



Βρυξέλλες, 22 Μαρτίου 2018
(OR. en)

7419/18

Διοργανικός φάκελος:
2018/0072 (CNS)

FISC 150
ECOFIN 276
DIGIT 47
IA 77

ΠΡΟΤΑΣΗ

Αποστολέας:	Για τον Γενικό Γραμματέα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, ο κ. Jordi AYET PUIGARNAU, Διευθυντής
Ημερομηνία Παραλαβής:	22 Μαρτίου 2018
Αποδέκτης:	κ. Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, Γενικός Γραμματέας του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης
Αριθ. εγγρ. Επιτρ.:	COM(2018) 147 final
Θέμα:	Πρόταση ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ για τη θέσπιση κανόνων σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών με σημαντική ψηφιακή παρουσία

Διαβιβάζεται συνημμένως στις αντιπροσωπίες το έγγραφο COM(2018) 147 final.

σνημμ.: COM(2018) 147 final



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Βρυξέλλες, 21.3.2018
COM(2018) 147 final

2018/0072 (CNS)

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

**για τη θέσπιση κανόνων σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών με σημαντική
ψηφιακή παρουσία**

{SWD(2018) 81 final} - {SWD(2018) 82 final}

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

1. ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΠΡΟΤΑΣΗΣ

• Αιτιολόγηση και στόχοι της πρότασης

Η ψηφιακή οικονομία μετασχηματίζει τον τρόπο με τον οποίο αλληλεπιδρούμε, καταναλώνουμε και επιχειρούμε. Οι ψηφιακές εταιρείες καταγράφουν πολύ ταχύτερους ρυθμούς ανάπτυξης από την οικονομία εν γένει, και η τάση αυτή αναμένεται να συνεχιστεί. Οι ψηφιακές τεχνολογίες αποφέρουν πολλά οφέλη στην κοινωνία και, σε φορολογικό επίπεδο, δημιουργούν ευκαιρίες για τις φορολογικές διοικήσεις και προσφέρουν λύσεις για τη μείωση του διοικητικού φόρτου, τη διευκόλυνση της συνεργασίας μεταξύ των φορολογικών αρχών, καθώς και την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής.

Εντούτοις, η ψηφιοποίηση δημιουργεί επίσης πιέσεις για το διεθνές φορολογικό σύστημα, καθώς τα επιχειρηματικά μοντέλα αλλάζουν. Οι υπεύθυνοι χάραξης πολιτικής προσπαθούν σήμερα να βρουν λύσεις ικανές να εξασφαλίσουν δίκαιη και αποτελεσματική φορολογία, καθώς ο ψηφιακός μετασχηματισμός της οικονομίας επιταχύνεται και οι ισχύοντες κανόνες φορολόγησης των εταιρειών είναι παρωχημένοι για να μπορέσουν να ανταποκριθούν σε αυτή την εξέλιξη. Η εφαρμογή των υφιστάμενων κανόνων φορολόγησης των εταιρειών στην ψηφιακή οικονομία δημιουργεί ανακολουθίες μεταξύ του τόπου φορολόγησης των κερδών και του τόπου δημιουργίας της αξίας. Συγκεκριμένα, οι υφιστάμενοι κανόνες δεν είναι πλέον προσαρμοσμένοι στο σημερινό πλαίσιο στο οποίο έχει διευκολυνθεί το διαδικτυακό διασυνοριακό εμπόριο χωρίς φυσική παρουσία, στο οποίο οι επιχειρήσεις βασίζονται σε μεγάλο βαθμό σε δύσκολα αποτιμώμενα άυλα στοιχεία και στο οποίο το παραγόμενο από τους χρήστες περιεχόμενο και η συλλογή δεδομένων έχουν αναδειχθεί σε κεντρικές συνιστώσες της δημιουργίας αξίας για τις ψηφιακές επιχειρήσεις. Αναγνωρίζεται σε διεθνές επίπεδο, από φορείς όπως η G20, ότι πρέπει να αναληφθεί δράση για την προσαρμογή των κανόνων φορολόγησης των εταιρειών στην ψηφιακή οικονομία. Ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) εξέτασε το ζήτημα αυτό στο πλαίσιο του σχεδίου των ΟΟΣΑ/G20 για την BEPS¹. Στη σύνοδο του Μαρτίου 2017, η G20 ζήτησε από τον ΟΟΣΑ να υποβάλει ενδιάμεση έκθεση σχετικά με τις φορολογικές συνέπειες της ψηφιοποίησης στους Υπουργούς Οικονομικών της G20 τον Απρίλιο του 2018. Ωστόσο, η επίτευξη συμφωνίας σε παγκόσμιο επίπεδο μπορεί να αποτελέσει πρόκληση.

Οι προκλήσεις αυτές προσδιορίστηκαν στην ανακοίνωση της Επιτροπής με τίτλο «*Δίκαιο και αποδοτικό φορολογικό σύστημα στην Ευρωπαϊκή Ένωση για την ψηφιακή ενιαία αγορά*» που εκδόθηκε στις 21 Σεπτεμβρίου 2017. Στην ανακοίνωση αυτή η Επιτροπή ανέλυσε τις φορολογικές προκλήσεις που εγείρει η ψηφιοποίηση της παγκόσμιας οικονομίας. Ακολούθησαν τα συμπεράσματα που εγκρίθηκαν στις 19 Οκτωβρίου 2017 από το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο² το οποίο υπογράμμισε την ανάγκη για ένα αποτελεσματικό και δίκαιο καθεστώς φορολογίας, κατάλληλο για την ψηφιακή εποχή δηλώνοντας ότι ανέμενε τις «δέουσες προτάσεις της Επιτροπής έως τις αρχές του 2018. Το Συμβούλιο ECOFIN στα συμπεράσματά

¹ Έκθεση του ΟΟΣΑ σχετικά με τη δράση 1 του σχεδίου BEPS «Αντιμετώπιση των φορολογικών προκλήσεων της ψηφιακής οικονομίας» (Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy), 2015

² Σύνοδος του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου (19 Οκτωβρίου 2017) – Συμπεράσματα (έγγρ. EUCO 14/17).

του της 5ης Δεκεμβρίου 2017³ δήλωσε επίσης ότι ανέμενε τις δέουσες προτάσεις της Επιτροπής έως τις αρχές του 2018, «*λαμβάνομένων υπόψη των σχετικών εξελίξεων στις τρέχουσες εργασίες του ΟΟΣΑ και μετά την εκτίμηση της δυνατότητας νομικής και τεχνικής εφαρμογής, καθώς και του οικονομικού αντικτύπου των πιθανών απαντήσεων στις προκλήσεις της φορολόγησης των κερδών της ψηφιακής οικονομίας.*»

Οι ισχύοντες κανόνες φορολόγησης των εταιρειών βασίζονται στην αρχή ότι τα κέρδη θα πρέπει να φορολογούνται εκεί όπου δημιουργείται η αξία. Ωστόσο, οι κανόνες αυτοί θεσπίστηκαν κατά βάση στις αρχές του 20ου αιώνα για τις συμβατικού τύπου επιχειρήσεις με φυσική παρουσία (brick-and-mortar) και ορίζουν τι κατοχυρώνει το δικαίωμα επιβολής φορολογίας σε μια χώρα («πού επιβάλλεται η φορολόγηση») και πόσο από το εισόδημα μιας εταιρείας καταλογίζεται σε μια χώρα («τι φορολογείται»), σε μεγάλο βαθμό με βάση τη φυσική παρουσία στη χώρα αυτή και χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία που δημιουργείται από τη συμμετοχή των χρηστών στη συγκεκριμένη περιοχή δικαιοδοσίας. Αυτό σημαίνει ότι οι μη ημεδαπές εταιρείες για φορολογικούς σκοπούς καθίστανται υπόχρεες φόρου σε μια χώρα μόνον εάν έχουν παρουσία που αντιστοιχεί σε μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα αυτή⁴. Ωστόσο, οι κανόνες αυτοί δεν μπορούν να αποτυπώσουν την παγκόσμια εμβέλεια των ψηφιακών δραστηριοτήτων όπου η φυσική παρουσία δεν είναι πλέον αναγκαία για την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών. Απαιτούνται συνεπώς νέοι δείκτες που να επισημαίνουν την ουσιαστική οικονομική παρουσία, ώστε να γεννώνται φορολογικά δικαιώματα σε σχέση με τα νέα ψηφιοποιημένα επιχειρηματικά μοντέλα.

Εφόσον η επιχείρηση είναι φορολογητέα σε μια χώρα, τα κέρδη που παράγονται από την εν λόγω επιχείρηση πρέπει να καθορίζονται και να καταλογίζονται σε αυτήν τη χώρα. Στο ισχύον πλαίσιο φορολόγησης των εταιρειών, οι κανόνες ενδοομιλικής τιμολόγησης χρησιμοποιούνται για τον καταλογισμό του κέρδους των πολυεθνικών ομίλων στις διάφορες χώρες βάσει ανάλυσης των δραστηριοτήτων, των στοιχείων του ενεργητικού και των κινδύνων εντός της αξιακής αλυσίδας του ομίλου. Στο πλαίσιο της φορολόγησης των επιχειρηματικών κερδών που καταλογίζονται σε μια μόνιμη εγκατάσταση, υπολογίζονται τα κέρδη που θα πραγματοποιούσε μια υποθετική ανεξάρτητη οντότητα σε ανάλογες συνθήκες⁵ και εφαρμόζονται κατ' αναλογία οι κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για την ενδοομιλική τιμολόγηση. Ωστόσο, οι ισχύοντες κανόνες, που είχαν εκπονηθεί για τα παραδοσιακά επιχειρηματικά μοντέλα, δεν αντικατοπτρίζουν το γεγονός ότι τα ψηφιακά επιχειρηματικά μοντέλα έχουν διαφορετικά χαρακτηριστικά από τα παραδοσιακά μοντέλα όσον αφορά τον τρόπο με τον οποίο δημιουργείται αξία. Αυτό προκαλεί στρεβλώσεις του ανταγωνισμού και έχει αρνητικές επιπτώσεις στα δημόσια έσοδα. Η ψηφιακή οικονομία βασίζεται σε μεγάλο βαθμό σε άυλα στοιχεία ενεργητικού όπως τα δεδομένα χρηστών και προάγει μεθόδους ανάλυσης δεδομένων με σκοπό την εξαγωγή αξίας από τα δεδομένα χρηστών. Αυτά τα επιχειρηματικά μοντέλα εξελίσσονται όλο και περισσότερο σε παράγοντες που επηρεάζουν την αξία των πολυεθνικών ομίλων, και είναι δύσκολο να αποτιμηθούν. Το πρόβλημα του

³ Συμπεράσματα του Συμβουλίου (5 Δεκεμβρίου 2017) – Απαντήσεις στις προκλήσεις της φορολόγησης των κερδών της ψηφιακής οικονομίας (FISC 346 ECOFIN 1092).

⁴ Άρθρο 5 του Υποδείγματος Σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου.

⁵ Άρθρο 7 του Υποδείγματος Σύμβασης του ΟΟΣΑ για την αποφυγή της διπλής φορολογίας σχετικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου.

προσδιορισμού και της αποτίμησης των άυλων στοιχείων ενεργητικού καθώς και του καθορισμού της συνεισφοράς τους στη δημιουργία αξίας σε έναν όμιλο απαιτούν νέες μεθόδους καταλογισμού κερδών οι οποίες αποτυπώνουν καλύτερα τη δημιουργία αξίας στο πλαίσιο των νέων επιχειρηματικών μοντέλων.

Η παρούσα πρόταση έχει ως στόχο να αντιμετωπίσει τα ζητήματα που εγείρει η ψηφιακή οικονομία προτείνοντας μια ολοκληρωμένη λύση στο πλαίσιο των υφισταμένων συστημάτων φορολόγησης εταιρειών των κρατών μελών. Παρέχει ένα κοινό σύστημα για τη φορολόγηση των ψηφιακών δραστηριοτήτων στην ΕΕ το οποίο λαμβάνει δεόντως υπόψη τα χαρακτηριστικά της ψηφιακής οικονομίας.

Κατ' αρχάς, η παρούσα πρόταση θεσπίζει κανόνες για τη διαπίστωση ύπαρξης φορολογητέου συνδετικού στοιχείου (taxable nexus) για τις ψηφιακές επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε διασυνοριακό επίπεδο σε περίπτωση μη φυσικής εμπορικής παρουσίας (εφεξής: «σημαντική ψηφιακή παρουσία»). Απαιτούνται νέοι δείκτες για τη σημαντική ψηφιακή παρουσία, ώστε να γεννώνται και να προστατεύονται τα φορολογικά δικαιώματα των κρατών μελών σε σχέση με τα νέα ψηφιοποιημένα επιχειρηματικά μοντέλα.

Στη συνέχεια, η παρούσα πρόταση θεσπίζει αρχές για τον καταλογισμό των κερδών σε μια ψηφιακή επιχείρηση. Οι αρχές αυτές θα πρέπει να αποτυπώνουν καλύτερα τη δημιουργία αξίας των ψηφιακών επιχειρηματικών μοντέλων που βασίζονται σε μεγάλο βαθμό σε άυλα στοιχεία ενεργητικού.

Η παρούσα οδηγία, μετά τη μεταφορά της στην εθνική νομοθεσία των κρατών μελών, θα έχει εφαρμογή στις διασυνοριακές ψηφιακές δραστηριότητες εντός της Ένωσης, ακόμη και αν οι εφαρμοστέες συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ των κρατών μελών δεν έχουν τροποποιηθεί αναλόγως. Θα έχει επίσης εφαρμογή αν μια επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη σε περιοχή δικαιοδοσίας εκτός της ΕΕ δραστηριοποιείται με σημαντική ψηφιακή παρουσία σε κράτος μέλος, το οποίο δεν έχει συνάψει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας με την εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας.

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

Η παρούσα πρόταση αποτελεί μέρος των προσπαθειών που καταβάλλονται σε ενωσιακό και διεθνές επίπεδο για την προσαρμογή του υφιστάμενου φορολογικού πλαισίου στην ψηφιακή οικονομία.

Σε διεθνές επίπεδο, η πρόκληση που αποτελεί η διασφάλιση ότι όλοι οι παράγοντες στην ψηφιακή οικονομία θα φορολογούνται δίκαια για τα εισοδήματά τους έχει ήδη διαπιστωθεί στην έκθεση για τη δράση 1 του σχεδίου BEPS των ΟΟΣΑ/G20, και στην ενδιάμεση έκθεση του ΟΟΣΑ σχετικά με τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας⁶ η οποία παρουσιάστηκε στους υπουργούς Οικονομικών της G20 τον Μάρτιο 2018. Η ενδιάμεση έκθεση παραθέτει

⁶ ΟΟΣΑ (2018), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018* (Φορολογικές προκλήσεις που θέτει η ψηφιοποίηση – Ενδιάμεση έκθεση 2018): *Inclusive Framework on BEPS (Πλαίσιο χωρίς αποκλεισμούς για την BEPS)*, OECD Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

διάφορες επιλογές για την αντιμετώπιση της εν λόγω πρόκλησης και ο ΟΟΣΑ σκοπεύει να ζητήσει την εξεύρεση ομόφωνης λύσης έως το 2020.

Η Επιτροπή αναγνωρίζει ότι η ιδανική προσέγγιση θα ήταν να βρεθούν πολυμερείς, διεθνείς λύσεις για τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας, δεδομένης της παγκόσμιας διάστασης αυτής της πρόκλησης. Η Επιτροπή συνεργάζεται στενά με τον ΟΟΣΑ για την υποστήριξη της εξεύρεσης διεθνούς λύσης. Ωστόσο, η επίτευξη προόδου σε διεθνές επίπεδο αποτελεί πραγματική πρόκληση, λόγω της σύνθετης φύσης του προβλήματος και της μεγάλης ποικιλίας θεμάτων τα οποία πρέπει να αντιμετωπιστούν, και η επίτευξη διεθνούς ομοφωνίας ενδέχεται να είναι χρονοβόρα. Για τον λόγο αυτό η Επιτροπή αποφάσισε να αναλάβει δράση. Η παρούσα πρόταση έχει ως στόχο να συμβάλει στο έργο που επιτελείται σε επίπεδο ΟΟΣΑ, το οποίο εξακολουθεί να είναι ουσιαστικό για την επίτευξη παγκόσμιας ομοφωνίας στο θέμα αυτό. Περιγράφοντας το όραμα της ΕΕ για μια ολοκληρωμένη αντιμετώπιση των προκλήσεων της ψηφιακής οικονομίας, η προτεινόμενη οδηγία θα χρησιμεύσει ως παράδειγμα προκειμένου να επηρεάσει τη διεθνή συζήτηση για μια παγκόσμια λύση. Η ΕΕ θα πρέπει να ενθαρρύνει και να στηρίζει τις ενέργειες των εταίρων σε παγκόσμιο επίπεδο προς αυτή την κατεύθυνση.

Σε επίπεδο ΕΕ, η παρούσα πρόταση βασίζεται στις πολλές πρωτοβουλίες που έχουν αναληφθεί από την Επιτροπή με στόχο τη διασφάλιση δίκαιης και αποδοτικής εταιρικής φορολόγησης στην Ένωση⁷.

Σε ένα ευρύτερο πλαίσιο, θα πρέπει να τονιστεί ότι η πρόταση για κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (ΚΕΒΦΕ) θα ήταν η καλύτερη δυνατή λύση για τη διασφάλιση δικαιότερης και πιο αποδοτικής εταιρικής φορολόγησης εντός της ΕΕ. Ωστόσο, η ΚΕΒΦΕ με το τρέχον πεδίο εφαρμογής της δεν θα παρείχε διαρθρωτική λύση σε ορισμένες σημαντικές προκλήσεις που τίθενται σε θέματα φορολόγησης των επιχειρήσεων της ψηφιακής οικονομίας. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι η ΚΕΒΦΕ έχει περιορισμένο πεδίο εφαρμογής (είναι υποχρεωτική μόνο για μεγάλες πολυεθνικές εταιρείες) και στο ότι ο ορισμός της μόνιμης εγκατάστασης στην ΚΕΒΦΕ ακολουθεί τον ορισμό που ισχύει σήμερα διεθνώς. Επίσης, οι κανόνες για τον καταλογισμό των κερδών (ο τύπος επιμερισμού) στην ΚΕΒΦΕ μπορεί να μην αποτυπώνουν επαρκώς τις ψηφιακές δραστηριότητες μιας εταιρείας. Οι κανόνες σχετικά με την ύπαρξη φορολογητέου συνδετικού στοιχείου όσον αφορά τις ψηφιακές δραστηριότητες θα πρέπει να ενσωματωθούν στην ΚΕΒΦΕ. Επιπλέον, όσον αφορά τον καταλογισμό των κερδών των μεγάλων πολυεθνικών ομίλων, η προσέγγιση του τύπου επιμερισμού στην ΚΕΒΦΕ θα πρέπει να προσαρμοστεί με στόχο την αποτελεσματική αποτύπωση των ψηφιακών δραστηριοτήτων. Η Επιτροπή επικροτεί τις τροπολογίες στις εκθέσεις της Επιτροπής Οικονομικών και Νομισματικών Υποθέσεων του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου σχετικά με την κοινή βάση φορολογίας εταιρειών και την ΚΕΒΦΕ, οι οποίες αποτελούν ικανοποιητική βάση για τη συνέχιση των εργασιών όσον αφορά τη διασφάλιση δίκαιης φορολόγησης των ψηφιακών δραστηριοτήτων⁸. Η Επιτροπή είναι πρόθυμη να

⁷ COM (2015) 302 final

⁸ Έκθεση της 22ας Φεβρουαρίου 2018 σχετικά με την πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου για κοινή βάση φορολογίας εταιρειών (COM(2016)0685 – C8-0472/2016 – 2016/0337(CNS)) και Έκθεση της 26ης Φεβρουαρίου 2018 σχετικά με την πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου για κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (ΚΕΒΦΕ)

συνεργαστεί με τα κράτη μέλη και το Κοινοβούλιο προκειμένου να εξετάσει τον τρόπο με τον οποίο οι διατάξεις της παρούσας οδηγίας μπορούν να ενσωματωθούν στην ΚΕΒΦΕ.

Η παρούσα οδηγία αποτελεί μέρος δέσμης η οποία περιλαμβάνει επίσης σύσταση προς τα κράτη μέλη για τη συμπερίληψη αντίστοιχων κανόνων σχετικά με τη σημαντική ψηφιακή παρουσία και τον καταλογισμό των κερδών στις οικείες συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας που συνάπτουν με τρίτες χώρες, πρόταση οδηγίας η οποία περιλαμβάνει προσωρινή λύση, και ανακοίνωση η οποία καθορίζει το πλαίσιο και εξηγεί τον τρόπο με τον οποίο συνδέονται οι προτάσεις.

Η Επιτροπή συνιστά στα κράτη μέλη να εντάσσουν αυτούσιες τις διατάξεις που περιλαμβάνονται στην παρούσα οδηγία στις συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας που συνάπτουν με τρίτες χώρες διότι, στις περιπτώσεις όπου υπάρχει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας μεταξύ κράτους μέλους και περιοχής δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης, οι κανόνες της εφαρμοστέας σύμβασης αποφυγής διπλής φορολογίας μπορεί να υπερισχύουν των προτεινόμενων διατάξεων σχετικά με τη σημαντική ψηφιακή παρουσία.

Επιπροσθέτως, η Επιτροπή υποβάλλει σήμερα πρόταση οδηγίας για προσωρινή λύση, τον φόρο ψηφιακών υπηρεσιών (ΦΨΥ), ως απλή προσωρινή λύση για τη φορολόγηση των ψηφιακών υπηρεσιών στην ΕΕ. Ο ΦΨΥ προβλέπει φόρο στα έσοδα που προέρχονται από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών⁹. Ο ΦΨΥ θα πρέπει να εφαρμόζεται σε προσωρινή βάση έως ότου εξευρεθεί ολοκληρωμένη λύση.

- **Συνέπεια με άλλες πολιτικές της Ένωσης**

Η παρούσα πρόταση συνάδει επίσης με τη στρατηγική για την ψηφιακή ενιαία αγορά¹⁰, στο πλαίσιο της οποίας η Επιτροπή έχει δεσμευθεί ότι θα διασφαλίσει πρόσβαση σε επιγραμματικές δραστηριότητες για άτομα και επιχειρήσεις σε συνθήκες θεμιτού ανταγωνισμού, καθώς και ότι θα δημιουργήσει νέες ψηφιακές ευκαιρίες για τους πολίτες και τις επιχειρήσεις και θα ενισχύσει τη θέση της Ευρώπης στην πρωτοπορία της ψηφιακής οικονομίας σε παγκόσμιο επίπεδο.

2. ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ, ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑ

- **Νομική βάση**

Η ενωσιακή νομοθεσία για τη φορολογία εκτός του φόρου κύκλου εργασιών εμπίπτει στο άρθρο 115 της Συνθήκης για τη λειτουργία της ΕΕ (ΣΛΕΕ). Η διάταξη αυτή ορίζει ότι τα μέτρα προσέγγισης δυνάμει του εν λόγω άρθρου έχουν άμεση επίπτωση στην εγκαθίδρυση ή τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

- **Επικουρικότητα (σε περίπτωση μη αποκλειστικής αρμοδιότητας)**

Η παρούσα πρόταση συνάδει με την αρχή της επικουρικότητας. Δεδομένου ότι οι ψηφιακές επιχειρήσεις μπορούν να δραστηριοποιούνται σε διασυνοριακό επίπεδο χωρίς φυσική

(COM(2016)0683 – C8-0471/2016 – 2016/0336(CNS)).

⁹ Πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου για ένα κοινό σύστημα φόρου επί των εσόδων που προέρχονται από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών («φόρος ψηφιακών υπηρεσιών»), COM (2018) 148 final.

¹⁰ Ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο, την Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή και την Επιτροπή των Περιφερειών, «Στρατηγική για την ψηφιακή ενιαία αγορά της Ευρώπης» (COM(2015) 192 final της 6.5.2015).

παρουσία, τόσο εντός της Ένωσης όσο και από τρίτες χώρες, απαιτούνται ομοιόμορφοι κανόνες προκειμένου να εξασφαλίζεται ότι καταβάλλουν φόρους εκεί όπου παράγουν κέρδος. Δεδομένης της διασυνοριακής διάστασης των ψηφιακών δραστηριοτήτων είναι αναγκαία και παρέχει προστιθέμενη αξία μια πρωτοβουλία σε επίπεδο ΕΕ σε σύγκριση με αυτό που θα μπορούσε να πετύχει ένα πλήθος εθνικών μέτρων. Απαιτείται κοινή πρωτοβουλία σε ολόκληρη την εσωτερική αγορά για άμεση και εναρμονισμένη εφαρμογή των κανόνων σχετικά με τη σημαντική ψηφιακή παρουσία στο εσωτερικό της Ένωσης ώστε να διασφαλίζονται ίσοι όροι ανταγωνισμού για όλα τα κράτη μέλη και ασφάλεια δικαίου για τους φορολογούμενους. Οι μονομερείς και διαφοροποιημένες προσεγγίσεις από κάθε κράτος μέλος θα μπορούσαν να είναι αναποτελεσματικές και να οδηγήσουν σε κατακερματισμό της ενιαίας αγοράς με τη δημιουργία συγκρούσεων μεταξύ των εθνικών πολιτικών, στρεβλώσεων και φορολογικών εμποδίων για τις επιχειρήσεις στην ΕΕ. Αν σκοπός είναι η υιοθέτηση λύσεων που λειτουργούν για ολόκληρη την εσωτερική αγορά, αυτό μπορεί να επιτευχθεί μόνο μέσω συντονισμένων πρωτοβουλιών σε επίπεδο ΕΕ.

- **Αναλογικότητα**

Η προτεινόμενη οδηγία είναι αναγκαία, κατάλληλη και ενδεδειγμένη για την επίτευξη του επιθυμητού σκοπού. Δεν συνεπάγεται εναρμόνιση των φορολογικών συντελεστών των εταιρειών στην ΕΕ και, συνεπώς, δεν περιορίζει τη δυνατότητα των κρατών μελών να επηρεάζουν το επιθυμητό ύψος των εσόδων από τη φορολογία των εταιρειών. Δεν παρεμβαίνει στις επιλογές σε επίπεδο εθνικής πολιτικής όσον αφορά τον βαθμό επέμβασης του δημόσιου τομέα και τη σύνθεση των φορολογικών εσόδων. Προτείνει έναν πιο αποτελεσματικό τρόπο φορολόγησης των ψηφιακών δραστηριοτήτων των φορολογούμενων εταιρειών που δραστηριοποιούνται εντός της ΕΕ με στόχο την καλύτερη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

- **Επιλογή της νομικής πράξης**

Οι στρεβλώσεις της εσωτερικής αγοράς, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, είναι δυνατό να αντιμετωπιστούν μόνο με τη θέσπιση δεσμευτικών νομικών κανόνων και την προσέγγιση των φορολογικών νομοθεσιών βάσει κοινού νομοθετικού πλαισίου. Η θέσπιση μη δεσμευτικών νομικών κανόνων δεν θα ήταν η βέλτιστη επιλογή, καθώς τα κράτη μέλη θα διατηρούσαν στην περίπτωση αυτή τη διακριτική ευχέρεια να μην τους εφαρμόζουν ή να τους εφαρμόζουν κατά περίπτωση. Ένα τέτοιο αποτέλεσμα κρίνεται άκρως ανεπιθύμητο, καθώς εγκυμονεί τον κίνδυνο της ανασφάλειας δικαίου για τους φορολογούμενους και υπονομεύει τους στόχους για ένα συντονισμένο και συνεκτικό σύστημα φορολόγησης των εταιρειών στην εσωτερική αγορά.

Σύμφωνα με το άρθρο 115 της ΣΛΕΕ, *«το Συμβούλιο, αποφασίζοντας ομόφωνα, ..., εκδίδει οδηγίες για την προσέγγιση των νομοθετικών, κανονιστικών και διοικητικών διατάξεων των κρατών μελών, οι οποίες έχουν άμεση επίπτωση στην εγκαθίδρυση ή τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.»* Η Συνθήκη ορίζει επομένως ρητά ότι όσον αφορά τη φορολογία εκτός των φόρων κύκλου εργασιών (που καλύπτεται από το άρθρο 113 ΣΛΕΕ) η νομοθεσία θεσπίζεται αποκλειστικά με τη μορφή οδηγιών.

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

• Διαβουλεύσεις με τα ενδιαφερόμενα μέρη

Η στρατηγική διαβούλευσης εστίασε σε τρεις βασικές ομάδες ενδιαφερομένων: τις φορολογικές διοικήσεις των κρατών μελών, τις επιχειρήσεις και τους πολίτες. Οι δύο βασικές δραστηριότητες διαβούλευσης ήταν αφενός η ανοικτή δημόσια διαβούλευση, η οποία έλαβε συνολικά 446 απαντήσεις σε διάστημα 12 εβδομάδων από τις 26 Οκτωβρίου 2017 έως τις 3 Ιανουαρίου 2018, και αφετέρου μια στοχευμένη έρευνα που στάλθηκε σε όλες τις φορολογικές διοικήσεις της ΕΕ. Όσον αφορά την ολοκληρωμένη λύση, περισσότεροι από τους μισούς απαντήσαντες στη διαβούλευση με τα ενδιαφερόμενα μέρη προέκριναν ως προτιμώμενη προσέγγιση την υποβολή πρότασης σχετικά με την ψηφιακή παρουσία στην ΕΕ¹¹. Η προτιμώμενη επιλογή ήταν η ίδια και για τις δύο ομάδες ενδιαφερόμενων μερών: οι 14 από τις 21 εθνικές φορολογικές αρχές καθώς και το 58% από τους 446 απαντήσαντες στην ανοικτή δημόσια διαβούλευση πιστεύουν ότι η πρόταση για «ψηφιακή παρουσία στην ΕΕ» μπορεί να αντιμετωπίσει πιο αποτελεσματικά τα τρέχοντα προβλήματα που σχετίζονται με τους διεθνείς φορολογικούς κανόνες για την ψηφιακή οικονομία. Οι ενδιαφερόμενοι δεν ερωτήθηκαν συγκεκριμένα για την προσέγγιση που θα προτιμούσαν σε σχέση με τις περιοχές δικαιοδοσίας εκτός της ΕΕ. Τα μέλη της πλατφόρμας για τη χρηστή φορολογική διακυβέρνηση (στην οποία συμμετέχουν όλες οι φορολογικές αρχές της ΕΕ και 15 οργανισμοί που αντιπροσωπεύουν τις επιχειρήσεις, την κοινωνία των πολιτών και τους φοροτεχνικούς) ενημερώθηκαν επίσης για την πρωτοβουλία αυτή και κλήθηκαν να διατυπώσουν τις απόψεις τους. Ελήφθησαν επίσης υπόψη αυθόρμητες εισηγήσεις.

• Εκτίμηση επιπτώσεων

Η εκτίμηση επιπτώσεων για την πρόταση εξετάστηκε από την επιτροπή ρυθμιστικού ελέγχου της Επιτροπής στις 7 Φεβρουαρίου 2018. Η εν λόγω επιτροπή εξέδωσε θετική γνώμη για την πρόταση μαζί με ορισμένες συστάσεις, οι οποίες έχουν ληφθεί υπόψη. Η γνώμη της επιτροπής, οι συστάσεις και η επεξήγηση του τρόπου με τον οποίο λήφθηκαν υπόψη περιλαμβάνονται στο παράρτημα 1 του εγγράφου εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής που συνοδεύει την παρούσα πρόταση. Στο παράρτημα 3 παρατίθεται επισκόπηση όσων θα επηρεαστούν από την παρούσα πρόταση και περιγράφεται ο τρόπος με τον οποίο θα επηρεαστούν.

Η εκτίμηση επιπτώσεων της παρούσας πρότασης εξέτασε τόσο τις επιλογές θεμελιωδών μεταρρυθμίσεων όσο και άλλες επιλογές για αλλαγές στο πλαίσιο του υφιστάμενου διεθνούς φορολογικού συστήματος. Λόγω περιορισμών που σχετίζονται με τη νομική και/ή την πολιτική σκοπιμότητα, απορρίφθηκαν οι πιο ριζικές μεταρρυθμίσεις ως μη ρεαλιστικές επιλογές στην παρούσα φάση. Αντ' αυτών, η λύση θα πρέπει να εστιάζει στην αναθεώρηση της ισχύουσας έννοιας της μόνιμης εγκατάστασης και των κανόνων για τον καταλογισμό των κερδών. Παράλληλα, απορρίφθηκε μια λύση αποκλειστικά στο πλαίσιο της πρότασης για την ΚΕΒΦΕ, με το σκεπτικό ότι θα είχε πολύ στενό πεδίο εφαρμογής για να αποτελέσει πρόταση για διαρθρωτική λύση που θα είχε επίσης πιθανότητες να δώσει ώθηση για λύση εκτός της

¹¹ Βλ. παράρτημα 2 της εκτίμησης επιπτώσεων.

ΕΕ. Ως προτιμώμενη επιλογή για την αντιμετώπιση του ζητήματος εντός της ΕΕ κρίθηκε, συνεπώς, η έκδοση αυτοτελούς οδηγίας για τον εκσυγχρονισμό των κανόνων σχετικά με τη μόνιμη εγκατάσταση και τον καταλογισμό των κερδών.

4. ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ

Η παρούσα πρόταση οδηγίας δεν θα έχει δημοσιονομικές επιπτώσεις για τον προϋπολογισμό της ΕΕ.

5. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

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

Οι κανόνες της παρούσας πρότασης θα πρέπει να ενταχθούν στα συστήματα φορολογίας εισοδήματος εταιρειών των κρατών μελών και στην πρόταση της Επιτροπής για την ΚΕΒΦΕ, και θα πρέπει τελικά να αποτυπωθούν σε αντίστοιχες αλλαγές στο υπόδειγμα φορολογικής σύμβασης του ΟΟΣΑ σε διεθνές επίπεδο. Η Επιτροπή θα παρακολουθήσει τη μεταφορά της οδηγίας στο εθνικό δίκαιο μετά την έκδοση και την εφαρμογή της σε στενή συνεργασία με τα κράτη μέλη.

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

Πεδίο εφαρμογής (άρθρο 2)

Η παρούσα πρόταση αφορά φορολογούμενες εταιρείες που έχουν συσταθεί ή είναι εγκατεστημένες στην ΕΕ, καθώς και επιχειρήσεις που έχουν συσταθεί ή είναι εγκατεστημένες σε περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης η οποία δεν έχει συνάψει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας με το κράτος μέλος στο οποίο διαπιστώνεται σημαντική ψηφιακή παρουσία του φορολογούμενου. Η πρόταση δεν αφορά επιχειρήσεις που έχουν συσταθεί ή είναι εγκατεστημένες σε περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης με την οποία υπάρχει σε ισχύ σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας με το κράτος μέλος της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας, για την αποφυγή ενδεχόμενων παραβάσεων των εν λόγω συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας. Αυτό ενδεχομένως δεν ισχύει αν η εφαρμοστέα φορολογική σύμβαση με περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης περιλαμβάνει παρεμφερή διάταξη σχετικά με τη σημαντική ψηφιακή παρουσία η οποία δημιουργεί παρεμφερή δικαιώματα και υποχρεώσεις για την εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης.

Ορισμοί (άρθρο 3)

Το συγκεκριμένο άρθρο παρέχει ορισμούς διαφόρων εννοιών που είναι αναγκαίες για την εφαρμογή των διατάξεων της οδηγίας (όπως οι ψηφιακές υπηρεσίες, η ψηφιακή διεπαφή, τα έσοδα, η οντότητα, ο χρήστης και η φορολογική περίοδος).

Ως ψηφιακή υπηρεσία ορίζεται μια υπηρεσία που παρέχεται μέσω του διαδικτύου ή ενός ηλεκτρονικού δικτύου και της οποίας η παροχή, λόγω της φύσης της, είναι ουσιαστικά αυτοματοποιημένη και απαιτεί ελάχιστη ανθρώπινη παρέμβαση. Ο εν λόγω ορισμός αντιστοιχεί στον ορισμό των «ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών» του άρθρου 7 του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 282/2011 του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 2011, για

τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/EK σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, και περιλαμβάνει το ίδιο είδος υπηρεσιών.

Προκειμένου να αποκλειστεί η ύπαρξη φορολογητέου συνδετικού στοιχείου με βάση αποκλειστικά τον τόπο κατανάλωσης, η απλή πώληση αγαθών ή υπηρεσιών που διευκολύνεται μέσω της χρήσης του διαδικτύου ή ενός ηλεκτρονικού δικτύου δεν θεωρείται ψηφιακή υπηρεσία. Π.χ., η παροχή πρόσβασης (έναντι αμοιβής) σε ψηφιακή αγορά για την αγορά και πώληση αυτοκινήτων θεωρείται ψηφιακή υπηρεσία, όχι όμως η ίδια η αγορά του αυτοκινήτου μέσω ενός τέτοιου δικτυακού τόπου.

Ελάχιστη ανθρώπινη παρέμβαση σημαίνει ότι η υπηρεσία απαιτεί ελάχιστη ανθρώπινη παρέμβαση από την πλευρά του *προμηθευτή* ασχέτως του βαθμού ανθρώπινης παρέμβασης από την πλευρά του χρήστη. Μια υπηρεσία θεωρείται επίσης ότι απαιτεί μόνο ελάχιστη ανθρώπινη παρέμβαση στις περιπτώσεις όπου ο προμηθευτής αρχικά εγκαθιστά ένα σύστημα, συντηρεί τακτικά το σύστημα αυτό ή το επισκευάζει σε περίπτωση προβλημάτων που σχετίζονται με τη λειτουργία του.

Σημαντική ψηφιακή παρουσία (Άρθρο 4)

Η έννοια της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας αποσκοπεί στη διαπίστωση της ύπαρξης φορολογητέου συνδετικού στοιχείου σε μια περιοχή δικαιοδοσίας Ως εκ τούτου, θα πρέπει να θεωρείται συμπλήρωμα της υφιστάμενης έννοιας της μόνιμης εγκατάστασης. Οι προτεινόμενοι κανόνες για τη διαπίστωση της ύπαρξης φορολογητέου συνδετικού στοιχείου μιας ψηφιακής επιχείρησης σε ένα κράτος μέλος βασίζονται στα έσοδα από την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών, στον αριθμό των χρηστών των ψηφιακών υπηρεσιών ή στον αριθμό των συμβάσεων παροχής ψηφιακής υπηρεσίας. Τα κριτήρια αυτά είναι αντιπροσωπευτικά για τον καθορισμό του «ψηφιακού αποτυπώματος» μιας επιχείρησης σε μια δικαιοδοσία με βάση ορισμένους δείκτες οικονομικής δραστηριότητας. Θα πρέπει να αντικατοπτρίζουν την εξάρτηση των ψηφιακών επιχειρήσεων από μια ευρεία βάση χρηστών, την συμμετοχή των χρηστών και τις συνεισφορές των χρηστών, καθώς και την αξία που δημιουργείται από τους χρήστες για τις εν λόγω επιχειρήσεις. Τα κριτήρια θα πρέπει να καλύπτουν διάφορα είδη επιχειρηματικών μοντέλων. Τα ψηφιακά επιχειρηματικά μοντέλα είναι πολύ ανομοιογενή. Ορισμένα μπορεί να χαρακτηρίζονται από πολύ ευρεία βάση χρηστών ενώ άλλα μπορεί να έχουν μικρότερη βάση χρηστών, αλλά παρά ταύτα σημαντικές συνεισφορές χρηστών αν η συνεισφορά κάθε μεμονωμένου χρήστη έχει μεγάλη αξία. Επιπλέον, τα κριτήρια θα πρέπει να διασφαλίζουν συγκρίσιμη μεταχείριση σε διαφορετικά κράτη μέλη, ανεξαρτήτως του μεγέθους τους, και να παραβλέπουν τις περιπτώσεις άνευ σημασίας.

Για τα τρία προαναφερθέντα κριτήρια με βάση τον χρήστη (έσοδα, αριθμός χρηστών και αριθμός συμβάσεων) καθορίζονται διαφορετικά εφαρμοστέα κατώτατα όρια. Σημαντική ψηφιακή παρουσία υφίσταται σε ένα κράτος μέλος εάν πληρούνται ένα ή περισσότερα από τα ακόλουθα κριτήρια: εάν τα έσοδα από την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών σε χρήστες εντός μιας περιοχής δικαιοδοσίας υπερβαίνουν τα 7 000 000 EUR σε μια φορολογική περίοδο, εάν ο αριθμός των χρηστών μιας ψηφιακής υπηρεσίας σε ένα κράτος μέλος υπερβαίνει τους 100

000 σε μια φορολογική περίοδο ή εάν ο αριθμός των επιχειρηματικών συμβάσεων παροχής ψηφιακών υπηρεσιών υπερβαίνει τις 3 000.

Όπως εξηγείται στην εκτίμηση επιπτώσεων¹², είναι σημαντικό κάθε όριο να είναι αρκετά υψηλό ώστε να αποκλείονται με ασφάλεια μικρές περιπτώσεις, στις οποίες τα κέρδη που καταλογίζονται σε ψηφιακή παρουσία δεν θα κάλυπταν καν το κόστος συμμόρφωσης μιας μόνιμης εγκατάστασης, προκειμένου να διασφαλίζεται η αναλογικότητα του μέτρου κατά την εφαρμογή των τριών αυτών εναλλακτικών ορίων. Το όριο εσόδων καθορίζεται με τρόπο που να καλύπτει το εκτιμώμενο κόστος συμμόρφωσης για τη λειτουργία πρόσθετης μόνιμης εγκατάστασης, ακόμη και με χαμηλούς συντελεστές. Το όριο για τον αριθμό των χρηστών θα πρέπει να αντικατοπτρίζει παρόμοια αξία σε χρηματικούς όρους με βάση τον μέσο όρο εσόδων ανά χρήστη. Το όριο για τον αριθμό των επιχειρηματικών συμβάσεων θα πρέπει να αντικατοπτρίζει ότι θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη μόνο συμβάσεις μεταξύ επιχειρήσεων, δεδομένου ότι η αξία που αντιπροσωπεύουν οι εν λόγω συμβάσεις είναι πιθανό να είναι πιο σημαντική σε σχέση με εκείνη των συμβάσεων που συνάπτονται με φυσικά πρόσωπα. Συνεπώς, το όριο για τον αριθμό των συμβάσεων μεταξύ επιχειρήσεων θα πρέπει να είναι αισθητά χαμηλότερο από ό,τι το όριο με βάση τον χρήστη.

Κέρδη καταλογιζόμενα στη σημαντική ψηφιακή παρουσία (άρθρο 5)

Οι προτεινόμενοι κανόνες για τον καταλογισμό των κερδών στη σημαντική ψηφιακή παρουσία βασίζονται στο ισχύον πλαίσιο που εφαρμόζεται για τις μόνιμες εγκαταστάσεις. Επιβεβαιώνουν την αρχή βάσει της οποίας στη σημαντική ψηφιακή παρουσία θα πρέπει να καταλογίζονται τα κέρδη που θα αποκόμιζε από ορισμένες σημαντικές οικονομικές δραστηριότητες εκτελούμενες μέσω ψηφιακής διεπαφής, ιδίως κατά τις συναλλαγές με άλλα μέρη της επιχείρησης, εάν ήταν χωριστή και ανεξάρτητη επιχείρηση που ασκούσε τις ίδιες ή παρεμφερείς δραστηριότητες υπό τις ίδιες ή παρεμφερείς συνθήκες, λαμβάνοντας υπόψη τα εκτελούμενα καθήκοντα, τα στοιχεία ενεργητικού που χρησιμοποιούνται και τους κινδύνους που αναλαμβάνει. Συνεπώς, η εγκεκριμένη προσέγγιση του ΟΟΣΑ (authorised OECD approach (AOA)) παραμένει η βασική αρχή για τον καταλογισμό κερδών στη σημαντική ψηφιακή παρουσία. Εντούτοις, το πλαίσιο πρέπει να αναπροσαρμοστεί με συνεκτικό τρόπο, ώστε να αντικατοπτρίζει τον τρόπο με τον οποίο δημιουργείται αξία στις ψηφιακές δραστηριότητες. Πράγματι, στη λειτουργική ανάλυση της μόνιμης εγκατάστασης, το κριτήριο των σημαντικών καθήκοντων του προσωπικού το οποίο σχετίζεται με την ανάληψη κινδύνων και την οικονομική κυριότητα των στοιχείων ενεργητικού στο πλαίσιο των ψηφιακών δραστηριοτήτων δεν είναι επαρκές για να διασφαλιστεί καταλογισμός κερδών στη σημαντική ψηφιακή παρουσία ο οποίος αντικατοπτρίζει τη δημιουργία αξίας. Η περίπτωση αυτή ανακύπτει όταν μια σημαντική ψηφιακή παρουσία λειτουργεί μέσω ψηφιακής διεπαφής χωρίς φυσική παρουσία σε μια ορισμένη περιοχή δικαιοδοσίας ή όταν δεν εκτελούνται σημαντικά καθήκοντα από το προσωπικό στην περιοχή δικαιοδοσίας της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας.

¹² Στην ενότητα 6.3.

Στη λειτουργική ανάλυση της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας, οι δραστηριότητες που ασκούνται από την επιχείρηση μέσω ψηφιακής διεπαφής σε σχέση με τα δεδομένα και τους χρήστες θα πρέπει να θεωρούνται οικονομικά σημαντικές λειτουργίες για τον καταλογισμό της οικονομικής κυριότητας των στοιχείων ενεργητικού και των κινδύνων στη σημαντική ψηφιακή παρουσία. Ο καταλογισμός των κερδών θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη την ανάπτυξη, τη βελτίωση, τη συντήρηση, την προστασία και την εκμετάλλευση άυλων στοιχείων ενεργητικού κατά την εκτέλεση των οικονομικά σημαντικών δραστηριοτήτων από την ψηφιακή παρουσία ακόμη και αν αυτές δεν σχετίζονται με καθήκοντα του προσωπικού στο ίδιο κράτος μέλος.

Π.χ., κατά την προσέλκυση νέων χρηστών σε ένα κοινωνικό δίκτυο, το σύνολο των άυλων στοιχείων ενεργητικού που θα μπορούσαν να αποδοθούν στη δραστηριότητα του κοινωνικού δικτύου διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην εγγύηση των θετικών εξωτερικοτήτων του δικτύου, δηλαδή της δυνατότητας των χρηστών να συνδέονται με μεγάλο αριθμό άλλων χρηστών. Η διεύρυνση του δικτύου που επιτυγχάνεται μέσω της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας αναβαθμίζει αυτό το ίδιο σύνολο άυλων στοιχείων ενεργητικού. Το εν λόγω σύνολο άυλων στοιχείων θα αναβαθμιζόταν ακόμη περισσότερο με την επεξεργασία των δεδομένων σε επίπεδο χρήστη προκειμένου να μπορεί το κοινωνικό δίκτυο να πωλεί διαφημιστικό χώρο με αυξημένη τιμή, δεδομένου ότι ο διαφημιστικός χώρος είναι εξατομικευμένος ανάλογα με τα ενδιαφέροντα του χρήστη.

Συνάγεται ότι τα καθήκοντα που σχετίζονται με την ανάπτυξη, τη βελτίωση, τη συντήρηση, την προστασία και την εκμετάλλευση μοναδικών άυλων στοιχείων ενεργητικού θα αποτελούσαν χαρακτηριστικό μιας σημαντικής ψηφιακής παρουσίας. Καθεμία από τις οικονομικά σημαντικές δραστηριότητες συμβάλλει με μοναδικό τρόπο στη δημιουργία αξίας στα ψηφιακά επιχειρηματικά μοντέλα και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος αυτών των μοντέλων. Ως εκ τούτου, η μέθοδος επιμερισμού κερδών (profit-split method) θεωρείται σε πολλές περιπτώσεις ως η καταλληλότερη μέθοδος για τον καταλογισμό των κερδών στη σημαντική ψηφιακή παρουσία. Σε αυτό το πλαίσιο, στους πιθανούς παράγοντες επιμερισμού θα μπορούσαν να περιλαμβάνονται οι δαπάνες έρευνας, ανάπτυξης και μάρκετινγκ (που καταλογίζονται στη σημαντική ψηφιακή παρουσία έναντι των δαπανών που καταλογίζονται στην έδρα και/ή σε άλλες σημαντικές ψηφιακές παρουσίες σε άλλα κράτη μέλη) καθώς και ο αριθμός των χρηστών σε ένα κράτος μέλος και τα δεδομένα που συλλέγονται ανά κράτος μέλος.

Οι προτεινόμενοι κανόνες θεσπίζουν μόνο τις γενικές αρχές για τον καταλογισμό των κερδών στη σημαντική ψηφιακή παρουσία καθώς θα μπορούσαν να εκπονηθούν πιο συγκεκριμένες κατευθυντήριες γραμμές στα κατάλληλα διεθνή φόρουμ ή σε επίπεδο ΕΕ.

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

για τη θέσπιση κανόνων σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών με σημαντική ψηφιακή παρουσία

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 Κοινοβουλίου¹³,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής¹⁴,

Αποφασίζοντας σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

- (1) Ο ταχύς μετασχηματισμός της παγκόσμιας οικονομίας ως αποτέλεσμα της ψηφιοποίησης ασκεί νέες πιέσεις στα συστήματα φορολόγησης των εταιρειών τόσο σε επίπεδο Ένωσης όσο και διεθνώς, και θέτει υπό αμφισβήτηση την ικανότητα προσδιορισμού του τόπου στον οποίο θα πρέπει να φορολογούνται οι ψηφιακές εταιρείες και του ποσού του φόρου που θα πρέπει να καταβάλλουν. Μολονότι η ανάγκη προσαρμογής των κανόνων φορολόγησης των εταιρειών στην ψηφιακή οικονομία αναγνωρίζεται σε διεθνές επίπεδο από όργανα, όπως η G20, η επίτευξη συμφωνίας σε παγκόσμιο επίπεδο ενδέχεται να είναι δύσκολη.
- (2) Η έκθεση για τη δράση 1 του σχεδίου σχετικά με τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και μετατόπιση κερδών (BEPS) με τίτλο «Αντιμετώπιση των φορολογικών προκλήσεων της ψηφιακής οικονομίας» που δημοσιεύθηκε από τον ΟΟΣΑ τον Οκτώβριο 2015 παρέθεσε μια σειρά διαφορετικών προσεγγίσεων για τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας οι οποίες εξετάστηκαν περαιτέρω στην ενδιάμεση έκθεση 2018 του ΟΟΣΑ «Tax challenges Arising from Digitalisation» (Φορολογικές προκλήσεις που θέτει η ψηφιοποίηση). Λόγω της επιτάχυνσης του ψηφιακού μετασχηματισμού της οικονομίας, υπάρχει αυξανόμενη ανάγκη εξεύρεσης λύσεων για την εξασφάλιση της δίκαιης και αποτελεσματικής φορολόγησης των ψηφιακών εταιρειών.
- (3) Η ανακοίνωση της Επιτροπής με τίτλο «Δίκαιο και αποδοτικό φορολογικό σύστημα στην Ευρωπαϊκή Ένωση για την ψηφιακή ενιαία αγορά» που εκδόθηκε στις 21 Σεπτεμβρίου 2017 ανέφερε ότι απαιτούνται νέοι διεθνείς κανόνες ειδικά προσαρμοσμένοι στις προκλήσεις που θέτει η ψηφιακή οικονομία για τον καθορισμό

¹³ ΕΕ C της , σ.

¹⁴ ΕΕ C της , σ. .

του τόπου δημιουργίας αξίας των επιχειρήσεων και του τρόπου καταλογισμού της για φορολογικούς σκοπούς. Οι εν λόγω νέοι κανόνες θα απαιτούσαν αναθεώρηση των υφιστάμενων διεθνών φορολογικών κανόνων όσον αφορά τον ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης και τον καταλογισμό κερδών στις ψηφιακές δραστηριότητες.

- (4) Το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο στα συμπεράσματά του της 19ης Οκτωβρίου 2017 τόνισε την ανάγκη για ένα αποτελεσματικό και δίκαιο καθεστώς φορολογίας, κατάλληλο για την ψηφιακή εποχή και δήλωσε ότι αναμένονται οι δέουσες προτάσεις της Επιτροπής έως τις αρχές του 2018¹⁵. Το συμβούλιο ECOFIN στα συμπεράσματά του της 5ης Δεκεμβρίου 2017 υπογράμμισε ότι ένας διεθνώς αποδεκτός ορισμός της μόνιμης εγκατάστασης και οι αντίστοιχοι κανόνες για την ενδοομιλική τιμολόγηση και τον καταλογισμό των κερδών θα πρέπει επίσης να παραμείνουν ζωτικής σημασίας για την αντιμετώπιση των προκλήσεων της φορολόγησης των κερδών της ψηφιακής οικονομίας και ενθαρρύνει τη στενή συνεργασία μεταξύ ΕΕ, ΟΟΣΑ και άλλων διεθνών εταίρων για την αντιμετώπιση των προκλήσεων της φορολόγησης των κερδών της ψηφιακής οικονομίας¹⁶.

Εν προκειμένω, τα κράτη μέλη θα πρέπει να υποχρεωθούν να συμπεριλάβουν κανόνες στα εθνικά συστήματα φορολόγησης εισοδήματος εταιρειών προκειμένου να ασκούν τα φορολογικά τους δικαιώματα. Ως εκ τούτου, οι διάφοροι φόροι εταιρειών που επιβάλλονται στα κράτη μέλη θα πρέπει να αποσαφηνιστούν. Οι εν λόγω κανόνες θα πρέπει να επεκτείνουν τον ορισμό της μόνιμης εγκατάστασης και να προβλέψουν την ύπαρξη φορολογητέου συνδετικού στοιχείου για σημαντική ψηφιακή παρουσία στις αντίστοιχες περιοχές δικαιοδοσίας τους. Επιπλέον, θα πρέπει να καθοριστούν οι γενικές αρχές για τον καταλογισμό των φορολογητέων κερδών στην εν λόγω ψηφιακή παρουσία. Κατ' αρχήν, οι εν λόγω κανόνες θα πρέπει να εφαρμόζονται σε όλες τις φορολογούμενες εταιρείες, ανεξάρτητα αν ο τόπος της φορολογικής τους έδρας είναι στην Ένωση ή αλλού.

- (5) Ωστόσο, οι κανόνες δεν θα πρέπει να εφαρμόζονται σε οντότητες που έχουν τη φορολογική τους έδρα σε περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης με την οποία το κράτος μέλος της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας έχει συνάψει σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας η οποία ισχύει, εκτός εάν η σύμβαση περιλαμβάνει διατάξεις σχετικά με τη σημαντική ψηφιακή παρουσία, οι οποίες δημιουργούν παρεμφερή δικαιώματα και υποχρεώσεις όσον αφορά την περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης με εκείνα που δημιουργούνται από την παρούσα οδηγία. Αυτό γίνεται για να αποφεύγεται οποιαδήποτε σύγκρουση με συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας με περιοχές δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης, δεδομένου ότι οι περιοχές δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης δεν δεσμεύονται κατά κανόνα από το δίκαιο της Ένωσης.
- (6) Ένας ακριβής ορισμός του φορολογητέου συνδετικού στοιχείου μιας ψηφιακής επιχείρησης σε ένα κράτος μέλος πρέπει να βασίζεται στα έσοδα από την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών, στον αριθμό των χρηστών ή στον αριθμό των επιχειρηματικών συμβάσεων για την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών. Τα ισχύοντα κατώτατα όρια θα πρέπει να αντανakλούν τη σημασία της ψηφιακής παρουσίας για τους διάφορους τύπους επιχειρηματικών μοντέλων και να λαμβάνουν υπόψη τα διάφορα επίπεδα συμμετοχής στη διαδικασία δημιουργίας αξίας. Επιπλέον, θα πρέπει να διασφαλίζουν ομοιόμορφη μεταχείριση στα διάφορα κράτη μέλη, ανεξαρτήτως του μεγέθους τους, και να παραβλέπουν τις περιπτώσεις άνευ σημασίας. Η πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

¹⁵ Σύνοδος του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου (19 Οκτωβρίου 2017) – Συμπεράσματα (έγγρ. EUCO 14/17).

¹⁶ Συμπεράσματα του Συμβουλίου (5 Δεκεμβρίου 2017) – Απαντήσεις στις προκλήσεις της φορολόγησης των κερδών της ψηφιακής οικονομίας (FISC 346 ECOFIN 1092).

που διευκολύνεται μέσω της χρήσης του διαδικτύου ή ενός ηλεκτρονικού δικτύου δεν θα πρέπει να θεωρείται ψηφιακή υπηρεσία κατά την έννοια της παρούσας οδηγίας.

- (7) Για να καταστεί δυνατή η φορολόγηση της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας μιας επιχείρησης σε άλλη περιοχή δικαιοδοσίας σύμφωνα με το εσωτερικό δίκαιο της εν λόγω περιοχής δικαιοδοσίας, είναι αναγκαίο να καθοριστούν οι αρχές για τον καταλογισμό κερδών σε αυτή τη σημαντική ψηφιακή παρουσία. Οι κανόνες θα πρέπει να στηρίζονται στις τρέχουσες αρχές για τον καταλογισμό των κερδών και να βασίζονται σε λειτουργική ανάλυση των καθηκόντων που ασκεί, των στοιχείων ενεργητικού που χρησιμοποιεί και των κινδύνων που αναλαμβάνει η σημαντική ψηφιακή παρουσία κατά την άσκηση των σημαντικών οικονομικών δραστηριοτήτων της μέσω ψηφιακής διεπαφής. Ιδιαίτερη σημασία θα πρέπει να αποδοθεί στο γεγονός ότι σημαντικό μέρος της αξίας μιας ψηφιακής επιχείρησης δημιουργείται στον τόπο όπου βρίσκεται η βάση των χρηστών και όπου συλλέγονται και υποβάλλονται σε επεξεργασία τα δεδομένα σχετικά με τους χρήστες, καθώς και στον τόπο όπου παρέχονται οι ψηφιακές υπηρεσίες. Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι οικονομικά σημαντικές δραστηριότητες που εκτελούνται από μια σημαντική ψηφιακή παρουσία συμβάλλουν με μοναδικό τρόπο στη δημιουργία αξίας στα ψηφιακά επιχειρηματικά μοντέλα, η μέθοδος επιμερισμού των κερδών θα πρέπει κατά κανόνα να χρησιμοποιείται για την επίτευξη δίκαιου καταλογισμού των κερδών στη σημαντική ψηφιακή παρουσία. Ωστόσο, αυτό δεν θα πρέπει να εμποδίζει τον φορολογούμενο να χρησιμοποιεί εναλλακτική μέθοδο σύμφωνα με τις διεθνώς αποδεκτές αρχές, αν ο φορολογούμενος μπορεί να αποδείξει ότι, με βάση το αποτέλεσμα της λειτουργικής ανάλυσης, είναι καταλληλότερη μια εναλλακτική μέθοδος σύμφωνη με τις διεθνώς αποδεκτές αρχές. Είναι επίσης ουσιαστικής σημασίας να υπάρχει ισχυρή συσχέτιση μεταξύ των παραγόντων επιμερισμού των κερδών και της δημιουργίας αξίας.
- (8) Βασικός στόχος της παρούσας οδηγίας είναι να βελτιωθεί η ανθεκτικότητα της εσωτερικής αγοράς στο σύνολό της προκειμένου να αντιμετωπίσει τις προκλήσεις που εγείρει η φορολόγηση της ψηφιοποιημένης οικονομίας. Ο στόχος αυτός δεν μπορεί να επιτευχθεί επαρκώς από τα κράτη μέλη όταν ενεργούν μεμονωμένα, διότι οι ψηφιακές επιχειρήσεις είναι σε θέση να αναπτύσσουν διασυνοριακή δραστηριότητα χωρίς φυσική παρουσία σε μια περιοχή δικαιοδοσίας και, ως εκ τούτου, είναι ανάγκη να καθοριστούν κανόνες προκειμένου να διασφαλιστεί ότι οι εν λόγω επιχειρήσεις καταβάλλουν φόρους στις περιοχές δικαιοδοσίας όπου πραγματοποιούν κέρδη. Δεδομένης της διασυνοριακής διάστασης, μια πρωτοβουλία σε επίπεδο Ένωσης παρέχει μεγαλύτερη προστιθέμενη αξία σε σύγκριση με αυτό που θα μπορούσε να πετύχει ένα πλήθος εθνικών μέτρων. Απαιτείται η ανάληψη κοινής πρωτοβουλίας στο πλαίσιο της εσωτερικής αγοράς προκειμένου να διασφαλιστεί η εναρμονισμένη εφαρμογή των κανόνων σχετικά με τη σημαντική ψηφιακή παρουσία στο εσωτερικό της Ένωσης. Οι μονομερείς και διαφοροποιημένες προσεγγίσεις από κάθε κράτος μέλος θα μπορούσαν να είναι αναποτελεσματικές και να οδηγήσουν σε κατακερματισμό της ενιαίας αγοράς με τη δημιουργία συγκρούσεων μεταξύ των εθνικών πολιτικών, στρεβλώσεων και φορολογικών εμποδίων για τις επιχειρήσεις στην Ένωση. Δεδομένου ότι οι στόχοι της παρούσας οδηγίας μπορούν να επιτευχθούν καλύτερα σε ενωσιακό επίπεδο, η Ένωση μπορεί να εγκρίνει μέτρα, σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, όπως ορίζεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση. Σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας του ίδιου άρθρου, η παρούσα οδηγία δεν υπερβαίνει τα αναγκαία όρια για την επίτευξη των στόχων αυτών.

- (9) Οποιαδήποτε επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα στο πλαίσιο της παρούσας οδηγίας θα πρέπει να διενεργείται σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΕ) 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου¹⁷, συμπεριλαμβανομένων των υποχρεώσεων λήψης κατάλληλων τεχνικών και οργανωτικών μέτρων για τη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις που επιβάλλει ο εν λόγω κανονισμός, ιδίως εκείνες που σχετίζονται με τη νομιμότητα της επεξεργασίας, την ασφάλεια των δραστηριοτήτων επεξεργασίας, την παροχή πληροφοριών και τα δικαιώματα των υποκειμένων των δεδομένων, καθώς και την προστασία των δεδομένων ήδη από τον σχεδιασμό και εξ ορισμού. Όπου είναι δυνατό, τα δεδομένα προσωπικού χαρακτήρα θα πρέπει να καθίστανται ανώνυμα.
- (10) Η Επιτροπή θα πρέπει να αξιολογήσει την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας πέντε έτη μετά την έναρξη ισχύος της και να υποβάλει έκθεση στο Συμβούλιο. Τα κράτη μέλη θα πρέπει να κοινοποιήσουν στην Επιτροπή όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την αξιολόγηση αυτή. Θα πρέπει να συσταθεί συμβουλευτική επιτροπή DigiTax για την εξέταση των ζητημάτων που αφορούν την εφαρμογή της οδηγίας.
- (11) Σύμφωνα με την κοινή πολιτική δήλωση, της 28ης Σεπτεμβρίου 2011, των κρατών μελών και της Επιτροπής σχετικά με τα επεξηγηματικά έγγραφα¹⁸, τα κράτη μέλη ανέλαβαν να συνοδεύουν, σε αιτιολογημένες περιπτώσεις, την κοινοποίηση των μέτρων μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο με ένα ή περισσότερα έγγραφα στα οποία θα επεξηγείται η σχέση μεταξύ των συστατικών στοιχείων μιας οδηγίας και των αντίστοιχων μερών των πράξεων μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο. Όσον αφορά την παρούσα οδηγία, ο νομοθέτης θεωρεί ότι η διαβίβαση των εν λόγω εγγράφων είναι αιτιολογημένη.
- (12) Τα κράτη μέλη θα πρέπει να υποχρεούνται να εφαρμόζουν τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας από την επόμενη φορολογική περίοδο η οποία αρχίζει μετά τη λήξη της προθεσμίας μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο. Σκοπός είναι να διασφαλιστεί ότι οι νέες διατάξεις θα αρχίσουν να εφαρμόζονται σε κάθε κράτος μέλος από ημερομηνία η οποία θα είναι όσο το δυνατόν πιο ευθυγραμμισμένη, λαμβάνοντας όμως υπόψη το γεγονός ότι τα κράτη μέλη ενδέχεται να έχουν διαφορετικές φορολογικές περιόδους,

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:

¹⁷ 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).

¹⁸ ΕΕ C 369 της 17.12.2011, σ. 14.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ, ΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Άρθρο 1

Αντικείμενο

Η παρούσα οδηγία θεσπίζει κανόνες που επεκτείνουν την έννοια της μόνιμης εγκατάστασης, όπως εφαρμόζεται για τους σκοπούς της εταιρικής φορολόγησης σε κάθε κράτος μέλος, ώστε να περιλαμβάνει τη σημαντική ψηφιακή παρουσία μέσω της οποίας ασκείται εν όλω ή εν μέρει μια επιχειρηματική δραστηριότητα. Η παρούσα οδηγία θεσπίζει επίσης ορισμένες αρχές για τον καταλογισμό των κερδών στη σημαντική ψηφιακή παρουσία ή σε σχέση με αυτή για τους σκοπούς της εταιρικής φορολόγησης.

Άρθρο 2

Πεδίο εφαρμογής

Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται σε οντότητες ανεξαρτήτως του τύπου στον οποίο εδρεύουν για τους σκοπούς της φορολόγησης εταιρειών, είτε πρόκειται για κράτος μέλος είτε για τρίτη χώρα.

Ωστόσο, στην περίπτωση οντοτήτων που για τους σκοπούς της φορολόγησης εταιρειών εδρεύουν σε τρίτη χώρα με την οποία το οικείο κράτος μέλος έχει συνάψει σύμβαση για την αποφυγή διπλής φορολογίας, η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται μόνον εάν η εν λόγω σύμβαση περιλαμβάνει διατάξεις παρεμφερείς με τα άρθρα 4 και 5 της παρούσας οδηγίας σε σχέση με την τρίτη χώρα και οι διατάξεις αυτές είναι σε ισχύ.

Άρθρο 3

Ορισμοί

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

- 1) «φόρος εταιρειών»: ένας από τους φόρους εταιρειών που παρατίθενται στο παράρτημα Ι ή παρόμοιος φόρος που θεσπίζεται μεταγενέστερα·
- 2) «ψηφιακή διεπαφή»: κάθε λογισμικό, συμπεριλαμβανομένων δικτυακού τόπου ή μέρους αυτού και εφαρμογών, καθώς και εφαρμογών για φορητές συσκευές, με δυνατότητα πρόσβασης από τους χρήστες·
- 3) «διεύθυνση πρωτοκόλλου Διαδικτύου (Internet Protocol (IP) address): σειρά ψηφίων η οποία αποδίδεται σε δικτυωμένες συσκευές για τη διευκόλυνση της επικοινωνίας τους μέσω του Διαδικτύου·
- 4) «χρήστης»: κάθε φυσικό πρόσωπο ή επιχείρηση·
- 5) «ψηφιακές υπηρεσίες»: οι υπηρεσίες που παρέχονται μέσω του διαδικτύου ή ενός ηλεκτρονικού δικτύου και των οποίων η παροχή, λόγω της φύσης τους, είναι ουσιαστικά

αυτοματοποιημένη και απαιτεί ελάχιστη ανθρώπινη παρέμβαση, είναι δε αδύνατο να εξασφαλιστεί χωρίς μέσα πληροφορικής, που περιλαμβάνουν ιδίως:

- α) την παροχή ψηφιοποιημένων προϊόντων εν γένει, ιδίως λογισμικού και τροποποιήσεων ή αναβαθμίσεων λογισμικού·
- β) υπηρεσίες που εξασφαλίζουν ή υποστηρίζουν την παρουσία επιχειρήσεων ή ιδιωτών σε ηλεκτρονικό δίκτυο, όπως δημιουργία ιστοτόπου ή ιστοσελίδας·
- γ) τις αυτόματα παραγόμενες υπηρεσίες με ηλεκτρονικό υπολογιστή μέσω του Διαδικτύου ή ενός ηλεκτρονικού δικτύου, σε απάντηση σε συγκεκριμένα δεδομένα τα οποία εισάγει ο αποδέκτης·
- δ) την εκχώρηση, εξ επαχθούς αιτίας, του δικαιώματος διάθεσης προς πώληση προϊόντος ή υπηρεσίας μέσω ιστοτόπου του διαδικτύου που λειτουργεί ως διαδικτυακή αγορά, όπου οι ενδεχόμενοι αγοραστές υποβάλλουν τις προσφορές τους μέσω αυτοματοποιημένης διαδικασίας και όπου τα μέρη ειδοποιούνται για τη σύναψη πώλησης μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που παράγεται αυτόματα από ηλεκτρονικό υπολογιστή·
- ε) τα πακέτα υπηρεσιών πρόσβασης στο διαδίκτυο (ISP), στα οποία το τηλεπικοινωνιακό στοιχείο είναι βοηθητικό και δευτερεύον, δηλαδή πακέτα που υπερβαίνουν την απλή πρόσβαση στο Διαδίκτυο και περιέχουν και άλλα στοιχεία, όπως σελίδες περιεχομένου που δίνουν πρόσβαση σε ειδήσεις, σε μετεωρολογικές ή τουριστικές πληροφορίες, χώρους παιχνιδιών, φιλοξενία ιστοσελίδων, πρόσβαση σε διαδικτυακές συζητήσεις ή άλλα παρεμφερή στοιχεία·
- στ) τις υπηρεσίες που απαριθμούνται στο παράρτημα II.

Στις ψηφιακές υπηρεσίες δεν περιλαμβάνονται οι υπηρεσίες που παρατίθενται στο παράρτημα III ή η πώληση προϊόντων ή άλλων υπηρεσιών η οποία διευκολύνεται μέσω της χρήσης του διαδικτύου ή ενός ηλεκτρονικού δικτύου.

6) «έσοδα»: το προϊόν της πώλησης και άλλων συναλλαγών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας και λοιπούς φόρους ή δασμούς που εισπράττονται για λογαριασμό κρατικών οργανισμών, χρηματικής φύσεως ή μη, συμπεριλαμβανομένου του προϊόντος της διάθεσης στοιχείων ενεργητικού και δικαιωμάτων, οι τόκοι, τα μερίσματα και παντός είδους διανομή κερδών, το προϊόν εκκαθαρίσεων, τα δικαιώματα, οι επιδοτήσεις και ενισχύσεις, οι δωρεές υπέρ της εταιρείας, οι αποζημιώσεις και οι χαριστικές πληρωμές. Τα έσοδα περιλαμβάνουν επίσης τις μη χρηματικές δωρεές στις οποίες προβαίνει η φορολογούμενη εταιρεία. Τα έσοδα δεν περιλαμβάνουν τα ίδια κεφάλαια που αντλεί η φορολογούμενη εταιρεία ή τις οφειλές προς αυτή που εξοφλούνται·

7) «οντότητα»: οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομικό μόνιμο που ασκεί δραστηριότητες μέσω είτε μιας εταιρείας είτε μιας δομής που είναι διαφανής για φορολογικούς σκοπούς·

8) «φορολογική περίοδος»: ένα φορολογικό έτος, ημερολογιακό έτος ή άλλη περίοδος που εφαρμόζεται για τους σκοπούς φορολόγησης των εταιρειών·

9) «συνδεδεμένη επιχείρηση»: οντότητα που συνδέεται με την συγκεκριμένη εν λόγω οντότητα με έναν ή περισσότερους από τους ακόλουθους τρόπους:

α) η μία εξ αυτών συμμετέχει στη διαχείριση της άλλης έχοντας δυνατότητα άσκησης σημαντικής επιρροής στην άλλη·

β) η μία εξ αυτών συμμετέχει στον έλεγχο της άλλης μέσω της κατοχής δικαιωμάτων ψήφου, άμεσα ή έμμεσα, στην άλλη σε ποσοστό άνω του 20%·

γ) η μία εξ αυτών συμμετέχει στο κεφάλαιο της άλλης μέσω της κατοχής δικαιώματος κυριότητας, άμεσα ή έμμεσα, στην άλλη σε ποσοστό άνω του 20% του κεφαλαίου.

Εάν περισσότερες από μία οντότητα συμμετέχουν στη διαχείριση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο της ίδιας οντότητας με έναν ή περισσότερους από τους τρόπους που αναφέρονται στα στοιχεία α) έως γ), όλες αυτές οι οντότητες θεωρούνται επίσης συνδεδεμένες μεταξύ τους επιχειρήσεις.

Εάν η ίδια οντότητα συμμετέχει στη διαχείριση, τον έλεγχο ή το κεφάλαιο περισσότερων από μία οντοτήτων με έναν ή περισσότερους από τους τρόπους που αναφέρονται στα στοιχεία α) έως γ), όλες αυτές οι οντότητες θεωρούνται επίσης συνδεδεμένες μεταξύ τους επιχειρήσεις.

Στην περίπτωση των έμμεσων συμμετοχών, η εκπλήρωση των κριτηρίων των στοιχείων β) και γ) κρίνεται με πολλαπλασιασμό των κατεχόμενων ποσοστών μέσω των διαδοχικών βαθμών. Οντότητα που κατέχει άνω του 50% των δικαιωμάτων ψήφου λογίζεται ως κάτοχος του 100%.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ II

ΣΗΜΑΝΤΙΚΗ ΨΗΦΙΑΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑ

Άρθρο 4

Σημαντική ψηφιακή παρουσία

1. Για τους σκοπούς της φορολόγησης των εταιρειών, θεωρείται ότι υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση εάν υφίσταται σημαντική ψηφιακή παρουσία μέσω της οποίας διεξάγεται εν όλω ή εν μέρει η επιχειρηματική δραστηριότητα.

2. Η παράγραφος 1 εφαρμόζεται επιπροσθέτως, και δεν θίγει ούτε περιορίζει την εφαρμογή, άλλων κριτηρίων δυνάμει του ενωσιακού ή του εθνικού δικαίου για τον καθορισμό της ύπαρξης μόνιμης εγκατάστασης σε κράτος μέλος για τους σκοπούς της φορολόγησης των εταιρειών, είτε συγκεκριμένα σε σχέση με την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών είτε όχι.

3. «Σημαντική ψηφιακή παρουσία» θεωρείται ότι υφίσταται σε ένα κράτος μέλος κατά τη διάρκεια φορολογικής περιόδου αν η επιχειρηματική δραστηριότητα που ασκείται μέσω αυτής συνίσταται εν όλω ή εν μέρει στην παροχή ψηφιακών υπηρεσιών μέσω ψηφιακής διεπαφής, και αν πληρούται μία ή περισσότερες από τις ακόλουθες προϋποθέσεις όσον αφορά την παροχή αυτών των υπηρεσιών από την οντότητα που ασκεί την εν λόγω επιχειρηματική δραστηριότητα, από κοινού με την παροχή τέτοιων υπηρεσιών μέσω ψηφιακής διεπαφής από καθεμία από τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις της εν λόγω οντότητας αθροιστικά:

α) το ποσό των συνολικών εσόδων που αποκτώνται κατά την εν λόγω φορολογική περίοδο και προκύπτουν από την παροχή των εν λόγω ψηφιακών υπηρεσιών στους χρήστες που βρίσκονται στο εν λόγω κράτος μέλος κατά την εν λόγω φορολογική περίοδο υπερβαίνει τα 7 000 000 EUR·

β) ο αριθμός των χρηστών μίας ή περισσοτέρων από τις εν λόγω ψηφιακές υπηρεσίες οι οποίοι βρίσκονται στο εν λόγω κράτος μέλος κατά την εν λόγω φορολογική περίοδο υπερβαίνει τους 100 000·

γ) ο αριθμός των επιχειρηματικών συμβάσεων παροχής τέτοιου είδους ψηφιακών υπηρεσιών που συνάπτονται κατά την εν λόγω φορολογική περίοδο από χρήστες που βρίσκονται στο εν λόγω κράτος μέλος υπερβαίνει τις 3 000.

4. Όσον αφορά τη χρήση ψηφιακών υπηρεσιών, ο χρήστης θεωρείται ότι βρίσκεται σε κράτος μέλος κατά τη διάρκεια φορολογικής περιόδου, εάν ο χρήστης χρησιμοποιήσει συσκευή στο εν λόγω κράτος μέλος κατά τη διάρκεια της εν λόγω φορολογικής περιόδου για να αποκτήσει πρόσβαση στην ψηφιακή διεπαφή μέσω της οποίας παρέχονται οι ψηφιακές υπηρεσίες.

5. Όσον αφορά τη σύναψη συμβάσεων παροχής ψηφιακών υπηρεσιών:

α) σύμβαση θεωρείται επιχειρηματική σύμβαση εάν ο χρήστης συνάπτει τη σύμβαση κατά την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας·

β) ο χρήστης θεωρείται ότι βρίσκεται σε κράτος μέλος κατά τη διάρκεια φορολογικής περιόδου, εάν ο χρήστης έχει την κατοικία ή την έδρα του για σκοπούς εταιρικής φορολόγησης στο εν λόγω κράτος μέλος κατά την εν λόγω φορολογική περίοδο ή ο χρήστης έχει την κατοικία ή την έδρα του για σκοπούς εταιρικής φορολόγησης σε τρίτη χώρα, αλλά έχει μόνιμη εγκατάσταση στο εν λόγω κράτος μέλος κατά την εν λόγω φορολογική περίοδο.

6. Το κράτος μέλος στο οποίο χρησιμοποιείται συσκευή χρήστη καθορίζεται με βάση τη διεύθυνση πρωτοκόλλου Διαδικτύου (IP) της συσκευής ή με οποιαδήποτε άλλη μέθοδο γεωγραφικού εντοπισμού, αν αυτή είναι ακριβέστερη.

7. Το ποσό των συνολικών εσόδων που αναφέρεται στην παράγραφο 3 στοιχείο α), καθορίζεται κατ' αναλογία προς τον αριθμό των φορών που οι χρήστες οι οποίοι βρίσκονται σε οποιοδήποτε σημείο του κόσμου χρησιμοποιούν συσκευές κατά την εν λόγω φορολογική περίοδο για να αποκτήσουν πρόσβαση στην ψηφιακή διεπαφή μέσω της οποίας παρέχονται οι ψηφιακές υπηρεσίες.

Άρθρο 5

Κέρδη καταλογιζόμενα στη σημαντική ψηφιακή παρουσία ή σε σχέση με αυτή

1. Τα κέρδη που καταλογίζονται στη σημαντική ψηφιακή παρουσία ή σε σχέση με αυτή σε κράτος μέλος φορολογούνται στο πλαίσιο της φορολόγησης εταιρειών μόνο του εν λόγω κράτους μέλους.

2. Τα κέρδη που καταλογίζονται στη σημαντική ψηφιακή παρουσία ή σε σχέση με αυτή είναι τα κέρδη που θα αποκόμιζε η ψηφιακή παρουσία εάν ήταν χωριστή και ανεξάρτητη επιχείρηση που ασκούσε τις ίδιες ή παρεμφερείς δραστηριότητες υπό τις ίδιες ή παρεμφερείς συνθήκες, ιδίως κατά τις συναλλαγές της με άλλα μέρη της επιχείρησης, λαμβανομένων υπόψη των εκτελούμενων καθηκόντων, των στοιχείων ενεργητικού που χρησιμοποιούνται και των κινδύνων που αναλαμβάνονται, μέσω ψηφιακής διεπαφής.

3. Για τους σκοπούς της παραγράφου 2, ο προσδιορισμός των κερδών που καταλογίζονται στη σημαντική ψηφιακή παρουσία ή σε σχέση με αυτή βασίζεται σε λειτουργική ανάλυση. Για να καθοριστούν τα καθήκοντα της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας, και να αποδοθούν η

οικονομική κυριότητα των στοιχείων ενεργητικού και οι κίνδυνοι στη σημαντική ψηφιακή παρουσία, λαμβάνονται υπόψη οι οικονομικά σημαντικές δραστηριότητες που ασκούνται από την εν λόγω παρουσία μέσω ψηφιακής διεπαφής. Για τον σκοπό αυτό, οι δραστηριότητες που αναλαμβάνει η επιχείρηση μέσω ψηφιακής διεπαφής σε σχέση με τα δεδομένα ή τους χρήστες θεωρούνται οικονομικά σημαντικές δραστηριότητες της σημαντικής ψηφιακής παρουσίας, βάσει των οποίων αποδίδονται οι κίνδυνοι και η οικονομική κυριότητα των στοιχείων ενεργητικού στην εν λόγω παρουσία.

4. Για τον καθορισμό των καταλογιζόμενων κερδών δυνάμει της παραγράφου 2, λαμβάνονται δεόντως υπόψη οι οικονομικά σημαντικές δραστηριότητες που ασκούνται από τη σημαντική ψηφιακή παρουσία σε σχέση με την ανάπτυξη, τη βελτίωση, τη συντήρηση, την προστασία και την εκμετάλλευση των άυλων στοιχείων ενεργητικού της επιχείρησης.

5. Στις οικονομικά σημαντικές δραστηριότητες που ασκούνται από τη σημαντική ψηφιακή παρουσία μέσω ψηφιακής διεπαφής περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, οι ακόλουθες δραστηριότητες:

- α) η συλλογή, αποθήκευση, επεξεργασία, ανάλυση, εγκατάσταση και πώληση δεδομένων επιπέδου χρήστη·
- β) η συλλογή, αποθήκευση, επεξεργασία και παρουσίαση περιεχομένου που παράγεται από τους χρήστες·
- γ) η πώληση επιγραμμικού διαφημιστικού χώρου·
- δ) η διάθεση περιεχομένου που παράγεται από τρίτους σε ψηφιακή αγορά·
- ε) η παροχή κάθε ψηφιακής υπηρεσίας που δεν αναφέρεται στα στοιχεία α) έως δ).

6. Για τον καθορισμό των καταλογιζόμενων κερδών δυνάμει των παραγράφων 1 έως 4, οι φορολογούμενοι χρησιμοποιούν τη μέθοδο επιμερισμού κερδών, εκτός εάν μπορούν να αποδείξουν ότι εναλλακτική μέθοδος που βασίζεται σε διεθνώς αποδεκτές αρχές είναι καταλληλότερη, με βάση τα αποτελέσματα της λειτουργικής ανάλυσης. Στους παράγοντες επιμερισμού μπορεί να περιλαμβάνονται οι δαπάνες έρευνας, ανάπτυξης και μάρκετινγκ, καθώς και ο αριθμός των χρηστών και τα δεδομένα που συλλέγονται ανά κράτος μέλος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙΙ

ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 6

Επανεξέταση

1. Η Επιτροπή αξιολογεί την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας πέντε έτη μετά την έναρξη ισχύος της και υποβάλλει έκθεση στο Συμβούλιο.
2. Τα κράτη μέλη ανακοινώνουν στην Επιτροπή όλες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για την αξιολόγηση της εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.

Άρθρο 7

Επιτροπή για τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας

1. Συστήνεται συμβουλευτική επιτροπή για τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας, η καλούμενη «επιτροπή DigiTax».
2. Η επιτροπή DigiTax αποτελείται από αντιπροσώπους των κρατών μελών και της Επιτροπής. Η επιτροπή προεδρεύεται από αντιπρόσωπο της Επιτροπής. Τη γραμματεία της επιτροπής αναλαμβάνουν οι υπηρεσίες της Επιτροπής.
3. Η επιτροπή DigiTax εγκρίνει τον εσωτερικό κανονισμό της.
4. Η επιτροπή DigiTax εξετάζει ζητήματα που άπτονται της εφαρμογής της παρούσας οδηγίας, όπως τίθενται από τον/την πρόεδρο της επιτροπής, είτε με δική του/της πρωτοβουλία είτε κατόπιν αιτήματος αντιπροσώπου κράτους μέλους, και ενημερώνει την Επιτροπή για τα συμπεράσματά της.

Άρθρο 8

Περιορισμός των δεδομένων που συλλέγονται από τους χρήστες

Τα δεδομένα που μπορούν να συλλέγονται από τους χρήστες για τους σκοπούς της εφαρμογής της παρούσας οδηγίας περιορίζονται στα δεδομένα που υποδεικνύουν το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκονται οι χρήστες, χωρίς να επιτρέπουν ταυτοποίηση του χρήστη.

Άρθρο 9

Μεταφορά στο εσωτερικό δίκαιο

1. Τα κράτη μέλη θεσπίζουν και δημοσιεύουν, το αργότερο έως την 31η Δεκεμβρίου 2019, 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 2020 για τις φορολογικές περιόδους που αρχίζουν από ή μετά την ημερομηνία αυτή.

Όταν τα κράτη μέλη θεσπίζουν τις εν λόγω διατάξεις, αυτές περιέχουν αναφορά στην παρούσα οδηγία ή συνοδεύονται από την αναφορά αυτή κατά την επίσημη δημοσίευσή τους. Ο τρόπος της αναφοράς αποφασίζεται από τα κράτη μέλη.

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

Άρθρο 10

Έναρξη ισχύος

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

Άρθρο 11

Αποδέκτες

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα κράτη μέλη.

Βρυξέλλες,

Για το Συμβούλιο

Ο Πρόεδρος