

1_b. International Tax Law – Tax Treaty Interpretation

9 October 2024

Εισαγωγή – η ερμηνεία των ΣΑΔΦ

Η ερμηνεία των ΣΑΔΦ

- Οι κανόνες της Σύμβασης της Βιέννης για την ερμηνεία των συνθηκών
- Τα σχόλια (OECD Commentaries), παρατηρήσεις και επιφυλάξεις στην Πρότυπη Σύμβαση ΟΟΣΑ
- Νομολογία αλλοδαπών δικαστηρίων
- Ορισμοί μέσα στην Πρότυπη Σύμβαση ΟΟΣΑ
- Η παραπομπή στο εσωτερικό δίκαιο

1. Γενικά – Η Σύμβαση της Βιέννης για το δίκαιο των Συνθηκών

- Εφαρμογή κανόνων τόσο του εσωτερικού δικαίου για την ερμηνεία των ΣΑΔΦ όσο και των κανόνων διεθνούς δικαίου
- Βασικές αρχές ερμηνείας των ΣΑΔΦ → Άρθρα 31-33 Σύμβασης της Βιέννης (VCLT): εφαρμόζονται σε όλες τις διεθνείς συνθήκες συνεπώς και στις ΣΑΔΦ
 - Άρθρο 31 – Γενικός Κανόνας Ερμηνείας
 - Άρθρο 32 – Συμπληρωματικά μέσα ερμηνείας
 - Άρθρο 33 – Ερμηνεία συνθηκών που έχουν χαρακτηριστεί σε δύο ή περισσότερες γλώσσες ως αυθεντικές

1. Γενικά – Η Σύμβαση της Βιέννης για το δίκαιο των Συνθηκών

Ισχύς

- Η Σύμβαση της Βιέννης για το δίκαιο των Συνθηκών (VCLT) υπογράφηκε το 1969 και τέθηκε σε ισχύ το 1980
- Ελλάδα: κύρωση με ν. 1981/1991
- Είναι γενικώς αποδεκτό ότι η Σύμβαση της Βιέννης ως προς το ζήτημα της ερμηνείας των Συνθηκών (άρθρα 31-33) κωδικοποίησε ήδη ισχύον διεθνές εθιμικό δίκαιο
- Συνεπώς: οι κανόνες είναι δεσμευτικοί ανεξαρτήτως του αν κάποια χώρα έχει κυρώσει τη Σύμβαση της Βιέννης ή όχι, και επίσης ανεξαρτήτως του χρόνου υπογραφής, έναρξης ισχύος, ή τυχόν κύρωσής της.

1. Γενικά – Η Σύμβαση της Βιέννης για το δίκαιο των Συνθηκών

Ισχύς

- Ένα χαρακτηριστικό παράδειγμα: *Engineering Analysis Centre of Excellence Private Limited v. CIT*, Indian Supreme Court (2/3/2021)
- Αφορά την ερμηνεία του όρου «δικαιώματα»
- “*This Court, in Ram Jethmalani v. Union of India, (2011) 8 SCC 1, noted that though India is not a party to the Vienna Convention on the Law of Treaties, the principles of international law and the principle of interpretation contained in Article 31 thereof provide broad guidelines to interpret treaties in the Indian context also.*”

1. Γενικά – Η Σύμβαση της Βιέννης για το δίκαιο των Συνθηκών

Ισχύς

- *Engineering Analysis Centre of Excellence Private Limited v. CIT, Indian Supreme Court (2/3/2021)*
- “(...) Those rules have now been codified by the Vienna Convention on the Law of Treaties to which Australia, but not Switzerland, is a party. Nevertheless, because the interpretation provisions of the Vienna Convention reflect the customary rules for the interpretation of treaties, it is proper to have regard to the terms of the Convention in interpreting the Agreement, even though Switzerland is not a party to that Convention”

1. Η Σύμβαση της Βιέννης– Γενικός κανόνας ερμηνείας

Article 31 VCLT – General rule of interpretation

1. A treaty shall be interpreted in **good faith** in accordance with the **ordinary meaning** to be given to the terms of the treaty **in their context** and in the light of its **object** and **purpose**.
2. The **context** for the purpose of the interpretation of a treaty shall comprise, in addition to the text, including its **preamble and annexes**:
 - (a) any agreement relating to the treaty which was made between all the parties in connection with the conclusion of the treaty;
 - (b) any instrument which was made by one or more parties in connection with the conclusion of the treaty and accepted by the other parties as an instrument related to the treaty.
3. (...)
4. (...)

1. Η Σύμβαση της Βιέννης– Γενικός κανόνας ερμηνείας

Article 31 VCLT – General rule of interpretation

1. (...)
2. (...)
3. There shall be taken into account, **together with the context**:
 - (a) any **subsequent agreement** between the parties regarding the interpretation of the treaty or the application of its provisions;
 - (b) any **subsequent practice in the application** of the treaty which establishes the agreement of the parties regarding its interpretation;
 - (c) any relevant **rules of international law** applicable in the relations between the parties.
4. A **special meaning** shall be given to a term if it is established that the parties so **intended**.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης - Γενικός κανόνας ερμηνείας

Άρθρο 31 - Γενικός κανόνας ερμηνείας

1. Μία συνθήκη πρέπει να ερμηνεύεται **με καλή πίστη** σύμφωνα με τη **συνήθη έννοια** που αποδίδεται στους όρους της συνθήκης στο σύνολό τους και υπό το φως του **αντικειμένου και του σκοπού** της.

2. Για το σκοπό της ερμηνείας της συνθήκης, το **σύνολο της συνθήκης** περιλαμβάνει, εκτός από το **κείμενο**, συμπεριλαμβανομένων του **προοιμίου** και των **παραρτημάτων**:

α) κάθε **συμφωνία** που αναφέρεται στη συνθήκη και που έγινε μεταξύ όλων των μερών επ' ευκαιρία της συνάψεως της συνθήκης,

β) κάθε **έγγραφο** που συνετάγη από ένα ή περισσότερα μέρη επ' ευκαιρία της συνάψεως της συνθήκης και που έχει **γίνει αποδεκτό** από τα άλλα μέρη ως έγγραφο που έχει σχέση με τη συνθήκη.

3. (...)

4. (...)

1. Η Σύμβαση της Βιέννης - Γενικός κανόνας ερμηνείας

Άρθρο 31 - Γενικός κανόνας ερμηνείας

1. (...)

2. (...)

3. Μαζί με το σύνολο της συνθήκης, θα λαμβάνεται υπόψη:

α) κάθε μεταγενέστερη συμφωνία μεταξύ των μερών σχετική με την ερμηνεία της συνθήκης ή την εφαρμογή των διατάξεών της

β) κάθε μεταγενέστερη πρακτική που ακολουθείται κατά την εφαρμογή της συνθήκης, από την οποία προκύπτει συμφωνία των μερών ως προς την ερμηνεία της συνθήκης.

γ) κάθε σχετικός κανόνας διεθνούς δικαίου εφαρμοστέος στις σχέσεις μεταξύ των μερών.

4. Ειδική έννοια θα δίδεται σ' έναν όρο, εάν προκύπτει ότι τέτοια ήταν η πρόθεση των μερών.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – Συμπληρωματικά μέσα ερμηνείας

Article 32 VCLT – Supplementary means of interpretation

Recourse **may be** had to supplementary means of interpretation, including the **preparatory work** of the treaty and the **circumstances of its conclusion**, in order to **confirm** the meaning resulting from the application of article 31, or to determine the meaning when the interpretation according to article 31:

- (a) leaves the meaning ambiguous or obscure; or
- (b) leads to a result which is manifestly absurd or unreasonable.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – Συμπληρωματικά μέσα ερμηνείας

Άρθρο 32 - Συμπληρωματικά μέσα ερμηνείας

Είναι δυνατό να αναζητηθούν συμπληρωματικά μέσα ερμηνείας και ιδιαίτερα οι **προκαταρκτικές εργασίες** και οι **περιστάσεις** υπό τις οποίες συνήφθη η συνθήκη, ώστε **είτε να επιβεβαιωθεί** η έννοια που προκύπτει από την εφαρμογή του άρθρου **31** **είτε να καθορισθεί** η έννοια όταν η ερμηνεία που δίδεται βάσει του Άρθρου 31

α) αφήνει την **έννοια ασαφή ή αφανή** ή

β) οδηγεί σε αποτέλεσμα που είναι **προδήλως άτοπο ή παράλογο**.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – Συνθήκες σε περισσότερες γλώσσες

Article 33 VCLT - Interpretation of Treaties authenticated in two or more languages

1. When a treaty has been authenticated in **two or more languages**, the text is **equally authoritative** in each language, **unless** the treaty provides or the parties agree that, in case of divergence, a particular text shall prevail.
2. A version of the treaty in a language **other than** one of those in which the text was authenticated shall be considered an authentic text only if the treaty so provides or the parties so agree.
3. (...).
4. (...).

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – Συνθήκες σε περισσότερες γλώσσες

Article 33 VCLT - Interpretation of Treaties authenticated in two or more languages

1. (...)
2. (...)
3. The **terms** of the treaty are presumed to have the same meaning in each authentic text.
4. Except where a particular text prevails in accordance with paragraph 1, when a comparison of the authentic texts discloses **a difference of meaning** which the application of articles 31 and 32 does not remove, the meaning which best reconciles the texts, having regard to the **object and purpose of the treaty**, shall be adopted.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – Συνθήκες σε περισσότερες γλώσσες

Άρθρο 33 - Ερμηνεία συνθηκών που έχουν χαρακτηριστεί σε δύο ή περισσότερες γλώσσες ως αυθεντικές

1. Όταν συνθήκη έχει χαρακτηριστεί ως **αυθεντική** σε δύο ή περισσότερες γλώσσες, το κείμενό της έχει την ίδια ισχύ και στις δύο γλώσσες, εκτός εάν η συνθήκη ορίζει ή εάν τα Κράτη συμφωνήσουν ότι σε περίπτωση **διαστάσεως υπερισχύει** καθορισμένο κείμενο.
2. Συνθήκη σε γλώσσα άλλη από εκείνες, στις οποίες έχει χαρακτηριστεί ως αυθεντικό το κείμενο, δεν θεωρείται αυθεντική, εκτός εάν η συνθήκη το προβλέπει ή εάν τα μέρη συμφώνησαν έτσι.
3. Οι όροι συνθήκης θεωρούνται ότι έχουν την ίδια έννοια στα διάφορα αυθεντικά κείμενα.
4. Εκτός της περιπτώσεως που ορισμένο κείμενο υπερισχύει σύμφωνα με την παράγραφο 1, όταν η σύγκριση των αυθεντικών κειμένων **αποκαλύπτει εννοιολογική διαφορά**, την οποία δεν μπορεί να εξαλείψει η εφαρμογή των άρθρων 31 και 32, υιοθετείται η έννοια η οποία, λαμβανομένου υπόψη του αντικειμένου και του σκοπού της συνθήκης, **συμβιβάζει καλύτερα τα κείμενα αυτά**.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Αντικειμενικά στοιχεία: Το κείμενο, η διατύπωση όχι μόνο του συγκεκριμένου όρου αλλά και του συνόλου της συνθήκης
- Υποκειμενικά στοιχεία: δεν αποκλείονται, αλλά λαμβάνονται υπόψη μέσω του σκοπού της συνθήκης. Σκοπός: όχι η υποκειμενική πρόθεση των συμβαλλομένων μερών αλλά ο ΣΚΟΠΟΣ που επιδιώκεται με τη συνθήκη όπως αυτός προκύπτει αντικειμενικά από το σύνολο της συνθήκης
- Ο ΣΚΟΠΟΣ **υποχωρεί** έναντι της ΓΡΑΜΜΑΤΙΚΗΣ ΔΙΑΤΥΠΩΣΗΣ (wording) : σύμφωνα με το άρθρο 31 ο σκοπός φωτίζει τους όρους και τις έννοιες που απαντώνται στη συνθήκη
- Ο “ΣΚΟΠΟΣ” **δεν είναι** ανεξάρτητο/αυτόνομο ερμηνευτικό εργαλείο

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

➤ Where is the Object and Purpose of a DTC stated ? → Look at the
TITLE and the PREAMBLE to the Convention

➤ TITLE OF THE CONVENTION

Convention between (State A) and (State B)

for the elimination of double taxation with respect to taxes on income
and on capital *and the prevention of tax evasion and avoidance*

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

➤ PREAMBLE TO THE CONVENTION

(State A) and (State B),

Desiring to further **develop their economic relationship** and to **enhance their cooperation** in tax matters,

Intending to conclude a Convention for **the elimination of double taxation** with respect to taxes on income and on capital **without creating opportunities for non-taxation or reduced taxation through tax evasion or avoidance** (including through treaty-shopping arrangements aimed at obtaining reliefs provided in this Convention for the indirect

benefit of residents of third States),

Have agreed as follows:

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Η πρόθεση των μερών είναι σημαντική μόνο στο βαθμό που έχει εκφραστεί στο κείμενο της συμφωνίας.
- Πρόθεση των μερών: Άρθρο 31 (4) - τα μέρη μπορούν να αποδώσουν ειδική έννοια σε έναν όρο. Αυτό πρέπει να έχει εκφραστεί στη διατύπωση της Συνθήκης. Ερμηνεία που αντιστοιχεί στην πρόθεση των μερών αλλά σε καμία περίπτωση δεν υποστηρίζεται από τη διατύπωση ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΑΠΟΚΛΕΙΣΘΕΙ.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- ΠΡΟΒΟΛΕΣ / ΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ως προς την πρόθεση των μερών ΜΗ ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ, ακόμη και σε περιπτώσεις όπου η ερμηνεία μιας συνθήκης σύμφωνα με τη διατύπωση της οδηγεί σε ένα μη λογικό αποτέλεσμα.
- «Συνηθισμένη έννοια»: καθημερινή χρήση αλλά και: διεθνώς ομοιόμορφη νομική χρήση ή νομική χρήση συνεπής μεταξύ συμβαλλόμενων κρατών ή συγκεκριμένης τεχνικής γλώσσας

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- «Συνήθης έννοια»: ειδικά στη ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ, ορισμένοι όροι, υπό την επήρεια της Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ και των Σχολίων, έχουν εξελιχθεί σε μια «διεθνή φορολογική γλώσσα» (High Court of Australia, Thiel κατά FCT 21 ATR 531,537 (1990)).
- "Αντικείμενο και σκοπός": μια ενιαία έννοια, χρησιμοποιείται στη διεθνή νομολογία ως έχει · φαίνεται ότι δεν υπάρχει λογική ερμηνεία του «αντικειμένου» χωριστού από το «σκοπό».

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Το «σύνολο της συνθήκης»: το Άρθρο 31§2 περιλαμβάνει όλα τα σχετικά συμπληρωματικά έγγραφα που έγιναν σε σχέση με τη συνθήκη. Σημειώσεις και επιστολές που ανταλλάσσονται τη στιγμή της υπογραφής της συνθήκης. Βλ. και άρθρο 31§3 «Μεταγενέστερες συμφωνίες» και «Κρατική πρακτική»
- «Συνοδευτικό υλικό»: δημιουργήθηκε στο πλαίσιο των διαπραγματεύσεων συνθηκών αποτελούν συμπληρωματικές πηγές (άρθρο 32)

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- «Συνοδευτικό υλικό»: δημιουργήθηκε στο πλαίσιο των διαπραγματεύσεων συνθηκών - Συμπληρωματικές πηγές (άρθρο 32): επεξεργασίες σχετικά με τη συνθήκη, δικαιολογητικά έγγραφα, έγγραφα θέσης · μπορούν να χρησιμοποιηθούν εάν επιβεβαιώσουν την ερμηνεία του Άρθ. 31 ή σε περιπτώσεις αμφιβολίας [πρακτικό για πολυμερείς συμβάσεις].
- «Τεχνικές εξηγήσεις» (π.χ. τεχνική εξήγηση που συνοδεύει τη Συνθήκη των ΗΠΑ), «μνημόνιο» (π.χ. το υπόμνημα που η γερμανική κυβέρνηση υποβάλλει στο Κοινοβούλιο), άλλοι τύποι εξηγήσεων δημιουργήθηκαν META το τέλος των διαπραγματεύσεων → ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ μέρος του «Συνόλου της συνθήκης» (context), ΔΕΝ είναι «συνοδευτικό υλικό» και επομένως ούτε το άρθρο 31 (1) και (2) ούτε το άρθρο 32 επιτρέπει τη χρήση τους στην ερμηνεία

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Δίγλωσσες ή πολύγλωσσες συμφωνίες: Άρθρο 33 → οι πρωτότυπες εκδόσεις σε κάθε γλώσσα είναι εξίσου δεσμευτικές. Ο δικαστής δεν μπορεί και δεν πρέπει να περιοριστεί σε μία μόνο έκδοση (*“The French text is, therefore, English law”*).
- Διαφορές στην έννοια μεταξύ των διαφόρων γλωσσικών εκδόσεων → Άρθρο 33 (4): η ερμηνεία που θα επιλεγεί είναι αυτή που συνδυάζει καλύτερα και τα δύο (ή όλα) κείμενα. Η γλώσσα των διαπραγματεύσεων της Συνθήκης δεν πρέπει να ληφθεί υπόψη.
- Εάν οι δύο (ή περισσότερες) εκδόσεις είναι ασύμβατες → άρθρα 31 και 32 («αντικείμενο και σκοπός» · «σύνολο της συνθήκης» · «συμπληρωματικά μέσα»). Εάν και πάλι δεν είναι δυνατή η ερμηνεία, τότε η συνθήκη είναι ελαττωματική λόγω της αντίφασης και η συγκεκριμένη διάταξη πρέπει να θεωρηθεί άκυρη

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Ο στόχος της «κοινής ερμηνείας»: Οι ΣΑΔΦ επιμερίζουν την φορολογική εξουσία μεταξύ των συμβαλλομένων κρατών → πρέπει να ερμηνεύονται με συνέπεια και από τα δύο συμβαλλόμενα κράτη.
- Οι «δικαστικές αποφάσεις» και «Διοικητική πρακτική» κάθε συμβαλλόμενου κράτους σχέση με την εφαρμογή και την ερμηνεία και στο άλλο συμβαλλόμενο κράτος. ΠΩΣ?
- Άρθρο 33 (4) → εντολή κοινής ερμηνείας
- Κοινή ερμηνεία: δεν σημαίνει ότι η νομολογία του άλλου κράτους πρέπει να γίνει δεκτή χωρίς αξιολόγηση.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Η «κοινή ερμηνεία» δεν είναι συμβατή με τις «παραπομπές στο εθνικό δίκαιο»
- Αναφορά στο εθνικό δίκαιο → ρητά στο άρθρο. 3 (2) Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ, αλλά και σιωπηρά (π.χ. στο άρθρο 23 της Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ σχετικά με τη διαδικασία πίστωσης).
- Είναι αποδεκτές «αποκλίνουσες ερμηνείες» λόγω της αναπόφευκτης προσφυγής στο εθνικό δίκαιο
- Όταν μια συνθήκη δεν ορίζει μια έννοια: τεκμήριο υπέρ της παραπομπής στο εθνικό δίκαιο; Ή μήπως το «αντικείμενο και σκοπός» των ΣΑΔΦ (άρθρο 31§1 VCLT) επιβάλλει την ομοιόμορφη εφαρμογή τους και στα δύο συμβαλλόμενα κράτη;

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Εάν μια ΣΑΔΦ υιοθετήσει αυτούσια διάταξη της Πρότυπης Σύμβασης → μια σαφής ένδειξη για ομοιόμορφη ερμηνεία.
- Η σημασία της Πρότυπης Σύμβασης του ΟΟΣΑ και των Σχολίων που την συνοδεύουν: οδηγός για την (κοινή) ερμηνεία των ΣΑΔΦ · είναι αυτή η πρακτική σύμφωνη με τη Σύμβαση της Βιέννης;
- Είναι έγγραφα που έχουν δημιουργηθεί σε συνδυασμό με τη σύναψη μιας ΣΑΔΦ; [Άρθρο 31 (2) (β)] → όμως: δεν έχουν δημιουργηθεί ειδικά για μια ΣΑΔΦ

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Είναι προπαρασκευαστικές εργασίες; [Άρθρο 32] → όμως: δεν συνοδεύουν μια συγκεκριμένη ΣΑΔΦ αλλά είναι κείμενα δημόσια διαθέσιμα και εύκολα προσβάσιμα
- Τεκμήριο: όταν τα συμβαλλόμενα μέρη συνάπτουν ΣΑΔΦ ακολουθώντας την Πρότυπη Σύμβαση, επιθυμούν οι διατάξεις της ΣΑΔΦ να έχουν την έννοια που προκύπτει από τα Σχόλια της Πρότυπης Σύμβασης → Αυτό είναι το «συνηθισμένο νόημα» [Άρθρο 31] των όρων της ΣΑΔΦ άλλως το συμφωνημένο «ειδικό νόημα» [Άρθρο 31 (4)]

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Η σημασία της Πρότυπης Σύμβασης και των Σχολίων που την συνοδεύουν: Τα κράτη μέλη του ΟΟΣΑ είναι νομικά υποχρεωμένα να ακολουθούν την Πρότυπη Σύμβαση, κατ'αρχήν σύμφωνα με τις συστάσεις * που εξέδωσε το Συμβούλιο του ΟΟΣΑ, οι οποίες συνέστησαν στις κυβερνήσεις: «κατά τη σύναψη νέων διμερών συμβάσεων ή την αναθεώρηση υφιστάμενων διμερών συμβάσεων μεταξύ τους, να συμμορφωθούν με την Πρότυπη Σύμβαση όπως ερμηνεύεται από τα Σχόλια αυτής».

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- * **Συστάσεις:** Άρθρο 5 Σύμβαση του ΟΟΣΑ → κάποια μορφή «χαλαρής» υποχρέωσης βάσει του Άρθ. 18 γ) των διαδικαστικών κανόνων του ΟΟΣΑ («κατάλληλα» μέτρα) · Στην πρακτική του ΟΟΣΑ, η νομική σημασία των συστάσεων είναι ακόμη μεγαλύτερη. Οι συστάσεις δημιουργούν ένα «χαλαρό νομικό καθήκον, αλλά ωστόσο ένα νομικό καθήκον»
- Η Πρότυπη Σύμβαση ΟΟΣΑ πρέπει να ακολουθείται, εκτός εάν το κράτος μέλος έχει προβεί σε αρχικές επιφυλάξεις ή εκτός εάν σημαντικοί λόγοι (π.χ. ιδιαιτερότητες στην εθνική νομοθεσία) αντιβαίνουν στην υιοθέτηση μια συγκεκριμένης διάταξης

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – Η αξία της Πρότυπης Σύμβαση του ΟΟΣΑ

- Uniform basis for the most common problems that arise in the field of international juridical double taxation
- Σύσταση του Συμβουλίου του ΟΟΣΑ :
 - member countries, when **concluding or revising bilateral conventions**, should conform to the MC as interpreted by the Commentaries thereon and having regard to the reservations contained therein **AND**
 - their tax authorities should follow these Commentaries, as modified from time to time and subject to their observations thereon, when **applying and interpreting** the provisions of their bilateral Tax Conventions that are based on Model Convention.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – Η αξία της Πρότυπης Σύμβαση του ΟΟΣΑ

- RESERVATIONS → are **related to the *NEGOTIATION* of DTCs**; although all member countries are in agreement with the aims and the main provisions of the Model Convention, nearly all have entered reservations on some provisions, which are recorded in the Commentaries on the Article concerned. Insofar as a member country has entered reservations, the other member countries **in negotiating** bilateral conventions with the former, will **retain their freedom of action** in accordance with the principle of reciprocity.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – Η αξία της Πρότυπης Σύμβαση του ΟΟΣΑ

- OBSERVATIONS → are related to **the *INTERPRETATION*** of DTCs; observations on the Commentaries have sometimes been inserted at the request of member countries that are **unable to concur in the interpretation** given in the Commentary on the Article concerned. These observations thus do **not** express any **disagreement** with the text of the Convention, but **usefully indicate** the way in which those countries will apply the provisions of the Article in question.

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Συνθήκες που συνάπτονται με ή μεταξύ κρατών εκτός του ΟΟΣΑ: η Πρότυπη Σύμβαση και τα Σχόλια είναι λιγότερο σημαντικά - ισχύουν εκτός εάν υπάρχει ρητή απόκλιση
- Στατική ή δυναμική ερμηνεία της πρότυπης σύμβασης και των Σχολίων; Οι νομικά σημαντικές αλλαγές → δεν μπορούν να είναι δεσμευτικές. Νομικά ασήμαντες αλλαγές, διευκρινίσεις, βελτιώσεις, αλλαγές που υποστηρίζονται από τη διατύπωση της Συνθήκης → ΝΑΙ (Εισαγωγή, παρ. 35 Σχολίων ΟΟΣΑ)

1. Η Σύμβαση της Βιέννης – βασικά στοιχεία

- Διοικητικές συμφωνίες και εξηγήσεις
- Οι συμφωνίες ερμηνείας (σύμφωνα με το ΔΑΔ - άρθρο 25) ενδέχεται να περιέχουν τροποποίηση ή συμπλήρωμα της συνθήκης (στο βαθμό που επιτρέπεται από την εθνική νομοθεσία)
- Μεταγενέστερες συμφωνίες και πρακτικές: μέσα ερμηνείας (άρθρο 31 παράγραφος 3 στοιχεία α) και β))
- Μονομερείς εξηγήσεις («Τεχνικές εξηγήσεις»): σημαντικές εσωτερικά
- Η σημασία των παράλληλων συνθηκών (πρακτική συνθήκης ενός κράτους): Τα κράτη αναπτύσσουν τις δικές τους τυποποιημένες συμβάσεις, αλλά κάθε συνθήκη είναι αυτόνομη → αναφορές με προσοχή

2. Συμβατικοί Ορισμοί – Άρθρο 3 Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ

- Article 3 – General Definitions
 - § 1: Purpose and context → Autonomous interpretation
 - Person
 - Company → relevant for Art. 5(7) and Art. 16
 - Enterprise → carrying on of any business; **Business** includes performance of professional services and other activities of an independent character (added in 2000, when Art. 14 was deleted)
 - **International traffic**: Relevant to Article 8; broader definition than normally understood
 - **Competent authority**: one or more, as designated by the contracting states
 - **National**: reference to domestic law

2. Συμβατικοί Ορισμοί – Άρθρο 3 Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ

- § 2: General rule of interpretation for terms not defined in the DTC
 - Ambulatory interpretation “unless the context requires otherwise”
 - To which domestic legislation is reference made? Special tax, general tax, other

2. Συμβατικοί Ορισμοί – Άρθρο 3 Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ

Article 3(1). For the **purposes** of this Convention, **unless** the **context** otherwise requires.....

Article 3(2). 2. As regards the application of the Convention at any time by a Contracting State, any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires or the competent authorities agree to a different meaning pursuant to the provisions of Article 25, have the meaning that it has at that time under the law of that State for the purposes of the taxes to which the Convention applies, any meaning under the applicable tax laws of that State prevailing over a meaning given to the term under other laws of that State.

2. Συμβατικοί Ορισμοί – Άρθρο 3 Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ

Look again at Article 3§2:

2. As regards the **application** of the Convention **at any time** by a Contracting State, any **term not defined** therein shall, **unless the context** otherwise requires **or the competent authorities agree** to a different meaning pursuant to the provisions of Article 25, **have the meaning** that it has **at that time** under **the law of that State** for the purposes of the **taxes to which the Convention applies**, any meaning under the **applicable tax laws** of that State prevailing over a meaning given to the term under **other laws** of that State.

2. Συμβατικοί Ορισμοί – Άρθρο 3 Πρότυπης Σύμβασης ΟΟΣΑ

- Dynamic interpretation over static interpretation
- Reference to domestic law ONLY for terms NOT DEFINED in the treaty that cannot be defined with reference to the whole of the treaty (object and purpose)
- Reference to domestic law in the following order: **(1)** income tax legislation; **(2)** tax legislation in general (e.g. inheritance tax law); **(3)** domestic legislation in general (e.g. company law, civil law).

2. Συμβατικοί Ορισμοί – Λοιπά άρθρα

Article 4 → Resident

Article 5 → Permanent Establishment

Article 6§2 → Immovable property

The term “immovable property” shall have the meaning which it has under the law of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case include property accessory to immovable property, livestock and equipment used in agriculture and forestry, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, usufruct of immovable property and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of, or the right to work, mineral deposits, sources and other natural resources; ships and aircraft shall not be regarded as immovable property.

2. Συμβατικοί Ορισμοί – Λοιπά άρθρα

Article 9 → Associated Enterprises

Article 10§3 → Dividends

The term “dividends” as used in this Article means income from shares, “jouissance” shares or “jouissance” rights, mining shares, founders’ shares or other rights, not being debt-claims, participating in profits, as well as income from other corporate rights which is subjected to the same taxation treatment as income from shares by the laws of the State of which the company making the distribution is a resident.

Article 11§3 → Interest

The term “interest” as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in the debtor’s profits, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures. Penalty charges for late payment shall not be regarded as interest for the purpose of this Article.

2. Συμβατικοί Ορισμοί – Λοιπά άρθρα

Article 12§2 → Royalties

The term “royalties” as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films, any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience.

Further Reading

1. **David O. Corredor Velásquez**, *Tax Treaty Interpretation: Interaction Between Article 3(2) Organisation for Economic Co-Operation and Development Model Convention and Article 31 Vienna Convention*, Intertax 2016, pp. 960-971
2. **A. Τσουρουφλής**, *Η ερμηνεία των διμερών διεθνών συμβάσεων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας*, Νομική Βιβλιοθήκη, 2010

