

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΜΟΙΒΑΙΟΥ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΥ ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ

Τι είναι η Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού;

Η Διαδικασία Αμοιβαίου Διακανονισμού (ΔΑΔ) προβλέπεται στις Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος (ΣΑΔΦΕ), στόχος των οποίων είναι να ρυθμίζουν την κατανομή των δικαιωμάτων φορολόγησης σε σχέση με τα κέρδη από διασυνοριακές οικονομικές δραστηριότητες και να αποτρέπουν τη διπλή φορολόγηση, και επιτρέπει στις αρμόδιες αρχές των συμβαλλόμενων Κρατών να διαβουλεύονται μεταξύ τους ώστε να επιλύουν ζητήματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των ΣΑΔΦΕ.

Πρόκειται για μία διαδικασία δημοσίου διεθνούς δικαίου, η οποία είναι ανεξάρτητη από τα μέσα θεραπείας που προβλέπονται από το εθνικό δίκαιο των Κρατών. Συγκεκριμένα, αποτελεί έναν μηχανισμό επίλυσης διεθνών φορολογικών διαφορών που αφορούν σε περιπτώσεις διπλής φορολογίας καθώς και σε ασυνέπειες στην ερμηνεία και εφαρμογή των Συμβάσεων. Η διεθνής διπλή φορολογία μπορεί να είναι νομική, όταν δηλαδή το ίδιο πρόσωπο φορολογείται σε δύο Κράτη για το ίδιο εισόδημα, ή οικονομική, όταν το ίδιο εισόδημα, το οποίο βρίσκεται στα χέρια διαφορετικών προσώπων, συμπεριλαμβάνεται στη φορολογική βάση από περισσότερες από μία φορολογικές αρχές.

Η ΔΑΔ προβλέπεται από το άρθρο 25 της Πρότυπης Σύμβασης του Ο.Ο.Σ.Α. καθώς και τα συναφή ερμηνευτικά του σχόλια.

Η Ελλάδα έχει συνάψει έως σήμερα 57 Συμβάσεις Αποφυγής Διπλής Φορολογίας του Εισοδήματος, οι οποίες (πλην της ΣΑΔΦΕ με το Ηνωμένο Βασίλειο) περιλαμβάνουν διατάξεις σχετικά με τη ΔΑΔ.

Σχετικές με τη ΔΑΔ στο εσωτερικό μας δίκαιο είναι οι διατάξεις του άρθρου 63Α του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013) και η ΠΟΛ 1049/2017 Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

Ποιές υποθέσεις μπορούν να υπαχθούν στη ΔΑΔ;

Η ΔΑΔ αφορά αποκλειστικά στους φόρους οι οποίοι καλύπτονται ρητά από την εφαρμοζόμενη ΣΑΔΦΕ καθώς και στα πρόσωπα τα οποία είναι κάτοικοι ενός εκ των δύο Κρατών σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της εφαρμοζόμενης ΣΑΔΦΕ, συμπεριλαμβανομένων των περιπτώσεων που οι κανόνες μίας ΣΑΔΦΕ συνδέονται με τους κανόνες της εσωτερικής νομοθεσίας των Κρατών που δεν έχουν εφαρμοστεί ορθά.

Οι τυχόν τόκοι/προσαυξήσεις και τα πρόστιμα που προκύπτουν από τις πράξεις των ελληνικών φορολογικών αρχών και βαρύνουν τον φορολογούμενο και αφορούν στην υπόθεση η οποία έχει υπαχθεί σε ΔΑΔ δύνανται να αποτελέσουν αντικείμενο εξέτασης στο πλαίσιο της ΔΑΔ. Η ελάφρυνση από τόκους, προσαυξήσεις και πρόστιμα εξετάζεται από την αρμόδια αρχή κατά περίπτωση.

Όταν ένα πρόσωπο θεωρεί ότι οι ενέργειες ενός ή και των δύο Συμβαλλόμενων Κρατών έχουν ή θα έχουν για αυτό σαν αποτέλεσμα την επιβολή φορολογίας που δεν είναι

σύμφωνη με τους όρους της ΣΑΔΦΕ, μπορεί να υποβάλει στην αρμόδια αρχή του κράτους φορολογικής κατοικίας του αίτημα για έναρξη ΔΑΔ.

Ένα πρόσωπο μπορεί να υποβάλει αίτημα για έναρξη ΔΑΔ ανεξαρτήτως εάν η ενέργεια που έχει ή θα έχει ως αποτέλεσμα φορολογία μη σύμφωνη με τη ΣΑΔΦΕ έχει προέλθει από τις ελληνικές ή τις αλλοδαπές αρμόδιες αρχές.

Ακολουθεί ενδεικτικός κατάλογος περιπτώσεων που υπάγονται σε ΔΑΔ:

- Περιπτώσεις διπλής κατοικίας: όταν π.χ. ένας φορολογικός κάτοικος Ελλάδας θεωρείται επίσης και κάτοικος ενός άλλου Κράτους σύμφωνα με την εσωτερική νομοθεσία του άλλου Κράτους, και επομένως και τα δύο Κράτη θεωρούν ότι το πρόσωπο είναι κάτοικος τους για τους σκοπούς της εφαρμοζόμενης ΣΑΔΦΕ, με αποτέλεσμα το πρόσωπο αυτό να φορολογείται για το ίδιο εισόδημα και στα δύο Κράτη.

- Περιπτώσεις παρακράτησης φόρου στη χώρα πηγής του εισοδήματος, η οποία δεν είναι σύμφωνη με την εφαρμοζόμενη ΣΑΔΦΕ: όταν π.χ. εφαρμόζεται συντελεστής παρακράτησης σε εισόδημα από μερίσματα, τόκους ή δικαιώματα ανώτερος από αυτόν που προβλέπουν οι αντίστοιχες διατάξεις της ΣΑΔΦΕ.

- Περιπτώσεις που ένα Κράτος φορολογεί μία συγκεκριμένη κατηγορία εισοδήματος, ενώ οι σχετικές διατάξεις της ΣΑΔΦΕ προβλέπουν αποκλειστικό δικαίωμα φορολόγησης του εισοδήματος αυτού στο άλλο Κράτος.

- Περιπτώσεις που ένα πρόσωπο έχει παράσχει υπηρεσίες στο εξωτερικό για μία χρονική περίοδο ή λαμβάνει σύνταξη από το εξωτερικό και τα δύο εμπλεκόμενα Κράτη θεωρούν ότι έχουν δικαίωμα φορολόγησης των εισοδημάτων αυτών.

- Περιπτώσεις σύγκρουσης ως προς τον χαρακτηρισμό ενός εισοδήματος: όταν δύο Κράτη ορίζουν το ίδιο εισόδημα με διαφορετικό τρόπο.

- Περιπτώσεις σύγκρουσης σχετικά με την ύπαρξη μόνιμης εγκατάστασης: όταν π.χ. ένας φορολογικός κάτοικος Ελλάδας φορολογείται στο άλλο Κράτος για το εισόδημά του από επιχειρηματική δραστηριότητα, παρά το γεγονός ότι δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση σε αυτό το άλλο Κράτος.

- Περιπτώσεις μη τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων κατά την απόδοση κερδών σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις: όταν οι φορολογικές αρχές διαφορετικών Κρατών προβαίνουν σε προσαρμογές στις τιμές των ενδοομιλικών συναλλαγών, με αποτέλεσμα να φορολογούν διπλά το ίδιο εισόδημα στα χέρια διαφορετικών προσώπων.

- Περιπτώσεις επιβολής φορολογίας η οποία παραβιάζει τις σχετικές διατάξεις των ΣΑΔΦΕ περί απαγόρευσης της διακριτικής μεταχείρισης. Σύμφωνα με την αρχή της μη διακριτικής μεταχείρισης οι υπήκοοι ενός Κράτους δεν υπόκεινται στο άλλο Κράτος σε οποιαδήποτε φορολογία ή διαδικασία η οποία είναι διάφορη ή επαχθέστερη από τη φορολογία ή τις διαδικασίες στις οποίες υπόκεινται οι υπήκοοι αυτού του άλλου Κράτους.

Ποιος μπορεί να υποβάλει αίτημα για υπαγωγή σε ΔΑΔ;

Την υπαγωγή σε ΔΑΔ μπορεί να αιτηθεί κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο είναι φορολογικός κάτοικος ενός εκ των δύο Κρατών σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της εφαρμοζόμενης ΣΑΔΦΕ και το οποίο θεωρεί ότι δεν έχει φορολογηθεί σύμφωνα με τους όρους της οικείας ΣΑΔΦΕ, ως αποτέλεσμα των ενεργειών μίας ή και των δύο φορολογικών αρχών. Το πρόσωπο θέτει την υπόθεσή του υπόψη της αρμόδιας αρχής του Συμβαλλόμενου Κράτους, του οποίου είναι φορολογικός κάτοικος. Στις περιπτώσεις που το αίτημα για υπαγωγή στη ΔΑΔ αφορά στην εφαρμογή των διατάξεων της εκάστοτε ΣΑΔΦΕ περί μη διακριτικής μεταχείρισης, τότε το πρόσωπο υποβάλλει το αίτημά του ενώπιον της αρμόδιας αρχής του Κράτους, του οποίου είναι υπήκοος.

Εάν ο φορολογούμενος έχει μεταφέρει τη φορολογική του κατοικία στο άλλο Συμβαλλόμενο Κράτος μετά από την επιβολή του μέτρου κατά του οποίου ενίσταται, οφείλει και πάλι να υποβάλει το αίτημά του ενώπιον της αρμόδιας αρχής του Κράτους του οποίου ήταν κάτοικος κατά τη χρήση για την οποία έχει επιβληθεί ή πρόκειται να επιβληθεί η εν λόγω φορολογία.

Πρέπει ο φορολογούμενος να έχει εξαντλήσει τα μέσα θεραπείας που προβλέπονται από την εσωτερική νομοθεσία προκειμένου να αιτηθεί ΔΑΔ;

Όχι, η ΔΑΔ είναι μία διοικητική διαδικασία, η οποία προβλέπεται από τις ΣΑΔΦΕ. Η ΔΑΔ είναι ανεξάρτητη από τα μέσα θεραπείας που προβλέπονται από το εθνικό δίκαιο των Κρατών.

Πού και πώς υποβάλλεται ένα αίτημα ΔΑΔ;

Η έναρξη της ΔΑΔ εκ μέρους της ελληνικής αρχής προϋποθέτει την υποβολή έγγραφου αιτήματος στην ελληνική γλώσσα.

Ανάλογα με το περιεχόμενο του αιτήματος, διαφορετικές Υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε. είναι αρμόδιες για την υποβολή και εξέταση των αιτημάτων ΔΑΔ:

- Για αιτήματα που αφορούν στις διατάξεις των ΣΑΔΦΕ, πλην εκείνων που αναφέρονται σε ενδοομιλικές συναλλαγές:

Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Διεύθυνση Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων, Τμήμα Α' - Φορολογικών Θεμάτων

Καραγεώργη Σερβίας 8

10184, Αθήνα

Email: dos.a@aade.gr

Tel. No: +30 210 3375196-7

Fax: +30 210 3375854

- Για αιτήματα που αφορούν αποκλειστικά στην εξάλειψη διπλής φορολογίας συνεπεία διόρθωσης κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων:

Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων

Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης

Διεύθυνση Ελέγχων, Τμήμα Δ' - Ειδικών Φορολογικών Ελέγχων

Καραγεώργη Σερβίας 10

10184, Αθήνα

Email: d.eleg4@mofadm.gr

Tel. No: +30 210 3375307

Fax: +30 210 3375354

(ΠΡΟΣΟΧΗ: Αντίγραφο του αιτήματος -εκτός των συνοδευτικών εγγράφων -κοινοποιείται ταυτόχρονα και στο Τμήμα Α' της Διεύθυνσης Διεθνών Οικονομικών Σχέσεων της Α.Α.Δ.Ε)

Υπάρχουν προθεσμίες για την υποβολή αιτήματος για υπαγωγή σε ΔΑΔ;

Για να θεωρείται εμπρόθεσμο, ένα αίτημα για υπαγωγή σε ΔΑΔ πρέπει να υποβάλλεται εντός της προβλεπόμενης από την εκάστοτε ΣΑΔΦΕ προθεσμίας από την πρώτη κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου, η επιβολή του οποίου δεν είναι σύμφωνη με τις διατάξεις της εκάστοτε ΣΑΔΦΕ.

Οι περισσότερες ΣΑΔΦΕ που έχει συνάψει η Ελλάδα προβλέπουν διετή ή τριετή προθεσμία. Στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται στις διατάξεις της ΣΑΔΦΕ προθεσμία υποβολής του αιτήματος, ισχύει τριετής προθεσμία.

Τι πρέπει να περιλαμβάνει ένα αίτημα ΔΑΔ;

Για να γίνει αποδεκτό ένα αίτημα, πρέπει να περιλαμβάνει κατ' ελάχιστον τα ακόλουθα:

1. Στοιχεία του αιτούντος προσώπου: ονοματεπώνυμο/επωνυμία, ταχυδρομική διεύθυνση, αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.), στοιχεία επικοινωνίας, και, σε περίπτωση ενδοομιλικών συναλλαγών, τα στοιχεία τόσο της επιχείρησης που υποβάλλει το αίτημα, όσο και τα στοιχεία των λοιπών συνδεδεμένων προσώπων, συμπεριλαμβανομένων όλων των μόνιμων εγκαταστάσεων, που συμμετέχουν στις σχετικές συναλλαγές.
2. Βάση αιτήματος: αναφορά σε συγκεκριμένη ΣΑΔΦΕ και διατάξεις του (-ων) άρθρου (-ων) αυτής, οι οποίες, σύμφωνα με τον αιτούντα, δεν εφαρμόζονται ορθά.
3. Πραγματικά περιστατικά: Λεπτομερή στοιχεία αναφορικά με τα γεγονότα και τις περιστάσεις της συγκεκριμένης υπόθεσης, συμπεριλαμβανομένων του (-ων) φορολογικού (-ών) έτους (-ών) και του (-ων) ποσού (-ών) φόρου (τόσο σε εγχώριο όσο και ξένο νόμισμα, εάν κρίνεται απαραίτητο) που αφορά η υπόθεση, καθώς και τυχόν υποστηρικτικών εγγράφων. Προκειμένου περί ενδοομιλικών συναλλαγών, λεπτομερή στοιχεία όσον αφορά στη σύνδεση μεταξύ της επιχείρησης και των λοιπών μερών που συμμετέχουν στις σχετικές συναλλαγές.
4. Ανάλυση του ζητήματος προς επίλυση: υπόμνημα του αιτούντος, στο οποίο εξηγούνται οι λόγοι για τους οποίους θεωρεί ότι συντρέχει περίπτωση διπλής φορολογίας, με σαφή αναφορά στις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ, και τεκμηρίωση με την προσκόμιση συνοδευτικών εγγράφων στην ελληνική γλώσσα (ενδεικτικά, αντίγραφα έκθεσης φορολογικού ελέγχου, πράξεων προσδιορισμού φόρου ή ισοδύναμου εγγράφου που οδηγεί στην εικαζόμενη διπλή φορολογία). Σε περίπτωση ενδοομιλικών συναλλαγών,

αναλυτική περιγραφή και τεκμηρίωση των συναλλαγών που σχετίζονται με το αίτημα για υπαγωγή σε ΔΑΔ και της μεθοδολογίας η οποία χρησιμοποιήθηκε για τις προσαρμογές.

5. Εάν το αίτημα έχει υποβληθεί επίσης στην αρμόδια αρχή του αντισυμβαλλόμενου Κράτους. Εάν ναι, την ημερομηνία υποβολής του αιτήματος, την αρμόδια αρχή, στην οποία κατατέθηκε το αίτημα, και αντίγραφο του αιτήματος και των συνημμένων σε αυτό εγγράφων.

6. Λεπτομερή στοιχεία όσον αφορά σε τυχόν διαδικασίες ενδικοφανούς προσφυγής, περαίωσης, διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, διοικητικού συμβιβασμού, δικαστικής προσφυγής και εν γένει διαδικασίες ενώπιον Δικαστηρίων, που ενδεχομένως έχουν κινηθεί από τον αιτούντα ή λοιπά μέρη, σε οποιοδήποτε από τα εμπλεκόμενα κράτη, σε σχέση με την υπόθεση του αιτήματος για υπαγωγή σε ΔΑΔ, καθώς και οποιεσδήποτε δικαστικές αποφάσεις σε σχέση με την υπόθεση. Αν η υπόθεση εκκρεμεί ενώπιον ελληνικού δικαστηρίου, και εφόσον δεν έχει συζητηθεί ακόμα, απαιτείται βεβαίωση από τη Γραμματεία του οικείου Δικαστηρίου ότι το σχετικό ασκηθέν ένδικο βοήθημα δεν έχει συζητηθεί.

7. Σε περίπτωση που δεν υπάρχει ήδη νομιμοποιητικό έγγραφο για τον ορισμό νομίμου εκπροσώπου, απαιτείται ενυπόγραφη δήλωση ότι ο εκπρόσωπος έχει εξουσιοδοτηθεί να ενεργεί για λογαριασμό του αιτούντα για όλα τα θέματα που σχετίζονται με το αίτημα.

8. Δήλωση του αιτούντος, η οποία επέχει θέση υπεύθυνης δήλωσης του άρθρου 8 του ν. 1599/1986, με την οποία επιβεβαιώνει ότι όλες οι παρασχεθείσες πληροφορίες και τεκμηρίωση είναι ακριβείς.

9. Ηλεκτρονικό φάκελο σε οπτικό δίσκο – CD ή USB stick, στον οποίο περιλαμβάνονται σε μαγνητική μορφή τα προαναφερόμενα.

Η αρμόδια αρχή έχει το δικαίωμα να ζητήσει από τον αιτούντα συμπληρωματικά στοιχεία, καθώς και κάθε απαραίτητη πληροφορία, τάσσοντας δέμινη προθεσμία για την προσκόμισή τους, η οποία δύναται να παραταθεί, μετά από αίτηση του αιτούντος. Επιπλέον, ο αιτών, καθ' όλη τη διάρκεια της διαδικασίας, έχει τη δυνατότητα να υποβάλλει αυτοβούλως συμπληρωματικά στοιχεία.

Σε περιπτώσεις ενδοομικών συναλλαγών, συνιστάται η ταυτόχρονη παροχή όλων των απαιτούμενων πληροφοριών του αιτήματος στην αρμόδια αρχή του Συμβαλλόμενου Κράτους από την συνδεδεμένη με τον αιτούντα επιχείρηση.

Υπάρχουν παράβολα για την υποβολή αιτήματος για υπαγωγή σε ΔΑΔ;

Όχι, οι φορολογούμενοι δεν πληρώνουν παράβολα για τα αιτήματα υπαγωγής σε ΔΑΔ.

Μπορεί το αίτημά μου για υπαγωγή σε ΔΑΔ να απορριφθεί;

Ένα αίτημα για υπαγωγή σε ΔΑΔ μπορεί να απορριφθεί από την αρμόδια αρχή χωρίς να εξετασθεί στην ουσία του στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- όταν το αίτημα δεν είναι εμπρόθεσμο (βλ. ανωτέρω)

- όταν το αίτημα δεν αναφέρεται σε επιβολή φορολογίας που έχει προκύψει ή θα προκύψει, η οποία δεν είναι σύμφωνη με τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ
- εάν δεν παρασχεθούν από τον αιτούντα οι ελάχιστες απαιτούμενες πληροφορίες εντός της τεθείσας από την αρμόδια αρχή προθεσμίας και των τυχόν παρατάσεων αυτής
- στην περίπτωση που τα έτη, στα οποία αναφέρεται το αίτημα έχουν παραγραφεί, κατά τον χρόνο υποβολής του αιτήματος, σύμφωνα με την ισχύουσα εσωτερική νομοθεσία
- εάν έχει εκδοθεί από το αρμόδιο δικαστήριο στο κράτος κατοικίας οριστική απόφαση σε σχέση με την υπόθεση. Η άσκηση ένδικου βοηθήματος δεν εμποδίζει την εξέταση ενός αιτήματος ΔΑΔ, υπό την προϋπόθεση ότι η υπόθεση δεν έχει συζητηθεί από το αρμόδιο Δικαστήριο κατά το χρόνο κατάθεσης του αιτήματος.

Περιγραφή διαδικασίας

Η αρμόδια αρχή αποστέλλει στον αιτούντα επιβεβαίωση ότι παρέλαβε το αίτημά του εντός ενός μηνός από την παραλαβή του είτε με συστημένη επιστολή στη δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση του αιτούντος ή με ηλεκτρονικό μήνυμα στη δηλωθείσα ηλεκτρονική διεύθυνση αυτού.

Η αρμόδια αρχή προβαίνει σε τυπικό έλεγχο του αιτήματος (προσκομισθέντα στοιχεία, εμπρόθεσμο και παραδεκτό του αιτήματος) κι έπειτα σε ουσιαστικό έλεγχο του αιτήματος (εάν το αίτημα είναι βάσιμο, ήτοι εάν υπάρχει ή θα υπάρξει επιβολή φορολογίας, η οποία δεν είναι σύμφωνη με τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ). Σε περίπτωση που το αίτημα δεν γίνει αποδεκτό (βλ. ανωτέρω), η αρμόδια αρχή προβαίνει σε γραπτή ενημέρωση του αιτούντος, οπότε και η διαδικασία ολοκληρώνεται.

Εάν η αρμόδια αρχή θεωρήσει την ένσταση βάσιμη και κρίνει ότι η φορολογία, η οποία δεν είναι σύμφωνη με την εφαρμοζόμενη ΣΑΔΦΕ, οφείλεται εν όλω ή εν μέρει σε μέτρο που έχει ληφθεί στο Κράτος κατοικίας του φορολογούμενου, οφείλει να ικανοποιεί τον αιτούντα όσο το δυνατόν ταχύτερα, προβαίνοντας στις απαιτούμενες διορθώσεις ή ελαφρύνσεις που θεωρεί δικαιολογημένες, κι επομένως το ζήτημα μπορεί να επιλυθεί χωρίς υπαγωγή σε ΔΑΔ.

Εάν η αρμόδια αρχή θεωρήσει την ένσταση βάσιμη αλλά η ίδια δεν είναι σε θέση να δώσει ικανοποιητική λύση, προσπαθεί να επιλύσει τη διαφορά με αμοιβαία συμφωνία με την αρμόδια αρχή του άλλου Συμβαλλόμενου Κράτους, με σκοπό την αποφυγή της φορολογίας που δεν είναι σύμφωνη με τις διατάξεις της εκάστοτε ΣΑΔΦΕ. Η διαβούλευση μεταξύ των αρμοδίων αρχών πραγματοποιείται με ανταλλαγή εγγράφων, στα οποία εκτίθενται οι θέσεις τους. Γενικότερα, οι αρμόδιες αρχές μπορούν να επικοινωνούν μεταξύ τους με επιστολές, μέσω τηλεμοιοτυπίας, τηλεφωνικά, με άμεσες συσκέψεις ή οποιοδήποτε άλλο πρόσφορο μέσο.

Αποτέλεσμα της ΔΑΔ

Η συμφωνία μεταξύ των Συμβαλλόμενων Κρατών για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας μπορεί να επιτευχθεί είτε με τη μορφή ανταλλαγής επιστολών μεταξύ των αρμοδίων αρχών

τους ή με τη μορφή ενός κοινού εγγράφου, υπογεγραμμένου από τις αρμόδιες αρχές τους. Σε περίπτωση που για οποιονδήποτε λόγο τα Συμβαλλόμενα Κράτη δεν καταλήξουν σε συμφωνία, η διαδικασία ολοκληρώνεται με τη σύνταξη ενός εγγράφου διαπίστωσης της ασυμφωνίας και η φορολογική κατάσταση του φορολογούμενου ορίζεται από κάθε Κράτος. Εντός μηνός από την ολοκλήρωση της διαδικασίας, ο αιτών ενημερώνεται εγγράφως για το αποτέλεσμα της ΔΑΔ και δύναται να το αποδεχθεί εντός εξήντα (60) ημερών.

Εάν ο αιτών αποδεχθεί το αποτέλεσμα της ΔΑΔ, συντάσσεται και υπογράφεται από τον αιτούντα και την αρμόδια αρχή Πρακτικό Αποδοχής της αμοιβαίας συμφωνίας για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας. Εάν έχουν ασκηθεί ένδικα βοηθήματα ενώπιον του αρμόδιου ελληνικού δικαστηρίου, ο αιτών πρέπει να προσκομίζει αντίγραφο της κατατεθείσας στη Γραμματεία του Δικαστηρίου έγγραφης δήλωσης παραίτησης από το δικόγραφο και το δικαίωμα της προσφυγής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 143 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, πριν την υπογραφή του Πρακτικού Αποδοχής της αμοιβαίας συμφωνίας.

Εάν ο αιτών δεν αποδεχθεί το αποτέλεσμα της ΔΑΔ συντάσσεται Πρακτικό Απόρριψης της αμοιβαίας συμφωνίας. Τα εμπλεκόμενα πρόσωπα έχουν τη δυνατότητα να απορρίψουν τη συμφωνία και να προσφύγουν στα εσωτερικά ένδικα μέσα που είχαν ανασταλεί. Στην περίπτωση αυτή, η Ελλάδα θα θεωρεί ότι οι προσπάθειες των αρμόδιων αρχών να επιλύσουν την υπόθεση μέσω ΔΑΔ έχουν εξαντληθεί. Εν μέρει αποδοχή του αποτελέσματος της ΔΑΔ από τον αιτούντα δεν είναι εφικτή, εκτός εάν τα Συμβαλλόμενα Κράτη έχουν συμφωνήσει από κοινού μία τέτοια μερική αποδοχή.

Πόσο διαρκεί η επίλυση μίας υπόθεσης ΔΑΔ;

Στόχος των αρμόδιων αρχών είναι η όσο το δυνατόν ταχύτερη επίλυση των υποθέσεων, λαμβανομένων υπόψη ποικίλων παραγόντων, όπως της πολυπλοκότητας της κάθε υπόθεσης, της ανταπόκρισης της αρμόδιας αρχής του αντισυμβαλλόμενου Κράτους ή της έγκαιρης παροχής των απαραίτητων πληροφοριών και τεκμηρίωσης από τον φορολογούμενο. Συνήθως στις ΣΑΔΦΕ που περιέχουν ρήτρα διαιτησίας, υπάρχει προθεσμία για επίτευξη συμφωνίας αμοιβαίου διακανονισμού, η οποία εκκινεί από την ενημέρωση του αντισυμβαλλόμενου Κράτους για την υπόθεση.

Είναι υποχρεωτική για τα Συμβαλλόμενα Κράτη η επίτευξη συμφωνίας αμοιβαίου διακανονισμού;

Τα Συμβαλλόμενα Κράτη δεν υποχρεούνται να καταλήξουν σε συμφωνία ούτε παρέχουν εγγύηση εξάλειψης της διπλής φορολογίας. Το καθήκον των αρμοδίων αρχών περιορίζεται απλώς στο να καταβάλλουν κάθε δυνατή προσπάθεια επίλυσης των διαφορών, χωρίς να υποχρεούνται να καταλήξουν σε συμφωνία εντός της τυχόν οριζόμενης από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ προθεσμίας.

Σε ορισμένες ΣΑΔΦΕ που έχει συνάψει η χώρα μας προβλέπεται ότι, εάν οι αρμόδιες αρχές αδυνατούν να καταλήξουν σε συμφωνία εντός του τυχόν οριζόμενου από τις διατάξεις της οικείας ΣΑΔΦΕ χρόνου, τα ανεπίλυτα ζητήματα, κατόπιν αιτήματος του προσώπου που υπέβαλε την υπόθεση, επιλύονται με προσφυγή σε διαιτητική διαδικασία. Στις περιπτώσεις

αυτές η υπαγωγή σε διαιτησία είναι υποχρεωτική για τα Συμβαλλόμενα Κράτη μόλις πληρωθούν οι απαιτούμενες διαδικαστικές προϋποθέσεις και υποβληθεί σχετικό αίτημα του φορολογουμένου.

Πότε το αποτέλεσμα ΔΑΔ θεωρείται δεσμευτικό για τον φορολογούμενο;

Όσον αφορά στην Ελλάδα, η αμοιβαία συμφωνία είναι δεσμευτική για τον φορολογούμενο μόνο εφόσον αυτός την αποδεχτεί γραπτώς, παραιτηθεί από το δικαίωμα άσκησης προσφυγής ή από τυχόν εκκρεμείς προσφυγές σχετικά με την υπόθεση.

Πώς ολοκληρώνεται η ΔΑΔ;

Η ΔΑΔ ολοκληρώνεται με την έκδοση Απόφασης Αμοιβαίου Διακανονισμού. Η αρμόδια αρχή στηριζόμενη στο Πρακτικό Αποδοχής της αμοιβαίας συμφωνίας εκδίδει εντός τριάντα (30) ημερών από την υπογραφή του απόφαση επί της συμφωνίας αμοιβαίου διακανονισμού, η οποία υπογράφεται από τον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. και κοινοποιείται νόμιμα μαζί με το αντίγραφο του πρακτικού σε όλα τα εμπλεκόμενα μέρη καθώς και στη φορολογική αρχή η οποία είναι αρμόδια για την εκτέλεσή της. Η απόφαση αμοιβαίου διακανονισμού δεν υπόκειται σε ενδικοφανή προσφυγή ή οποιοδήποτε ένδικο βοήθημα.

Οι αποφάσεις αμοιβαίου διακανονισμού δεν δημιουργούν προηγούμενο για την επίλυση μεταγενέστερων παρόμοιων υποθέσεων.

Ποιός είναι ο ρόλος και οι υποχρεώσεις του φορολογούμενου στη ΔΑΔ;

Δεδομένης της φύσης της ΔΑΔ ως διαδικασίας δημοσίου διεθνούς δικαίου, τα μόνα εμπλεκόμενα μέρη στη διαδικασία διαβούλευσης είναι οι αρμόδιες αρχές των Κρατών, και όχι ο ίδιος ο φορολογούμενος. Ο φορολογούμενος δεν αποτελεί επίσημο μέρος της διαβούλευσης, αν και ενδέχεται να κληθεί να συμμετάσχει ανεπισήμως, κάτι το οποίο εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια των αρμόδιων αρχών. Ο φορολογούμενος δεν έχει δικαίωμα να λαμβάνει γνώση των εγγράφων που αποστέλλονται μεταξύ των αρμόδιων αρχών, αλλά έχει δικαίωμα να ενημερώνεται για την εξέλιξη της υπόθεσής του από την αρμόδια αρχή.

Ωστόσο, ο φορολογούμενος έχει κεντρικό ρόλο στη διασφάλιση της καλύτερης κατανόησης της υπόθεσης και μεγαλύτερης διαφάνειας στη διεξαγωγή της, και προς τον σκοπό αυτό υποχρεούται να συνεργάζεται πλήρως με την αρμόδια αρχή, προσκομίζοντας πλήρεις και ακριβείς πληροφορίες καθώς και τη σχετική τεκμηρίωση. Επιπλέον, η έγκαιρη παροχή των απαιτούμενων σε κάθε περίπτωση πληροφοριών στην αρμόδια αρχή είναι απαραίτητη προκειμένου αυτή να είναι σε θέση να επιτύχει μία δίκαια και ταχεία επίλυση της διαφοράς.

Πώς προστατεύεται το απόρρητο κατά τη διεξαγωγή της ΔΑΔ;

Ως προς όλες τις πληροφορίες κατά τη διάρκεια της ΔΑΔ εφαρμόζονται οι διατάξεις περί ανταλλαγής πληροφοριών της εφαρμοστέας ΣΑΔΦΕ, καθώς και οι εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις περί επαγγελματικού και φορολογικού απορρήτου.

Οι αποφάσεις της ΔΑΔ δημοσιεύονται;

Όλες οι πληροφορίες που ανταλλάσσονται καθ' όλη τη διάρκεια της ΔΑΔ μεταξύ των συμβαλλόμενων Κρατών προστατεύονται από τις διατάξεις περί ανταλλαγής πληροφοριών της εφαρμοζόμενης ΣΑΔΦΕ, καθώς και από τις εφαρμοστέες διατάξεις περί επαγγελματικού και φορολογικού απορρήτου.

Οι αποφάσεις Αμοιβαίου Διακανονισμού δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με ανωνυμοποίηση των στοιχείων του φορολογουμένου. Εάν ο φορολογούμενος διαφωνεί με τη δημοσίευση του συνόλου της Απόφασης, δημοσιεύεται περίληψη αυτής, με περιεχόμενο την περιγραφή του ζητήματος, το αντισυμβαλλόμενο Κράτος, τα φορολογικά έτη τα οποία αφορά η Απόφαση και τη νομική βάση αυτής.

Αναστέλλονται οι διαδικασίες είσπραξης του φόρου όταν εκκρεμεί μία υπόθεση ΔΑΔ;

Όχι, οι διαδικασίες είσπραξης φόρου δεν αναστέλλονται κατά τη διάρκεια της ΔΑΔ.

Πώς εφαρμόζεται η συμφωνία αμοιβαίου διακανονισμού;

Τα Κράτη δύναται να υλοποιούν μία συμφωνία αμοιβαίου διακανονισμού παρά τις προθεσμίες παραγραφής που προβλέπονται από τις εσωτερικές τους νομοθεσίες. Αυτός ο όρος, ωστόσο, δεν απαγορεύει στα Κράτη, τα οποία δεν είναι σε θέση να παρακάμψουν τις προθεσμίες της εσωτερικής τους νομοθεσίας, να εισάγουν στην ίδια την αμοιβαία συμφωνία προθεσμίες προσαρμοσμένες στην κατά το εσωτερικό τους δίκαιο προθεσμία παραγραφής. Σύμφωνα με τις διατάξεις ορισμένων από τις ΣΑΔΦΕ που έχει συνάψει η Ελλάδα, η εφαρμογή της συμφωνίας αμοιβαίου διακανονισμού περιορίζεται από τις προθεσμίες παραγραφής που προβλέπει η εσωτερική μας νομοθεσία.