

Ερμηνεία των Συμβάσεων για την Αποφυγή Διπλής Φορολογίας Εισοδήματος

Βρισίς Α. Βινιέρη, Σύμβουλος Επιχειρήσεων

Η σημασία των Ερμηνευτικών Σχολίων (COMMENTARIES) που συνοδεύουν την Πρότυπη Σύμβαση του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), η σχέση τους με την Πρότυπη Σύμβαση και η συμβολή τους στην ερμηνεία και ορθή εφαρμογή των Συμβάσεων για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας του εισοδήματος.

1. Εισαγωγή

Οι Συμβάσεις για την Αποφυγή της Διπλής Φορολογίας του εισοδήματος (ΣΑΔΦ) είναι διμερείς Συμβάσεις συναπτόμενες μεταξύ κρατών κατά τους κανόνες του διεθνούς δικαίου που αποτελούν μία από τις πηγές αυτού.¹ Οι ΣΑΔΦ είναι διεθνείς συμβάσεις και παραμένουν διεθνείς, έστω και αν με την κύρωσή τους με νόμο και την επικύρωσή τους αποτελούν τμήμα του δικαίου που εφαρμόζεται στην ελληνική επικράτεια.² Οι ΣΑΔΦ έχουν δύο βασικούς στόχους, την αποφυγή της διπλής φορολογίας και τη μεταξύ των δύο συμβαλλόμενων κρατών κατανομή των φορολογικών εσόδων. Προκειμένου να επιτευχθούν οι δύο αυτοί βασικοί στόχοι, επιβάλλεται οι φορολογικές αρχές των συμβαλλόμενων κρατών να ακολουθούν ομοιόμορφη ερμηνευτική γραμμή.

2. Η Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ και τα Ερμηνευτικά Σχόλια που τη συνοδεύουν

Οι ΣΑΔΦ που έχει συνάψει η Ελλάδα με άλλα κράτη βασίζονται στην Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ (OECD MODEL TAX CONVENTION ON INCOME AND ON CAPITAL). Τόσο η πρώτη έκδοση της Πρότυπης Σύμβασης (1963), όσο και οι μεταγενέστερες εκδόσεις

(τελευταία έκδοση 2005) συνοδεύονται από αναλυτικά Ερμηνευτικά Σχόλια (COMMENTARIES) επί των διατάξεών της. Το κείμενο της Πρότυπης Σύμβασης (όροι, διατάξεις) ως και τα Ερμηνευτικά Σχόλια είναι προϊόν συμφωνίας όλων των κρατών-μελών του ΟΟΣΑ, η οποία έχει επιτευχθεί μέσα στα πλαίσια των συνόδων της Φορολογικής Επιτροπής αυτού. Μέλη της Φορολογικής Επιτροπής είναι εκπρόσωποι των Υπουργείων Οικονομικών των κρατών-μελών. Τα μέλη της Επιτροπής, ύστερα από ενδελεχή ανάλυση όλων των φορολογικών θεμάτων που συνοδεύονται με τις διασυσνοριακές συνεργασίες, λαμβάνοντας υπόψη τις διεθνείς οικονομικές εξελίξεις ως και τις εθνικές νομοθεσίες των κρατών-μελών, συμφώνησαν από κοινού στη διατύπωση των διατάξεων της Πρότυπης Σύμβασης και στη διαμόρφωση κανόνων (COMMENTARIES), οι οποίοι διέπουν την εφαρμογή και ερμηνεία των διατάξεων αυτών. Η Φορολογική Επιτροπή, δηλαδή τα κράτη μέλη διαμόρφωσαν μέσα από τα Ερμηνευτικά Σχόλια τη «γλώσσα των Συμβάσεων (TREATY LANGUAGE)», η οποία είναι κατανοητή μεταξύ τους. Με αυτόν τον τρόπο εξασφαλίζεται η ομαλή διαπραγμάτευση μιας ΣΑΔΦ, καθόσον οι όροι και η έννοιά τους είναι γνωστά, στη συνέχεια επιτυγχάνεται η ομοιόμορφη ερμηνεία και εφαρμογή αυτής, ώστε να εκπληρούνται το αντικείμενο και ο σκοπός της, στα οποία απέβλεψαν τα συμβαλλόμενα κράτη.

1. Κ.Γ. Γιαννόπουλος-Γ.Κ. Γιαννόπουλος «Ο Έλληνας διοικητικός δικαστής κατά την ερμηνεία των διμερών διεθνών συνθηκών για την αποφυγή της διπλής φορολογίας», ΕΔΔΔ, Τόμος 39 (1995), σελ. 184. Arvid A. Skaar "Permanent Establishment-Erosion of a tax treaty principle" (1991), σελ. 40.

2. Κ.Γ. Γιαννόπουλος-Γ.Κ. Γιαννόπουλος (Σημ. Νο 1), σελ. 188.

Κατά τη διάρκεια των συζητήσεων κατατίθενται πολλές απόψεις από τα μέλη της Φορολογικής Επιτροπής. Το τελικό αποτέλεσμα, από κοινού συμφωνημένο, είναι μία σύνθεση όλων των θέσεων. Εάν ένα κράτος θέλει να διατηρήσει ερμηνευτική θέση διαφορετική από τη συμφωνηθείσα επί μιας διάταξης της Πρότυπης Σύμβασης, έχει το δικαίωμα να εκθέσει με τεκμηριωμένη επιχειρηματολογία (οικονομική κατάσταση, εσωτερική νομοθεσία) τη διαφορετική ερμηνευτική θέση του (OBSERVATION ON THE COMMENTARY). Τα λοιπά κράτη εξετάζουν την επιχειρηματολογία και, εφόσον κριθεί επαρκής, παρέχουν στο συγκεκριμένο κράτος το δικαίωμα να κρατεί τη δική του ερμηνευτική γραμμή κατά την εφαρμογή και ερμηνεία της σχετικής διάταξης. Η διαφορετική αυτή θέση αναφέρεται ρητά στα Ερμηνευτικά Σχόλια.

Ένα κράτος δεν έχει δικαίωμα να αποκλίνει από συμφωνημένη ερμηνευτική θέση κατά την εφαρμογή διάταξης ΣΑΔΦ, εφόσον δεν αναφέρεται η διαφορετική θέση του στα Ερμηνευτικά Σχόλια. Και τούτο διότι κατά τη συζήτηση της σχετικής διάταξης από τη Φορολογική Επιτροπή, είτε διετύπωσε διαφορετική θέση, η οποία δεν έγινε αποδεκτή, είτε δεν διατύπωσε διαφορετική θέση αποδεχόμενο τη συμφωνηθείσα, η οποία το δεσμεύει.

Κατ' αυτόν τον τρόπο τα Ερμηνευτικά Σχόλια αποτελούν ένα σημαντικό ασφαλές μέσο ερμηνείας των ΣΑΔΦ.

Η σπουδαιότητα των Ερμηνευτικών Σχολίων στην ερμηνεία των ΣΑΔΦ τονίζεται στην τελευταία «Σύσταση» του Συμβουλίου Υπουργών του ΟΟΣΑ (RECOMMENDATION OF THE OECD COUNCIL) της 23.10.1997, στην οποία το Συμβούλιο Υπουργών συνιστά στις κυβερνήσεις των κρατών-μελών του Οργανισμού:

- να έχουν ως βάση την Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ όταν συνάπτουν νέες ή αναθεωρούν υφιστάμενες ΣΑΔΦ, όπως αυτή έχει ερμηνευθεί με τα σχετικά Σχόλια.
- οι Φορολογικές Αρχές τους να ακολουθούν τα Ερμηνευτικά Σχόλια της Πρότυπης Σύμβασης, όπως αυτά κατά καιρούς εξελίσσονται, όταν εφαρμόζουν και ερμηνεύουν διατάξεις των ΣΑΔΦ που έχουν ως βάση την Πρότυπη Σύμβαση.³

Από τα ανωτέρω σαφώς προκύπτει ότι η Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ και τα Ερμηνευτικά Σχόλια επί των

διατάξεων αυτής αποτελούν ένα σύνολο ενιαίο και αδίπομο, ένα όλον. Κανένα τμήμα αυτού του «όλου» δε μπορεί να υπάρξει αυτόνομο. Η Πρότυπη Σύμβαση να λειτουργήσει έχει ανάγκη τα Ερμηνευτικά Σχόλια. Τα δε Ερμηνευτικά Σχόλια δεν μπορούν να έχουν από μόνα τους εφαρμογή χωρίς την αντίστοιχη διάταξη της Πρότυπης Σύμβασης.

Τα κράτη μέλη του ΟΟΣΑ, όταν διαπραγματεύονται νέες ή αναθεωρούν υφιστάμενες ΣΑΔΦ, είτε μεταξύ τους είτε με κράτη μη μέλη του Οργανισμού, έχουν πάντοτε ως βάση την Πρότυπη Σύμβαση με τα Ερμηνευτικά Σχόλια, στα οποία γίνεται συχνά αναφορά κατά τη διάρκεια των συζητήσεων. Αυτό σημαίνει ότι η Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ είναι ένα σύνολο κανόνων διεθνούς φορολογίας με παγκόσμια αναγνώριση. Τα Ερμηνευτικά Σχόλια (COMMENTARIES) αποτελούν μία μεταξύ των κρατών-μελών του ΟΟΣΑ «συμφωνία ερμηνείας» των διατάξεων της Πρότυπης Σύμβασης. Η ερμηνεία αυτή έχει γίνει αποδεκτή και εκτός των ορίων του διεθνούς Οργανισμού.⁴

3. Η Σύμβαση της Βιέννης για το δίκαιο των συνθηκών

A. Γενικά σχόλια

Οι ΣΑΔΦ, ως διεθνείς συνθήκες, διέπονται από τη Σύμβαση της Βιέννης για το δίκαιο των συνθηκών, 1969 (VIENNA CONVENTION ON THE LAW OF TREATIES, 1969) (Σύμβαση της Βιέννης), η οποία ορίζει τις βασικές αρχές για την ερμηνεία των διεθνών συνθηκών (άρθρα 31-33). Με τις διατάξεις της κωδικοποιήθηκαν ανεγνωρισμένοι ήδη κανόνες του προϊσχύοντος διεθνούς εθιμικού δικαίου (INTERNATIONAL CUSTOMARY LAW).⁵ Οι

3. Oecd, model tax convention on income and on capital, 2005, σελ. 374.

4. Σημ. Νο (3), Introduction, σελ. 10.

5. Κ.Γ. Γιαννόπουλος-Γ.Κ. Γιαννόπουλος, Σημ. Νο (1), σελ. 200. Arvid A. Skaar, Σημ. Νο(1), σελ. 40. Paul Reuter, "Introduction to the law of treaties", 1995, σελ. 15. Cahiers de droit fiscal international, 1993, Vol. LXXVIII, General Report, σελ. 66. Jann Brownlie, "Principles of International law", 1980, σελ. 604. Johannes Heinrich and Helmut Moritz, "Interpretation of tax treaties", European Taxation, 2000, Vol. 40-4, σελ. 147.



B. ΡΙΝΙΕΡΗ

εκ τούτου όλες οι ΣΑΔΦ, επειδή έχουν συναφθεί κατά τους κανόνες του διεθνούς εθιμικού δικαίου, ερμηνεύονται σύμφωνα με τη Σύμβαση της Βιέννης, ανεξάρτητα αν έχουν συναφθεί πριν ή μετά τη Σύμβαση αυτή.⁶

Στην Ελλάδα, η Σύμβαση της Βιέννης έχει κυρωθεί με το ΝΔ 402/1974 (ΦΕΚ Α' 141). Σημειώνεται ότι το άρθρο 28(1) του Συντάγματος έχει διπλή εφαρμογή στην εν λόγω Σύμβαση, η οποία είναι συγχρόνως διεθνές έθιμο και διεθνής σύμβαση.⁷

B. Ειδικότερα το άρθρο 31

Γενικός κανών ερμηνείας

1. Η συνθήκη δέον να ερμηνεύεται καλή τη πίστει συμφώνως προς τη συνήθη έννοιαν (ORDINARY MEANING) ήτις δίδεται εις τους όρους της συνθήκης, εν τω συνόλω αυτών (IN THEIR CONTEXT) και υπό το φως του αντικειμένου και του σκοπού της (OBJECT AND PURPOSE).

2. Το σύνολον της συνθήκης (CONTEXT) διά τους σκοπούς ερμηνείας ταύτης, εκτός του κειμένου, περιέχοντος το προίμιον και τα παραρτήματα αυτής, περιλαμβάνει:

α) Πάσαν συμφωνίαν σχετικήν προς την συνθήκην, ήτις συνωμολογήθη μεταξύ των μερών επ' ευκαιρία της σύναψης της συνθήκης.

β) Παν έγγραφον το οποίον συνετάγη υπ' ενός ή πλειόνων μερών εν σχέσει προς την σύναψιν της συνθήκης, το οποίον εγένετο αποδεκτόν υπό των άλλων μερών ως έγγραφον σχετιζόμενον προς την συνθήκην.

3. Ομού μετά του συνόλου της συνθήκης (CONTEXT) δέον να λαμβάνονται υπ' όψιν:

α) Πάσα μεταγενεστέρα συμφωνία μεταξύ των μερών αφορώσα εις την ερμηνείαν της συνθήκης ή την εφαρμογήν των διατάξεων ταύτης.

β) Πάσα μεταγενεστέρα πρακτική ακολουθηθείσα υπό των συμβαλλομένων μερών κατά την εφαρμογήν της συνθήκης η οποία συνιστά συμφωνίαν αυτών ως προς την ερμηνεία ταύτης.

γ) Άπαντες οι σχετικοί κανόνες του Διεθνούς Δικαίου οι εφαρμοζόμενοι εις τας μεταξύ των συμβαλλομένων μερών σχέσεις.

4.».

Κατά τα ανωτέρω, αναγνωρίζεται ως πρωταρχικό στοιχείο ερμηνείας το λεκτικό των όρων/διατάξεων της συνθήκης. Όμως, αξιώνεται η ερμηνεία αυτών να βασίζεται ταυτόχρονα στο σύνολο της συνθήκης (CONTEXT), όπως περιγράφεται στην παρ. 2, ως και στα λοιπά στοιχεία τα αναφερόμενα στην παρ. 3.⁸

Το άρθρο 31 της Συνθήκης της Βιέννης καθορίζει ένα γενικό πλαίσιο, το οποίο αναγορεύεται σε βασική ερμηνευτική πυξίδα,⁹ μέσα στο οποίο πρέπει να διαμορφώνεται η συνήθης έννοια (ORDINARY MEANING) των όρων της συνθήκης, ώστε να εξασφαλίζεται η επίτευξη των στόχων αυτής (OBJECT AND PURPOSE).¹⁰

Κατ' ακολουθία όλων των προαναφερομένων, η ερμηνεία μιας διάταξης ΣΑΔΦ δεν πρέπει να περιορίζεται στο λεκτικό/διατύπωση της μεμονωμένης διάταξης, αλλά η έννοια, κατ' αξίωση του άρθρου 31 ως άνω, υποχρεωτικά αναζητείται μέσα στο γενικό πλαίσιο της ΣΑΔΦ, όπως αυτό καθορίζεται με το εν λόγω άρθρο, προκειμένου να εξασφαλισθεί η επίτευξη του σκοπού αυτής, δηλαδή, της αποφυγής της διπλής φορολογίας και της μεταξύ των συμβαλλόμενων κρατών κατανομής των φορολογικών εσόδων.¹¹

4. Τα Ερμηνευτικά Σχόλια της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ (COMMENTARIES) και η Σύμβαση της Βιέννης για το δίκαιο των συνθηκών (1969)

Οι ΣΑΔΦ οι συναπτόμενες μεταξύ των κρατών-μελών του ΟΟΣΑ έχουν ως βάση την ως άνω Πρότυπη Σύμβαση. Κατά τη σύναψη μιας ΣΑΔΦ, τα συμβαλλό-

6. Cahiers de droit fiscal international, Σημ. Νο (5), Johannes Heinrich and Helmut Moritz, Σημ. Νο(5).

7. Κ.Γ. Γιαννόπουλος-Γ.Κ. Γιαννόπουλος, Σημ. Νο(1), σελ. 200.

8. Paul Reuter, Σημ. Νο(5), σελ. 66, 67.

9. Κ.Γ. Γιαννόπουλος-Γ.Κ. Γιαννόπουλος, Σημ. Νο(5), σελ. 202.

10. Jan Brownlie, Σημ. Νο(5), σελ. 629.

11. Supreme Administrative Court (15.6.1977, 1881/76, Üstzb (1978), European Taxation, Σημ. Νο(5), σελ. 147.

μενα κράτη αναφέρονται στα ήδη συμφωνημένα από κοινού Ερμηνευτικά Σχόλια της Πρότυπης Σύμβασης (COMMENTARIES) για την ερμηνεία των όρων της υπό σύναψη ΣΑΔΦ. Εν προκειμένω, τα Ερμηνευτικά Σχόλια επέχουν θέση μιας «πολυμερούς συμφωνίας» μεταξύ των κρατών-μελών του ΟΟΣΑ, με την οποία διαμορφώνεται η κοινή γλώσσα των ΣΑΔΦ (TREATY LANGUAGE) και ορίζεται η συνήθης έννοια των όρων/διατάξεων αυτών (άρθρο 31 παρ. 1 της Σύμβασης της Βιέννης). Τα Ερμηνευτικά Σχόλια (COMMENTARIES) συνιστούν μια συμφωνία μεταξύ των συμβαλλόμενων κρατών σχετική με τη σύναψη της ΣΑΔΦ (άρθρο 31 παρ. 2α της Σύμβασης της Βιέννης).

Στην περίπτωση, κατά την οποία το ένα συμβαλλόμενο κράτος δεν είναι μέλος του ΟΟΣΑ και η υπό σύναψη ΣΑΔΦ ακολουθεί την Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ, συνάγεται ότι το συμβαλλόμενο μη κράτος-μέλος αποδέχεται τα Ερμηνευτικά Σχόλια όπως ήδη έχουν συμφωνηθεί. Τα Ερμηνευτικά Σχόλια, εν προκειμένω, συνιστούν ένα έγγραφο το οποίο συνετάγη από το συμβαλλόμενο κράτος-μέλος του ΟΟΣΑ και έγινε αποδεκτό από το άλλο συμβαλλόμενο μη κράτος-μέλος (άρθρο 31 παρ. 2β της Σύμβασης της Βιέννης).¹²

Οι ΣΑΔΦ διέπουν από φορολογικής σκοπιάς τις διασυνοριακές οικονομικές συναλλαγές, οι οποίες είναι ένα δυναμικότατο μέγεθος. Για το λόγο αυτό οι διατάξεις της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ επανεξετάζονται συνεχώς από τα κράτη-μέλη κατά τις τακτικές Συνόδους της Φορολογικής Επιτροπής του Οργανισμού υπό το φως των διαρκώς δημιουργούμενων νέων εξελίξεων. Οι διατάξεις της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ κρίθηκαν διαχρονικές και παρέμειναν σχεδόν αμετάβλητες. Διαπιστώθηκε όμως η ανάγκη εκσυγχρονισμού (UPDATE) των Ερμηνευτικών Σχολίων, ώστε οι διατάξεις της Πρότυπης Σύμβασης να ερμηνεύονται με βάση τα νέα δεδομένα στο διεθνή οικονομικό χώρο (παγκοσμιοποίηση, τεχνολογική επανάσταση). Τα κράτη-μέλη συμφώνησαν να εμπλουτίσουν τα Ερμηνευτικά Σχόλια με νέες θέσεις ώστε να καλύπτουν τις νέες συνθήκες στις διασυνοριακές συνεργασίες. Αυτές οι βελτιωμένες εκδόσεις των Ερμηνευτικών Σχολίων από κοινού συμφωνημένες¹³ αποτελούν μεταγενέστερες συμφωνίες των συμβαλλόμενων σε μια ΣΑΔΦ κρατών, αφορώ-

σες στην ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων αυτών (άρθρο 31 παρ. 3 της Σύμβασης της Βιέννης).¹⁴

Από την ανωτέρω ανάλυση καταδεικνύεται ότι τα Ερμηνευτικά Σχόλια που συνοδεύουν την Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ είναι τμήμα του γενικού πλαισίου της ΣΑΔΦ, όπως αυτό αναφέρεται στο άρθρο 31 της Σύμβασης της Βιέννης.¹⁵ Έτσι συνιστούν το βασικό και πρωταρχικό μέσο ερμηνείας των ΣΑΔΦ το οποίο έχει εκτιμηθεί και από τις δικαστικές αρχές των κρατών-μελών του ΟΟΣΑ.¹⁶ Σε πολλές δικαστικές αποφάσεις έχουν παρατεθεί αποσπάσματα από τα Ερμηνευτικά Σχόλια, έχουν εκτενώς αναλυθεί και έχουν παίξει αποφασιστικό ρόλο στη διαμόρφωση της κρίσης του δικαστηρίου.¹⁷

Σημειώνεται ότι κάθε μία μεταγενέστερη εκσυγχρονισμένη έκδοση των Σχολίων περιέχουσα πρόσθετα Ερμηνευτικά Στοιχεία και καταδεικνύουσα την εξελικτική πορεία των Σχολίων, αποτελεί συνέχεια της προηγούμενης έκδοσης, ώστε όλες μαζί να συνιστούν ενιαίο σύνολο, το οποίο αποτελεί το μέσο ερμηνείας για όλες ανεξαιρέτως τις ΣΑΔΦ, προγενέστερες και μεταγενέστερες. Αυτό τονίζεται ιδιαίτερα από τη Φορολογική Επιτροπή του ΟΟΣΑ, η οποία ρητά δηλώνει ότι οι μεταγενέστερες εκδόσεις των Σχολίων συνιστούν μέσο ερμηνείας όλων των ΣΑΔΦ, ακόμη και εκείνων που υφίστανται ήδη πριν από την υιοθέτηση των πρόσθετων ερμηνευτικών στοιχείων. Και τούτο διότι οι εκάστοτε βελτιώσεις και προσθήκες στα Σχόλια είναι προϊόντα συμφωνίας των κρατών-μελών του ΟΟΣΑ, αναφορικά με την ερμηνεία υφισταμένων διατάξεων, ώστε να μπορούν να εφαρμοσθούν στις νέες καταστάσεις που

12. Philip Baker, "Double Taxation Conventions and international law" (1994), σελ. 30.

13. OECD, "Model Tax Convention on income and on capital" (2005), Introduction, σελ. 16.

14. Σημ. Νο(12).

15. Arvid A. Skaar, Σημ. Νο(1), σελ. 46.

16. Philip Baker, Σημ. Νο(12), σελ. 28.

17. Σημ. Νο (13), σελ. 15. European Taxation, Σημ. Νο (5), σελ. 148. Dr. Arthur Pleijsier, "The US perspective on the agency permanent establishment", BNA Tax planning international review, 2001, Vol. 28-1, σελ. 28.

B. ΒΙΝΙΕΡΗ

δημιουργούνται λόγω των διεθνών εξελίξεων.¹⁸ Η θέση αυτή έχει γίνει αποδεκτή από δικαστικές αρχές των κρατών-μελών του ΟΟΣΑ.¹⁹

5. Η Πρότυπη Σύμβαση του ΟΗΕ και τα Ερμηνευτικά Σχόλια που τη συνοδεύουν

Το 1968 συνεστήθη υπό την αιγίδα του ΟΗΕ Ομάδα Εμπειρογνομώνων, η οποία το 1980 συνέταξε την Πρότυπη Σύμβαση του ΟΗΕ, συνοδευόμενη από αναλυτικά Ερμηνευτικά Σχόλια, για την αποφυγή της διπλής φορολογίας μεταξύ ανεπτυγμένων και αναπτυσσόμενων χωρών (UNITED NATIONS MODEL DOUBLE TAXATION CONVENTION BETWEEN DEVELOPED AND DEVELOPING COUNTRIES).

Η Ομάδα των Εμπειρογνομώνων του ΟΗΕ εργάστηκε με βάση την Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ και τα Ερμηνευτικά Σχόλια αυτής, προσαρμόζοντας τα δύο κείμενα στις ανάγκες των αναπτυσσόμενων χωρών, ώστε να διασφαλίζονται τα συμφέροντά τους κατά τις συνεργασίες τους με ανεπτυγμένες χώρες. Έτσι, τόσο η πρότυπη Σύμβαση του ΟΗΕ, όσο και τα Ερμηνευτικά

Σχόλια αυτής αναπαραγάγουν στο μεγαλύτερο μέρος τους την Πρότυπη Σύμβαση του ΟΟΣΑ και τα Ερμηνευτικά Σχόλιά της.

Η Πρότυπη Σύμβαση του ΟΗΕ έγινε αποδεκτή από όλα τα αναπτυσσόμενα κράτη-μέλη του, τα οποία διαπραγματεύονται και συνάπτουν ΣΑΔΦ με βάση πάντοτε το κείμενο της Πρότυπης Σύμβασης στηριζόμενα στους ερμηνευτικούς κανόνες που περιέχονται στα Ερμηνευτικά Σχόλια που τη συνοδεύουν.

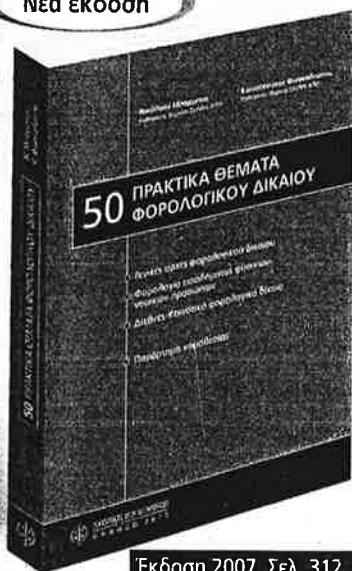
Συνεπώς τα Ερμηνευτικά Σχόλια που συνοδεύουν την Πρότυπη Σύμβαση του ΟΗΕ έχουν την ίδια σπουδαιότητα και βαρύτητα αναφορικά με την ερμηνεία των σχετικών ΣΑΔΦ με εκείνη των Ερμηνευτικών Σχολίων της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ. Η μόνη διαφορά έγκειται στο γεγονός ότι τα δύο Ερμηνευτικά κείμενα αναφέρονται σε διαφορετικές ΣΑΔΦ ή σε διαφορετικές διατάξεις.²⁰

18. Σημ. Νο (13), σελ. 16.

19. Philip Baker, Σημ. Νο (12), σελ. 28, 29, footnotes 43, 45, 50, 53.

20. Arvid A.Skaar, Σημ. Νο (1), σελ. 49.

Νέα έκδοση



Έκδοση 2007, Σελ. 312

Τιμή: 35 € φ.π., 45 € εταιρείες

Νικόλαος Μπάρμπας, Καθηγητής Νομικής Σχολής ΑΠΘ
Κωνσταντίνος Φινοκαλιώτης, Καθηγητής Νομικής Σχολής ΑΠΘ

50 ΠΡΑΚΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΔΙΚΑΙΟΥ

- Γενικές αρχές φορολογικού δικαίου
- Φορολογία εισοδήματος φυσικών νομικών προσώπων
- Διεθνές-Κοινωνικό φορολογικό δίκαιο
- Ενδεικτική Βιβλιογραφία - Νομολογία
- Παράρτημα νομοθεσίας



ΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

www.nbv.org

■ ΑΘΗΝΑ Μαυρομηχάλη 23, Τηλ.: 210 3678800 ■ ΠΕΙΡΑΙΑΣ Φιλωνος 107-109, Τηλ.: 80 111 70 111
■ ΘΕΣ/ΝΙΚΗ Φράγκων 1, Τηλ.: 2310 532134 ■ ΠΑΤΡΑ Κανάρη 28-30, Τηλ.: 2610 361800

