte.gr](http://www.deloitte.gr)

Το υλικό αυτό περιέχει αποκλειστικά και μόνο γενικές πληροφορίες και καμία από τις εταιρίες μέλη του διεθνούς δικτύου της Deloitte Touche Tohmatsu Limited ή άλλες συνεργαζόμενες οντότητες (συνολικά, το δίκτυο της Deloitte) δεν δύναται να εκληφθεί ότι δι' αυτού παρέχει συμβουλές ή υπηρεσίες. Ως εκ τούτου, οι αναγνώστες θα πρέπει να αναζητήσουν εξειδικευμένες συμβουλές σχετικά με κάθε ειδικό πρόβλημα που αντιμετωπίζουν. Προτού λάβετε αποφάσεις ή προβείτε σε ενέργειες που μπορεί να επηρεάσουν τα οικονομικά ή την επιχείρησή σας, θα πρέπει να συμβουλευτείτε ειδικό επαγγελματία σύμβουλο. Καμία νομική οντότητα του δικτύου της Deloitte δεν αποδέχεται ευθύνη για οιαδήποτε ζημία υποστεί οποιοσδήποτε που βασίστηκε στο παρόν.

Φραγκακκλησιάς 3α και Γρανικού, 15125 Μαρούσι, Τηλ: +30 210 6781100

© 2017 Όλα τα δικαιώματα κατοχυρωμένα.



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

## Φορολογική πολιτική και ανταγωνιστικότητα

**Nikos VETTAS**

Γενικός Διευθυντής ΙΟΒΕ, Καθηγητής ΟΠΑ

**Deloitte.**

**K G**

ΚΥΡΙΑΚΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**



ΙΔΡΥΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ & ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΕΡΕΥΝΩΝ  
FOUNDATION FOR ECONOMIC & INDUSTRIAL RESEARCH

Τ. Καρατάσου 11, 117 42 Αθήνα, Τηλ.: 210 92 11 200-10, Fax: 210 92 33 977, [www.iobe.gr](http://www.iobe.gr)  
11 T. Karatassou Str., 117 42 Athens, Greece, Tel.: (+30) 210 92 11 200-10, Fax: (+30) 210 92 33 977

# Φορολογική πολιτική και ανταγωνιστικότητα

Νίκος Βέττας

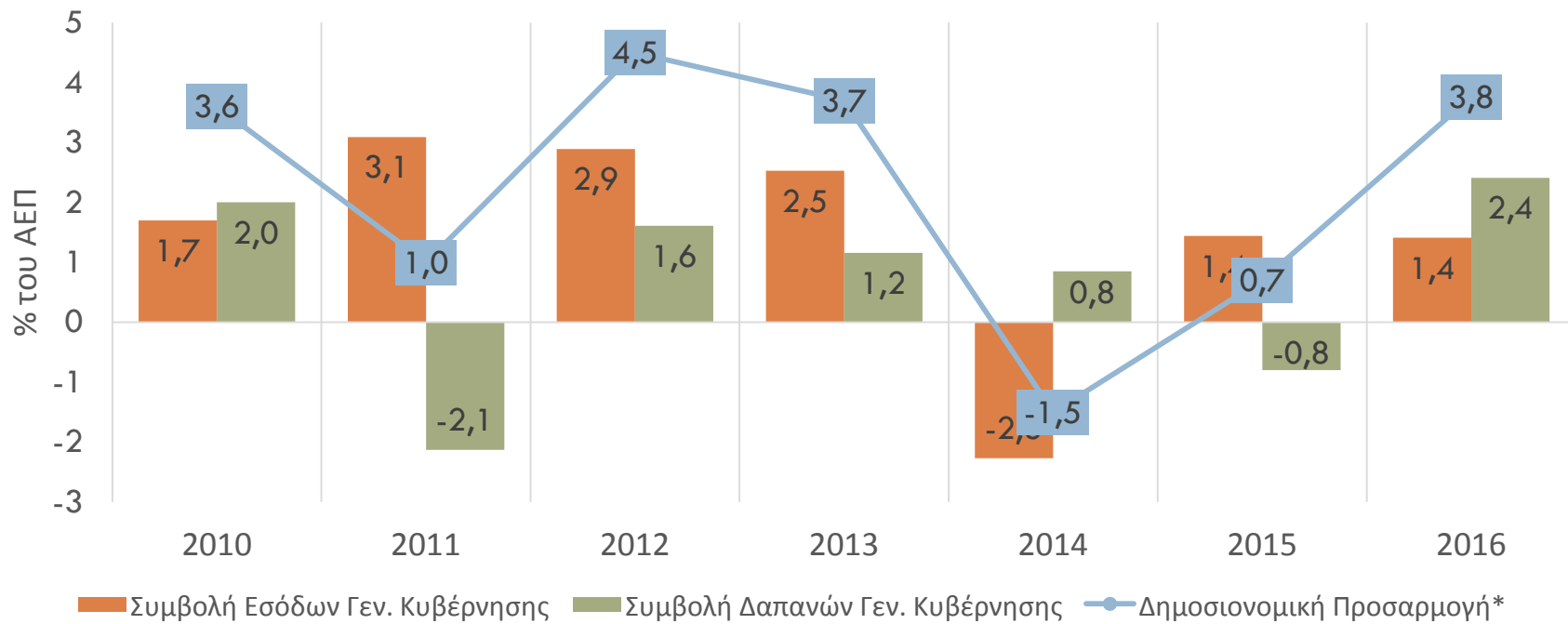
Γενικός Διευθυντής IOBE

Καθηγητής Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

Ελληνογαλλικό Επιμελητήριο - Αθήνα, 29 Ιουνίου 2017



## Ανάλυση συνιστωσών δημοσιονομικής προσαρμογής στην Ελλάδα

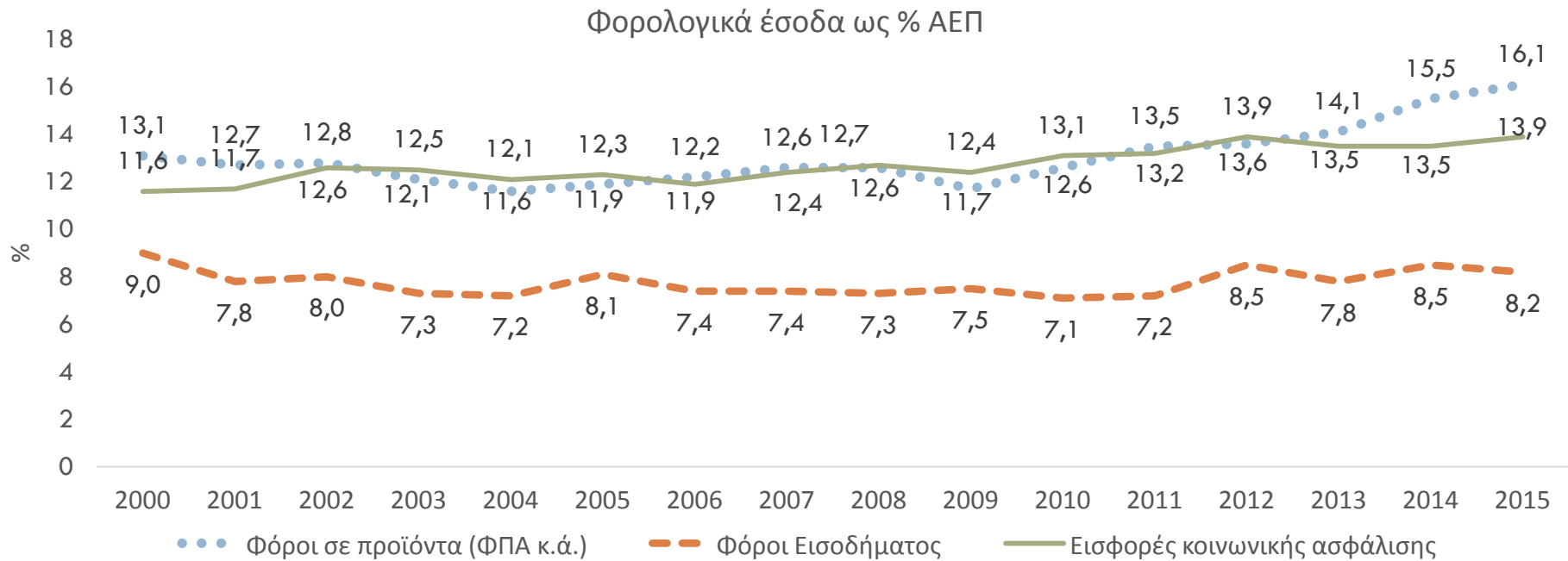


# Η πορεία των εσόδων (ως % του ΑΕΠ) συγκλίνει σταδιακά με την Ευρωζώνη

Συνολικά έσοδα από φόρους και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης (% ΑΕΠ)

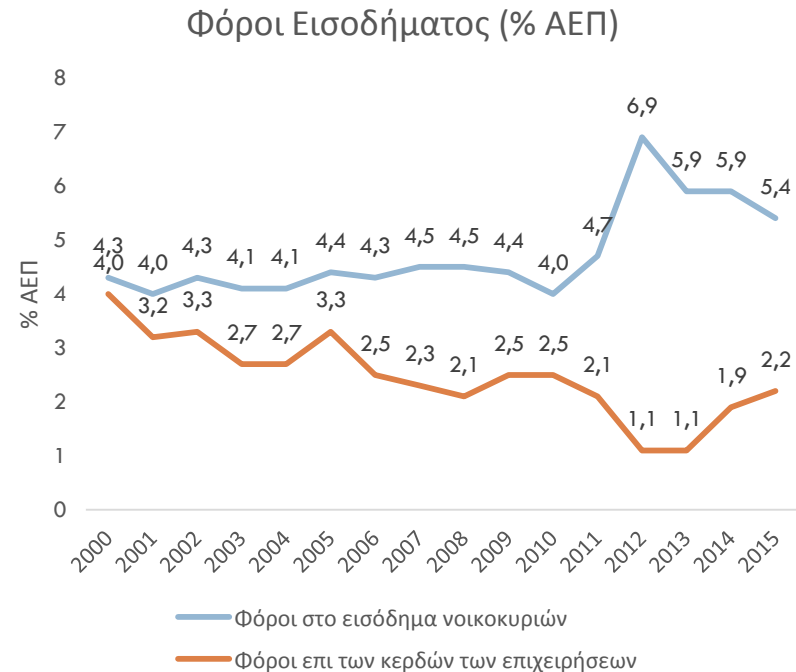
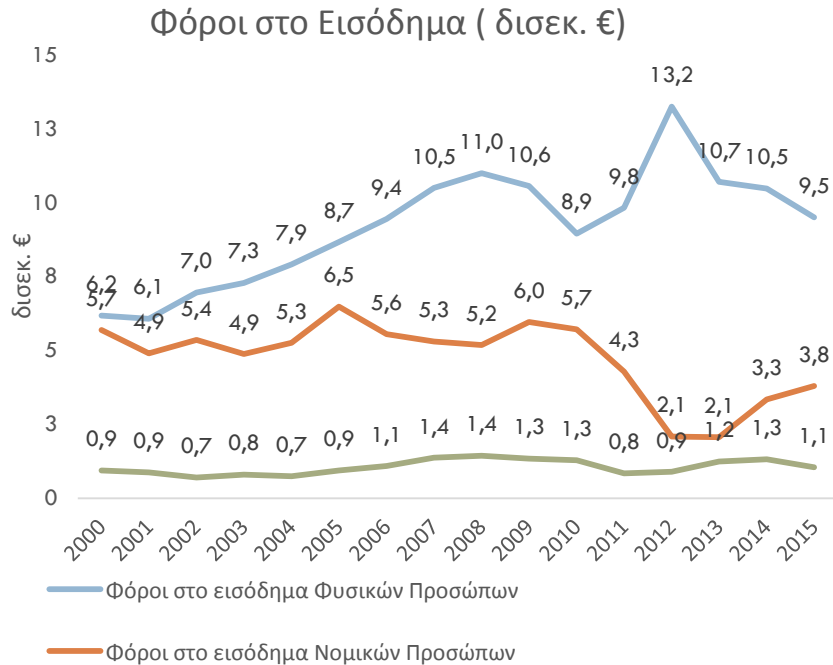


# Οι φόροι εισοδήματος μαζί με τις εισφορές αποτελούν το 22,1% του ΑΕΠ



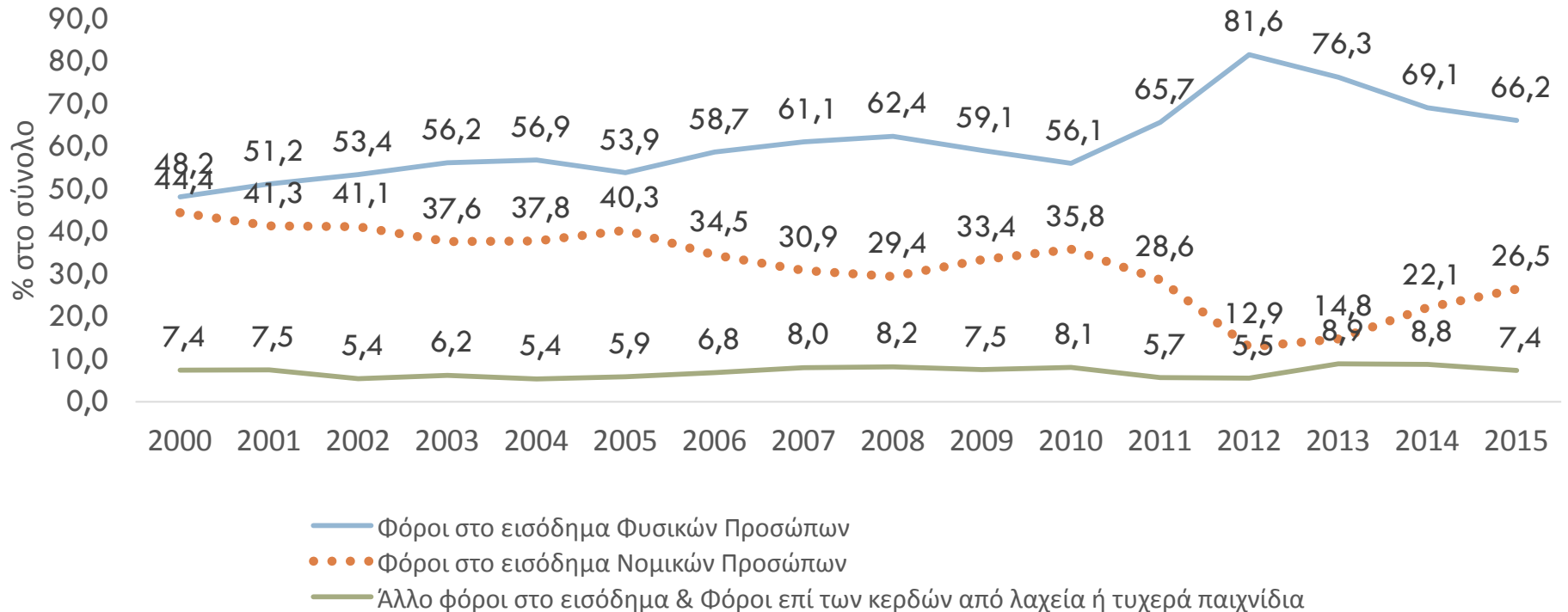
Μεταξύ 7,1%-9,0% του ΑΕΠ τα έσοδα από την φορολογία στα εισοδήματα την περίοδο 2000-2015, στο 11,6%-13,9% του ΑΕΠ οι εισφορές

# Αντίρροπη πορεία των εσόδων από φορολόγηση εισοδήματος φυσικών προσώπων και επιχειρήσεων



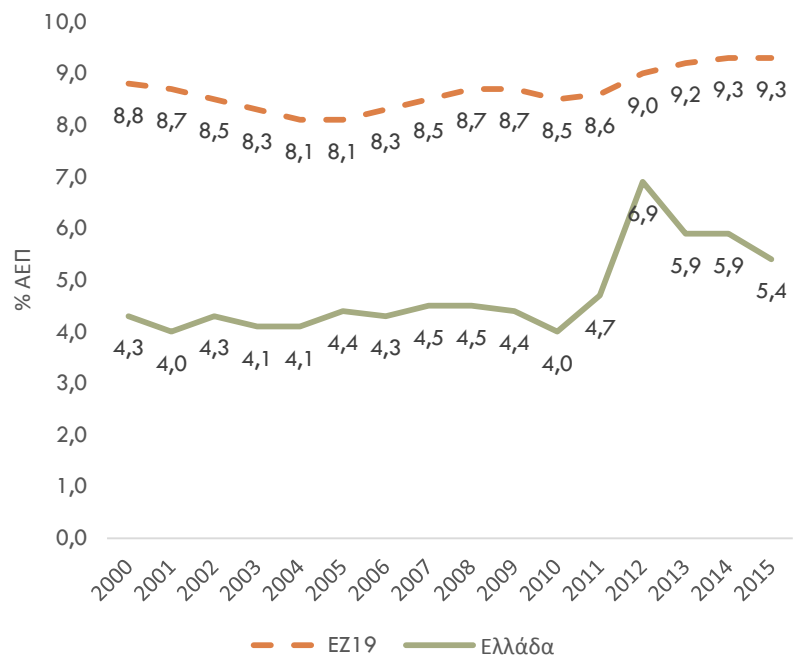
# Το μερίδιο των φυσικών προσώπων στα έσοδα από φόρους εισοδήματος πλησίασε το 82% το 2012, από 48% το 2000

Φόροι στο εισόδημα (% συνόλου)

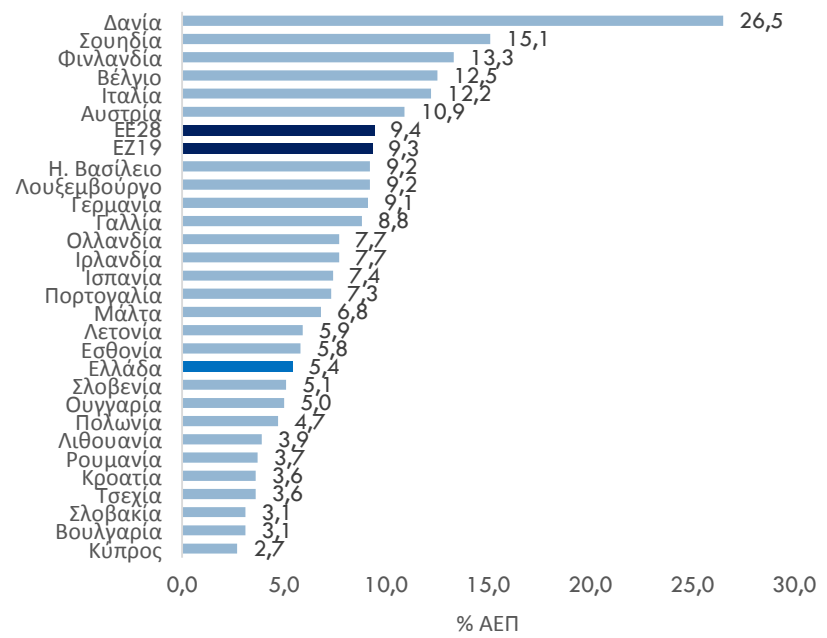


# Η Ελλάδα εμφάνιζε το ήμισυ του ποσοστού της ΕΖ στα έσοδα από το προσωπικό εισόδημα μέχρι το 2012

Φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων

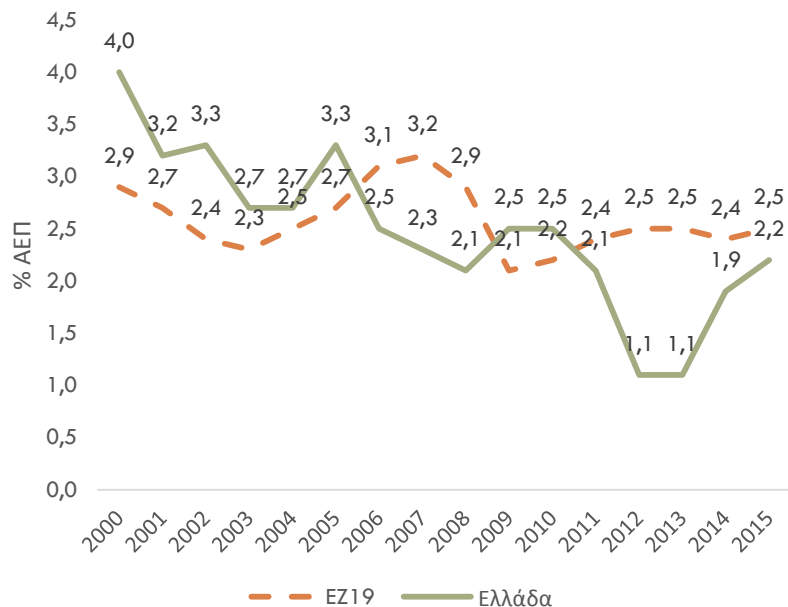


Φόροι εισοδήματος φυσικών προσώπων, % ΑΕΠ, 2015

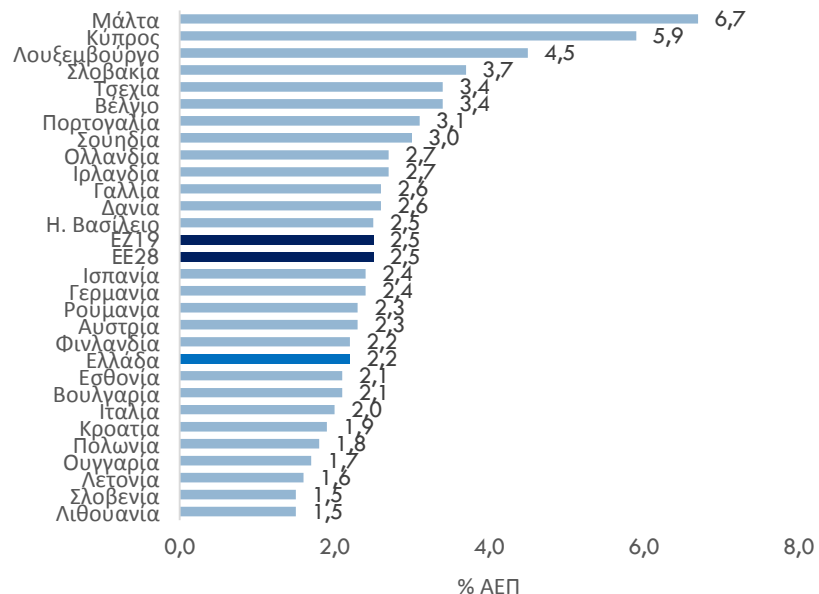


# Πιο κοντά στο Μ.Ο. της Ευρώπης στα έσοδα από φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων

## Φόροι εισοδήματος νομικών προσώπων

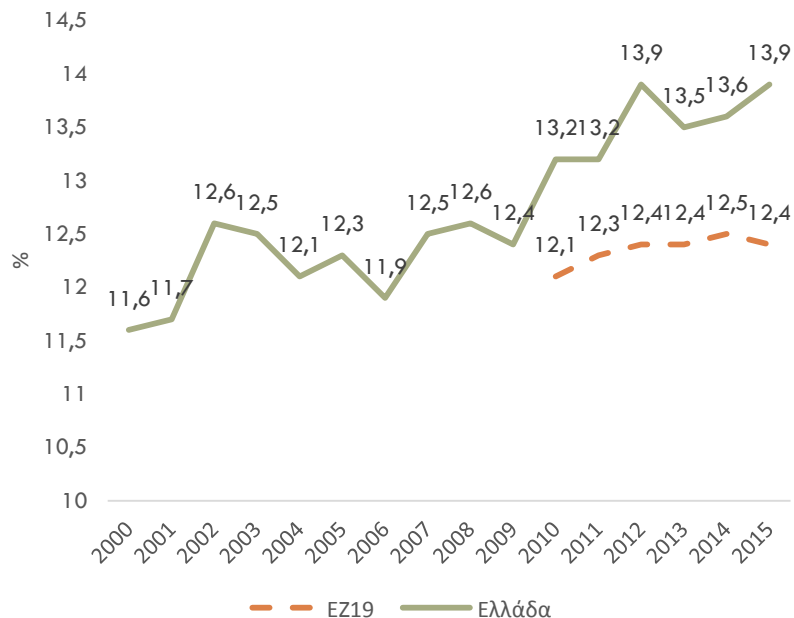


## Φόροι εισοδήματος νομικών προσώπων, % ΑΕΠ, 2015

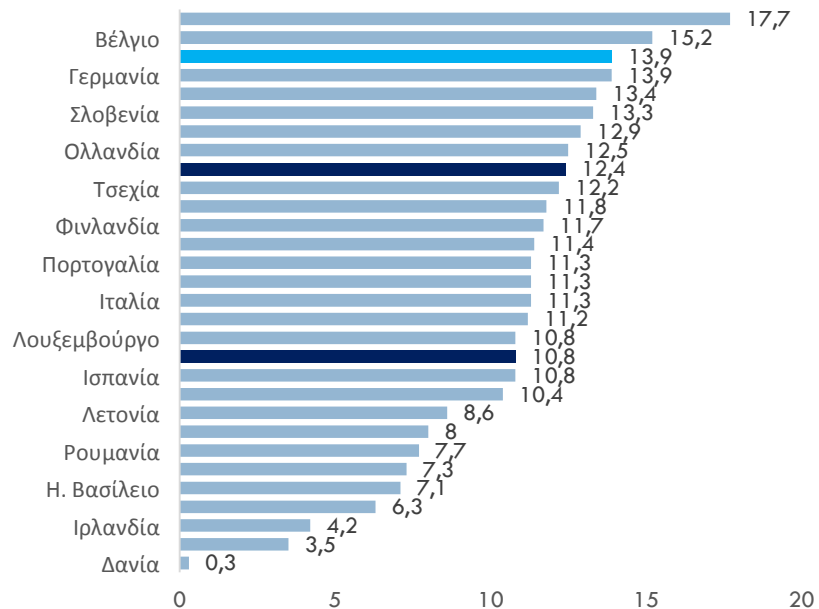


# Υψηλά τα έσοδα από εισφορές κοινωνικής ασφάλισης ως % του ΑΕΠ στην Ελλάδα

Εισφορές Κοινωνικής Ασφάλισης (% ΑΕΠ)



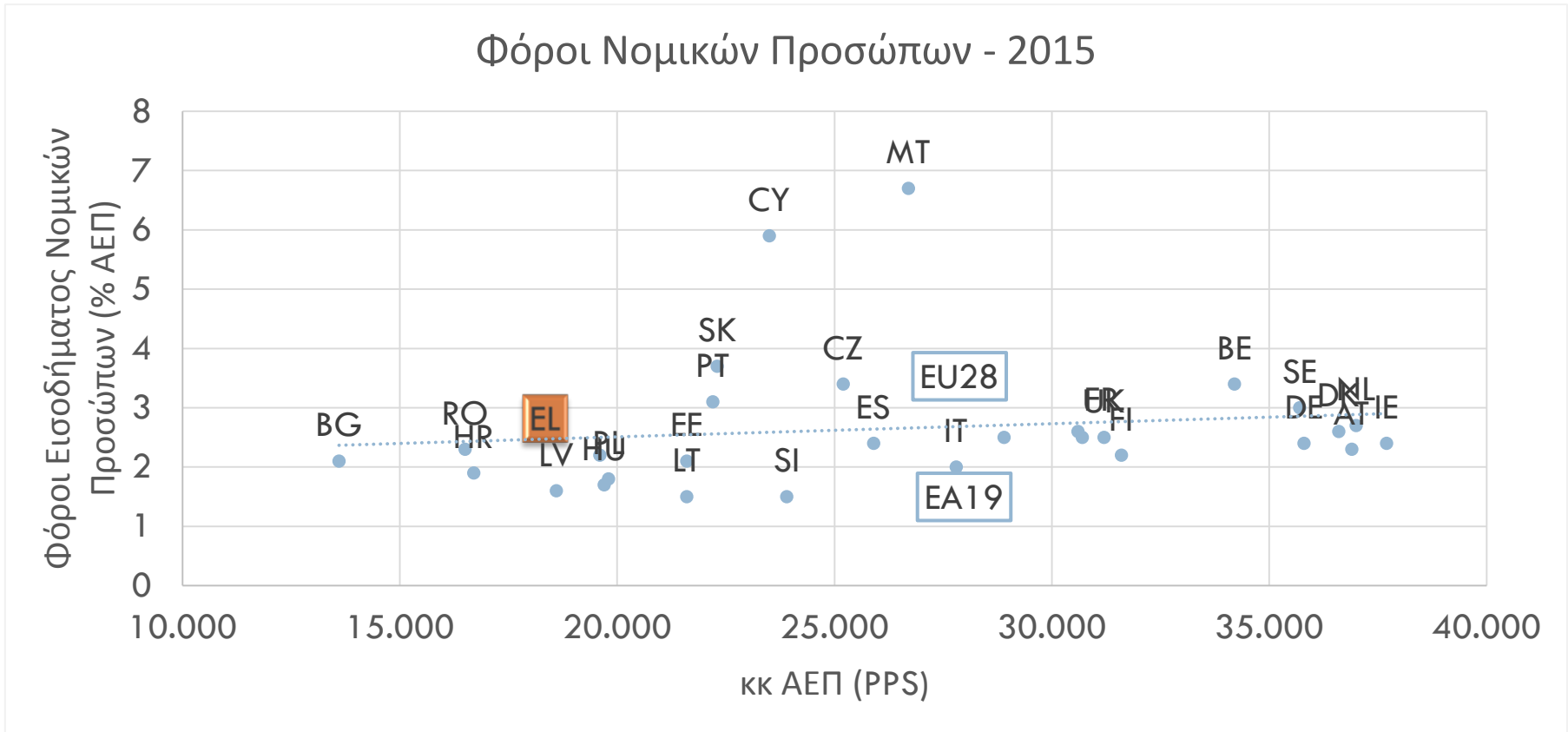
Εισφορές Κοινωνικής Ασφάλισης, % ΑΕΠ, 2015



Με 13,9% στην 3<sup>η</sup> θέση ανάμεσα στις 28 χώρες της ΕΕ



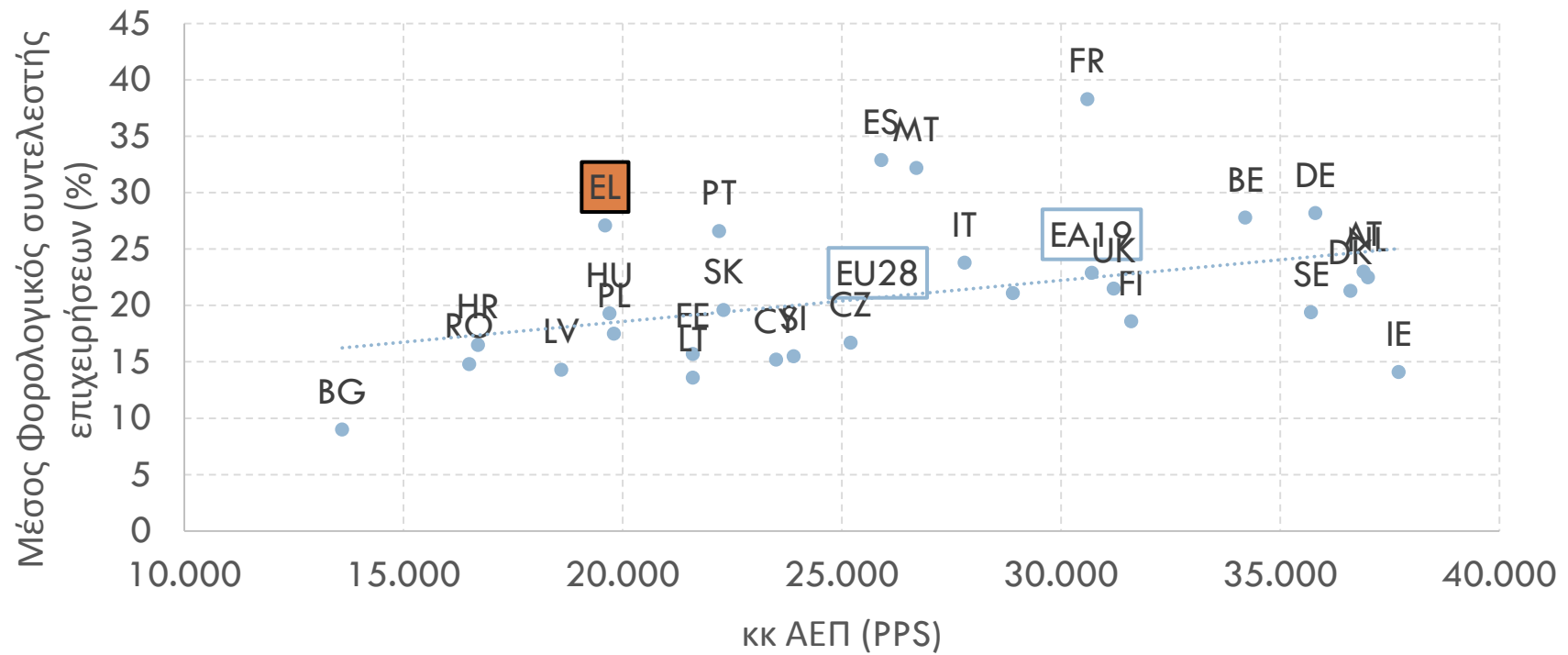
# Οι χώρες με υψηλότερα κατά κεφαλήν ΑΕΠ τείνουν να έχουν και υψηλότερα έσοδα από φόρους εισοδήματος



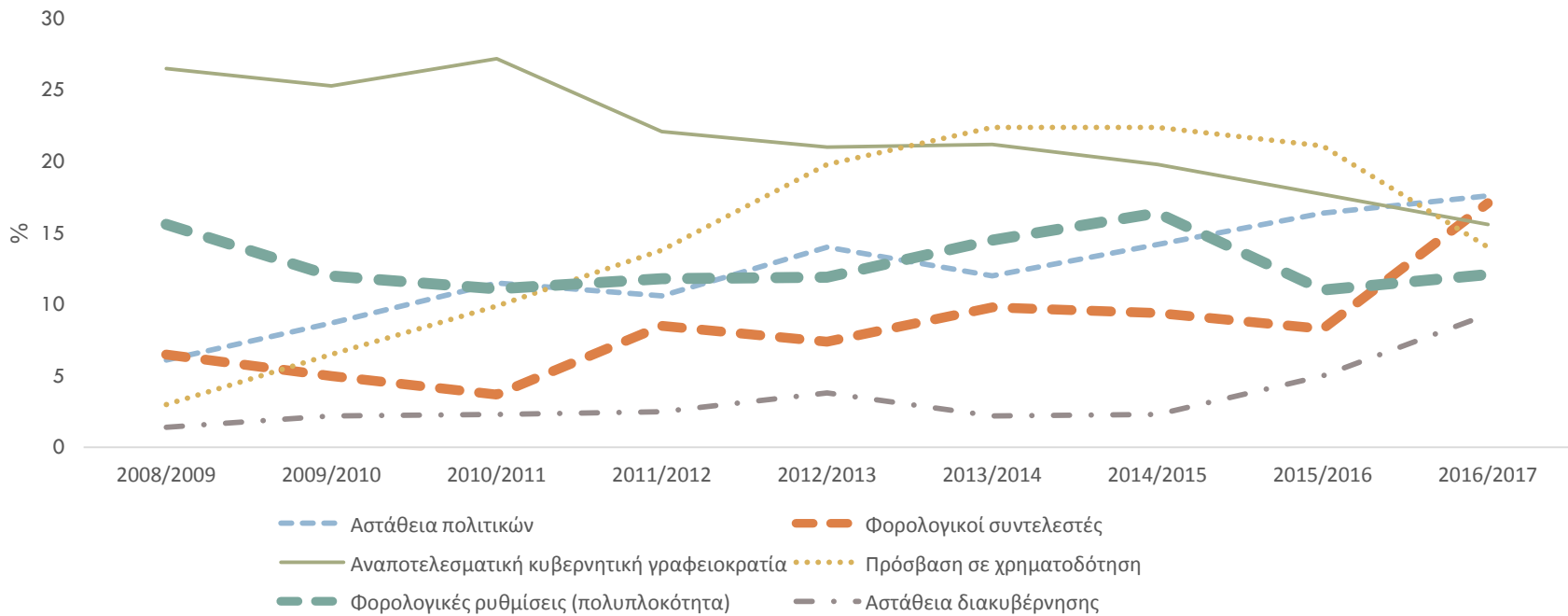
# Υψηλός μέσος φορολογικός συντελεστής επιχειρήσεων για το κατά κεφαλήν ΑΕΠ που διαθέτει πλέον η χώρα



2015

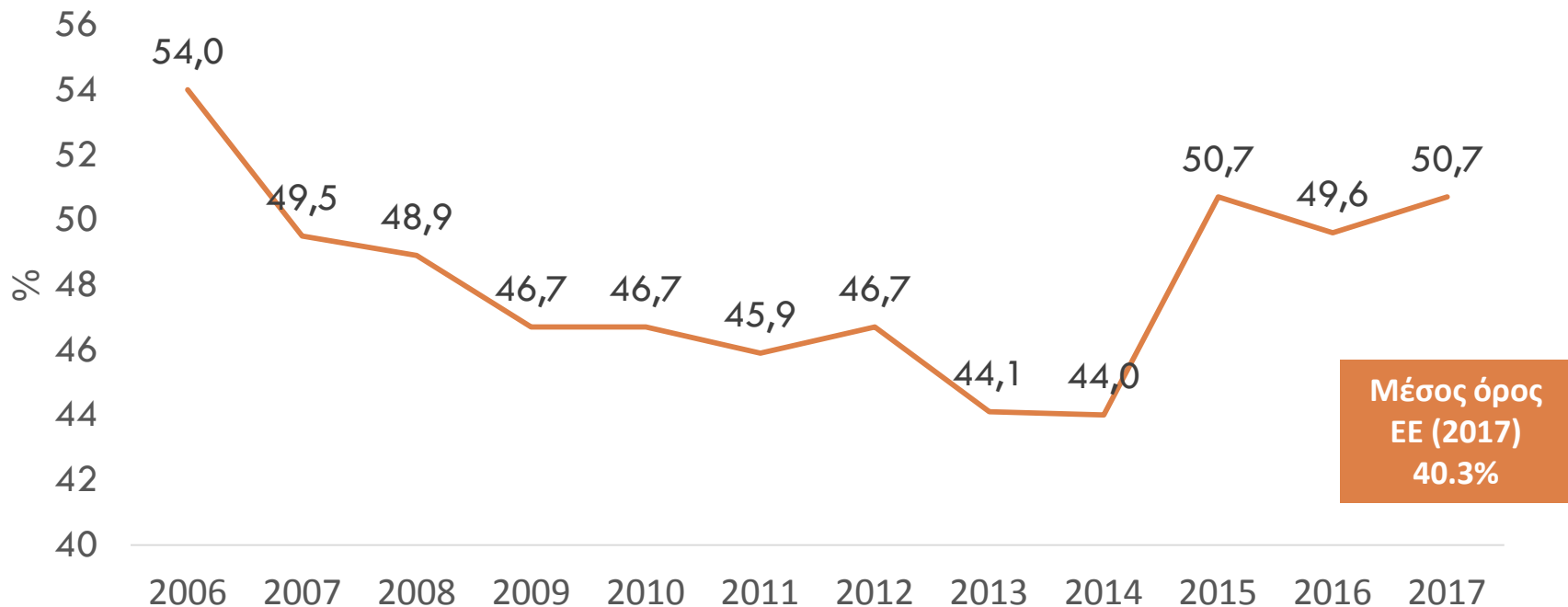


## Οι πιο προβληματικοί παράγοντες για την επιχειρηματική δραστηριότητα



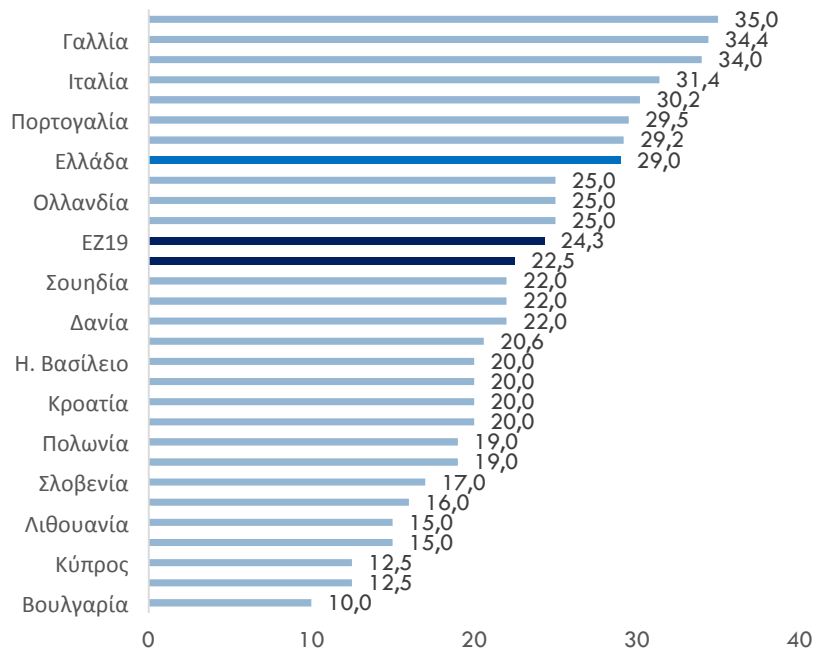
Η συνολική φορολογική επιβάρυνση των επιχειρήσεων αυξήθηκε σημαντικά και είναι αρκετά υψηλότερη από το μέσο όρο στην ΕΕ

Συνολικός φορολογικός συντελεστής\* (% επί των κερδών)

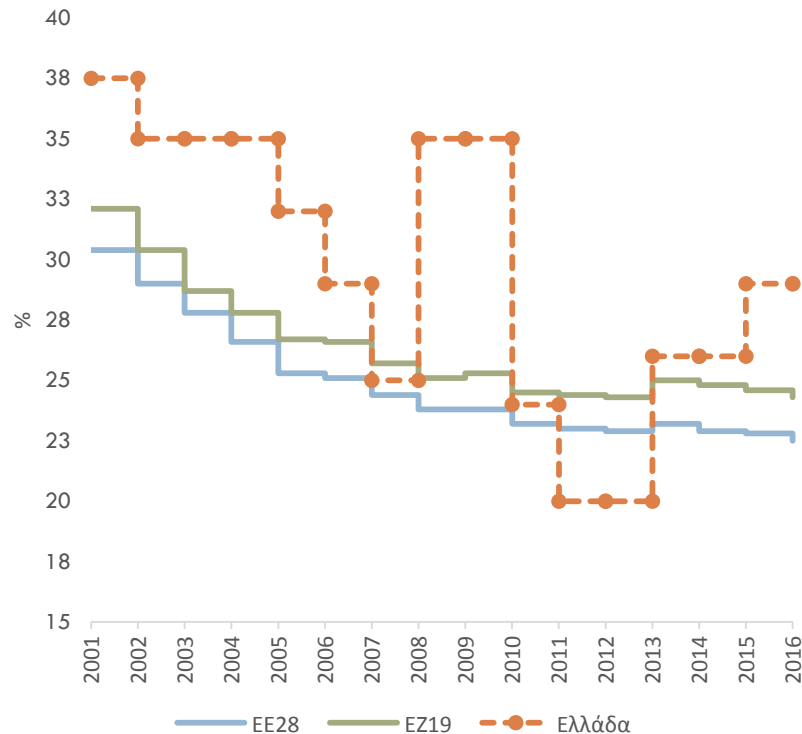


# Η Ελλάδα έχει υψηλό συντελεστή φορολογίας επιχειρήσεων σε ένα διεθνές περιβάλλον με τάση μείωσης των συντελεστών

Ανώτερος Συντελεστής φορολογίας Επιχειρήσεων (%) - 2016



Ανώτερος Συντελεστής φορολογίας Επιχειρήσεων



- Φυσικά πρόσωπα: διεύρυνση βάσης, ηλεκτρονικές πληρωμές, μείωση οριακών συντελεστών
- Νομικά πρόσωπα: σταθερότητα, μείωση πολυπλοκότητας και κόστους συμμόρφωσης
- Στόχευση ελέγχων
- ΕΝΦΙΑ, επιβάρυνση ακινήτων: δραστική μείωση συμπληρωματικού φόρου και σταδιακή μεταφορά στη τοπική διοίκηση
- Υποστήριξη επενδύσεων (και E&A)
- Ασφαλιστικό σύστημα, χωρίς χαρακτηριστικά φορολογίας



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

## Panel II

Φορολογικοί Έλεγχοι – Εξωδικαστική και δικαστική προστασία

Συντονιστής/Modérateur:

**Irene SARP**

Αντιπρόεδρος Συμβουλίου Επικρατείας

**Deloitte.**

**K G**

ΚΥΡΙΑΚΙΔΕΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Εξωδικαστική επίλυση διαφορών – Ελληνική πραγματικότητα –  
Σύγχρονες τάσεις

**Katerina SAVAIIDOU**

Δικηγόρος-Διαμεσολαβήτρια, Λέκτορας ΑΠΘ

**Deloitte.**

**K G**

ΚΥΡΙΑΚΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**





**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

Εξορθολογισμός της ποινικοποίησης των φορολογικών παραβάσεων

**Ioannis KOIMTZOGLOU**

Δικηγόρος, Dr. Jur, Partner, Kyriakides Georgopoulos Law Firm

**Deloitte.**

**K G**

KYRIAKIDES GEORGOPOULOS  
Law Firm

**WHITE**

“One team  
to serve your  
needs”



## ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΠΟΙΝΙΚΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΠΑΡΑΒΑΣΕΩΝ




KYRIAKIDES GEORGOPOULOS  
Law Firm



## Θεμελίωση των ποινικών φορολογικών αδικημάτων στους εξής νόμους:

- N 4337/2015, ο οποίος τροποποιεί το παλιό ποινολόγιο του N 2523/1997 και τον N 4174/2013.
- N.3123/2003 ο οποίος τροποποιήθηκε με το N 4065/2012 και ορίζει την υποχρέωση δήλωσης περιουσιακής κατάστασης.

- 
- Το φορολογικό ποινικό δίκαιο αποτελεί τμήμα του ποινικού και όχι του φορολογικού δικαίου.
  - Σύμφωνα με το ισχύον νομοθετικό πλαίσιο, τυποποιούνται τα φορολογικά αδικήματα, τα οποία συνίστανται στη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και φορο-υπερμερία.
  - Τα φορολογικά αδικήματα που περιγράφονται στους ανωτέρω νόμους εμπίπτουν στην κατηγορία των «οικονομικών εγκλημάτων» υπό την έννοια ότι η θέσπισή τους προσβλέπει στην προστασία της οικονομίας ως κοινωνικού αγαθού. Κατά συνέπεια, η ερμηνεία των φορολογικών ποινικών διατάξεων είναι ορθό να βασίζεται στις μεθόδους ερμηνείας των ποινικών και όχι των φορολογικών διατάξεων.
  - Ζήτημα συρροής: Η νομολογία έχει διαμορφώσει την άποψη ότι αν η παράνομη πράξη του δράστη αποσκοπεί πέρα από τη φοροδιαφυγή και σε πρόσθετο παράνομο όφελος του ίδιου ή τρίτου ή σε βλάβη του Δημοσίου ή τρίτου, οι διατάξεις φοροδιαφυγής και οι σχετικές διατάξεις του ΠΚ εφαρμόζονται σωρευτικά.



## **A. Εγκλήματα φοροδιαφυγής και ποινικές κυρώσεις σύμφωνα με το Ν. 4337/2015**

α) Η φοροδιαφυγή στη Φορολογία Εισοδήματος, στον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ή Ειδικό Φόρο Ακινήτων (Ε.Φ.Α.).

β) Η αποφυγή πληρωμής του ΦΠΑ, του Φόρου Κύκλου Εργασιών, του Φόρου Ασφαλίσεων και των παρακρατούμενων φόρων, τελών ή εισφορών.

γ) Η αποφυγή πληρωμής του φόρου πλοίων.

δ) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η αποδοχή ή η νόθευση τέτοιων στοιχείων.

## Προβλεπόμενες ποινές

Η διάκριση του εγκλήματος της φοροδιαφυγής σε πλημμέλημα ή κακούργημα βασίζεται αποκλειστικά στο ύψος του ποσού που φοροδιαφεύγει ο φορολογούμενος.

1. Η διάπραξη της φοροδιαφυγής στη Φορολογία Εισοδήματος, στον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝ.Φ.Ι.Α.) ή Ειδικό Φόρο Ακινήτων (Ε.Φ.Α.), η αποφυγή πληρωμής του φόρου πλοίων καθώς και τα εγκλήματα φοροδιαφυγής στο φόρο κύκλου εργασιών, στο φόρο ασφαλίσεων και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη ή εισφορές, τιμωρούνται :

ομε ποινή φυλάκισης τουλάχιστον δύο ετών αν έχουν ως αποτέλεσμα την αποφυγή φόρου ύψους μέχρι και 100.000 ευρώ

ομε ποινή κάθειρξης, εφόσον, κατά τα ως άνω, το ποσό του φόρου υπερβαίνει, τις 150.000 ευρώ.



## 2. Το έγκλημα της φοροδιαφυγής στο ΦΠΑ τιμωρείται:

- ο με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον δύο ετών, αν το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου που δεν αποδόθηκε υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις 50.000 ευρώ
- ο με ποινή κάθειρξης εφόσον το ποσό του φόρου υπερβαίνει τις 100.000 ευρώ.

## 3. Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων τιμωρείται:


- ο με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών μηνών, (ανεξαρτήτως της αναγραφόμενης αξίας συναλλαγής),
- ο με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ενός έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των 75.000 ευρώ
- ο με ποινή κάθειρξης έως δέκα έτη, εφόσον το ποσό υπερβαίνει τις 200.000 ευρώ.

## Ποινές και στους αυτουργούς και συνεργούς

Στα νομικά πρόσωπα, ως αυτουργοί των εγκλημάτων του παρόντος νόμου θεωρούνται:

- α)** Στις ημεδαπές ανώνυμες εταιρίες, οι πρόεδροι των Δ.Σ, οι διευθύνοντες, εντεταλμένοι ή συμπράττοντες σύμβουλοι, οι διοικητές, οι γενικοί διευθυντές ή διευθυντές, ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο. Αν ελλείπουν όλα τα παραπάνω πρόσωπα, ως αυτουργοί θεωρούνται τα μέλη των διοικητικών συμβουλίων των εταιριών αυτών.
- β)** Στις ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες οι ομόρρυθμοι εταίροι και οι διαχειριστές αυτών ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο.
- γ)** Στις εταιρίες περιορισμένης ευθύνης και ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες οι διαχειριστές αυτών ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο.





**δ)** Στους συνεταιρισμούς και ενώσεις αυτών οι πρόεδροι, οι γραμματείς, οι ταμίες, ως και εν γένει κάθε πρόσωπο εντεταλμένο.

**ε)** Στις κοινοπραξίες, κοινωνίες, αστικές, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρίες, ως αυτουργοί του εγκλήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται οι εκπρόσωποί τους και αν ελλείπουν αυτοί, τα μέλη τους.

**στ)** Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις γενικά και στους κάθε είδους αλλοδαπούς οργανισμούς, ως αυτουργοί του εγκλήματος της φοροδιαφυγής θεωρούνται οι διευθυντές ή αντιπρόσωποι ή πράκτορες, που έχουν στην Ελλάδα.

— Επίσης, αυτουργοί θεωρούνται και: α) όσοι δυνάμει νόμου ή δικαστικής απόφασης ή διάταξης τελευταίας βούλησης είναι διαχειριστές αλλότριας περιουσίας β) ο επίτροπος ή κηδεμόνας ή διοικητής αλλοτρίων κατά τις διατάξεις του Αστικού Κώδικα.

## Οι αλλαγές που επέφερε ο Ν. 4337/2015

- ✓ Με το Ν. 4337/2015 αυξάνεται ο λεγόμενος **πήχης των οφειλών**.

Η σχετική διάταξη επέφερε άρση του αξιοποίνου και ουσιαστικά απαλλαγή πολλών χιλιάδων κατηγορουμένων για εκκρεμείς υποθέσεις φοροδιαφυγής, ιδιαίτερα των λεγόμενων μικροφειλετών. **Δηλαδή, οι εκκρεμείς στα κακουργιοδικεία υποθέσεις που δεν υπερβαίνουν τα ακριβώς ανωτέρω ποσά, αντιμετωπίζονται ως πλημμελήματα με ιδιαίτερα ευνοϊκότερη ποινική αντιμετώπιση και το σημαντικότερο με επαπειλούμενες ποινές φυλακίσεως και όχι καθείρξεως, δηλαδή κάτω των 5 ετών.**

- ✓ Παράλληλα, σταμάτησε η αυτόφωρη διαδικασία για κάθε οφειλή προς το Δημόσιο, επομένως οι οφειλέτες θα έχουν να αντιμετωπίσουν μόνο τα διοικητικά μέτρα (κατασχέσεις κ.λπ.), αλλά όχι και τον αρμόδιο εισαγγελέα.
- ✓ Για το αδίκημα του ξεπλύματος «βρόμικου» χρήματος, σε συνάρτηση με το αδίκημα των χρεών προς το Δημόσιο, έχει πλέον καταστεί σαφές ότι παρόλο που ο οφειλέτης του Δημοσίου για ποσό άνω των 100.000 ευρώ φέρει ποινική ευθύνη για το χρέος του αυτό, είναι δυνατή η ποινική του δίωξη για νομιμοποίηση εσόδων, μόνο αν αυτός οφείλει –κατόπιν των τροποποιήσεων του Ν. 4337/2015– ποσό άνω των 200.000 ευρώ.



## Οι αλλαγές που επέφερε ο Ν.4472/2017

- ✓ Τροποποιούνται- συμπληρώνονται οι διατάξεις που διέπουν το πλαίσιο αρμοδιοτήτων του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος, ο οποίος μπορεί να ορίζεται, με τον αναπληρωτή του και δικαστικός λειτουργός με βαθμό εισαγγελέα εφετών, από εκείνους που υπηρετούν στην Εισαγγελία Εφετών Αθηνών, και για την άσκηση των καθηκόντων του, ο Εισαγγελέας Οικονομικού Εγκλήματος έχει την εποπτεία και το συντονισμό των ενεργειών προανακριτικών υπαλλήλων, ιδίως υπαλλήλων του Σώματος Δίωξης Οικονομικού Εγκλήματος (Σ.Δ.Ο.Ε.) και της Διεύθυνσης Οικονομικής Αστυνομίας, εντός των σχετικών αρμοδιοτήτων τους.
- ✓ Τίθεται το πλαίσιο αρμοδιοτήτων του Εισαγγελέα Οικονομικού Εγκλήματος και της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).



**B. Ποινικές κυρώσεις εκ της μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης του Ν 4065/2012.**

**Οι υπόχρεοι χωρίζονται σε δύο μεγάλες κατηγορίες:**

**A.** Σε αυτούς που υποβάλουν δήλωση στο Γενικό Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης (αφορά κατηγορίες Δημοσίων Υπαλλήλων).

**B.** Σε αυτούς που υποβάλουν δήλωση στην Αρχή Καταπολέμησης της Νομιμοποίησης Εσόδων από Εγκληματικές Δραστηριότητες και της Χρηματοδότησης της Τρομοκρατίας και Ελέγχου των Δηλώσεων Περιουσιακής Κατάστασης.



- **Προβλεπόμενες ποινές για μη υποβολή δήλωσης:**

- ✓ Ποινή φυλάκισης τουλάχιστον δύο (2) ετών και με χρηματική ποινή από δέκα χιλιάδες (10.000,00) ευρώ έως πεντακόσιες χιλιάδες (500.000,00) ευρώ
- ✓ Ποινή κάθειρξης μέχρι δέκα (10) ετών και με χρηματική ποινή από είκοσι χιλιάδες (20.000,00) ευρώ έως ένα εκατομμύριο (1.000.000,00) ευρώ, αν η συνολική αξία της αποκρουπτόμενης περιουσίας του ιδίου και των λοιπών προσώπων για τα οποία αυτός οφείλει να υποβάλει δήλωση υπερβαίνει συνολικά το ποσό των τριακοσίων (300.000,00) χιλιάδων ευρώ.
- ✓ Αν οι πράξεις τελέστηκαν από αμέλεια, επιβάλλεται μόνο χρηματική ποινή από δέκα χιλιάδες (10.000,00) ευρώ έως εκατό χιλιάδες (100.000,00) ευρώ.
- ✓ Τρίτος που εν γνώσει του συμπράττει στην υποβολή ανακριβούς δήλωσης και ιδίως στην παράλειψη δήλωσης περιουσιακών στοιχείων τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον έξι (6) μηνών και με χρηματική ποινή.

## Γ. Λοιπές ποινικές κυρώσεις και άλλες δυσμενείς επιπτώσεις

Στο άρθρο 9 του Ν.3123/2003 προβλέπονται και άλλες ποινικές κυρώσεις, πέραν των ανωτέρω.

- ✓ Επιβάλλεται και αποστέρηση των πολιτικών τους δικαιωμάτων από ένα (1) έως δέκα (10) έτη εφόσον η επιβληθείσα εις βάρος του υπαιτίου ποινή είναι κάθειρξη, και κατ' επέκταση έκπτωση του υπαιτίου από το αιρετό δημόσιο, δημοτικό ή κοινοτικό αξίωμα ή θέση, αυτοδικαίως μόλις η καταδικαστική απόφαση καταστεί αμετάκλητη.
- ✓ Δήμευση με την καταδικαστική απόφαση των περιουσιακών στοιχείων που δεν δηλώθηκαν.
- ✓ Επιβολή περιοριστικών μέτρων, όπως:
  - α) της απαγόρευσης κίνησης κάθε είδους λογαριασμού και λοιπών προϊόντων που τηρούνται σε πιστωτικό ίδρυμα, ακόμη και κοινών με οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο,
  - β) η διάταξη της απαγόρευσης εκποίησης ορισμένου ακινήτου και
  - γ) ο περιορισμός διενέργειας χρηματιστηριακών συναλλαγών για ορισμένες κατηγορίες υπαιτίων.

## Ζητήματα

### 1) Αρχές επιβολής κυρώσεων- Non bis in idem

- Ο Ν.1882/1990, προβλέπει ότι για κάθε βεβαιωμένο χρέος προς το Δημόσιο, ασκείται μετά την πάροδο 4 μηνών από την βεβαίωσή τους, ποινική δίωξη για το αδίκημα της μη καταβολής χρεών προς το Δημόσιο (φορο-υπερημερία).
- Ως εκ τούτου, γεννάται το παράδοξο της άσκησης διπλής ποινικής δίωξης του εκάστοτε παραβάτη για αδικήματα τα οποία κατ' ουσίαν η τέλεση του ενός περιλαμβάνει κατ' ανάγκη την τέλεση και του άλλου εγκλήματος ή η τέλεση του ενός οδηγεί αναπόδραστα στην τέλεση και του άλλου, οπότε φαντάζει τουλάχιστον ανεπιεικής η περαιτέρω κοινωνικοηθική απαξία του εγκλήματος.
- Η πλέον πρόσφατη απόφαση του ΣτΕ για την αρχή του non bis in idem είναι η ΣτΕ 680/2017 (Β' Τμήμα) με την οποία το ΣτΕ φαίνεται να αποστασιοποιείται από την παλαιότερη νομολογία του, σύμφωνα με την οποία η ποινική και η διοικητική διαδικασία είναι αυτοτελείς και επικαλούμενο την υπεροχή του Συντάγματος έναντι της ΕΣΔΑ, έκρινε ότι η εφαρμογή της αρχής non bis in idem, έρχεται σε αντίθεση με τα άρθρα 94 παρ. 1 και 96 παρ. 1 Σ. επειδή δεν υποχρεώνει τον ποινικό ή τον διοικητικό δικαστή να δεσμευτεί από αμετάκλητη απόφαση άλλης δικαιοδοσίας.

## 2) Διοικητικές πλημμέλειες και ποινική διαδικασία

- ✓ Ζήτημα αν η πλημμέλεια της διοικητικής διαδικασίας μέσω της λειτουργικής δράσης των οργάνων του δημοσίου (δηλ. ΣΔΟΕ και Δ.Ο.Υ), μπορεί τελικά να οδηγήσει σε κήρυξη απαραδέκτου της ποινικής δίωξης.
- ✓ Κυριότερη έκφανση αυτού του φαινομένου είναι η παραβίαση του δικαιώματος ακρόασης του διοικούμενου στα πλαίσια της διοικητικής διαδικασίας πριν την ολοκλήρωση του σε βάρος του φορολογικού καταλογισμού (δηλ. πριν την έκδοση των πράξεων προσδιορισμού ΦΠΑ, κ.λπ.). Αν λοιπόν η διοίκηση προβεί σε καταλογισμό χωρίς την τήρηση του δικαιώματος ακρόασης ή χωρίς την ορθή τήρηση του δικαιώματος αυτού είναι βέβαιο ότι τούτο θα διαγνωστεί μεταγενέστερα στο δικαστικό έλεγχο που θα ακολουθήσει.
- ✓ Ο Α.Π με την υπ' αριθ.1004/2011 απόφασή του έκρινε ότι υφίσταται αυτοτέλεια των κανόνων της ποινικής και της διοικητικής διαδικασίας και οι τυπικές πλημμέλειες της τελευταίας δεν οδηγούν σε απαράδεκτο της πρώτης.
- *Παράκαμψη δικαιώματος ακρόασης του φορολογούμενου εφόσον συντρέχει λόγος δημοσίου συμφέροντος και εφόσον τα πορίσματα του φορολογικού ελέγχου στηρίζονται σε αντικειμενικά τεκμήρια μη επιδεκτά αμφισβήτησης.*





### **3) Αναδρομική εφαρμογή δυσμενών φορολογικών διατάξεων**

Με την 4/2016 γνωμοδότησή της η Εισαγγελία του Αρείου Πάγου παρέχει διευκρινίσεις αναφορικά με την ισχύ της υπ' αριθμ. 2/2013 γνωμοδοτήσεώς της. Κρίνει ότι η ισχύουσα δικονομική διάταξη είναι δυσμενέστερη σε σχέση με την προηγούμενη, αφού θίγει ουσιώδη συμφέροντα του κατηγορουμένου, δεν επιτρέπεται να εφαρμοσθεί «αναδρομικά», δηλαδή για τις πράξεις που τελέστηκαν πριν από την 31-3-2011, ημερομηνία δημοσίευσης του Ν. 3943/2011.

#### 4) Διοικητικός Συμβιβασμός και ποινική δίωξη- Ασυλία

- ✓ Κατάργηση της ποινικής «ασυλίας», καθώς η εισαγγελία του Αρείου Πάγου αναφέρει ότι η κατάργηση της δυνατότητας φορολογικού και διοικητικού συμβιβασμού δεν μπορεί να εφαρμοστεί αναδρομικά για φορολογικά αδικήματα που τελέστηκαν πριν την 1.1.2014, οπότε και άρχισε να ισχύει ο Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ), συνεπώς οι φορολογικές αρχές οφείλουν να υποβάλλουν άμεσα μηνυτήριες αναφορές σε περίπτωση φοροδιαφυγής.
- ✓ Για τις πράξεις πριν από την έναρξη ισχύος του ΚΦΔ εξακολουθούν να εφαρμόζονται οι επιεικέστερες διατάξεις του Ν. 2523/1997, οι οποίες παρέχουν τη δυνατότητα συμβιβασμού και εξάλειψης του αξιοποίνου για φορολογικά αδικήματα που έχουν ως χρόνο τέλεσής του μέχρι και την 31η Δεκεμβρίου 2013, ακόμη και αν αυτά διαπιστώνονται ή οριστικοποιούνται μετά την 1η Ιανουαρίου 2014.



## Συμπερασματικές παρατηρήσεις

- ✓ Ποινικό Φορολογικό Δίκαιο : ένας κλάδος δικαίου γεννιέται ;
- ✓ Αποτελεσματικότητα της εντεινόμενης ποινικοποίησης των φορολογικών παραβάσεων .



Ιωάννης Κοϊμτζόγλου  
Δικηγόρος, Dr. Jur., Partner Kyriakides Georgopoulos Law Firm



Ευχαριστώ για τη προσοχή σας

**Athens**

28, Dimitriou Soutsou Str.  
115 21 Athens  
T: +30 210 817 1500

**Thessaloniki**

17, Ethnikis Antistasseos Str.  
551 34 Thessaloniki  
T: +30 2310 441 552



KYRIAKIDES GEORGOPOULOS  
Law Firm

[www.kglawfirm.gr](http://www.kglawfirm.gr)



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

**Δικαστική προστασία – είναι επαρκής;**

**Constantine PAPACOSTOPOULOS**

Δικηγόρος, Κ. Παπακωστόπουλος & Συνεργάτες

**Deloitte.**

**K G**

ΚΥΡΙΑΚΙΔΕΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

## Panel III

### Φορολογικός σχεδιασμός - Ανταγωνιστικότητα

Συντονιστής/Modérateur:

**Constantin KARAGOUNIS**

Γενικός Γραμματέας CCIFG, Υπεύθυνος Φορολογικής Επιτροπής

**Deloitte.**

**K G**

ΚΥΡΙΑΚΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

## Φορολογία εξαγορών και συγχωνεύσεων

**Ioannis STAVROPOULOS**

Δικηγόρος, Σταυρόπουλος & Συνεργάτες

**Deloitte.**

**K G**  
ΚΥΡΙΑΚΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**



# ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΞΑΓΟΡΩΝ ΚΑΙ ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΩΝ

Ιωάννης Σταυρόπουλος

ΣΤΑΥΡΟΠΟΥΛΟΣ & ΣΥΝΕΡΓΑΤΕΣ ΔΙΚΗΓΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

Λ. Κηφισίας 58, 151 25 Μαρούσι, Αθήνα

Τηλ.: 210-3634262, Fax: 210-3633204

[www.stplaw.com](http://www.stplaw.com), e-mail: [info@stplaw.com](mailto:info@stplaw.com)



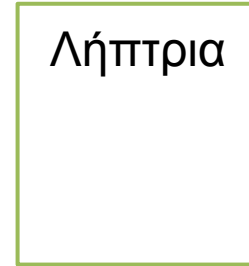
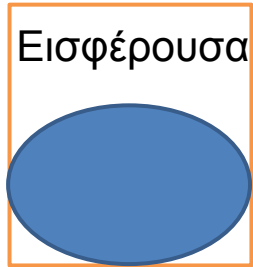
## ΠΡΟΥΠΑΡΧΟΝΤΕΣ ΝΟΜΟΙ

- Ν.Δ. 1297/1972
  - Μετατροπές, συγχωνεύσεις, εισφορά κλάδου
- Ν. 2166/1993
  - Μετατροπές, συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορά κλάδου
- Ν. 2515/1997
  - Συγχωνεύσεις, διασπάσεις και εισφορά κλάδου πιστωτικών ιδρυμάτων μόνο
- Ν.2578/1998
  - Διακοινοτικοί μετασχηματισμοί: Συγχωνεύσεις, διασπάσεις, ανταλλαγές μετοχών, εισφορά κλάδου και μετατροπή υποκ/τος

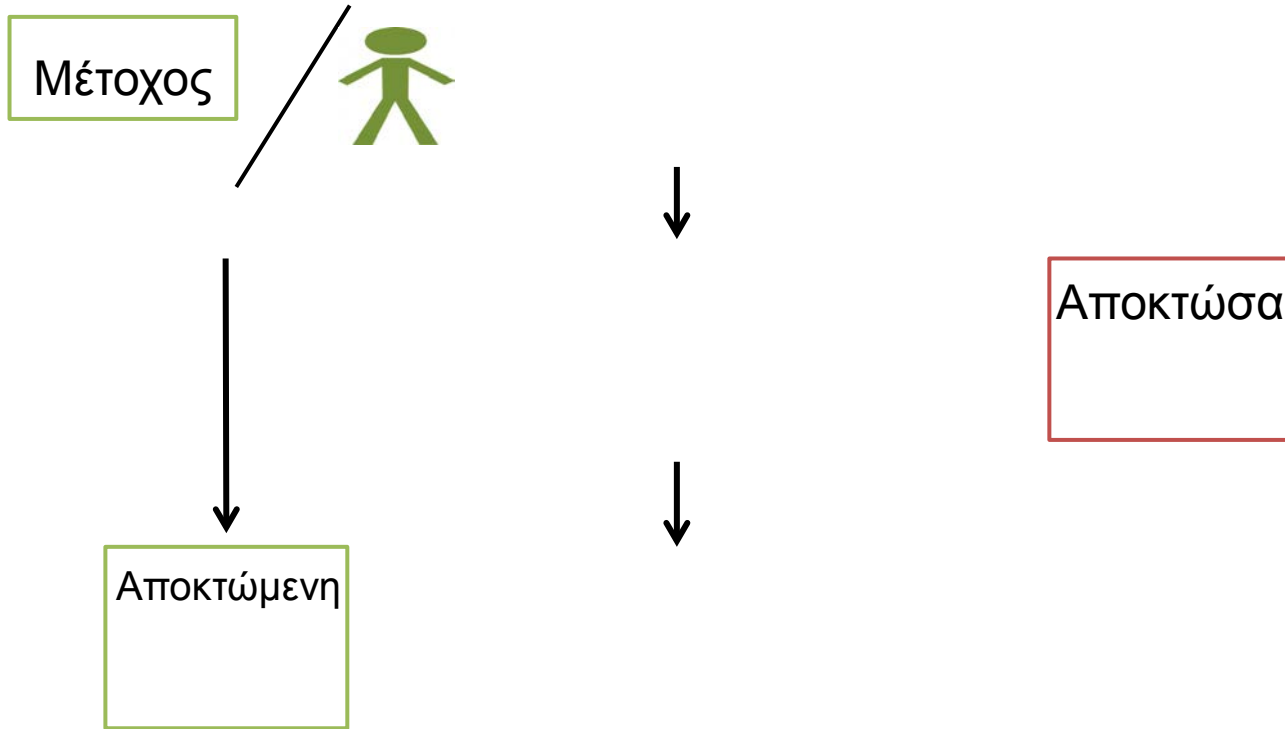
## ΝΕΟΣ Κ.Φ.Ε. (Ν. 4172/2013 ΑΡΘΡΑ 52-56)

- Εφαρμογή της Κοινοτικής Οδηγίας 2009/133
- Εσωτερικοί και διακοινοτικοί μετασχηματισμοί: Συγχωνεύσεις, διασπάσεις, ανταλλαγές μετοχών, εισφορά κλάδου, μετατροπή υποκ/τος και μεταφορά έδρας ΕΕ
- Μόνο Α.Ε., Ε.Π.Ε. & Ι.Κ.Ε.
- Απαλλαγή (κατά τον χρόνο του μετασχηματισμού) μόνο από φόρο εισοδήματος και από 28.11.2016 από κάθε φόρο και τέλος υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων (άρθρο 61 Ν. 4438/2016)
- Δυνατότητα μεταφοράς ζημιών
- Προβλέπονται συγκεκριμένες προϋποθέσεις (διακράτηση τίτλων για τρία χρόνια) ή ευχέρεια της Φορολογικής Διοίκησης να επιβάλλει πρόσθετες προϋποθέσεις
- Οι μετασχηματιζόμενες πρέπει να έχουν το ίδιο φορολογικό καθεστώς
- Ειδική ρήτρα για καταστρατήγηση των διατάξεων (άρθρο 56)

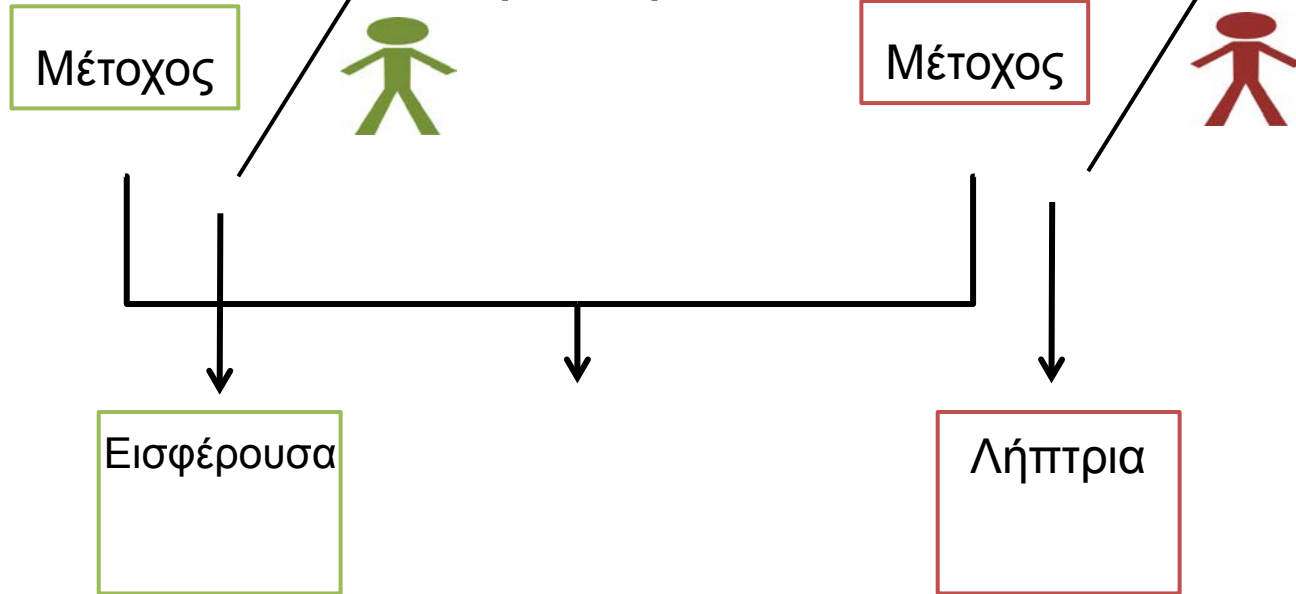
## Εισφορά ενεργητικού έναντι τίτλων



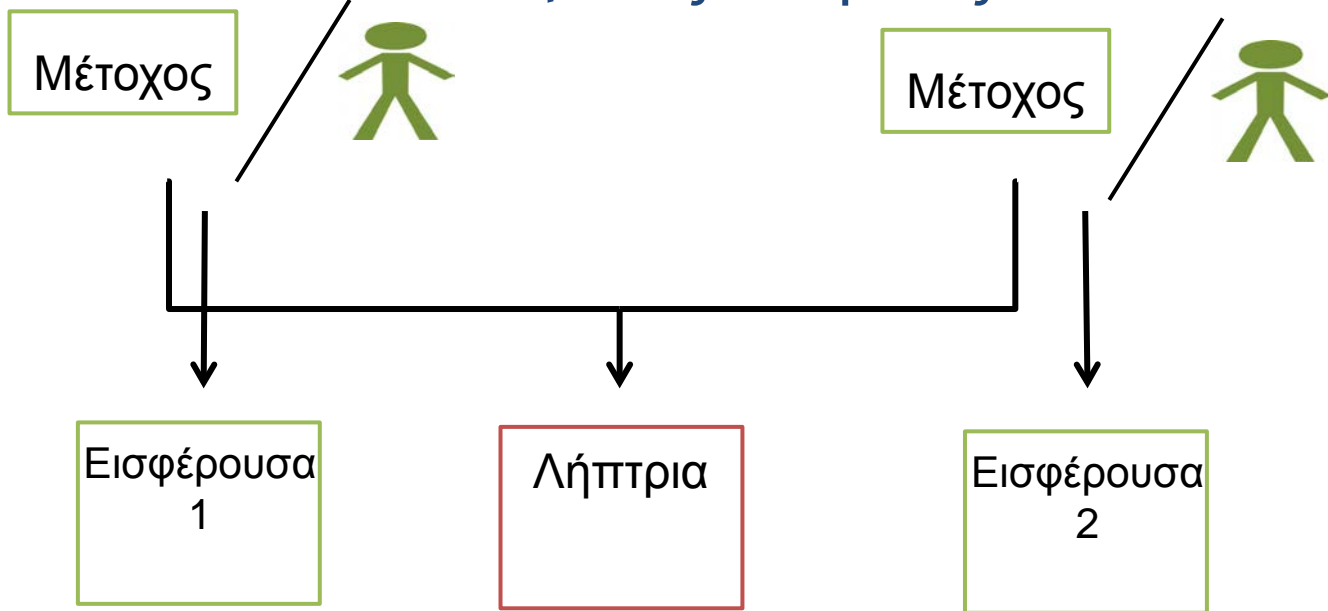
## Ανταλλαγή τίτλων



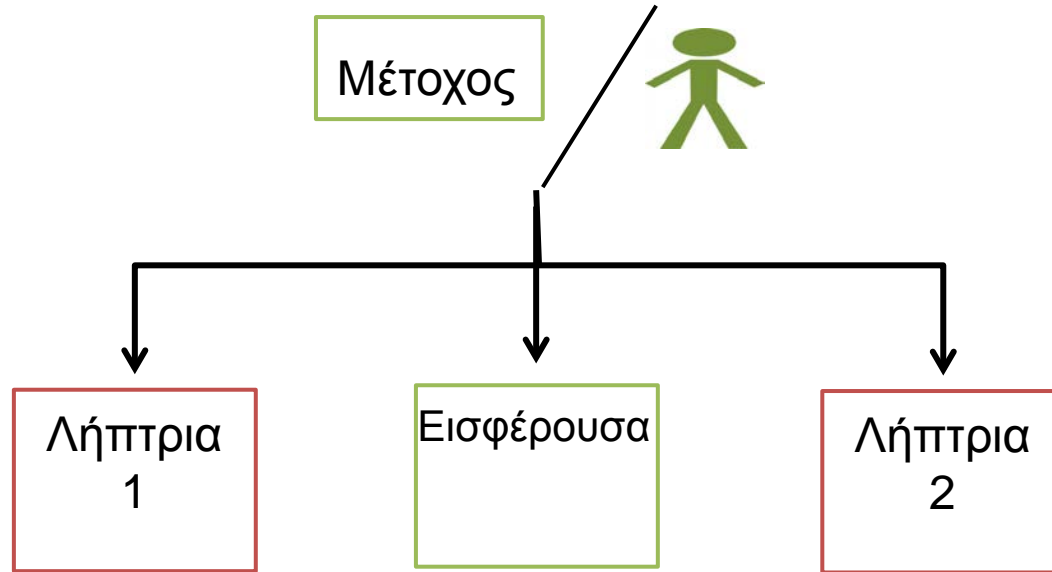
Απορρόφηση μίας ή περισσότερων εταιρειών από  
άλλη υφιστάμενη εταιρεία



## Συγχώνευση δύο ή περισσότερων εταιριών με τη σύσταση νέας εταιρείας



## Διάσπαση μίας εταιρείας σε δύο ή περισσότερες υφιστάμενες ή νέες εταιρείες





## ΤΙ ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΕ Η ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ (ΠΟΛ. 1057/2017)

- Παράλληλη εφαρμογή μόνο του Ν. 2578/1998 – αποκλεισμός παράλληλης εφαρμογής των αναπτυξιακών νόμων
- Εφαρμογή και σε μορφές μετασχηματισμών που δεν προβλέπονται από το εταιρικό δίκαιο, π.χ. μερική διάσπαση
- Διαδικασία μετασχηματισμών (ισολογισμοί/λογιστικές καταστάσεις), χρονικά αποτελέσματα, αποτίμηση, κ.λπ. σύμφωνα με εταιρική νομοθεσία
- Έννοια απαλλαγής/αναβολής φορολογίας
  - Εισφορά ενεργητικού: Εισφέρουσα/Απαλλαγή – Λήπτρια/Αναβολή
  - Ανταλλαγή τίτλων: Μέτοχος αποκτώμενης/Αναβολή – Αποκτώσα/Απαλλαγή
  - Συγχώνευση – Διάσπαση: Μέτοχος εισφέρουσας/Αναβολή – Λήπτρια/Αναβολή
- Λογιστική εμφάνιση πιθανών υπεραξιών

## ΤΙ ΠΑΡΑΜΕΝΕΙ ΠΡΟΣ ΔΙΕΥΚΡΙΝΙΣΗ

- Ερμηνευτικά ζητήματα:
  - Προβλήματα λόγω εφαρμογής και σε μορφές μετασχηματισμών που δεν προβλέπονται από το εταιρικό δίκαιο, π.χ. μερική διάσπαση
  - Επιμερισμός ζημιών στην εισφορά κλάδου ή της διάσπασης
  - Οι αποτιμήσεις του εταιρικού δικαίου είναι δεσμευτικές?
  - Άρση απαλλαγών/επιβολή κυρώσεων σε περίπτωση καταστρατήγησης

Ευχαριστώ για την προσοχή σας

Καλό καλοκαίρι





**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

**Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας – Υπάρχει ανάγκη  
εκσυγχρονισμού;**

**Katerina PERROU**

Δικηγόρος-Νομ. Σύμβουλος, Γραφ. Διοικητή ΑΑΔΕ, Επιστ. Συν/της Νομ. Σχολ. ΕΚΠΑ

**Deloitte.**

**K G**

ΚΥΡΙΑΚΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**WHITE**

# Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας - υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

Δρ. Κατερίνα Πέρρου  
Δικηγόρος

Αθήνα, 29 Ιουνίου 2017

Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας  
υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

## Διάγραμμα Ανάπτυξης

1. Το ελληνικό δίκτυο **ΣΑΔΦ**
2. Οι εξελίξεις στο πεδίο του διεθνούς φορολογικού δικαίου → **BEPS**
3. **MLI** και ΣΑΔΦ Ελλάδα-Γαλλίας

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- 57 συμβάσεις σε ισχύ

[http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis\\_site/ddos/b.html](http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis_site/ddos/b.html)

- ΗΠΑ → Ν.Δ. 2548/1953
- Η.Β. → Ν.Δ. 2732/1953
- Γαλλία → Ν.Δ. 4386/1964
- Ινδία → Ν.Δ. 4580/1966

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- Οι **ΣΑΔΦ** παγκοσμίως – διαπιστώσεις
  - Περισσότερες από 3500 ΣΑΔΦ
  - Ομοιομορφία αλλά και πολλές διαφοροποιήσεις
  - Νέες μορφές οικονομίας - δεν καλύπτονται από τα ισχύοντα
  - Αλλαγή τρόπου οργάνωσης δραστηριότητας: κατάτμηση
  - «Εξέλιξη» στη χρήση των ΣΑΔΦ: από εργαλείο ανάπτυξης σε εργαλείο φοροδιαφυγής/φοροαποφυγής (treaty shopping)



## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- Τα κενά...
  - Σύμβαση Ελλάδας-ΗΒ (1953)
    - δεν υπάρχει πρόβλεψη για την φορολόγηση των μερισμάτων (βλ. και ΣΑΔΦ με Γαλλία, αρ. 9)
    - δεν υπάρχει πρόβλεψη για την επίλυση των διαφορών

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- Τα κενά...
  - Σύμβαση Ελλάδας-Γαλλίας (1964)
    - Άρθρο 5: δεν υπάρχει πρόβλεψη για την διενέργεια προσαρμογών στο φόρο, σε περίπτωση διόρθωσης κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων (OECD MC 9§2)

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- Τα κενά...
  - Σύμβαση Ελλάδας-Γαλλίας (1964)
    - Άρθρο 18: καλλιτέχνες και αθλητές φορολογούνται στη χώρα που ασκείται η δραστηριότητα με φυσική παρουσία· σε περίπτωση δραστηριοποίησης μέσω εταιρείας; (OECD MC 17§2)

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- Οι στρεβλώσεις...
  - Υπόθεση Zimmer [Conseil d'État, N° 304715, ECLI:FR:CESSR:2010:304715.20100331]
  - [αντίθετη προηγούμενη απόφαση CE Interhome AG, 20 June 2003, RJF 10/03 n°1147]

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

La société britannique **ZIMMER LIMITED**, spécialisée dans la **commercialisation de produits orthopédiques**, a conclu le 27 mars **1995** avec l'entreprise qui était **auparavant son distributeur sur le territoire français**, la société **Zimmer SAS**, un **contrat de commission**, aux termes duquel cette dernière était chargée de **vendre en France ses produits, en son propre nom, mais pour le compte et aux risques de son commettant** ; ces deux sociétés ont fait l'objet de vérifications de comptabilité à l'issue desquelles l'administration fiscale, estimant que la société britannique disposait en France d'un établissement stable par l'intermédiaire de la société **Zimmer SAS**, a mis à la charge de la SOCIETE **ZIMMER LIMITED** des cotisations supplémentaires d'impôt sur les sociétés et de contribution de 10 % sur l'impôt sur les sociétés, assorties de pénalités, au titre des années 1995 et 1996

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

Considérant qu'aux termes de **l'article 94 de l'ancien code de commerce**, repris à l'article L. 132-1 du nouveau code : " **Le commissionnaire** est celui qui agit en son propre nom ou sous un nom social pour le compte d'un commettant (...) " ; qu'il résulte de ces dispositions que les contrats conclus par le commissionnaire, alors même qu'ils sont conclus pour le compte de son commettant, n'engagent pas directement ce dernier vis-à-vis des cocontractants du commissionnaire ; que, par suite, un commissionnaire ne peut en principe constituer, du seul fait de ce qu'en exécution de son contrat de commission il vend, tout en signant les contrats en son propre nom, les produits ou services du commettant pour le compte de celui-ci, un établissement stable du commettant, sauf s'il ressort soit des termes mêmes du contrat de commission, soit de tout autre élément de l'instruction, qu'en dépit de la qualification de commission donnée par les parties au contrat qui les lie, **le commettant est personnellement engagé par les contrats conclus avec des tiers par son commissionnaire qui doit alors, de ce fait, être regardé comme son représentant et constituer un établissement stable ;**

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

Considérant, en premier lieu, que si le ministre soutient, sur le fondement des dispositions combinées du I de l'article 209 du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'article 3 de la loi du 28 décembre 1959, et des stipulations **de l'article 4 de la convention fiscale franco-britannique**, qu'il ressort des termes du contrat de commission liant la SOCIETE **ZIMMER** LIMITED à la société **Zimmer** SAS que cette dernière a pour activité unique la vente pour le compte et aux risques de la SOCIETE **ZIMMER** LIMITED des produits de celle-ci, laquelle prend en charge les frais de cette commercialisation et contrôle la plupart des conditions générales de vente, il ne résulte pas de ces stipulations que les contrats conclus par la société **Zimmer** SAS engageraient la SOCIETE **ZIMMER** LIMITED à l'égard de ses cocontractants ; qu'ainsi, quel que soit le degré de sa dépendance vis-à-vis de la SOCIETE **ZIMMER** LIMITED, qui n'est d'ailleurs pas contesté, la société **Zimmer** SAS ne peut être regardée comme un agent de la SOCIETE **ZIMMER** LIMITED constituant un établissement stable de cette dernière au sens du paragraphe 4 de l'article 4 de la convention franco-britannique ;

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

Considérant, en second lieu, que, **contrairement à ce que soutient le ministre**, les **locaux et le personnel** de la société **Zimmer SAS**, qui sont à la disposition de celle-ci **pour son activité propre de commissionnaire**, ne caractérisent pas un bureau constituant une installation fixe d'affaires de la SOCIETE **ZIMMER LIMITED** **au sens des paragraphes 1 et 2 de l'article 4 de la convention franco-britannique** ;



## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- Η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής
  - Το σχέδιο **ΟΟΣΑ / G20 BEPS** δημιουργεί ένα ενιαίο σύνολο διεθνών φορολογικών κανόνων που βασίζονται στη **συναίνεση** για την προστασία της φορολογικής βάσης, προσφέροντας παράλληλα αυξημένη ασφάλεια και προβλεψιμότητα.

# Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

## Coherence

*Harmful or inappropriate use of international tax legislation to obtain unintended tax benefits*

Action 2:  
Hybrid mismatch arrangements

Action 3:  
CFC rules

Action 4:  
Interest deductions

Action 5:  
Harmful tax practices

## Substance

*Mismatches in where profits are being taxed vs. where people responsible for generating these profits are located*

Action 6:  
Preventing tax treaty abuse

Action 7:  
Avoidance of PE status

Action 8:  
Transfer pricing aspects of intangibles

Action 9:  
Transfer pricing and risk and capital

Action 10:  
Transfer pricing and high risk transactions

## Transparency

*Provide tax authorities with the information to enable audits to be carried out more easily*

Action 11:  
Methodologies and data analysis

Action 12:  
Disclosure rules

Action 13:  
Transfer pricing documentation and country-by-country reporting

Action 14:  
Dispute Resolution

Action 1: Digital economy

Action 15: Multilateral instrument

# Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

## Minimum standards

---

- ▶ Action 5 – Harmful tax practices
- ▶ Action 6 – Treaty abuse
- ▶ Action 13 – Country-by-country reporting
- ▶ Action 14 – Dispute resolution

## Reinforced standards

---

- ▶ OECD Transfer Pricing Guidelines
  - ▶ Actions 8-10 (transfer pricing)
  - ▶ Action 13 (transfer pricing documentation)
- ▶ OECD Model Tax Convention
  - ▶ Action 2 (hybrid mismatch arrangements)
  - ▶ Action 6 (treaty abuse)
  - ▶ Action 7 (permanent establishment status)
  - ▶ Action 14 (dispute resolution)

## Common approaches and best practices

---

- ▶ Action 2 – Hybrid mismatch arrangements
- ▶ Action 3 – Controlled foreign company (CFC) rules
- ▶ Action 4 – Interest deductions and other financial payments
- ▶ Action 12 – Mandatory disclosure rules

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- **BEPS Action 7 – Prevent the Artificial Avoidance of PE Status:**
  - Replacing a distributor with a “**commissionnaire arrangement**”
  - Taking advantage of exceptions that were initially adopted to prevent the taxation of mere preparatory or auxiliary activities carried on by foreign enterprises, in particular by **artificially fragmenting** business activities between parts of a multinational enterprise
  - **Splitting-up** construction contracts

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

6. **BEPS concerns** arising from commissionaire arrangements may be illustrated by the following example, which is based on a court decision that dealt with such an arrangement and found that the foreign enterprise did not have a permanent establishment:

- XCO is a company resident of State X. It specialises in the sale of medical products.
- Until 2000, these products are sold to clinics and hospitals in State Y by YCO, a company resident of State Y. XCO and YCO are members of the same multinational group.
- In 2000, the status of YCO is changed to that of commissionaire following the conclusion of a commissionaire contract between the two companies. Pursuant to the contract, YCO transfers to XCO its fixed assets, its stock and its customer base and agrees to sell in State Y the products of XCO in its own name, but for the account of and at the risk of XCO.
- **As a consequence, the taxable profits of YCO in State Y are substantially reduced.**

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- It is clear that in **many cases** commissionaire arrangements and similar strategies **were put in place primarily in order to erode the taxable base** of the State where sales took place. **Changes to the wording of Art. 5(5) and 5(6)** are therefore needed in order to address such strategies.
- **Changes to Art. 5(5) and 5(6)** included in the Report on Action 7 will address *commissionaire* arrangements and similar strategies by **ensuring that the wording of these provisions better reflect this underlying policy**

Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας  
υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- ΠΩΣ θα εφαρμοσθούν οι αλλαγές στις  
ΣΑΔΦ;

# Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;





## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

- Υπογραφή MLI στις 7 Ιουνίου 2017
- 67 δικαιοδοσίες [όχι οι ΗΠΑ]
- +1100 ΣΑΔΦ

Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας  
υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

**BEPS Action 15 → Multilateral Convention  
to Implement Tax Treaty Related  
Measures to Prevent Base Erosion and  
Profit Shifting ("Multilateral Instrument" or  
"MLI")**

[super-treaty]

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

Άρθρο 12 MLI = BEPS Action 7 on  
commissionaire arrangements

- Ελλάδα → επιφύλαξη («not to apply»)
- Γαλλία → όχι επιφύλαξη
- ΗΒ → επιφύλαξη («not to apply»)

## Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

### Τι σημαίνει αυτό;

#### Reservations:

Does either Contracting Jurisdiction to the Covered Tax Agreement make a reservation on the application of a provision of the MLI?

- YES: *The MLI provision for which the reservation is made does not apply and does not modify the Covered Tax Agreement.*
- NO: *The MLI Article could apply and modify the Covered Tax Agreement.*

Συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας  
υπάρχει ανάγκη εκσυγχρονισμού;

Ευχαριστώ!



**CCI FRANCE GRÈCE**

ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ  
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

ΔΙΚΑΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ: ΕΞΟΡΘΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ  
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ  
LA RATIONALISATION DE LA FISCALITÉ DES ENTREPRISES

**Τι προσφέρουν οι αναπτυξιακοί νόμοι;**

**Theodoros KINTIS**

Director, Mazars in Greece

**Deloitte.**

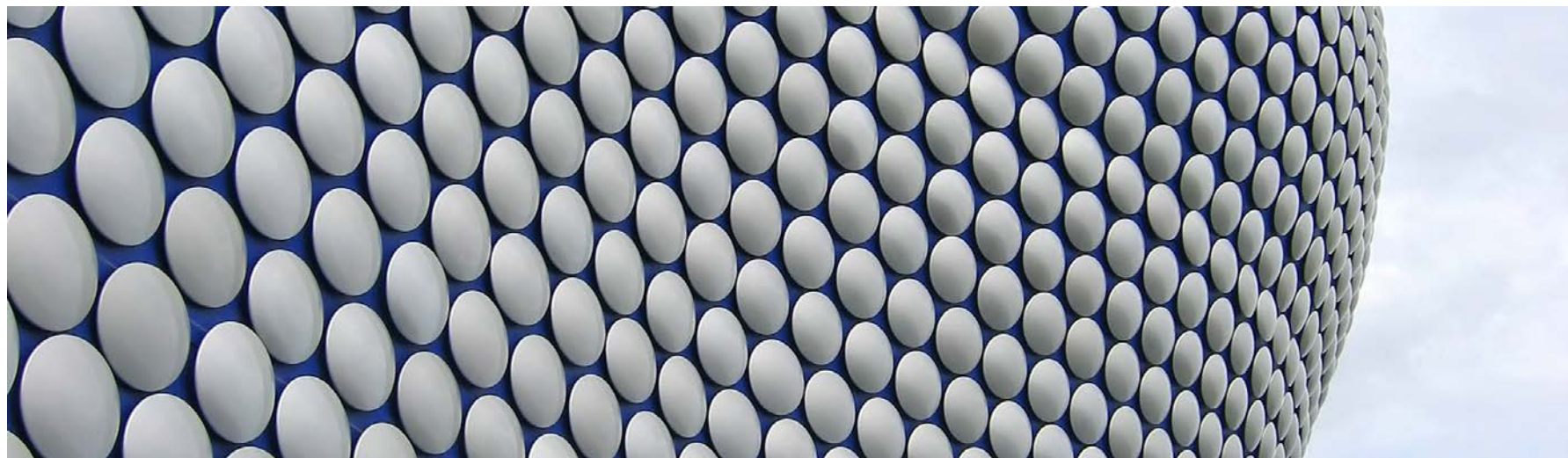
**K G**

KYRIAKIDES GEORGOPOULOS  
Law Firm

**WHITE**

# Αναπτυξιακοί Νόμοι- Κίνητρα

Ιούνιος 2017



## Αναπτυξιακά κίνητρα στην Ελληνική Νομοθεσία σήμερα

Επενδυτικοί/Αναπτυξιακοί Νόμοι – γεωγραφικά κριτήρια ,δραστηριότητα, μέγεθος εταιρείας

Αναπτυξιακοί Νόμοι – μετασχηματισμοί εταιρειών

Αναπτυξιακά κίνητρα λόγω ειδικού αντικειμένου

R&D, Ευρωπαϊκή Τράπεζα Επενδύσεων



## Σημαντικοί Επενδυτικοί Νόμοι στο παρελθόν

- **N.1892/1990**-Αφορολόγητες εκπτώσεις ( αποθεματικά που σχηματίζονταν μετά την πραγματοποίηση της επένδυσης) και αφορολόγητα αποθεματικά
- **N.2601/1998** –Αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων
- **N.3299/2004**-Επιχορήγηση δαπάνης επενδυτικού σχεδίου , επιδότηση χρηματοδοτικής μίσθωσης εξοπλισμού- επιδότηση μισθολογικού κόστους
- **N.3908/2011**- Φορολογική απαλλαγή στην καταβολή φόρου εισοδήματος , επιχορήγηση χρηματικού ποσού για κάλυψη δαπανών , επιδότηση χρηματοδοτικής μίσθωσης εξοπλισμού

# ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΟΣ ΝΟΜΟΣ 4399/2016

- ✓ Στόχος 11 δις € ιδιωτικές επενδύσεις ως το 2023
- ✓ Εξωστρέφεια , καινοτομία , προϊόντα και υπηρεσίες υψηλής προστιθέμενης αξίας , αξιοποίηση ανθρώπινου δυναμικού

## Ελάχιστο ύψος επιλέξιμου επενδυτικού σχεδίου :

- Μεγάλες επιχειρήσεις -500 χιλ.€
  - Μεσαίες -250 χιλ.€
  - Μικρές -150 χιλ.€
  - Πολύ μικρές – 100 χιλ.€
- ✓ Τουλάχιστον 25% μη κρατική συμμετοχή (ίδια/ξένα κεφάλαια)

## Ενισχύσεις :

- Φορολογική απαλλαγή με εξαίρεση τα κέρδη που αντιστοιχούν σε διανομή
- Επιχορήγηση χρηματικού ποσού
- Επιδότηση χρηματοδοτικής μίσθωσης (ως 7 χρόνια)
- Επιδότηση κόστους δημιουργούμενης απασχόλησης
- Σταθεροποίηση συντελεστή φορολογίας (για επενδύσεις μείζονος μεγέθους)
- Χρηματοδότηση επιχειρηματικού κινδύνου

Funds/Επενδύσεις  
μείζονος σημασίας



## Μετασχηματισμοί: 2166/93 & 1297/72

- ✓ Διατήρηση διατάξεων –Παράλληλη εφαρμογή με 4172/2013
- ✓ Συγχώνευση με απορρόφηση δύο η περισσότερων εταιρειών
- ✓ Αποσχίσεις κλάδου
- ✓ Μετατροπή σε άλλη μορφή εταιρείας
- ✓ Διάσπαση εταιρειών

### Πλεονεκτήματα

- Οικονομίες κλίμακας /Βέλτιστη οργάνωση
- Απαλλαγή από κάθε φόρο για τις μετατροπές και μετασχηματισμούς επιχειρήσεων
- Μακρά πορεία στην Ελληνική οικονομία

## Μετασχηματισμοί: Ν.3777/2009 – Διασυνοριακή Συγχώνευση

- Εναρμόνιση με την Οδηγία 2005/56/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου
- Λύση εταιρείας χωρίς εκκαθάριση και μεταβίβαση της περιουσίας σε άλλη εταιρεία της ΕΕ



### Φορολογικά πλεονεκτήματα όπως

- ❖ Αφορολόγητη υπεραξία
- ❖ Αφορολόγητες εκπτώσεις και αποθεματικά
- ❖ Μεταφορά ζημιών

έχουν εφαρμογή μόνο εάν η απορροφώσα εταιρεία δημιουργήσει **μόνιμη εγκατάσταση** στην Ελλάδα.

## Μετασχηματισμοί : Ν.4172/2013



Φορολογικές απαλλαγές, υπεραξία κ.τ.λ

Δεν έχουν εφαρμογή σε μετατροπές σε άλλη νομική κορφή

ΊΠροσοχή στο άρθρο 38 ΚΦΔ

# ΕΚΕΣ Ν. 2367/1995

- ✓ **ΠΟΛ 1072/2016**- Διευκρινήσεις από το Υπ.Οικ για τον τρόπο φορολόγησης των Εταιρειών Κεφαλαίου Επιχειρηματικών Συμμετοχών

**Οι Ε.Κ.Ε.Σ είναι ΑΕ με Μ.Κ 300.000 €** οι οποίες μέσα σε 24 μήνες πρέπει να εισαχθούν στο ΧΑΑ, και

- επενδύουν σε συμμετοχές μη εισηγμένων στο ΧΑΑ επιχειρήσεων
- παρέχουν εγγύηση για τη χορήγηση δανείων στις επιχειρήσεις που συμμετέχουν
- παρέχουν υπηρεσίες στις επιχειρήσεις που συμμετέχουν για έρευνα αγοράς, ανάληψη επενδυτικών προγραμμάτων, οργάνωση κ.τ.λ



**ATHEX**  
Χρηματιστήριο Αθηνών

- ✓ **Φορολογία**

- Δεν υπάρχει φόρος εισοδήματος στα κέρδη αλλά μόνο 20% στην διανομή μερισμάτων ,
- Αναγωγή σε μεικτό αλλά πραγματικός συντελεστής πολύ χαμηλότερος καθώς αφαιρείται η αναλογία των μερισμάτων
- Τα μερίσματα δεν φορολογούνται σε επίπεδο μετόχου ή σε περαιτέρω διανομή (νομικά πρόσωπα)
- Αμοιβές με φορολογία 35%-40% , ο φόρος μειώνεται από την αναλογία μερισμάτων που εισπράχθηκαν

# N.2778/1999

- **Αμοιβαία Κεφάλαια Ακίνητης Περιουσίας**

- ΑΕΔΑΚ με 2,935 εκ Μετοχικό Κεφάλαιο
- Απαλλαγή από κάθε φόρο πλην υπεραξίας εισφοράς ακινήτων και φόρο μεταβίβασης
- Φορολογία 10% επί του Επιτοκίου Αναφοράς της ΕΚΤ +1%



- **ΑΕΕΑΠ**

- ΑΕ με αποκλειστικό σκοπό απόκτηση και διαχείριση ακίνητης περιουσίας
- Μετοχικό Κεφάλαιο 25 εκ.€ /Ονομαστικές μετοχές – Στο ΧΑΑ εντός δύο ετών

- ✓ **Φορολογία**

- Η μεταβίβαση ακινήτων προς την ΑΕΕΑΠ δεν υπόκειται σε φόρο ( όχι όμως και η μεταβίβαση από)
- Φόρος εισοδήματος δέκα τοις εκατό (10%) επί του Επιτοκίου Αναφοράς της ΕΚΤ +1% : επί του μέσου όρου των επενδύσεων τους, πλέον των διαθεσίμων, σε τρέχουσες τιμές
- Χωρίς παρακράτηση φόρου τα μερίσματα

# ΕΥΡΩΠΑΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

*Η Ελλάδα στα τέλη του 2016 ήταν μία από τις **τέσσερις** ευρωπαϊκές χώρες που έλαβαν τη μεγαλύτερη κατά κεφαλήν στήριξη από το Ευρωπαϊκό Ταμείο Στρατηγικών Επενδύσεων*

*Ο όμιλος της ΕΤΕπ έχει ήδη στηρίξει συνολικά 15 πράξεις του ΕΤΣΕ στην Ελλάδα" οι οποίες υπερβαίνουν συνολικά τα 800 εκατ. ευρώ και αναμένεται να οδηγήσουν σε επενδύσεις άνω των 2 δισ. ευρώ συνολικά. Παράλληλα, το Ευρωπαϊκό Ταμείο Επενδύσεων έχει εγκρίνει 8 πράξεις του ΕΤΣΕ στην Ελλάδα που υπερβαίνουν συνολικά τα 200 εκατ. ευρώ και αναμένεται να οδηγήσουν σε επενδύσεις αξίας 1 δισ. Ευρώ.*

**Αντιπρόεδρος της Κομισιόν Β. Ντομπρόβσκις, (Μάρτιος 2017)**

**Γενικά**

- Δάνεια κατά βάση σε καινοτόμες επιχειρήσεις, σε έρευνα και καινοτομία,
- Μεγάλη έμφαση στο περιβάλλον , ανανεώσιμες
- Συμμετοχή της εταιρείας όχι απαραίτητα με ίδια κεφάλαια
- Απευθύνεται σε δυναμικές εταιρίες , χαμηλά επιτόκια
- Και μέσω Ελληνικών Τραπεζών για δάνεια συνήθως έως 12,5 εκ.€





- ✓ **Ειδικό καθεστώς φορολόγησης** για τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης
- ✓ Οι δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας εκπίπτουν **προσαυξημένες εξωλογιστικά κατά 30%**
- Χαμηλή ανταγωνιστικότητα σε σχέση με τις άλλες χώρες
- Χαμηλό κίνητρο για R&D στην Ελλάδα



- Σε πολλές χώρες υπάρχει προνομιακή φορολόγηση των εισοδημάτων από IP (Αγγλία , Κύπρος , Λουξεμβούργο, κτλ)
- BEPS, Nexus Approach

R&D διατάξεις μόνο για τις δαπάνες και όχι και για τα εισοδήματα που προκύπτουν

	Royalties-Έσοδα
Αγγλία	10% patent box
Λουξεμβούργο	80% του εισοδήματος εξαιρείται , 5,76% μέχρι το 2021
Κύπρος	80% του εισοδήματος εξαιρείται, 2,5%, με πιο περιορισμένο εύρος
Ολλανδία	5%
Ισπανία	έως και 60% μειωμένος συντελεστής

**Ευχαριστούμε!**

**Οι παραπάνω σημειώσεις αποτελούν απλώς ενημερωτικό υλικό και όχι επαγγελματική συμβουλή**



**Θεόδωρος Κιντής**  
**Λογιστικές και Φορολογικές Υπηρεσίες**  
**Tax Director, Mazars**

Ο Θεόδωρος Κιντής είναι Φορολογικός Σύμβουλος και Tax Director στην Mazars. Είναι απόφοιτος του Οικονομικού Τμήματος του ΕΚΠΑ και μέλος του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.

Πριν την Mazars (2011) εργάστηκε ως φορολογικός σύμβουλος και ως ελεγκτής στην Grant Thornton.

Στα πλαίσια των καθηκόντων του στην Mazars ως διευθυντής του φορολογικού τμήματος επιβλέπει τον έλεγχο για την χορήγηση φορολογικών πιστοποιητικών και επίσης είναι υπεύθυνος για την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών σε Ελληνικές και διεθνείς εταιρείες στα πλαίσια εργασιών due diligence για μετασχηματισμούς και αγοραπωλησίες καθώς επίσης και σε εργασίες φορολογικού σχεδιασμού και συμβουλευτικής.

Τέλος, συμμετέχει ενεργά σε διεθνή projects όπως επίσης και σε παρουσιάσεις /εισηγήσεις για φορολογικά θέματα στο δίκτυο της Mazars στο εξωτερικό.

Η Mazars έχει ενεργή παρουσία σε 5 ηπείρους.

## ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ

### Η Mazars στην Ελλάδα

Λεωφ. Αμφιθέας 14, Παλαιό Φάληρο

Τηλ. +30 (210) 6993749

Fax. +30 (210) 6983708

E-mail: [info@mazars.gr](mailto:info@mazars.gr)

Βίκτωρος Ουγκώ 14, Θεσσαλονίκη, 54625

Τηλ. +30 (2311) 820581

Fax. +30 (2311) 820681

E-mail: [info@mazars.gr](mailto:info@mazars.gr)

[www.mazars.gr](http://www.mazars.gr)





Γαλλικό Ινστιτούτο Αθηνών  
Πέμπτη 29 Ιουνίου 2017

**Δίκαιη Φορολόγηση των Επιχειρήσεων-  
Εξορθολογισμός του Φορολογικού Συστήματος  
La rationalisation de la fiscalité des entreprises**

**Deloitte.**

**K | G**  
ΚΥΡΙΑΚΙΔΕΣ ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ  
Law Firm

**Λ | Λ | Ι | Τ | Σ**  
**Ν | Β | Ι | Λ | Τ | Ε**  
ac