



Συμβούλιο
της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Βρυξέλλες, 13 Σεπτεμβρίου 2023
(OR. en)

12954/23

Διοργανικός φάκελος:
2023/0322 (CNS)

ECOFIN 869
FISC 190

ΠΡΟΤΑΣΗ

Αποστολέας:	Για τη Γενική Γραμματέα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, η κα Martine DEPREZ, Διευθύντρια
Ημερομηνία Παραλαβής:	13 Σεπτεμβρίου 2023
Αποδέκτης:	κα Thérèse BLANCHET, Γενική Γραμματέας του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης
Αριθ. εγγρ. Επιτρ.:	COM(2023) 529 final
Θέμα:	Πρόταση — ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση

Διαβιβάζεται συνημμένως στις αντιπροσωπίες το έγγραφο - COM(2023) 529 final.

συνημμ.: COM(2023) 529 final



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Στρασβούργο, 12.9.2023
COM(2023) 529 final

2023/0322 (CNS)

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση

{SWD(2023) 308-309}

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

1. ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΠΡΟΤΑΣΗΣ

• Αιτιολόγηση και στόχοι της πρότασης

Η παρούσα πρόταση αποτελεί μέρος της δέσμης μέτρων που είναι γνωστή ως «Επιχειρήσεις στην Ευρώπη: Πλαίσιο για τη φορολογία εισοδήματος» ή «BEFIT». Η δέσμη —παράλληλα με την παρούσα πρόταση για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση που ενσωματώνει βασικές αρχές μεταβιβαστικής τιμολόγησης στο δίκαιο της ΕΕ με στόχο την προώθηση ορισμένων κοινών προσεγγίσεων για τα κράτη μέλη— περιλαμβάνει και μια δεύτερη χωριστή πρόταση η οποία θεσπίζει ένα κοινό σύνολο κανόνων για τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης μεγάλων ομίλων εταιρειών στην ΕΕ.

Η μεταβιβαστική τιμολόγηση αφορά τον καθορισμό των τιμών για συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων (δηλ. μελών της ίδιας πολυεθνικής επιχείρησης) που περιλαμβάνουν τη μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων ή υπηρεσιών. Σημαντικός όγκος του παγκόσμιου εμπορίου συνίσταται σε διεθνείς μεταβιβάσεις αγαθών και υπηρεσιών, κεφαλαίων και άυλων περιουσιακών στοιχείων (όπως η διανοητική ιδιοκτησία) εντός πολυεθνικών επιχειρήσεων· οι μεταβιβάσεις αυτές ονομάζονται «ενδοομιλικές συναλλαγές».

Οι «ενδοομιλικές συναλλαγές» δεν διέπονται κατ' ανάγκη από τις δυνάμεις της αγοράς, αλλά μπορεί σε μεγάλο βαθμό να εμφορούνται από τα κοινά συμφέροντα του ομίλου συνολικά. Δεδομένου ότι οι φορολογικοί υπολογισμοί γενικά βασίζονται σε λογαριασμούς σε επίπεδο οντότητας, οι τιμές ή άλλοι όροι υπό τους οποίους πραγματοποιούνται αυτές οι ενδοομιλικές συναλλαγές επηρεάζουν τα έσοδα και/ή τις δαπάνες των οικείων οντοτήτων σε σχέση με τις εν λόγω συναλλαγές και, κατά συνέπεια, επηρεάζουν το ποσό των κερδών που καταγράφει για φορολογικούς σκοπούς κάθε οντότητα του ομίλου. Μια υψηλότερη τιμή αυξάνει το εισόδημα του πωλητή και μειώνει το εισόδημα του αγοραστή. Μια χαμηλότερη τιμή μειώνει το εισόδημα του πωλητή και αυξάνει το εισόδημα του αγοραστή. Ως εκ τούτου, η τιμή μεταβίβασης επηρεάζει τη φορολογική βάση τόσο της χώρας του πωλητή όσο και της χώρας του αγοραστή που προβαίνουν σε διασυννοριακή συναλλαγή.

Είναι λοιπόν σημαντικό να καθοριστεί η κατάλληλη τιμή για τις ενδοομιλικές μεταβιβάσεις, η καλούμενη «τιμή μεταβίβασης». «Μεταβιβαστική τιμολόγηση» είναι ο γενικός όρος για την τιμολόγηση των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων μερών.

Σύμφωνα με τα ισχύοντα διεθνή πρότυπα, τα οποία έχουν αναπτυχθεί από τον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ)¹, οι διασυννοριακές συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων οντοτήτων ενός πολυεθνικού ομίλου πρέπει να τιμολογούνται στην ίδια βάση όπως και οι συναλλαγές που πραγματοποιούνται υπό συγκρίσιμες συνθήκες μεταξύ τρίτων μερών. Αυτό είναι γνωστό ως η «αρχή του πλήρους ανταγωνισμού» και αντικατοπτρίζεται στο άρθρο 9 (Συνδεδεμένες επιχειρήσεις) του υποδείγματος σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου².

Ωστόσο, το άρθρο 9 δεν καθορίζει λεπτομερείς κανόνες μεταβιβαστικής τιμολόγησης. Με την πάροδο του χρόνου, ο ΟΟΣΑ ανέπτυξε κατευθυντήριες γραμμές για τη μεταβιβαστική

¹ Βλ. δικτυακό τόπο του ΟΟΣΑ: <https://www.oecd.org/>.

² Υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου (<https://www.oecd.org/ctp/treaties/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-201745419.htm>).

τιμολόγηση όσον αφορά τις πολυεθνικές επιχειρήσεις και φορολογικές διοικήσεις³ (στο εξής: κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση), οι οποίες παρέχουν καθοδήγηση σχετικά με το νόημα και την εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού. Οι εν λόγω κατευθυντήριες γραμμές έχουν αναπτυχθεί ως μη δεσμευτικό μέσο το οποίο αποσκοπεί στην παροχή βοήθειας στις πολυεθνικές επιχειρήσεις και στις φορολογικές αρχές για την εξεύρεση λύσεων σε υποθέσεις μεταβιβαστικής τιμολόγησης οι οποίες ελαχιστοποιούν τις συγκρούσεις και περιορίζουν τις ένδικες διαφορές. Οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση δημοσιεύτηκαν για πρώτη φορά το 1995 και επικαιροποιούνται τακτικά.

Το άρθρο 9 του υποδείγματος σύμβασης του ΟΟΣΑ δεν θεωρείται ότι δημιουργεί εγχώριο καθεστώς μεταβιβαστικής τιμολόγησης εάν δεν έχει ενσωματωθεί στο εθνικό δίκαιο η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού. Μάλιστα, γίνεται γενικά αντιληπτό ότι το άρθρο 9 δεν είναι «αυτοδικαίως εκτελεστό» όσον αφορά την εγχώρια εφαρμογή. Ωστόσο, οι δικαιοδοσίες έχουν συνήθως θεσπίσει εθνική νομοθεσία η οποία εξασφαλίζει κάποια εναρμόνιση των βασικών αρχών, σύμφωνα με το πρότυπο του πλήρους ανταγωνισμού, ακόμη και αν η εφαρμογή δεν είναι πανομοιότυπη σε ολόκληρο τον κόσμο. Επιπλέον, οι δικαιοδοσίες ενδέχεται να διαθέτουν δική τους διοικητική καθοδήγηση και/ή κανονισμούς για να επεξηγούν καλύτερα τις εθνικές διατάξεις και να παρέχουν καθοδήγηση σχετικά με την ερμηνεία τους.

Το σκεπτικό της παρούσας πρότασης απορρέει από το γεγονός ότι σχεδόν όλα τα κράτη μέλη είναι επίσης μέλη του ΟΟΣΑ⁴ και, ως εκ τούτου, δεσμεύονται να ακολουθούν τις αρχές και τις συστάσεις του ΟΟΣΑ. Ωστόσο, παρά την πολιτική δέσμευση εκ μέρους της πλειονότητας των κρατών μελών, το καθεστώς και ο ρόλος των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση διαφέρουν επί του παρόντος από το ένα κράτος μέλος στο άλλο. Επιπλέον, σε επίπεδο Ένωσης, οι κανόνες μεταβιβαστικής τιμολόγησης δεν είναι επί του παρόντος εναρμονισμένοι μέσω νομοθετικών πράξεων, αν και όλα τα κράτη μέλη έχουν θεσπίσει εθνική νομοθεσία που προβλέπει κοινή προσέγγιση όσον αφορά τις βασικές αρχές. Ωστόσο, δεν υπάρχει πλήρης ευθυγράμμιση. Το γεγονός ότι κάθε κράτος μέλος διαθέτει μεγάλη διακριτική ευχέρεια ως προς την ερμηνεία και την εφαρμογή των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση οδηγεί σε πολυπλοκότητα και άνισους όρους ανταγωνισμού για τις επιχειρήσεις.

Για παράδειγμα, η εθνική νομοθεσία των κρατών μελών παρουσιάζει διαφορές στον ορισμό των «συνδεδεμένων επιχειρήσεων» και, ειδικότερα, στην έννοια του «ελέγχου», η οποία αποτελεί συνήθως την προϋπόθεση για την εφαρμογή της μεταβιβαστικής τιμολόγησης. Ορισμένα κράτη μέλη εφαρμόζουν ως όριο το 25 %, ενώ άλλα εφαρμόζουν ως όριο το 50 % όσον αφορά το ποσοστό συμμετοχής για να καθοριστεί κατά πόσον πληρούνται το κριτήριο του ελέγχου. Αυτό σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν έλλειψη φορολογικής ασφάλειας, υψηλό κόστος συμμόρφωσης, καθώς και συχνές, χρονοβόρες νομικές διαφορές που συνεπάγονται, μεταξύ άλλων, σημαντικά ποσά νομικών αμοιβών και δημιουργούν φραγμούς στις διασυνοριακές δραστηριότητες και υψηλό κίνδυνο διπλής φορολόγησης και/ή υπερφορολόγησης.

³ Κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση για πολυεθνικές επιχειρήσεις και φορολογικές διοικήσεις (<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>).

⁴ Η Μάλτα, η Κύπρος, η Βουλγαρία και η Ρουμανία δεν είναι μέλη του ΟΟΣΑ.

Ο κίνδυνος διπλής φορολόγησης και υπερφορολόγησης για τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε διασυνοριακό επίπεδο οδηγεί σε απουσία φορολογικής ασφάλειας, λόγω πιθανών φορολογικών διαφορών⁵ μεταξύ των φορολογικών διοικήσεων διαφορετικών κρατών μελών σε περιπτώσεις στις οποίες οι διοικήσεις αυτές έχουν διαφορετικές απόψεις όσον αφορά τη μεταχείριση δεδομένης συναλλαγής στο πλαίσιο του οικείου συστήματος φορολόγησης εταιρειών. Σε μια συνεχώς πιο παγκοσμιοποιημένη και ανταγωνιστική παγκόσμια οικονομία υπάρχει αυξημένη ανάγκη για μεγαλύτερη φορολογική ασφάλεια στην ενιαία αγορά. Ως εκ τούτου, για να αυξήσουν τη φορολογική ασφάλεια σε σχέση με τις φορολογικές τους υποθέσεις, ορισμένες επιχειρήσεις επιδιώκουν να λαμβάνουν φορολογικές ερμηνευτικές αποφάσεις από φορολογική αρχή όσον αφορά τη μεταχείριση ορισμένων συναλλαγών. Ωστόσο, εάν η φορολογική ερμηνευτική απόφαση είναι μονομερής, άλλα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη μπορούν και πάλι να αμφισβητήσουν τη συμφωνηθείσα μεταχείριση των εν λόγω συναλλαγών. Ως εκ τούτου, ακόμη και όταν μια επιχείρηση λαμβάνει μια μονομερή φορολογική ερμηνευτική απόφαση, συντρέχει πραγματικός κίνδυνος φορολογικών διαφορών και ενδεχόμενης διπλής φορολόγησης ή υπερφορολόγησης.

Η πολυπλοκότητα των κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης και η διαφορετική εφαρμογή τους στο εθνικό δίκαιο των κρατών μελών εγείρει και ορισμένα άλλα προβλήματα:

- **Μετατόπιση κερδών και φοροαποφυγή**⁶: οι τιμές μεταβίβασης μπορούν εύκολα να χειραγωγηθούν με σκοπό τη μετατόπιση κερδών και να χρησιμοποιηθούν στο πλαίσιο συστημάτων επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού.
- **Ένδικες διαφορές**⁷ και **διπλή φορολόγηση**⁸: η μεταβιβαστική τιμολόγηση είναι πιο υποκειμενική από άλλους τομείς άμεσης και έμμεσης φορολόγησης και, για τον λόγο

⁵ Μια μεγάλη εταιρεία επισήμανε επίσης ότι οι φορολογικές διαφορές που σχετίζονται με την ενδοενοσιακή μεταβιβαστική τιμολόγηση και την εξάλειψη της παρακράτησης φόρου στην πηγή έχουν αυξηθεί.

⁶ Κατά την έναρξη του σχεδίου σχετικά με τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μετατόπιση των κερδών (BEPS) το 2013, ο ΟΟΣΑ εκτιμά, αναγνωρίζοντας παράλληλα τους μεθοδολογικούς περιορισμούς και τους περιορισμούς όσον αφορά τα δεδομένα, ότι η κλίμακα της παγκόσμιας απώλειας εσόδων από τον φόρο εισοδήματος εταιρειών λόγω πρακτικών BEPS θα μπορούσε να κυμαίνεται μεταξύ 100 και 240 δις. USD ετησίως (βλ. <https://www.oecd.org/tax/beps-project-explanatory-statement-9789264263437-en.htm>). Η χειραγωγή της μεταβιβαστικής τιμολόγησης προσδιορίστηκε ως μία από τις πρακτικές BEPS. Ειδικότερα, οι δράσεις 8-10 του σχεδίου BEPS αποσκοπούσαν στην ενίσχυση της καθοδήγησης σχετικά με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, ώστε να διασφαλιστεί ότι αυτό που υπαγορεύει τα αποτελέσματα είναι η οικονομική πραγματικότητα και όχι αυτή που αποτυπώνεται στα χαρτιά. Στο πλαίσιο αυτό, η τελική έκθεση των δράσεων 8-10 επιδιώκει να ευθυγραμμίσει τα αποτελέσματα της μεταβιβαστικής τιμολόγησης με τη δημιουργία αξίας του ομίλου πολυεθνικών επιχειρήσεων.

⁷ Τα επίσημα στατιστικά στοιχεία του ΟΟΣΑ δείχνουν ότι στο τέλος του 2021 ο αριθμός των εκκρεμών διαδικασιών αμοιβαίας συμφωνίας (στο εξής: ΔΑΣ) που ενεργοποιήθηκαν για την επίλυση περιπτώσεων διπλής φορολόγησης που προέκυψαν από υποθέσεις μεταβιβαστικής τιμολόγησης αυξήθηκε κατά 33 % σε σύγκριση με το 2016 (τα αποτελέσματα της απογραφής ΔΑΣ στο τέλος του 2021 ήταν 6 000 έναντι 4 500 εκκρεμών υποθέσεων ΔΑΣ στο τέλος του 2016). Τα στατιστικά στοιχεία του ΟΟΣΑ για τις ΔΑΣ είναι διαθέσιμα στη διεύθυνση: <https://www.oecd.org/tax/dispute/mutual-agreement-procedure-statistics-2021-inventory-trends.htm#tpcases>. Οι επίσημες στατιστικές της ΕΕ για τις ΔΑΣ στο πλαίσιο της σύμβασης διαιτησίας δείχνουν αύξηση των διαφορών σχετικά με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση μεταξύ των κρατών μελών κατά 17 % σε σύγκριση με το προηγούμενο έτος (η απογραφή ΔΑΣ των κρατών μελών στο τέλος του 2020 ήταν 2 213, ενώ η συνολική απογραφή ΔΑΣ των κρατών μελών στο τέλος του 2019 ήταν 1 889). Τα στατιστικά στοιχεία της ΕΕ για τις ΔΑΣ είναι διαθέσιμα στη διεύθυνση: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/statistics-apas-and-maps-eu_en.

⁸ Σύμφωνα με έρευνα για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση που δημοσιεύτηκε από την Ernst & Young (και είναι διαθέσιμη στη διεύθυνση <http://www.ey.com/global/content.nsf/International/2007->

αυτό, οδηγεί εύκολα σε διαφορές, καθώς οι φορολογικές διοικήσεις δεν έχουν πάντα κοινό συμφέρον και δεν αποδίδουν την ίδια ερμηνεία. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι, για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης, μια βάσιμη αρχική προσαρμογή (προς τα άνω) από μία φορολογική διοίκηση θα πρέπει ιδανικά να ακολουθείται από αντίστοιχη προσαρμογή (προς τα κάτω) από μία άλλη. Αυτό σημαίνει ότι η δεύτερη φορολογική διοίκηση θα πρέπει να μειώσει αναλόγως τη φορολογική της βάση, γεγονός το οποίο συνιστά μια επιλογή την οποία η φορολογική διοίκηση πιθανότατα θα προτιμήσει να αποφύγει.

- **Υψηλό κόστος συμμόρφωσης:** Η διπλή φορολόγηση συνεπάγεται ήδη σημαντικό κόστος για τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε διασυννοριακό επίπεδο. Επιπλέον, το κόστος φορολογικής συμμόρφωσης⁹ που σχετίζεται με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση είναι επίσης σημαντικό. Το κόστος αυτό προκύπτει από την υποχρέωση των επιχειρήσεων να καθορίζουν ποιες τιμές θα μπορούσαν να θεωρούνται σύμφωνες με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, να διεξάγουν μελέτες και να καταρτίζουν και να διατηρούν/επικαιροποιούν τη σχετική τεκμηρίωση.

Αυτοί οι φορολογικοί φραγμοί για τις επιχειρήσεις παρακωλύουν την εύρυθμη λειτουργία της ενιαίας αγοράς και παρεμποδίζουν την αξιοποίηση των δυνατοτήτων της όσον αφορά τη βελτίωση της αποδοτικότητας. Ως εκ τούτου, η ανταγωνιστικότητα της ενιαίας αγοράς υπονομεύεται.

Η παρούσα πρόταση αποσκοπεί στην απλούστευση των φορολογικών κανόνων με την αύξηση της φορολογικής ασφάλειας για τις επιχειρήσεις στην ΕΕ και την επακόλουθη μείωση του κινδύνου ένδικων διαφορών και διπλής φορολόγησης και του αντίστοιχου κόστους συμμόρφωσης και, ως εκ τούτου, στη βελτίωση της ανταγωνιστικότητας και της αποδοτικότητας της ενιαίας αγοράς. Ένα σαφές συμπέρασμα τόσο από τις στοχευμένες όσο και από τις δημόσιες διαβουλεύσεις ήταν η επιθυμία των επιχειρήσεων για φορολογική ασφάλεια και, γενικότερα, για ασφάλεια δικαίου. Η φορολογική ασφάλεια αποτελούσε ανέκαθεν υψηλή προτεραιότητα για τις επιχειρήσεις, ενώ επισημαίνεται συχνά ως σημαντικότερη ανησυχία απ' ό,τι ο φορολογικός συντελεστής. Το ζήτημα αυτό καθίσταται ολοένα και πιο κρίσιμο λόγω του τεράστιου αριθμού φιλόδοξων μεταρρυθμίσεων στη διεθνή φορολόγηση των εταιρειών τα τελευταία χρόνια.

Ο στόχος αυτός επιτυγχάνεται με: 1) την ενσωμάτωση της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού στο δίκαιο της Ένωσης· 2) την εναρμόνιση των βασικών κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης· 3) την αποσαφήνιση του ρόλου και του καθεστώτος των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση· και 4) τη δημιουργία της

2008_Transfer_Pricing_Global_Survey), ένας από τους λόγους για τους οποίους οι επιχειρήσεις θεωρούν ότι η μεταβιβαστική τιμολόγηση αποτελεί φορολογικό ζήτημα προτεραιότητας είναι πράγματι η σύνδεσή της με τη διπλή φορολόγηση. Σύμφωνα με την έρευνα [πραγματοποιήθηκαν συνεντεύξεις με 850 πολυεθνικές εταιρείες σε 24 χώρες (εκ των οποίων 11 ήταν κράτη μέλη της ΕΕ)], οι επιχειρήσεις ανέφεραν ότι το 42 % των περιπτώσεων προσαρμογής οδήγησε σε μόνιμη διπλή φορολόγηση. Αυτό οφείλεται κυρίως στο γεγονός ότι οι επιχειρήσεις δεν παραπέμπουν γενικά τις υποθέσεις τους σε διαδικασίες αμοιβαίας συμφωνίας, καθώς θεωρούν ότι οι διαδικασίες αυτές είναι υπερβολικά χρονοβόρες και δαπανηρές.

⁹ Σύμφωνα με τη μελέτη για τη φορολόγηση των εταιρειών που εκπονήθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή το 2001 [Φορολογία στην ενιαία αγορά· SEC (2001) 582 final], οι μεσαίες πολυεθνικές επιχειρήσεις δαπανούν περίπου 1 εκατ. EUR έως 2 εκατ. EUR ετησίως για τη συμμόρφωσή τους με τους κανόνες μεταβιβαστικής τιμολόγησης. Οι μεγάλες πολυεθνικές επιχειρήσεις επιβαρύνονται με κόστος συμμόρφωσης που σχετίζεται με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση το οποίο ανέρχεται σε περίπου 4 εκατ. EUR έως 5,5 εκατ. EUR ετησίως.

δυνατότητας θέσπισης, εντός της Ένωσης, κοινών δεσμευτικών κανόνων για συγκεκριμένα θέματα μεταβιβαστικής τιμολόγησης στο πλαίσιο των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση.

Η πρόταση θα παράσχει τη σταδιακή ανάπτυξη κοινών και συνεκτικών προσεγγίσεων μεταξύ των φορολογικών αρχών των κρατών μελών όσον αφορά την ερμηνεία και την εφαρμογή των κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης, μέσω της ενσωμάτωσης της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού στο δίκαιο της Ένωσης και της αποσαφήνισης του ρόλου και του καθεστώτος των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση. Επιπλέον, η προοπτική θέσπισης κοινών δεσμευτικών κανόνων για τα κράτη μέλη σχετικά με συγκεκριμένες συναλλαγές εντός του πλαισίου των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση αναμένεται να βελτιώσει την ανθεκτικότητα των επιχειρήσεων στην Ένωση, να μειώσει τις στρεβλώσεις και να συμβάλει στη δημιουργία ισότιμων όρων ανταγωνισμού στην ενιαία αγορά.

- **Συνέπεια με τις ισχύουσες διατάξεις στον τομέα πολιτικής**

Η παρούσα πρόταση οδηγίας συνάδει πλήρως με τις υφιστάμενες πολιτικές της ΕΕ στον τομέα της άμεσης φορολόγησης. Αποτελεί συνέχεια των προσπαθειών της Επιτροπής και της Ένωσης στο πλαίσιο του θεματολογίου φορολογικής πολιτικής για τη δημιουργία ενός ισχυρού, αποτελεσματικού και δίκαιου φορολογικού πλαισίου, το οποίο αποφέρει σταθερά έσοδα και ευνοεί την ανάπτυξη, όπως ορίζεται στην ανακοίνωση με τίτλο «Φορολογία των επιχειρήσεων για τον 21ο αιώνα» του 2021¹⁰. Η παρούσα πρωτοβουλία πολιτικής ευθυγραμμίζεται με τις προσπάθειες να παρασχεθούν στις επιχειρήσεις φορολογική ασφάλεια και ισότιμοι όροι ανταγωνισμού, διασφαλίζοντας παράλληλα ότι οι εθνικές κυβερνήσεις μπορούν να έχουν πρόσβαση σε δίκαια και σταθερά έσοδα από τη φορολόγηση των εταιρειών.

Το 2016 εκδόθηκε η οδηγία κατά της φοροαποφυγής (οδηγία ATAD)¹¹, ώστε να διασφαλιστεί η συντονισμένη εφαρμογή στα κράτη μέλη των βασικών μέτρων κατά της φοροαποφυγής που απορρέουν από τις εσωτερικές δράσεις του σχεδίου για τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μετατόπιση των κερδών και να θεσπιστούν ορισμένοι ειδικοί και γενικοί κανόνες κατά των καταχρηστικών φορολογικών πρακτικών. Το 2017 τροποποιήθηκε ώστε να συμπεριληφθούν περαιτέρω κανόνες κατά της φοροαποφυγής, σε σχέση με τις αναντιστοιχίες μεταξύ των φορολογικών συστημάτων¹².

Παράλληλα, η οδηγία για τη διοικητική συνεργασία (στο εξής: ΟΔΣ)¹³ έχει αναθεωρηθεί και έχει επεκταθεί επανειλημμένα από την έκδοσή της το 2011, ώστε να καταστεί δυνατή η έγκαιρη και μεγάλης κλίμακας ανταλλαγή φορολογικών πληροφοριών μεταξύ των

¹⁰ Ανακοίνωση με τίτλο «Φορολογία των επιχειρήσεων για τον 21ο αιώνα», βλ.: https://taxation-customs.ec.europa.eu/communication-business-taxation-21st-century_en.

¹¹ Οδηγία (ΕΕ) 2016/1164 του Συμβουλίου, της 12ης Ιουλίου 2016, για τη θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φοροαποφυγής που έχουν άμεση επίπτωση στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex%3A32016L1164>).

¹² Οδηγία (ΕΕ) 2017/952 του Συμβουλίου, της 29ης Μαΐου 2017, για την τροποποίηση της οδηγίας (ΕΕ) 2016/1164 όσον αφορά τις ασυμφωνίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων με τρίτες χώρες (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX%3A32017L0952>).

¹³ Οδηγία 2011/16/ΕΕ του Συμβουλίου, της 15ης Φεβρουαρίου 2011, σχετικά με τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας και με την κατάργηση της οδηγίας 77/799/ΕΟΚ (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/el/ALL/?uri=CELEX%3A32011L0016>).

φορολογικών αρχών σε ολόκληρη την Ένωση, για τη στήριξη της επιβολής της φορολογικής νομοθεσίας των κρατών μελών.

Ειδικότερα, η ΟΔΣ3¹⁴ και η ΟΔΣ6¹⁵ έχουν ιδιαίτερη σημασία για την παρούσα πρόταση λόγω της σύνδεσής τους με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση. Στο πλαίσιο της ΟΔΣ3, οι αρμόδιες εθνικές αρχές ανταλλάσσουν αυτόματα, μεταξύ άλλων, πληροφορίες σχετικά με τις λεγόμενες συμφωνίες προκαθορισμένων τιμών¹⁶. Η ΟΔΣ6 ρυθμίζει την αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με δηλωτές διασυννοριακές ρυθμίσεις που έχουν δηλωθεί από ενδιαφερόμενους φορείς ή από τον ενδιαφερόμενο φορολογούμενο. Οι δηλωτές διασυννοριακές ρυθμίσεις προσδιορίζονται βάσει μιας σειράς «διακριτικών», τα οποία περιλαμβάνουν διαφορετικές ενδείξεις δυνητικού κινδύνου φοροαποφυγής. Το διακριτικό Ε αφορά ρυθμίσεις σχετικές με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση.

Η πρόταση συνάδει επίσης με τα προηγούμενα συμπεράσματα του κοινού φόρουμ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση (στο εξής: JTPF)¹⁷, μιας ομάδας εμπειρογνομόνων που συστάθηκε από την Επιτροπή το 2002 για να προτείνει ρεαλιστικές, μη νομοθετικές λύσεις σε πρακτικά προβλήματα που προκύπτουν από τις πρακτικές μεταβιβαστικής τιμολόγησης στην Ένωση. Το JTPF εργάστηκε εντός του πλαισίου των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση και λειτούργησε βάσει συναίνεσης. Με βάση τις εργασίες του JTPF, η Επιτροπή δρομολόγησε δέσμη συντονισμένων μέτρων, υπό μορφή είτε καθοδήγησης είτε συστάσεων, τα οποία εγκρίθηκαν στη συνέχεια από το Συμβούλιο. Ένα από αυτά είναι ο κώδικας δεοντολογίας όσον αφορά την τεκμηρίωση σχετικά με τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης των συνδεδεμένων επιχειρήσεων στην Ευρωπαϊκή Ένωση (TTM EE)¹⁸, τον οποίο ακολουθούν ευρέως τα κράτη μέλη. Η εντολή του JTPF έληξε τον Μάρτιο του 2019 και δεν ανανεώθηκε.

Η σύμβαση διαιτησίας¹⁹ συμπληρώνει επίσης την πρόταση. Θεσπίζει μια διαδικασία για την επίλυση διαφορών σε περιπτώσεις διπλής φορολόγησης μεταξύ επιχειρήσεων διαφορετικών κρατών μελών η οποία προκύπτει ως αποτέλεσμα προσαρμογής προς τα άνω των κερδών μιας επιχείρησης ενός κράτους μέλους. Μολονότι οι περισσότερες διμερείς συμβάσεις διπλής φορολόγησης περιλαμβάνουν διάταξη για αντίστοιχη προς τα κάτω προσαρμογή των κερδών της ενδιαφερόμενης συνδεδεμένης επιχείρησης, γενικά δεν επιβάλλουν δεσμευτική

¹⁴ Οδηγία (ΕΕ) 2015/2376 του Συμβουλίου, της 8ης Δεκεμβρίου 2015, για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/el/ALL/?uri=CELEX%3A32015L2376>).

¹⁵ Οδηγία (ΕΕ) 2018/822 του Συμβουλίου, της 25ης Μαΐου 2018, για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ όσον αφορά την υποχρεωτική αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών στον τομέα της φορολογίας σχετικά με δηλωτές διασυννοριακές ρυθμίσεις (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex%3A32018L0822>).

¹⁶ Ως συμφωνία προκαθορισμένων τιμών νοείται κάθε συμφωνία, κοινοποίηση ή οποιοδήποτε άλλο μέσο ή ενέργεια με παρόμοια αποτελέσματα που προσδιορίζει εκ των προτέρων ένα κατάλληλο σύνολο κριτηρίων για τον καθορισμό της τιμής μεταβίβασης διασυννοριακών συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων ή για τον καταλογισμό κερδών σε μόνιμη εγκατάσταση.

¹⁷ Βλ. κοινό φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση (JTPF) εδώ: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en.

¹⁸ Ψήφισμα του Συμβουλίου και των αντιπροσώπων των κυβερνήσεων των κρατών μελών, συνελθόντων στα πλαίσια του Συμβουλίου, της 27ης Ιουνίου 2006, όσον αφορά ένα κώδικα δεοντολογίας με θέμα την τεκμηρίωση σχετικά με τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης των συνδεδεμένων επιχειρήσεων στην Ευρωπαϊκή Ένωση (TTM EE), 2006/C 176/01, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX%3A42006X0728%2801%29&qid=1698338863957>

¹⁹ Σύμβαση για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας σε περίπτωση διορθώσεως των κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων (90/463/ΕΟΚ).

υποχρέωση στα συμβαλλόμενα κράτη να εξαλείφουν τη διπλή φορολόγηση. Η σύμβαση διαιτησίας προβλέπει την εξάλειψη της διπλής φορολόγησης με συμφωνία μεταξύ των συμβαλλομένων κρατών, συμπεριλαμβανομένης, εφόσον απαιτείται, της παραπομπής στη γνωμοδότηση ανεξάρτητου συμβουλευτικού οργάνου. Ως εκ τούτου, η σύμβαση διαιτησίας βελτιώνει τους όρους των διασυνοριακών δραστηριοτήτων στην εσωτερική αγορά.

Εκτός από τη σύμβαση διαιτησίας, οι φορολογούμενοι μπορούν να βασίζονται στους νέους κανόνες για την επίλυση φορολογικών διαφορών που ισχύουν από την 1η Ιουλίου 2019. Οι εν λόγω κανόνες καθορίζονται στην οδηγία του Συμβουλίου για τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών στην Ευρωπαϊκή Ένωση²⁰ και επιφέρουν σημαντική βελτίωση στην επίλυση φορολογικών διαφορών, καθώς διασφαλίζουν ότι οι επιχειρήσεις και οι πολίτες μπορούν να επιλύουν ταχύτερα και αποτελεσματικότερα διαφορές που σχετίζονται με την ερμηνεία και την εφαρμογή φορολογικών συμβάσεων. Οι νέοι κανόνες καλύπτουν επίσης ζητήματα που σχετίζονται με τη διπλή φορολόγηση η οποία προκύπτει όταν δύο ή περισσότερες χώρες διεκδικούν το δικαίωμα να φορολογούν το ίδιο εισόδημα ή τα ίδια κέρδη μιας εταιρείας ή ενός προσώπου. Αυτό μπορεί να συμβεί, για παράδειγμα, λόγω αναντιστοιχίας των εθνικών κανόνων ή διαφορετικών ερμηνειών των κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης σε διμερή φορολογική σύμβαση.

Τέλος, τον Ιούλιο του 2020 η Επιτροπή δεσμεύτηκε να αναπτύξει, από κοινού με τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη, ένα ενωσιακό πλαίσιο συνεργατικής συμμόρφωσης, κοινώς αποκαλούμενο «ευρωπαϊκή προσέγγιση εμπιστοσύνης και συνεργασίας» (ETACA)²¹. Σκοπός της προσέγγισης αυτής είναι να παράσχει ένα σαφές πλαίσιο σε επίπεδο ΕΕ για προληπτικό διάλογο μεταξύ φορολογικών διοικήσεων και φορολογουμένων επιχειρήσεων, προκειμένου να προωθηθεί ένας προληπτικός διάλογος ο οποίος θα οδηγήσει στη διενέργεια, από τις φορολογικές διοικήσεις, μιας υψηλού επιπέδου εκτίμησης κινδύνου της πολιτικής μεταβιβαστικής τιμολόγησης που εφαρμόζουν οι μεγάλες πολυεθνικές επιχειρήσεις. Ως εκ τούτου, οι εταιρείες λαμβάνουν στήριξη κατά τη διεθνοποίησή τους προκειμένου να αποφευχθεί η διπλή φορολόγηση και να μειωθεί το κόστος φορολογικής συμμόρφωσης. Μια πιλοτική φάση του προγράμματος ολοκληρώθηκε τον Μάρτιο του 2023 και οι υπηρεσίες της Επιτροπής αξιολογούν επί του παρόντος εάν και πώς θα προχωρήσει το πρόγραμμα σε μόνιμη βάση.

Τέλος, η Επιτροπή εξακολουθεί να στηρίζει την εφαρμογή του θεματολογίου της για δίκαιη και απλή φορολόγηση, όπως οι οδηγίες που αναφέρονται ανωτέρω, μέσω του οικείου Μέσου Τεχνικής Υποστήριξης²² και άλλων προγραμμάτων της Ένωσης.

- **Συνέπεια με άλλες πολιτικές της Ένωσης**

Η παρούσα πρόταση οδηγίας συνάδει με τη στρατηγική της Επιτροπής όσον αφορά τη φορολογία και τις ΜΜΕ²³. Οι περισσότερες ΜΜΕ θεωρούν ότι τα φορολογικά ζητήματα είναι ο πιο επαχθής τομέας πολιτικής που τις επηρεάζει. Οι ΜΜΕ αντιμετωπίζουν πολλές

²⁰ Οδηγία (ΕΕ) 2017/1852 του Συμβουλίου, της 10ης Οκτωβρίου 2017, για τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών στην Ευρωπαϊκή Ένωση (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/el/ALL/?uri=CELEX%3A32017L1852>).

²¹ Βλ. δικτυακό τόπο της ETACA στη διεύθυνση: https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_en.

²² Κανονισμός (ΕΕ) 2021/240 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 10ης Φεβρουαρίου 2021, για τη θέσπιση Μέσου Τεχνικής Υποστήριξης, ΕΕ L 57 της 18.2.2021, σ. 1.

²³ Βλ. δικτυακό τόπο για τη φορολογία και τις ΜΜΕ: https://single-market-economy.ec.europa.eu/smes/sme-strategy/taxation-and-smes_en.

δυσκολίες όσον αφορά τα φορολογικά ζητήματα, για παράδειγμα: την άμεση φορολόγηση (φορολόγηση εισοδημάτων, κεφαλαίων, διπλή φορολόγηση κ.λπ.), το κόστος φορολογικής συμμόρφωσης και τη διοικητική επιβάρυνση που απορρέει από τους φορολογικούς κανόνες. Δεδομένου ότι η πρότασή μας αποσκοπεί στη δημιουργία κοινής προσέγγισης όσον αφορά τη μεταβιβαστική τιμολόγηση και, ως εκ τούτου, στη δημιουργία μεγαλύτερης φορολογικής ασφάλειας σε αυτόν τον τομέα σε ολόκληρη την Ένωση για τις εταιρείες ανεξάρτητα από το μέγεθός τους, οι ΜΜΕ θα επωφεληθούν επίσης από μια πιο εναρμονισμένη προσέγγιση, η οποία θα μπορούσε να οδηγήσει σε μείωση του κόστους συμμόρφωσης, καθώς και σε αυξημένη ασφάλεια έναντι των φορολογικών αρχών στα διάφορα κράτη μέλη.

2. ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ, ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑ

• Νομική βάση

Νομική βάση των νομοθετικών πρωτοβουλιών για τη φορολογία αποτελεί το άρθρο 115 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ). Μολονότι το εν λόγω άρθρο δεν περιέχει ρητή αναφορά στην άμεση φορολόγηση, αναφέρεται στην έκδοση οδηγιών για την προσέγγιση των εθνικών νομοθετικών διατάξεων οι οποίες έχουν άμεση επίπτωση στην εγκαθίδρυση ή στη λειτουργία της ενιαίας αγοράς. Επομένως, σύμφωνα με το άρθρο 115 της ΣΛΕΕ, οι οδηγίες αποτελούν την κατάλληλη νομική πράξη για την Ένωση στον συγκεκριμένο τομέα. Βάσει του άρθρου 288 της ΣΛΕΕ, οι οδηγίες δεσμεύουν κάθε κράτος μέλος όσον αφορά το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα αλλά αφήνουν την επιλογή του τύπου και των μέσων στην αρμοδιότητα των εθνικών αρχών.

• Επικουρικότητα (σε περίπτωση μη αποκλειστικής αρμοδιότητας)

Σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας που ορίζεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση, δράση σε ενωσιακό επίπεδο θα πρέπει να αναλαμβάνεται μόνον εφόσον οι επιδιωκόμενοι στόχοι δεν μπορούν να επιτευχθούν επαρκώς μόνο με τη μεμονωμένη δράση των κρατών μελών και, επιπλέον, λόγω της κλίμακας ή των αποτελεσμάτων της προτεινόμενης δράσης, οι στόχοι μπορούν να επιτευχθούν καλύτερα από την Ένωση.

Ο διασυνοριακός χαρακτήρας του υπό εξέταση προβλήματος απαιτεί την ανάληψη κοινής πρωτοβουλίας σε ολόκληρη την ενιαία αγορά. Δεδομένου ότι η μεταβιβαστική τιμολόγηση έχει εγγενή διασυνοριακό χαρακτήρα, το ζήτημα μπορεί να αντιμετωπιστεί μόνο με τη θέσπιση νομοθεσίας σε επίπεδο Ένωσης. Επομένως, η πρωτοβουλία αυτή συνάδει με την αρχή της επικουρικότητας, δεδομένου ότι η μεμονωμένη και μη συντονισμένη δράση των κρατών μελών απλώς θα ενισχύσει τον σημερινό κατακερματισμό του νομικού πλαισίου για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση και δεν θα επιτύχει τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα. Μια κοινή προσέγγιση για όλα τα κράτη μέλη θα έχει τις μεγαλύτερες πιθανότητες να επιτύχει τους επιδιωκόμενους στόχους.

Επομένως, η ανάληψη νομοθετικής πρωτοβουλίας συνάδει με την αρχή της επικουρικότητας, όπως ορίζεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση.

• Αναλογικότητα

Τα προβλεπόμενα μέτρα δεν υπερβαίνουν το ελάχιστο αναγκαίο επίπεδο προστασίας για την ενιαία αγορά και, ως εκ τούτου, συνάδουν με την αρχή της αναλογικότητας. Η οδηγία διασφαλίζει μια κοινή προσέγγιση όσον αφορά τις βασικές αρχές της μεταβιβαστικής τιμολόγησης και προβλέπει στοχευμένους κανόνες για συγκεκριμένες συναλλαγές σε τομείς όπου μπορεί να δημιουργηθεί μεγαλύτερη προστιθέμενη αξία για την Ένωση. Ένα κοινό πρότυπο για την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού και μια πιο εναρμονισμένη προσέγγιση

όσον αφορά τη μεταβιβαστική τιμολόγηση αναμένεται να οδηγήσουν σε λιγότερο κατακερματισμένη εφαρμογή και ερμηνεία της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού σε ολόκληρη την Ένωση, γεγονός που αναμένεται να μειώσει τις διαφορές, τις ένδικες διαφορές και το συνολικό κόστος συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε ολόκληρη την Ένωση.

Στο πλαίσιο αυτό, η πρόταση οδηγίας δεν υπερβαίνει τα αναγκαία για την επίτευξη των στόχων της και είναι, ως εκ τούτου, σύμφωνη με την αρχή της αναλογικότητας.

- **Επιλογή της νομικής πράξης**

Η πρόταση αφορά οδηγία, που είναι η μόνη επιτρεπόμενη πράξη σύμφωνα με τη νομική βάση όπως ορίζεται στο άρθρο 115 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

3. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΚ ΤΩΝ ΥΣΤΕΡΩΝ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΕΩΝ, ΤΩΝ ΔΙΑΒΟΥΛΕΥΣΕΩΝ ΜΕ ΤΑ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΑ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ ΕΠΙΠΤΩΣΕΩΝ

- **Εκ των υστέρων αξιολογήσεις / έλεγχοι καταλληλότητας της ισχύουσας νομοθεσίας**

Δεν υπάρχει προηγούμενη ισχύουσα ενωσιακή νομοθεσία στον τομέα της μεταβιβαστικής τιμολόγησης. Κατά συνέπεια, δεν διενεργήθηκαν εκ των υστέρων αξιολογήσεις ή έλεγχοι καταλληλότητας.

- **Διαβουλεύσεις με τα ενδιαφερόμενα μέρη**

Από τις 13 Οκτωβρίου 2022 έως τις 26 Ιανουαρίου 2023 δημοσιεύτηκε πρόσκληση υποβολής στοιχείων και διαδικτυακή έρευνα σχετικά με την ευρύτερη πρωτοβουλία BEFIT. Συνολικά, οι δραστηριότητες διαβούλευσης έλαβαν 123 συνεισφορές. Μεταξύ αυτών υπάρχουν 46 συνεισφορές με σχόλια και 77 απαντήσεις στην έρευνα δημόσιας διαβούλευσης, εκ των οποίων οι 29 περιλάμβαναν γραπτές παρατηρήσεις. Όλες οι συνεισφορές από τα ενδιαφερόμενα μέρη ελήφθησαν υπόψη κατά την εκτίμηση επιπτώσεων.

- **Συλλογή και χρήση εμπειρογνωσίας**

Η Επιτροπή πραγματοποίησε διαβουλεύσεις και έλαβε πληροφορίες από διάφορες πηγές κατά τη διάρκεια των προπαρασκευαστικών εργασιών της πρότασης. Μεταξύ άλλων, η Επιτροπή βασίστηκε σε δημόσια διαθέσιμες πληροφορίες, διαβουλεύτηκε με τη γραμματεία του ΟΟΣΑ και έλαβε παρατηρήσεις από πανεπιστημιακούς που ειδικεύονται στον τομέα της μεταβιβαστικής τιμολόγησης, διοργανώνοντας διαδικτυακή συζήτηση στρογγυλής τραπέζης.

- **Εκτίμηση επιπτώσεων**

Για την προετοιμασία της πρωτοβουλίας BEFIT διενεργήθηκε εκτίμηση επιπτώσεων, μέρος της οποίας αποτελεί η παρούσα πρόταση. Το σχέδιο έκθεσης της εκτίμησης επιπτώσεων υποβλήθηκε στην επιτροπή ρυθμιστικού ελέγχου (EPE) της Επιτροπής στις 26 Απριλίου 2023. Μετά από συνεδρίαση της 24ης Μαΐου 2023, η EPE εξέδωσε θετική γνώμη με επιφυλάξεις στις 26 Μαΐου 2023, προτείνοντας ορισμένους τομείς για περαιτέρω βελτίωση όσον αφορά το κόστος και τα οφέλη της συνολικής πρωτοβουλίας BEFIT. Δεν έχουν επικαιροποιηθεί άλλα συγκεκριμένα στοιχεία σχετικά με την παρούσα πρόταση. Η σύνοψη που συνοδεύει την εκτίμηση επιπτώσεων δημοσιεύτηκε στον ακόλουθο σύνδεσμο: [θα προστεθεί στη συνέχεια]

Στην εκτίμηση επιπτώσεων, όπως αναθεωρήθηκε μετά τις συστάσεις της ΕΡΕ, εξετάστηκαν η επιλογή βασικού σεναρίου (δηλ. καμία αλλαγή) και δύο επιλογές πολιτικής:

Επιλογή 1: Ενσωμάτωση της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού και των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση στο δίκαιο της ΕΕ

Η επιλογή αυτή αφορά την εναρμόνιση των κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης εντός της Ένωσης υπό τη μορφή νομοθεσίας η οποία βασίζεται σε αρχές. Η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού θα ενσωματωθεί στο ενωσιακό δίκαιο. Επιπλέον, το ενωσιακό δίκαιο θα αποσαφηνίσει το καθεστώς και τον ρόλο των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση και θα παραπέμπει στην τελευταία έκδοσή τους για την ερμηνεία της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού. Στην πράξη, οι κατευθυντήριες γραμμές θα μετατραπούν σε δεσμευτικό εργαλείο, αλλά αυτό θα αφορά αποκλειστικά την (τελευταία) έκδοση που θα ενσωματωθεί στο δίκαιο της Ένωσης και όχι τυχόν αναθεωρήσεις της. Στόχος θα είναι να διασφαλιστεί ότι τα κράτη μέλη ακολουθούν την ίδια αρχή και υιοθετούν κοινή προσέγγιση όσον αφορά την εφαρμογή της μεταβιβαστικής τιμολόγησης.

Επιλογή 2: Ενσωμάτωση της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού και των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση στο δίκαιο της ΕΕ παράλληλα με τη σταδιακή ανάπτυξη κοινών προσεγγίσεων όσον αφορά την πρακτική εφαρμογή της μεταβιβαστικής τιμολόγησης.

Η επιλογή αυτή επεκτείνει το πεδίο της επιλογής 1, καθώς δεν θα έχει ως στόχο μόνο να διασφαλίσει ότι τα κράτη μέλη της ΕΕ εφαρμόζουν την ίδια αρχή, αλλά θα προχωρήσει περαιτέρω, με την εφαρμογή ενός μηχανισμού που θα διασφαλίζει τον συντονισμό των απόψεων και των ερμηνειών των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση μεταξύ των κρατών μελών.

Όπως και με την επιλογή 1, η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού θα ενσωματωθεί στο ενωσιακό δίκαιο και η νομοθεσία θα αποσαφηνίσει τον ρόλο και το καθεστώς των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση, αλλά τα μέτρα αυτά θα συμπληρωθούν επίσης με έναν μηχανισμό για τον συντονισμό της ερμηνείας και της εφαρμογής τους σε επίπεδο Ένωσης. Επιπλέον, αυτό περιλαμβάνει διάφορες διατάξεις για τον καθορισμό των βασικών κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης. Η επιλογή αυτή θα θεσπίσει περαιτέρω ειδικούς κανόνες κατά των καταχρηστικών πρακτικών όσον αφορά τη μεταβιβαστική τιμολόγηση. Θα απαιτήσει επίσης τη σύσταση ομάδας εμπειρογνομόνων για την πραγματοποίηση διαλόγου και την επίτευξη συμφωνίας σχετικά με την ερμηνεία της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού, ώστε να διασφαλιστεί η συντονισμένη ερμηνεία και προσέγγιση των πρακτικών προβλημάτων που προκύπτουν από τις πρακτικές μεταβιβαστικής τιμολόγησης στην Ένωση.

Οι δύο επιλογές αποτέλεσαν αντικείμενο σύγκρισης με βάση τα ακόλουθα κριτήρια: αποτελεσματικότητα, αποδοτικότητα, συνοχή και αναλογικότητα. Η εκτίμηση επιπτώσεων κατέληξε στο συμπέρασμα ότι προτιμώμενη επιλογή ήταν η επιλογή 2.

Η παρούσα πρόταση αντικατοπτρίζει την εν λόγω επιλογή 2, αν και με ήσσονος σημασίας τροποποιήσεις. Πρώτον, η πρόταση δεν περιλαμβάνει κανέναν ειδικό κανόνα κατά των καταχρηστικών πρακτικών. Ωστόσο, η πρόταση αντιμετωπίζει το ζήτημα των προς τα κάτω προσαρμογών ως συστηματικό κανόνα σύμφωνα με την προσέγγιση του υποδείγματος φορολογικής σύμβασης του ΟΟΣΑ. Δεύτερον, οι δεσμευτικοί κανόνες σχετικά με ορισμένες συναλλαγές προβλέπεται πλέον να εκδίδονται υπό μορφή εκτελεστικών πράξεων του Συμβουλίου μετά από πρόταση της Επιτροπής.

Η Επιτροπή θεωρεί ότι θα υπάρξει θετικός οικονομικός αντίκτυπος, λόγω χαμηλότερου κόστους συμμόρφωσης τόσο σε επίπεδο φορολογικών διοικήσεων όσο και σε επίπεδο φορολογουμένων, λόγω της μεγαλύτερης φορολογικής ασφάλειας και, ως εκ τούτου, λιγότερων φορολογικών διαφορών. Ο κοινωνικός και περιβαλλοντικός αντίκτυπος αναμένεται να είναι σχετικά περιορισμένος.

Θεμελιώδη δικαιώματα

Τα θεμελιώδη δικαιώματα διασφαλίζονται, ιδίως οι απαιτήσεις σχετικά με την προστασία των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα βάσει του γενικού κανονισμού για την προστασία δεδομένων (στο εξής: ΓΚΠΔ)²⁴. Τα δεδομένα προσωπικού χαρακτήρα θα υποβάλλονται σε επεξεργασία μόνο στον βαθμό και αποκλειστικά για όσο διάστημα είναι απολύτως αναγκαίο προκειμένου οι οικείες αρμόδιες αρχές να διασφαλίζουν τη συμμόρφωση με την εθνική φορολογική τους νομοθεσία και τον μετριασμό του κινδύνου φορολογικής απάτης, φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής στα κράτη μέλη, ιδίως μέσω της επαλήθευσης της ορθής εφαρμογής των κανόνων για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση που κατοχυρώνονται στην παρούσα οδηγία.

4. ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ

Οι κύριες δημοσιονομικές επιπτώσεις της πρωτοβουλίας για την Επιτροπή περιλαμβάνουν πρόσθετους ανθρώπινους πόρους για την κάλυψη των νέων καθηκόντων και τη δημιουργία ομάδας εμπειρογνομόνων. Η εν λόγω ομάδα εμπειρογνομόνων θα απαρτίζεται από εμπειρογνώμονες στον τομέα της μεταβιβαστικής τιμολόγησης και θα παρέχει στην Επιτροπή γνώσεις και εμπειρογνοσσία ώστε να εκτιμά ποια στοιχεία θα πρέπει να καλύπτονται στις εκτελεστικές πράξεις που θα προτείνει στο Συμβούλιο. Στο νομοθετικό δημοσιονομικό δελτίο παρέχονται λεπτομέρειες σχετικά με τους ανθρώπινους και διοικητικούς πόρους που απαιτούνται.

5. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- **Σχέδια εφαρμογής και ρυθμίσεις παρακολούθησης, αξιολόγησης και υποβολής εκθέσεων**

Η Επιτροπή θα αξιολογήσει την οδηγία πέντε έτη μετά την έναρξη ισχύος των εθνικών κανόνων για τη μεταφορά της οδηγίας στο εθνικό δίκαιο και στη συνέχεια ανά πενταετία.

Για τους σκοπούς της παρακολούθησης και της αξιολόγησης της εφαρμογής της οδηγίας, τα κράτη μέλη θα παρέχουν στην Επιτροπή, σε ετήσια βάση, δεδομένα τα οποία αντικατοπτρίζουν τις σχετικές πληροφορίες για τη λειτουργία της οδηγίας. Οι σχετικές πληροφορίες πρέπει να ορίζονται μέσω εκτελεστικής πράξης σύμφωνα με τη διαδικασία που αναφέρεται στο άρθρο 17 της πρότασης.

- **Αναλυτική επεξήγηση των επιμέρους διατάξεων της πρότασης**

Η πρόταση μπορεί να χωριστεί σε τρία μέρη: (1) το πρώτο μέρος καλύπτει την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού και τις πιθανές συνέπειες της εφαρμογής της εν λόγω αρχής· (2) το δεύτερο μέρος καθορίζει τα βασικά στοιχεία που έχουν σημασία για την εφαρμογή της αρχής

²⁴ Κανονισμός (ΕΕ) 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 27ης Απριλίου 2016, για την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα και για την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών και την κατάργηση της οδηγίας 95/46/ΕΚ (Γενικός Κανονισμός για την Προστασία Δεδομένων).

του πλήρους ανταγωνισμού· και (3) το τρίτο μέρος περιλαμβάνει μηχανισμό για τη θέσπιση περαιτέρω κοινών κανόνων που θα καλύπτουν περιορισμένο σύνολο θεμάτων και θα παρέχουν περαιτέρω απλούστευση και φορολογική ασφάλεια για τους φορολογούμενους σχετικά με την ερμηνεία και την εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού.

i) Η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού

Η αρχή

Το άρθρο 4 διευκρινίζει ότι, όταν οι όροι και οι προϋποθέσεις των διασυνοριακών ενδοομιλικών συναλλαγών δεν συνάδουν με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, πρέπει να προσαρμόζονται ώστε να αντικατοπτρίζουν τους όρους και τις προϋποθέσεις που θα είχαν καθοριστεί μεταξύ ανεξάρτητων μερών και τα κέρδη να φορολογούνται αναλόγως.

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, μια μόνιμη εγκατάσταση θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως συνδεδεμένη επιχείρηση και, ως εκ τούτου, ο γενικός κανόνας που περιέχεται στο άρθρο 4 αφορά και τον καταλογισμό των κερδών στη μόνιμη εγκατάσταση. Κατά συνέπεια, οι εσωτερικές συναλλαγές μεταξύ έδρας και μόνιμης εγκατάστασης θα πρέπει να διέπονται από την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.

Σύμφωνα με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, οι τιμές των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων («τιμές μεταβίβασης») ελέγχονται και μπορούν να προσαρμόζονται ώστε να αντικατοπτρίζουν τις τιμές συγκρίσιμων μη ελεγχόμενων συναλλαγών.

Προκειμένου μια συναλλαγή να εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του γενικού κανόνα του άρθρου 4 πρέπει να πραγματοποιείται μεταξύ δύο συνδεδεμένων οντοτήτων. Ως εκ τούτου, είναι επιτακτική ανάγκη να υπάρχει κοινός ορισμός της συνδεδεμένης επιχείρησης εντός της Ένωσης. Το άρθρο 5 περιλαμβάνει τον ορισμό της συνδεδεμένης επιχείρησης που πρέπει να εφαρμόζουν τα κράτη μέλη για τους σκοπούς της εφαρμογής των κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης που περιέχονται στην παρούσα πρόταση οδηγίας.

Προσαρμογές

Οι προσαρμογές της μεταβιβαστικής τιμολόγησης μπορούν να ταξινομηθούν σε δύο βασικές κατηγορίες: i) εκείνες που πραγματοποιούνται από τη φορολογική διοίκηση μετά την υποβολή της φορολογικής δήλωσης της εταιρίας, οι οποίες μπορούν να περιλαμβάνουν αρχικές προσαρμογές και αντίστοιχες προσαρμογές, και ii) εκείνες στις οποίες προέβη οικειοθελώς ο φορολογούμενος πριν από την υποβολή της φορολογικής δήλωσης της εταιρίας, οι οποίες είναι γνωστές ως αντισταθμιστικές προσαρμογές.

Το άρθρο 6 προβλέπει κανόνες σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο τα κράτη μέλη θα πρέπει να αντιμετωπίζουν τις αρχικές προσαρμογές και τις αντίστοιχες προσαρμογές. Οι αρχικές προσαρμογές αφορούν την αύξηση των φορολογητέων κερδών μιας εταιρείας, ως αποτέλεσμα διασυνοριακών συναλλαγών με συνδεδεμένη επιχείρηση οι οποίες δεν έχουν πραγματοποιηθεί υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού. Οι αντίστοιχες προσαρμογές πραγματοποιούνται έπειτα από μια αρχική προσαρμογή και αποσκοπούν στην εξάλειψη της διπλής φορολόγησης που μπορεί να προκύψει ως αποτέλεσμα της αρχικής προσαρμογής. Πράγματι, όταν μια φορολογική διοίκηση αυξάνει τα φορολογητέα κέρδη μιας εταιρίας σε μια φορολογική δικαιοδοσία (μέσω αρχικής προσαρμογής), μπορεί να απαιτείται αντίστοιχη προσαρμογή προκειμένου να μειωθεί η φορολογική υποχρέωση της εν λόγω εταιρίας στη δεύτερη εμπλεκόμενη φορολογική δικαιοδοσία.

Πρωταρχικός στόχος της παραγράφου 1 του άρθρου 6 είναι να διασφαλιστεί ότι τα κράτη μέλη διαθέτουν κατάλληλο μηχανισμό που τους επιτρέπει να προβαίνουν σε αντίστοιχη προσαρμογή όταν πραγματοποιείται αρχική προσαρμογή σε άλλη δικαιοδοσία. Όταν δεν πραγματοποιείται αντίστοιχη προσαρμογή, οι φορολογούμενοι που δραστηριοποιούνται σε διασυνοριακό επίπεδο είναι πιθανό να υποστούν διπλή φορολόγηση, και αυτή είναι μια κατάσταση που θα πρέπει να αποφεύγεται. Στο πλαίσιο αυτό, τα κράτη μέλη θα πρέπει να έχουν τη δυνατότητα να προβαίνουν σε αντίστοιχες προσαρμογές και θα πρέπει να εξετάζουν το ενδεχόμενο να μην περιορίζουν τη χορήγηση τέτοιων προσαρμογών στο πλαίσιο διαδικασιών αμοιβαίας συμφωνίας, αλλά να χορηγούν τέτοιες προσαρμογές, για παράδειγμα, και σε περιπτώσεις «ταχείας» διαδικασίας όταν δεν υπάρχει αμφιβολία ότι η αρχική προσαρμογή είναι βάσιμη ή κατόπιν από κοινού ελέγχων.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, μπορεί να υπάρχουν θεμιτοί λόγοι για τους οποίους δεν χορηγείται αντίστοιχη προσαρμογή. Τα κράτη μέλη δεν πρέπει να χορηγούν αντίστοιχες προσαρμογές εάν: i) η αρχική προσαρμογή κρίνεται ότι δεν συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού· ii) η αρχική προσαρμογή δεν έχει ως αποτέλεσμα τη φορολόγηση ποσού κερδών σε άλλη δικαιοδοσία στην οποία η συνδεδεμένη επιχείρηση στο σχετικό κράτος μέλος έχει ήδη φορολογηθεί· iii) σε περίπτωση που εμπλέκεται δικαιοδοσία τρίτης χώρας, εάν δεν υπάρχει σύμβαση αποφυγής της διπλής φορολόγησης. Ελλείψει αρχικής προσαρμογής, το κράτος μέλος μπορεί να προβαίνει σε προς τα κάτω προσαρμογή μόνο εάν i) η προς τα κάτω προσαρμογή συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού· ii) ποσό ίσο με την προς τα κάτω προσαρμογή περιλαμβάνεται στα κέρδη της συνδεδεμένης επιχείρησης στην άλλη δικαιοδοσία· iii) έχει αποσταλεί κοινοποίηση σχετικά με την πρόθεση προσαρμογής προς τα κάτω στις αρμόδιες δικαιοδοσίες. Στόχος είναι να διασφαλιστεί ότι τα κράτη μέλη μπορούν να διατηρούν την εθνική φορολογική κυριαρχία τους και το δικαίωμα να εκτιμούν κατά πόσον η αρχική προσαρμογή συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, καθώς και ότι δεν υφίσταται ούτε διπλή φορολόγηση ούτε διπλή μη φορολόγηση.

Η «αντισταθμιστική προσαρμογή» ορίζεται στο γλωσσάριο των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση ως προσαρμογή κατά την οποία ο φορολογούμενος δηλώνει μια τιμή μεταβίβασης για φορολογικούς σκοπούς, η οποία συνιστά, κατά την άποψή του, τιμή πλήρους ανταγωνισμού για ελεγχόμενη συναλλαγή, ακόμη και αν η τιμή αυτή διαφέρει από το ποσό που πράγματι χρεώνεται μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων. Ωστόσο, οι αντισταθμιστικές προσαρμογές αποτελούν αιτία διπλής φορολόγησης, καθώς τείνουν να μην αναγνωρίζονται σε όλες τις δικαιοδοσίες με την αιτιολογία ότι η φορολογική δήλωση θα πρέπει να αντικατοπτρίζει τις πραγματικές συναλλαγές. Προκειμένου να αποφεύγονται οι ένδικες διαφορές και να εδραιωθεί μια κοινή ενωσιακή προσέγγιση για τις αντισταθμιστικές προσαρμογές, το άρθρο 7 καθορίζει τους όρους υπό τους οποίους τα κράτη μέλη θα πρέπει να αναγνωρίζουν μια αντισταθμιστική προσαρμογή. Η διάταξη αυτή στηρίζεται στην έκθεση JTPF/009/FINAL/2013/EN²⁵ σχετικά με τις αντισταθμιστικές προσαρμογές, η οποία εγκρίθηκε από το κοινό φόρουμ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση το 2013, και θα πρέπει να ερμηνεύεται σε συνδυασμό με αυτήν.

ii) Κοινά βασικά στοιχεία

Ακριβής οριοθέτηση των εμπορικών και οικονομικών σχέσεων

²⁵

Έκθεση του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση σχετικά με τις αντισταθμιστικές προσαρμογές (JTPF/009/FINAL/2013/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf.

Το άρθρο 8 της οδηγίας προβλέπει ότι τα αποτελέσματα της μεταβιβαστικής τιμολόγησης πρέπει να καθορίζονται σύμφωνα με την πραγματική συμπεριφορά των συνδεδεμένων μερών στο πλαίσιο των συμβατικών όρων της συναλλαγής. Για την επίτευξη αυτού του στόχου, η διάταξη απαιτεί προσεκτική οριοθέτηση της πραγματικής συναλλαγής μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων, με ανάλυση των συμβατικών σχέσεων μεταξύ των μερών σε συνδυασμό με τη συμπεριφορά τους. Έτσι, το κρίσιμο πρώτο στάδιο για την ανάλυση της μεταβιβαστικής τιμολόγησης πρέπει να είναι ο ακριβής προσδιορισμός των ενδοομιλικών συναλλαγών μέσω της ανάλυσης των οικονομικά συναφών χαρακτηριστικών τους, όπως αποτυπώνονται όχι μόνο στις συμβάσεις μεταξύ των μερών, αλλά και στη συμπεριφορά τους, καθώς και σε κάθε άλλο συναφές πραγματικό περιστατικό. Σημείο εκκίνησης για την ανάλυση θα πρέπει να είναι οι συμβατικοί όροι, αλλά στον βαθμό που η συμπεριφορά ή άλλα πραγματικά περιστατικά δεν συνάδουν με τη γραπτή σύμβαση, ως καλύτερη απόδειξη για τη συναλλαγή ή τις συναλλαγές που όντως πραγματοποιήθηκαν θα πρέπει να θεωρείται η συμπεριφορά των μερών (και όχι οι όροι της γραπτής σύμβασης).

Μέθοδοι μεταβιβαστικής τιμολόγησης

Σύμφωνα με το κεφάλαιο ΙΙΙ των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση, το άρθρο 9 της πρότασης οδηγίας αναφέρεται στις ακόλουθες κύριες μεθόδους μεταβιβαστικής τιμολόγησης.

Η «μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής» συγκρίνει την τιμή που χρεώνεται για περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες που μεταβιβάζονται στο πλαίσιο ελεγχόμενης συναλλαγής με την τιμή που χρεώνεται για περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες που μεταβιβάζονται στο πλαίσιο συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης συναλλαγής υπό συγκρίσιμες συνθήκες. Εάν υπάρχει διαφορά μεταξύ των δύο τιμών, αυτό μπορεί να σημαίνει ότι οι όροι των εμπορικών και οικονομικών σχέσεων των συνδεδεμένων επιχειρήσεων δεν συνάδουν με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού και ότι η τιμή της ελεγχόμενης συναλλαγής μπορεί να χρειαστεί να αντικατασταθεί από την τιμή της μη ελεγχόμενης συναλλαγής. Η μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής μπορεί να εφαρμοστεί βάσει των συναλλαγών του φορολογουμένου με ανεξάρτητες επιχειρήσεις (εσωτερικά συγκρίσιμα στοιχεία) ή βάσει συναλλαγών μεταξύ άλλων ανεξάρτητων επιχειρήσεων (εξωτερικά συγκρίσιμα στοιχεία). Αν και η μέθοδος αυτή διατίθεται δυνητικά για όλους τους τύπους συναλλαγών, συνεπάγεται απαίτηση ιδιαίτερα υψηλού βαθμού συγκρισιμότητας των προϊόντων ώστε να είναι δυνατή η εφαρμογή της με εύλογα αξιόπιστο τρόπο, διότι οποιαδήποτε διαφορά μεταξύ προϊόντων μπορεί να επηρεάσει σημαντικά την τιμή της συναλλαγής, ενώ συχνά δεν είναι εφικτό να καθοριστούν ευλόγως ακριβείς προσαρμογές συγκρισιμότητας για τέτοιες διαφορές μεταξύ προϊόντων.

Η «μέθοδος της τιμής μεταπώλησης» ξεκινά με την τιμή στην οποία ένα προϊόν που έχει αγοραστεί από συνδεδεμένη επιχείρηση μεταπωλείται σε ανεξάρτητη επιχείρηση. Η τιμή αυτή (στο εξής: τιμή μεταπώλησης) μειώνεται στη συνέχεια κατά ένα κατάλληλο ακαθάριστο περιθώριο κέρδους (στο εξής: περιθώριο τιμής μεταπώλησης), το οποίο καθορίζεται βάσει των ακαθάριστων περιθωρίων κέρδους σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές και αντιπροσωπεύει το ποσό από το οποίο ο μεταπωλητής θα επιδίωκε να καλύψει τα οικεία έξοδα πώλησης και άλλες λειτουργικές δαπάνες και, δεδομένων των λειτουργιών που εκτελεί (λαμβανομένων υπόψη των περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιεί και των κινδύνων που αναλαμβάνει), να αποκομίσει κατάλληλο κέρδος. Αυτό που απομένει μετά την αφαίρεση του ακαθάριστου περιθωρίου κέρδους μπορεί να θεωρηθεί, μετά από προσαρμογή για άλλες δαπάνες που συνδέονται με την αγορά του προϊόντος (π.χ. τελωνειακοί δασμοί), ως τιμή πλήρους ανταγωνισμού για την αρχική μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων.

Η «μέθοδος του προσαυξημένου κόστους» ξεκινά με το κόστος που βαρύνει τον μεταβιβάζοντα περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες στο πλαίσιο ελεγχόμενης συναλλαγής για περιουσιακά στοιχεία που μεταβιβάζονται ή υπηρεσίες που παρέχονται σε συνδεδεμένη επιχείρηση. Μια κατάλληλη προσαύξηση, η οποία καθορίζεται σε σχέση με την προσαύξηση που αποκομίζουν οι μεταβιβάζοντες σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές, προστίθεται στη συνέχεια στο κόστος αυτό, ώστε να προκύψει κατάλληλο κέρδος με βάση τις λειτουργίες που εκτελούνται και τις συνθήκες της αγοράς. Η εν λόγω υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού προσαύξηση μπορεί να προσδιορίζεται με βάση την προσαύξηση που αποκομίζει ο ίδιος μεταβιβάζων σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές (εσωτερικά συγκρίσιμα στοιχεία) ή με βάση την προσαύξηση που θα είχε αποκομιστεί σε συγκρίσιμες συναλλαγές από ανεξάρτητη επιχείρηση (εξωτερικά συγκρίσιμα στοιχεία). Γενικά, η μέθοδος του προσαυξημένου κόστους θα χρησιμοποιεί περιθώρια που υπολογίζονται μετά τον συνυπολογισμό του άμεσου και έμμεσου κόστους παραγωγής ή προμήθειας, αλλά πριν από τον συνυπολογισμό των λειτουργικών δαπανών της επιχείρησης (π.χ. γενικά έξοδα).

Η «μέθοδος του καθαρού περιθωρίου συναλλαγής» συγκρίνει το καθαρό περιθώριο κέρδους σε σχέση με μια κατάλληλη βάση (π.χ. κόστος, πωλήσεις, περιουσιακά στοιχεία) το οποίο αποκομίζει ο φορολογούμενος από ελεγχόμενη συναλλαγή (ή από συναλλαγές που είναι κατάλληλες να εξεταστούν συγκεντρωτικά και να συνυπολογιστούν) με το καθαρό περιθώριο κέρδους που αποκομίζεται σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές. Το υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού καθαρό περιθώριο κέρδους του φορολογούμενου από την ή τις ελεγχόμενες συναλλαγές μπορεί να προσδιορίζεται με βάση το καθαρό περιθώριο κέρδους που αποκομίζει ο ίδιος φορολογούμενος σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές (εσωτερικά συγκρίσιμα στοιχεία) ή με βάση το καθαρό περιθώριο κέρδους που αποκομίζεται σε συγκρίσιμες συναλλαγές από ανεξάρτητη επιχείρηση (εξωτερικά συγκρίσιμα στοιχεία). Στις περιπτώσεις που το καθαρό περιθώριο κέρδους σταθμίζεται έναντι του κόστους ή των πωλήσεων, η μέθοδος του καθαρού περιθωρίου συναλλαγής λειτουργεί κατά τρόπο παρόμοιο με τη μέθοδο του προσαυξημένου κόστους και τη μέθοδο της τιμής μεταπώλησης αντίστοιχα, εκτός από το γεγονός ότι συγκρίνει τα καθαρά περιθώρια κέρδους που προκύπτουν από ελεγχόμενες και μη ελεγχόμενες συναλλαγές (μετά την αφαίρεση των σχετικών λειτουργικών δαπανών) αντί να συγκρίνει το ακαθάριστο περιθώριο κέρδους επί μεταπώλησης ή την ακαθάριστη προσαύξηση επί του κόστους. Η λειτουργική συγκρισιμότητα είναι γενικά πιο σημαντική από τη συγκρισιμότητα των προϊόντων κατά την εφαρμογή της μεθόδου του καθαρού περιθωρίου συναλλαγής.

Η «μέθοδος του επιμερισμού των κερδών» προσδιορίζει το συνδυασμένο κέρδος από τις ελεγχόμενες συναλλαγές στις οποίες συμμετέχουν οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις και στη συνέχεια επιμερίζει το κέρδος αυτό μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων σε οικονομικά έγκυρη βάση, με στόχο την προσέγγιση της κατανομής των κερδών που θα είχε συμφωνηθεί υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων. Αυτή η οικονομικά έγκυρη βάση μπορεί να υποστηρίζεται από ανεξάρτητα δεδομένα της αγοράς (π.χ. μη ελεγχόμενες συμφωνίες κοινοπραξίας) ή από εσωτερικά δεδομένα. Τα είδη των εν λόγω εσωτερικών δεδομένων που είναι συναφή για τον επιμερισμό του συνδυασμένου κέρδους μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων («συντελεστής/-ές επιμερισμού») θα εξαρτώνται από τα γεγονότα και τις περιστάσεις της συγκεκριμένης περίπτωσης και μπορεί να περιλαμβάνουν, για παράδειγμα, κλειδες κατανομής που αφορούν τις αντίστοιχες δαπάνες πώλησης, έρευνας και ανάπτυξης, λειτουργικές δαπάνες, περιουσιακά στοιχεία ή καταμετρήσεις του αριθμού των συνδεδεμένων επιχειρήσεων. Ο συντελεστής ή οι συντελεστές επιμερισμού θα πρέπει να αντικατοπτρίζουν τις αντίστοιχες συνεισφορές των μερών στη δημιουργία εισοδήματος από την ελεγχόμενη συναλλαγή και να είναι ευλόγως ανεξάρτητοι από τη διαμόρφωση της μεταβιβαστικής τιμολόγησης [δηλ. θα πρέπει να

βασίζονται σε αντικειμενικά δεδομένα (όπως πωλήσεις σε μη συνδεδεμένα μέρη) και όχι σε δεδομένα που αφορούν την αμοιβή από ελεγχόμενες συναλλαγές (όπως πωλήσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις)].

Το συνδυασμένο κέρδος μπορεί να κατανέμεται μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων με βάση μια ανάλυση υπολειπόμενου κέρδους ή συνεισφορών.

Στην ανάλυση υπολειπόμενου κέρδους, σε πρώτο στάδιο, εντοπίζονται και αποδίδονται στις συνδεδεμένες επιχειρήσεις τα συνήθη κέρδη που αποδίδονται σε συνεισφορές οι οποίες μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο αξιόπιστης συγκριτικής αξιολόγησης, δηλ. συνήθως λιγότερο πολύπλοκες συνεισφορές για τις οποίες μπορούν να βρεθούν αξιόπιστα συγκρίσιμα στοιχεία. Κατά κανόνα, αυτή η αρχική αμοιβή θα καθοριζόταν με την εφαρμογή μιας από τις παραδοσιακές μεθόδους συναλλαγών ή μιας μεθόδου καθαρού περιθωρίου συναλλαγής για τον προσδιορισμό της αμοιβής από συγκρίσιμες συναλλαγές μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων. Ως εκ τούτου, γενικά δεν θα λαμβανόταν υπόψη η απόδοση που θα προέκυπτε από μια δεύτερη κατηγορία συνεισφορών που μπορεί να είναι μοναδικές και πολύτιμες και/ή να αποδίδονται στον υψηλό βαθμό ενοποίησης ή στην από κοινού ανάληψη σημαντικών από οικονομική άποψη κινδύνων. Σε δεύτερο στάδιο, κάθε υπολειπόμενο κέρδος (ή ζημία) που απομένει μετά την αφαίρεση των κερδών που αποδίδονται στην πρώτη κατηγορία συνεισφορών θα βασιζόταν σε ανάλυση της σχετικής αξίας της δεύτερης κατηγορίας συνεισφορών από τα μέρη.

Στην ανάλυση συνεισφορών, σε αντίθεση με την ανάλυση υπολειπόμενου κέρδους, το συνδυασμένο κέρδος κατανέμεται μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων κατά το ίδιο στάδιο, με βάση τη σχετική αξία των συνεισφορών καθεμίας από τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις που συμμετέχουν στην ελεγχόμενη συναλλαγή.

Η παρούσα πρόταση δεν δείχνει προτίμηση για κάποια από τις προαναφερθείσες αναγνωρισμένες μεθόδους μεταβιβαστικής τιμολόγησης. Πρέπει να εφαρμόζεται ο κανόνας του άρθρου 10 και, άρα, πρέπει να επιλέγεται η πιο κατάλληλη μέθοδος, λαμβανομένων υπόψη των γεγονότων και των περιστάσεων της συγκεκριμένης περίπτωσης.

Η δεύτερη παράγραφος του άρθρου 9 προβλέπει περαιτέρω ότι μια μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης διαφορετική από τις εγκεκριμένες μεθόδους που προβλέπονται στην παράγραφο 1 μπορεί να εφαρμοστεί μόνον εφόσον μπορεί να αποδειχθεί ότι i) καμία από τις εγκεκριμένες μεθόδους δεν μπορεί να εφαρμοστεί εύλογα για τον καθορισμό συνθηκών πλήρους ανταγωνισμού για την ελεγχόμενη συναλλαγή, και ii) η εν λόγω διαφορετική μέθοδος παράγει αποτέλεσμα αντίστοιχο εκείνου που θα επιτύγχαναν ανεξάρτητες επιχειρήσεις που πραγματοποιούν συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές υπό συγκρίσιμες συνθήκες. Ο φορολογούμενος ή η φορολογική διοίκηση που υποστηρίζει τη χρήση μεθόδου διαφορετικής από τις εγκεκριμένες μεθόδους της παραγράφου 1 φέρει το βάρος να αποδείξει ότι πληρούνται οι απαιτήσεις του άρθρου 9 παράγραφος 2.

Όταν πληρούνται οι προϋποθέσεις που προβλέπονται στην παράγραφο 2 και εφαρμόζεται τεχνική οικονομικής αποτίμησης για τον προσδιορισμό της τιμής πλήρους ανταγωνισμού, λαμβάνονται δεόντως υπόψη το περιεχόμενο και οι συστάσεις της έκθεσης JTPF/003/2017/FINAL/EN²⁶ σχετικά με τη χρήση τεχνικών οικονομικής αποτίμησης στη

²⁶ Έκθεση του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση σχετικά με τη χρήση τεχνικών οικονομικής αποτίμησης στη μεταβιβαστική τιμολόγηση (JTPF/003/2017/FINAL/EN): https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf.

μεταβιβαστική τιμολόγηση, που εγκρίθηκαν από το κοινό φόρουμ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση το 2017. Η έκθεση παρέχει ολοκληρωμένη περιγραφή των τεχνικών αποτίμησης και των συγκεκριμένων στοιχείων που θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη κατά τη χρήση τους για σκοπούς μεταβιβαστικής τιμολόγησης.

Επιλογή της καταλληλότερης μεθόδου

Το άρθρο 10 της οδηγίας προβλέπει ότι η επιλογή μιας μεθόδου μεταβιβαστικής τιμολόγησης πρέπει να στοχεύει πάντοτε στην εξεύρεση της καταλληλότερης μεθόδου για μια συγκεκριμένη περίπτωση.

Για τον σκοπό αυτό, η διαδικασία επιλογής θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη τα εκάστοτε πλεονεκτήματα και τις εκάστοτε αδυναμίες των μεθόδων μεταβιβαστικής τιμολόγησης: την καταλληλότητα της εξεταζόμενης μεθόδου σε σχέση με τον χαρακτήρα της ελεγχόμενης συναλλαγής, η οποία προσδιορίζεται ειδικότερα μέσω λειτουργικής ανάλυσης: τη διαθεσιμότητα αξιόπιστων πληροφοριών (ιδίως σχετικά με μη ελεγχόμενα συγκρίσιμα στοιχεία) που απαιτούνται για την εφαρμογή της επιλεγείσας και/ή άλλων μεθόδων: και τον βαθμό συγκρισιμότητας μεταξύ ελεγχόμενων και μη ελεγχόμενων συναλλαγών, συμπεριλαμβανομένης της αξιοπιστίας των προσαρμογών συγκρισιμότητας που τυχόν απαιτούνται για την εξάλειψη των ουσιωδών διαφορών μεταξύ τους. Καμία μέθοδος δεν είναι κατάλληλη για κάθε πιθανή περίπτωση, ούτε είναι αναγκαίο να αποδεικνύεται ότι μια συγκεκριμένη μέθοδος δεν είναι κατάλληλη βάσει των περιστάσεων.

Γενικά, η μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής είναι κατάλληλη για τον καθορισμό μιας τιμής πλήρους ανταγωνισμού σε σχέση με α) πωλήσεις βασικών εμπορευμάτων που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε αγορά, υπό την προϋπόθεση ότι η ελεγχόμενη συναλλαγή και η συγκρίσιμη ή οι συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές πραγματοποιούνται υπό συγκρίσιμες συνθήκες, μεταξύ άλλων στο ίδιο επίπεδο της εμπορικής αλυσίδας (π.χ. πώληση σε δευτερεύοντα κατασκευαστή, διανομέα, λιανοπωλητή κ.λπ.), και β) ορισμένες κοινές χρηματοοικονομικές συναλλαγές, όπως ο δανεισμός χρημάτων. Οι τιμές της αγοράς (όπως οι τιμές βασικών εμπορευμάτων ή τα επιτόκια) ενδέχεται να είναι δημόσια διαθέσιμες για αυτά τα είδη συναλλαγών.

Η μέθοδος της τιμής μεταπώλησης είναι πιο χρήσιμη όταν εφαρμόζεται σε δραστηριότητες πωλήσεων και εμπορικής προώθησης, όπως αυτές που πραγματοποιούνται συνήθως από έναν διανομέα. Σε ορισμένες περιπτώσεις, το περιθώριο τιμής μεταπώλησης του μεταπωλητή στην ελεγχόμενη συναλλαγή μπορεί να καθοριστεί με βάση το περιθώριο τιμής μεταπώλησης που αποκομίζει ο ίδιος μεταπωλητής για είδη που αγοράζονται και πωλούνται σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές (εσωτερικό συγκρίσιμο στοιχείο). Σε άλλες περιπτώσεις, το περιθώριο τιμής μεταπώλησης μπορεί να καθορίζεται με βάση το περιθώριο τιμής μεταπώλησης που αποκομίζουν ανεξάρτητες επιχειρήσεις σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές (εξωτερικά συγκρίσιμα στοιχεία).

Η μέθοδος του προσαυξημένου κόστους είναι πιο χρήσιμη α) όταν τα αγαθά πωλούνται από κατασκευαστή ο οποίος δεν συνεισφέρει πολύτιμα μοναδικά άυλα περιουσιακά στοιχεία ή δεν αναλαμβάνει ασυνήθεις κινδύνους στην ελεγχόμενη συναλλαγή, όπως μπορεί να συμβαίνει στο πλαίσιο μιας σύμβασης ή μιας συμφωνίας υπεργολαβίας: ή β) όταν η ελεγχόμενη συναλλαγή συνιστά παροχή υπηρεσιών για την οποία ο πάροχος δεν συνεισφέρει πολύτιμα μοναδικά άυλα περιουσιακά στοιχεία ή δεν αναλαμβάνει ασυνήθεις κινδύνους.

Η μέθοδος του καθαρού περιθωρίου συναλλαγής λειτουργεί κατά τρόπο παρόμοιο με τη μέθοδο του προσαυξημένου κόστους και τη μέθοδο της τιμής μεταπώλησης, εκτός από το γεγονός ότι συγκρίνει τα καθαρά περιθώρια κέρδους και είναι χρήσιμη όταν δεν υπάρχουν καθόλου ή υπάρχουν περιορισμένα δημοσίως διαθέσιμα αξιόπιστα στοιχεία για το ακαθάριστο περιθώριο κέρδους τρίτων μερών και, κατά συνέπεια, είναι δύσκολο να εφαρμοστούν οι παλαιότερες, παραδοσιακές μέθοδοι συναλλαγών. Γενικά, παρατηρείται ότι για δραστηριότητες κατασκευής και παροχής υπηρεσιών χρησιμοποιούνται δείκτες καθαρού περιθωρίου κέρδους που βασίζονται στο κόστος· για δραστηριότητες πωλήσεων χρησιμοποιούνται δείκτες που βασίζονται στις πωλήσεις· και για δραστηριότητες υψηλής έντασης περιουσιακών στοιχείων χρησιμοποιούνται δείκτες που βασίζονται στα περιουσιακά στοιχεία. Σε κάθε περίπτωση, ο επιλεγμένος χρηματοοικονομικός δείκτης θα πρέπει να είναι εκείνος που: i) αντικατοπτρίζει την αξία των λειτουργιών που εκτελεί το ελεγχόμενο μέρος (δηλ. το μέρος της ελεγχόμενης συναλλαγής για το οποίο υποβάλλεται σε έλεγχο ένας χρηματοοικονομικός δείκτης), λαμβανομένων υπόψη των περιουσιακών στοιχείων και των κινδύνων του· ii) είναι ευλόγως ανεξάρτητος από τη διαμόρφωση της μεταβιβαστικής τιμολόγησης, δηλ. θα πρέπει να βασίζεται σε αντικειμενικά δεδομένα (όπως πωλήσεις σε μη συνδεδεμένα μέρη) και όχι σε δεδομένα που αφορούν την αμοιβή από ελεγχόμενες συναλλαγές (όπως πωλήσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις)· και iii) μπορεί να μετρηθεί με εύλογα αξιόπιστα και συνεπή τρόπο στο επίπεδο της ελεγχόμενης συναλλαγής και της συγκρίσιμης ή των συγκρίσιμων μη ελεγχόμενων συναλλαγών.

Οι μονόπλευρες μέθοδοι (η μέθοδος της τιμής μεταπώλησης, η μέθοδος του προσαυξημένου κόστους, η μέθοδος του καθαρού περιθωρίου συναλλαγής) δεν είναι αξιόπιστες εάν κάθε μέρος μιας συναλλαγής προβαίνει σε μοναδικές και πολύτιμες συνεισφορές σε σχέση με την ελεγχόμενη συναλλαγή ή όταν τα μέρη συμμετέχουν σε δραστηριότητες υψηλού βαθμού ενοποίησης. Σε μια τέτοια περίπτωση, η μέθοδος του επιμερισμού των κερδών είναι η καταλληλότερη, δεδομένου ότι ανεξάρτητα μεταξύ τους μέρη θα μπορούσαν πράγματι να τιμολογήσουν τη συναλλαγή κατ' αναλογία προς τις αντίστοιχες συνεισφορές τους, οπότε μια αμφίπλευρη μέθοδος θα ήταν καταλληλότερη. Επιπλέον, δεδομένου ότι οι εν λόγω συνεισφορές είναι μοναδικές και πολύτιμες, δεν θα υπάρχουν αξιόπιστες συγκρίσιμες πληροφορίες που θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν για την τιμολόγηση της συναλλαγής με πιο αξιόπιστο τρόπο, μέσω της εφαρμογής άλλης μεθόδου.

Οι μονόπλευρες μέθοδοι είναι κατάλληλες σε περιπτώσεις στις οποίες όλες οι μοναδικές και πολύτιμες συνεισφορές που περιλαμβάνονται στην ελεγχόμενη συναλλαγή παρέχονται μόνο από ένα μέρος, ενώ το άλλο μέρος δεν παρέχει καμία μοναδική και πολύτιμη συνεισφορά. Σε μια τέτοια περίπτωση, ελεγχόμενο μέρος πρέπει να είναι εκείνο στο οποίο μπορεί να εφαρμοστεί κάποια μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης με τον πλέον αξιόπιστο τρόπο και για το οποίο μπορούν να βρεθούν τα πλέον αξιόπιστα συγκρίσιμα στοιχεία. Το μέρος που δεν προβαίνει σε μοναδικές και πολύτιμες συνεισφορές στη συναλλαγή συνήθως είναι εκείνο στο οποίο μπορεί να εφαρμοστεί με τον πιο αξιόπιστο τρόπο κάποια μονόπλευρη μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης.

Ανάλυση συγκρισιμότητας

Η ανάλυση συγκρισιμότητας αποτελεί τον ακρογωνιαίο λίθο για την εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού.

Για να εφαρμοστεί η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού είναι αναγκαίο να διενεργείται ανάλυση συγκρισιμότητας, η οποία σε γενικές γραμμές αποτελείται από δύο βασικές πτυχές: i) προσδιορισμός των εμπορικών ή οικονομικών σχέσεων μεταξύ των συνδεδεμένων

επιχειρήσεων, καθώς και των όρων και των οικονομικά συναφών περιστάσεων που συνοδεύουν τις εν λόγω σχέσεις· και ii) σύγκριση των όρων και των οικονομικά συναφών περιστάσεων των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων (ελεγχόμενες συναλλαγές) με τους όρους και τις περιστάσεις συγκρίσιμων συναλλαγών μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων (συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές).

Όσον αφορά την πρώτη πτυχή, το άρθρο 11 προβλέπει τους παράγοντες συγκρισιμότητας που πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τα κράτη μέλη κατά τον προσδιορισμό των περιστάσεων μιας ελεγχόμενης συναλλαγής. Οι εν λόγω παράγοντες είναι οι συμβατικοί όροι της συναλλαγής, η λειτουργική ανάλυση (οι λειτουργίες που εκτελεί κάθε επιχείρηση, λαμβανομένων υπόψη των περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιεί και των κινδύνων που αναλαμβάνει), τα χαρακτηριστικά του προϊόντος ή της υπηρεσίας που αποτελεί αντικείμενο της συναλλαγής, οι οικονομικές περιστάσεις και οι επιχειρηματικές στρατηγικές. Αφού διαπιστωθούν οι περιστάσεις της ελεγχόμενης συναλλαγής, πραγματοποιείται η καθ' εαυτή σύγκριση και η εκτίμηση του κατά πόσον η συναλλαγή είναι σύμφωνη με τους όρους του πλήρους ανταγωνισμού. Για τον σκοπό αυτό, είναι αναγκαίο να προσδιοριστεί το μέγεθος το οποίο θα αποτελέσει το αντικείμενο σύγκρισης (δηλ. πρέπει να επιλεγεί μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης), καθώς και έναντι τίνος θα γίνει η σύγκριση (δηλ. πρέπει να προσδιοριστεί μια πιθανή συγκρίσιμη μη ελεγχόμενη συναλλαγή).

Μια ελεγχόμενη και μια μη ελεγχόμενη συναλλαγή θεωρούνται συγκρίσιμες όταν τα οικονομικά συναφή χαρακτηριστικά τους και οι περιστάσεις που τις διέπουν ομοιάζουν αρκετά ώστε να συνιστούν αξιόπιστο μέτρο του κατά πόσον το αποτέλεσμα συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.

Οι δύο συναλλαγές δεν χρειάζεται κατ' ανάγκη να είναι πανομοιότυπες για να είναι συγκρίσιμες. Αντί αυτού, καμία από τις μεταξύ τους διαφορές δεν θα πρέπει να επηρεάζει ουσιωδώς την τιμή ή το κέρδος υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού· όταν υπάρχουν τέτοιες ουσιώδεις διαφορές, θα πρέπει να γίνονται εύλογα ακριβείς προσαρμογές ώστε να εξαλείφονται οι επιπτώσεις τους.

Οι προσαρμογές αυτές (οι οποίες αναφέρονται ως «προσαρμογές συγκρισιμότητας») πραγματοποιούνται μόνον εάν οι επιπτώσεις των ουσιωδών διαφορών ως προς την τιμή ή τα κέρδη μπορούν να διαπιστωθούν με επαρκή ακρίβεια ώστε να βελτιωθεί η αξιοπιστία των αποτελεσμάτων.

Το άρθρο 11 διευκρινίζει περαιτέρω ότι τα κράτη μέλη θα πρέπει να διασφαλίζουν ότι η αναζήτηση συγκρίσιμων μη ελεγχόμενων συναλλαγών βασίζεται στην αρχή της διαφάνειας. Αυτό σημαίνει ότι οι φορολογούμενοι θα πρέπει να αιτιολογούν και να τεκμηριώνουν τα βήματα των αναζητήσεων έναντι της φορολογικής διοίκησης και, αντίστοιχα, ότι η φορολογική διοίκηση θα πρέπει να παρέχει τις σχετικές πληροφορίες για τα εν λόγω βήματα στον φορολογούμενο, κατά την προετοιμασία ή την αμφισβήτηση τέτοιων αναζητήσεων.

Κατά την αναζήτηση συγκρίσιμων μη ελεγχόμενων συναλλαγών, θα πρέπει να λαμβάνονται δεόντως υπόψη οι συστάσεις που περιέχονται στην έκθεση JTPF/007/2016/FINAL/EN²⁷ σχετικά με τη χρήση συγκρίσιμων στοιχείων εντός της ΕΕ, η οποία εγκρίθηκε από το κοινό φόρουμ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση το 2016.

²⁷ Έκθεση του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση σχετικά με τη χρήση συγκρίσιμων στοιχείων εντός της ΕΕ (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>.

Καθορισμός του εύρους πλήρους ανταγωνισμού

Σε ορισμένες περιπτώσεις, η εφαρμογή μιας μεθόδου τιμολόγησης οδηγεί σε ένα μόνο αποτέλεσμα, το οποίο συνιστά το πλέον αξιόπιστο μέτρο του κατά πόσον το αποτέλεσμα συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού. Σε άλλες περιπτώσεις, η εφαρμογή μιας μεθόδου μπορεί να οδηγήσει σε σειρά αποτελεσμάτων, εκ των οποίων μπορεί να συναχθεί ένα εύρος αξιόπιστων αποτελεσμάτων. Σύμφωνα με τις βέλτιστες διεθνείς πρακτικές, το άρθρο 12 ορίζει ότι, όταν από την εφαρμογή της καταλληλότερης μεθόδου προκύπτει εύρος αριθμητικών στοιχείων, το εύρος πλήρους ανταγωνισμού πρέπει να προσδιορίζεται με τη χρήση του ενδοτεταρτημοριακού εύρους. Ενδοτεταρτημοριακό εύρος είναι το εύρος από το 25ο έως το 75ο εκατοστημόριο των αποτελεσμάτων που προκύπτουν από τα μη ελεγχόμενα συγκρίσιμα στοιχεία.

Προκειμένου να ελαχιστοποιηθούν οι διαφορές και να εξασφαλιστεί μια κοινή προσέγγιση σε ολόκληρη την Ένωση, η διάταξη ορίζει περαιτέρω ότι i) ο φορολογούμενος δεν θα πρέπει να υπόκειται σε προσαρμογή όταν τα αποτελέσματα εμπίπτουν στο ενδοτεταρτημοριακό εύρος, εκτός εάν η φορολογική διοίκηση ή ο φορολογούμενος αποδεικνύει ότι μια συγκεκριμένη διαφορετική θέση εντός του εύρους δικαιολογείται από τα γεγονότα και τις περιστάσεις της συγκεκριμένης περίπτωσης· ii) όταν τα αποτελέσματα μιας ελεγχόμενης συναλλαγής δεν εμπίπτουν στο εύρος πλήρους ανταγωνισμού, οι φορολογικές διοικήσεις πρέπει να προβαίνουν σε προσαρμογή στη διάμεση τιμή όλων των αποτελεσμάτων, εκτός εάν ο φορολογούμενος ή η φορολογική διοίκηση αποδεικνύει ότι κάποιο άλλο σημείο του εύρους καθορίζει πιο αξιόπιστη τιμή πλήρους ανταγωνισμού στη δεδομένη περίπτωση.

Τεκμηρίωση της μεταβιβαστικής τιμολόγησης

Ένα σημαντικό στοιχείο της συμμόρφωσης όσον αφορά τη μεταβιβαστική τιμολόγηση είναι η τεκμηρίωση που αποδεικνύει ότι οι σχετικές συναλλαγές τιμολογούνται σύμφωνα με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού. Το παράρτημα 2 παρουσιάζει τα βασικά στοιχεία των κανόνων σχετικά με την τεκμηρίωση και θα προσδιοριστεί περαιτέρω από την Επιτροπή αργότερα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13, για να προστεθούν ενδεχομένως στοιχεία όπως τυποποιημένα υποδείγματα που καθορίζουν το είδος και το περιεχόμενο των πληροφοριών μεταβιβαστικής τιμολόγησης, τα χρονοδιαγράμματα που πρέπει να καλύπτονται, οι γλωσσικές απαιτήσεις και οι φορολογούμενοι που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της υποχρέωσης τεκμηρίωσης.

iii) Εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού και μελλοντικοί κοινοί κανόνες για συγκεκριμένα θέματα

Για να εξασφαλιστεί η κοινή εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού, η τελευταία έκδοση των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση θα είναι δεσμευτική κατά την εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού στα κράτη μέλη. Δεδομένου ότι οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση θα τροποποιούνται κατά καιρούς, οι εν λόγω νέες κατευθυντήριες γραμμές θα πρέπει να αποτελούν το νέο δεσμευτικό πλαίσιο αναφοράς. Για να διασφαλιστεί η τήρηση των εν λόγω νέων κατευθυντήριων γραμμών στα κράτη μέλη, θα πρέπει να εφαρμόζεται η διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 218 παράγραφος 9 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η Επιτροπή μπορεί επίσης να προτείνει τροποποίηση της παρούσας οδηγίας ώστε να αντικατοπτρίζει την τροποποίηση των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση.

Προκειμένου να επιτευχθεί ο στόχος της δημιουργίας μεγαλύτερης ασφάλειας για τους φορολογούμενους, προτείνεται να θεσπιστούν περαιτέρω κοινοί δεσμευτικοί κανόνες στον τομέα της μεταβιβαστικής τιμολόγησης, μέσω εκτελεστικών πράξεων. Αυτές οι εκτελεστικές

πράξεις θα παρέχουν στους φορολογούμενους σαφή εικόνα του τι θεωρούν οι φορολογικές αρχές της Ένωσης ότι είναι αποδεκτό να χρησιμοποιείται για συγκεκριμένες συναλλαγές, και θα παρέχουν επίσης «ασφαλείς λιμένες», όπως λέγονται, οι οποίοι θα μειώνουν τον φόρτο συμμόρφωσης και το πλήθος των διαφορών.

Λόγω του ευαίσθητου χαρακτήρα των μέτρων τα οποία άπτονται των εθνικών εκτελεστικών εξουσιών και των εθνικών εξουσιών επιβολής σε σχέση με την άμεση φορολόγηση, καθώς και της άσκησης των δικαιωμάτων φορολόγησης που χορηγούνται στο πλαίσιο διμερών ή πολυμερών φορολογικών συμβάσεων που αποτρέπουν τη διπλή φορολόγηση ή τη διπλή μη φορολόγηση, αλλά και δεδομένων των πιθανών οικονομικών επιπτώσεων στις φορολογικές βάσεις των κρατών μελών, οι εκτελεστικές αρμοδιότητες για την έκδοση αποφάσεων δυνάμει της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να ανατεθούν στο Συμβούλιο, το οποίο αποφασίζει κατόπιν πρότασης της Επιτροπής.

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ**για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση**

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και ιδίως το άρθρο 115,

Έχοντας υπόψη την πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής,

Κατόπιν διαβίβασης του σχεδίου νομοθετικής πράξης στα εθνικά κοινοβούλια,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου²⁸,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής²⁹,

Αποφασίζοντας σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

- (1) Η μεταβιβαστική τιμολόγηση αφορά τον καθορισμό των τιμών για διασυνοριακές συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων εντός ομίλων πολυεθνικών επιχειρήσεων. Δεδομένου ότι γενικά οι φορολογικοί υπολογισμοί βασίζονται σε λογαριασμούς σε επίπεδο οντότητας, οι τιμές ή άλλοι όροι υπό τους οποίους πραγματοποιούνται διασυνοριακές συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων επηρεάζουν τα έσοδα και/ή τις δαπάνες των οικείων οντοτήτων σε σχέση με τις εν λόγω συναλλαγές και, κατά συνέπεια, έχουν αντίκτυπο στο ποσό των κερδών που καταγράφει για φορολογικούς σκοπούς κάθε οντότητα του ομίλου στη δικαιοδοσία που δραστηριοποιείται.
- (2) Το παγκοσμίως αναγνωρισμένο κριτήριο για τον καθορισμό των τιμών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων για φορολογικούς σκοπούς είναι η λεγόμενη «αρχή του πλήρους ανταγωνισμού». Η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού ορίζει ότι τα επιμέρους μέλη του ομίλου μιας πολυεθνικής επιχείρησης πρέπει να συναλλάσσονται μεταξύ τους σαν να ήταν ανεξάρτητα τρίτα μέρη. Με άλλα λόγια, οι συναλλαγές μεταξύ δύο συνδεδεμένων επιχειρήσεων θα πρέπει να αποφέρουν το αποτέλεσμα που θα είχε επιτευχθεί εάν τα μέρη δεν ήταν συνδεδεμένα, δηλαδή εάν ήταν ανεξάρτητα το ένα από το άλλο και το αποτέλεσμα (η τιμή ή το περιθώριο κέρδους) είχε καθοριστεί από (ανοικτές) δυνάμεις της αγοράς.
- (3) Όταν η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού εφαρμόζεται ή ερμηνεύεται διαφορετικά από τα κράτη μέλη, δημιουργούνται καταστάσεις που μπορεί να βλάψουν την εσωτερική αγορά. Τυχόν ασυνέπεια όσον αφορά τους εφαρμοστέους κανόνες μεταβιβαστικής τιμολόγησης όχι μόνο μπορεί να οδηγήσει σε διπλή φορολόγηση, αλλά μπορεί να αφήσει και περιθώριο για μετατόπιση κερδών και φοροαποφυγή. Μια τέτοια

²⁸ EE C της , σ. .

²⁹ EE C της , σ. .

ασυνέπεια συνιστά σοβαρό φορολογικό εμπόδιο για τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε διασυνοριακό επίπεδο, είναι πιθανό να προκαλέσει οικονομικές στρεβλώσεις και ανεπάρκειες και έχει αρνητικό αντίκτυπο στις διασυνοριακές επενδύσεις και την ανάπτυξη.

- (4) Η παρούσα οδηγία θεσπίζει κανόνες για τη διασφάλιση της κοινής εφαρμογής της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού σε ολόκληρη την Ένωση, με στόχο την αύξηση της φορολογικής ασφάλειας και τη μείωση περιπτώσεων διπλής φορολόγησης, αλλά και διπλής μη φορολόγησης.
- (5) Για να διασφαλιστεί η εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού με ομοιόμορφο τρόπο σε ολόκληρη την Ένωση, τα κράτη μέλη θα πρέπει να χρησιμοποιούν έναν κοινό ορισμό των συνδεδεμένων επιχειρήσεων. Προκειμένου να διασφαλιστεί η ισότητα της μεταχείρισης, για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας η μόνιμη εγκατάσταση θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως συνδεδεμένη επιχείρηση και, ως εκ τούτου, οι εσωτερικές συναλλαγές μεταξύ έδρας και μόνιμης εγκατάστασης θα πρέπει να διέπονται από την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.
- (6) Για να διασφαλιστεί ο μετριασμός του φαινομένου της διπλής φορολόγησης, τα κράτη μέλη θα πρέπει να διαθέτουν κατάλληλους μηχανισμούς ώστε, όταν άλλο κράτος μέλος ή η δικαιοδοσία τρίτης χώρας πραγματοποιεί μια αρχική προσαρμογή, να μπορούν να προβαίνουν σε αντίστοιχη προσαρμογή. Ειδικότερα, τα κράτη μέλη θα πρέπει να έχουν τη δυνατότητα να προβαίνουν σε αντίστοιχες προσαρμογές, των οποίων η χορήγηση δεν θα πρέπει να γίνεται μόνο στο πλαίσιο διαδικασιών αμοιβαίας συμφωνίας, αλλά και με: i) ταχεία διαδικασία που πρέπει να ολοκληρώνεται εντός 180 ημερών χωρίς να χρειάζεται να κινηθεί διαδικασία αμοιβαίας συμφωνίας, όταν δεν υπάρχει αμφιβολία ότι η αρχική προσαρμογή είναι βάσιμη· ή ii) με κοινούς ελέγχους ή άλλες μορφές διεθνούς συνεργασίας, π.χ. πολυμερή προγράμματα εκτίμησης κινδύνου, όπως η ευρωπαϊκή προσέγγιση εμπιστοσύνης και συνεργασίας (European Trust and Cooperation Approach – ETACA) και το πρόγραμμα για τη διασφάλιση της διεθνούς συμμόρφωσης (International Compliance Assurance Programme – ICAP).
- (7) Μπορεί να υπάρχουν θεμιτοί λόγοι για τους οποίους δεν χορηγείται αντίστοιχη προσαρμογή ή η αντίστοιχη προσαρμογή υπολείπεται της αρχικής. Πιο συγκεκριμένα, τα κράτη μέλη δεν θα πρέπει να χορηγούν αντίστοιχες προσαρμογές εάν: i) η αρχική προσαρμογή κρίνεται ότι δεν συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού· ii) η αρχική προσαρμογή δεν έχει ως αποτέλεσμα τη φορολόγηση ποσού κερδών σε άλλη δικαιοδοσία στην οποία η συνδεδεμένη επιχείρηση στο οικείο κράτος μέλος έχει ήδη φορολογηθεί· και iii) σε περίπτωση που εμπλέκεται δικαιοδοσία τρίτης χώρας, εάν δεν υπάρχει φορολογική σύμβαση. Εάν δεν έχει προηγηθεί αρχική προσαρμογή, τα κράτη μέλη μπορούν να προβαίνουν σε προσαρμογή προς τα κάτω μόνο εφόσον: i) η προς τα κάτω προσαρμογή συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού· ii) ποσό ίσο με την προς τα κάτω προσαρμογή περιλαμβάνεται στα κέρδη της συνδεδεμένης επιχείρησης στην άλλη δικαιοδοσία και υπόκειται σε φόρο εκεί· και iii) έχει αποσταλεί κοινοποίηση προς την αρμόδια δικαιοδοσία σχετικά με την πρόθεση προσαρμογής προς τα κάτω. Σκοπός των ως άνω διατάξεων είναι: i) τα κράτη μέλη να διατηρήσουν το δικαίωμα να αξιολογούν κατά πόσον η αρχική προσαρμογή πληροί την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού· και ii) να μην υφίσταται ούτε διπλή φορολόγηση ούτε διπλή μη φορολόγηση. Τα κράτη μέλη δεν θα πρέπει να δημιουργούν καταστάσεις διπλής μη φορολόγησης.
- (8) Έχοντας ως στόχο να εδραιωθεί μια κοινή ενωσιακή προσέγγιση για τις αντισταθμιστικές προσαρμογές και να αποφεύγονται οι ένδικες διαφορές, η παρούσα

οδηγία καθορίζει τους όρους υπό τους οποίους τα κράτη μέλη θα πρέπει να αναγνωρίζουν τις αντισταθμιστικές προσαρμογές. Η παρούσα διάταξη θα πρέπει να ερμηνεύεται σε συνδυασμό με την έκθεση της Επιτροπής του 2013 για τις αντισταθμιστικές προσαρμογές, στο πλαίσιο του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση³⁰.

- (9) Για να διασφαλιστεί ότι τα αποτελέσματα της μεταβιβαστικής τιμολόγησης καθορίζονται με βάση την πραγματική συμπεριφορά των συνδεδεμένων μερών, η παρούσα οδηγία απαιτεί να οριοθετείται προσεκτικά η πραγματική συναλλαγή μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων μέσω της ανάλυσης των συμβατικών σχέσεων μεταξύ των μερών σε συνδυασμό με τη συμπεριφορά τους. Στο πλαίσιο αυτό, το κρίσιμο πρώτο στάδιο για την ανάλυση της μεταβιβαστικής τιμολόγησης θα πρέπει να είναι ο ακριβής προσδιορισμός των ενδοομικών συναλλαγών μέσω της ανάλυσης των οικονομικά κρίσιμων χαρακτηριστικών τους, όπως αποτυπώνονται όχι μόνο στις συμβάσεις μεταξύ των μερών, αλλά και στη συμπεριφορά τους, καθώς και σε κάθε άλλο συναφές πραγματικό περιστατικό. Σημείο εκκίνησης για την ανάλυση θα πρέπει να είναι οι συμβατικοί όροι αλλά, στον βαθμό που η συμπεριφορά ή άλλα γεγονότα δεν συνάδουν με τη γραπτή σύμβαση, ως καλύτερη απόδειξη για τη συναλλαγή ή τις συναλλαγές που όντως πραγματοποιήθηκαν θα πρέπει να θεωρείται η συμπεριφορά των μερών (και όχι οι όροι της γραπτής σύμβασης).
- (10) Για τον καθορισμό των τιμών πλήρους ανταγωνισμού σε συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων χρησιμοποιούνται μέθοδοι μεταβιβαστικής τιμολόγησης. Οι μέθοδοι που παρατίθενται στην παρούσα οδηγία είναι σύμφωνες με το κεφάλαιο ΙΙΙ των κατευθυντήριων γραμμών του 2022 σχετικά με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση για τις πολυεθνικές επιχειρήσεις και τις φορολογικές διοικήσεις του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) (στο εξής: κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση). Στην παρούσα οδηγία δεν προκρίνεται κάποια από αυτές τις αναγνωρισμένες μεθόδους μεταβιβαστικής τιμολόγησης. Αντ' αυτού, θα πρέπει να εφαρμόζεται ο καταλληλότερος μεθοδολογικός κανόνας από τους προβλεπόμενους στην παρούσα οδηγία και, άρα, θα πρέπει να επιλέγεται η πιο κατάλληλη μέθοδος, λαμβάνοντας υπόψη τα γεγονότα και τις περιστάσεις της συγκεκριμένης περίπτωσης. Η παρούσα οδηγία προβλέπει επίσης ότι δεν χωρεί εφαρμογή άλλης μεθόδου μεταβιβαστικής τιμολόγησης πέραν των αναγνωρισμένων μεθόδων του ΟΟΣΑ, παρά μόνο εάν αποδεικνύεται: i) ότι δεν μπορεί να εφαρμοστεί εύλογα καμία από τις αναγνωρισμένες μεθόδους του ΟΟΣΑ προκειμένου να προσδιοριστούν οι όροι πλήρους ανταγωνισμού για την ελεγχόμενη συναλλαγή (δηλ. για τη συναλλαγή μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων)· και ii) ότι η εν λόγω άλλη μέθοδος παράγει αποτέλεσμα αντίστοιχο με εκείνο στο οποίο θα κατέληγαν ανεξάρτητες επιχειρήσεις που προβαίνουν σε συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές υπό συγκρίσιμες συνθήκες. Ο φορολογούμενος ή η φορολογική διοίκηση που χρησιμοποιεί μέθοδο διαφορετική από τις αναγνωρισμένες μεθόδους του ΟΟΣΑ φέρει το βάρος να αποδείξει ότι πληροί τις απαιτήσεις. Όταν πληρούνται οι προϋποθέσεις και εφαρμόζεται κάποια τεχνική οικονομικής αποτίμησης για τον προσδιορισμό της τιμής πλήρους ανταγωνισμού, θα πρέπει να λαμβάνεται δεόντως υπόψη το περιεχόμενο και οι συστάσεις της έκθεσης της Επιτροπής του 2017 σχετικά

³⁰ JTPF/009/FINAL/2013/EN, συνεδρίαση της 5 Νοεμβρίου 2013: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2016-09/jtpf_009_final_2013_en.pdf

με τη χρήση τεχνικών οικονομικής αποτίμησης στη μεταβιβαστική τιμολόγηση³¹, στο πλαίσιο του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση.

- (11) Η επιλογή της μεθόδου μεταβιβαστικής τιμολόγησης θα πρέπει να έχει πάντα ως στόχο την εξεύρεση της καταλληλότερης μεθόδου για τη συγκεκριμένη περίπτωση. Η διαδικασία επιλογής της καταλληλότερης μεθόδου μεταβιβαστικής τιμολόγησης θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη i) τα εκάστοτε πλεονεκτήματα και αδυναμίες των μεθόδων μεταβιβαστικής τιμολόγησης· ii) την καταλληλότητα της εξεταζόμενης μεθόδου σε σχέση με τον χαρακτήρα της ελεγχόμενης συναλλαγής, η οποία προσδιορίζεται ειδικότερα μέσω λειτουργικής ανάλυσης· iii) τη διαθεσιμότητα αξιόπιστων πληροφοριών (ιδίως σχετικά με μη ελεγχόμενες συγκρίσιμες συναλλαγές) που απαιτούνται για την εφαρμογή της επιλεγείσας ή άλλων μεθόδων· και iv) τον βαθμό συγκρισιμότητας μεταξύ ελεγχόμενων και μη ελεγχόμενων συναλλαγών, συμπεριλαμβανομένης της αξιοπιστίας των προσαρμογών συγκρισιμότητας που τυχόν απαιτούνται για την εξάλειψη των ουσιωδών διαφορών μεταξύ τους. Καμία μέθοδος δεν είναι κατάλληλη σε κάθε πιθανή περίπτωση, ούτε είναι αναγκαίο να αποδεικνύεται ότι μια συγκεκριμένη μέθοδος δεν είναι κατάλληλη σε ένα δεδομένο σύνολο περιστάσεων. Σημειωτέον ότι οι μονομερείς μέθοδοι —π.χ. η μέθοδος της τιμής μεταπώλησης, η μέθοδος του προσαυξημένου κόστους, η μέθοδος του καθαρού περιθωρίου συναλλαγής— δεν θεωρούνται αξιόπιστες όταν αμφότερα τα μέρη της συναλλαγής προβαίνουν σε μοναδικές και πολύτιμες συνεισφορές σε σχέση με την ελεγχόμενη συναλλαγή ή όταν τα μέρη συμμετέχουν σε δραστηριότητες υψηλού βαθμού ενοποίησης. Σε μια τέτοια περίπτωση, η πλέον κατάλληλη είναι η μέθοδος επιμερισμού των κερδών, δεδομένου ότι ανεξάρτητα μεταξύ τους μέρη θα μπορούσαν πράγματι να τιμολογήσουν τη συναλλαγή κατ' αναλογία προς τις αντίστοιχες συνεισφορές τους, οπότε μια αμφίπλευρη μέθοδος θα ήταν καταλληλότερη. Οι μονόπλευρες μέθοδοι είναι κατάλληλες όταν όλες οι μοναδικές και πολύτιμες συνεισφορές που περιλαμβάνονται στην ελεγχόμενη συναλλαγή παρέχονται μόνο από ένα μέρος, ενώ το άλλο μέρος δεν παρέχει καμία μοναδική και πολύτιμη συνεισφορά. Σε μια τέτοια περίπτωση, ελεγχόμενο μέρος —δηλαδή το μέρος της ελεγχόμενης συναλλαγής για το οποίο υποβάλλεται σε έλεγχο ένας χρηματοοικονομικός δείκτης— πρέπει να είναι εκείνο στο οποίο μπορεί να εφαρμοστεί κάποια μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης με τον πιο αξιόπιστο τρόπο και για το οποίο μπορούν να βρεθούν τα πιο αξιόπιστα συγκρίσιμα στοιχεία. Το μέρος που δεν προβαίνει σε μοναδικές και πολύτιμες συνεισφορές στη συναλλαγή συνήθως είναι εκείνο στο οποίο μπορεί να εφαρμοστεί με τον πιο αξιόπιστο τρόπο κάποια μονόπλευρη μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης.
- (12) Για να εφαρμοστεί η αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, είναι αναγκαίο να διενεργείται ανάλυση συγκρισιμότητας, η οποία σε γενικές γραμμές αποτελείται από δύο βασικές πτυχές: i) προσδιορισμός των εμπορικών ή οικονομικών σχέσεων μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων, καθώς και των όρων και των οικονομικά συναφών περιστάσεων που συνοδεύουν τις εν λόγω σχέσεις· και ii) σύγκριση των όρων και των οικονομικά συναφών περιστάσεων των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων (ελεγχόμενες συναλλαγές) με τους όρους και τις περιστάσεις συγκρίσιμων συναλλαγών μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων (συγκρίσιμες μη ελεγχόμενες συναλλαγές). Παράγοντες συγκρισιμότητας που πρέπει να λαμβάνονται

³¹ JTPF/003/2017/FINAL/EN, συνεδρίαση της 22ας Ιουνίου 2017: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-10/2017_10_16_jtpf_003_2017_en_final_en.pdf

υπόψη είναι i) οι συμβατικοί όροι της συναλλαγής, ii) η λειτουργική ανάλυση (οι λειτουργίες που εκτελεί κάθε επιχείρηση, λαμβανομένων υπόψη των περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιεί και των κινδύνων που αναλαμβάνει), iii) τα χαρακτηριστικά του προϊόντος ή της υπηρεσίας που αποτελεί αντικείμενο της συναλλαγής, iv) οι οικονομικές περιστάσεις και v) οι επιχειρηματικές στρατηγικές. Αφού διαπιστωθούν οι περιστάσεις της ελεγχόμενης συναλλαγής, πραγματοποιείται η καθ' εαυτή σύγκριση και εκτίμηση του κατά πόσον η συναλλαγή είναι σύμφωνη με τους όρους του πλήρους ανταγωνισμού. Για τον σκοπό αυτό, οι όροι της υπό εξέταση ελεγχόμενης συναλλαγής συγκρίνονται με τους όρους μιας συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης συναλλαγής. Μια ελεγχόμενη και μια μη ελεγχόμενη συναλλαγή θεωρούνται συγκρίσιμες όταν τα οικονομικά συναφή χαρακτηριστικά τους και οι περιστάσεις που τις διέπουν ομοιάζουν αρκετά ώστε να συνιστούν αξιόπιστο μέτρο του κατά πόσον το αποτέλεσμα συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού. Οι δύο συναλλαγές δεν χρειάζεται να είναι πανομοιότυπες για να είναι συγκρίσιμες. Απλώς, καμία από τις μεταξύ τους διαφορές δεν θα πρέπει να επηρεάζει σημαντικά την τιμή ή το κέρδος πλήρους ανταγωνισμού· όταν υπάρχουν τέτοιες ουσιώδεις διαφορές, θα πρέπει να γίνονται εύλογα ακριβείς προσαρμογές ώστε να εξαλείφονται οι επιπτώσεις τους. Κατά την αναζήτηση συγκρίσιμων μη ελεγχόμενων συναλλαγών, θα πρέπει να λαμβάνονται δεόντως υπόψη οι συστάσεις που περιέχονται στην έκθεση της Επιτροπής του 2016 σχετικά με τη χρήση συγκρίσιμων στοιχείων εντός της ΕΕ, στο πλαίσιο του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση³².

- (13) Προκειμένου να ελαχιστοποιηθούν οι διαφορές και να παγιωθεί μια κοινή προσέγγιση σε ολόκληρη την Ένωση, η παρούσα οδηγία προβλέπει περαιτέρω ότι ο φορολογούμενος δεν θα πρέπει να υπόκειται σε προσαρμογή όταν τα αποτελέσματά της εμπίπτουν στο ενδοεταρτημοριακό εύρος, εκτός εάν η φορολογική διοίκηση ή ο φορολογούμενος αποδεικνύει ότι τα γεγονότα και οι περιστάσεις της συγκεκριμένης περίπτωσης δικαιολογούν μια συγκεκριμένη διαφορετική τοποθέτηση εντός του εύρους. Όταν τα αποτελέσματα μιας ελεγχόμενης συναλλαγής δεν εμπίπτουν στο εύρος του πλήρους ανταγωνισμού, οι φορολογικές διοικήσεις θα πρέπει να υποχρεούνται να προβαίνουν σε προσαρμογή στη διάμεση τιμή όλων των αποτελεσμάτων, εκτός εάν ο φορολογούμενος ή η φορολογική διοίκηση αποδεικνύει ότι κάποιο άλλο σημείο του εύρους καθορίζει πιο αξιόπιστη τιμή πλήρους ανταγωνισμού σε μια δεδομένη περίπτωση.
- (14) Προκειμένου να μειωθεί ο φόρτος συμμόρφωσης για τους φορολογούμενους που δραστηριοποιούνται διασυνοριακά εντός της Ένωσης, θα πρέπει επίσης να θεσπιστεί μια κοινή προσέγγιση όσον αφορά την τεκμηρίωση σχετικά με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση. Ενιαίο τυποποιημένο υπόδειγμα, κανόνες σχετικά με το περιεχόμενο και τις γλωσσικές ρυθμίσεις, χρονοδιαγράμματα, καθώς και ποιοι φορολογούμενοι θα εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής είναι στοιχεία που θα προσδώσουν απλότητα και ενδεχομένως θα αποφέρουν και εξοικονόμηση κόστους, λαμβανομένου υπόψη του κεφαλαίου V με τίτλο «Τεκμηρίωση» των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση και τον κώδικα δεοντολογίας με θέμα την τεκμηρίωση

³² Έκθεση της Επιτροπής του 2016 σχετικά με τη χρήση συγκρίσιμων στοιχείων εντός της ΕΕ, στο πλαίσιο του κοινού φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση (JTPF/007/2016/FINAL/EN): <https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2017-04/jtpf0072017encomps.pdf>

σχετικά με τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης των συνδεδεμένων επιχειρήσεων στην Ευρωπαϊκή Ένωση³³.

- (15) Οι κανόνες της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να εφαρμόζονται κατά τρόπο συνεπή με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση.
- (16) Προκειμένου να υπάρχει μεγαλύτερη ασφάλεια για τους φορολογούμενους και να μετριαστεί ο κίνδυνος διπλής φορολόγησης, η παρούσα οδηγία προβλέπει τη δυνατότητα θέσπισης περαιτέρω κοινών δεσμευτικών κανόνων για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση μέσω εκτελεστικών πράξεων. Αυτές οι εκτελεστικές πράξεις θα πρέπει να δίνουν στους φορολογούμενους σαφή εικόνα του τι θεωρούν οι φορολογικές αρχές της Ένωσης ότι είναι αποδεκτό να χρησιμοποιείται για συγκεκριμένες συναλλαγές, και να παρέχουν «ασφαλείς λιμένες», όπως λέγονται, οι οποίοι μειώνουν τον φόρτο συμμόρφωσης και το πλήθος των διαφορών. Λόγω του αντικτύπου που μπορεί να έχουν τα εν λόγω μέτρα στην εθνική εκτελεστική εξουσία και την εθνική εξουσία επιβολής όσον αφορά την άμεση φορολογία, καθώς και την άσκηση των δικαιωμάτων φορολόγησης που χορηγούνται στο πλαίσιο διμερών ή πολυμερών φορολογικών συμβάσεων που αποτρέπουν τη διπλή φορολόγηση ή τη διπλή μη φορολόγηση, αλλά και λόγω πιθανών επιπτώσεων στις φορολογικές βάσεις των κρατών μελών, οι εκτελεστικές αρμοδιότητες για την έκδοση αποφάσεων δυνάμει της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να ανατεθούν στο Συμβούλιο, το οποίο αποφασίζει κατόπιν πρότασης της Επιτροπής.
- (17) Προκειμένου να αξιολογήσει την αποτελεσματικότητα των νέων κανόνων που θεσπίζονται στην παρούσα οδηγία, η Επιτροπή θα πρέπει να εκπονήσει αξιολόγηση με βάση τις πληροφορίες που παρέχουν τα κράτη μέλη καθώς και άλλα διαθέσιμα στοιχεία.
- (18) Για να μπορούν οι επιχειρήσεις να απολαμβάνουν άμεσα τα οφέλη της εσωτερικής αγοράς χωρίς περιττό πρόσθετο διοικητικό φόρτο, οι πληροφορίες σχετικά με τις φορολογικές διατάξεις της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να είναι προσβάσιμες μέσω της ενιαίας ψηφιακής θύρας σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΕ) 2018/1724³⁴. Η ενιαία ψηφιακή θύρα παρέχει υπηρεσία μίας στάσης σε διασυννοριακούς χρήστες για τη διαδικτυακή παροχή πληροφοριών, διαδικασιών και υπηρεσιών υποστήριξης σχετικά με τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.
- (19) Η επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα που πραγματοποιείται στο πλαίσιο της παρούσας οδηγίας, θα πρέπει να συνάδει με τον κανονισμό (ΕΕ) 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου³⁵. Τα κράτη μέλη μπορούν να επεξεργάζονται δεδομένα προσωπικού χαρακτήρα δυνάμει της παρούσας οδηγίας,

³³ Ψήφισμα του Συμβουλίου και των αντιπροσώπων των κυβερνήσεων των κρατών μελών, συνελθόντων στα πλαίσια του Συμβουλίου, της 27ης Ιουνίου 2006, όσον αφορά ένα κώδικα δεοντολογίας με θέμα την τεκμηρίωση σχετικά με τον καθορισμό των τιμών μεταβίβασης των συνδεδεμένων επιχειρήσεων στην Ευρωπαϊκή Ένωση (TTM EE), 2006/C 176/01, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=CELEX%3A42006X0728%2801%29&qid=1698338863957>

³⁴ Κανονισμός (ΕΕ) 2018/1724 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 2ας Οκτωβρίου 2018, για τη δημιουργία ενιαίας ψηφιακής θύρας με σκοπό την παροχή πρόσβασης σε πληροφορίες, σε διαδικασίες και σε υπηρεσίες υποστήριξης και επίλυσης προβλημάτων και για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1024/2012 (ΕΕ L 295 της 21.11.2018, σ. 1).

³⁵ Κανονισμός (ΕΕ) 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 27ης Απριλίου 2016, για την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα και για την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών και την κατάργηση της οδηγίας 95/46/ΕΚ (Γενικός Κανονισμός για την Προστασία Δεδομένων) (ΕΕ L 119 της 4.5.2016, σ. 1).

προκειμένου να διαπιστώνουν τις συνδέσεις μεταξύ επιχειρήσεων, όπως αναφέρεται στο άρθρο 5.

- (20) Η δεκαετής περίοδος διατήρησης δικαιολογείται, ώστε τα κράτη μέλη να μπορούν να σέβονται την πλειονότητα των νομοθετημένων περιόδων παραγραφής. (21) Προκειμένου να μειωθεί ο διοικητικός φόρτος για τους φορολογούμενους, θα πρέπει να ανατεθεί στην Επιτροπή η εξουσία έκδοσης πράξεων, σύμφωνα με το άρθρο 290 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όσον αφορά την τεκμηρίωση για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση, με τον καθορισμό κοινών υποδειγμάτων, τον ορισμό γλωσσικών ρυθμίσεων, τον προσδιορισμό του είδους των φορολογουμένων που θα πρέπει να χρησιμοποιούν τα εν λόγω υποδείγματα και των χρονοδιαγραμμάτων που πρέπει να καλύπτονται. Είναι ιδιαίτερα σημαντικό η Επιτροπή να διεξάγει, κατά τις προπαρασκευαστικές της εργασίες, τις κατάλληλες διαβουλεύσεις, μεταξύ άλλων σε επίπεδο εμπειρογνομόνων, και οι διαβουλεύσεις αυτές να πραγματοποιούνται σύμφωνα με τις αρχές που ορίζονται στη διοργανική συμφωνία της 13ης Απριλίου 2016 για τη βελτίωση του νομοθετικού έργου. Πιο συγκεκριμένα, προκειμένου να εξασφαλιστεί η ίση συμμετοχή στην προετοιμασία των κατ' εξουσιοδότηση πράξεων, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο λαμβάνουν όλα τα έγγραφα κατά τον ίδιο χρόνο με τους εμπειρογνώμονες των κρατών μελών, και οι εμπειρογνώμονές τους έχουν συστηματικά πρόσβαση στις συνεδριάσεις των ομάδων εμπειρογνομόνων της Επιτροπής που ασχολούνται με την κατάρτιση κατ' εξουσιοδότηση πράξεων.
- (22) Δεδομένου ότι ο στόχος της παρούσας οδηγίας δεν μπορεί να επιτευχθεί ικανοποιητικά από τα κράτη μέλη, αλλά μπορεί, αντιθέτως, λόγω του διασυνοριακού χαρακτήρα των κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης και της ανάγκης μείωσης του κόστους συμμόρφωσης στην εσωτερική αγορά συνολικά, να επιτευχθεί καλύτερα σε επίπεδο Ένωσης, η Ένωση δύναται να θεσπίζει μέτρα σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, όπως ορίζεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση. Σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας, όπως ορίζεται στο ίδιο άρθρο, η παρούσα οδηγία δεν υπερβαίνει τα αναγκαία όρια για την επίτευξη του εν λόγω στόχου.
- (23) Σύμφωνα με το άρθρο 42 παράγραφος 1 του κανονισμού (ΕΕ) 2018/1725 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, ζητήθηκε η γνώμη του Ευρωπαϊκού Επόπτη Προστασίας Δεδομένων και του Συμβουλίου, ο οποίος γνωμοδότησε στις [να συμπληρωθεί].

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι

ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 1 **Αντικείμενο**

Η παρούσα οδηγία θεσπίζει κανόνες για την εναρμόνιση των κανόνων των κρατών μελών σχετικά με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση και για την κοινή εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού εντός της Ένωσης.

Άρθρο 2
Πεδίο εφαρμογής

Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται σε φορολογούμενους που είναι εγγεγραμμένοι ή υπόκεινται σε φόρο σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη, συμπεριλαμβανομένων των μόνιμων εγκαταστάσεων σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη.

Άρθρο 3
Ορισμοί

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:

- (1) «αρχή του πλήρους ανταγωνισμού»: το διεθνές πρότυπο που ορίζει ότι οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις πρέπει να συναλλάσσονται μεταξύ τους σαν να ήταν ανεξάρτητοι μεταξύ τους τρίτοι. Με άλλα λόγια, οι συναλλαγές μεταξύ δύο συνδεδεμένων επιχειρήσεων θα πρέπει να αποφέρουν το αποτέλεσμα που θα είχε επιτευχθεί εάν τα μέρη δεν ήταν συνδεδεμένα, δηλαδή εάν ήταν ανεξάρτητα το ένα από το άλλο και το αποτέλεσμα (η τιμή ή το περιθώριο κέρδους) είχε καθοριστεί από (ανοικτές) δυνάμεις της αγοράς.
- (2) «αποτέλεσμα πλήρους ανταγωνισμού»: το αποτέλεσμα μιας ελεγχόμενης συναλλαγής εάν οι όροι που συμφωνήθηκαν ή επιβλήθηκαν μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων στις εμπορικές ή οικονομικές τους σχέσεις ήταν οι ίδιοι που θα είχαν συνάψει ανεξάρτητες επιχειρήσεις μεταξύ τους.
- (3) «εύρος πλήρους ανταγωνισμού»: το αριθμητικό εύρος που είναι αποδεκτό προκειμένου να διαπιστωθεί κατά πόσον οι όροι μιας ελεγχόμενης συναλλαγής συνάδουν με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού και το οποίο προκύπτει από την εφαρμογή της ίδιας μεθόδου μεταβιβαστικής τιμολόγησης σε πολλαπλά συγκρίσιμα δεδομένα.
- (4) «μόνιμη εγκατάσταση»: σταθερός τόπος επιχειρηματικής δραστηριότητας, όπως ορίζεται στη σχετική διμερή σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης ή, ελλείψει τέτοιας σύμβασης, στο εθνικό δίκαιο.
- (5) «ανεξάρτητες επιχειρήσεις»: επιχειρήσεις που δεν είναι συνδεδεμένες επιχειρήσεις κατά την έννοια του άρθρου 5.
- (6) «αρχική προσαρμογή»: προς τα πάνω προσαρμογή στα φορολογητέα κέρδη μιας εταιρείας από φορολογική διοίκηση σε πρώτη δικαιοδοσία ως αποτέλεσμα της εφαρμογής της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού σε συναλλαγές στις οποίες συμμετέχει συνδεδεμένη επιχείρηση σε δεύτερη φορολογική δικαιοδοσία.
- (7) «αντίστοιχη προσαρμογή»: προς τα κάτω προσαρμογή στα φορολογητέα κέρδη μιας εταιρείας από φορολογική διοίκηση σε δεύτερη δικαιοδοσία, κατόπιν αρχικής προσαρμογής από φορολογική διοίκηση σε πρώτη δικαιοδοσία, ώστε να υπάρξει συνέπεια της κατανομής των κερδών μεταξύ των δύο δικαιοδοσιών.
- (8) «αντισταθμιστική προσαρμογή»: προσαρμογή κατά την οποία ο φορολογούμενος δηλώνει μια τιμή μεταβίβασης για φορολογικούς σκοπούς, δηλαδή μια τιμή που κατά την άποψή του είναι τιμή πλήρους ανταγωνισμού για μια ελεγχόμενη συναλλαγή, παρότι η εν λόγω τιμή διαφέρει από το ποσό που πράγματι χρεώθηκε μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων.
- (9) «μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής»: μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης που συγκρίνει την τιμή περιουσιακών στοιχείων ή υπηρεσιών που

μεταβιβάζονται στο πλαίσιο ελεγχόμενης συναλλαγής με την τιμή περιουσιακών στοιχείων ή υπηρεσιών που μεταβιβάζονται στο πλαίσιο συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης συναλλαγής υπό συγκρίσιμες συνθήκες·

- (10) «μέθοδος της τιμής μεταπώλησης»: μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης που βασίζεται στην τιμή στην οποία ένα προϊόν που έχει αγοραστεί από συνδεδεμένη επιχείρηση μεταπωλείται σε ανεξάρτητη επιχείρηση· από την τιμή μεταπώλησης αφαιρείται το περιθώριο τιμής μεταπώλησης και το υπόλοιπο που απομένει, μετά την αφαίρεση του περιθωρίου τιμής μεταπώλησης, μπορεί να θεωρηθεί —μετά από προσαρμογή για άλλες δαπάνες που συνδέονται με την αγορά του προϊόντος (π.χ. τελωνειακοί δασμοί)— ότι συνιστά τιμή πλήρους ανταγωνισμού για την αρχική μεταβίβαση περιουσιακών στοιχείων μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων·
- (11) «μέθοδος του προσαυξημένου κόστους»: μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης που χρησιμοποιεί το κόστος που βαρύνει τον μεταβιβάζοντα το περιουσιακό στοιχείο (ή την υπηρεσία) σε μια ελεγχόμενη συναλλαγή· στο κόστος αυτό προστίθεται η κατάλληλη προσαύξηση, ώστε να αποκομίζεται κέρδος ανάλογο με τις λειτουργίες που επιτελούνται (λαμβανομένων υπόψη των περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται και των κινδύνων που αναλαμβάνονται) και ανάλογο με τις συνθήκες της αγοράς· η τιμή, μετά την πρόσθεση του περιθωρίου κέρδους στην κατάλληλη βάση κόστους, μπορεί να θεωρηθεί τιμή πλήρους ανταγωνισμού της αρχικής ελεγχόμενης συναλλαγής·
- (12) «μέθοδος του καθαρού περιθωρίου συναλλαγής»: μέθοδος συναλλακτικού κέρδους που εξετάζει το καθαρό περιθώριο κέρδους σε σχέση με μια κατάλληλη βάση —π.χ. δαπάνες, πωλήσεις, περιουσιακά στοιχεία— το οποίο αποκομίζει ο φορολογούμενος από μια ελεγχόμενη συναλλαγή που είναι σκόπιμο να εξεταστεί συγκεντρωτικά·
- (13) «μέθοδος του επιμερισμού των κερδών»: μέθοδος επιμερισμού των συναλλακτικών κερδών η οποία προσδιορίζει τα σχετικά κέρδη που πρέπει να επιμεριστούν στις συνδεδεμένες επιχειρήσεις από μια ελεγχόμενη συναλλαγή (ή από ελεγχόμενες συναλλαγές που είναι σκόπιμο να εξεταστούν συγκεντρωτικά) και στη συνέχεια κατανέμει τα κέρδη αυτά μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων με οικονομικά έγκυρο τρόπο που προσεγγίζει τον επιμερισμό των κερδών όπως θα είχε συμφωνηθεί υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού·
- (14) «ανάλυση συγκρισιμότητας»: η σύγκριση μιας ελεγχόμενης συναλλαγής με μια μη ελεγχόμενη συναλλαγή·
- (15) «ελεγχόμενη συναλλαγή»: συναλλαγή μεταξύ δύο συνδεδεμένων επιχειρήσεων·
- (16) «συγκρίσιμη μη ελεγχόμενη συναλλαγή»: συναλλαγή μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων που είναι συγκρίσιμη με την υπό εξέταση ελεγχόμενη συναλλαγή·
- (17) «όμιλος πολυεθνικών επιχειρήσεων»: όμιλος πολυεθνικών, συνδεδεμένων μεταξύ τους επιχειρήσεων με επιχειρηματικές εγκαταστάσεις σε δύο ή περισσότερες δικαιοδοσίες·
- (18) «κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση»: οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ σχετικά με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση για τις πολυεθνικές επιχειρήσεις και τις φορολογικές διοικήσεις του 2022, όπως εγκρίθηκαν από το Συμβούλιο του ΟΟΣΑ σύμφωνα με τη σύσταση του Συμβουλίου του ΟΟΣΑ για τον καθορισμό της μεταβιβαστικής τιμολόγησης μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων [C(95)126/Final], και όπως τροποποιήθηκαν στις 20 Ιανουαρίου 2022 και παρατίθενται στο παράρτημα I, καθώς και κάθε περαιτέρω τροποποίηση των εν λόγω κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση που

εγκρίνει η Ένωση στο πλαίσιο της Επιτροπής Δημοσιονομικών Υποθέσεων του ΟΟΣΑ με έγκριση θέσης της Ένωσης δυνάμει του άρθρου 218 παράγραφος 9 της ΣΛΕΕ·

- (19) «ρύθμιση κατανομής κόστους»: συμβατική ρύθμιση στην οποία προβαίνουν επιχειρήσεις για τον επιμερισμό των συνεισφορών και των κινδύνων που συνεπάγεται η από κοινού ανάπτυξη, παραγωγή ή απόκτηση άυλων ή ενσώματων περιουσιακών στοιχείων ή υπηρεσιών, προσδοκώντας ότι τα εν λόγω άυλα ή ενσώματα περιουσιακά στοιχεία ή υπηρεσίες θα αποφέρουν οφέλη για τις επιμέρους επιχειρήσεις καθενός συμβαλλομένου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ II

ΚΑΝΟΝΕΣ ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΤΙΚΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗΣ

Άρθρο 4

Γενικός κανόνας σχετικά με την εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού

1. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε κάθε επιχείρηση που προβαίνει σε μία ή περισσότερες εμπορικές ή χρηματοοικονομικές διασυνοριακές συναλλαγές με συνδεδεμένη επιχείρηση να υποχρεούται να καθορίζει το ποσό των φορολογητέων κερδών της κατά τρόπο που συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.
2. Τα κράτη μέλη διασφαλίζουν ότι, όταν οι όροι που έχουν συμφωνηθεί ή επιβληθεί σε εμπορικές ή χρηματοοικονομικές διασυνοριακές συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων δεν συνάδουν με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού, το ποσό των κερδών που θα είχε αποκομίσει οποιαδήποτε από τις δύο επιχειρήσεις και θα ήταν φορολογητέο για αυτήν σε κάποιο κράτος μέλος εάν οι όροι των συναλλαγών ήταν σύμφωνοι με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού —αλλά δεν το απεκόμισε λόγω της ασυμφωνίας των όρων με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού— πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στα φορολογητέα κέρδη της εν λόγω επιχείρησης και να φορολογείται αναλόγως.

Άρθρο 5

Συνδεδεμένες επιχειρήσεις

1. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, ως «συνδεδεμένη επιχείρηση» νοείται οποιοδήποτε πρόσωπο σχετίζεται με άλλο πρόσωπο με τουλάχιστον έναν από τους ακόλουθους τρόπους:
 - α) το πρόσωπο συμμετέχει στη διαχείριση άλλου προσώπου έχοντας τη δυνατότητα να ασκεί σημαντική επιρροή σε αυτό·
 - β) το πρόσωπο συμμετέχει στον έλεγχο άλλου προσώπου μέσω συμμετοχής στο μετοχικό κεφάλαιο που αντιστοιχεί σε άνω του 25 % των δικαιωμάτων ψήφου·
 - γ) το πρόσωπο συμμετέχει στο κεφάλαιο άλλου προσώπου μέσω δικαιώματος κυριότητας το οποίο υπερβαίνει, άμεσα ή έμμεσα, το 25 % του κεφαλαίου·
 - δ) το πρόσωπο δικαιούται 25 % ή περισσότερο των κερδών του άλλου προσώπου.
2. Εάν συμμετέχουν περισσότερα του ενός πρόσωπα στη διαχείριση, τον έλεγχο, το κεφάλαιο ή τα κέρδη ενός και του αυτού προσώπου, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1, όλα τα εν λόγω πρόσωπα λογίζονται ως συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

3. Εάν τα ίδια πρόσωπα συμμετέχουν στη διαχείριση, τον έλεγχο, το κεφάλαιο ή τα κέρδη περισσότερων του ενός προσώπων, όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1, όλα τα εν λόγω πρόσωπα λογίζονται ως συνδεδεμένες επιχειρήσεις.
4. Για τους σκοπούς των παραγράφων 1 και 2, ως πρόσωπο νοείται τόσο το νομικό όσο και το φυσικό πρόσωπο. Ένα πρόσωπο το οποίο ενεργεί από κοινού με άλλο πρόσωπο ως προς τα δικαιώματα ψήφου ή την κυριότητα επί του κεφαλαίου μιας οντότητας θεωρείται ότι διατηρεί συμμετοχή στο σύνολο των δικαιωμάτων ψήφου ή του κεφαλαίου της εν λόγω οντότητας που κατέχει το άλλο πρόσωπο.
5. Στις έμμεσες συμμετοχές, η πλήρωση των κριτηρίων της παραγράφου 1 στοιχεία β) και γ) κρίνεται με πολλαπλασιασμό των ποσοστών συμμετοχής στα διαδοχικά επίπεδα. Πρόσωπο που κατέχει άνω του 50 % των δικαιωμάτων ψήφου τεκμαίρεται ότι κατέχει το 100 % των δικαιωμάτων ψήφου.
6. Το φυσικό πρόσωπο, ο/η σύζυγος ή ο/η αναγνωρισμένος/-η σύντροφός του σύμφωνα με το εφαρμοστέο εθνικό δίκαιο, καθώς και οι ανιόντες ή κατιόντες του σε ευθεία γραμμή και τα αδέλφια του λογίζονται ως ένα πρόσωπο.
7. Κάθε μόνιμη εγκατάσταση θεωρείται συνδεδεμένη επιχείρηση της επιχείρησης της οποίας αποτελεί τμήμα.

Άρθρο 6

Αντίστοιχες προσαρμογές

1. Όποτε γίνεται κάποια αρχική προσαρμογή, τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε να προβαίνουν σε αντίστοιχη προσαρμογή προκειμένου να αποφεύγεται η διπλή φορολόγηση, εφόσον συντρέχουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:
 - α) το κράτος μέλος που κλήθηκε να προβεί στην αντίστοιχη προσαρμογή συμφωνεί ότι η αρχική προσαρμογή συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού τόσο κατ' αρχήν όσο και ως προς το ποσό·
 - β) η αρχική προσαρμογή έχει ως αποτέλεσμα τη φορολόγηση σε άλλη δικαιοδοσία ποσού κερδών για το οποίο η συνδεδεμένη επιχείρηση έχει ήδη φορολογηθεί στο κράτος μέλος που κλήθηκε να προβεί στην αντίστοιχη προσαρμογή·
 - γ) στις περιπτώσεις που εμπλέκεται δικαιοδοσία τρίτης χώρας, ισχύει φορολογική σύμβαση για την πρόληψη της διπλής φορολόγησης.
2. Τα κράτη μέλη μπορούν να χορηγούν αντίστοιχη προσαρμογή κατόπιν διαδικασίας αμοιβαίας συμφωνίας στο πλαίσιο σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης δυνάμει της διακυβερνητικής σύμβασης του 1990 για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας (στο εξής: σύμβαση διαιτησίας)³⁶ ή δυνάμει της οδηγίας (ΕΕ) 2017/1852³⁷.
3. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε αντίστοιχη προσαρμογή να μπορεί να πραγματοποιείται κατόπιν αιτήματος του φορολογούμενου λόγω αρχικής προσαρμογής που έγινε σε άλλη δικαιοδοσία. Στις

³⁶ Σύμβαση της 23ης Ιουλίου 1990 για την εξάλειψη της διπλής φορολογίας σε περίπτωση διορθώσεως των κερδών συνδεδεμένων επιχειρήσεων (90/463/EOK) (ΕΕ L 225 της 20.8.1990, σ. 10).

³⁷ Οδηγία (ΕΕ) 2017/1852 του Συμβουλίου, της 10ης Οκτωβρίου 2017, για τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών στην Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ L 265 της 14.10.2017, σ. 1).

αντίστοιχες προσαρμογές που πραγματοποιούνται δυνάμει της παρούσας παραγράφου, εφαρμόζεται η ακόλουθη διαδικασία:

- α) το αίτημα του φορολογούμενου:
 - i) αναφέρει όλες τις πραγματικές και νομικές περιστάσεις που είναι αναγκαίες για να αξιολογηθεί, βάσει της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού, η αρχική προσαρμογή που πραγματοποιήθηκε στην άλλη δικαιοδοσία·
 - ii) συνοδεύεται από βεβαίωση (ή ισοδύναμο έγγραφο) που πιστοποιεί τον οριστικό χαρακτήρα της αρχικής προσαρμογής στο εξωτερικό· εάν η αρχική προσαρμογή δεν είναι ακόμη οριστική κατά τον χρόνο υποβολής του αιτήματος, αυτό πρέπει να αναφέρεται, μαζί με τους όρους υπό τους οποίους οι προσαρμογές θα καταστούν οριστικές· σε κάθε περίπτωση, η βεβαίωση του οριστικού χαρακτήρα της αρχικής προσαρμογής προσκομίζεται στο οικείο κράτος μέλος πριν από τη χορήγηση της αντίστοιχης προσαρμογής.
 - β) Εφόσον έχουν υποβληθεί όλες οι πληροφορίες της παραγράφου 3 στοιχείο α), τα κράτη μέλη κηρύσσουν το αίτημα παραδεκτό, με κοινοποίηση στον φορολογούμενο, εντός 30 ημερών. Εντός της ίδιας προθεσμίας, τα κράτη μέλη γνωστοποιούν στον φορολογούμενο την έλλειψη τυχόν αναγκαίων πληροφοριών και τάσσουν προθεσμία τουλάχιστον 30 ημερών για την προσκόμισή τους. Εάν ο φορολογούμενος δεν προσκομίσει τις ζητούμενες πληροφορίες εντός της ταχθείσας προθεσμίας, το αίτημα μπορεί να απορριφθεί ως απαράδεκτο.
 - γ) Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε, όταν προκύπτει διπλή φορολόγηση από αρχική προσαρμογή που πραγματοποιείται σε άλλο κράτος μέλος, η διαδικασία να ολοκληρώνεται, με αιτιολογημένη πράξη αποδοχής ή απόρριψης, εντός 180 ημερών από τη λήψη του αιτήματος του φορολογούμενου.
 - δ) Σε περίπτωση αποδοχής, τα κράτη μέλη κοινοποιούν στη φορολογική αρχή της άλλης σχετικής δικαιοδοσίας την αναγνώριση της αντίστοιχης προσαρμογής.
 - ε) Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε, όταν δεν χορηγείται αντίστοιχη προσαρμογή, ο φορολογούμενος να μπορεί ακόμη να κινησει διαδικασίες αμοιβαίας συμφωνίας στο πλαίσιο τυχόν σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολόγησης, της σύμβασης διαιτησίας ή της οδηγίας (ΕΕ) 2017/1852.
4. Κατά παρέκκλιση από τις παραγράφους 2 και 3, τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε να μπορεί να πραγματοποιείται αντίστοιχη προσαρμογή κατόπιν κοινών φορολογικών ελέγχων ή άλλων μορφών διεθνούς διοικητικής συνεργασίας, όταν πληρούνται οι εξής προϋποθέσεις:
- α) οι αρμόδιες φορολογικές διοικήσεις συμφωνούν στον καθορισμό της τιμής πλήρους ανταγωνισμού·
 - β) η αρχική και η αντίστοιχη προσαρμογή χορηγούνται συμμετρικά για το ίδιο ποσό σε όλες τις αρμόδιες δικαιοδοσίες.
5. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, εάν δεν έχει προηγηθεί αρχική προσαρμογή, τα κράτη μέλη μπορούν να προβαίνουν σε προσαρμογή προς τα κάτω μόνο εφόσον συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

- α) η προσαρμογή προς τα κάτω συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού τόσο κατ' αρχήν όσο και ως προς το ποσό·
- β) ποσό ίσο με την προς τα κάτω προσαρμογή περιλαμβάνεται στο κέρδος της συνδεδεμένης επιχείρησης στην άλλη δικαιοδοσία και φορολογείται τόσο στο κράτος μέλος όσο και στην άλλη δικαιοδοσία με αποτέλεσμα να υπόκειται σε διπλή φορολόγηση·
- γ) το κράτος μέλος που κλήθηκε να πραγματοποιήσει την προς τα κάτω προσαρμογή έχει κοινοποιήσει στη φορολογική διοίκηση της σχετικής δικαιοδοσίας την πρόθεσή του να προβεί σε προσαρμογή προς τα κάτω κοινοποιώντας όλες τις πραγματικές και νομικές περιστάσεις που είναι αναγκαίες για την αξιολόγηση της προσαρμογής προς τα κάτω βάσει της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού.

Άρθρο 7

Αντισταθμιστική προσαρμογή

Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε να γίνεται δεκτή αντισταθμιστική προσαρμογή με τη μορφή προσαρμογής στο τέλος του έτους, με πρωτοβουλία του φορολογούμενου, εφόσον πληρούνται οι εξής προϋποθέσεις:

- α) πριν από την εγγραφή της σχετικής συναλλαγής ή σειράς συναλλαγών, ο φορολογούμενος κατέβαλε εύλογες προσπάθειες για την επίτευξη αποτελέσματος πλήρους ανταγωνισμού·
- β) ο φορολογούμενος προβαίνει στην προσαρμογή συμμετρικά στους λογαριασμούς σε όλα τα εμπλεκόμενα κράτη μέλη·
- γ) ο φορολογούμενος εφαρμόζει με συνέπεια την ίδια προσέγγιση διαχρονικά·
- δ) ο φορολογούμενος προβαίνει στην προσαρμογή πριν από την υποβολή της φορολογικής του δήλωσης·
- ε) ο φορολογούμενος είναι σε θέση να επεξηγήσει γιατί η πρόβλεψή του απέκλινε από το τελικό αποτέλεσμα.

Άρθρο 8

Προσδιορισμός των εμπορικών ή οικονομικών σχέσεων

1. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε η εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού να αρχίζει με τον προσδιορισμό και την ακριβή οριοθέτηση, αφενός, των εμπορικών και οικονομικών σχέσεων των συνδεδεμένων επιχειρήσεων και, αφετέρου, της πραγματικής συναλλαγής ή συναλλαγών μεταξύ των συνδεδεμένων επιχειρήσεων.
2. Ο προσδιορισμός και η ακριβής οριοθέτηση των εμπορικών και οικονομικών σχέσεων των συνδεδεμένων επιχειρήσεων και της πραγματικής συναλλαγής ή συναλλαγών βασίζονται στις εξής πτυχές:
 - α) προκαταρκτική ευρεία κατανόηση του κλάδου στον οποίο δραστηριοποιούνται οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις και των παραγόντων που επηρεάζουν τις επιδόσεις των επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στον εν λόγω κλάδο·
 - β) ανάλυση του τρόπου λειτουργίας κάθε συνδεδεμένης επιχείρησης, ώστε να προσδιοριστούν οι εμπορικές ή οικονομικές της σχέσεις με συνδεδεμένες επιχειρήσεις·

- γ) ανάλυση των οικονομικά συναφών χαρακτηριστικών των ελεγχόμενων συναλλαγών, λαμβανομένων υπόψη τόσο του τύπου όσο και της ουσίας τους.

Άρθρο 9

Μέθοδοι μεταβιβαστικής τιμολόγησης

1. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε η τιμή πλήρους ανταγωνισμού που χρεώνεται σε ελεγχόμενη συναλλαγή μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων να καθορίζεται με τη χρήση μιας από τις ακόλουθες μεθόδους μεταβιβαστικής τιμολόγησης:
 - α) μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής·
 - β) μέθοδος της τιμής μεταπώλησης·
 - γ) μέθοδος του προσανζημένου κόστους·
 - δ) μέθοδος του καθαρού περιθωρίου συναλλαγής·
 - ε) μέθοδος του επιμερισμού των κερδών.
2. Εκτός από τις μεθόδους που απαριθμούνται στην παράγραφο 1, τα κράτη μέλη επιτρέπουν την εφαρμογή οποιωνδήποτε άλλων μεθόδων και τεχνικών αποτίμησης για να εκτιμηθεί η τιμή πλήρους ανταγωνισμού, μόνον εφόσον μπορεί να αποδειχθεί επαρκώς ότι:
 - α) καμία από τις μεθόδους της παραγράφου 1 δεν είναι κατάλληλη ή εφαρμόσιμη στις περιστάσεις της οικείας υπόθεσης·
 - β) η επιλεγείσα μέθοδος ή τεχνική αποτίμησης συνάδει με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού και παρέχει μια πιο αξιόπιστη εκτίμηση του αποτελέσματος πλήρους ανταγωνισμού απ' ό,τι οι μέθοδοι της παραγράφου 1.

Άρθρο 10

Κανόνας της καταλληλότερης μεθόδου

1. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε η τιμή πλήρους ανταγωνισμού να καθορίζεται με εφαρμογή της καταλληλότερης μεθόδου μεταβιβαστικής τιμολόγησης για τις περιστάσεις της υπόθεσης.
2. Η καταλληλότερη μέθοδος μεταβιβαστικής τιμολόγησης επιλέγεται μεταξύ των μεθόδων μεταβιβαστικής τιμολόγησης που ορίζονται στο άρθρο 9, λαμβάνοντας υπόψη τα εξής κριτήρια:
 - α) τα εκάστοτε πλεονεκτήματα και αδυναμίες των μεθόδων μεταβιβαστικής τιμολόγησης·
 - β) την καταλληλότητα μιας μεθόδου μεταβιβαστικής τιμολόγησης σε σχέση με τη φύση της ελεγχόμενης συναλλαγής, η οποία καθορίζεται ιδίως με ανάλυση των λειτουργιών που επιτελεί κάθε επιχείρηση στην ελεγχόμενη συναλλαγή, λαμβανομένων υπόψη των περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιεί και των κινδύνων που αναλαμβάνει·
 - γ) τον βαθμό συγκρισιμότητας μεταξύ ελεγχόμενων και μη ελεγχόμενων συναλλαγών, συμπεριλαμβανομένης της αξιοπιστίας των προσαρμογών συγκρισιμότητας που τυχόν απαιτούνται για την εξάλειψη των διαφορών μεταξύ τους·

- δ) τη διαθεσιμότητα αξιόπιστων πληροφοριών που είναι αναγκαίες για την εφαρμογή της μεθόδου μεταβιβαστικής τιμολόγησης που επιλέγεται.

Άρθρο 11

Ανάλυση συγκρισιμότητας

1. Τα κράτη μέλη αξιολογούν κατά πόσον μια ελεγχόμενη συναλλαγή παράγει αποτέλεσμα πλήρους ανταγωνισμού συγκρίνοντας τους όρους της ελεγχόμενης συναλλαγής με τους όρους που θα είχαν καθοριστεί εάν οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις ήταν ανεξάρτητες και εάν είχαν προβεί σε συγκρίσιμη συναλλαγή υπό συγκρίσιμες συνθήκες.
2. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε οι υπό ανάλυση συναλλαγές να είναι συγκρίσιμες. Για να προσδιοριστεί κατά πόσον δύο ή περισσότερες συναλλαγές είναι συγκρίσιμες, λαμβάνονται υπόψη οι ακόλουθοι παράγοντες, στον βαθμό που είναι οικονομικά συναφείς με τα γεγονότα και τις περιστάσεις μιας συναλλαγής:
 - α) οι συμβατικοί όροι της συναλλαγής·
 - β) οι λειτουργίες που εκτελεί καθένα από τα μέρη της συναλλαγής, λαμβανομένων υπόψη των περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιεί και των κινδύνων που αναλαμβάνει, συμπεριλαμβανομένου του τρόπου με τον οποίο οι εν λόγω λειτουργίες σχετίζονται με την ευρύτερη δημιουργία αξίας από τον όμιλο πολυεθνικών επιχειρήσεων στον οποίο ανήκουν τα μέρη, των περιστάσεων που χαρακτηρίζουν τη συναλλαγή και των πρακτικών του κλάδου·
 - γ) τα χαρακτηριστικά του μεταβιβαζόμενου περιουσιακού στοιχείου ή των παρεχόμενων υπηρεσιών·
 - δ) τις οικονομικές περιστάσεις των μερών και της αγοράς στην οποία δραστηριοποιούνται τα μέρη·
 - ε) τις επιχειρηματικές στρατηγικές που ακολουθούν τα μέρη.
3. Η μη ελεγχόμενη συναλλαγή είναι συγκρίσιμη με την ελεγχόμενη εάν πληρούται μία από τις ακόλουθες προϋποθέσεις:
 - α) καμία από τις διαφορές (εάν υπάρχουν) μεταξύ των συναλλαγών που υποβάλλονται σε σύγκριση ή μεταξύ των επιχειρήσεων που εκτελούν τις συναλλαγές αυτές δεν θα μπορούσε να επηρεάσει ουσιωδώς την τιμή στην ανοικτή αγορά·
 - β) μπορούν να γίνουν εύλογα ακριβείς προσαρμογές για την εξάλειψη των ουσιωδών συνεπειών των διαφορών αυτών.
4. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε η αναζήτηση συγκρίσιμων μη ελεγχόμενων συναλλαγών να είναι διαφανής και αναπαραγώγιμη.

Άρθρο 12

Καθορισμός του εύρους πλήρους ανταγωνισμού

1. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε, όταν από την εφαρμογή των μεθόδων μεταβιβαστικής τιμολόγησης παράγεται ένα εύρος τιμών, το εύρος πλήρους ανταγωνισμού να προσδιορίζεται με χρήση του ενδοτεταρτημοριακού εύρους των αποτελεσμάτων των μη ελεγχόμενων συγκρίσιμων στοιχείων.

2. Ενδοτεταρτημοριακό εύρος είναι το εύρος από το 25ο έως το 75ο εκατοστημόριο των αποτελεσμάτων που προκύπτουν από τα μη ελεγχόμενα συγκρίσιμα στοιχεία.
3. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε ο φορολογούμενος να μην υπόκειται σε προσαρμογή εάν τα αποτελέσματά του εμπίπτουν στο εύρος πλήρους ανταγωνισμού, εκτός εάν αποδεικνύεται ότι τα γεγονότα και οι περιστάσεις της συγκεκριμένης περίπτωσης δικαιολογούν συγκεκριμένη διαφορετική τοποθέτηση εντός του εύρους.
4. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε, όταν τα αποτελέσματα μιας ελεγχόμενης συναλλαγής δεν εμπίπτουν στο εύρος πλήρους ανταγωνισμού, να γίνεται προσαρμογή στη διάμεση τιμή όλων των αποτελεσμάτων, εκτός εάν αποδεικνύεται ότι κάποιο άλλο σημείο του εύρους καθορίζει τιμή πλήρους ανταγωνισμού, λαμβανομένων υπόψη των περιστάσεων της συγκεκριμένης περίπτωσης. Διάμεση τιμή είναι το 50ό εκατοστημόριο του εύρους αποτελεσμάτων των συγκρίσιμων μη ελεγχόμενων συναλλαγών.

Άρθρο 13

Τεκμηρίωση της μεταβιβαστικής τιμολόγησης

1. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε ο φορολογούμενος να διαθέτει επαρκείς πληροφορίες και αναλύσεις προκειμένου να εξακριβώνει ότι οι όροι των συναλλαγών του με συνδεδεμένες επιχειρήσεις είναι σύμφωνοι με το άρθρο 4 παράγραφος 1 και θα πρέπει να περιλαμβάνουν τουλάχιστον τα στοιχεία των άρθρων 8, 9, 10, 11 και 12.
2. Ανατίθεται στην Επιτροπή η εξουσία να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις, σύμφωνα με το άρθρο 18, για την περαιτέρω συμπλήρωση του κανόνα της παραγράφου 1 όσον αφορά την τεκμηρίωση, με τον καθορισμό κοινών υποδειγμάτων, τον ορισμό γλωσσικών ρυθμίσεων, τον προσδιορισμό του είδους των φορολογουμένων που θα πρέπει να χρησιμοποιούν τα εν λόγω υποδείγματα και των χρονοδιαγραμμάτων που πρέπει να καλύπτονται.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ III

ΟΡΓΑΝΩΣΗ

Άρθρο 14

Εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού

1. Τα κράτη μέλη περιλαμβάνουν στους εθνικούς κανόνες για τη μεταφορά των κανόνων μεταβιβαστικής τιμολόγησης του κεφαλαίου II της παρούσας οδηγίας διατάξεις που διασφαλίζουν ότι οι εν λόγω κανόνες μεταβιβαστικής τιμολόγησης εφαρμόζονται κατά τρόπο συνεπή με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση.
2. Το Συμβούλιο μπορεί να θεσπίζει περαιτέρω κανόνες, σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση, σχετικά με τον τρόπο εφαρμογής της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού και των άλλων διατάξεων του κεφαλαίου II της παρούσας οδηγίας σε συγκεκριμένες συναλλαγές, προκειμένου να αυξηθεί η φορολογική ασφάλεια και να μετριαστεί ο κίνδυνος διπλής φορολόγησης. Οι εν λόγω συγκεκριμένες συναλλαγές ή πράξεις είναι οι εξής:
 - α) η μεταβίβαση άυλων περιουσιακών στοιχείων ή δικαιωμάτων επί άυλων περιουσιακών στοιχείων μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων,

συμπεριλαμβανομένων των άυλων περιουσιακών στοιχείων των οποίων η αποτίμηση είναι δυσχερής·

- β) η παροχή υπηρεσιών μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων, συμπεριλαμβανομένης της παροχής υπηρεσιών εμπορικής προώθησης και διανομής·
 - γ) οι ρυθμίσεις κατανομής κόστους μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων·
 - δ) οι συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων στο πλαίσιο αναδιαρθρώσεων επιχειρήσεων·
 - ε) οι χρηματοοικονομικές συναλλαγές·
 - στ) οι πράξεις μεταξύ της έδρας και των μόνιμων εγκαταστάσεών της.
3. Οι κανόνες που αναφέρονται στην παράγραφο 2 θεσπίζονται με εκτελεστικές πράξεις του Συμβουλίου βάσει πρότασης της Επιτροπής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV

ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 15 **Αξιολόγηση**

1. Η Επιτροπή εξετάζει και αξιολογεί την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας κάθε 5 έτη και υποβάλλει έκθεση σχετικά με την αξιολόγησή της στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο. Η πρώτη έκθεση θα υποβληθεί πριν από τις 31 Δεκεμβρίου 2031.
2. Τα κράτη μέλη γνωστοποιούν στην Επιτροπή συναφείς πληροφορίες για την αξιολόγηση της οδηγίας, προκειμένου να βελτιωθεί η εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού, να μειωθεί η διπλή φορολόγηση, αλλά και να καταπολεμηθούν οι καταχρηστικές φορολογικές πρακτικές, σύμφωνα με την παράγραφο 3.
3. Η Επιτροπή διευκρινίζει, με εκτελεστικές πράξεις, τις πληροφορίες που πρέπει να παρέχουν τα κράτη μέλη σύμφωνα με την παράγραφο 2, καθώς και τον μορφότυπο και τους όρους γνωστοποίησης των εν λόγω πληροφοριών. Οι εν λόγω εκτελεστικές πράξεις εκδίδονται σύμφωνα με τη διαδικασία εξέτασης του άρθρου 17.
4. Η Επιτροπή τηρεί εμπιστευτικές τις πληροφορίες που της κοινοποιούνται βάσει της παραγράφου 2, σύμφωνα με τις διατάξεις που διέπουν τα θεσμικά όργανα της Ένωσης και με το άρθρο 16 της παρούσας οδηγίας.
5. Οι πληροφορίες που γνωστοποιούνται στην Επιτροπή από κράτος μέλος δυνάμει της παραγράφου 2, καθώς και τυχόν εκθέσεις ή έγγραφα που συντάσσονται από την Επιτροπή με βάση τις πληροφορίες αυτές, μπορούν να διαβιβάζονται σε άλλα κράτη μέλη. Οι πληροφορίες καλύπτονται από υποχρέωση τήρησης υπηρεσιακού απορρήτου και τυγχάνουν της προστασίας που παρέχεται σε παρόμοιες πληροφορίες δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας του κράτους μέλους που τις έλαβε.

Άρθρο 16

Προστασία δεδομένων

1. Τα κράτη μέλη μπορούν να επεξεργάζονται δεδομένα προσωπικού χαρακτήρα δυνάμει της παρούσας οδηγίας, προκειμένου να εφαρμόζουν το άρθρο 5. Κατά την επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, οι αρμόδιες αρχές των κρατών μελών θεωρούνται υπεύθυνοι επεξεργασίας, κατά την έννοια του άρθρου 4 παράγραφος 7 του κανονισμού (ΕΕ) 2016/679, στο πλαίσιο των αντίστοιχων δραστηριοτήτων τους δυνάμει της παρούσας οδηγίας.
2. Οι πληροφορίες, συμπεριλαμβανομένων των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα, που υφίστανται επεξεργασία σύμφωνα με την παρούσα οδηγία διατηρούνται μόνο για το χρονικό διάστημα που απαιτείται για την επιδίωξη των σκοπών της παρούσας οδηγίας, σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία κάθε υπευθύνου επεξεργασίας περί παραγραφής, και σε καμία περίπτωση πάνω από 10 έτη.

Άρθρο 17

Διαδικασία επιτροπής

1. Η Επιτροπή επικουρείται στο έργο της από επιτροπή. Η εν λόγω επιτροπή συνιστά επιτροπή κατά την έννοια του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 182/2011³⁸.
2. Όταν γίνεται αναφορά στην παρούσα παράγραφο, εφαρμόζεται το άρθρο 5 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 182/2011.

Άρθρο 18

Άσκηση εξουσιοδότησης

1. Η εξουσία έκδοσης της κατ' εξουσιοδότηση πράξης που μνημονεύεται στο άρθρο 13 ανατίθεται στην Επιτροπή υπό τους όρους του παρόντος άρθρου.
2. Η εξουσιοδότηση του άρθρου 13 μπορεί να ανακληθεί οποτεδήποτε από το Συμβούλιο. Η απόφαση ανάκλησης περατώνει την εξουσιοδότηση που προσδιορίζεται στην εν λόγω απόφαση. Αρχίζει να ισχύει την επομένη της δημοσίευσης της απόφασης στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε μεταγενέστερο χρόνο που ορίζεται σε αυτήν. Δεν θίγει το κύρος της κατ' εξουσιοδότηση πράξης που βρίσκεται ήδη σε ισχύ.
3. Πριν από την έκδοση της κατ' εξουσιοδότηση πράξης, η Επιτροπή διαβουλευείται με εμπειρογνώμονες οι οποίοι ορίζονται από κάθε κράτος μέλος σύμφωνα με τις αρχές που καθορίζονται στη διοργανική συμφωνία για τη βελτίωση του νομοθετικού έργου, της 13ης Απριλίου 2016.
4. Μόλις η Επιτροπή εκδώσει την κατ' εξουσιοδότηση πράξη, την κοινοποιεί στο Συμβούλιο.
5. Η κατ' εξουσιοδότηση πράξη που εκδίδεται δυνάμει του άρθρου 13 τίθεται σε ισχύ αμέσως και εφαρμόζεται εφόσον δεν έχει διατυπωθεί αντίρρηση από το Συμβούλιο. Το Συμβούλιο μπορεί να διατυπώσει αντιρρήσεις για την κατ' εξουσιοδότηση πράξη εντός δύο μηνών από την κοινοποίησή της. Η ανωτέρω προθεσμία παρατείνεται

³⁸ Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 182/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Φεβρουαρίου 2011, για τη θέσπιση κανόνων και γενικών αρχών σχετικά με τους τρόπους ελέγχου από τα κράτη μέλη της άσκησης των εκτελεστικών αρμοδιοτήτων από την Επιτροπή (ΕΕ L 55 της 28.2.2011, σ. 13)

κατά δύο μήνες με πρωτοβουλία του Συμβουλίου. Στην περίπτωση αυτή, η Επιτροπή καταργεί την πράξη αμέσως μόλις της κοινοποιηθεί η περί αντιρρήσεων απόφαση του Συμβουλίου.

Άρθρο 19

Ενημέρωση του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου

Η Επιτροπή ενημερώνει το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο για την έκδοση κατ' εξουσιοδότηση πράξεων, για τη διατύπωση τυχόν αντιρρήσεων κατά των πράξεων αυτών και για την ανάκληση εξουσιοδότησης από το Συμβούλιο.

6.

Άρθρο 20

Μεταφορά στο εθνικό δίκαιο

1. Τα κράτη μέλη θεσπίζουν και δημοσιεύουν το αργότερο στις [31 Δεκεμβρίου 2025] τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις για να συμμορφωθούν με την παρούσα οδηγία. Ανακοινώνουν αμέσως στην Επιτροπή το κείμενο των εν λόγω διατάξεων.

Εφαρμόζουν τις διατάξεις αυτές από [την 1η Ιανουαρίου 2026].

Οι εν λόγω διατάξεις, όταν θεσπίζονται από τα κράτη μέλη, περιέχουν παραπομπή στην παρούσα οδηγία ή συνοδεύονται από τέτοια παραπομπή κατά την επίσημη δημοσίευσή τους. Ο τρόπος της παραπομπής αυτής αποφασίζεται από τα κράτη μέλη.

2. Τα κράτη μέλη ανακοινώνουν στην Επιτροπή το κείμενο των ουσιωδών διατάξεων εθνικού δικαίου τις οποίες θεσπίζουν στον τομέα που διέπεται από την παρούσα οδηγία.

Άρθρο 21

Έναρξη ισχύος

Η παρούσα οδηγία αρχίζει να ισχύει την εικοστή ημέρα από τη δημοσίευσή της στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*.

Άρθρο 22

Αποδέκτες

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα κράτη μέλη.

Στρασβούργο,

*Για το Συμβούλιο
Ο Πρόεδρος*

ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ

1. ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΠΡΟΤΑΣΗΣ/ΠΡΩΤΟΒΟΥΛΙΑΣ

1.1. Τίτλος της πρότασης/πρωτοβουλίας

Οδηγία για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση

1.2. Σχετικοί τομείς πολιτικής

Φορολογική πολιτική

1.3. Η πρόταση/πρωτοβουλία αφορά:

☒ νέα δράση

☐ νέα δράση έπεται από δοκιμαστικό σχέδιο / προπαρασκευαστική ενέργεια³⁹

☐ την παράταση υφιστάμενης δράσης

☐ συγχώνευση ή αναπροσανατολισμό μίας ή περισσότερων δράσεων προς άλλη/νέα δράση

1.4. Στόχοι

1.4.1. Γενικοί στόχοι

Αύξηση της φορολογικής ασφάλειας· η πρόταση αποσκοπεί στην αύξηση της φορολογικής ασφάλειας με τη θέσπιση μιας σαφέστερης και πιο κοινής προσέγγισης όσον αφορά τη μεταβιβαστική τιμολόγηση σε ολόκληρη την ΕΕ.

1.4.2. Ειδικοί στόχοι

- 1) Ενσωμάτωση της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού στο δίκαιο της Ένωσης.
- 2) Αποσαφήνιση του ρόλου των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση·
- 3) Συνεκτική εφαρμογή της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού σε ολόκληρη την Ένωση.
- 4) Μείωση της διπλής φορολόγησης και της διπλής μη φορολόγησης.

1.4.3. Αναμενόμενα αποτελέσματα και επιπτώσεις

Να προσδιοριστούν τα αποτελέσματα που αναμένεται να έχει η πρόταση/πρωτοβουλία όσον αφορά τους/τις στοχευόμενους/-ες δικαιούχους/ομάδες.

Η αύξηση της σαφήνειας και της εναρμόνισης των κανόνων μπορεί επίσης να επιφέρει μείωση των διαφορών που σχετίζονται με τη μεταβιβαστική τιμολόγηση σε ολόκληρη την ΕΕ, καθώς και μείωση της διπλής φορολόγησης και της διπλής μη φορολόγησης. Μια πιο κοινή προσέγγιση στη μεταβιβαστική τιμολόγηση μπορεί να επιφέρει μείωση του κόστους της συμμόρφωσης με τους κανόνες μεταβιβαστικής τιμολόγησης στα διάφορα κράτη μέλη.

1.4.4. Δείκτες επιδόσεων

Να προσδιοριστούν οι δείκτες για την παρακολούθηση της προόδου και των επιτευγμάτων.

- 1) Στόχος: Μείωση του κινδύνου διπλής φορολόγησης και ένδικων διαφορών.

³⁹

Όπως αναφέρεται στο άρθρο 58 παράγραφος 2 στοιχείο α) ή β) του δημοσιονομικού κανονισμού.

Δείκτες: Ο αριθμός των διαφορών περί διπλής φορολόγησης μεταξύ κρατών μελών, οι οποίες καταγράφονται ως «νέες καταχωρίσεις» (μετά την έναρξη εφαρμογής της οδηγίας για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση) σε ΔΑΣ και σε διαιτησία.

Εργαλεία μέτρησης: Τα δεδομένα που συνέλεξε η TAXUD σχετικά με τις νέες ΔΑΣ και ο αριθμός των υποθέσεων στο πλαίσιο της σύμβασης διαιτησίας και της οδηγίας για τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών.

2) Στόχος: Αύξηση της φορολογικής ασφάλειας

Δείκτες: Ο αριθμός των διαφορών περί διπλής φορολόγησης μεταξύ κρατών μελών, οι οποίες καταγράφονται ως «νέες καταχωρίσεις» (μετά την έναρξη εφαρμογής της οδηγίας για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση) σε ΔΑΣ και σε διαιτησία.

Εργαλεία μέτρησης: Τα δεδομένα που συνέλεξε η TAXUD σχετικά με τις νέες ΔΑΣ και ο αριθμός των υποθέσεων στο πλαίσιο της σύμβασης διαιτησίας και της οδηγίας για τους μηχανισμούς επίλυσης φορολογικών διαφορών.

1.5. Αιτιολόγηση της πρότασης/πρωτοβουλίας

1.5.1. Βραχυπρόθεσμη ή μακροπρόθεσμη κάλυψη αναγκών, συμπεριλαμβανομένου λεπτομερούς χρονοδιαγράμματος για τη σταδιακή υλοποίηση της πρωτοβουλίας

Η Επιτροπή σκοπεύει να προτείνει σχέδια εκτελεστικών πράξεων για τις περισσότερες από τις συναλλαγές του άρθρου 14 και να παράσχει περαιτέρω διευκρινίσεις σχετικά με την ενιαία τεκμηρίωση για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση του άρθρου 13 κατά τα πρώτα 5 έτη εφαρμογής της οδηγίας.

1.5.2. Προστιθέμενη αξία της ενωσιακής παρέμβασης (που μπορεί να προκύπτει από διάφορους παράγοντες, π.χ. οφέλη από τον συντονισμό, ασφάλεια δικαίου, μεγαλύτερη αποτελεσματικότητα ή συμπληρωματικότητα). Για τους σκοπούς του παρόντος σημείου «προστιθέμενη αξία της ενωσιακής παρέμβασης» είναι η αξία που απορρέει από την ενωσιακή παρέμβαση και η οποία προστίθεται στην αξία που θα είχε δημιουργηθεί αν τα κράτη μέλη ενεργούσαν μεμονωμένα.

Λόγοι για ανάληψη δράσης σε ευρωπαϊκό επίπεδο (εκ των προτέρων)

Όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ έχουν εφαρμόσει την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού στην εθνική τους νομοθεσία. Ωστόσο, οι εθνικές νομοθεσίες των κρατών μελών εμφανίζουν σημαντικές διαφορές. Επιπλέον, το καθεστώς και ο ρόλος των κατευθυντήριων γραμμών του ΟΟΣΑ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση διαφέρουν από το ένα κράτος μέλος στο άλλο, δημιουργώντας αποκλίσεις στην ερμηνεία της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού.

Αναμενόμενη προστιθέμενη αξία της Ένωσης (εκ των υστέρων)

Λόγω του εγγενούς διασυνοριακού στοιχείου της μεταβιβαστικής τιμολόγησης, η προστιθέμενη αξία της συμμετοχής της Ένωσης απορρέει από τη δυνατότητα να καθιερωθεί μια κοινή προσέγγιση σε ενωσιακό επίπεδο όσον αφορά τη μεταβιβαστική τιμολόγηση, η οποία θα αποφέρει μεγαλύτερη φορολογική ασφάλεια και η οποία μπορεί να επιτευχθεί μόνο σε επίπεδο ΕΕ.

1.5.3. Διδάγματα από ανάλογες εμπειρίες του παρελθόντος

Η παρούσα νομοθετική πρωτοβουλία είναι νέα σε επίπεδο ΕΕ. Οι κανόνες μεταβιβαστικής τιμολόγησης δεν είναι εναρμονισμένοι σε επίπεδο ΕΕ μέσω νομοθετικών πράξεων. Στο παρελθόν, η Επιτροπή ασχολήθηκε με τα ζητήματα μεταβιβαστικής τιμολόγησης μέσω των εργασιών του κοινού φόρουμ για τη

μεταβιβαστική τιμολόγηση (στο εξής: JTPF)⁴⁰, μιας ομάδας εμπειρογνομόνων που συστάθηκε από την Επιτροπή το 2002, επιφορτισμένης με το έργο να προτείνει στην Επιτροπή ρεαλιστικές, μη νομοθετικές λύσεις σε πρακτικά προβλήματα που προκύπτουν από τις πρακτικές μεταβιβαστικής τιμολόγησης στην Ένωση. Η εντολή του JTPF έληξε τον Μάρτιο του 2019 και δεν ανανεώθηκε.

1.5.4. Συμβατότητα με το πολυετές δημοσιονομικό πλαίσιο και ενδεχόμενες συνέργειες με άλλα κατάλληλα μέσα

Η παρούσα οδηγία συνιστά μία από τις δράσεις που ορίζονται στο «Σχέδιο δράσης για δίκαιη και απλή φορολόγηση που στηρίζει τη στρατηγική ανάκαμψης». Η διασφάλιση της δίκαιης φορολόγησης απαιτεί την πρόληψη των φορολογικών καταχρηστικών πρακτικών. Η πρόταση θα χρησιμοποιήσει παρόμοιες διαδικασίες, ρυθμίσεις και εργαλεία ΤΠ που έχουν ήδη θεσπιστεί ή βρίσκονται στο στάδιο της ανάπτυξης στο πλαίσιο της οδηγίας DAC.

1.5.5. Αξιολόγηση των διάφορων διαθέσιμων επιλογών χρηματοδότησης, συμπεριλαμβανομένων των δυνατοτήτων ανακατανομής

Προκειμένου να προτείνει εκτελεστική πράξη, η Επιτροπή θα πρέπει να συνεργαστεί με εμπειρογνώμονες στον τομέα της μεταβιβαστικής τιμολόγησης και θα διοργανώσει συσκέψεις για να ζητήσει τη συμβουλευτική τους υποστήριξη. Μπορεί να συσταθεί μόνιμη ομάδα εμπειρογνομόνων για να διευκολυνθεί η ανταλλαγή εμπειρογνωσίας. Οι σχετικές δαπάνες των εν λόγω συσκέψεων θα χρηματοδοτηθούν από τον προϋπολογισμό της ΕΕ.

1.6. Διάρκεια και δημοσιονομικές επιπτώσεις της πρότασης/πρωτοβουλίας

☐ **περιορισμένη διάρκεια**

- ☐ με ισχύ από το EEEE έως το EEEE
- ☐ Δημοσιονομικές επιπτώσεις από το EEEE έως το EEEE για πιστώσεις αναλήψεων υποχρεώσεων και από το EEEE έως το EEEE για πιστώσεις πληρωμών.

☒ **απεριόριστη διάρκεια**

- Περίοδος σταδιακής εφαρμογής από το EEEE έως το EEEE,
- και στη συνέχεια πλήρης εφαρμογή.

1.7. Προβλεπόμενες μέθοδοι εκτέλεσης του προϋπολογισμού⁴¹

☒ **Άμεση διαχείριση από την Επιτροπή**

- ☒ από τις υπηρεσίες της, συμπεριλαμβανομένου του προσωπικού της στις αντιπροσωπείες της Ένωσης
- ☐ από τους εκτελεστικούς οργανισμούς

⁴⁰ Βλ. κοινό φόρουμ της ΕΕ για τη μεταβιβαστική τιμολόγηση (JTPF) εδώ: https://taxation-customs.ec.europa.eu/joint-transfer-pricing-forum_en.

⁴¹ Οι λεπτομέρειες σχετικά με τις μεθόδους εκτέλεσης του προϋπολογισμού, καθώς και οι παραπομπές στον δημοσιονομικό κανονισμό, είναι διαθέσιμες στον ιστότοπο BUDGpedia: <https://myintracomm.ec.europa.eu/corp/budget/financial-rules/budget-implementation/Pages/implementation-methods.aspx>

- ☐ **Επιμερισμένη διαχείριση** με τα κράτη μέλη
- ☐ **Έμμεση διαχείριση** με ανάθεση καθηκόντων εκτέλεσης του προϋπολογισμού:
 - ☐ σε τρίτες χώρες ή οργανισμούς που αυτές έχουν ορίσει
 - ☐ σε διεθνείς οργανισμούς και στις οργανώσεις τους (να προσδιοριστούν)
 - ☐ στην ΕΤΕπ και στο Ευρωπαϊκό Ταμείο Επενδύσεων
 - ☐ στους οργανισμούς που αναφέρονται στα άρθρα 70 και 71 του δημοσιονομικού κανονισμού
 - ☐ σε οργανισμούς δημοσίου δικαίου
 - ☐ σε οργανισμούς που διέπονται από ιδιωτικό δίκαιο και έχουν αποστολή δημόσιας υπηρεσίας, στον βαθμό που παρέχουν επαρκείς οικονομικές εγγυήσεις
 - ☐ σε οργανισμούς που διέπονται από το ιδιωτικό δίκαιο κράτους μέλους, στους οποίους έχει ανατεθεί η εκτέλεση σύμπραξης δημόσιου και ιδιωτικού τομέα και οι οποίοι παρέχουν επαρκείς οικονομικές εγγυήσεις
 - ☐ σε οργανισμούς ή πρόσωπα επιφορτισμένα με την εφαρμογή συγκεκριμένων δράσεων στην ΚΕΠΠΑ βάσει του τίτλου V της ΣΕΕ και τα οποία προσδιορίζονται στην αντίστοιχη βασική πράξη.
- *Αν αναφέρονται περισσότεροι του ενός τρόποι διαχείρισης, να διευκρινιστούν στο τμήμα «Παρατηρήσεις».*

Παρατηρήσεις

2. ΜΕΤΡΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ

2.1. Κανόνες παρακολούθησης και υποβολής εκθέσεων

Να προσδιοριστούν η συχνότητα και οι όροι.

Η Επιτροπή θα εξασφαλίσει τη θέσπιση μηχανισμών για την παρακολούθηση και την αξιολόγηση της λειτουργίας της παρέμβασης καθώς και για την αξιολόγησή της σε σχέση με τους κύριους στόχους πολιτικής.

Τα κράτη μέλη θα υποβάλλουν σε ετήσια βάση στην Επιτροπή στοιχεία με τις πληροφορίες που περιγράφονται στον πίνακα ανωτέρω σχετικά με τους δείκτες επιδόσεων που θα χρησιμοποιηθούν για την παρακολούθηση της συμμόρφωσης με την οδηγία. Καθώς καθίστανται διαθέσιμα δεδομένα παρακολούθησης, και εάν κριθεί σκόπιμο, η Επιτροπή θα εξετάσει την αναθεώρηση ορισμένων στοιχείων του στην εκτελεστική πράξη για το σύστημα αναφοράς.

Μετά την παρέλευση πέντε ετών από την έναρξη εφαρμογής της οδηγίας θα διενεργηθεί αξιολόγηση, η οποία θα δώσει στην Επιτροπή τη δυνατότητα να αξιολογήσει τα αποτελέσματα της πολιτικής σε σχέση με τους στόχους της και τις συνολικές επιπτώσεις όσον αφορά τη βελτίωση της ενιαίας εφαρμογής της αρχής του πλήρους ανταγωνισμού στην ΕΕ, καθώς και τη μείωση της διπλής φορολόγησης και της διπλής μη φορολόγησης.

2.2. Συστήματα διαχείρισης και ελέγχου

2.2.1. Αιτιολόγηση των τρόπων διαχείρισης, των μηχανισμών εκτέλεσης της χρηματοδότησης, των όρων πληρωμής και της προτεινόμενης στρατηγικής ελέγχου

Η υλοποίηση της πρωτοβουλίας θα βασίζεται στις αρμόδιες αρχές (φορολογικές διοικήσεις) των κρατών μελών.

Μετά την έκδοση της οδηγίας, η Επιτροπή θα συμμετέχει μόνο στην κατάρτιση των κανόνων μέσω εκτελεστικών πράξεων και θα ενεργεί μόνο σε περίπτωση παράβασης της οδηγίας.

2.2.2. *Πληροφορίες σχετικά με τους κινδύνους που έχουν εντοπιστεί και τα συστήματα εσωτερικού ελέγχου που έχουν δημιουργηθεί για τον μετριασμό τους*

Τα κύρια στοιχεία της στρατηγικής ελέγχου είναι τα ακόλουθα:

Δημόσιες συμβάσεις

Οι διαδικασίες ελέγχου για την ανάθεση συμβάσεων που προσδιορίζονται στον δημοσιονομικό κανονισμό: κάθε σύμβαση συνάπτεται με εφαρμογή της καθιερωμένης διαδικασίας επαλήθευσης από τις υπηρεσίες της Επιτροπής για την πληρωμή, λαμβανομένων υπόψη των συμβατικών υποχρεώσεων και της χρηστής δημοσιονομικής και γενικής διαχείρισης. Προβλέπονται μέτρα για την καταπολέμηση της απάτης (έλεγχοι, εκθέσεις κ.λπ.) σε όλες τις συμβάσεις οι οποίες συνάπτονται μεταξύ της Επιτροπής και των δικαιούχων. Συντάσσεται λεπτομερής συγγραφή των υποχρεώσεων, οι οποίες αποτελούν τη βάση της ειδικής σύμβασης. Η διαδικασία αποδοχής εφαρμόζει αυστηρά τη μέθοδο TEMPO της ΓΔ TAXUD: τα παραδοτέα εξετάζονται, τροποποιούνται, εάν απαιτείται, και τελικά γίνονται ρητώς αποδεκτά (ή απορρίπτονται). Κανένα τιμολόγιο δεν πληρώνεται χωρίς «επιστολή αποδοχής».

Τεχνική επαλήθευση της ανάθεσης συμβάσεων

Η ΓΔ TAXUD διενεργεί ελέγχους των παραδοτέων και επιβλέπει τις εργασίες και τις υπηρεσίες που εκτελούνται από αναδόχους. Διενεργεί επίσης ελέγχους ποιότητας και ασφάλειας στους αναδόχους σε τακτική βάση. Οι έλεγχοι ποιότητας επαληθεύουν τη συμμόρφωση των πραγματικών διεργασιών των αναδόχων προς τους κανόνες και τις διαδικασίες που καθορίζονται στα σχέδια ποιότητας που υπέβαλαν. Οι έλεγχοι ασφάλειας επικεντρώνονται στις συγκεκριμένες διεργασίες, διαδικασίες και οργάνωση.

Επιπλέον των ως άνω ελέγχων, η ΓΔ TAXUD διενεργεί τους παραδοσιακούς οικονομικούς ελέγχους:

Εκ των προτέρων επαλήθευση δεσμεύσεων

Όλες οι δεσμεύσεις στη ΓΔ TAXUD επαληθεύονται από τον προϊστάμενο της διοικητικής μονάδας Οικονομικών και Ανθρωπίνων Πόρων. Επομένως, το 100 % των δεσμευμένων ποσών καλύπτεται από την εκ των προτέρων επαλήθευση. Αυτή η διαδικασία διασφαλίζει σε υψηλό επίπεδο τη νομιμότητα και κανονικότητα των συναλλαγών.

Εκ των προτέρων επαλήθευση πληρωμών

Το 100 % των πληρωμών επαληθεύεται εκ των προτέρων. Επιπλέον, τουλάχιστον μία πληρωμή (από όλες τις κατηγορίες δαπανών) εβδομαδιαίως επιλέγεται τυχαία για πρόσθετη εκ των προτέρων επαλήθευση, η οποία διενεργείται από τον προϊστάμενο της διοικητικής μονάδας Οικονομικών και Ανθρωπίνων Πόρων. Δεν υφίσταται στόχος σχετικά με την κάλυψη, καθώς ο σκοπός αυτής της επαλήθευσης είναι ο «τυχαίος» έλεγχος πληρωμών προκειμένου να επαληθευθεί ότι όλες οι πληρωμές έγιναν σύμφωνα με τις απαιτήσεις. Οι λοιπές πληρωμές διεκπεραιώνονται σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες σε ημερήσια βάση.

Δηλώσεις των δευτερευόντων διατακτών

Όλοι οι δευτερεύοντες διατάκτες υπογράφουν δηλώσεις για τη στήριξη της Ετήσιας Έκθεσης Δραστηριοτήτων για το εκάστοτε έτος. Αυτές οι δηλώσεις καλύπτουν τις εργασίες στο πλαίσιο του προγράμματος. Οι δευτερεύοντες διατάκτες δηλώνουν ότι οι εργασίες σχετικά με την εκτέλεση του προϋπολογισμού πραγματοποιήθηκαν σύμφωνα με τις αρχές της χρηστής οικονομικής διαχείρισης, ότι τα συστήματα που εφαρμόζονται για τη διαχείριση και τον έλεγχο παρείχαν επαρκή διασφάλιση σχετικά με τη νομιμότητα και κανονικότητα των συναλλαγών, ότι οι κίνδυνοι που συνδέονται με αυτές τις εργασίες έχουν προσδιοριστεί δεόντως και ότι εφαρμόστηκαν ενέργειες άμβλυνσης.

- 2.2.3. *Εκτίμηση και αιτιολόγηση της οικονομικής αποδοτικότητας των ελέγχων (λόγος του κόστους του ελέγχου προς την αξία των σχετικών κονδυλίων που αποτελούν αντικείμενο διαχείρισης) και αξιολόγηση του εκτιμώμενου επιπέδου κινδύνου σφάλματος (κατά την πληρωμή και κατά το κλείσιμο)*

Οι έλεγχοι που έχουν θεσπισθεί επιτρέπουν στη ΓΔ TAXUD να εξασφαλίζει επαρκή βεβαιότητα σχετικά με την ποιότητα και την κανονικότητα των δαπανών και να μειώνει τον κίνδυνο μη συμμόρφωσης. Τα ανωτέρω μέτρα της στρατηγικής ελέγχου μειώνουν τους δυνητικούς κινδύνους κάτω από τον στόχο του 2 % και εκτείνονται σε όλους τους δικαιούχους. Τυχόν πρόσθετα μέτρα για περαιτέρω μείωση των κινδύνων θα έχουν ως αποτέλεσμα δυσανάλογα υψηλό κόστος και, ως εκ τούτου, δεν προβλέπονται. Το συνολικό κόστος υλοποίησης της ως άνω στρατηγικής ελέγχου —για όλες τις δαπάνες στο πλαίσιο του προγράμματος Fiscalis— περιορίζεται στο 1,6 % του συνόλου των πληρωμών. Αναμένεται να παραμείνει στο ίδιο ποσοστό για την πρωτοβουλία αυτήν. Η στρατηγική ελέγχου του προγράμματος περιορίζει τον κίνδυνο της μη συμμόρφωσης σε ουσιαστικά μηδενικό επίπεδο και εξακολουθεί να είναι ανάλογη με τους ενεχόμενους κινδύνους.

2.3. Μέτρα για την πρόληψη περιπτώσεων απάτης και παρατυπίας

Να προσδιοριστούν τα ισχύοντα ή τα προβλεπόμενα μέτρα πρόληψης και προστασίας, π.χ. στη στρατηγική για την καταπολέμηση της απάτης.

Η Ευρωπαϊκή Υπηρεσία Καταπολέμησης της Απάτης (OLAF) δύναται να διενεργεί έρευνες που περιλαμβάνουν επιτόπιους ελέγχους και επιθεωρήσεις, σύμφωνα με τις διατάξεις και τις διαδικασίες που ορίζονται στον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1073/1999 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου και στον κανονισμό (Ευρατόμ, ΕΚ) αριθ. 2185/96 του Συμβουλίου, με στόχο τη διαπίστωση τυχόν απάτης, διαφθοράς ή άλλης παράνομης δραστηριότητας, συνδεδεμένης με συμφωνία επιχορήγησης ή απόφαση επιχορήγησης ή με σύμβαση χρηματοδότησης σύμφωνα με τον παρόντα κανονισμό, η οποία θίγει τα οικονομικά συμφέροντα της Ένωσης.

3. ΕΚΤΙΜΩΜΕΝΕΣ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΗΣ ΠΡΟΤΑΣΗΣ/ΠΡΩΤΟΒΟΥΛΙΑΣ

3.1. Τομείς του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου και γραμμές δαπανών του προϋπολογισμού που επηρεάζονται

- Υφιστάμενες γραμμές του προϋπολογισμού

Κατά σειρά τομέων του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου και γραμμών του προϋπολογισμού

Τομέας του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου	Γραμμή του προϋπολογισμού	Είδος δαπάνης	Συμμετοχή			
	Αριθμός 03 04 0100	ΔΠ/ΜΔΠ ⁴²	χωρών ΕΖΕΣ ⁴³	υποψηφίων για ένταξη χωρών και δυνάμει υποψηφίων χωρών ⁴⁴	άλλων τρίτων χωρών	άλλα έσοδα για ειδικό προορισμό
	Βελτίωση της λειτουργίας των φορολογικών συστημάτων	ΔΠ	ΟΧΙ	ΟΧΙ	ΟΧΙ	ΟΧΙ

- Νέες γραμμές του προϋπολογισμού, των οποίων έχει ζητηθεί η δημιουργία

Κατά σειρά τομέων του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου και γραμμών του προϋπολογισμού

Τομέας του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου	Γραμμή του προϋπολογισμού	Είδος δαπάνης	Συμμετοχή			
	Αριθμός	ΔΠ/ΜΔΠ	χωρών ΕΖΕΣ	υποψηφίων για ένταξη χωρών και δυνάμει υποψηφίων χωρών	άλλων τρίτων χωρών	άλλα έσοδα για ειδικό προορισμό
	[XX.YY.YY.YY]	ΔΠ	ΝΑΙ/ΟΧ I	ΝΑΙ/ΟΧΙ	ΝΑΙ/ΟΧ I	ΝΑΙ/ΟΧΙ

⁴² ΔΠ = Διαχωριζόμενες πιστώσεις / ΜΔΠ = Μη διαχωριζόμενες πιστώσεις.

⁴³ ΕΖΕΣ: Ευρωπαϊκή Ζώνη Ελεύθερων Συναλλαγών.

⁴⁴ Υποψήφιες χώρες και, κατά περίπτωση, δυνάμει υποψήφια μέλη των Δυτικών Βαλκανίων.

3.2. Εκτιμώμενες δημοσιονομικές επιπτώσεις της πρότασης στις πιστώσεις

3.2.1. Συνοπτική παρουσίαση των εκτιμώμενων επιπτώσεων στις επιχειρησιακές πιστώσεις

- ☐ Η πρόταση/πρωτοβουλία δεν συνεπάγεται τη χρησιμοποίηση επιχειρησιακών πιστώσεων
- ☒ Η πρόταση/πρωτοβουλία συνεπάγεται τη χρησιμοποίηση επιχειρησιακών πιστώσεων, όπως εξηγείται κατωτέρω.

σε εκατ. EUR (με τρία δεκαδικά ψηφία)

Τομέας του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου	Αριθμός	03 04 0100
---	---------	------------

ΓΔ: TAXUD			Έτος 2025 ⁴⁵	Έτος 2026	Έτος 2027	Έτος	Έτος	Έτος	ΣΥΝΟΛΟ
Ο Επιχειρησιακές πιστώσεις									
Γραμμή του προϋπολογισμού ⁴⁶	Αναλήψεις υποχρεώσεων	(1α)	0065	0065	0065				0195
	Πληρωμές	(2α)	0065	0065	0065				0195
Γραμμή του προϋπολογισμού	Αναλήψεις υποχρεώσεων	(1β)							
	Πληρωμές	(2β)							
Πιστώσεις διοικητικού χαρακτήρα χρηματοδοτούμενες από το κονδύλιο ειδικών προγραμμάτων ⁴⁷									
Γραμμή του προϋπολογισμού		(3)							
ΣΥΝΟΛΟ πιστώσεων	Αναλήψεις υποχρεώσεων	=1α+1 β+3	0065	0065	0065				0195

⁴⁵ Το έτος N είναι το έτος έναρξης εφαρμογής της πρότασης/πρωτοβουλίας. Να αντικατασταθεί το «N» με το αναμενόμενο πρώτο έτος εφαρμογής (για παράδειγμα: 2021). Το ίδιο και για τα επόμενα έτη.

⁴⁶ Σύμφωνα με την επίσημη ονοματολογία του προϋπολογισμού.

⁴⁷ Τεχνική και/ή διοικητική βοήθεια και δαπάνες στήριξης της εφαρμογής προγραμμάτων και/ή δράσεων της ΕΕ (πρώην γραμμές «ΒΑ»), έμμεση έρευνα, άμεση έρευνα.

για τη ΓΔ TAXUD	Πληρωμές	=2α+2 β +3	0065	0065	0065					0195
-----------------	----------	------------------	------	------	------	--	--	--	--	------

Ο ΣΥΝΟΛΟ επιχειρησιακών πιστώσεων	Αναλήψεις υποχρεώσεων	(4)								
	Πληρωμές	(5)								
Ο ΣΥΝΟΛΟ πιστώσεων διοικητικού χαρακτήρα χρηματοδοτούμενων από το κονδύλιο ειδικών προγραμμάτων		(6)								
ΣΥΝΟΛΟ πιστώσεων του ΤΟΜΕΑ <...> του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου	Αναλήψεις υποχρεώσεων	=4+6								
	Πληρωμές	=5+6								

Αν η πρόταση/πρωτοβουλία επηρεάζει περισσότερους του ενός επιχειρησιακούς τομείς, επαναλάβετε το ανωτέρω τμήμα:

Ο ΣΥΝΟΛΟ επιχειρησιακών πιστώσεων (όλοι οι επιχειρησιακοί τομείς)	Αναλήψεις υποχρεώσεων	(4)								
	Πληρωμές	(5)								
ΣΥΝΟΛΟ πιστώσεων διοικητικού χαρακτήρα χρηματοδοτούμενων από το κονδύλιο ειδικών προγραμμάτων (όλοι οι επιχειρησιακοί τομείς)		(6)								
ΣΥΝΟΛΟ πιστώσεων των ΤΟΜΕΩΝ 1 έως 6 του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου (ποσό αναφοράς)	Αναλήψεις υποχρεώσεων	=4+6								
	Πληρωμές	=5+6								

Τομέας του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου	7	«Διοικητικές δαπάνες»
---	----------	-----------------------

Αυτό το τμήμα πρέπει να συμπληρωθεί με «στοιχεία διοικητικού χαρακτήρα του προϋπολογισμού» τα οποία θα εισαχθούν, πρώτα, στο [παράρτημα του νομοθετικού δημοσιονομικού δελτίου](#) (παράρτημα 5 της απόφασης της Επιτροπής σχετικά με τους εσωτερικούς κανόνες για την εκτέλεση του τμήματος του γενικού προϋπολογισμού της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αφορά την Επιτροπή), που τηλεφορτώνεται στο DECIDE για διυπηρεσιακή διαβούλευση.

σε εκατ. EUR (με τρία δεκαδικά ψηφία)

		Έτος 2025	Έτος 2026	Έτος 2027	Έτος N+3	Na εγγραφούν όσα έτη απαιτούνται, ώστε να εμφανίζεται η διάρκεια των επιπτώσεων (βλ. σημείο 1.6)			ΣΥΝΟΛΟ
ΓΔ TAXUD									
○ Ανθρώπινοι πόροι		1,026	1,026	1,026					3,078
○ Άλλες διοικητικές δαπάνες		0,052	0,052	0,52					0,156
ΣΥΝΟΛΟ ΓΔ TAXUD	Πιστώσεις	1,078	1,078	1,078					3,234

ΣΥΝΟΛΟ πιστώσεων του ΤΟΜΕΑ 7 του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου	(Σύνολο αναλήψεων υποχρεώσεων = Σύνολο πληρωμών)	1,078	1,078	1,078					
---	--	-------	-------	-------	--	--	--	--	--

σε εκατ. EUR (με τρία δεκαδικά ψηφία)

		Έτος N ⁴⁸	Έτος N+1	Έτος N+2	Έτος N+3	Na εγγραφούν όσα έτη απαιτούνται, ώστε να			ΣΥΝΟΛΟ
--	--	-------------------------	-------------	-------------	-------------	---	--	--	--------

⁴⁸ Το έτος N είναι το έτος έναρξης εφαρμογής της πρότασης/πρωτοβουλίας. Να αντικατασταθεί το «N» με το αναμενόμενο πρώτο έτος εφαρμογής (για παράδειγμα: 2021). Το ίδιο και για τα επόμενα έτη.

ΣΥΝΟΛΟ πιστώσεων των ΤΟΜΕΩΝ 1 έως 7 του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου						εμφανίζεται η διάρκεια των επιπτώσεων (βλ. σημείο 1.6)			
	Αναλήψεις υποχρεώσεων	1,143	1,143	1,143					3,429
	Πληρωμές	0,065	0,065	0,065					0,195

3.2.2. Εκτιμώμενο αποτέλεσμα που χρηματοδοτείται με επιχειρησιακές πιστώσεις

Πιστώσεις αναλήψεων υποχρεώσεων σε εκατ. EUR (με τρία δεκαδικά ψηφία)

Να προσδιοριστούν οι στόχοι και τα αποτελέσματα ↓			Έτος N		Έτος N+1		Έτος N+2		Έτος N+3		Να εγγραφούν όσα έτη απαιτούνται, ώστε να εμφανίζεται η διάρκεια των επιπτώσεων (βλ. σημείο 1.6)						ΣΥΝΟΛΟ	
	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ																	
	Είδος ⁴⁹	Μέσο κόστος	Αριθ.	Κόστος	Αριθ.	Κόστος	Αριθ.	Κόστος	Αριθ.	Κόστος	Αριθ.	Κόστος	Αριθ.	Κόστος	Αριθ.	Κόστος	Συνολικός αριθ.	Συνολικό κόστος
ΕΙΔΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ αριθ. 1 ⁵⁰ ...																		
- Αποτέλεσμα																		
- Αποτέλεσμα																		
- Αποτέλεσμα																		
Μερικό σύνολο για τον ειδικό στόχο αριθ. 1																		
ΕΙΔΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ αριθ. 2 ...																		

⁴⁹ Τα αποτελέσματα είναι τα προϊόντα και οι υπηρεσίες που θα παρασχεθούν (π.χ.: αριθμός ανταλλαγών φοιτητών που θα χρηματοδοτηθούν, αριθμός χλμ. οδών που θα κατασκευαστούν κ.λπ.).

⁵⁰ Όπως περιγράφεται στο σημείο 1.4.2. «Ειδικοί στόχοι ...»

- Αποτέλεσμα																		
Μερικό σύνολο για τον ειδικό στόχο αριθ. 2																		
ΣΥΝΟΛΑ																		

3.2.3. Συνοπτική παρουσίαση των εκτιμώμενων επιπτώσεων στις διοικητικές πιστώσεις

- ☐ Η πρόταση/πρωτοβουλία δεν συνεπάγεται τη χρησιμοποίηση πιστώσεων διοικητικού χαρακτήρα.
- ☐ Η πρόταση/πρωτοβουλία συνεπάγεται τη χρησιμοποίηση πιστώσεων διοικητικού χαρακτήρα, όπως εξηγείται κατωτέρω:

σε εκατ. EUR (με τρία δεκαδικά ψηφία)

	Έτος 2025 ⁵¹	Έτος 2026	Έτος 2027	Έτος	Να εγγραφούν όσα έτη απαιτούνται, ώστε να εμφανίζεται η διάρκεια των επιπτώσεων (βλ. σημείο 1.6)	ΣΥΝΟΛΟ
--	----------------------------	--------------	--------------	------	--	--------

TOMEA 7 του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου								
Ανθρώπινοι πόροι	1,026	1,026	1,026					3,078
Άλλες διοικητικές δαπάνες	0,052	0,052	0,052					0,156
Μερικό σύνολο του TOMEA 7 του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου	1,078	1,078	1,078					3,234

Εκτός του TOMEA 7⁵² του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου								
Ανθρώπινοι πόροι								
Άλλες δαπάνες διοικητικού χαρακτήρα								
Μερικό σύνολο εκτός του TOMEA 7 του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου								

ΣΥΝΟΛΟ	1,078	1,078	1,078					3,234
---------------	--------------	--------------	--------------	--	--	--	--	--------------

Οι απαιτούμενες πιστώσεις για ανθρώπινους πόρους και άλλες δαπάνες διοικητικού χαρακτήρα θα καλυφθούν από τις πιστώσεις της ΓΔ που έχουν ήδη διατεθεί για τη διαχείριση της δράσης και/ή έχουν ανακατανεμηθεί στο εσωτερικό της ΓΔ και οι οποίες θα συμπληρωθούν, κατά περίπτωση, με πρόσθετα κονδύλια που ενδέχεται να χορηγηθούν στην αρμόδια για τη διαχείριση ΓΔ στο πλαίσιο της ετήσιας διαδικασίας κατανομής και λαμβανομένων υπόψη των υφιστάμενων δημοσιονομικών περιορισμών.

⁵¹ Το έτος N είναι το έτος έναρξης εφαρμογής της πρότασης/πρωτοβουλίας. Να αντικατασταθεί το «N» με το αναμενόμενο πρώτο έτος εφαρμογής (για παράδειγμα: 2021). Το ίδιο και για τα επόμενα έτη.

⁵² Τεχνική και/ή διοικητική βοήθεια και δαπάνες στήριξης της εφαρμογής προγραμμάτων και/ή δράσεων της ΕΕ (πρώην γραμμές «BA»), έμμεση έρευνα, άμεση έρευνα.

3.2.3.1. Εκτιμώμενες ανάγκες σε ανθρώπινους πόρους

- ☐ Η πρόταση/πρωτοβουλία δεν συνεπάγεται τη χρησιμοποίηση ανθρώπινων πόρων.
- ☒ Η πρόταση/πρωτοβουλία συνεπάγεται τη χρησιμοποίηση ανθρώπινων πόρων, όπως εξηγείται κατωτέρω:

Εκτίμηση η οποία πρέπει να εκφράζεται σε μονάδες ισοδυνάμων πλήρους απασχόλησης

	Έτος 2025	Έτος 2026	Έτος 2027	Έτος	Έτος	Έτος	Σύνολο
Ο Θέσεις απασχόλησης του πίνακα προσωπικού (θέσεις μόνιμων και έκτακτων υπαλλήλων)							
20 01 02 01 (στην έδρα και στις αντιπροσωπείες της Επιτροπής)	6	6	6				6
20 01 02 03 (αντιπροσωπείες της ΕΕ)							
01 01 01 01 (έμμεση έρευνα)							
01 01 01 11 (άμεση έρευνα)							
Άλλες γραμμές του προϋπολογισμού (να προσδιοριστούν)							
Ο Εξωτερικό προσωπικό (σε μονάδα ισοδυνάμου πλήρους απασχόλησης: ΠΠΑ)⁵³							
20 02 01 (AC, END, INT από το συνολικό κονδύλιο)							
20 02 03 (AC, AL, END, INT και JPD στις αντιπροσωπείες της ΕΕ)							
XX 01 xx yy zz⁵⁴	– στην έδρα						
	– στις αντιπροσωπείες της ΕΕ						
01 01 01 02 (AC, END, INT — έμμεση έρευνα)							
01 01 01 12 (AC, END, INT — άμεση έρευνα)							
Άλλες γραμμές του προϋπολογισμού (να προσδιοριστούν)							
ΣΥΝΟΛΟ	6	6	6				6

XX είναι ο σχετικός τομέας πολιτικής ή ο σχετικός τίτλος του προϋπολογισμού.

Οι ανάγκες σε ανθρώπινους πόρους θα καλυφθούν από το προσωπικό της ΓΔ που έχει ήδη διατεθεί για τη διαχείριση της δράσης και/ή έχει ανακατανομηθεί στο εσωτερικό της ΓΔ, το οποίο θα συμπληρωθεί, αν χρειαστεί, με τυχόν πρόσθετους πόρους που μπορεί να διατεθούν στην αρμόδια για τη διαχείριση ΓΔ στο πλαίσιο της ετήσιας διαδικασίας κατανομής και λαμβανομένων υπόψη των υφιστάμενων δημοσιονομικών περιορισμών.

Περιγραφή των προς εκτέλεση καθηκόντων:

Μόνιμοι και έκτακτοι υπάλληλοι	Προετοιμασία των συνεδριάσεων και αλληλογραφία με τα κράτη μέλη, κατάρτιση των εκτελεστικών πράξεων, διοργάνωση των συσκέψεων με εμπειρογνώμονες, συμμετοχή στις συνεδριάσεις του ΟΟΣΑ. Επί του παρόντος, η ΓΔ TAXUD δεν διαθέτει τους αναγκαίους πόρους και, ως εκ τούτου, θα πρέπει να προστεθούν επιπλέον ΠΠΑ στον μελλοντικό προϋπολογισμό της ΓΔ TAXUD.
Εξωτερικό προσωπικό	

⁵³ AC = Συμβασιούχος υπάλληλος· AL = Τοπικός υπάλληλος· END = Αποσπασμένος εθνικός εμπειρογνώμονας· INT = Προσωρινό προσωπικό· JPD = Νέος επαγγελματίας σε αντιπροσωπεία της ΕΕ.

⁵⁴ Επιμέρους ανώτατο όριο εξωτερικού προσωπικού που καλύπτεται από επιχειρησιακές πιστώσεις (πρώην γραμμές «ΒΑ»).

3.2.4. Συμβατότητα με το ισχύον πολυετές δημοσιονομικό πλαίσιο

Η πρόταση/πρωτοβουλία:

- ☒ μπορεί να χρηματοδοτηθεί εξ ολοκλήρου με ανακατανομή εντός του οικείου τομέα του πολυετούς δημοσιονομικού πλαισίου (ΠΔΠ).

Να εξηγηθεί ο απαιτούμενος αναπρογραμματισμός και να προσδιοριστούν οι σχετικές γραμμές του προϋπολογισμού και τα αντίστοιχα ποσά. Να υποβληθεί πίνακας Excel σε περίπτωση σημαντικού αναπρογραμματισμού.

- ☐ συνεπάγεται τη χρησιμοποίηση του αδιάθετου περιθωρίου στο πλαίσιο του αντίστοιχου τομέα του ΠΔΠ και/ή τη χρήση ειδικών μηχανισμών, όπως ορίζεται στον κανονισμό για το ΠΔΠ.

Να εξηγηθούν οι απαιτούμενες ενέργειες και να προσδιοριστούν οι σχετικοί τομείς και οι σχετικές γραμμές του προϋπολογισμού, τα αντίστοιχα ποσά και οι μηχανισμοί που προτείνεται να χρησιμοποιηθούν.

- ☐ συνεπάγεται την αναθεώρηση του ΠΔΠ.

Να εξηγηθούν οι απαιτούμενες ενέργειες και να προσδιοριστούν οι σχετικοί τομείς και οι σχετικές γραμμές του προϋπολογισμού, καθώς και τα αντίστοιχα ποσά.

3.2.5. Συμμετοχή τρίτων στη χρηματοδότηση

Η πρόταση/πρωτοβουλία:

- ☒ δεν προβλέπει συγχρηματοδότηση από τρίτους
- ☐ προβλέπει τη συγχρηματοδότηση από τρίτους που εκτιμάται κατωτέρω:

Πιστώσεις σε εκατ. EUR (με τρία δεκαδικά ψηφία)

	Έτος N ⁵⁵	Έτος N+1	Έτος N+2	Έτος N+3	Να εγγραφούν όσα έτη απαιτούνται, ώστε να εμφανίζεται η διάρκεια των επιπτώσεων (βλ. σημείο 1.6)			Σύνολο
Προσδιορισμός του φορέα συγχρηματοδότησης								
ΣΥΝΟΛΟ συγχρηματοδοτούμενων πιστώσεων								

⁵⁵

Το έτος N είναι το έτος έναρξης εφαρμογής της πρότασης/πρωτοβουλίας. Να αντικατασταθεί το «N» με το αναμενόμενο πρώτο έτος εφαρμογής (για παράδειγμα: 2021). Το ίδιο και για τα επόμενα έτη.

3.3. Εκτιμώμενες επιπτώσεις στα έσοδα

- ☒ Η πρόταση/πρωτοβουλία δεν έχει δημοσιονομικές επιπτώσεις στα έσοδα.
- ☐ Η πρόταση/πρωτοβουλία έχει τις δημοσιονομικές επιπτώσεις που περιγράφονται κατωτέρω:
 - ☐ στους ιδίους πόρους
 - ☐ στα λοιπά έσοδα
 - Να αναφερθεί αν τα έσοδα προορίζονται για γραμμές δαπανών ☐

σε εκατ. EUR (με τρία δεκαδικά ψηφία)

Γραμμή εσόδων του προϋπολογισμού:	Διαθέσιμες πιστώσεις για το τρέχον οικονομικό έτος	Επιπτώσεις της πρότασης/πρωτοβουλίας ⁵⁶					
		Έτος N	Έτος N+1	Έτος N+2	Έτος N+3	Να εγγραφούν όσα έτη απαιτούνται, ώστε να εμφανίζεται η διάρκεια των επιπτώσεων (βλ. σημείο 1.6)	
Άρθρο							

Ως προς τα έσοδα «για ειδικό προορισμό», να προσδιοριστούν οι γραμμές δαπανών του προϋπολογισμού που επηρεάζονται.

--

Άλλες παρατηρήσεις (π.χ. μέθοδος/τύπος για τον υπολογισμό των επιπτώσεων στα έσοδα ή τυχόν άλλες πληροφορίες).

--

⁵⁶

Όσον αφορά τους παραδοσιακούς ιδίους πόρους (δασμούς, εισφορές ζάχαρης), τα αναγραφόμενα ποσά πρέπει να είναι καθαρά ποσά, δηλ. τα ακαθάριστα ποσά μετά την αφαίρεση του 20 % για έξοδα είσπραξης.