



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Η Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού για την επίλυση διεθνών φορολογικών διαφορών

Νομικά ζητήματα κατά την εφαρμογή στην Ελλάδα

Λυδία-Ελισάβετ Σωφρονά,
Δ/τρια Νομικής Υποστήριξης ΑΑΔΕ

Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού (ΔΑΔ) Mutual Agreement Procedure (MAP)

Διάγραμμα παρουσίασης

1. Τί είναι το MAP;
2. Το διεθνές θεσμικό πλαίσιο
3. Το εθνικό διαδικαστικό πλαίσιο
4. Κύρια νομικά ζητήματα κατά την εφαρμογή της διαδικασίας στην Ελλάδα



1. Τί είναι το ΜΑΡ;

- Πλαίσιο συνεργασίας μεταξύ Συμβαλλομένων Κρατών για την επίλυση διεθνών φορολογικών διαφορών

➔ Διαδικασία δημοσίου διεθνούς δικαίου

- Ρύθμιση της διαδικασίας για την επίλυση

➔ **Όχι** θέσπιση κανόνων αποφυγής διπλής φορολόγησης

“The competent authority shall endeavor to arrive at a satisfactory solution”

- Μη υποχρεωτική διαδικασία για τα Κράτη

➔ Υποχρέωση για προσπάθεια, **όχι** για επίτευξη συμφωνίας



Ποιές υποθέσεις μπορούν να υπαχθούν σε ΜΑΡ;

«Επιβολή φορολογίας μη σύμφωνη με τις διατάξεις της ΣΑΔΦ»

“Taxation not in accordance with the provisions of the Convention”

Α. Περιπτώσεις διπλής φορολόγησης:

- Ύπαρξη ή απόδοση κερδών σε μόνιμη εγκατάσταση
- Ζητήματα καθορισμού της φορολογικής κατοικίας
- Λανθασμένη παρακράτηση φόρου
- Διορθώσεις κερδών ενδοομιλικών συναλλαγών

Β. Διαφορές στην ερμηνεία και εφαρμογή της ΣΑΔΦ («ερμηνευτικό» ΜΑΡ)

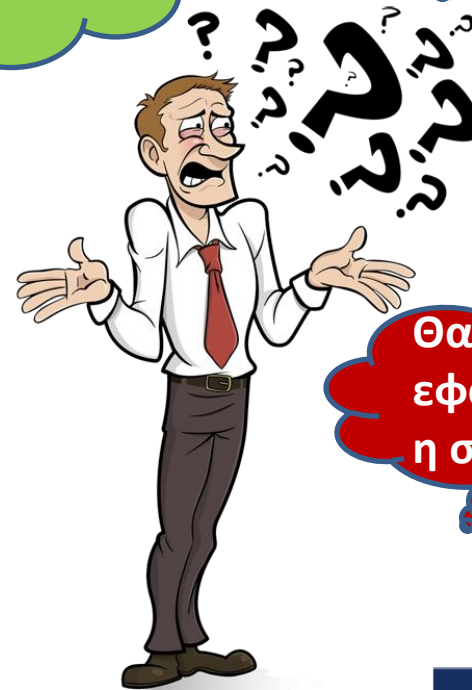
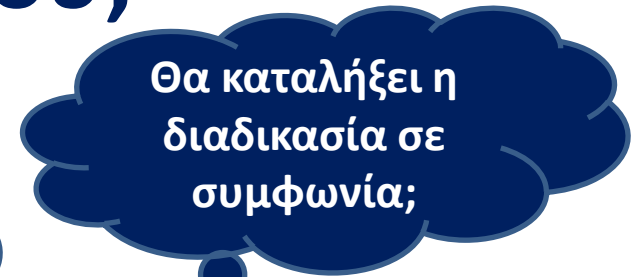


Ποιός είναι ο ρόλος του φορολογουμένου;

Μη υποχρεωτική η επίτευξη συμφωνίας

Προθεσμία επίτευξης συμφωνίας;

Εφαρμογή: Σχέση με εθνικές ρυθμίσεις



Φορολογούμενος - Αρμόδια Αρχή



ΟΧΙ απευθείας συμμετοχή στη διαδικασία



Υποβολή αιτήματος

Παροχή πληροφοριών

ΔΥΝΗΤΙΚΗ Η ΑΠΟΔΟΧΗ ΤΟΥ ΜΑΡ



Δυνητική η κλήση για παροχή πληροφοριών

Υποχρέωση ενημέρωσης



Για έναρξη

Για αποτέλεσμα

2. Το διεθνές θεσμικό πλαίσιο

A. ΟΟΣΑ/BEPS

- Άρθρο 25 Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ
- Δράση 14 **B**ase **E**rosion and **P**rofit **S**hifting Project (BEPS - 2015)

B. Ηνωμένα Έθνη

- Άρθρο 25 Πρότυπης Σύμβασης Ην. Εθνών

Γ. Ευρωπαϊκή Ένωση

- Ευρωπαϊκή Σύμβαση Διαιτησίας (90/436/EEC, ν. 2216/1994)
- Πρόταση Οδηγίας της Ε.Ε. (COM(2016) 686 final)



Ελλάδα και MAP

MAP PROGRAM STATISTICS FOR THE 2015 REPORTING PERIOD

Country: Greece/Grèce

Year MAP Case was Initiated	Opening Inventory on First Day of Reporting Period		Initiated During Reporting Period		Completed During Reporting Period		Ending Inventory on Last Day of Reporting Period		Closed or Withdrawn with Double Taxation During Reporting Period		Average Cycle Time for Cases Completed, Closed or Withdrawn During Reporting Period (in months)	
	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD	OECD	non-OECD
2009 or prior	6						6					
2010	6						5		1		60	
2011	2						1		1		48	
2012	4						4					
2013	2	1					1	1	1		24	
2014	4	1					3	1	1		12	
2015			6	0			6					
Total	24	2	6	0	-	-	26	2	4	0	36	--

Source: <http://www.oecd.org/tax/dispute/map-statistics-2015.htm>



3. Το εθνικό διαδικαστικό πλαίσιο

A. Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας

- Άρθρο 63Α
- Άρθρο 41 παρ. 4
- Άρθρο 45 παρ. 2

B. Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ 1049/2017



Α. Οι διατάξεις του ΚΦΔ

- Η κύρια διαδικαστική ρύθμιση:

➡ **Άρθρο 63Α**

- Αρμόδια Αρχή
- Αποτελέσματα
- Νομοθετική εξουσιοδότηση

- Καταβολή του φόρου βάσει Απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού: ➡ **Άρθρο 41 παρ. 4**

2 μηνιαίες
δόσεις

- Απόφαση ΜΑΡ ≡ κύρος εκτελεστού τίτλου:

➡ **Άρθρο 45 παρ. 2**

Β. Η ΠΟΛ 1049/2017

- Ορίσθηκε η **Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων ως αρμόδια Αρχή για τη διεξαγωγή της διαδικασίας**
- **Ρυθμίσθηκαν με αναλυτικό τρόπο ζητήματα ως προς:**
 - Την υποβολή και το περιεχόμενο του αιτήματος ΜΑΡ
 - Τον τυπικό έλεγχο και την ουσιαστική αξιολόγησή του
 - Ζητήματα παραδεκτού, εκκρεμοδικίας και παραγραφής
 - Τον τύπο και τη διαδικασία εφαρμογής της συμφωνίας ΜΑΡ
 - Ζητήματα απορρήτου και δημοσιότητας της διαδικασίας



4. Κύρια νομικά ζητήματα

Α. Ζητήματα **παραδεκτού και «βάσιμου»** του αιτήματος για υπαγωγή σε ΜΑΡ

Β. Σχέση ΜΑΡ με τα μέσα «θεραπείας» του εσωτερικού δικαίου - **διοικητικό και δικαστικό στάδιο (εκκρεμοδικία)**


Γ. Ζητήματα **παραγραφής**

Δ. Έννομα **αποτελέσματα**

Α. Παραδεκτό και «βάσιμο» του αιτήματος

Αίτημα
στο κράτος
κατοικίας!

Α. Τυπικός έλεγχος του αιτήματος

- Είναι εμπρόθεσμο;  Άρθρο 3 ΠΟΛ 1049/2017
- Αναφέρεται σε επιβολή φόρου που δεν είναι σύμφωνη με τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦ;
- Είναι πλήρες ως προς το ελάχιστο περιεχόμενό του; Άρθρο 4 ΠΟΛ 1049/2017

Β. Ουσιαστική αξιολόγηση του αιτήματος

Άρθρο 8 ΠΟΛ 1049/2017

Είναι «βάσιμο»;  υπάρχει επιβολή φορολογίας **μη σύμφωνη** με τη ΣΑΔΦ;

“if the objection appears to be justified”

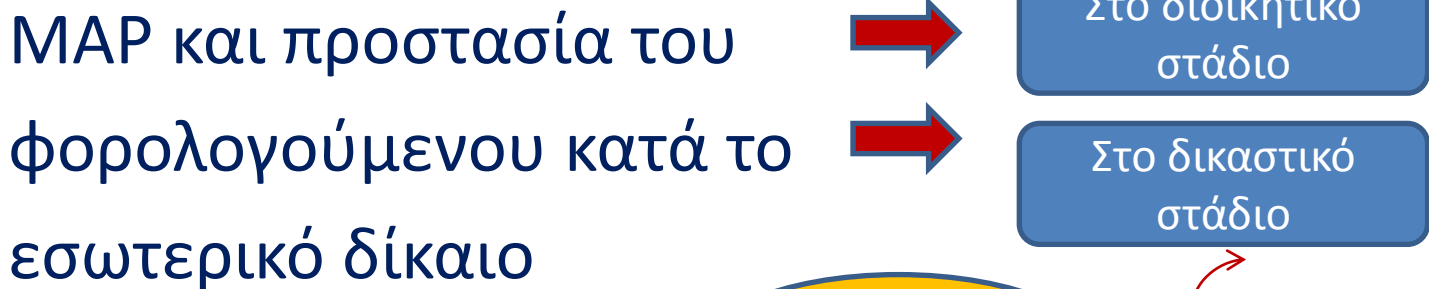
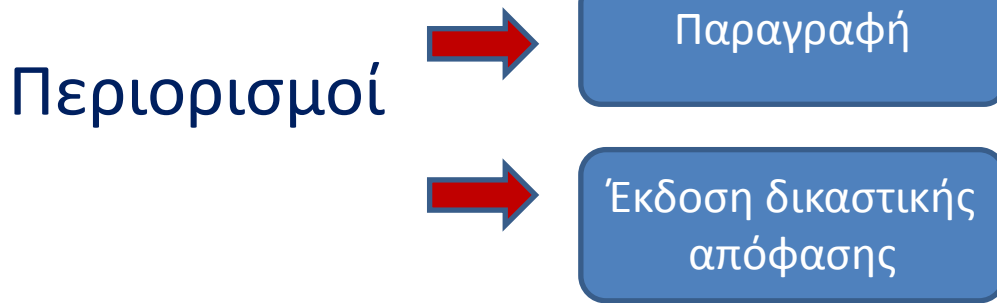


ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Β. ΜΑΡ και μέσα «θεραπείας» του εσωτερικού δικαίου

ΜΑΡ: Μηχανισμός πρόσθετης προστασίας

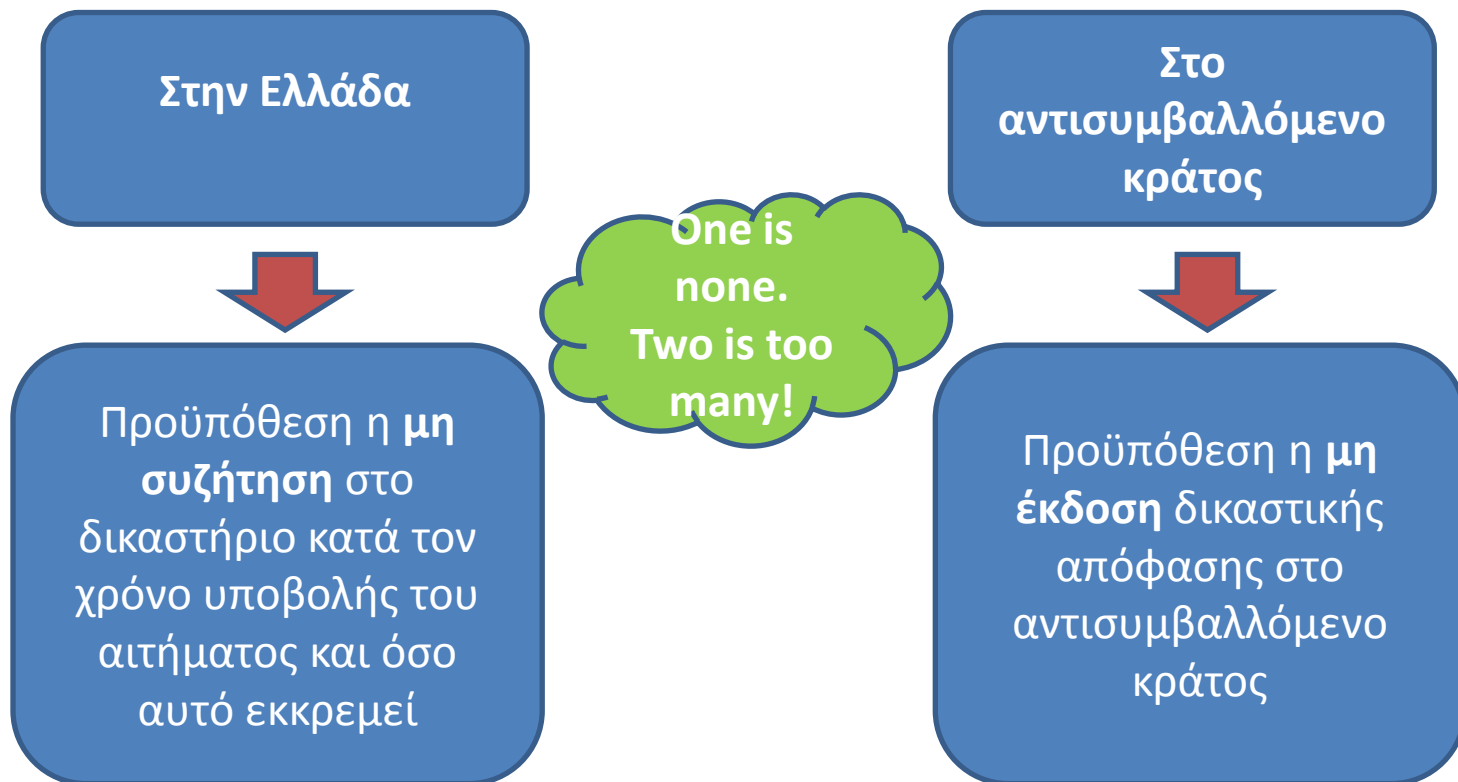
“Irrespective of the remedies provided by the domestic law”



Ζητήματα εκκρεμοδικίας

Εκκρεμοδικία

(άρθρο 6 ΠΟΛ 1049/2017)



Θα πρέπει να είναι δυνατή η εφαρμογή της συμφωνίας και στα 2 κράτη!



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Γ. Ζητήματα παραγραφής

“Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the Contracting States”

Πρότυπη Σύμβαση
ΟΟΣΑ



Εφαρμογή της
συμφωνίας
ανεξάρτητα από τις
προθεσμίες
παραγραφής του
εσωτερικού δικαίου

Ελλάδα



Επιφύλαξη περί
εθνικών
προθεσμιών
παραγραφής



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Ζητήματα παραγραφής (2)

Κράτη με
επιφύλαξη περί
εθνικών
προθεσμιών



Ελλάδα
Χιλή
Μεξικό
Ιταλία
Πολωνία
Πορτογαλία
Ελβετία

Ενσωμάτωση
επιφύλαξης σε
ΣΑΔΦ Ελλάδας



Κουβέιτ
Πολωνία
Σαουδική Αραβία
Σλοβακία
Τσεχία

Μη ύπαρξη όρου
περί παραγραφής
σε ΣΑΔΦ Ελλάδας



Βέλγιο Γαλλία
Γερμανία
Δανία ΗΠΑ
Ινδία Ιταλία
Κύπρος Μεξικό
Πορτογαλία
Ρουμανία
Σουηδία



Ζητήματα παραγραφής (3)

Παραγραφή
κατά τον χρόνο
υποβολής του
αιτήματος



Άρθρο 3 ΠΟΛ
1049/2017



Απόρριψη

Παραγραφή κατά
το διάστημα
εξέτασης του
αιτήματος



**Ρήτρα περί
εθνικών
προθεσμιών
παραγραφής;;;**



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Δ. Έννομα αποτελέσματα

It's a deal!!!

No deal

Θετικό αποτέλεσμα Απόφαση ΜΑΡ

Δυνητική η αποδοχή (60 μέρες)
Σε περίπτωση αποδοχής:

- **Παραίτηση** από το ένδικο βοήθημα
- Η Απόφαση ΜΑΡ **δεν** προσβάλλεται
- Απόφαση ΜΑΡ = εκτελεστός τίτλος → **εφαρμογή**

Αρνητικό αποτέλεσμα

**Μη επίτευξη
συμφωνίας**

Προθεσμία;
Διαιτησία (αν προβλέπεται)



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Κάντε ένα ΜΑΡ!

Τον φορολογώ!



ΦΟΡΟΣ



Μα ΕΓΩ έχω αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης!

Μήπως να λύσετε τις διαφορές σας με ένα ΜΑΡ;;;



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Ευχαριστώ πολύ!

