



Βρυξέλλες, 4 Οκτωβρίου 2019
(OR. en)

12284/1/19
REV 1

FISC 367
ECOFIN 800

ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΣΗΜΕΙΟΥ «I/A»

Αποστολέας:	Γενική Γραμματεία του Συμβουλίου
Αποδέκτης:	Επιτροπή των Μονίμων Αντιπροσώπων / Συμβούλιο
Θέμα:	Ενωσιακός κατάλογος μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας Έκθεση της Ομάδας «Κώδικας Δεοντολογίας» (Φορολογία των επιχειρήσεων) η οποία προτείνει τροποποιήσεις στα παραρτήματα των συμπερασμάτων του Συμβουλίου της 12ης Μαρτίου 2019, συμπεριλαμβανομένης της διαγραφής δύο περιοχών δικαιοδοσίας από τον κατάλογο και της υιοθέτησης καθοδηγητικού σημειώματος

1. Στις 12 Μαρτίου 2019, το Συμβούλιο ECOFIN ενέκρινε συμπεράσματα του Συμβουλίου¹ με τα οποία αναθεωρήθηκαν ο ενωσιακός κατάλογος μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας (παράρτημα I) και εξετάστηκε η τρέχουσα κατάσταση όσον αφορά τις δεσμεύσεις που έχουν αναλάβει οι συνεργάσιμες περιοχές δικαιοδοσίας για την εφαρμογή των αρχών χρηστής φορολογικής διακυβέρνησης (παράρτημα II), που εγκρίθηκαν αρχικά από το Συμβούλιο ECOFIN στις 5 Δεκεμβρίου 2017² και στη συνέχεια τροποποιήθηκαν/επικαιροποιήθηκαν από το Συμβούλιο στις 23 Ιανουαρίου 2018³, στις 13 Μαρτίου 2018⁴, στις 25 Μαΐου 2018⁵, στις 2 Οκτωβρίου 2018⁶, στις 6 Νοεμβρίου 2018⁷ και στις 4 Δεκεμβρίου 2018⁸.

¹ EE C 114, 2019, σ. 2-8.
² EE C 438, 2017, σ. 5-24.
³ EE C 29, 2018, σ. 2.
⁴ EE C 100, 2018, σ. 4-5.
⁵ EE C 191, 2018, σ. 1-3.
⁶ EE C 359, 2018, σ. 3-5.
⁷ EE C 403, 2018, σ. 4-6.
⁸ EE C 441, 2018, σ. 3-4.

2. Επιπλέον, υπενθυμίζοντας την παράγραφο 11 των συμπερασμάτων του Συμβουλίου της 5ης Δεκεμβρίου 2017, επιβεβαιώθηκε στα συμπεράσματα του Συμβουλίου της 12ης Μαρτίου 2019 ότι η Ομάδα «Κώδικας Δεοντολογίας» (εφεξής «ΟΚΔ») *«θα πρέπει να συστήνει στο Συμβούλιο να επικαιροποιεί, ανά πάσα στιγμή και τουλάχιστον μία φορά ετησίως, τον ενωσιακό κατάλογο που παρατίθεται στο παράρτημα I καθώς και την κατάσταση που περιγράφεται στο παράρτημα II, με βάση κάθε νέα δέσμευση που αναλαμβάνεται ή την υλοποίηση δεσμεύσεων· ωστόσο, από το 2020 και μετά, αυτού του είδους οι επικαιροποιήσεις του ενωσιακού καταλόγου θα πρέπει να γίνονται έως δύο φορές ετησίως κατά μέγιστο όριο, παρέχοντας επαρκή χρόνο, όπου αρμόζει, στα κράτη μέλη για να τροποποιούν την εθνική τους νομοθεσία»* (παράγραφος 16), συμφωνώντας κατ' αυτόν τον τρόπο στη διατήρηση μιας δυναμικής διαδικασίας καθ' όλη τη διάρκεια του 2019.
3. Ο ενωσιακός κατάλογος μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας τροποποιήθηκε στη συνέχεια από το Συμβούλιο ECOFIN στις 17 Μαΐου 2019⁹ και στις 14 Ιουνίου 2019¹⁰, με τη διαγραφή της Αρούμπα, του Μπαρμπάντος, των Βερμούδων και της Ντομίνικα από τον κατάλογο. Ταυτόχρονα επικαιροποιήθηκαν περαιτέρω τα παραρτήματα I και II των συμπερασμάτων του Συμβουλίου της 12ης Μαρτίου 2019.

Διαγραφές από το παράρτημα I

4. Έκτοτε, οι Νήσοι Μάρσαλ ενέκριναν στις 15 Αυγούστου 2019 τροποποίηση στον οικείο κανονισμό οικονομικής υπόστασης του 2018, αίροντας έτσι το τελευταίο στοιχείο προβληματισμού¹¹, δηλ. το ζήτημα της απόδειξης της φορολογικής κατοικίας σε άλλη περιοχή δικαιοδοσίας, το οποίο επέφερε σημαντικό κίνδυνο παράκαμψης των απαιτήσεων ως προς την υπόσταση και της σχετικής ανταλλαγής πληροφοριών.

⁹ EE C 176, 2019, σ. 2-5.

¹⁰ EE C 210, 2019, σ. 8-11.

¹¹ Οι Νήσοι Μάρσαλ είχαν εγκρίνει στις 21 Φεβρουαρίου 2019 παλαιότερες τροποποιήσεις του οικείου κανονισμού οικονομικής υπόστασης του 2018, όμως δεν θεωρήθηκαν επαρκείς από την ΟΚΔ λόγω της αναφερόμενης εστίας ανησυχίας και για τον λόγο αυτόν, στις 12 Μαρτίου 2019, το Συμβούλιο ECOFIN καταχώρισε τις Νήσους Μάρσαλ στο παράρτημα I.

Η υποομάδα εξωτερικών θεμάτων της ΟΚΔ εξέτασε την εν λόγω τροποποίηση στη συνεδρίαση της 4ης Σεπτεμβρίου 2019 και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι Νήσοι Μάρσαλ έχουν πλέον υλοποιήσει πλήρως τη δέσμευσή τους να εισαγάγουν απαιτήσεις ως προς την υπόσταση βάσει του κριτηρίου 2.2 και μπορούν συνεπώς να διαγραφούν από το παράρτημα Ι (διαγραφή από τον κατάλογο). Δεδομένου ότι η εξέταση των Νήσων Μάρσαλ από το Παγκόσμιο Φόρουμ είναι σε εξέλιξη και αναμένεται να δημοσιοποιηθεί στα τέλη Σεπτεμβρίου 2019, η υποομάδα κατέληξε επίσης στο συμπέρασμα ότι οι Νήσοι Μάρσαλ θα πρέπει να παραμείνουν στο τμήμα 1.2 του παραρτήματος ΙΙ (ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήματος) εν αναμονή του αποτελέσματος της εν λόγω εξέτασης. Η ΟΚΔ επιβεβαίωσε τα συμπεράσματα αυτά στη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2019.

5. Τα Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα (ΗΑΕ) ενέκριναν στις 30 Απριλίου 2019 τον οικείο κανονισμό οικονομικής υπόστασης με το ψήφισμα αριθ. 31 του 2019. Μολονότι στον εν λόγω κανονισμό αποτυπώθηκαν οι περισσότερες από τις παρατηρήσεις της ΟΚΔ, θεσπίστηκε γενική απαλλαγή για όλες τις οντότητες στις οποίες κατέχουν άμεσα ή έμμεσα ποσοστό κυριότητας στο μετοχικό κεφάλαιο (χωρίς ελάχιστο όριο) η κυβέρνηση των ΗΑΕ, ή οποιοδήποτε από τα εμιράτα των ΗΑΕ. Η ΟΚΔ, κατά τη συνεδρίαση της 20ής Μαΐου 2019, θεώρησε ότι αυτό ενέχει σημαντικό κίνδυνο παράκαμψης των απαιτήσεων ως προς την υπόσταση και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα ΗΑΕ εξακολουθούσαν να μην συμμορφώνονται με το κριτήριο 2.2. Εντούτοις, την 1η Σεπτεμβρίου 2019, τα ΗΑΕ ενέκριναν τροποποίηση του ψηφίσματος αριθ. 31 του 2019, η οποία εισήγαγε ελάχιστο όριο κρατικής κυριότητας (άμεσης ή έμμεσης) ύψους 51% στο μετοχικό κεφάλαιο.

Η υποομάδα εξωτερικών θεμάτων της ΟΚΔ εξέτασε το ως άνω σχέδιο νομοθετικής τροποποίησης κατά τη συνεδρίαση της 4ης Σεπτεμβρίου 2019 και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι, εάν εγκρινόταν, θα αίρονταν οι ανησυχίες της ΕΕ. Κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου, η ΟΚΔ έλαβε την επιβεβαίωση ότι εγκρίθηκε η ως άνω τροποποίηση και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι τα ΗΑΕ είχαν πλέον υλοποιήσει πλήρως τη δέσμευσή τους να εισαγάγουν απαιτήσεις ως προς την υπόσταση βάσει του κριτηρίου 2.2 και μπορούν συνεπώς να διαγραφούν από το παράρτημα Ι (διαγραφή από τον κατάλογο).

Επικαιροποιήσεις του παραρτήματος II

6. Δεδομένου ότι η Ναμίμπια προσχώρησε στο Παγκόσμιο Φόρουμ για τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς λόγους στις 26 Αυγούστου 2019, η ΟΚΔ συμφώνησε κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2019 ότι θα πρέπει να διαγραφεί από το τμήμα 1.2 του παραρτήματος II.
7. Δεδομένου ότι το Μαρόκο και η Σερβία επικύρωσαν στις 22 Μαΐου και στις 30 Αυγούστου 2019, αντίστοιχα, την πολυμερή σύμβαση του ΟΟΣΑ περί αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής («ΑΔΣ») όπως έχει τροποποιηθεί, η ΟΚΔ συμφώνησε κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2019 ότι θα πρέπει να διαγραφεί από το τμήμα 1.3 του παραρτήματος II.
8. Η Κόστα Ρίκα υιοθέτησε νομοθετικές τροποποιήσεις στο οικείο καθεστώς ελεύθερων ζωνών (CR001) στις 15 Μαΐου 2019. Το φόρουμ του ΟΟΣΑ για τις επιζήμιες φορολογικές πρακτικές εξέτασε τις εν λόγω νομοθετικές τροποποιήσεις κατά τη συνεδρίασή του στις 19-21 Ιουνίου 2019 και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι δεν είναι επιζήμιες. Η ΟΚΔ επιβεβαίωσε αυτό το συμπέρασμα στη συνεδρίαση της 10ης Ιουλίου 2019. Δεδομένου ότι αυτές οι νομοθετικές τροποποιήσεις αφορούσαν επίσης τις μεταποιητικές δραστηριότητες που εμπίπτουν στο καθεστώς ελεύθερων ζωνών (CR002), η ΟΚΔ κατέληξε στο συμπέρασμα, κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2019, ότι η Κόστα Ρίκα είχε υλοποιήσει πλήρως τη δέσμευσή της να εξαλείψει τα επιζήμια στοιχεία του οικείου καθεστώτος ελεύθερων ζωνών και, ως εκ τούτου, θα πρέπει να διαγραφεί από το τμήμα 2.1 του παραρτήματος II.
9. Ο Μαυρίκιος ψήφισε το φορολογικό του νομοσχέδιο για το 2019 στις 25 Ιουλίου 2019, ενώ στις 16 Αυγούστου 2019 ενέκρινε πρόσθετους κανονισμούς με τους οποίους τροποποιήθηκε η νομοθεσία για τα καθεστώτα ελεύθερου λιμένα (MU012) και μερικής απαλλαγής (MU010).

Η ΟΚΔ εξέτασε τις τροποποιήσεις αυτές στις 13 Σεπτεμβρίου 2019 και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο Μαυρίκιος είχε τηρήσει τη δέσμευσή του να αντιμετωπίσει τις ελλείψεις που εντοπίστηκαν στα δύο αυτά καθεστώτα· μολονότι το καθεστώς ελεύθερου λιμένα δεν είναι πλέον προτιμησιακό, έχουν θεσπιστεί απαιτήσεις περί οικονομικής υπόστασης σε αμφότερα τα καθεστώτα και το ζήτημα της έλλειψης κανόνων κατά των καταχρήσεων έχει αντιμετωπιστεί με την εισαγωγή κανόνων για τις ΕΑΕ, που είναι σε γενικές γραμμές ευθυγραμμισμένοι με εκείνους της οδηγίας κατά της φοροαποφυγής (ATAD 1) της ΕΕ. Συνεπώς, η ΟΚΔ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ο Μαυρίκιος θα πρέπει να διαγραφεί από το τμήμα 2.1 του παραρτήματος II.

10. Η Ελβετία θέσπισε τη φορολογική της μεταρρύθμιση τον Οκτώβριο του 2018, αλλά η έναρξη ισχύος και η έναρξη εφαρμογής της νομοθεσίας αναβλήθηκαν εν αναμονή της έκβασης του δημοψηφίσματος του Μαΐου του 2019, και για τον λόγο αυτόν χορηγήθηκε στην Ελβετία ένα επιπλέον έτος για να συμμορφωθεί με το κριτήριο 2.1 «λόγω αμιγώς θεσμικών ή συνταγματικών προβλημάτων παρά την απτή πρόοδό τους το 2018». Μετά τη θετική έκβαση του εν λόγω δημοψηφίσματος, η Ελβετία ενημέρωσε την ΟΚΔ τον Αύγουστο του 2019 ότι τα επίσημα αποτελέσματα είχαν δημοσιευθεί στην επίσημη εφημερίδα του κράτους. Ως εκ τούτου, η σχετική νομοθεσία τέθηκε σε ισχύ στις 16 Ιουλίου 2019 και θα τεθεί σε εφαρμογή την 1η Ιανουαρίου 2020, ενώ η Ελβετία είχε ήδη ανακοινώσει ότι τα ομόσπονδα καθεστώτα CH004 και CH005 είχαν κλείσει για νεοεισερχόμενους από 1ης Ιανουαρίου 2019.

Κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2019, η ΟΚΔ εξέτασε την κατάσταση και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η Ελβετία θα πρέπει, συνεπώς, να διαγραφεί από το τμήμα 2.1 του παραρτήματος II επειδή είχαν θεσπιστεί και δημοσιευθεί οι αναγκαίες μεταρρυθμίσεις στην επίσημη εφημερίδα του κράτους.

11. Η ΟΚΔ συμφώνησε επίσης κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2019 ότι θα πρέπει να αλλάξει η προθεσμία της Ναμίμπιας για τη συμμόρφωση με το κριτήριο 2.1 από τις 9 Νοεμβρίου στα τέλη του 2019, πράγμα το οποίο απαιτεί τροποποίηση του παραρτήματος II. Στόχος είναι να ευθυγραμμιστεί η προθεσμία με εκείνη άλλων κριτηρίων και περιοχών δικαιοδοσίας και να τηρηθούν οι εθνικοί δημοσιονομικοί κύκλοι.
12. Επιπλέον, δεδομένου ότι η Αλβανία, η Βοσνία-Ερζεγοβίνη, το Εσουατίνι και η Ναμίμπια εντάχθηκαν στο Πλαίσιο χωρίς αποκλεισμούς για την BEPS στις 8 Αυγούστου, στις 11 Ιουλίου, στις 26 Ιουλίου και στις 9 Αυγούστου 2019, αντίστοιχα, η Ομάδα «Κώδικας Δεοντολογίας» συμφώνησε στις 13 Σεπτεμβρίου 2019 ότι θα πρέπει να διαγραφούν από το τμήμα 3.1 του παραρτήματος II.
13. Ως εκ τούτου, η Αλβανία, η Κόστα Ρίκα, ο Μαυρίκιος, η Σερβία και η Ελβετία θα διαγραφούν εξ ολοκλήρου από το παράρτημα II.

Άλλα θέματα

14. Κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2019, η ΟΚΔ εξέτασε επίσης την κατάσταση των περιοχών δικαιοδοσίας μετά τη λήξη της εξαίρεσης «δύο στα τρία» όσον αφορά τα κριτήρια φορολογικής διαφάνειας στα τέλη Ιουνίου του 2019, και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι όλες οι περιοχές δικαιοδοσίας που καλύπτονται πληρούν τις απαιτήσεις της ΕΕ. Ειδικότερα, κατέληξε στο συμπέρασμα ότι:
- α) Προκειμένου να συμμορφωθούν με το κριτήριο 1.3¹² της ΕΕ, οι ΗΠΑ θα πρέπει να θεσπίσουν ρυθμίσεις με όλα τα κράτη μέλη, ώστε να επιτρέπεται τόσο η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών (ΑΑΠ) όσο και η αποτελεσματική ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήματος (ΑΠΚΑ), δεδομένου ότι έχουν υπογράψει αλλά δεν έχουν ακόμη επικυρώσει το πρωτόκολλο για την τροποποίηση της ΑΔΣ. Για τους σκοπούς της ΑΑΠ, οι συμφωνίες αρμόδιων αρχών (ΣΑΑ) της FATCA μεταξύ των ΗΠΑ και όλων των κρατών μελών θεωρήθηκαν επαρκείς για την εκπλήρωση της απαίτησης της ΕΕ. Όσον αφορά την ΑΠΚΑ, οι ΗΠΑ έχουν συμφωνίες για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης και/ή συμφωνίες ανταλλαγής φορολογικών πληροφοριών με όλα τα κράτη μέλη εκτός της Κροατίας. Ωστόσο, για τους σκοπούς της ΑΠΚΑ, η Κροατία και οι ΗΠΑ βασίζονται στην ΑΔΣ του 1988, η οποία δεν έχει τροποποιηθεί· μετά από διάλογο μεταξύ του προέδρου της ΟΚΔ και του Υπουργείου Οικονομικών των ΗΠΑ, επισημάνθηκε ότι η ΑΠΚΑ που έχει πραγματοποιηθεί μέχρι σήμερα μεταξύ της Κροατίας και των ΗΠΑ είναι αποτελεσματική και ικανοποιητική και για τις δύο πλευρές. Επιπλέον, ο Υπουργός Οικονομικών της Κροατίας έλαβε στις 3 Σεπτεμβρίου 2019 επίσημη επιστολή του Υπουργείου Οικονομικών των ΗΠΑ, στην οποία δηλώνεται ότι θα συνεχίσουν να ανταλλάζουν φορολογικές πληροφορίες με την Κροατία σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα και τις αντίστοιχες ανάγκες και των δύο πλευρών. Συνεπώς, η ΟΚΔ συμπέρανε ότι μπορεί να θεωρηθεί ότι οι ΗΠΑ πληρούν τις προϋποθέσεις συμμόρφωσης με το κριτήριο 1.3.
 - β) Το Νιούε θέσπισε τα απαραίτητα νομοθετήματα πρωτογενούς και παράγωγου δικαίου για την εφαρμογή του κοινού προτύπου αναφοράς και ολοκλήρωσε, έως τις 2 Σεπτεμβρίου 2019, τα αναγκαία μέτρα για την ενεργοποίηση των διμερών σχέσεων ΑΑΠ με όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ. Ως εκ τούτου, η ΟΚΔ κατέληξε στο συμπέρασμα ότι το Νιούε συμμορφώνεται με το κριτήριο 1.1.

¹² Ήδη θεωρείτο ότι οι ΗΠΑ πληρούσαν τα κριτήρια 1.1 και 1.2 της ΕΕ τον Δεκέμβριο του 2017.

γ) Άλλες περιοχές δικαιοδοσίας που έχουν προσδιοριστεί από την ΟΚΔ ως ενδεχομένως επηρεαζόμενες από τη λήξη της εξαίρεσης «δύο στα τρία» (κυρίως το Ισραήλ και το Βανουάτου) είχαν ήδη συμμορφωθεί σε προγενέστερο στάδιο, με την ολοκλήρωση των αναγκαίων μέτρων για την ενεργοποίηση των διμερών σχέσεων ΑΑΠ με όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ.

15. Η ΟΚΔ εξέτασε επίσης τις νομοθετικές αλλαγές στις Νήσους Κάιμαν βάσει του κριτηρίου 2.2, μετά τη σύνοδο του Συμβουλίου ECOFIN της 12ης Μαρτίου 2019. Οι τροποποιήσεις αυτές εξετάστηκαν στο πλαίσιο της συνεδρίασης της ΟΚΔ στις 20 Μαΐου 2019 και στις συνεδριάσεις της υποομάδας της ΟΚΔ στις 5 Ιουλίου και στις 4 Σεπτεμβρίου 2019, κατά τις οποίες εκφράστηκαν ανησυχίες ότι οι Νήσοι Κάιμαν έχουν εισαγάγει στοιχεία που θα μπορούσαν να θεωρηθούν ότι δεν συμμορφώνονται με τις απαιτήσεις της ΕΕ.

Περαιτέρω νομοθετικές αλλαγές, οι οποίες είχαν δημοσιευθεί στις 10 Σεπτεμβρίου 2019 στην επίσημη εφημερίδα του κράτους¹³, εξετάστηκαν από την ΟΚΔ στη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου, κατά την οποία η Ομάδα κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι Νήσοι Κάιμαν συμμορφώνονται με το κριτήριο 2.2 της ΕΕ (εκτός από τα αναφερόμενα στα συλλογικά επενδυτικά κεφάλαια¹⁴).

16. Η ΟΚΔ, κατά τη συνεδρίαση της 13ης Σεπτεμβρίου 2019, ενέκρινε και νέα καθοδήγηση σχετικά με τα «καθεστώτα απαλλαγής εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης» που παρατίθενται στο παράρτημα 2 του παρόντος σημειώματος.

Το Συμβούλιο ECOFIN της 12ης Μαρτίου 2019 είχε επισημάνει με ανησυχία την αντικατάσταση επιζήμιων προτιμησιακών φορολογικών καθεστώτων από μέτρα τέτοιου είδους με παρόμοια αποτελέσματα σε ορισμένες περιοχές δικαιοδοσίας. Αυτές οι περιοχές δικαιοδοσίας ανέλαβαν δεσμεύσεις να τροποποιήσουν ή να καταργήσουν τα μέτρα αυτά έως το τέλος του 2019 και έκτοτε έχουν πραγματοποιηθεί διμερείς ανταλλαγές σε τεχνικό επίπεδο. Ως εκ τούτου, η παρούσα καθοδήγηση αποσκοπεί στην επισημοποίηση των απαιτήσεων που έχει θέσει η ΕΕ, καθώς και στην παροχή διαφάνειας σχετικά με την προσέγγιση που υιοθετεί η ΟΚΔ όσον αφορά τα εν λόγω καθεστώτα.

¹³ <http://www.gov.ky/portal/pls/portal/docs/1/12852496.PDF>

¹⁴ Οι Νήσοι Κάιμαν δεσμεύθηκαν να αντιμετωπίσουν τις ανησυχίες σχετικά με την οικονομική υπόσταση στον τομέα των συλλογικών επενδυτικών κεφαλαίων και να προσαρμόσουν τη νομοθεσία τους έως τα τέλη του 2019.

Μελλοντική πορεία

17. Καλείται, συνεπώς, η Επιτροπή των Μόνιμων Αντιπροσώπων να προτείνει στο Συμβούλιο ECOFIN που θα πραγματοποιηθεί τον Οκτώβριο του 2019:
- να εγκρίνει τα επικαιροποιημένα παραρτήματα I και II των συμπερασμάτων του Συμβουλίου της 12ης Μαρτίου 2019 όπως επισυνάπτονται στο παράρτημα I του παρόντος σημειώματος, όπου αποτυπώνονται οι εξελίξεις που περιγράφονται ανωτέρω, ως σημείο «Α» της ημερήσιας διάταξης,
 - να συμφωνήσει για τη δημοσίευσή τους στην Επίσημη Εφημερίδα,
 - να εγκρίνει το συμπέρασμα στο οποίο κατέληξε η ΟΚΔ όσον αφορά τη λήξη της εξαίρεσης «δύο στα τρία» για τα κριτήρια φορολογικής διαφάνειας, και τις Νήσους Κάιμαν βάσει του κριτηρίου 2.2,
 - να εγκρίνει την καθοδήγηση όσον αφορά τα «καθεστώτα απαλλαγής εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης» που επισυνάπτεται στο παρόν σημείωμα (παράρτημα 2).

Με έναρξη ισχύος από την ημέρα της δημοσίευσης στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*, τα παραρτήματα I και II των συμπερασμάτων του Συμβουλίου της 12ης Μαρτίου 2019 σχετικά με τον αναθεωρημένο ενωσιακό κατάλογο μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας¹⁵, όπως τροποποιήθηκε στις 22 Μαΐου 2019¹⁶ και στις 21 Ιουνίου 2019¹⁷, αντικαθίστανται από τα ακόλουθα νέα παραρτήματα I και II:

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι

Ενωσιακός κατάλογος μη συνεργάσιμων περιοχών φορολογικής δικαιοδοσίας

1. Αμερικανική Σαμόα

Η Αμερικανική Σαμόα δεν εφαρμόζει αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών, δεν έχει υπογράψει και κυρώσει, μεταξύ άλλων μέσω της περιοχής δικαιοδοσίας από την οποία εξαρτάται, την πολυμερή σύμβαση του ΟΟΣΑ περί αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής όπως έχει τροποποιηθεί, δεν δεσμεύθηκε να εφαρμόζει τα ελάχιστα πρότυπα κατά της BEPS και δεν δεσμεύθηκε να αντιμετωπίσει αυτά τα ζητήματα.

2. Μπελίτζε

Η Μπελίτζε δεν έχει ακόμη τροποποιήσει ή καταργήσει ένα επίσημο προτιμησιακό φορολογικό καθεστώς.

Η δέσμευση της Μπελίτζε να τροποποιήσει ή να καταργήσει το πρόσφατα εντοπισθέν επίσημο προτιμησιακό φορολογικό καθεστώς της μέχρι τα τέλη του 2019 θα παρακολουθείται.

¹⁵ EE C 114 της 26.03.2019, σ. 2-8.

¹⁶ EE C 176 της 22.05.2019, σ. 2-5.

¹⁷ EE C 210 της 21.06.2019, σ. 8-11.

3. Φίτζι

Τα Φίτζι δεν έχουν ακόμη τροποποιήσει ή καταργήσει τα επιζήμια προτιμησιακά φορολογικά καθεστώτα τους.

Η δέσμευση των Φίτζι να συμμορφωθούν με τα κριτήρια 1.2, 1.3 και 3.1 μέχρι τα τέλη του 2019 θα συνεχίσει να παρακολουθείται.

4. Γκουάμ

Το Γκουάμ δεν εφαρμόζει αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών, δεν έχει υπογράψει και κυρώσει, μεταξύ άλλων μέσω της περιοχής δικαιοδοσίας από την οποία εξαρτάται, την πολυμερή σύμβαση του ΟΟΣΑ περί αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής όπως έχει τροποποιηθεί, δεν δεσμεύθηκε να εφαρμόζει τα ελάχιστα πρότυπα κατά της BEPS και δεν δεσμεύθηκε να αντιμετωπίσει αυτά τα ζητήματα.

5. Ομάν

Το Ομάν δεν εφαρμόζει αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών, δεν έχει υπογράψει και κυρώσει την πολυμερή σύμβαση του ΟΟΣΑ περί αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής όπως έχει τροποποιηθεί και δεν έχει ακόμη επιλύσει τα ζητήματα αυτά.

6. Σαμόα

Η Σαμόα έχει επιζήμιο προτιμησιακό φορολογικό καθεστώς και δεν δεσμεύθηκε να αντιμετωπίσει το ζήτημα αυτό.

Επιπλέον, η Σαμόα δεσμεύθηκε να συμμορφωθεί με το κριτήριο 3.1 μέχρι τα τέλη του 2018 αλλά δεν έχει ακόμη επιλύσει το ζήτημα αυτό.

7. Τρινιδάδ και Τομπάγκο

Το Τρινιδάδ και Τομπάγκο έχει χαρακτηριστεί «μη συμμορφούμενο» από το Παγκόσμιο Φόρουμ για τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς λόγους ως προς την ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήματος.

Η δέσμευση του Τρινιδάδ και Τομπάγκο να συμμορφωθεί με τα κριτήρια 1.1, 1.2, 1.3 και 2.1 μέχρι τα τέλη του 2019 θα παρακολουθείται.

8. Αμερικανικές Παρθένοι Νήσοι

Οι Αμερικανικές Παρθένοι Νήσοι δεν εφαρμόζουν αυτόματη ανταλλαγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών, δεν έχουν υπογράψει και κυρώσει, μεταξύ άλλων μέσω της περιοχής δικαιοδοσίας από την οποία εξαρτώνται, την πολυμερή σύμβαση του ΟΟΣΑ περί αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής όπως έχει τροποποιηθεί, έχουν επιζήμια προτιμησιακά φορολογικά καθεστώτα, δεν δεσμεύθηκαν να εφαρμόζουν τα ελάχιστα πρότυπα κατά της BEPS και δεν δεσμεύθηκαν να αντιμετωπίσουν αυτά τα ζητήματα.

9. Βανουάτου

Το Βανουάτου διευκολύνει υπεράκτιες δομές και ρυθμίσεις που αποσκοπούν στην προσέλκυση κερδών χωρίς πραγματική οικονομική υπόσταση και δεν έχει ακόμη επιλύσει το ζήτημα αυτό.

Κατάσταση της συνεργασίας με την ΕΕ σε ό,τι αφορά τις δεσμεύσεις που έχουν αναληφθεί για την εφαρμογή των αρχών χρηστής φορολογικής διακυβέρνησης

1. Διαφάνεια

1.1 Δέσμευση να εφαρμοστεί η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών, είτε με την υπογραφή της πολυμερούς συμφωνίας αρμόδιων αρχών είτε μέσω διμερών συμφωνιών

Οι ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας έχουν δεσμευθεί να εφαρμόσουν αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών μέχρι τα τέλη του 2019:

Παλάου και Τουρκία

1.2 Συμμετοχή ως μέλος στο Παγκόσμιο Φόρουμ για τη διαφάνεια και την ανταλλαγή πληροφοριών για φορολογικούς λόγους («Παγκόσμιο Φόρουμ») και ικανοποιητικός χαρακτηρισμός ως προς την ανταλλαγή πληροφοριών κατόπιν αιτήματος

Για τις ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας που δεσμεύθηκαν να έχουν επαρκή χαρακτηρισμό μέχρι τα τέλη του 2018, αναμένεται συμπληρωματική εξέταση από το Παγκόσμιο Φόρουμ:

Ανγκουίλα, Νήσοι Μάρσαλ και Κουρασάο.

Οι ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας έχουν δεσμευθεί να γίνουν μέλη του Παγκόσμιου Φόρουμ και/ή να έχουν επαρκή χαρακτηρισμό μέχρι τα τέλη του 2019:

Ιορδανία, Παλάου, Τουρκία και Βιετνάμ.

1.3 Υπογραφή και κύρωση της πολυμερούς σύμβασης του ΟΟΣΑ περί αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής (ΑΔΣ) ή σύνολο συμφωνιών που να καλύπτει όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ

Οι ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας έχουν δεσμευθεί να υπογράψουν και να κυρώσουν την ΑΔΣ ή να συνάψουν σύνολο συμφωνιών που να καλύπτει όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ μέχρι τα τέλη του 2019:

Αρμενία, Βοσνία-Ερζεγοβίνη, Μποτσουάνα, Πράσινο Ακρωτήριο, Εσουατίνι, Ιορδανία, Μαλδίβες, Μογγολία, Μαυροβούνιο, Ναμίμπια, Δημοκρατία της Βόρειας Μακεδονίας, Παλάου, Ταϊλάνδη και Βιετνάμ.

2. Δίκαιη φορολόγηση

2.1 Ύπαρξη επιζήμιων φορολογικών καθεστώτων

Η ακόλουθη περιοχή δικαιοδοσίας, η οποία έχει δεσμευθεί να τροποποιήσει ή να καταργήσει τα επιζήμια φορολογικά της καθεστώτα που καλύπτουν μεταποιητικές δραστηριότητες και άλλες δραστηριότητες χαμηλής κινητικότητας μέχρι τα τέλη του 2018 και έχει επιδείξει απτή πρόοδο στη δρομολόγηση αυτών των μεταρρυθμίσεων το 2018, έχει λάβει προθεσμία μέχρι τα τέλη του 2019 για να προσαρμόσει τη νομοθεσία της:

Μαρόκο.

Οι ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας, οι οποίες έχουν δεσμευθεί να τροποποιήσουν ή να καταργήσουν τα επιζήμια φορολογικά τους καθεστώτα έως τα τέλη του 2018 αλλά παρεμποδίστηκαν λόγω αμιγώς θεσμικών ή συνταγματικών προβλημάτων παρά την απτή πρόοδό τους το 2018, έχουν λάβει προθεσμία μέχρι τα τέλη του 2019 για να προσαρμόσουν τη νομοθεσία τους:

Νήσοι Κουκ και Μαλδίβες.

Οι ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας έχουν δεσμευθεί να τροποποιήσουν ή να καταργήσουν τα επιζήμια φορολογικά καθεστώτα μέχρι τα τέλη του 2019:

Αντίγκουα και Μπαρμπούντα, Αυστραλία, Κουρασάο, Μαρόκο, Ναμίμπια, Άγιος Χριστόφορος και Νέβις, Αγία Λουκία και Σεϋχέλλες.

Η ακόλουθη περιοχή δικαιοδοσίας έχει δεσμευθεί να τροποποιήσει ή να καταργήσει επιζήμιο φορολογικό καθεστώς μέχρι τα τέλη του 2020:

Ιορδανία.

2.2. Ύπαρξη φορολογικών καθεστώτων τα οποία διευκολύνουν υπεράκτιες δομές που προσελκύουν κέρδη χωρίς πραγματική οικονομική δραστηριότητα

Οι ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας που έχουν δεσμευθεί να αντιμετωπίσουν τις ανησυχίες περί οικονομικής υπόστασης στον τομέα των οργανισμών συλλογικών επενδύσεων, άρχισαν διάλογο σε θετικό πνεύμα με την Ομάδα και παρέμειναν συνεργάσιμες, έχουν λάβει προθεσμία μέχρι τα τέλη του 2019 για να προσαρμόσουν τη νομοθεσία τους:

Μπαχάμες, Βερμούδες, Βρετανικές Παρθένοι Νήσοι και Νήσοι Κάιμαν.

Η ακόλουθη περιοχή δικαιοδοσίας έχει δεσμευθεί να αντιμετωπίσει τις ανησυχίες σχετικά με την οικονομική υπόσταση μέχρι τα τέλη του 2019:

Μπαρμπάντος.

3. Μέτρα κατά της διάβρωσης της βάσης και της μετατόπισης των κερδών (BEPS)

3.1 Συμμετοχή ως μέλος στο Πλαίσιο χωρίς αποκλεισμούς για την BEPS ή δέσμευση για την εφαρμογή των ελάχιστων προτύπων του ΟΟΣΑ κατά της BEPS

Οι ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας έχουν δεσμευθεί να γίνουν μέλη του Πλαισίου χωρίς αποκλεισμούς για την BEPS ή να εφαρμόσουν τα ελάχιστα πρότυπα του ΟΟΣΑ κατά της BEPS μέχρι τα τέλη του 2019:

Ιορδανία και Μαυροβούνιο.

Οι ακόλουθες περιοχές δικαιοδοσίας έχουν δεσμευθεί να γίνουν μέλη του Πλαισίου χωρίς αποκλεισμούς για την BEPS ή να εφαρμόσουν τα ελάχιστα πρότυπα του ΟΟΣΑ κατά της BEPS αν και όταν η δέσμευση αυτή θεωρηθεί σκόπιμη:

Ναουρού, Νιούε και Παλάου.

Καθοδήγηση σχετικά με τα

ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΑΛΛΟΔΑΠΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ

Στις 20 Μαΐου 2019, η Ομάδα «Κώδικας Δεοντολογίας» (ΟΚΔ) συμφώνησε σε μια προσέγγιση για την αξιολόγηση των καθεστώτων απαλλαγής εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης. Με βάση την προσέγγιση αυτή, οι παρούσες κατευθυντήριες γραμμές θα πρέπει να παρέχουν κατευθύνσεις για τις περιοχές δικαιοδοσίας που έχουν ήδη αναλάβει δέσμευση να τροποποιήσουν τις απαλλαγές του εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης, λόγω των επιζήμιων στοιχείων που εντόπισε η ΟΚΔ. Οι κατευθυντήριες γραμμές θα χρησιμεύσουν επίσης ως βάση για τον έλεγχο άλλων περιοχών δικαιοδοσίας με παρόμοια καθεστώτα πριν από το τέλος του 2019.

Τα καθεστώτα απαλλαγής εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης ή τα καθεστώτα που επιβάλλουν φόρο εταιρειών σε εδαφική βάση δεν είναι από μόνα τους προβληματικά. Πράγματι, η απαλλαγή των ξένων κερδών είναι αποδεκτή ή μπορεί ακόμη και να συνιστάται, σε ορισμένες περιπτώσεις, για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης. Ωστόσο, ανακύπτουν προβλήματα όταν τα εν λόγω καθεστώτα αποτρέπουν μεν τη διπλή φορολόγηση, αλλά παράλληλα έχουν ως αποτέλεσμα τη διπλή μη φορολόγηση. Αυτό ισχύει ιδίως για καθεστώτα με i) υπερβολικά ευρύ ορισμό του εισοδήματος που απαλλάσσεται από τη φορολόγηση, ιδίως του παθητικού εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης χωρίς καμία προϋπόθεση ή διασφάλιση και/ή ii) ορισμό του αιτιώδους συνδέσμου που δεν συνάδει με τον ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης στο υπόδειγμα σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του ΟΟΣΑ.

Η ΟΚΔ έχει αξιολογήσει τέτοια καθεστώτα κατά το παρελθόν και έχει αντλήσει στοιχεία από τις εν λόγω αξιολογήσεις της ως βάση για την παρούσα καθοδήγηση. Οι προηγούμενες αξιολογήσεις δεν θα επηρεαστούν από την παρούσα καθοδήγηση. Τα καθεστώτα τα οποία δεν έχει εξετάσει η ΟΚΔ μπορούν να εξεταστούν με βάση την παρούσα καθοδήγηση και τα κριτήρια του Κώδικα Δεοντολογίας. Η τρέχουσα διαδικασία για την επανεξέταση παλαιότερων αξιολογήσεων εξακολουθεί να ισχύει.

Παθητικό εισόδημα

Το 2017 η ΟΚΔ έκρινε ότι ένα φορολογικό σύστημα που αποκλείει πλήρως από τη φορολόγηση το παθητικό εισόδημα αλλοδαπής προέλευσης, χωρίς καμία προϋπόθεση, είναι επιζήμιο. Αυτό συμβαίνει ακόμα και όταν τα κέρδη προσδιορίζονται με τη χρήση διεθνώς αναγνωρισμένων αρχών, καθώς το τελικό αποτέλεσμα είναι το ίδιο με εκείνο καθεστώτος που παρέχει ευνοϊκή μεταχείριση σε υπεράκτιες εταιρείες χαμηλής ή και μηδενικής οικονομικής υπόστασης.

Τα καθεστώτα απαλλαγής αλλοδαπής προέλευσης που είναι τόσο εκτενή ώστε να περιλαμβάνουν το παθητικό εισόδημα, χωρίς καμία προϋπόθεση, μπορεί να επιφέρουν διακριτική μεταχείριση («ring-fencing») και έλλειψη οικονομικής υπόστασης. Διακριτική μεταχείριση προκύπτει εξ αιτίας του γεγονότος ότι η είσπραξη παθητικού εισοδήματος απαιτεί γενικά συναλλαγή με μη μόνιμο κάτοικο. Το παθητικό εισόδημα γενικά δεν συσχετίζεται με απαιτήσεις περί οικονομικής υπόστασης. Η ΟΚΔ έκρινε ότι η απαλλαγή του παθητικού εισοδήματος χωρίς σαφείς προϋποθέσεις (π.χ. ρητή σύνδεση με κάποια πραγματική δραστηριότητα στην περιοχή δικαιοδοσίας) αντιβαίνει στις αρχές του Κώδικα.

Ενεργό εισόδημα

Η ΟΚΔ συμφώνησε ότι η αξιολόγηση των καθεστώτων εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης θα πρέπει να εστιάζει κατά κύριο λόγο στην απαλλαγή του παθητικού εισοδήματος. Ωστόσο, συμφώνησε επίσης ότι είναι απαραίτητο να εξεταστούν τα ειδικά στοιχεία των εν λόγω καθεστώτων που συνδέονται με το ενεργό εισόδημα – ιδίως το κατά πόσον και με ποιον τρόπο φορολογείται το ενεργό εισόδημα.

Ειδικότερα, τα καθεστώτα που επεκτείνουν την απαλλαγή στο ενεργό εισόδημα από δραστηριότητες στο εξωτερικό θα πρέπει επίσης να εξεταστούν προσεκτικά, καθώς αυτό μπορεί να οδηγήσει σε περιπτώσεις διπλής μη φορολόγησης.

Ως εκ τούτου, η ανάλυση θα επικεντρωθεί στον ορισμό του εισοδήματος που θεωρείται ότι έχει την πηγή του στην περιοχή δικαιοδοσίας, καθώς αυτό θα καθορίσει αν το επιχειρηματικό εισόδημα φορολογείται ή όχι σύμφωνα με τις διεθνείς αρχές. Η ανάλυση αυτή θα εξετάσει κατά πόσον η περιοχή δικαιοδοσίας εφάρμοσε ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης σύμφωνα με τον ορισμό του υποδείγματος σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας του ΟΟΣΑ. Αυτή είναι η διεθνώς συμφωνημένη αρχή για την αξιολόγηση της οικονομικής παρουσίας μιας οντότητας σε άλλη περιοχή δικαιοδοσίας, προκειμένου να καθοριστεί ο καταμερισμός του δικαιώματος φορολόγησης.

Εναλλακτικές λύσεις για την αντιμετώπιση των επιζήμιων καθεστώτων απαλλαγής αλλοδαπού εισοδήματος

Οι περιοχές δικαιοδοσίας με καθεστώτα απαλλαγής εισοδήματος αλλοδαπής προέλευσης που θεωρούνται επιζήμια θα πρέπει είτε να καταργήσουν τα εν λόγω καθεστώτα είτε να τα τροποποιήσουν ώστε να εξαλείψουν τα επιζήμια στοιχεία.

Οι περιοχές δικαιοδοσίας θα πρέπει είτε:

- να θεσπίσουν τη φορολόγηση του παθητικού εισοδήματος· είτε
- αν απαλλάσσουν από τη φορολόγηση ορισμένες μορφές παθητικού εισοδήματος:
 - ο να εφαρμόζουν τις κατάλληλες απαιτήσεις περί οικονομικής υπόστασης στις ενδιαφερόμενες οντότητες, σύμφωνα με τον Κώδικα Δεοντολογίας της ΕΕ (Φορολογία των επιχειρήσεων)¹⁸.
 - ο να εφαρμόζουν αυστηρούς κανόνες για την απαγόρευση των καταχρήσεων· και
 - ο να καταργήσουν κάθε διοικητική διακριτική ευχέρεια για τον καθορισμό του εισοδήματος που απαλλάσσεται από τη φορολόγηση.

Επιπλέον, οι περιοχές δικαιοδοσίας θα πρέπει να διασφαλίζουν την εφαρμογή των διεθνών αρχών σε ό,τι αφορά τη φορολόγηση του ενεργού εισοδήματος, ιδίως σχετικά με τον ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης που παρέχει το υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για τις συνθήκες διπλής φορολογίας (συμπεριλαμβανομένης της τροποποίησης του ορισμού της μόνιμης εγκατάστασης σε ισχύουσα συμφωνία διπλής φορολογίας που δεν τηρεί τις διεθνείς αρχές) και την επακόλουθη κατανομή του εισοδήματος.

¹⁸ Όταν οι περιοχές δικαιοδοσίας αξιολογούνται βάσει του κριτηρίου 2.1, θα πρέπει να εφαρμόζονται οι απαιτήσεις περί οικονομικής υπόστασης της καθοδήγησης της ΟΚΔ για την ερμηνεία του τρίτου κριτηρίου (έγγρ. 10419/18).
Όταν οι περιοχές δικαιοδοσίας αξιολογούνται βάσει του κριτηρίου 2.2, θα πρέπει να εφαρμόζονται οι απαιτήσεις περί οικονομικής υπόστασης της διερευνητικής μελέτης της ΟΚΔ σχετικά με το κριτήριο 2.2 (έγγρ. 10421/18).

Δεδομένου ότι καθένα από τα καθεστώτα αυτά έχει τις δικές του ιδιαιτερότητες, η ΟΚΔ συμφώνησε ότι οι υπηρεσίες της Επιτροπής θα πρέπει να συνεργάζονται με τις εν λόγω περιοχές δικαιοδοσίας για να αποσαφηνίσουν τους τομείς που προκαλούν ανησυχία. Θα πρέπει να αναπτυχθούν λύσεις βάσει των ανωτέρω κατευθυντήριων γραμμών για την αντιμετώπιση των ειδικών ζητημάτων που προσδιορίζει η ΟΚΔ για κάθε καθεστώς. Ως εκ τούτου, η παρούσα καθοδήγηση δεν θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως αυτοτελές έγγραφο και θα πρέπει να συνοδεύεται από τεχνικές συμβουλές και συνεργασία με τις υπό εξέταση περιοχές δικαιοδοσίας.

Επανεξέταση

Η αντιμετώπιση των επιζήμιων φορολογικών μέτρων είναι μια συνεχής διαδικασία. Ως εκ τούτου, η παρούσα καθοδήγηση θα επανεξετάζεται τακτικά από την ΟΚΔ προκειμένου να εξασφαλιστεί ότι αντικατοπτρίζει τις μελλοντικές εξελίξεις.
