



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Στρασβούργο, 25.10.2016
COM(2016) 683 final

2016/0336 (CNS)

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

για κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (ΚΕΒΦΕ)

{ SWD(2016) 341 final }

{ SWD(2016) 342 final }

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

1. ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΠΡΟΤΑΣΗΣ

• Αιτιολόγηση και στόχοι της πρότασης

Στις 16 Μαρτίου 2011, η Επιτροπή υπέβαλε πρόταση οδηγίας για την κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (ΚΕΒΦΕ). Η πρόταση, η οποία δεν έχει ακόμα εξεταστεί από το Συμβούλιο, είναι μία από τις πρωτοβουλίες της Επιτροπής στο πλαίσιο του προγράμματος βελτίωσης της καταλληλότητας και της αποδοτικότητας του κανονιστικού πλαισίου (REFIT) με στόχο την παροχή στις εταιρείες ενιαίας δέσμης κανόνων εταιρικής φορολογίας για την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στο σύνολο της εσωτερικής αγοράς. Η πρόταση του 2011 για την ΚΕΒΦΕ θα επέτρεπε επομένως στις εταιρείες να αντιμετωπίζουν την Ένωση ως ενιαία αγορά για σκοπούς εταιρικής φορολογίας διευκολύνοντας, ως εκ τούτου, τη διασυνοριακή δραστηριότητά τους και την προαγωγή των συναλλαγών και των επενδύσεων.

Σε μεταγενέστερο στάδιο, κατέστη σαφές στη διεθνή κοινότητα ότι οι ισχύοντες κανόνες φορολογίας εταιρειών δεν είναι πλέον συμβατοί με το σύγχρονο πλαίσιο. Σε γενικές γραμμές, τα εισοδήματα των εταιρειών φορολογούνται σε εθνικό επίπεδο, όμως το οικονομικό περιβάλλον έχει καταστεί περισσότερο παγκοσμιοποιημένο, κινητό και ψηφιακό. Τα επιχειρηματικά μοντέλα και οι εταιρικές δομές είναι πιο περίπλοκα, πράγμα που διευκολύνει τη μετατόπιση των κερδών¹. Επιπλέον, οι αποκλίσεις μεταξύ των εθνικών συστημάτων φορολογίας εταιρειών έχουν επιτρέψει να ανθίσει κατά την τελευταία δεκαετία ο επιθετικός φορολογικός σχεδιασμός. Έτσι, όταν καταρτίζονται εθνικοί κανόνες χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η διασυνοριακή διάσταση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, είναι πιθανό να προκύπτουν αναντιστοιχίες στην αλληλεπίδραση μεταξύ ανόμοιων εθνικών καθεστώτων φορολογίας εταιρειών. Οι εν λόγω αναντιστοιχίες εγκυμονούν τον κίνδυνο διπλής φορολόγησης καθώς και τον κίνδυνο διπλής μη φορολόγησης, διαστρεβλώνοντας ως εκ τούτου τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Υπό τις περιστάσεις αυτές, τα κράτη μέλη δυσκολεύονται ολοένα και περισσότερο να καταπολεμήσουν αποτελεσματικά, με μονομερείς ενέργειες, τις πρακτικές επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού² ώστε να προστατεύσουν τις εθνικές φορολογικές βάσεις τους από τη διάβρωση και να αντιμετωπίσουν τη μετατόπιση των κερδών.

Δεδομένου ότι προτεραιότητα της Ευρώπης επί του παρόντος είναι η προαγωγή της βιώσιμης ανάπτυξης και των επενδύσεων στους κόλπους μιας δίκαιης και καλύτερα οργανωμένης αγοράς, καθίσταται αναγκαία η θέσπιση νέου πλαισίου για τη δίκαιη και αποτελεσματική φορολόγηση των εταιρικών κερδών. Στο πλαίσιο αυτό, η ΚΕΒΦΕ αναδεικνύεται ως αποτελεσματικό εργαλείο για την απόδοση του εισοδήματος στον τόπο όπου παράγεται η αξία, βάσει μαθηματικού τύπου που περιλαμβάνει τρεις εξίσου σταθμισμένους συντελεστές (ήτοι, στοιχεία ενεργητικού, εργασία και πωλήσεις). Καθώς οι εν λόγω συντελεστές είναι συνδεδεμένοι με τον τόπο όπου κάθε εταιρεία παράγει τα κέρδη της, είναι περισσότερο ανθεκτικοί σε πρακτικές επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού σε σύγκριση με τις μεθόδους μεταβιβαστικής τιμολόγησης για την κατανομή των κερδών που εφαρμόζονται ευρέως επί του παρόντος.

¹ Το έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής ([SWD\(2015\) 121 final](#)) παρέχει αναλυτική επισκόπηση της εξέλιξης στο πέρασμα του χρόνου της φορολόγησης των κερδών των πολυεθνικών εταιρειών και των συναφών ζητημάτων και προκλήσεων που ανακύπτουν επί του παρόντος.

² «Ο επιθετικός φορολογικός σχεδιασμός συνίσταται στην εκμετάλλευση των τεχνικών πτυχών του φορολογικού συστήματος ή των αναντιστοιχιών μεταξύ δύο ή περισσότερων φορολογικών συστημάτων με σκοπό τη μείωση της φορολογικής υποχρέωσης» (σύσταση της Επιτροπής της 6ης Δεκεμβρίου 2012 σχετικά με τον επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό, [C\(2012\)8806 final](#)).

Η εν νέου δρομολογημένη ΚΕΒΦΕ, παράλληλα με τη λειτουργία αποτροπής της φοροαποφυγής, αναμένεται να διατηρήσει επιπροσθέτως τα χαρακτηριστικά εκείνα που την αναδεικνύουν σε σύστημα φορολογίας εταιρειών το οποίο διευκολύνει τις διασυνοριακές συναλλαγές και επενδύσεις στην εσωτερική αγορά. Επί του παρόντος, οι εταιρείες που αναπτύσσουν διασυνοριακή δραστηριότητα καλούνται να συμμορφώνονται με έως 28 διαφορετικά συστήματα εταιρικής φορολογίας. Πρόκειται για επαχθή διαδικασία, τόσο από πλευράς χρόνου όσο και από οικονομικής πλευράς, η οποία αποσπά την προσοχή και τις προσπάθειες από τη βασική επιδίωξη που είναι η ανάπτυξη επιχειρηματικής δραστηριότητας. Η εκ νέου δρομολογημένη ΚΕΒΦΕ αναμένεται να συνεχίσει να παρέχει τα πλεονεκτήματα της πρότασης του 2011, η οποία έδινε τη δυνατότητα στους ομίλους εταιρειών με φορολογητέα παρουσία σε ένα τουλάχιστον κράτος μέλος να υπόκεινται σε ενιαία δέσμη κανόνων για τον υπολογισμό της βάσης φορολογίας τους στο σύνολο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) και να καθίστανται, ως εκ τούτου, υπόλογοι ενώπιον μίας και μόνης φορολογικής διοίκησης («υπηρεσία μίας στάσης»). Η φορολογική ελάφρυνση των διασυνοριακών ζημιών αναμένεται να συνεχίσει να αποτελεί αυτόματο αποτέλεσμα της ενοποίησης και οι κανόνες μεταβιβαστικής τιμολόγησης δεν θα ισχύουν στο εσωτερικό των ομίλων, καθώς η κατανομή των εσόδων σε επίπεδο ομίλου θα γίνεται βάσει του μαθηματικού τύπου επιμερισμού.

Η διαφορά, σε σύγκριση με την πρόταση του 2011, είναι ότι η εκ νέου δρομολογημένη πρωτοβουλία αναμένεται να προβλέπει υποχρεωτικούς κανόνες για ομίλους που υπερβαίνουν ένα ορισμένο μέγεθος, ώστε να ενισχύσει την ανθεκτικότητα του συστήματος έναντι πρακτικών επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού. Σημαντική αναμένεται να είναι επίσης, στο πλαίσιο αυτό, η παροχή της δυνατότητας προαιρετικής εφαρμογής των εν λόγω κανόνων σε οντότητες που υπόκεινται μεν σε φορολογία εταιρειών στην Ένωση αλλά δεν πληρούν τα κριτήρια υπαγωγής στο κοινό πλαίσιο.

Η μελλοντική πορεία προς την ΚΕΒΦΕ

Από τις συζητήσεις που διεξήχθησαν στο Συμβούλιο μετά την υποβολή της πρότασης για την ΚΕΒΦΕ το 2011 κατέστη σαφές ότι η εν λόγω -εξαιρετικά φιλόδοξη- πρόταση δεν ήταν πιθανό να ψηφιστεί δια μιας στο σύνολό της, χωρίς σταδιακή προσέγγιση. Διάφορα επιμέρους στοιχεία της (ιδίως δε η φορολογική ενοποίηση) αποτέλεσαν ιδιαίτερα ακανθώδες θέμα συζήτησης καθυστερώντας ενδεχομένως την πρόοδο που θα μπορούσαν να σημειώσουν άλλα θεμελιώδη χαρακτηριστικά του συστήματος. Σε μια προσπάθεια να παρακάμψει τις εν λόγω καθυστερήσεις, η Επιτροπή πρότεινε, στο σχέδιο δράσης που παρουσίασε τον Ιούνιο του 2015, την υιοθέτηση σταδιακής προσέγγισης όσον αφορά την ΚΕΒΦΕ. Σύμφωνα με το σχέδιο δράσης, προτείνεται αναστολή των εργασιών για την ενοποίηση έως ότου επιτευχθεί συμφωνία επί δέσμης υποχρεωτικών κανόνων για την κοινή βάση, ήτοι την κοινή βάση φορολογίας εταιρειών. Ωστόσο, αυτό δεν αλλάζει το γεγονός ότι η Επιτροπή θα υποβάλει τις δύο προτάσεις, για την κοινή βάση φορολογίας εταιρειών και την ΚΕΒΦΕ, ταυτόχρονα, ως μέρη ενιαίας πρωτοβουλίας. Η πρόταση του 2011 για την ΚΕΒΦΕ, η οποία επί του παρόντος δεν έχει ακόμα εξεταστεί από το Συμβούλιο, θα αποσυρθεί μόλις η Επιτροπή εγκρίνει τις νέες προτάσεις. Ως προς αυτό, είναι σημαντικό η φορολογική ενοποίηση να συνεχίσει να αποτελεί βασικό στοιχείο της πρωτοβουλίας ΚΕΒΦΕ, καθώς τα μείζονα φορολογικά εμπόδια που αντιμετωπίζουν οι εταιρείες στην Ένωση μπορούν να αντιμετωπιστούν αποτελεσματικότερα στο πλαίσιο ενοποιημένης δέσμης κανόνων.

Η παρούσα πρόταση οδηγίας αφορά τη λεγόμενη «δεύτερη φάση» της σταδιακής προσέγγισης, ήτοι, μετά την επίτευξη συμφωνίας σε πολιτικό επίπεδο επί των στοιχείων της κοινής βάσης. Έως ότου επιτευχθεί η εν λόγω συμφωνία, η πρόταση για την ΚΕΒΦΕ θα συνεχίσει να εκκρεμεί προς εξέταση στο Συμβούλιο. Η ΚΕΒΦΕ θεσπίζει τις προϋποθέσεις συμμετοχής σε ομίλους, προσδιορίζει τις πιθανές μορφές που μπορεί να λάβει ένας όμιλος

και περιλαμβάνει κανόνες για τις τεχνικές πτυχές της ενοποίησης. Εκτός από τις αναγκαίες διορθώσεις που προβλέπει κατά την είσοδο σε όμιλο και την έξοδο από αυτόν, η πρόταση οδηγίας πραγματεύεται την αναδιοργάνωση επιχειρήσεων, εστιάζοντας στις ιδιαιτερότητες των διασυννοριακών ομίλων και πιο συγκεκριμένα, στη μεταχείριση των ζημιών και στο μη πραγματοποιηθέν κεφαλαιακό κέρδος. Περιλαμβάνει ακόμη διατάξεις για τις δοσοληψίες μεταξύ του ομίλου και άλλων οντοτήτων, οι οποίες αφορούν κατά κύριο λόγο τη μεταχείριση φόρων με παρακράτηση στην πηγή και την πίστωση φόρου για διπλή φορολόγηση. Ένα από τα κύρια στοιχεία της πρότασης είναι ο μαθηματικός τύπος επιμερισμού, ήτοι ο μηχανισμός σταθμίσεων που χρησιμοποιείται για την κατανομή της ενοποιημένης φορολογικής βάσης του ομίλου στα επιλέξιμα κράτη μέλη. Ενώ, δυνάμει των κανόνων της κοινής βάσης, οι εταιρείες μπορούν να συνεχίσουν να εφαρμόζουν, καταρχήν, τους εκάστοτε εθνικούς κανόνες περί διαχείρισης της φορολογικής οφειλής τους, η ΚΕΒΦΕ θα απαιτεί ειδικό διοικητικό πλαίσιο για τη διαχείριση των δομών διασυννοριακών ομίλων.

- **Συνοχή με ισχύουσες διατάξεις στον τομέα πολιτικής**

Η εκ νέου δρομολόγηση της πρότασης για την ΚΕΒΦΕ βρίσκεται στο επίκεντρο της ανακοίνωσης της Επιτροπής για ένα δικαιότερο και αποδοτικότερο σύστημα φορολόγησης των εταιρειών στην ΕΕ, που εγκρίθηκε στις 17 Ιουνίου 2015, η οποία προσδιορίζει πέντε βασικούς τομείς δράσης³. Προβαίνει σε ανασκόπηση των πολιτικών εταιρικής φορολόγησης που ισχύουν επί του παρόντος στην Ένωση και θέτει ως στόχο τη θέσπιση ενός συστήματος φορολόγησης των εταιρειών στην ΕΕ στο πλαίσιο του οποίου τα κέρδη των εταιρειών θα φορολογούνται στη δικαιοδοσία όπου παράγεται η αξία. Η ΚΕΒΦΕ παρουσιάζεται ως συνολική πρωτοβουλία δυνάμενη να αποτελέσει ένα εξαιρετικά αποτελεσματικό εργαλείο για την επίτευξη των στόχων της δικαιότερης και αποδοτικότερης φορολόγησης.

Επιπλέον, η εκ νέου δρομολογημένη πρόταση για την ΚΕΒΦΕ αναμένεται να περιλαμβάνει κανόνες για την ενσωμάτωση ορισμένων εκ των βασικών δράσεων της πρωτοβουλίας του ΟΟΣΑ για τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μετατόπιση κερδών (BEPS). Τα στοιχεία αυτά έχουν ενσωματωθεί πλέον, υπό τη μορφή ελάχιστων προτύπων, στην προσφάτως εγκριθείσα οδηγία 2016/1164/ΕΕ του Συμβουλίου (εφεξής «οδηγία κατά της φοροαποφυγής» (ATAD))⁴. Ουσιαστικά, θα πρέπει να αναμένεται η ενσωμάτωση στην ΚΕΒΦΕ των στοιχείων κατά της φοροαποφυγής της οδηγίας ATAD αλλά εντός του νέου νομικού πλαισίου. Συγκεκριμένα δε, θα πρέπει να εντάσσονται σε ένα κοινό πανευρωπαϊκό σύστημα φορολογίας εταιρειών που θα προβλέπει απόλυτους κανόνες και όχι ελάχιστα πρότυπα.

Η παρούσα πρωτοβουλία εκ νέου δρομολόγησης της ΚΕΒΦΕ καταλαμβάνει εξέχουσα θέση μεταξύ των δράσεων που προγραμματίζει η Επιτροπή στον τομέα της δικαιότερης φορολόγησης. Η δημόσια παρουσίασή της σχεδιάζεται δε να γίνει την ίδια ημέρα με την παρουσίαση της πρότασης οδηγίας για τις αναντιστοιχίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων που αφορούν τρίτες χώρες (η οποία θα τροποποιήσει την οδηγία κατά της φοροαποφυγής) και της πρότασης οδηγίας για την επίλυση διαφορών. Η πρόταση βασίζεται επιπλέον σε προσφάτως εγκριθείσες νομικές πράξεις στον τομέα της φορολογίας, και συγκεκριμένα, πέραν της οδηγίας κατά της φοροαποφυγής, στις αναθεωρήσεις (2014 και 2015) της οδηγίας

³ Ανακοίνωση COM (2015) 302 final της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο, της 17ης Ιουνίου 2015, με τίτλο «Ένα δικαιότερο και αποδοτικότερο σύστημα φορολόγησης των εταιρειών στην Ευρωπαϊκή Ένωση: 5 νευραλγικοί τομείς δράσης».

⁴ Οδηγία 2016/1164/ΕΕ του Συμβουλίου, της 12ης Ιουλίου 2016, για τη θέσπιση κανόνων κατά πρακτικών φοροαποφυγής που επηρεάζουν άμεσα τη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς (ΕΕ L 193 της 19.7.2016, σ. 1-14).

για τις μητρικές και τις θυγατρικές επιχειρήσεις, και στην πρόταση αναδιאτύπωσης της οδηγίας για τους τόκους και τα δικαιώματα (2011). Η πρωτοβουλία για τις μητρικές και τις θυγατρικές επιχειρήσεις, καθώς και ορισμένες από τις τροποποιήσεις που συζητήθηκαν αναφορικά με την οδηγία για τους τόκους και τα δικαιώματα, αντικατοπτρίζουν τις τρέχουσες πολιτικές προτεραιότητες για την ενίσχυση της φορολογικής νομοθεσίας της ΕΕ έναντι των πρακτικών επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού.

- **Συνοχή με άλλες πολιτικές της Ένωσης**

Η ΚΕΒΦΕ εμπίπτει στο πεδίο των πρωτοβουλιών της Επιτροπής για δικαιότερη φορολόγηση και αναμένεται να συμβάλει στην εξάλειψη των εμποδίων που προκαλούν στρεβλώσεις οι οποίες παρακωλύουν την εύρυθμη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Κατά συνέπεια, συμπληρώνει σε μεγάλο βαθμό το εταιρικό δίκαιο της ΕΕ και είναι πλήρως εναρμονισμένη με επιδιωκόμενες δράσεις όπως η Ένωση Κεφαλαιαγορών και οι διάφορες πρωτοβουλίες για τη φορολογική διαφάνεια, την ανταλλαγή πληροφοριών και την καταπολέμηση της νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες.

2. ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ, ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑ

- **Νομική βάση**

Η παρούσα πρόταση οδηγίας 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.

Στόχος της εκ νέου δρομολόγησης της πρωτοβουλίας για την ΚΕΒΦΕ είναι να διευκολύνει την επιχειρηματική δραστηριότητα εντός της ΕΕ μέσω της υπαγωγής των φορολογούμενων εταιρειών σε ενιαία δέσμη νομοθετικών διατάξεων εταιρικής φορολογίας η οποία θα ισχύει στο σύνολο της εσωτερικής αγοράς, και επίσης να ενισχύσει τη σταθερότητα και την ανθεκτικότητα του συστήματος έναντι του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού. Αμφότεροι οι στόχοι έχουν καθοριστική και άμεση επίπτωση στην εσωτερική αγορά, ακριβώς επειδή αποσκοπούν στην εξάλειψη των στρεβλώσεων κατά τη λειτουργία της.

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

Η παρούσα πρωτοβουλία συνάδει με την αρχή της επικουρικότητας.

Παρότι τα προβλήματα και οι λόγοι για την ανάληψη δράσης, όπως αναλύονται στις προηγούμενες ενότητες, είναι διαφορετικής προέλευσης, φαίνεται ότι η αντιμετώπιση των επιζήμιων επιπτώσεων τους είναι δυνατή μόνο μέσω της υιοθέτησης κοινής λύσης: συγκεκριμένα, η προσέγγιση των καθεστώτων φορολόγησης των εταιρειών στην Ένωση αναμένεται να μετριάσει τις στρεβλώσεις της αγοράς διαμορφώνοντας ένα δικαιότερο και πιο συνεκτικό φορολογικό περιβάλλον εντός του οποίου θα δραστηριοποιούνται οι επιχειρήσεις. Είναι προφανές ότι για να επιτευχθεί ο συγκεκριμένος στόχος, απαιτείται η ανάληψη δράσης σε επίπεδο Ένωσης, και όχι μεμονωμένα και ασυντόνιστα από τα επιμέρους κράτη μέλη. Ο σχεδιασμός και η εφαρμογή πρωτοβουλιών από κάθε κράτος μέλος χωριστά αναμένεται απλώς να οδηγήσει στη διαιώνιση, αν όχι στην επιδείνωση, της τρέχουσας κατάστασης, καθώς στην περίπτωση αυτή οι φορολογούμενες εταιρείες θα εξακολουθήσουν να υποχρεούνται σε συμμόρφωση με 28 διαφορετικά, και ενίοτε αντικρουόμενα, φορολογικά συστήματα.

Η προβλεπόμενη εκ νέου δρομολόγηση της ΚΕΒΦΕ αποσκοπεί στην ενίσχυση της ανάπτυξης και της δημιουργίας νέων θέσεων εργασίας στην εσωτερική αγορά, καθώς και στην αντιμετώπιση των πρακτικών επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού. Όλοι αυτοί οι στόχοι

αποσκοπούν ουσιαστικά στην επίλυση προβλημάτων που υπερβαίνουν τα επιμέρους κράτη μέλη και, ως εκ τούτου, επιβάλλουν εκ των πραγμάτων την υιοθέτηση κοινής προσέγγισης. Υπό το φως των ανωτέρω, η εφαρμογή οποιωνδήποτε μέτρων είναι δυνατό να έχει αποτελέσματα μόνο εάν οι κανόνες εφαρμόζονται ομοιόμορφα στο σύνολο της εσωτερικής αγοράς. Σε αντίθετη περίπτωση, το τοπίο στον τομέα της φορολόγησης των εταιρειών θα παραμείνει κατακερματισμένο, δημιουργώντας έτσι γόνιμο έδαφος για την εμφάνιση φορολογικών εμποδίων και την ανάπτυξη πρακτικών αθέμιτου φορολογικού ανταγωνισμού.

Επιπλέον, οι πρακτικές φοροαποφυγής αναπτύσσονται επί του παρόντος κατά κύριο λόγο σε διασυνοριακό πλαίσιο. Είναι πράγματι γεγονός ότι η αλληλεπίδραση μεταξύ των διαφορετικών φορολογικών συστημάτων δημιουργεί γόνιμο έδαφος για καταχρήσεις ή ευνοεί την εκμετάλλευση των ασυμφωνιών στην αλληλεπίδραση των διαφόρων εθνικών νομοθεσιών περί φορολογίας των εταιρειών. Επιπροσθέτως, η ενισχυμένη διασυνοριακή δραστηριότητα στους κόλπους της ΕΕ, ως εσωτερικής αγοράς με υψηλού βαθμού ολοκλήρωση, είναι δεδομένη, γεγονός που αναδεικνύει τη σημασία της επίτευξης συμφωνίας ως προς την εφαρμογή συντονισμένων λύσεων.

Λαμβάνοντας, επομένως, υπόψη την κλίμακα και τα αποτελέσματα της προβλεπόμενης εκ νέου δρομολόγησης της πρωτοβουλίας για την ΚΕΒΦΕ, οι στόχοι της, ήτοι ο μετριασμός των στρεβλώσεων που προκαλούνται από τη σημερινή αλληλεπίδραση των 28 εθνικών φορολογικών καθεστώτων και η δημιουργία ευνοϊκότερων συνθηκών για διασυνοριακές επενδύσεις στην ενιαία αγορά, μπορούν να επιτευχθούν καλύτερα στο επίπεδο της Ένωσης.

Η υλοποίηση των περισσότερων βασικών χαρακτηριστικών του συστήματος ΚΕΒΦΕ είναι δυνατή μόνο μέσω της ανάληψης συλλογικής δράσης. Αναφέρεται δε ενδεικτικά ότι αναμένεται να εξαλειφθούν οι ασυμφωνίες ως προς τον νομικό χαρακτηρισμό οντοτήτων ή πληρωμών, που οδηγούν σε διπλή φορολόγηση ή σε διπλή μη φορολόγηση, στις σχέσεις μεταξύ των εταιρειών που θα εφαρμόζουν τους κοινούς κανόνες φορολόγησης εταιρειών. Η ανάληψη δράσης από τα κράτη μέλη μεμονωμένα μπορεί να επιλύσει τα ζητήματα αυτά, στην καλύτερη περίπτωση, σε διμερή βάση. Εξ ορισμού, η φορολογική ελάφρυνση των διασυνοριακών ζημιών μπορεί να λειτουργήσει αποτελεσματικότερα εάν δεσμευτούν όλα τα κράτη μέλη σε ό,τι αφορά την παροχή της, χωρίς ωστόσο να αποκλείεται η διμερής προσέγγιση ως δεύτερη καλύτερη εναλλακτική λύση. Επιπλέον, οι αφορολόγητες αναδιαρθρώσεις ομίλων, η εξάλειψη περίπλοκων κανόνων ενδοομιλικής μεταβιβαστικής τιμολόγησης και ο επιμερισμός των εσόδων βάσει μαθηματικού τύπου σε επίπεδο ομίλου μπορούν να υποστηριχθούν σε διασυνοριακό επίπεδο και να υλοποιηθούν μόνο μέσω κοινών κανονιστικών ρυθμίσεων.

- **Αναλογικότητα**

Τα προβλεπόμενα μέτρα είναι και κατάλληλα και αναγκαία για την επίτευξη του επιθυμητού σκοπού. Δεν υπερβαίνουν τον σκοπό της εναρμόνισης της βάσης φορολογίας των εταιρειών, η οποία αποτελεί προαπαιτούμενο για τον περιορισμό των εντοπισθέντων εμποδίων που προκαλούν στρεβλώσεις στην εσωτερική αγορά. Επιπλέον, η εκ νέου δρομολόγηση της ΚΕΒΦΕ δεν περιορίζει τη φορολογική κυριαρχία των κρατών μελών, ήτοι τη δυνατότητά τους να καθορίζουν το ύψος των επιθυμητών φορολογικών εσόδων ώστε να επιτυγχάνουν τους στόχους της εκάστοτε δημοσιονομικής πολιτικής τους, και δεν θίγει το δικαίωμά τους να ορίζουν τους δικούς τους συντελεστές φορολογίας εταιρειών.

Παρότι η Επιτροπή προωθεί σταθερά τον συντονισμό των εθνικών φορολογικών πρακτικών, είναι σαφές ότι δεν αρκεί από μόνος του για την εξάλειψη των στρεβλώσεων στην εσωτερική αγορά σε επίπεδο φορολογίας. Από την παρελθούσα εμπειρία προκύπτει ότι ο συντονισμός είναι διαδικασία που επιτελείται με αργούς ρυθμούς και ότι τα μέχρι στιγμής αποτελέσματα

συναφών προσπαθειών που καταβλήθηκαν στο παρελθόν είναι μέτρια. Επιπλέον, ο φορολογικός συντονισμός αντιμετωπίζει κατά κανόνα μόνο συγκεκριμένα, στοχοθετημένα ζητήματα και δεν μπορεί να διευθετήσει το ευρύ φάσμα των προβλημάτων που αντιμετωπίζουν οι εταιρείες στην εσωτερική αγορά, για τα οποία απαιτείται συνολική λύση.

Το υποχρεωτικό πεδίο εφαρμογής της εκ νέου δρομολογημένης ΚΕΒΦΕ προβλέπεται να καθοριστεί κατά τρόπο ώστε να αφορά μόνο τις αναγκαίες κατηγορίες φορολογούμενων εταιρειών, ήτοι τους ομίλους εταιρειών που υπερβαίνουν ένα ορισμένο μέγεθος, και τούτο διότι οι όμιλοι με υψηλά έσοδα τείνουν συνήθως να διαθέτουν επαρκείς πόρους που τους επιτρέπουν να εφαρμόζουν στρατηγικές επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού.

Συνάγεται επομένως ότι οι προβλεπόμενοι κανόνες δεν αναμένεται να υπερβούν τα απαιτούμενα για την επίτευξη των στόχων της Συνθήκης για την καλύτερη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.

- **Επιλογή του νομικού μέσου**

Οι στρεβλώσεις της εσωτερικής αγοράς, όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, είναι δυνατό να αντιμετωπιστούν μόνο με τη θέσπιση δεσμευτικών νομικών κανόνων και βάσει κοινού νομοθετικού πλαισίου. Η θέσπιση μη δεσμευτικών νομικών κανόνων κρίνεται παρακινδυνευμένη επιλογή, καθώς τα κράτη μέλη διατηρούν στην περίπτωση αυτή τη διακριτική ευχέρεια να μην τους εφαρμόσουν ή να τους εφαρμόσουν κατά περίπτωση. Ένα τέτοιο αποτέλεσμα κρίνεται άκρως ανεπιθύμητο, καθώς εγκυμονεί τον κίνδυνο της ανασφάλειας δικαίου για τις φορολογούμενες εταιρείες και επιπλέον υπονομεύει τους στόχους περί διαμόρφωσης συντονισμένου και συνεκτικού συστήματος φορολογίας των εταιρειών στην εσωτερική αγορά. Επιπροσθέτως, δεδομένου ότι η αρχιτεκτονική της κοινής βάσης φορολογίας αναμένεται να έχει αντίκτυπο στους εθνικούς προϋπολογισμούς, ιδίως μέσω του μαθηματικού τύπου επιμερισμού, είναι ύψιστης σημασίας να εφαρμόζονται συνεκτικά και αποδοτικά οι κανόνες που την απαρτίζουν, κάτι που είναι σαφώς πιθανότερο να επιτευχθεί μέσω του δεσμευτικού δικαίου.

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 προβλέπει επομένως ρητά ότι η νομοθεσία για την άμεση φορολογία πρέπει να θεσπίζεται αποκλειστικά με τη μορφή οδηγιών. Σύμφωνα με το άρθρο 288 της ΣΛΕΕ, η οδηγία δεσμεύει κάθε κράτος μέλος στο οποίο απευθύνεται, όσον αφορά το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα, αλλά αφήνει την επιλογή του τύπου και των μέσων στην αρμοδιότητα των εθνικών αρχών. Στο πνεύμα αυτό, λοιπόν, η οδηγία θα πρέπει να διατηρήσει τον γενικό χαρακτήρα της αφήνοντας στα κράτη μέλη το ελεύθερο να αποφασίσουν τις τεχνικές πτυχές και τις επιμέρους λεπτομέρειες.

3. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΩΝ ΔΙΑΒΟΥΛΕΥΣΕΩΝ ΜΕ ΤΑ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΑ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΕΠΙΠΤΩΣΕΩΝ

- **Διαβουλεύσεις με τα ενδιαφερόμενα μέρη**

Η Επιτροπή οργάνωσε δημόσια διαβούλευση επιδιώκοντας τη συμμετοχή όλων των ενδιαφερόμενων μερών και παρέχοντάς τους τη δυνατότητα να διατυπώσουν τις απόψεις τους σχετικά με την εκ νέου δρομολόγηση της ΚΕΒΦΕ. Στη διαδικασία διαβούλευσης συνεισέφεραν 175 συμμετέχοντες. Οι απαντήσεις προήλθαν κατά το μεγαλύτερο ποσοστό από καταχωρισμένες ενώσεις (37%) και από μεμονωμένες εταιρείες (32%), στην πλειοψηφία

τους ΜΜΕ, γεγονός που καταδεικνύει το ενδιαφέρον των μικρότερων εταιρειών για την πρόταση.

Αναλόγως του τύπου των ερωτηθέντων, υπάρχει διάσταση απόψεων ως προς το εάν η ΚΕΒΦΕ είναι το κατάλληλο μέσο για την αντιμετώπιση της μεταφοράς κερδών και τη μείωση των διοικητικών βαρών. Αν και η πρόταση τυγχάνει συνολικά θετικής αντιμετώπισης, οι ΜΚΟ και οι δημόσιοι φορείς δίδουν μεγαλύτερη βαρύτητα στον αντίκτυπο της ΚΕΒΦΕ στις δραστηριότητες φορολογικού σχεδιασμού. Οι επιχειρήσεις δίδουν μεγαλύτερη έμφαση στη σημασία της μείωσης του κόστους συμμόρφωσης και της διαμόρφωσης φιλικού επενδυτικού περιβάλλοντος για τις επιχειρήσεις. Επισημαίνουν, εντούτοις, τον κίνδυνο αύξησης των διοικητικών βαρών αν κυριαρχήσουν στο σύστημα οι κανόνες κατά της φοροαποφυγής.

Οι συνεισφορές που ελήφθησαν κατά τη δημόσια διαβούλευση αντικατοπτρίζονται στην εκτίμηση επιπτώσεων. Γίνεται δε αναφορά σε αυτές σε διάφορες ενότητες καθώς και σε χωριστό παράρτημα.

- **Συλλογή και χρήση εμπειρογνωσίας**

Στην εκτίμηση επιπτώσεων περιλαμβάνονται τα αποτελέσματα τριών μελετών.

1. Μελέτη CORTAX του Κοινού Κέντρου Ερευνών της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Το CORTAX είναι ένα πρότυπο γενικής ισορροπίας για την εκτίμηση των αποτελεσμάτων που έχουν οι μεταρρυθμίσεις της φορολογίας των εταιρειών στις 28 χώρες της ΕΕ, στο πλαίσιο του οποίου χρησιμοποιούνται αναλυτικά στοιχεία από διάφορες πηγές δεδομένων.

2. Μελέτη του Κέντρου Ευρωπαϊκής Οικονομικής Έρευνας (ZEW) σχετικά με τα αποτελέσματα των φορολογικών μεταρρυθμίσεων στην αντιμετώπιση της στρέβλωσης που προκαλείται από την ευνοϊκή μεταχείριση του χρέους έναντι του μετοχικού κεφαλαίου στο κόστος του κεφαλαίου και τους αποτελεσματικούς φορολογικούς συντελεστές. Η μελέτη εστιάζει στην έκταση που έχει επί του παρόντος το φαινόμενο της στρέβλωσης που προκαλείται από την ευνοϊκή μεταχείριση του εταιρικού χρέους στα φορολογικά συστήματα των 28 κρατών μελών της ΕΕ και εξετάζει αναλυτικά κατά πόσο οι διάφορες εναλλακτικές επιλογές σε επίπεδο μεταρρυθμίσεων θα μπορούσαν καταρχήν να συμβάλουν στην αντιμετώπιση του εν λόγω φαινομένου και στην προαγωγή των επενδύσεων.

3. Μελέτη του Κέντρου Ευρωπαϊκής Οικονομικής Έρευνας (ZEW) για τον αντίκτυπο του φορολογικού σχεδιασμού στους πραγματικούς φορολογικούς συντελεστές. Η μελέτη εξετάζει μέσους και οριακούς πραγματικούς φορολογικούς συντελεστές που περιλαμβάνουν τη δυνατότητα να λαμβάνουν υπόψη εξελιγμένες στρατηγικές φορολογικού σχεδιασμού πολυεθνικών εταιρειών, συμπεριλαμβανομένης της χρήσης καθεαυτών προτιμησιακών φορολογικών καθεστώτων.

- **Εκτίμηση των επιπτώσεων**

Η κύρια επιλογή πολιτικής που εξετάστηκε είναι η πρόταση για κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών. Καίριο ζήτημα είναι να αποφασιστεί η έκταση του πεδίου εφαρμογής της εν λόγω βάσης φορολογίας, δηλαδή σε ποιες εταιρείες θα εφαρμόζεται. Οι βασικές εναλλακτικές επιλογές που εξετάστηκαν είναι να καταστεί η ΚΕΒΦΕ υποχρεωτική για όλες τις εταιρείες ή μόνο για κάποιες εξ αυτών. Εξετάστηκαν ακόμη διάφορες εναλλακτικές επιλογές για την αντιμετώπιση της στρέβλωσης που προκαλείται από την ευνοϊκή μεταχείριση του χρέους την οποία δημιουργούν τα ισχύοντα φορολογικά συστήματα. Οι διαθέσιμες βασικές επιλογές είναι δύο: να επιτραπεί ή να εξαιρεθεί η δυνατότητα έκπτωσης

τόσο των δαπανών που χρηματοδοτούνται μέσω χρέους όσο και των δαπανών που χρηματοδοτούνται μέσω μετοχικού κεφαλαίου. Όσον αφορά τα κίνητρα για έρευνα και ανάπτυξη (E&A), οι βασικές εξεταζόμενες επιλογές έγκεινται στη χορήγηση έκπτωσης φόρου για τις δαπάνες που αφορούν επενδύσεις σε E&A βάσει διαφόρων, λιγότερο ή περισσότερο γενναιόδωρων, συντελεστών.

Η προτιμώμενη επιλογή αναδείχθηκε μέσα από την εξέταση των διαφόρων εναλλακτικών και συνίσταται στην εφαρμογή υποχρεωτικής ΚΕΒΦΕ για μεγάλες εταιρείες συνδυαστικά με «έκπτωση φόρου για ανάπτυξη και επενδύσεις» και «έκπτωση φόρου για δαπάνες E&A». Η έκπτωση φόρου για ανάπτυξη και επενδύσεις αφορά ουσιαστικά τη χορήγηση εκπτώσεων για δαπάνες που χρηματοδοτούνται μέσω χρέους και μέσω μετοχικού κεφαλαίου εντός ορισμένων ορίων, ώστε να αποφεύγονται οι καταχρήσεις και ο επιθετικός φορολογικός σχεδιασμός. Η έκπτωση φόρου για δαπάνες E&A σχεδιάζεται κατά τρόπο ώστε να διατηρηθούν κατ' ελάχιστον τα ισχύοντα φορολογικά κίνητρα για E&A. Από την ανάλυση προκύπτει ότι η ΚΕΒΦΕ παρουσιάζει σαφή πλεονεκτήματα έναντι της έτερης εναλλακτικής, ήτοι της μη ανάληψης δράσης.

Η εφαρμογή της προτιμώμενης επιλογής αναμένεται να συμβάλει στην ενίσχυση του δίκαιου χαρακτήρα των φορολογικών συστημάτων και στη διαμόρφωση ισότιμων όρων, χάρη στην αποτελεσματική εξάλειψη των κινήτρων για επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό στην ΕΕ. Με την επιλογή αυτή αναμένεται να διασφαλιστεί με μεγαλύτερη ευκολία ότι οι επιχειρήσεις θα καταβάλλουν τις δέουσες φορολογικές εισφορές και να ενισχυθεί η φορολογική συνείδηση των φορολογούμενων εταιρειών. Αναμένεται ακόμη να εξαλειφθούν με αποτελεσματικό τρόπο διασυννοριακά φορολογικά εμπόδια που υφίστανται επί του παρόντος εντός της ΕΕ. Οι στρεβλώσεις στις αποφάσεις χρηματοδότησης των εταιρειών περιορίζονται με τη χορήγηση έκπτωσης φόρου για ανάπτυξη και επενδύσεις, η οποία τοποθετεί σε ισοδύναμη βάση τη χρηματοδότηση μέσω μετοχικού κεφαλαίου και τη χρηματοδότηση μέσω χρέους. Τα φορολογικά κίνητρα για E&A, όχι μόνο διατηρούνται, αλλά επιπλέον ενισχύονται και εξορθολογίζονται.

Τα αναμενόμενα οικονομικά οφέλη της πρότασης είναι θετικά. Η κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας με χορήγηση έκπτωσης φόρου για ανάπτυξη και επενδύσεις αναμένεται να οδηγήσει σε αύξηση των επενδύσεων και της απασχόλησης έως 3,4% και 0,6% αντίστοιχα. Συνολικά, η ανάπτυξη αναμένεται να σημειώσει αύξηση έως 1,2%. Το κόστος συμμόρφωσης αναμένεται να μειωθεί (10% σε χρόνο συμμόρφωσης και 2,5% σε κόστος συμμόρφωσης). Το κόστος σύστασης θυγατρικής εταιρείας αναμένεται να μειωθεί έως και 67%, διευκολύνοντας έτσι τις εταιρείες (συμπεριλαμβανομένων των ΜΜΕ) να εξαπλωθούν στο εξωτερικό.

Η προτιμώμενη επιλογή δεν αναμένεται να έχει επιπτώσεις στο περιβάλλον. Οι κοινωνικές επιπτώσεις αναμένεται επίσης να είναι περιορισμένες.

- **Καταλληλότητα του κανονιστικού πλαισίου και απλούστευση**

Το κόστος της φορολογικής συμμόρφωσης συνιστά σημαντικό βάρος για τις επιχειρήσεις και η μείωσή του θα είναι ένα σημαντικό πλεονέκτημα με την εφαρμογή της ΚΕΒΦΕ. Το κόστος συμμόρφωσης για τις μεγάλες εταιρείες ανέρχεται, σύμφωνα με εκτιμήσεις, στο 2% περίπου των καταβληθέντων φόρων, ενώ για τις ΜΜΕ ανέρχεται κατ' εκτίμηση στο 30% περίπου των καταβληθέντων φόρων. Το κόστος συμμόρφωσης αναμένεται δε να αυξηθεί με τη διασυννοριακή δραστηριότητα και την αύξηση του αριθμού των θυγατρικών. Από τα στοιχεία για τις φορολογικές μεταρρυθμίσεις προκύπτει ότι πολλές μεταρρυθμίσεις της φορολογίας εισοδήματος εταιρειών πραγματοποιήθηκαν μετά την κρίση και ότι πολλά μέτρα εστίασαν

στην ενίσχυση της καταπολέμησης των καταχρήσεων σε διεθνές επίπεδο. Βάσει των ανωτέρω, η μείωση του κόστους συμμόρφωσης που σχετίζεται με τη σύσταση πρόσθετης θυγατρικής εξακολουθεί να αποτελεί μείζον πλεονέκτημα: από πλευράς χρόνου, το κόστος σύστασης νέας θυγατρικής σε κράτος μέλος εκτιμάται ότι θα μειωθεί κατά 62-67%. Όσον αφορά τις περιοδικές δαπάνες (μη λαμβανομένου, δηλαδή, υπόψη του εφάπαξ κόστους αλλαγής), σύμφωνα με την εκτίμηση επιπτώσεων αναμένεται μείωση του χρόνου που απαιτείται για δραστηριότητες συμμόρφωσης κατά 8% μετά την εφαρμογή της ΚΕΒΦΕ. Βάσει των εν λόγω μειώσεων από πλευράς χρόνου, είναι δυνατό να υπολογιστεί κατά προσέγγιση η συνολική εξοικονόμηση δαπανών που αναμένεται να προκύψει από την εφαρμογή της ΚΕΒΦΕ. Αν επεκταθεί στο εξωτερικό το 5% των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, αναμένεται εφάπαξ εξοικονόμηση δαπανών της τάξης του ενός δισεκατομμυρίου EUR. Αν όλες οι πολυεθνικές εταιρείες εφαρμόσουν την ΚΕΒΦΕ, οι περιοδικές δαπάνες συμμόρφωσης θα μπορούσαν να μειωθούν κατά 0,8 δισ. EUR περίπου.

Οι φορολογικές αρχές αναμένεται να ωφεληθούν από τη μειωμένη ενασχόληση με ζητήματα μεταβιβαστικής τιμολόγησης και από τον περιορισμό του αριθμού των υποθέσεων, καθώς για τις φορολογικές υποθέσεις του εκάστοτε ομίλου εταιρειών αρμόδια κατά κύριο λόγο θα είναι η φορολογική αρχή του κράτους μέλους όπου εδρεύει η μητρική εταιρεία. Από την άλλη πλευρά, όσο η ΚΕΒΦΕ δεν καθίσταται υποχρεωτική για όλες τις εταιρείες, οι εθνικές διοικητικές αρχές θα βαρύνονται με πρόσθετες δαπάνες συμμόρφωσης λόγω της επιβεβλημένης διατήρησης δύο παράλληλων συστημάτων.

Για να επιτευχθεί ο στόχος της ενίσχυσης του δίκαιου χαρακτήρα του φορολογικού συστήματος με αναλογικό τρόπο, η προτιμώμενη επιλογή για την ΚΕΒΦΕ είναι η υποχρεωτική εφαρμογή της για ορισμένες μόνο εταιρείες με κριτήριο το μέγεθός τους. Ως εκ τούτου, οι πολύ μικρές και μικρομεσαίες επιχειρήσεις εξαιρούνται από την υποχρεωτική εφαρμογή της ΚΕΒΦΕ. Ο περιορισμός της υποχρεωτικής εφαρμογής της ΚΕΒΦΕ σε ομίλους εταιρειών με ενοποιημένο κύκλο εργασιών άνω των 750 εκατ. EUR εξυπηρετεί τον σκοπό της υπαγωγής στην ΚΕΒΦΕ του μεγαλύτερου ποσοστού (κατά προσέγγιση, του 64%) των κύκλων εργασιών που πραγματοποιούνται από ομίλους εταιρειών μειώνοντας ταυτόχρονα τον κίνδυνο συμπερίληψης αποκλειστικά εγχώριων ομίλων. Το κατώτατο αυτό όριο είναι συνεπές με την προσέγγιση που ακολουθούν άλλες πρωτοβουλίες της ΕΕ για την καταπολέμηση της φοροαποφυγής. Ταυτόχρονα, η πρόταση παρέχει δυνατότητα προαιρετικής συμμετοχής στο σύστημα ΚΕΒΦΕ στις εταιρείες για τις οποίες η εφαρμογή της ΚΕΒΦΕ δεν είναι υποχρεωτική. Αυξάνεται έτσι στον μέγιστο δυνατό βαθμό η ευελιξία για τις πολύ μικρές και μικρομεσαίες επιχειρήσεις, καθώς τους παρέχεται η δυνατότητα να επωφεληθούν από τα πλεονεκτήματα της ΚΕΒΦΕ χωρίς να είναι υποχρεωτική η εφαρμογή της για τις εν λόγω επιχειρήσεις.

4. ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ

Η παρούσα πρόταση οδηγίας δεν έχει δημοσιονομικές επιπτώσεις για την Ευρωπαϊκή Ένωση.

5. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- **Σχέδια εφαρμογής και παρακολούθηση, αξιολόγηση και ρυθμίσεις περί υποβολής εκθέσεων**

Η Επιτροπή θα επανεξετάσει την εφαρμογή της οδηγίας πέντε έτη μετά την έναρξη ισχύος της και θα υποβάλει σχετική έκθεση στο Συμβούλιο. Τα κράτη μέλη θα πρέπει να

ανακοινώσουν στην Επιτροπή το κείμενο των διατάξεων εσωτερικού δικαίου τις οποίες θεσπίζουν στον τομέα που διέπεται από την παρούσα οδηγία.

- **Επεξηγηματικά έγγραφα (για οδηγίες)**

Βλέπε αιτιολογική σκέψη 18.

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

Η παρούσα πρόταση οδηγίας είναι η «δεύτερη φάση» μιας σταδιακής προσέγγισης προς τη διαμόρφωση πανευρωπαϊκού συστήματος φορολογίας εταιρειών με διασυνοριακή ενοποίηση των φορολογικών αποτελεσμάτων μεταξύ των μελών του ίδιου ομίλου.

- **Πεδίο εφαρμογής:** σε αντίθεση με την πρόταση του 2011, η οποία θέσπιζε προαιρετικό σύστημα για όλες τις εταιρείες, η παρούσα πρόταση θα είναι υποχρεωτική για ομίλους εταιρειών που υπερβαίνουν ένα ορισμένο μέγεθος. Το κριτήριο για τον καθορισμό του κατώτατου ορίου του εν λόγω μεγέθους θα είναι τα συνολικά ενοποιημένα έσοδα του ομίλου που υποβάλλει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και στον οποίον ανήκει μία εταιρεία. Επιπλέον, θα είναι δυνατή η προαιρετική εφαρμογή των κοινών κανόνων από ευρύ φάσμα ομίλων που δεν πληρούν το κατώτατο όριο μεγέθους.
- **Ορισμός του ομίλου:** (καμία αλλαγή σε σύγκριση με την πρόταση του 2011) Η επιλεξιμότητα για τον ενοποιημένο φορολογικά όμιλο θα καθορίζεται σύμφωνα με διττό κριτήριο βασιζόμενο i) στον έλεγχο (άνω του 50% των δικαιωμάτων ψήφου) και ii) στην κυριότητα (άνω του 75% του μετοχικού κεφαλαίου) ή στα δικαιώματα επί των κερδών (άνω του 75% των δικαιωμάτων επί των κερδών). Τα δύο κατώτατα όρια για τον έλεγχο και την κυριότητα ή τα δικαιώματα επί των κερδών πρέπει να τηρούνται καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους· διαφορετικά, η εταιρεία που δεν πληροί τα εν λόγω όρια θα πρέπει να εγκαταλείπει τον όμιλο αμέσως. Για τη συμμετοχή στον όμιλο θα προβλέπεται επίσης ελάχιστο διάστημα τήρησης των κατώτατων ορίων επί εννέα διαδοχικούς μήνες.
- **Αναδιοργάνωση επιχειρήσεων, φορολόγηση ζημιών και μη πραγματοποιηθέν κεφαλαιακό κέρδος:** (καμία αλλαγή σε σύγκριση με την πρόταση του 2011) Το προτεινόμενο πλαίσιο περιλαμβάνει κατά κύριο λόγο τη μεταχείριση των ζημιών και του μη πραγματοποιηθέντος κεφαλαιακού κέρδους κατά την είσοδο στον όμιλο και την έξοδο από αυτόν.

Όταν μια εταιρεία εισέρχεται στον όμιλο, οι **προ της ενοποίησης ζημίες εκμετάλλευσης** θα μεταφέρονται σε επόμενη χρήση για να συμψηφιστούν με το επιμερισμένο μερίδιό της. Όταν μια εταιρεία εγκαταλείπει τον όμιλο, δεν θα κατανέμονται σε αυτήν ζημίες που πραγματοποιήθηκαν στη διάρκεια της περιόδου ενοποίησης. Η παρούσα πρόταση οδηγίας υποβάλλεται με βελτιωμένο τον κανόνα που προβλεπόταν στην πρόταση του 2011: σε περιπτώσεις πιο εκτεταμένης αναδιοργάνωσης, όπου περισσότερες από μία εταιρείες εγκαταλείπουν ζημιόγono όμιλο, καθορίζεται κατώτατο όριο, ώστε να προσδιορίζονται οι περιστάσεις υπό τις οποίες οι εταιρείες δεν θα εγκαταλείπουν πλέον τον όμιλο χωρίς ζημίες, αλλά θα γίνεται αντ' αυτού κατανομή των ζημιών σε ολόκληρο τον ενοποιημένο όμιλο.

Προβλέπονται ακόμη κανόνες για το **μη πραγματοποιηθέν κεφαλαιακό κέρδος** σε σχέση με πάγια στοιχεία ενεργητικού όταν τα τελευταία διατίθενται εντός σύντομου χρονικού διαστήματος μετά την είσοδό τους στον όμιλο ή την έξοδό τους από αυτόν. Παρέχεται το δικαίωμα σε κράτος μέλος (στην περίπτωση της εισόδου σε όμιλο) ή

στον όμιλο (στην περίπτωση της εξόδου από όμιλο) να φορολογούν υποκείμενα κεφαλαιακά κέρδη εφόσον αυτά παράγονται στη φορολογική τους επικράτεια. Επιπλέον, η φορολογική μεταχείριση κεφαλαιακών κερδών που προέρχονται από εσωτερικώς δημιουργούμενα άυλα στοιχεία ενεργητικού απαιτεί πιο εξατομικευμένη προσέγγιση, η οποία θα περιλαμβάνει την αποτίμησή τους με βάση κατάλληλη προσεγγιστική τιμή, δηλαδή τις δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης, προώθησης και διαφήμισης στη διάρκεια συγκεκριμένης περιόδου.

- **Φόροι με παρακράτηση στην πηγή:** (καμία αλλαγή σε σύγκριση με την πρόταση του 2011) Το προϊόν των φόρων με παρακράτηση στην πηγή επί των τόκων και των πληρωμών δικαιωμάτων που πραγματοποιούνται από φορολογούμενες εταιρείες θα κατανέμεται σύμφωνα με τον μαθηματικό τύπο του συγκεκριμένου φορολογικού έτους. Το προϊόν των φόρων με παρακράτηση στην πηγή επί μερισμάτων δεν θα κατανέμεται διότι, αντίθετα από τους τόκους και τα δικαιώματα, τα μερίσματα διανέμονται μετά την αφαίρεση των φόρων και δεν οδηγούν σε προηγούμενη έκπτωση που βαρύνει όλες τις εταιρείες του ομίλου.
- **Πρόληψη της καταστρατήγησης του συστήματος φοροαπαλλαγών:** (καμία αλλαγή σε σύγκριση με την πρόταση του 2011) Η χορήγηση φοροαπαλλαγής για τη διάθεση μετοχών δεν θα επιτρέπεται εάν επεκτείνεται καταχρηστικά σε πωλήσεις στοιχείων ενεργητικού πέραν των μετοχών. Αυτό συμβαίνει όταν στοιχεία ενεργητικού μεταφέρονται εντός του ομίλου, χωρίς φορολογικές επιπτώσεις, σε μέλος του ομίλου το οποίο στη συνέχεια πωλείται εκτός ομίλου. Τα στοιχεία ενεργητικού επωφελούνται στη συνέχεια, υπό τον μανδύα της πώλησης της εταιρείας, από την φοροαπαλλαγή που παρέχεται για διάθεση μετοχών. Παρόμοια μεταχείριση παρέχεται για ενδοομιλικές μεταβιβάσεις στοιχείων ενεργητικού τα οποία στη συνέχεια πωλούνται εκτός ομίλου εντός του τρέχοντος ή του επόμενου φορολογικού έτους. Στην προκειμένη περίπτωση, θα γίνεται διόρθωση ώστε το στοιχείο ενεργητικού να αντιμετωπίζεται σαν να εγκατέλειψε τον όμιλο από το κράτος μέλος όπου βρισκόταν αρχικά, ήτοι πριν από την ενδοομιλική μεταβίβαση.
- **Μαθηματικός τύπος επιμερισμού:** (καμία αλλαγή σε σύγκριση με την πρόταση του 2011) Θα περιλαμβάνει τρεις εξίσου σταθμισμένους συντελεστές (ήτοι, εργασία, στοιχεία ενεργητικού και πωλήσεις ανά προορισμό). Ο συνδυασμός αυτός αντικατοπτρίζει μια ισορροπημένη προσέγγιση όσον αφορά τη διανομή φορολογητέων κερδών μεταξύ επιλέξιμων κρατών μελών. Ο συντελεστής εργασίας θα χωρίζεται σε δαπάνες μισθοδοσίας και αριθμό εργαζομένων (εξ ημισείας) ώστε να λαμβάνονται υπόψη οι μισθολογικές διαφορές σε ολόκληρη την Ένωση και να καθίσταται έτσι δυνατή η δικαιότερη κατανομή. Ο συντελεστής των στοιχείων ενεργητικού θα αποτελείται από όλα τα πάγια υλικά στοιχεία ενεργητικού. Τα άυλα και τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του ενεργητικού θα αποκλείονται από τον μαθηματικό τύπο λόγω του μεταβλητού τους χαρακτήρα και των κινδύνων καταστρατήγησης του συστήματος. Οι συντελεστές και οι σταθμίσεις αυτές θα εξασφαλίζουν ότι τα κέρδη φορολογούνται εκεί ακριβώς όπου πραγματοποιούνται. Κατ' εξαίρεση, όταν το αποτέλεσμα του επιμερισμού δεν αντιπροσωπεύει δίκαια την έκταση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, μια ρήτρα διασφάλισης θα προβλέπει εναλλακτική μέθοδο κατανομής του εισοδήματος.

Καθώς το γενικό πλαίσιο του μαθηματικού τύπου επιμερισμού δεν μπορεί να αντιμετωπίσει τις ιδιαιτερότητες ορισμένων κλάδων, θα υπάρχουν κανόνες που θα προβλέπουν διορθωμένους μαθηματικούς τύπους, ώστε να εξυπηρετούνται καλύτερα οι ανάγκες τομέων όπως οι χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες και οι ασφαλίσσεις, το πετρέλαιο και το φυσικό αέριο, καθώς και η ναυτιλία και οι αερομεταφορές.

- **Διοικητικές διαδικασίες:** σε αντίθεση με την πρόταση του 2011, οι κοινοί διοικητικοί κανόνες περιορίζονται στον ενοποιημένο όμιλο. Καταρχήν, οι μεμονωμένες φορολογούμενες εταιρείες, που επιλέγουν να εφαρμόσουν τους κανόνες της «πρώτης φάσης», εξακολουθούν να διέπονται από τις εκάστοτε εθνικές διοικητικές διατάξεις.

Οι όμιλοι θα απευθύνονται σε μία και μόνη φορολογική διοίκηση («κύρια φορολογική αρχή») στην ΕΕ, τη λεγόμενη «υπηρεσία μίας στάσης», που θα βρίσκεται στο κράτος μέλος στο οποίο εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς η μητρική εταιρεία του ομίλου («κύρια φορολογούμενη εταιρεία»). Οι έλεγχοι θα κινούνται και να συντονίζονται από την κύρια φορολογική αρχή. Πάντως, οι εθνικές αρχές οποιουδήποτε κράτους μέλους στο οποίο ένα μέλος του ομίλου υπόκειται σε φορολογία μπορούν να ζητήσουν να κινηθεί ο έλεγχος.

Η αρμόδια αρχή του κράτους μέλους στο οποίο εδρεύει ή είναι εγκατεστημένο ένα μέλος του ομίλου μπορεί να προσβάλει απόφαση της κύριας φορολογικής αρχής περί γνωστοποίησης σύστασης ομίλου ή περί τροποποιημένης πράξης επιβολής φόρου. Για τον σκοπό αυτόν, μπορεί να ασκηθεί προσφυγή ενώπιον των δικαστηρίων του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής. Οι διαφορές μεταξύ φορολογουμένων εταιρειών και φορολογικών αρχών θα επιλύονται από διοικητικό φορέα, ο οποίος θα είναι αρμόδιος να εξετάζει σε πρώτο βαθμό τις προσφυγές σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής.

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ**για κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (ΚΕΒΦΕ)**

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 Κοινοβουλίου⁵,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής⁶,

Αποφασίζοντας σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

- (1) Οι εταιρείες που επιθυμούν να αναπτύξουν επιχειρηματική δραστηριότητα πέραν των συνόρων στο εσωτερικό της Ένωσης συναντούν σοβαρά εμπόδια και στρεβλώσεις της αγοράς λόγω της ύπαρξης και της αλληλεπίδρασης 28 ανόμοιων συστημάτων φορολογίας των εταιρειών. Επιπλέον, με την πάροδο του χρόνου οι δομές επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού έχουν καταστεί ολοένα και πιο πολύπλοκες, καθώς αναπτύσσονται σε διάφορες δικαιοδοσίες με αποτέλεσμα την εκμετάλλευση των τεχνικών πτυχών του φορολογικού συστήματος ή των αναντιστοιχιών μεταξύ δύο ή περισσότερων φορολογικών συστημάτων με σκοπό τη μείωση της φορολογικής οφειλής των εταιρειών. Παρότι οι εν λόγω καταστάσεις αναδεικνύουν αδυναμίες τελείως διαφορετικής φύσης, αμφότερες δημιουργούν εμπόδια που παρακωλύουν την εύρυθμη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Θα πρέπει επομένως να αναληφθεί δράση για την αντιμετώπιση αυτών των προβλημάτων η οποία να αφορά και τους δύο αυτούς τύπους ανεπαρκειών της αγοράς.
- (2) Για να στηριχθεί η εύρυθμη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς, το περιβάλλον εταιρικής φορολόγησης στην Ένωση θα πρέπει να διαμορφωθεί βάσει της αρχής ότι οι εταιρείες καταβάλλουν τους φόρους που τους αναλογούν στην ή στις περιοχές δικαιοδοσίας όπου παράγονται τα κέρδη τους. Είναι επομένως αναγκαίο να θεσπιστούν μηχανισμοί που θα αποθαρρύνουν τις εταιρείες να εκμεταλλεύονται τις αναντιστοιχίες μεταξύ των εθνικών φορολογικών συστημάτων με σκοπό τη μείωση της φορολογικής τους οφειλής. Είναι εξίσου σημαντικό επίσης να τονωθεί η ανάπτυξη και η οικονομική μεγέθυνση στην εσωτερική αγορά μέσω της διευκόλυνσης των διασυνοριακών συναλλαγών και των εταιρικών επενδύσεων. Για τον σκοπό αυτόν, είναι αναγκαίο να εξαλειφθεί τόσο ο κίνδυνος της διπλής φορολόγησης όσο και ο κίνδυνος της διπλής μη φορολόγησης στην Ένωση μέσω της εξουδετέρωσης των

⁵ΕΕ C της , σ. .

⁶ΕΕ C της , σ. .

αναντιστοιχιών στην αλληλεπίδραση των εθνικών συστημάτων φορολόγησης εταιρειών. Ταυτόχρονα, οι εταιρείες χρειάζονται ένα ευέλικτο φορολογικό και νομικό πλαίσιο ώστε να μπορούν να αναπτύξουν την εμπορική δραστηριότητά τους και να την επεκτείνουν σε διασυνοριακό επίπεδο στην Ένωση. Στο πλαίσιο αυτό, θα πρέπει επίσης να εξαλειφθούν και όσες διακρίσεις εξακολουθούν ακόμη να υπάρχουν.

- (3) Όπως τονίζεται στην πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου της 16ης Μαρτίου 2011 για την κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (ΚΕΒΦΕ)⁷, ένα σύστημα φορολογίας εταιρειών που αντιμετωπίζει την Ένωση ως ενιαία αγορά για τον σκοπό του υπολογισμού της φορολογικής βάσης των εταιρειών θα διευκόλυνε τη διασυνοριακή δραστηριότητα για τις εταιρείες που εδρεύουν στην Ένωση και θα προωθούσε την επίτευξη του στόχου να καταστεί η Ένωση πιο ανταγωνιστική διεθνώς όσον αφορά την προσέλκυση επενδύσεων. Η πρόταση του 2011 για την ΚΕΒΦΕ εστίαζε στον στόχο της διευκόλυνσης της επέκτασης της εμπορικής δραστηριότητας των επιχειρήσεων στο εσωτερικό της Ένωσης. Επιπροσθέτως του εν λόγω στόχου, θα πρέπει να ληφθεί ακόμη υπόψη ότι η ΚΕΒΦΕ δύναται να αποδειχθεί ιδιαίτερα αποτελεσματικό μέσο για τη βελτίωση της λειτουργίας της εσωτερικής αγοράς μέσω της αποτροπής πρακτικών φοροαποφυγής. Βάσει των ανωτέρω, θα πρέπει να δρομολογηθεί εκ νέου η πρωτοβουλία για την ΚΕΒΦΕ προκειμένου να διευθετηθούν, σε ισότιμη βάση, τόσο η πτυχή της διευκόλυνσης της επιχειρηματικής δραστηριότητας όσο και η λειτουργία της πρωτοβουλίας περί αποτροπής της φοροαποφυγής. Η προσέγγιση αυτή αναμένεται να εξυπηρετήσει κατά τον καλύτερο τρόπο τον στόχο της εξάλειψης των στρεβλώσεων στη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς.
- (4) Δεδομένης της ανάγκης για ταχεία ανάληψη δράσης ώστε να διασφαλιστεί η εύρυθμη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και να καταστεί η τελευταία, αφενός, φιλικότερη για τις συναλλαγές και τις επενδύσεις και, αφετέρου, ανθεκτικότερη σε πρακτικές φοροαποφυγής, καθίσταται αναγκαίος ο διαχωρισμός της φιλόδοξης πρωτοβουλίας ΚΕΒΦΕ σε δύο χωριστές προτάσεις. Σε πρώτη φάση, θα πρέπει να συμφωνηθούν οι κανόνες που θα διέπουν την κοινή βάση φορολογίας εταιρειών, ενώ σε δεύτερη φάση θα εξεταστεί το ζήτημα της ενοποίησης.
- (5) Σε διασυνοριακό πλαίσιο τείνουν να υπάρχουν πολλές δομές επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού, γεγονός που υποδηλώνει ότι οι όμιλοι εταιρειών που συμμετέχουν σε αυτές διαθέτουν ένα ελάχιστο επίπεδο πόρων. Βάσει αυτού, για λόγους αναλογικότητας, οι κανόνες της ΚΕΒΦΕ θα πρέπει να είναι υποχρεωτικοί μόνο για ομίλους εταιρειών μεγάλου μεγέθους. Για τον σκοπό αυτόν, θα πρέπει να καθοριστεί κατώτατο όριο μεγέθους το οποίο θα βασίζεται στα συνολικά ενοποιημένα έσοδα του εκάστοτε ομίλου που υποβάλλει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Επιπλέον, για την καλύτερη εξυπηρέτηση του στόχου της διευκόλυνσης των συναλλαγών και των επενδύσεων στην εσωτερική αγορά, θα πρέπει ακόμη να είναι δυνατή η προαιρετική εφαρμογή των κανόνων της ΚΕΒΦΕ από ομίλους που δεν πληρούν το κατώτατο όριο μεγέθους.
- (6) Η επιλεξιμότητα για τον ενοποιημένο φορολογικά όμιλο θα πρέπει να καθορίζεται σύμφωνα με διττό κριτήριο βασιζόμενο i) στον έλεγχο (άνω του 50% των δικαιωμάτων ψήφου) και ii) στην κυριότητα (άνω του 75% του μετοχικού κεφαλαίου) ή στα δικαιώματα επί των κερδών (άνω του 75% των δικαιωμάτων επί των κερδών). Το κριτήριο αυτό αναμένεται να εξασφαλίζει υψηλό επίπεδο οικονομικής

⁷

Πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου COM (2011) 121 final/2 της 3.10.2011 για την κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών.

ολοκλήρωσης μεταξύ των μελών του ομίλου. Προκειμένου δε να διασφαλίζεται η ακεραιότητα του συστήματος, τα δύο κατώτατα όρια για τον έλεγχο και την κυριότητα ή τα δικαιώματα επί των κερδών θα πρέπει να τηρούνται καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους· διαφορετικά, η εταιρεία που δεν πληροί τα εν λόγω όρια θα πρέπει να εγκαταλείπει τον όμιλο αμέσως. Προκειμένου να αποφευχθεί η χειραγώγηση των φορολογικών αποτελεσμάτων μέσω της εισόδου εταιρειών στον όμιλο και της εξόδου τους από αυτόν εντός σύντομου χρονικού διαστήματος, για τη συμμετοχή στον όμιλο θα πρέπει επίσης να προβλέπεται ελάχιστο διάστημα τήρησης των κατώτατων ορίων επί εννέα διαδοχικούς μήνες.

- (7) Οι κανόνες περί αναδιοργάνωσης επιχειρήσεων θα πρέπει να διασφαλίζουν την ελάχιστη δυνατή επίδραση του αποτελέσματος της αναδιοργάνωσης στα υφιστάμενα δικαιώματα επιβολής φορολογίας των κρατών μελών. Κάθε φορά που μια εταιρεία εντάσσεται σε έναν όμιλο, δεν θα πρέπει τα κράτη μέλη στα οποία εδρεύουν για φορολογικούς σκοπούς ή βρίσκονται τα άλλα μέλη του ομίλου να υφίστανται το πρόσθετο κόστος των ζημιών που κατέγραψε η εταιρεία δυνάμει των κανόνων άλλου συστήματος φορολογίας εταιρειών το οποίο εφαρμόζοταν σε αυτήν προτού αρχίσουν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας. Οι προ της ενοποίησης ζημίες εκμετάλλευσης μιας εταιρείας που εντάσσεται σε όμιλο θα πρέπει επομένως να μεταφέρονται σε επόμενη χρήση για να συμψηφιστούν με το επιμερισμένο μερίδιο της εταιρείας. Κατ' ακολουθία, οι ζημίες που καταγράφει ένα μέλος του ομίλου κατά τη διάρκεια της περιόδου ενοποίησης δεν θα πρέπει να κατανέμονται αποκλειστικά στο εν λόγω μέλος του ομίλου, αλλά να επιμερίζονται αντ' αυτού σε ολόκληρο τον όμιλο. Σε περιπτώσεις πιο εκτεταμένης αναδιοργάνωσης, όπου περισσότερες από μία εταιρείες εγκαταλείπουν ζημιολόγο όμιλο, θα είναι σημαντικό να καθορίζεται κατώτατο όριο, ώστε να προσδιορίζονται οι περιστάσεις υπό τις οποίες οι εταιρείες δεν θα πρέπει να εγκαταλείπουν πλέον έναν ζημιολόγο όμιλο χωρίς να τους κατανέμονται ζημίες προς μεταφορά σε επόμενες χρήσεις. Παρόμοια διόρθωση θα πρέπει να γίνεται για το κεφαλαιακό κέρδος που προέρχεται από τη διάθεση ορισμένων στοιχείων ενεργητικού εντός σύντομου χρονικού διαστήματος από την είσοδο των εν λόγω στοιχείων σε όμιλο, ή την έξοδό τους από αυτόν, παράλληλα με εισερχόμενη ή εξερχόμενη εταιρεία. Στις περιπτώσεις αυτές, θα πρέπει να παρέχεται το δικαίωμα στο ή στα κράτη μέλη στα οποία πραγματοποιούνται τα εν λόγω κέρδη να τα φορολογούν, παρά το γεγονός ότι τα στοιχεία ενεργητικού μπορεί να μην εμπίπτουν πλέον στη φορολογική τους δικαιοδοσία. Η φορολογική μεταχείριση κεφαλαιακών κερδών που προέρχονται από εσωτερικώς δημιουργούμενα άυλα στοιχεία ενεργητικού απαιτεί πιο εξατομικευμένη προσέγγιση, καθώς τα εν λόγω στοιχεία ενεργητικού δεν καταχωρίζονται στους εταιρικούς χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς και καθώς δεν φαίνεται να υπάρχει τρόπος ακριβούς υπολογισμού της αξίας τους. Τα πραγματοποιηθέντα κεφαλαιακά κέρδη θα πρέπει επομένως να αποτιμώνται με βάση κατάλληλη προσεγγιστική τιμή, και συγκεκριμένα τις δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης, προώθησης και διαφήμισης στη διάρκεια συγκεκριμένης περιόδου.
- (8) Τα έσοδα από φόρους με παρακράτηση στην πηγή επί τόκων και πληρωμών δικαιωμάτων θα πρέπει να κατανέμονται σύμφωνα με τον μαθηματικό τύπο επιμερισμού της ενοποιημένης φορολογικής βάσης του φορολογικού έτους κατά το οποίο οφείλεται η παρακράτηση φόρου, ώστε να αντισταθμίζεται η τυχόν έκπτωση στην οποία έχουν οδηγήσει προγενέστερα οι τόκοι και οι πληρωμές δικαιωμάτων και το κατανεμημένο σε ολόκληρο τον όμιλο συναφές όφελος. Δεν θα πρέπει να κατανέμονται, εντούτοις, τα έσοδα από φόρους με παρακράτηση στην πηγή επί μερισμάτων. Αντίθετα από τους τόκους και τις πληρωμές δικαιωμάτων, τα μερίσματα

είναι διανεμόμενα κέρδη εταιρειών τα οποία έχουν ήδη φορολογηθεί και ως εκ τούτου δεν συνεπάγονται, για τα μέλη του ομίλου, τυχόν όφελος που συνίσταται στην έκπτωση επιχειρηματικών δαπανών.

- (9) Προκειμένου να προλαμβάνεται η καταστρατήγηση της φοροαπαλλαγής που χορηγείται για τα κέρδη της διάθεσης μετοχών, δεν θα πρέπει να επιτρέπεται η χορήγηση φοροαπαλλαγής όταν επεκτείνεται καταχρηστικά σε πωλήσεις στοιχείων ενεργητικού πέραν των μετοχών. Αυτό συμβαίνει όταν στοιχεία ενεργητικού μεταφέρονται μέσω ενδοομιλικών συναλλαγών, χωρίς φορολογικές επιπτώσεις, σε μέλος του ομίλου με σκοπό την επακόλουθη πώληση των μετοχών στο εν λόγω μέλος του ομίλου και τη συμπερίληψη των στοιχείων ενεργητικού στην πώληση αυτή. Σε μια τέτοια περίπτωση, τα στοιχεία ενεργητικού επωφελούνται πράγματι, υπό τον μανδύα της πώλησης μετοχών, από τη φοροαπαλλαγή που παρέχεται στη διάθεση μετοχών. Κατ' ακολουθία, είναι εξίσου αναγκαίο να ληφθεί μέριμνα για τις ενδοομιλικές μεταβιβάσεις στοιχείων ενεργητικού τα οποία πωλούνται στη συνέχεια εκτός του ομίλου εντός περιόδου δύο ετών. Συγκεκριμένα, θα πρέπει να γίνει διόρθωση ώστε το στοιχείο ενεργητικού να αντιμετωπίζεται σαν να εγκατέλειψε τον όμιλο από το κράτος μέλος όπου βρισκόταν αρχικά, ήτοι πριν από την ενδοομιλική μεταβίβαση, προκειμένου να αποθαρρύνεται με τον τρόπο αυτόν η τεχνητή ενδοομιλική μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού (πέραν των μετοχών) προς κράτη μέλη με φορολογικά καθεστώτα που αντιμετωπίζουν ευνοϊκά τα κεφαλαιακά κέρδη από διάθεση στοιχείων ενεργητικού.
- (10) Ο μαθηματικός τύπος επιμερισμού της ενοποιημένης φορολογικής βάσης θα πρέπει να περιλαμβάνει τρεις εξίσου σταθμισμένους συντελεστές, ήτοι εργασία, στοιχεία ενεργητικού και πωλήσεις ανά προορισμό. Αυτοί οι εξίσου σταθμισμένοι συντελεστές θα πρέπει να αντικατοπτρίζουν μια ισορροπημένη προσέγγιση όσον αφορά τη διανομή των φορολογητέων κερδών μεταξύ των οικείων κρατών μελών και θα πρέπει να εξασφαλίζουν ότι τα κέρδη φορολογούνται εκεί ακριβώς όπου πραγματοποιούνται. Η εργασία και τα στοιχεία ενεργητικού θα πρέπει επομένως να κατανέμονται στο κράτος μέλος όπου επιτελείται η εργασία ή όπου βρίσκονται τα στοιχεία ενεργητικού, ώστε να δίδεται έτσι η κατάλληλη βαρύτητα στα συμφέροντα του κράτους μέλους προέλευσης, ενώ οι πωλήσεις θα πρέπει να κατανέμονται στο κράτος μέλος προορισμού των προϊόντων ή υπηρεσιών. Προκειμένου να λαμβάνονται υπόψη οι μισθολογικές διαφορές σε ολόκληρη την Ένωση και να καθίσταται δυνατή η δίκαιη κατανομή της ενοποιημένης φορολογικής βάσης, ο συντελεστής εργασίας θα πρέπει να περιλαμβάνει τις δαπάνες μισθοδοσίας και τον αριθμό εργαζομένων (εξ ημισείας). Ο συντελεστής στοιχείων ενεργητικού, από την άλλη, θα πρέπει να περιλαμβάνει όλα τα πάγια υλικά στοιχεία ενεργητικού, αλλά όχι τα άυλα και τα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού λόγω του μεταβλητού τους χαρακτήρα και του απορρέοντος κινδύνου καταστρατήγησης των κανόνων της παρούσας οδηγίας. Όταν, λόγω εξαιρετικών περιστάσεων, το αποτέλεσμα του επιμερισμού δεν αντιπροσωπεύει δίκαια την έκταση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, μια ρήτρα διασφάλισης θα πρέπει να προβλέπει εναλλακτική μέθοδο κατανομής του εισοδήματος.
- (11) Λόγω των ιδιοτήτων τους, ορισμένοι τομείς, όπως ο χρηματοπιστωτικός και ο ασφαλιστικός τομέας, ο τομέας του πετρελαίου και του φυσικού αερίου, καθώς και η ναυτιλία και οι αερομεταφορές, χρήζουν διορθωμένου μαθηματικού τύπου για τον επιμερισμό της ενοποιημένης φορολογικής βάσης.
- (12) Προκειμένου να μεγιστοποιηθούν τα οφέλη της ύπαρξης ενιαίας δέσμης κανόνων φορολογίας εταιρειών σε ολόκληρη την ΕΕ για τον καθορισμό της ενοποιημένης φορολογικής βάσης των ομίλων, οι τελευταίοι θα πρέπει να είναι σε θέση να

απευθύνονται σε μία και μόνη φορολογική διοίκηση («κύρια φορολογική αρχή»). Η εν λόγω κύρια φορολογική αρχή θα πρέπει, καταρχήν, να βρίσκεται στο κράτος μέλος στο οποίο εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς η μητρική εταιρεία του ομίλου («κύρια φορολογούμενη εταιρεία»). Είναι σημαντικό να θεσπιστούν στο πλαίσιο αυτό κοινοί διαδικαστικοί κανόνες για τη διοίκηση του συστήματος.

- (13) Οι έλεγχοι θα πρέπει καταρχήν να κινούνται και να συντονίζονται από την κύρια φορολογική αρχή, ωστόσο, δεδομένου ότι το πρώτο στάδιο που συνίσταται στον υπολογισμό της βάσης φορολογίας επιτελείται σε τοπικό επίπεδο, οι εθνικές αρχές οποιουδήποτε κράτους μέλους στο οποίο ένα μέλος του ομίλου υπόκειται σε φορολογία θα πρέπει επίσης να μπορούν να ζητήσουν να κινηθεί ο έλεγχος. Κατ' ακολουθία, με γνώμονα την προστασία της εθνικής φορολογικής βάσης, η αρμόδια αρχή του κράτους μέλους στο οποίο ένα μέλος του ομίλου εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς ή είναι εγκατεστημένο με τη μορφή μόνιμης εγκατάστασης θα πρέπει να μπορεί να προσβάλει ενώπιον των δικαστηρίων του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής απόφαση της εν λόγω φορολογικής αρχής σχετικά με δήλωση σύστασης ομίλου ή απόφαση σχετικά με τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου. Οι διαφορές μεταξύ φορολογουμένων εταιρειών και φορολογικών αρχών θα πρέπει να επιλύονται σε πρώτο βαθμό από διοικητικό φορέα, ώστε να περιορίζεται ο αριθμός των υποθέσεων που παραπέμπονται στα δικαστήρια. Ο εν λόγω φορέας, ο οποίος θα είναι αρμόδιος να εξετάζει σε πρώτο βαθμό τις προσφυγές, θα πρέπει να διαρθρώνεται και να λειτουργεί σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής.
- (14) Η παρούσα οδηγία βασίζεται στην οδηγία 2016/xx/ΕΕ του Συμβουλίου για κοινή βάση φορολογίας εταιρειών (η οποία θεσπίζει κοινή δέσμη κανόνων εταιρικής φορολόγησης για τον υπολογισμό της βάσης φορολογίας εταιρειών) και εστιάζει στην ενοποίηση των φορολογικών αποτελεσμάτων ολόκληρου του ομίλου. Θα είναι επομένως αναγκαίο να διευθετηθεί η αλληλεπίδραση μεταξύ των δύο νομοθετικών πράξεων και να ληφθεί μέριμνα για τη μετάβαση ορισμένων στοιχείων της φορολογικής βάσης στο νέο πλαίσιο του ομίλου. Στα στοιχεία αυτά θα πρέπει να περιλαμβάνονται, συγκεκριμένα, ο κανόνας περιορισμού των τόκων, η ρήτρα μετάπτωσης στο σύστημα πίστωσης φόρου (switch-over) και η νομοθεσία για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες, καθώς και οι αναντιστοιχίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων.
- (15) Ο Ευρωπαίος Επόπτης Προστασίας Δεδομένων κλήθηκε να γνωμοδοτήσει σύμφωνα με το άρθρο 28 παράγραφος 2 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 45/2001 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου⁸. Κάθε επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα στο πλαίσιο της παρούσας οδηγίας θα πρέπει επίσης να συμμορφώνεται με τις ισχύουσες εθνικές διατάξεις περί προστασίας των δεδομένων που αποσκοπούν

⁸ Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 45/2001 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 18ης Δεκεμβρίου 2000, σχετικά με την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα από τα όργανα και τους οργανισμούς της Κοινότητας και σχετικά με την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών (ΕΕ L 8 της 12.1.2001, σ. 1).

στην εφαρμογή της οδηγίας 95/46/EK⁹, η οποία θα αντικατασταθεί από τον κανονισμό (ΕΕ) 2016/679¹⁰ και από τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 45/2001¹¹.

- (16) Για τη συμπλήρωση ή την τροποποίηση ορισμένων μη ουσιωδών στοιχείων της παρούσας οδηγίας, θα πρέπει να ανατεθεί στην Επιτροπή η εξουσία έκδοσης πράξεων σύμφωνα με το άρθρο 290, προκειμένου συγκεκριμένα (i) να λαμβάνονται υπόψη οι αλλαγές στη νομοθεσία των κρατών μελών σχετικά με τις μορφές και τη φορολογία των εταιρειών και να τροποποιούνται ανάλογα τα παραρτήματα I και II· (ii) να διατυπώνονται πρόσθετοι ορισμοί· και (iii) να συμπληρώνεται ο κανόνας για τον περιορισμό της δυνατότητας έκπτωσης των τόκων με κανόνες κατά του κατακερματισμού, ώστε να αντιμετωπίζονται καλύτερα οι κίνδυνοι φοροαποφυγής που ενδέχεται να εμφανιστούν στο εσωτερικό ενός ομίλου. Είναι ιδιαίτερα σημαντικό να διεξάγει η Επιτροπή τις κατάλληλες διαβουλεύσεις κατά τις προπαρασκευαστικές εργασίες της, μεταξύ άλλων και σε επίπεδο εμπειρογνομόνων. Κατά την προετοιμασία και τη σύνταξη κατ' εξουσιοδότηση πράξεων, η Επιτροπή θα πρέπει να διασφαλίζει την ταυτόχρονη, έγκαιρη και δέουσα διαβίβαση των συναφών εγγράφων στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο.
- (17) Προκειμένου να διασφαλισθούν ενιαίοι όροι εφαρμογής της παρούσας οδηγίας, θα πρέπει να ανατεθούν στην Επιτροπή εκτελεστικές αρμοδιότητες (i) να εκδίδει κατ' έτος κατάλογο εταιρικών μορφών τρίτων χωρών που είναι παρόμοιες με τις μορφές εταιρειών στο παράρτημα I· (ii) να θεσπίζει λεπτομερείς κανόνες σχετικά με τον υπολογισμό των συντελεστών εργασίας, στοιχείων ενεργητικού και πωλήσεων, την κατανομή εργαζομένων και δαπανών μισθοδοσίας, στοιχείων ενεργητικού και πωλήσεων στον αντίστοιχο συντελεστή, καθώς και την αποτίμηση των στοιχείων ενεργητικού· (iii) να εκδίδει πράξη για τη θέσπιση τυποποιημένου εντύπου δήλωσης σύστασης ομίλου· και (iv) να θεσπίζει κανόνες για την ηλεκτρονική υποβολή της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης, τη μορφή της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης, τη μορφή της φορολογικής δήλωσης μεμονωμένης φορολογούμενης εταιρείας και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα. Οι εν λόγω αρμοδιότητες θα πρέπει να ασκούνται σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 182/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου¹².
- (18) Δεδομένου ότι οι στόχοι της παρούσας οδηγίας, και συγκεκριμένα η βελτίωση της λειτουργίας της εσωτερικής αγοράς μέσω της καταπολέμησης πρακτικών φοροαποφυγής σε διεθνές επίπεδο και η διευκόλυνση της επέκτασης των επιχειρήσεων σε διασυνοριακό επίπεδο εντός της Ένωσης, δεν μπορούν να

⁹ Οδηγία 95/46/EK του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 24ης Οκτωβρίου 1995, για την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα και για την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών (ΕΕ L 281 της 23.11.1995, σ. 31).

¹⁰ 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/EK (Γενικός Κανονισμός για την Προστασία Δεδομένων) (ΕΕ L 119 της 4.5.2016, σ. 1).

¹¹ Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 45/2001 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 18ης Δεκεμβρίου 2000, σχετικά με την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα από τα όργανα και τους οργανισμούς της Κοινότητας και σχετικά με την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών (ΕΕ L 8 της 12.1.2001, σ. 1-22).

¹² 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).

επιτευχθούν επαρκώς από τα κράτη μέλη όταν ενεργούν μεμονωμένα και με ανόμοιο τρόπο διότι απαιτείται συντονισμένη δράση για την επίτευξη τους, αλλά μπορούν αντιθέτως να επιτευχθούν καλύτερα σε επίπεδο Ένωσης, λόγω ακριβώς του γεγονότος ότι η οδηγία στοχεύει στην αντιμετώπιση ανεπαρκειών της εσωτερικής αγοράς οι οποίες προκύπτουν από την αλληλεπίδραση μεταξύ ανόμοιων εθνικών φορολογικών κανόνων που έχουν αντίκτυπο στην εσωτερική αγορά και αποθαρρύνουν τη διασυνοριακή δραστηριότητα, η Ένωση δύναται να λαμβάνει 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 διατυπώνεται στο εν λόγω άρθρο, η παρούσα οδηγία δεν υπερβαίνει τα αναγκαία όρια για την επίτευξη των στόχων αυτών, λαμβάνοντας ιδίως υπόψη ότι το υποχρεωτικό πεδίο εφαρμογής της αφορά μόνο ομίλους που υπερβαίνουν ένα ορισμένο μέγεθος.

- (19) Σύμφωνα με την κοινή πολιτική δήλωση, της 28ης Σεπτεμβρίου 2011, των κρατών μελών και της Επιτροπής σχετικά με τα επεξηγηματικά έγγραφα¹³, τα κράτη μέλη ανέλαβαν να συνοδεύουν, στις περιπτώσεις όπου αιτιολογείται, 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 τέτοιων εγγράφων είναι δικαιολογημένη.
- (20) Η Επιτροπή θα πρέπει να υποχρεούται να επανεξετάσει την εφαρμογή της οδηγίας πέντε έτη μετά την έναρξη ισχύος της και να υποβάλει σχετική έκθεση στο Συμβούλιο. Τα κράτη μέλη θα πρέπει να υποχρεούνται να ανακοινώσουν στην Επιτροπή το κείμενο των διατάξεων εσωτερικού δικαίου τις οποίες θεσπίζουν στον τομέα που διέπεται από την παρούσα οδηγία,

ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ, ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΟΡΙΣΜΟΙ

Άρθρο 1 *Αντικείμενο*

1. Η παρούσα οδηγία θεσπίζει σύστημα για την ενοποίηση των φορολογικών βάσεων, όπως αναφέρεται στην οδηγία 2016/xx/ΕΕ του Συμβουλίου¹⁴, των εταιρειών που είναι μέλη ομίλου και θεσπίζει κανόνες σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο μια κοινή ενοποιημένη φορολογική βάση των εταιρειών θα πρέπει να κατανέμεται στα κράτη μέλη και αποτελούν αντικείμενο διαχείρισης από τις εθνικές φορολογικές αρχές.
2. Μια εταιρεία που εφαρμόζει τους κανόνες της παρούσας οδηγίας παύει να υπόκειται στην εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εταιρειών όσον αφορά όλα τα θέματα που ρυθμίζονται από την παρούσα οδηγία, εκτός εάν αναφέρεται άλλως.

¹³ Κοινή πολιτική δήλωση των κρατών μελών και της Επιτροπής, της 28ης Σεπτεμβρίου 2011, σχετικά με τα επεξηγηματικά έγγραφα (ΕΕ C 369 της 17.12.2011, σ. 14).

¹⁴ [να συμπληρωθεί ο πλήρης τίτλος της οδηγίας (ΕΕ L [] της [], σ. [])].

Άρθρο 2
Πεδίο εφαρμογής

1. Οι κανόνες της παρούσας οδηγίας εφαρμόζονται σε εταιρείες που έχουν συσταθεί σύμφωνα με τη νομοθεσία κράτους μέλους, συμπεριλαμβανομένων των μόνιμων εγκαταστάσεών τους σε άλλα κράτη μέλη, εφόσον πληρούνται όλες οι ακόλουθες προϋποθέσεις:
 - α) η εταιρεία έχει μία από τις εταιρικές μορφές που παρατίθενται στο παράρτημα I·
 - β) η εταιρεία υπόκειται σε έναν από τους φόρους εταιρειών που παρατίθενται στο παράρτημα II ή σε παρόμοιο φόρο που θεσπίζεται μεταγενέστερα·
 - γ) η εταιρεία ανήκει σε ενοποιημένο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς με συνολικά ενοποιημένα έσοδα ομίλου άνω των 750 000 000 EUR κατά το οικονομικό έτος που προηγείται του οικείου οικονομικού έτους·
 - δ) η εταιρεία πληροί τις προϋποθέσεις για μητρική εταιρεία ή για θυγατρική σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 5 της παρούσας οδηγίας ή/και έχει μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 5 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ.
2. Η παρούσα οδηγία εφαρμόζεται επίσης σε εταιρείες που έχουν συσταθεί σύμφωνα με τη νομοθεσία τρίτης χώρας σε ό,τι αφορά τις μόνιμες εγκαταστάσεις της που ευρίσκονται σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις των στοιχείων β) έως δ) της παραγράφου 1.

Όσον αφορά την προϋπόθεση του στοιχείου α) της παραγράφου 1, αρκεί η ευρισκόμενη σε τρίτη χώρα εταιρεία να έχει μορφή παρόμοια με μία από τις μορφές εταιρειών που παρατίθενται στο παράρτημα I. Για τους σκοπούς του στοιχείου α) της παραγράφου 1, η Επιτροπή εκδίδει κατ' έτος κατάλογο εταιρικών μορφών τρίτων χωρών που είναι παρόμοιες με τις μορφές εταιρειών στο παράρτημα I. Η εν λόγω εκτελεστική πράξη εκδίδεται σύμφωνα με τη διαδικασία εξέτασης που αναφέρεται στο άρθρο 77 παράγραφος 2. Το γεγονός ότι μια εταιρική μορφή τρίτης χώρας δεν περιλαμβάνεται στον εν λόγω κατάλογο δεν αποκλείει την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας στην εν λόγω εταιρική μορφή.
3. Εταιρεία που πληροί τις προϋποθέσεις των στοιχείων α), β) και δ) της παραγράφου 1, αλλά δεν πληροί τις προϋποθέσεις του στοιχείου γ) της ίδιας παραγράφου, δύναται να επιλέξει, μεταξύ άλλων, και για τις μόνιμες εγκαταστάσεις της που ευρίσκονται σε άλλα κράτη μέλη, να εφαρμόζει τους κανόνες της παρούσας οδηγίας επί πέντε φορολογικά έτη. Η εν λόγω περίοδος ανανεώνεται αυτόματα για διαδοχικές περιόδους πέντε φορολογικών ετών, εκτός εάν υποβληθεί δήλωση διακοπής σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο δεύτερο εδάφιο του άρθρου 47. Οι προϋποθέσεις των στοιχείων α), β) και δ) της παραγράφου 1 πρέπει να πληρούνται σε κάθε ανανέωση.
4. Οι κανόνες της παρούσας οδηγίας δεν εφαρμόζονται σε ναυτιλιακές εταιρείες υπό ειδικό φορολογικό καθεστώς. Ναυτιλιακή εταιρεία υπό ειδικό φορολογικό καθεστώς λαμβάνεται υπόψη για τον σκοπό του προσδιορισμού των εταιρειών που είναι μέλη του ίδιου ομίλου, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στα άρθρα 5 και 6.
5. Η Επιτροπή εξουσιοδοτείται να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις σύμφωνα με το άρθρο 75 προκειμένου να τροποποιούνται τα παραρτήματα I και II ανάλογα με τις

αλλαγές στη νομοθεσία των κρατών μελών σχετικά με τις μορφές και τη φορολογία των εταιρειών.

Άρθρο 3
Ορισμοί

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

- (1) «φορολογούμενη εταιρεία»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 1) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (2) «μεμονωμένη φορολογούμενη εταιρεία»: η εταιρεία που δεν υπόκειται στους κανόνες της παρούσας οδηγίας αλλά έχει επιλέξει να εφαρμόζει την οδηγία 2016/xx/EE·
- (3) «μη φορολογούμενη εταιρεία»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 2) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (4) «ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 3) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (5) «μη ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 4) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (6) «έσοδα»: όπως ορίζονται στο άρθρο 4 σημείο 5) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (7) «δαπάνες»: όπως ορίζονται στο άρθρο 4 σημείο 6) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (8) «φορολογικό έτος»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 7) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (9) «κέρδος»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 8) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (10) «ζημία»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 9) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (11) «κύρια φορολογούμενη εταιρεία»:
 - α) η ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία που σχηματίζει όμιλο με τις πληρούσες τις προϋποθέσεις θυγατρικές της, με μία ή περισσότερες από τις μόνιμες εγκαταστάσεις της που βρίσκονται σε άλλο ή άλλα κράτη μέλη ή με μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις θυγατρικής που πληροί τις προϋποθέσεις και εδρεύει σε τρίτη χώρα·
 - β) η ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία που υποδεικνύεται από τον όμιλο ο οποίος αποτελείται από μόνο δύο ή περισσότερες ημεδαπές φορολογούμενες εταιρείες, οι οποίες είναι πληρούσες τις προϋποθέσεις άμεσες θυγατρικές της ίδιας μητρικής εταιρείας που εδρεύει σε τρίτη χώρα·
 - γ) η ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία η οποία είναι η πληρούσα τις προϋποθέσεις θυγατρική μητρικής εταιρείας που εδρεύει σε τρίτη χώρα, εφόσον η εν λόγω ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία σχηματίζει όμιλο με μόνο μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις της μητρικής της·
 - δ) η μόνιμη εγκατάσταση που υποδεικνύεται από μη ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία η οποία σχηματίζει όμιλο μόνο με τις μόνιμες εγκαταστάσεις της που ευρίσκονται σε δύο ή περισσότερα κράτη μέλη·
- (12) «ενοποιημένος όμιλος για λογιστικούς σκοπούς»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 10) της οδηγίας 2016/xx/EE·

- (13) «έρευνα και ανάπτυξη»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 11) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (14) «κόστος δανεισμού»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 12) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (15) «υπερβαίνον κόστος δανεισμού»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 13) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (16) «φορολογητέα αξία»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 17) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (17) «αγοραία αξία»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 18) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (18) «πάγια στοιχεία ενεργητικού»: όπως ορίζονται στο άρθρο 4 σημείο 19) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (19) «χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού»: όπως ορίζονται στο άρθρο 4 σημείο 20) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (20) «οικονομικός κύριος»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 28) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (21) «χρηματοπιστωτική επιχείρηση»: όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 29) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- (22) «μέλος του ομίλου»: κάθε φορολογούμενη εταιρεία που ανήκει στον ίδιο όμιλο, όπως ορίζεται στα άρθρα 5 και 6. Όταν μία φορολογούμενη εταιρεία διατηρεί φορολογητέα παρουσία σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη πέραν αυτού στο οποίο εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς, κάθε φορολογητέα παρουσία αντιμετωπίζεται ως μέλος του ομίλου·
- (23) «ενοποιημένη φορολογική βάση»: το άθροισμα των βάσεων φορολογίας όλων των εταιρειών-μελών του ομίλου, όπως υπολογίζονται σύμφωνα με την οδηγία 2016/xx/EU·
- (24) «ενδοομιλική συναλλαγή»: κάθε συναλλαγή μεταξύ μερών που είναι μέλη του ίδιου ομίλου κατά τη χρονική στιγμή πραγματοποίησης της συναλλαγής και αναγνώρισης των εσόδων και δαπανών που συνδέονται με την εν λόγω συναλλαγή·
- (25) «επιμερισμένο μερίδιο»: η αναλογία της ενοποιημένης φορολογικής βάσης ομίλου που κατανέμεται σε ένα μέλος του ομίλου σύμφωνα με το κεφάλαιο VIII·
- (26) «αρμόδια αρχή»: η αρχή που ορίζεται από κάθε κράτος μέλος για τη διαχείριση όλων των θεμάτων που σχετίζονται με την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας·
- (27) «κύρια φορολογική αρχή»: η αρμόδια αρχή του κράτους μέλους στο οποίο η κύρια φορολογούμενη εταιρεία εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς ή, όταν πρόκειται για μόνιμη εγκατάσταση μη ημεδαπής φορολογούμενης εταιρείας, του κράτους μέλους στο οποίο βρίσκεται η εν λόγω μόνιμη εγκατάσταση·
- (28) «εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εταιρειών» όπως ορίζεται στο άρθρο 4 σημείο 32) της οδηγίας 2016/xx/EE.

Η Επιτροπή δύναται να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις σύμφωνα με το άρθρο 75 προκειμένου να διατυπώνει ορισμούς για πρόσθετες έννοιες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ II

ΚΑΝΟΝΕΣ ΠΕΡΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΔΡΑΣ ΚΑΙ ΕΛΑΦΙΚΟΤΗΤΑΣ

Άρθρο 4 *Φορολογική έδρα*

1. Εταιρεία η οποία έχει την καταστατική της έδρα, τον τόπο ίδρυσης ή τον τόπο πραγματικής διαχείρισης σε ένα κράτος μέλος και η οποία δεν θεωρείται, βάσει συμφωνίας που έχει συναφθεί από το κράτος μέλος αυτό με τρίτη χώρα, ότι έχει τη φορολογική της έδρα στην εν λόγω τρίτη χώρα, θεωρείται ότι εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς στο εν λόγω κράτος μέλος.
2. Εταιρεία που εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς σε περισσότερα από ένα κράτη μέλη θεωρείται ότι εδρεύει στο κράτος μέλος στο οποίο έχει τον τόπο πραγματικής διαχείρισης.
3. Όταν ο τόπος πραγματικής διαχείρισης ενός μέλους του ομίλου που δραστηριοποιείται στη ναυτιλία ή στις εσωτερικές πλωτές μεταφορές βρίσκεται επί πλοίου, το μέλος του ομίλου θεωρείται ότι εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς στο κράτος μέλος του λιμένα νηολογίου του πλοίου ή, ελλείψει λιμένα νηολογίου, στο κράτος μέλος όπου εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς ο διαχειριστής του πλοίου.
4. Ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία υπόκειται σε φόρο εταιρειών για το σύνολο του εισοδήματος που προκύπτει από οποιαδήποτε πηγή, τόσο εντός όσο και εκτός του κράτους μέλους όπου εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς.
5. Μη ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία υπόκειται σε φόρο εταιρειών για το σύνολο του εισοδήματος που προκύπτει από δραστηριότητες ασκούμενες μέσω μόνιμης εγκατάστασης σε κράτος μέλος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ III

ΕΝΟΠΟΙΗΣΗ

Άρθρο 5 *Μητρική εταιρεία και πληρούσες τις προϋποθέσεις θυγατρικές*

1. Ως θυγατρική που πληροί τις προϋποθέσεις νοείται κάθε άμεση και χαμηλότερου βαθμού θυγατρική, στην οποία η μητρική εταιρεία κατέχει τα ακόλουθα δικαιώματα:
 - α) έχει δικαίωμα άσκησης άνω του 50 % των δικαιωμάτων ψήφου· και
 - β) έχει δικαίωμα κυριότητας σε ποσοστό άνω του 75% του κεφαλαίου της θυγατρικής ή κατέχει άνω του 75% των δικαιωμάτων επί των κερδών.
2. Για τον υπολογισμό των κατώτατων ορίων της παραγράφου 1 σε σχέση με εταιρείες χαμηλότερου βαθμού, ισχύουν οι ακόλουθοι κανόνες:

- α) μόλις καλυφθεί το κατώτατο όριο δικαιωμάτων ψήφου σε σχέση με άμεσες και χαμηλότερου βαθμού θυγατρικές, η μητρική εταιρεία θεωρείται ότι κατέχει το 100 % των εν λόγω δικαιωμάτων·
- β) το δικαίωμα επί των κερδών και η κυριότητα επί του κεφαλαίου υπολογίζονται με πολλαπλασιασμό των συμφερόντων που κατέχονται, άμεσα και έμμεσα, σε θυγατρικές κάθε βαθμού. Δικαιώματα κυριότητας ίσα με το 75 % ή μικρότερο ποσοστό, τα οποία κατέχονται άμεσα ή έμμεσα από τη μητρική εταιρεία, συμπεριλαμβανομένων των δικαιωμάτων σε εταιρείες με έδρα σε τρίτη χώρα, λαμβάνονται επίσης υπόψη στον υπολογισμό.

Άρθρο 6 *Όμιλοι*

1. Ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία σχηματίζει όμιλο με:
 - α) όλες τις μόνιμες εγκαταστάσεις της που βρίσκονται σε κράτος μέλος·
 - β) όλες τις μόνιμες εγκαταστάσεις της που βρίσκονται σε κράτος μέλος και ανήκουν στις πληρούσες τις προϋποθέσεις θυγατρικές της που εδρεύουν για φορολογικούς σκοπούς σε τρίτη χώρα·
 - γ) όλες τις πληρούσες τις προϋποθέσεις θυγατρικές της που εδρεύουν για φορολογικούς σκοπούς σε κράτος μέλος, συμπεριλαμβανομένων των μόνιμων εγκαταστάσεων των εν λόγω θυγατρικών όταν οι μόνιμες εγκαταστάσεις βρίσκονται σε κράτος μέλος·
 - δ) άλλες ημεδαπές φορολογούμενες εταιρείες, συμπεριλαμβανομένων των μόνιμων εγκαταστάσεών τους που βρίσκονται σε κράτος μέλος, όταν όλες οι εν λόγω φορολογούμενες εταιρείες είναι πληρούσες τις προϋποθέσεις θυγατρικές μη φορολογούμενης εταιρείας η οποία εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς σε τρίτη χώρα, έχει μορφή παρόμοια με μία από τις μορφές εταιρειών που παρατίθενται στο παράρτημα Ι και πληροί την προϋπόθεση του σημείου γ) της παραγράφου 1 του άρθρου 2.
2. Μη ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία σχηματίζει όμιλο σε ό,τι αφορά όλες τις μόνιμες εγκαταστάσεις της που βρίσκονται σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη και με όλες τις πληρούσες τις προϋποθέσεις θυγατρικές της που εδρεύουν για φορολογικούς σκοπούς σε κράτος μέλος, συμπεριλαμβανομένων των μόνιμων εγκαταστάσεων των εν λόγω θυγατρικών όταν οι μόνιμες εγκαταστάσεις βρίσκονται επίσης σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη.
3. Εταιρεία σε κατάσταση αφερεγγυότητας ή σε εκκαθάριση δεν μπορεί να καταστεί μέλος ομίλου. Φορολογούμενη εταιρεία για την οποία υποβάλλεται δήλωση αφερεγγυότητας ή η οποία τελεί σε εκκαθάριση εγκαταλείπει αμέσως τον όμιλο.

Άρθρο 7 *Αποτέλεσμα της ενοποίησης*

1. Οι βάσεις φορολογίας όλων των εταιρειών-μελών ενός ομίλου συγκεντρώνονται σε μία ενοποιημένη φορολογική βάση.
2. Όταν η ενοποιημένη φορολογική βάση είναι αρνητική, η ζημία μεταφέρεται σε επόμενες χρήσεις και συμψηφίζεται με την επόμενη θετική ενοποιημένη φορολογική βάση. Όταν η ενοποιημένη φορολογική βάση είναι θετική, επιμερίζεται σύμφωνα με το κεφάλαιο VIII.

Άρθρο 8
Χρονικό πλαίσιο

1. Φορολογούμενη εταιρεία που είναι μέλος ομίλου οφείλει να πληροί τα κατώτατα όρια που αναφέρονται στο άρθρο 5, χωρίς διακοπή, καθ' όλη τη διάρκεια του φορολογικού έτους.
2. Μια φορολογούμενη εταιρεία καθίσταται μέλος ομίλου την ημέρα που συμπληρώνονται τα κατώτατα όρια του άρθρου 5. Τα κατώτατα όρια πρέπει να τηρούνται επί τουλάχιστον εννέα διαδοχικούς μήνες, διαφορετικά η φορολογούμενη εταιρεία αντιμετωπίζεται σαν να μην υπήρξε ποτέ μέλος του ομίλου.
3. Φορολογούμενη εταιρεία παύει να είναι μέλος ομίλου την επομένη της ημέρας κατά την οποία δεν πληροί πλέον τα κατώτατα όρια του άρθρου 5.

Άρθρο 9
Απαλοιφή ενδοομιλικών συναλλαγών

1. Με εξαίρεση τις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 42 εδάφιο 2 και στο άρθρο 43, τα κέρδη και οι ζημίες που προκύπτουν από ενδοομιλικές συναλλαγές δεν λαμβάνονται υπόψη κατά τον υπολογισμό της ενοποιημένης φορολογικής βάσης.
2. Οι όμιλοι εφαρμόζουν συνεπή και επαρκώς τεκμηριωμένη μέθοδο καταγραφής των ενδοομιλικών συναλλαγών. Οι όμιλοι μπορούν να τροποποιήσουν τη μέθοδο μόνο για βάσιμους εμπορικούς λόγους και μόνο στην αρχή του φορολογικού έτους.
3. Η μέθοδος καταγραφής των ενδοομιλικών συναλλαγών επιτρέπει τον προσδιορισμό όλων των ενδοομιλικών μεταβιβάσεων και πωλήσεων στη χαμηλότερη τιμή για στοιχεία ενεργητικού που δεν υπόκειται σε απόσβεση ή στη φορολογητέα αξία για στοιχεία ενεργητικού που υπόκειται σε απόσβεση.
4. Οι ενδοομιλικές μεταβιβάσεις δεν αλλάζουν το καθεστώς των εσωτερικώς δημιουργούμενων άυλων στοιχείων ενεργητικού.

Άρθρο 10
Φόροι με παρακράτηση ή άλλη φορολογία στην πηγή

Στις ενδοομιλικές συναλλαγές δεν επιβάλλεται παρακρατούμενος φόρος ή άλλη φορολογία στην πηγή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV

ΕΙΣΟΔΟΣ ΣΤΟΝ ΟΜΙΛΟ ΚΑΙ ΕΞΟΔΟΣ ΑΠΟ ΑΥΤΟΝ

Άρθρο 11
Πάγια στοιχεία ενεργητικού κατά την είσοδο στον όμιλο

1. Όταν η φορολογούμενη εταιρεία, κατά την ημερομηνία εισόδου της στον όμιλο, είναι ο οικονομικός κύριος πάγιων στοιχείων ενεργητικού που δεν υπόκειται σε απόσβεση ή υπόκειται σε απόσβεση ατομικά, και όταν, εντός πενταετίας από την ημερομηνία εισόδου της φορολογούμενης εταιρείας στον όμιλο, οποιοδήποτε από τα στοιχεία αυτά διατίθεται, το επιμερισμένο μερίδιο του μέλους του ομίλου στο οποίο

ανήκε η οικονομική κυριότητα επί των στοιχείων αυτών κατά την ημερομηνία εισόδου διορθώνεται, με την προσθήκη του προϊόντος της εν λόγω διάθεσης στο επιμερισμένο μερίδιο και με την αφαίρεση από το εν λόγω μερίδιο των δαπανών που αφορούν τα στοιχεία ενεργητικού που δεν υπόκεινται σε απόσβεση και τη φορολογητέα αξία των στοιχείων ενεργητικού που υπόκεινται σε απόσβεση. Η διόρθωση πραγματοποιείται κατά το φορολογικό έτος κατά τη διάρκεια του οποίου έλαβε χώρα η διάθεση των στοιχείων ενεργητικού.

2. Η διόρθωση που αναφέρεται στην παράγραφο 1 πραγματοποιείται επίσης όσον αφορά χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού, με εξαίρεση τις ίδιες μετοχές και τις συμμετοχές που συνεπάγονται απαλλαγή εισοδήματος από φόρους.
3. Η διόρθωση που αναφέρεται στην παράγραφο 1 δεν πραγματοποιείται όταν η εισερχόμενη στον όμιλο φορολογούμενη εταιρεία προέρχεται από άλλον όμιλο ο οποίος υπαγόταν στους κανόνες της παρούσας οδηγίας.
4. Η φορολογούμενη εταιρεία η οποία, συνεπεία αναδιοργάνωσης επιχειρήσεων, δεν υφίσταται πλέον ή δεν έχει πλέον μόνιμη εγκατάσταση στο κράτος μέλος στο οποίο έδρευε για φορολογικούς σκοπούς την ημέρα εισόδου της στον όμιλο, θεωρείται ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση στο εν λόγω κράτος μέλος για τον σκοπό της εφαρμογής του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 12

Μακροχρόνιες συμβάσεις κατά την ένταξη στον όμιλο

1. Έσοδα και δαπάνες τα οποία, σύμφωνα με το άρθρο 22 παράγραφοι 2 και 3 της οδηγίας 2016/xx/EE, θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκαν προτού αρχίσουν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας στη φορολογούμενη εταιρεία, αλλά δεν είχαν ακόμη συμπεριληφθεί στη φορολογική βάση δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας περί φορολογίας εταιρειών που εφαρμόζονταν προηγουμένως στη φορολογούμενη εταιρεία, προστίθενται στο επιμερισμένο μερίδιο του οικείου μέλους του ομίλου, ή αφαιρούνται από αυτό, σύμφωνα με τους κανόνες περί χρονικού πλαισίου της εθνικής νομοθεσίας.
2. Έσοδα τα οποία φορολογούνταν βάσει της εθνικής νομοθεσίας περί φορολογίας εταιρειών προτού αρχίσουν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας στη φορολογούμενη εταιρεία βαρύτερα από ό,τι αν είχαν συμπεριληφθεί στη βάση φορολογίας δυνάμει του άρθρου 22 παράγραφος 2 της οδηγίας 2016/xx/EE, αφαιρούνται από το επιμερισμένο μερίδιο του οικείου μέλους του ομίλου το πρώτο φορολογικό έτος εφαρμογής των κανόνων της παρούσας οδηγίας.
3. Όταν το μερίδιο που επιμερίζεται σε μέλος του ομίλου κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού έτους δεν αρκεί για την πλήρη αντιστάθμιση των εκπιπτόμενων ποσών που αναφέρονται στις παραγράφους 1 και 2, τα ποσά που δεν τυγχάνουν φορολογικής ελάφρυνσης μεταφέρονται σε επόμενες χρήσεις έως ότου συμψηφιστούν με το μερίδιο που επιμερίζεται στο εν λόγω μέλος του ομίλου.

Άρθρο 13

Προβλέψεις, έσοδα και εκπτώσεις κατά την είσοδο στον όμιλο

1. Οι προβλέψεις και οι εκπτώσεις για επισφαλείς απαιτήσεις που προβλέπονται στα άρθρα 23 και 25 της οδηγίας 2016/xx/EE εκπίπτουν μόνον εφόσον προκύπτουν από δραστηριότητες ή συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν αφότου άρχισαν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας στη φορολογούμενη εταιρεία.

2. Έσοδα τα οποία, σύμφωνα με το άρθρο 16 της οδηγίας 2016/xx/EE, θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκαν προτού αρχίσουν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας στη φορολογούμενη εταιρεία, αλλά δεν είχαν ακόμη συμπεριληφθεί στη φορολογική βάση δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας περί φορολογίας εταιρειών που εφαρμόζονταν προηγουμένως στη φορολογούμενη εταιρεία, προστίθενται στο επιμερισμένο μερίδιο του οικείου μέλους του ομίλου σύμφωνα με τους κανόνες περί χρονικού πλαισίου της εθνικής νομοθεσίας περί φορολογίας εταιρειών.
3. Δαπάνες οι οποίες πραγματοποιήθηκαν αφότου άρχισαν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας στη φορολογούμενη εταιρεία, σε σχέση όμως με δραστηριότητες ή συναλλαγές που διεξήχθησαν πριν, και οι οποίες δεν έχουν τύχει έκπτωσης βάσει της εφαρμοστέας εθνικής νομοθεσίας περί φορολογίας εταιρειών, εκπίπτουν μόνο από το επιμερισμένο μερίδιο του οικείου μέλους του ομίλου, εκτός εάν οι εν λόγω δαπάνες πραγματοποιηθούν μετά την πάροδο πενταετίας από την είσοδο της φορολογούμενης εταιρείας στον όμιλο.

Δαπάνες οι οποίες πραγματοποιήθηκαν δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας περί φορολογίας εταιρειών οι οποίες δεν είχαν τύχει ακόμη έκπτωσης όταν άρχισαν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας στη φορολογούμενη εταιρεία εκπίπτουν μόνο από το επιμερισμένο μερίδιο του οικείου μέλους του ομίλου, όπως υπολογίζονται σύμφωνα με την παρούσα οδηγία, σε ίσα ποσά καταναμημένα σε διάστημα πέντε ετών. Δαπάνες για κόστος δανεισμού εκπίπτουν σύμφωνα με το άρθρο 13 της οδηγίας 2016/xx/EE.

Όταν το μερίδιο που έχει επιμεριστεί σε μέλος του ομίλου κατά τη διάρκεια ενός φορολογικού έτους δεν αρκεί για την πλήρη αφαίρεση των ποσών που αναφέρονται στο πρώτο και δεύτερο εδάφιο, τα ποσά που δεν τυγχάνουν φορολογικής ελάφρυνσης μεταφέρονται σε επόμενες χρήσεις έως ότου συμψηφιστούν με το επιμερισμένο μερίδιο του εν λόγω μέλους του ομίλου.
4. Ποσά που έχουν εκπέσει προτού αρχίσουν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας στη φορολογούμενη εταιρεία δεν μπορούν να εκπέσουν εκ νέου.

Άρθρο 14

Χρονικό πλαίσιο απόσβεσης κατά την είσοδο στον όμιλο ή την έξοδο από αυτόν

Η απόσβεση των στοιχείων ενεργητικού φορολογούμενης εταιρείας που εισέρχεται σε όμιλο ή εξέρχεται από αυτόν στη διάρκεια ενός φορολογικού έτους υπολογίζεται αναλογικά, με βάση τον αριθμό ημερολογιακών μηνών κατά τους οποίους η φορολογούμενη εταιρεία ανήκε στον όμιλο στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Άρθρο 15

Ζημίες προ της υπαγωγής

Ζημίες που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης οι οποίες πραγματοποιήθηκαν από μέλος του ομίλου σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εταιρειών ή την οδηγία 2016/xx/EE προτού αρχίσουν να εφαρμόζονται οι κανόνες της παρούσας οδηγίας στο εν λόγω μέλος του ομίλου μπορούν να συμψηφιστούν με το επιμερισμένο μερίδιο του εν λόγω μέλους του ομίλου εάν και στον βαθμό που αυτό προβλέπεται από την εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εταιρειών ή την οδηγία 2016/xx/EE.

Άρθρο 16
Διάλυση ομίλου

Το φορολογικό έτος του ομίλου λήγει όταν διαλύεται ο όμιλος. Η ενοποιημένη φορολογική βάση και τυχόν ζημίες του ομίλου που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης κατανέμονται σε κάθε μέλος του ομίλου σύμφωνα με το κεφάλαιο VIII, βάσει των τιμών των συντελεστών επιμερισμού κατά το φορολογικό έτος της διάλυσης.

Άρθρο 17
Απόσβεση κατά τη διάλυση του ομίλου

Όταν διαλύεται ένας όμιλος, η απόσβεση των στοιχείων ενεργητικού του κατά το φορολογικό έτος της διάλυσης υπολογίζεται αναλογικά, με βάση τον αριθμό ημερολογιακών μηνών κατά τους οποίους δραστηριοποιείτο ο όμιλος στη διάρκεια του εν λόγω φορολογικού έτους.

Άρθρο 18
Ζημίες μετά τη διάλυση του ομίλου

Μετά τη διάλυση ενός ομίλου, οι ζημίες του εν λόγω ομίλου αντιμετωπίζονται ως εξής:

- α) οι ζημίες φορολογούμενης εταιρείας που επιλέγει να εφαρμόσει τους κανόνες της οδηγίας 2016/xx/EE μεταφέρονται σε επόμενες χρήσεις και συμψηφίζονται σύμφωνα με το άρθρο 41 της εν λόγω οδηγίας·
- β) οι ζημίες φορολογούμενης εταιρείας που εντάσσεται σε άλλον όμιλο μεταφέρονται σε επόμενες χρήσεις και συμψηφίζονται με το επιμερισμένο μερίδιο του οικείου μέλους του ομίλου, με την επιφύλαξη των περιορισμών του άρθρου 41 παράγραφος 3 της οδηγίας 2016/xx/EE·
- γ) οι ζημίες φορολογούμενης εταιρείας που υπάγεται εκ νέου σε εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εταιρειών μεταφέρονται σε επόμενες χρήσεις και συμψηφίζονται σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εταιρειών που εφαρμόζεται πλέον, ως εάν οι ζημίες αυτές είχαν προκύψει στο διάστημα που η φορολογούμενη εταιρεία υπέκειτο στη νομοθεσία αυτή.

Άρθρο 19
Πάγια στοιχεία ενεργητικού κατά την έξοδο από τον όμιλο

Το προϊόν πάγιων στοιχείων ενεργητικού που δεν υπόκεινται σε απόσβεση ή υπόκεινται σε απόσβεση ατομικά, πλην εκείνων για τα οποία χορηγήθηκε μειωμένη απαλλαγή δυνάμει του άρθρου 24, που διατίθεται εντός τριετίας από την έξοδο από τον όμιλο της φορολογούμενης εταιρείας στην οποία ανήκει η οικονομική κυριότητα επί των στοιχείων αυτών προστίθεται στην ενοποιημένη φορολογική βάση του ομίλου κατά το έτος της διάθεσης. Οι δαπάνες που σχετίζονται με πάγια στοιχεία ενεργητικού που δεν υπόκεινται σε απόσβεση και η φορολογητέα αξία πάγιων στοιχείων ενεργητικού που υπόκεινται σε απόσβεση ατομικά εκπίπτουν από την εν λόγω φορολογική βάση.

Ο ίδιος κανόνας ισχύει για χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού, με εξαίρεση τις ίδιες μετοχές και τις συμμετοχές που συνεπάγονται απαλλαγή εισοδήματος από φόρους.

Το προϊόν της εν λόγω διάθεσης που προστίθεται στην ενοποιημένη φορολογική βάση του ομίλου δεν υπόκειται σε άλλη φορολογία.

Άρθρο 20

Εσωτερικώς δημιουργούμενα άυλα στοιχεία ενεργητικού

Όταν φορολογούμενη εταιρεία, στην οποία ανήκει η οικονομική κυριότητα ενός ή περισσότερων εσωτερικώς δημιουργημένων άυλων στοιχείων ενεργητικού, εγκαταλείπει τον όμιλο, το ισόποσο των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν σε σχέση με τα στοιχεία αυτά για έρευνα, ανάπτυξη, προώθηση πωλήσεων και διαφήμιση κατά την προηγούμενη πενταετία προστίθεται στην ενοποιημένη φορολογική βάση όπως διαμορφώνεται στο τέλος του φορολογικού έτους. Το ποσό που προστίθεται, ωστόσο, δεν υπερβαίνει την αξία των στοιχείων ενεργητικού κατά την έξοδο της φορολογούμενης εταιρείας από τον όμιλο. Οι δαπάνες αυτές καταλογίζονται στην εξερχόμενη φορολογούμενη εταιρεία και αντιμετωπίζονται σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία περί φορολογίας εταιρειών που εφαρμόζεται ακολούθως στη φορολογούμενη εταιρεία ή, εάν αυτή ενταχθεί σε άλλον όμιλο, οι εν λόγω δαπάνες καταλογίζονται στο φορολογικό έτος κατά τη διάρκεια του οποίου η φορολογούμενη εταιρεία προσχώρησε στον εν λόγω άλλον όμιλο.

Άρθρο 21

Ζημίες κατά την έξοδο από τον όμιλο

Δεν καταλογίζονται ζημίες σε μέλος του ομίλου που εγκαταλείπει τον όμιλο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ V

ΑΝΑΔΙΟΡΓΑΝΩΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Άρθρο 22

Αναδιοργάνωση επιχειρήσεων στο εσωτερικό ομίλου

1. Η αναδιοργάνωση επιχειρήσεων στο εσωτερικό ομίλου ή η μεταφορά της νόμιμης έδρας φορολογούμενης εταιρείας δεν συνεπάγεται κέρδη ή ζημίες για τους σκοπούς του καθορισμού της ενοποιημένης φορολογικής βάσης.
2. Όταν, συνεπεία αναδιοργάνωσης επιχειρήσεων ή μιας σειράς συναλλαγών μεταξύ μελών του ομίλου εντός περιόδου δύο ετών, ουσιαστικά όλα τα στοιχεία ενεργητικού μιας φορολογούμενης εταιρείας μεταβιβάζονται σε άλλο κράτος μέλος, με αποτέλεσμα να επέρχεται ουσιαστική μεταβολή στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού, τα μεταβιβασθέντα στοιχεία ενεργητικού καταλογίζονται στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού της μεταβιβάζουσας φορολογούμενης εταιρείας για μέγιστο διάστημα πέντε ετών μετά την εν λόγω μεταβίβαση, εφόσον ένα μέλος του ομίλου εξακολουθεί να είναι ο οικονομικός κύριος των στοιχείων ενεργητικού.
3. Για τον σκοπό της εφαρμογής του παρόντος άρθρου, η μεταβιβάζουσα φορολογούμενη εταιρεία που αναφέρεται στην παράγραφο 2 η οποία δεν υφίσταται πλέον ή δεν έχει πλέον μόνιμη εγκατάσταση στο κράτος μέλος από το οποίο μεταβιβάστηκαν τα στοιχεία ενεργητικού θεωρείται ότι έχει μόνιμη εγκατάσταση στο εν λόγω κράτος μέλος.

Άρθρο 23

Μεταχείριση των ζημιών σε περίπτωση αναδιοργάνωσης επιχειρήσεων μεταξύ δύο ή περισσότερων ομίλων

1. Εάν, συνεπεία αναδιοργάνωσης επιχειρήσεων, ένας ή περισσότεροι όμιλοι, ή δύο ή περισσότερα μέλη ομίλου, εντάσσονται σε άλλον όμιλο, τυχόν ζημίες του ή των προηγουμένως υπαρχόντων ομίλων που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης κατανέμονται σε καθένα από τα μέλη του ή των ομίλων σύμφωνα με το κεφάλαιο VIII και βάσει των συντελεστών όπως διαμορφώνονται στο τέλος του φορολογικού έτους κατά το οποίο πραγματοποιείται η αναδιοργάνωση επιχειρήσεων. Ζημίες του ή των προηγουμένως υπαρχόντων ομίλων που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης μεταφέρονται σε επόμενες χρήσεις.
Όταν δύο ή περισσότερα μέλη του ομίλου εντάσσονται σε άλλον όμιλο, οι ζημίες του πρώτου ομίλου που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης δεν κατανέμονται κατά τα οριζόμενα στο εδάφιο 1, υπό την προϋπόθεση ότι η κοινή αξία των συντελεστών στοιχείων ενεργητικού και εργασίας των απερχόμενων μελών του ομίλου ανέρχεται σε λιγότερο από το 20% της αξίας αμφοτέρων των εν λόγω συντελεστών για ολόκληρο τον πρώτο όμιλο.
2. Όταν δύο ή περισσότερες κύριες φορολογούμενες εταιρείες συγχωνευθούν κατά την έννοια του άρθρου 2 στοιχείο α) σημεία i) και ii) της οδηγίας 2009/133/EK του Συμβουλίου¹⁵, τυχόν ζημίες ενός ομίλου που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης κατανέμονται στα μέλη του σύμφωνα με το κεφάλαιο VIII, βάσει των συντελεστών όπως διαμορφώνονται στο τέλος του φορολογικού έτους κατά το οποίο πραγματοποιείται η συγχώνευση. Ζημίες που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης μεταφέρονται σε επόμενες χρήσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VI

ΔΟΣΟΛΗΪΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥ ΟΜΙΛΟΥ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

Άρθρο 24

Εξαίρεση από την απαλλαγή που προβλέπεται για τη διάθεση μετοχών

1. Όταν, συνεπεία διάθεσης μετοχών, μια φορολογούμενη εταιρεία εγκαταλείψει τον όμιλο και, κατά το τρέχον ή το προηγούμενο φορολογικό έτος, η εν λόγω φορολογούμενη εταιρεία έχει αποκτήσει, με ενδοομιλική συναλλαγή, ένα ή περισσότερα πάγια στοιχεία ενεργητικού, τα οποία δεν υπόκεινται σε ομαδική απόσβεση, ποσό αντίστοιχο με τα εν λόγω πάγια στοιχεία ενεργητικού εξαιρείται από την απαλλαγή, που προβλέπεται στο άρθρο 8 στοιχείο γ) της οδηγίας 2016/xxx/ΕΕ, εκτός εάν αποδειχθεί ότι η ενδοομιλική συναλλαγή πραγματοποιήθηκε για βάσιμους εμπορικούς λόγους.

¹⁵ Οδηγία 2009/133/EK του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 2009, σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς το εφαρμοστέο στις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, μερικές διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρείες διαφορετικών κρατών μελών καθώς και με τη μεταφορά της καταστατικής έδρας μιας SE ή μιας SCE από ένα κράτος μέλος σε άλλο (ΕΕ L 310 της 25.11.2009, σ. 34).

2. Το ποσό που εξαιρείται από την απαλλαγή, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στην παράγραφο 1, είναι η αγοραία αξία του ή των πάγιων στοιχείων ενεργητικού κατά τη στιγμή που η φορολογούμενη εταιρεία εγκαταλείπει τον όμιλο, μείον τη φορολογητέα αξία των πάγιων στοιχείων ενεργητικού ή των δαπανών που αναφέρονται στο άρθρο 19 της οδηγίας 2016/xxx/EE.
3. Όταν πραγματικός δικαιούχος των μετοχών που διατέθηκαν είναι μη φορολογούμενη εταιρεία ή μη ημεδαπή φορολογούμενη εταιρεία και οι μετοχές αυτές καταλογίζονται στην έδρα της ή σε μόνιμη εγκατάσταση σε τρίτη χώρα, η αγοραία αξία του ή των στοιχείων ενεργητικού τη στιγμή της διάθεσης των μετοχών, μείον τη φορολογητέα αξία, θεωρείται ότι έχει εισπραχθεί από τη φορολογούμενη εταιρεία που κατείχε τα στοιχεία ενεργητικού πριν από την ενδοομιλική συναλλαγή που αναφέρεται στην πρώτη παράγραφο.

Άρθρο 25 *Πίστωση φόρου*

1. Πίστωση φόρου σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 55 παράγραφος 1 της οδηγίας 2016/xx/EE κατανέμεται μεταξύ των μελών του ομίλου σύμφωνα με το κεφάλαιο VIII.
2. Η πίστωση φόρου που αναφέρεται στην παράγραφο 1 μείωση υπολογίζεται χωριστά για κάθε κράτος μέλος ή τρίτη χώρα, καθώς και για κάθε τύπο εισοδήματος. Δεν υπερβαίνει το ποσό που προκύπτει εάν εφαρμοστεί στο εισόδημα που καταλογίζεται σε φορολογούμενη εταιρεία ή μόνιμη εγκατάσταση ο συντελεστής φορολογίας εταιρειών του κράτους μέλους όπου εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς η φορολογούμενη εταιρεία ή του τόπου όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση.

Άρθρο 26 *Παρακράτηση φόρου στην πηγή*

Οι τόκοι και τα δικαιώματα που καταβάλλονται από μέλος του ομίλου σε δικαιούχο εκτός του ομίλου μπορεί να υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου στην πηγή, σύμφωνα με τους εφαρμοστέους κανόνες της εθνικής νομοθεσίας και τυχόν εφαρμοστέα σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας, στο κράτος μέλος όπου το μέλος του ομίλου εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς ή βρίσκεται, ανάλογα με την περίπτωση. Ο παρακρατούμενος φόρος κατανέμεται μεταξύ των κρατών μελών, σύμφωνα με το κεφάλαιο VIII, βάσει του μαθηματικού τύπου που ισχύει για το φορολογικό έτος κατά το οποίο παρακρατήθηκε ο φόρος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VII

ΔΙΑΦΑΝΕΙΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ

Άρθρο 27 *Κανόνες για τη διαπίστωση της διαφάνειας στην περίπτωση οντοτήτων τρίτων χωρών*

Η μεταχείριση οντότητας ευρισκόμενης σε τρίτη χώρα στην οποία έχουν συμμετοχή τουλάχιστον δύο μέλη του ομίλου καθορίζεται με συμφωνία μεταξύ των οικείων κρατών μελών. Όταν δεν υφίσταται συμφωνία, αποφασίζει η κύρια φορολογική αρχή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VIII

ΕΠΙΜΕΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΚΟΙΝΗΣ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΗΣ ΒΑΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

Άρθρο 28

Γενικοί κανόνες

1. Η ενοποιημένη βάση φορολογίας κατανέμεται μεταξύ των μελών του ομίλου κάθε φορολογικό έτος με βάση μαθηματικό τύπο επιμερισμού. Για τον καθορισμό του επιμερισμένου μεριδίου του μέλους Α του ομίλου, ο μαθηματικός τύπος έχει την ακόλουθη μορφή, δίνοντας ίση βαρύτητα στους συντελεστές πωλήσεων, εργασίας και στοιχείων ενεργητικού:

$$\text{Share A} = \left(\frac{1}{3} \frac{\text{Sales}^A}{\text{Sales}^{\text{Group}}} + \frac{1}{3} \left(\frac{1}{2} \frac{\text{Payroll}^A}{\text{Payroll}^{\text{Group}}} + \frac{1}{2} \frac{\text{No of employees}^A}{\text{No of employees}^{\text{Group}}} \right) + \frac{1}{3} \frac{\text{Assets}^A}{\text{Assets}^{\text{Group}}} \right) * \text{Con'd Tax Base}$$

2. Η ενοποιημένη βάση φορολογίας ενός ομίλου κατανέμεται μόνον όταν είναι θετική.
3. Οι υπολογισμοί για την κατανομή της ενοποιημένης βάσης φορολογίας γίνονται στο τέλος του φορολογικού έτους του ομίλου.
4. Περίοδος 15 ημερών και άνω στη διάρκεια ημερολογιακού μήνα θεωρείται ακέραιος μήνας.
5. Κατά τον καθορισμό του επιμερισμένου μεριδίου ενός μέλους ομίλου, δίδεται ίση βαρύτητα στους συντελεστές πωλήσεων, εργασίας και στοιχείων ενεργητικού.

Άρθρο 29

Ρήτρα διασφάλισης

Ως εξαίρεση από τον κανόνα του άρθρου 28, εάν η κύρια φορολογούμενη εταιρεία ή μια αρμόδια αρχή θεωρεί ότι το αποτέλεσμα του επιμερισμού της ενοποιημένης φορολογικής βάσης σε μέλος του ομίλου δεν αντιπροσωπεύει δίκαια την έκταση της επιχειρηματικής δραστηριότητας του εν λόγω μέλους του ομίλου, η κύρια φορολογούμενη εταιρεία ή η αρμόδια αρχή μπορεί να ζητήσει τη χρήση εναλλακτικής μεθόδου υπολογισμού του φορολογικού μεριδίου κάθε μέλους του ομίλου. Εναλλακτική μέθοδος μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο εάν, κατόπιν διαβουλεύσεων μεταξύ των αρμόδιων αρχών και, ενδεχομένως, συζητήσεων σύμφωνα με τα άρθρα 77 και 78, όλες οι εν λόγω αρχές συμφωνήσουν ως προς την εναλλακτική μέθοδο. Το κράτος μέλος της κύριας φορολογικής αρχής ενημερώνει την Επιτροπή σχετικά με τη χρησιμοποιούμενη εναλλακτική μέθοδο.

Άρθρο 30

Είσοδος στον όμιλο και έξοδος από αυτόν

Το επιμερισμένο μερίδιο φορολογούμενης εταιρείας που εισέρχεται σε όμιλο ή εξέρχεται από αυτόν στη διάρκεια ενός φορολογικού έτους υπολογίζεται αναλογικά, με βάση τον αριθμό ημερολογιακών μηνών κατά τους οποίους η φορολογούμενη εταιρεία ανήκε στον όμιλο στη διάρκεια του φορολογικού έτους.

Άρθρο 31
Διαφανείς οντότητες

Οι συντελεστές που χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό του επιμερισμένου μεριδίου μέλους του ομίλου που έχει συμμετοχή σε διαφανή οντότητα περιλαμβάνουν τις πωλήσεις, την εργασία και τα στοιχεία ενεργητικού της διαφανούς οντότητας, κατ' αναλογία προς τη συμμετοχή της φορολογούμενης εταιρείας στα κέρδη και τις ζημίες της εν λόγω οντότητας.

Άρθρο 32
Σύνθεση του συντελεστή εργασίας

1. Ο συντελεστής εργασίας συνίσταται, κατά το ήμισυ από το συνολικό ποσό των δαπανών μισθοδοσίας ενός μέλους του ομίλου, ως αριθμητή, και από το συνολικό ποσό των δαπανών μισθοδοσίας του ομίλου, ως παρονομαστή, και κατά το άλλο ήμισυ από τον αριθμό εργαζομένων ενός μέλους του ομίλου, ως αριθμητή, και από τον αριθμό εργαζομένων του ομίλου, ως παρονομαστή. Όταν ένας εργαζόμενος περιλαμβάνεται στον συντελεστή εργασίας ενός μέλους του ομίλου, οι δαπάνες μισθοδοσίας που αφορούν τον εν λόγω εργαζόμενο περιλαμβάνονται στον συντελεστή εργασίας του ίδιου μέλους του ομίλου.
2. Ο αριθμός των εργαζομένων μετρείται στο τέλος του φορολογικού έτους.
3. Ο ορισμός του εργαζομένου καθορίζεται από την εθνική νομοθεσία του κράτους μέλους όπου ασκείται το επάγγελμα.

Άρθρο 33
Κατανομή εργαζομένων και δαπανών μισθοδοσίας

1. Οι εργαζόμενοι περιλαμβάνονται στον συντελεστή εργασίας του μέλους του ομίλου από το οποίο αμείβονται.
2. Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, όταν εργαζόμενοι παρέχουν την εργασία τους υπό τον έλεγχο και την ευθύνη άλλου μέλους του ομίλου, και όχι αυτού από το οποίο αμείβονται, οι εργαζόμενοι αυτοί καθώς και το ποσό των δαπανών μισθοδοσίας που τους αφορά περιλαμβάνονται στο συντελεστή εργασίας του πρώτου μέλους του ομίλου.

Ο κανόνας αυτός εφαρμόζεται μόνον εφόσον πληρούνται όλες οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) η εργασία διαρκεί διάστημα τουλάχιστον τριών μηνών χωρίς διακοπή·
 - β) οι εργαζόμενοι αυτοί αντιπροσωπεύουν τουλάχιστον το 5 % του συνολικού αριθμού εργαζομένων του μέλους του ομίλου από το οποίο αμείβονται.
3. Στους εργαζομένους περιλαμβάνονται τα πρόσωπα τα οποία, αν και δεν απασχολούνται άμεσα από ένα μέλος του ομίλου, εκτελούν καθήκοντα παρόμοια με τα εκτελούμενα από τους εργαζομένους.
 4. Στις δαπάνες μισθοδοσίας περιλαμβάνεται το συνολικό κόστος μισθών, ημερομισθίων, πρόσθετων παροχών και κάθε άλλης αποζημίωσης του εργαζομένου, συμπεριλαμβανομένων των σχετικών δαπανών για συντάξεις και κοινωνική ασφάλιση που βαρύνουν τον εργοδότη καθώς και οι δαπάνες του εργοδότη που αντιστοιχούν στο κόστος των προσώπων που αναφέρονται στην παράγραφο 3.
 5. Οι δαπάνες μισθοδοσίας αποτιμώνται στο ύψος των δαπανών που αντιμετωπίζονται ως εκπίπτουσες από τον εργοδότη σε ένα φορολογικό έτος.

Άρθρο 34

Σύνθεση του συντελεστή στοιχείων ενεργητικού

1. Ο συντελεστής στοιχείων ενεργητικού συνίσταται από τη μέση αξία όλων των πάγιων υλικών στοιχείων ενεργητικού που ανήκουν κατά κυριότητα ή βάσει απλής ή χρηματοδοτικής μίσθωσης σε μέλος του ομίλου, ως αριθμητή, και από τη μέση αξία όλων των πάγιων υλικών στοιχείων ενεργητικού που ανήκουν κατά κυριότητα ή βάσει απλής ή χρηματοδοτικής μίσθωσης στον όμιλο, ως παρονομαστή.
2. Κατά την πενταετία που έπεται της εισόδου φορολογούμενης εταιρείας σε υφιστάμενο ή νέο όμιλο, ο οικείος συντελεστής στοιχείων ενεργητικού περιλαμβάνει επίσης το συνολικό ποσό των δαπανών που πραγματοποιήθηκαν για έρευνα, ανάπτυξη, προώθηση πωλήσεων και διαφήμιση από τη φορολογούμενη εταιρεία κατά την εξαετία που προηγήθηκε της εισόδου της στον όμιλο.

Άρθρο 35

Κατανομή των στοιχείων ενεργητικού

1. Με την επιφύλαξη του άρθρου 22 παράγραφοι 2 και 3, ένα στοιχείο ενεργητικού περιλαμβάνεται στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού του οικονομικού του κυρίου. Όταν ο οικονομικός κύριος δεν μπορεί να προσδιορισθεί, το στοιχείο περιλαμβάνεται στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού του νόμιμου κυρίου.
Εντούτοις, ένα στοιχείο ενεργητικού που δεν χρησιμοποιείται πραγματικά από τον οικονομικό του κύριο περιλαμβάνεται στον συντελεστή του μέλους του ομίλου που το χρησιμοποιεί πραγματικά, υπό την προϋπόθεση ότι το εν λόγω στοιχείο αντιπροσωπεύει άνω του 5% της φορολογητέας αξίας του συνόλου των παγίων υλικών στοιχείων ενεργητικού του μέλους του ομίλου που το χρησιμοποιεί πραγματικά.
2. Με εξαίρεση την περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ μελών του ομίλου, τα μισθωμένα με χρηματοδοτική μίσθωση στοιχεία ενεργητικού περιλαμβάνονται στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού του μέλους του ομίλου που είναι ο εκμισθωτής ή ο μισθωτής του στοιχείου. Το ίδιο ισχύει όσον αφορά τα μισθωμένα βάσει απλής μίσθωσης στοιχεία ενεργητικού.

Άρθρο 36

Αποτίμηση

1. Τα γήπεδα και τα άλλα μη υποκείμενα σε αποσβέσεις πάγια υλικά στοιχεία ενεργητικού αποτιμώνται στο αρχικό τους κόστος.
2. Πάγιο υλικό στοιχείο ενεργητικού που υπόκειται σε ατομική απόσβεση αποτιμάται στον μέσο όρο της φορολογητέας αξίας του στην αρχή και στο τέλος του φορολογικού έτους.
Όταν, συνεπεία μίας ή περισσότερων ενδοομιλικών συναλλαγών, ένα πάγιο υλικό στοιχείο ενεργητικού που υπόκειται σε ατομική απόσβεση περιλαμβάνεται στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού ενός μέλους του ομίλου για διάστημα μικρότερο του φορολογικού έτους, η αξία που πρέπει να ληφθεί υπόψη υπολογίζεται με βάση τον αριθμό των μηνών κατά τους οποίους το στοιχείο ενεργητικού συμπεριλήφθηκε στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού του εν λόγω μέλους του ομίλου.

3. Η ομάδα πάγιων στοιχείων ενεργητικού, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 37 της οδηγίας 2016/xx/EE, αποτιμάται στον μέσο όρο της φορολογητέας αξίας της στην αρχή και στο τέλος του φορολογικού έτους.
4. Ο μισθωτής, βάσει απλής ή χρηματοδοτικής μίσθωσης, ενός στοιχείου ενεργητικού του οποίου δεν είναι ο οικονομικός κύριος αποτιμά τα μισθωμένα στοιχεία στο οκταπλάσιο των οφειλόμενων καθαρών ετήσιων μισθωμάτων, μείον τα τυχόν εισπρακτέα ποσά από υπομισθωτές.

Ένα μέλος του ομίλου που εκμισθώνει, βάσει απλής ή χρηματοδοτικής μίσθωσης, ένα στοιχείο ενεργητικού του οποίου δεν είναι ο οικονομικός κύριος αποτιμά το εν λόγω μισθωμένο στοιχείο στο οκταπλάσιο των οφειλόμενων καθαρών ετήσιων μισθωμάτων.
5. Ένα στοιχείο ενεργητικού που πωλείται από μέλος του ομίλου σε άτομο εκτός του ομίλου, μετά από ενδοομιλική μεταβίβαση κατά το τρέχον ή το προηγούμενο φορολογικό έτος, περιλαμβάνεται στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού του μεταβιβάζοντος μέλους του ομίλου για την περίοδο μεταξύ της ενδοομιλικής μεταβίβασης και της πώλησης εκτός ομίλου, εκτός εάν τα ενδιαφερόμενα μέλη του ομίλου αποδείξουν ότι η ενδοομιλική μεταβίβαση έγινε για βάσιμους εμπορικούς λόγους.

Άρθρο 37

Σύνθεση του συντελεστή πωλήσεων

1. Ο συντελεστής πωλήσεων συνίσταται από τις συνολικές πωλήσεις που κατανέμονται σε ένα μέλος του ομίλου, συμπεριλαμβανομένων των μόνιμων εγκαταστάσεων που λογίζονται ως υπάρχουσες δυνάμει του άρθρου 22 παράγραφος 3, ως αριθμητή, και από τις συνολικές πωλήσεις του ομίλου, ως παρονομαστή.
2. Ως πωλήσεις νοείται το προϊόν των συνολικών πωλήσεων αγαθών και των παρεχόμενων υπηρεσιών, μετά τις εκπτώσεις και επιστροφές, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, άλλους φόρους και δασμούς. Τα απαλλασσόμενα έσοδα, οι τόκοι, τα μερίσματα, τα δικαιώματα και το προϊόν της διάθεσης πάγιων στοιχείων ενεργητικού δεν περιλαμβάνονται στον συντελεστή πωλήσεων, εκτός εάν πρόκειται για έσοδα που πραγματοποιούνται κατά τη συνήθη ροή των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Στον συντελεστή πωλήσεων δεν περιλαμβάνονται οι πωλήσεις αγαθών και οι παρεχόμενες υπηρεσίες στο εσωτερικό του ομίλου.
3. Οι πωλήσεις αποτιμώνται σύμφωνα με το άρθρο 20 της οδηγίας 2016/xx/EE.

Άρθρο 38

Πωλήσεις ανά προορισμό

1. Οι πωλήσεις αγαθών περιλαμβάνονται στον συντελεστή πωλήσεων του μέλους του ομίλου που βρίσκεται στο κράτος μέλος, όπου καταλήγει η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών στο πρόσωπο που τα αποκτά. Όταν ο τόπος αυτός δεν μπορεί να προσδιοριστεί, οι πωλήσεις αγαθών καταλογίζονται στο μέλος του ομίλου το οποίο βρίσκεται στο κράτος μέλος του τελευταίου τόπου που εντοπίστηκαν τα αγαθά.
2. Οι παρεχόμενες υπηρεσίες περιλαμβάνονται στον συντελεστή πωλήσεων του μέλους του ομίλου που βρίσκεται στο κράτος μέλος, όπου πράγματι επιτελούνται ή παρέχονται οι υπηρεσίες.

3. Τα απαλλασσόμενα έσοδα, οι τόκοι, τα μερίσματα, τα δικαιώματα και το προϊόν της διάθεσης πάγιων στοιχείων ενεργητικού που περιλαμβάνονται στον συντελεστή πωλήσεων καταλογίζονται στον δικαιούχο των εν λόγω απαλλασσόμενων εσόδων, τόκων, μερισμάτων, δικαιωμάτων και προϊόντος.
4. Όταν δεν υπάρχει μέλος του ομίλου στο κράτος μέλος όπου παραδίδονται τα αγαθά ή παρέχονται οι υπηρεσίες, ή όταν παραδίδονται αγαθά ή παρέχονται υπηρεσίες σε τρίτη χώρα, οι πωλήσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών περιλαμβάνονται στον συντελεστή πωλήσεων όλων των μελών του ομίλου κατ' αναλογία των οικείων συντελεστών εργασίας και στοιχείων ενεργητικού.
5. Όταν υπάρχουν περισσότερα του ενός μέλη του ομίλου στο κράτος μέλος όπου παραδίδονται τα αγαθά ή παρέχονται οι υπηρεσίες, οι πωλήσεις περιλαμβάνονται στον συντελεστή πωλήσεων όλων των μελών του ομίλου που βρίσκονται στο εν λόγω κράτος μέλος κατ' αναλογία των οικείων συντελεστών εργασίας και στοιχείων ενεργητικού.

Άρθρο 39

Λεπτομερείς κανόνες για τον υπολογισμό των συντελεστών

Η Επιτροπή μπορεί να εκδίδει πράξεις για τη θέσπιση λεπτομερών κανόνων σχετικά με τον υπολογισμό των συντελεστών εργασίας, στοιχείων ενεργητικού και πωλήσεων, την κατανομή εργαζομένων και δαπανών μισθοδοσίας, στοιχείων ενεργητικού και πωλήσεων στον αντίστοιχο συντελεστή, καθώς και την αποτίμηση των στοιχείων ενεργητικού. Οι εκτελεστικές αυτές πράξεις εκδίδονται σύμφωνα με τη διαδικασία εξέτασης που προβλέπεται στο άρθρο 77 παράγραφος 2.

Άρθρο 40

Υπολογισμός των συντελεστών στοιχείων ενεργητικού και πωλήσεων για χρηματοπιστωτικά ιδρύματα

1. Ο συντελεστής στοιχείων ενεργητικού ενός χρηματοπιστωτικού ιδρύματος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 4 σημείο 29 στοιχεία α), δ), ε) στ), ζ), η) και θ) της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ, είναι το 10% της αξίας των χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού, με εξαίρεση τις ίδιες μετοχές και τις συμμετοχές που συνεπάγονται απαλλαγή εισοδήματος από φόρους. Στα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού περιλαμβάνονται και στοιχεία που διακρατούνται για εκμετάλλευση, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 21 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ. Τα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού περιλαμβάνονται στον συντελεστή στοιχείων ενεργητικού του μέλους του ομίλου στα βιβλία του οποίου ήταν καταγεγραμμένα τα εν λόγω στοιχεία κατά την είσοδό του στον όμιλο.
2. Ο συντελεστής πωλήσεων ενός χρηματοπιστωτικού ιδρύματος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 4 σημείο 29 στοιχεία α), δ), ε) στ), ζ), η) και θ) της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ, είναι το 10 % των εσόδων του υπό μορφή τόκων, αμοιβών, προμηθειών και εσόδων από τίτλους, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, άλλους φόρους και δασμούς. Δεν περιλαμβάνονται οι ενδοομιλικές πωλήσεις. Για την εφαρμογή του άρθρου 38 παράγραφος 2, οι χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες θεωρείται ότι παρέχονται, στην περίπτωση δανείου καλυμμένου με εμπράγματα ασφάλειες, στο κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η ασφάλεια ή, εάν αυτό το κράτος μέλος δεν μπορεί να προσδιοριστεί, στο κράτος μέλος στο οποίο έχει μεταγραφεί η εμπράγματη ασφάλεια. Οι λοιπές χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες θεωρείται ότι παρέχονται στο κράτος μέλος του δανειολήπτη ή του προσώπου που πληρώνει τις

αμοιβές, προμήθειες και λοιπά έσοδα. Όταν ο δανειολήπτης ή το πρόσωπο που πληρώνει τις αμοιβές, προμήθειες και λοιπά έσοδα δεν μπορεί να προσδιοριστεί ή εάν το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται ή έχει μεταγραφεί η εμπράγματη ασφάλεια δεν μπορεί να προσδιοριστεί, οι πωλήσεις καταλογίζονται σε όλα τα μέλη του ομίλου κατ' αναλογία των οικείων συντελεστών εργασίας και στοιχείων ενεργητικού.

Άρθρο 41

Υπολογισμός των συντελεστών στοιχείων ενεργητικού και πωλήσεων για ασφαλιστικές επιχειρήσεις

1. Ο συντελεστής στοιχείων ενεργητικού μιας ασφαλιστικής επιχείρησης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 4 σημείο 29 στοιχεία β) και γ) της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ, είναι το 10% της αξίας των χρηματοοικονομικών στοιχείων που αναφέρονται στο άρθρο 40 παράγραφος 1.
2. Ο συντελεστής πωλήσεων μιας ασφαλιστικής επιχείρησης, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 4 σημείο 29 στοιχεία β) και γ) της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ, είναι το 10 % των δεδουλευμένων ασφαλιστρών, καθαρών από αντασφάλιση, καταλογισθέντα έσοδα από επενδύσεις που έχουν μεταφερθεί από τον μη τεχνικό λογαριασμό, άλλα τεχνικά έσοδα, καθαρά από αντασφάλιση, και έσοδα από επενδύσεις, αμοιβές και προμήθειες, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, άλλους φόρους και δασμούς. Για την εφαρμογή του άρθρου 38 παράγραφος 2, οι ασφαλιστικές υπηρεσίες θεωρείται ότι παρέχονται στο κράτος μέλος του κατόχου του ασφαλιστηρίου συμβολαίου. Οι λοιπές πωλήσεις καταλογίζονται σε όλα τα μέλη του ομίλου κατ' αναλογία των οικείων συντελεστών εργασίας και στοιχείων ενεργητικού.

Άρθρο 42

Πετρέλαιο και φυσικό αέριο

Κατά παρέκκλιση του άρθρου 38 παράγραφοι 1, 2 και 3, οι πωλήσεις ενός μέλους του ομίλου που ασκεί την κύρια δραστηριότητά του στον τομέα της έρευνας ή παραγωγής πετρελαίου ή φυσικού αερίου καταλογίζονται στο μέλος του ομίλου στο κράτος μέλος, όπου αντλείται ή παράγεται το πετρέλαιο ή το φυσικό αέριο.

Κατά παρέκκλιση του άρθρου 38 παράγραφοι 4 και 5, όταν δεν υπάρχει μέλος του ομίλου στο κράτος μέλος της έρευνας ή παραγωγής πετρελαίου και φυσικού αερίου ή εάν η έρευνα ή η παραγωγή πραγματοποιείται σε τρίτη χώρα, όπου το μέλος του ομίλου που διεξάγει την έρευνα ή την παραγωγή πετρελαίου και φυσικού αερίου δεν διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση, οι πωλήσεις καταλογίζονται στο εν λόγω μέλος του ομίλου.

Άρθρο 43

Ναυτιλία, εσωτερικές πλωτές μεταφορές και αερομεταφορές

Τα έσοδα, οι δαπάνες και λοιπά στοιχεία που εκπίπτουν ενός μέλους του ομίλου, του οποίου η κύρια δραστηριότητα είναι η εκμετάλλευση πλοίων και αεροσκαφών στις διεθνείς μεταφορές ή η εκμετάλλευση σκαφών στις εσωτερικές πλωτές μεταφορές εξαιρούνται από την ενοποιημένη φορολογική βάση και δεν επιμερίζονται σύμφωνα με τους κανόνες του άρθρου 28. Αντ' αυτού, τα εν λόγω έσοδα, οι δαπάνες και λοιπά στοιχεία που εκπίπτουν καταλογίζονται στο εν λόγω μέλος του ομίλου ανά συναλλαγή και υπόκεινται σε διορθώσεις τιμολόγησης σύμφωνα με το άρθρο 56 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ.

Οι συμμετοχές στο μέλος του ομίλου και συμμετοχές του μέλους του ομίλου λαμβάνονται υπόψη προκειμένου να καθορίζεται εάν υφίσταται όμιλος, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στα άρθρα 5 και 6.

Άρθρο 44

Στοιχεία που εκπίπτουν από το επιμερισμένο μερίδιο

Από το επιμερισμένο μερίδιο εκπίπτουν τα ακόλουθα στοιχεία:

- α) οι ζημίες που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης και πραγματοποιήθηκαν από φορολογούμενη εταιρεία πριν από την υπαγωγή της στους κανόνες της παρούσας οδηγίας, όπως ορίζεται στο άρθρο 15·
- β) οι ζημίες που δεν έτυχαν φορολογικής ελάφρυνσης και πραγματοποιήθηκαν στο επίπεδο του ομίλου, όπως ορίζεται στο άρθρο 15, σε συνδυασμό με το άρθρο 18 στοιχείο β) και το άρθρο 23·
- γ) τα ποσά που αφορούν τη διάθεση πάγιων στοιχείων ενεργητικού, όπως ορίζεται στο άρθρο 11, τα έσοδα και οι δαπάνες που αφορούν μακροχρόνιες συμβάσεις, όπως ορίζεται στο άρθρο 12, και οι μελλοντικές δαπάνες, όπως ορίζεται στο άρθρο 13 παράγραφος 3·
- δ) στην περίπτωση ασφαλιστικών επιχειρήσεων, τα προαιρετικά τεχνικά αποθεματικά, όπως ορίζεται στο άρθρο 28 στοιχείο δ) της οδηγίας 2016/xx/EE·
- ε) παντός είδους δωρεές προς φιλανθρωπικές οργανώσεις που εκπίπτουν δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας, όπως ορίζεται στο άρθρο 9 παράγραφος 4 της οδηγίας 2016/xx/EE·
- στ) οι προβλέψεις για συντάξεις που εκπίπτουν δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας, όπως ορίζεται στο άρθρο 24 της οδηγίας 2016/xx/EE·

Άρθρο

45

Φορολογική οφειλή

Η φορολογική οφειλή κάθε μέλους του ομίλου είναι το ποσό που προκύπτει από την εφαρμογή του εθνικού φορολογικού συντελεστή στο επιμερισμένο μερίδιο, διορθωμένο σύμφωνα με το άρθρο 44, και περαιτέρω μειωμένο κατά τις εκπτώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 25.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΧ

ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ

Άρθρο 46

Δήλωση σύστασης ομίλου

1. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία υποβάλλει δήλωση σύστασης ομίλου στην κύρια φορολογική αρχή εξ ονόματος των υπόλοιπων μελών του ομίλου τουλάχιστον τρεις μήνες πριν από την έναρξη του φορολογικού έτους κατά το οποίο ο όμιλος θα αρχίσει να εφαρμόζει τους κανόνες της παρούσας οδηγίας.
2. Η δήλωση που αναφέρεται στην παράγραφο 1 καλύπτει όλα τα μέλη του ομίλου, εκτός από τις ναυτιλιακές εταιρείες που αναφέρονται στο άρθρο 2 παράγραφος 4.

3. Η κύρια φορολογική αρχή διαβιβάζει αμέσως τη δήλωση στις αρμόδιες αρχές όλων των κρατών μελών στα οποία εδρεύουν για φορολογικούς σκοπούς ή βρίσκονται με τη μορφή μόνιμης εγκατάστασης μέλη του ομίλου. Οι εν λόγω αρχές μπορούν να υποβάλουν τις απόψεις τους και τυχόν συναφείς πληροφορίες σχετικά με την εγκυρότητα και το πεδίο εφαρμογής της δήλωσης στην κύρια φορολογική αρχή εντός ενός μηνός από τη διαβίβαση της δήλωσης.
4. Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης, η κύρια φορολογική αρχή εκδίδει πράξεις επιβολής φόρου, εντός έξι μηνών από τη στιγμή που διαπιστώνει την απουσία δήλωσης, για τα φορολογικά έτη κατά τα οποία ο όμιλος θεωρείται ότι υφίστατο. Οι εν λόγω πράξεις επιβολής δεν μπορούν σε καμία περίπτωση να αφορούν διάστημα μεγαλύτερο των πέντε προηγούμενων φορολογικών ετών.

Άρθρο 47

Διάρκεια εφαρμογής της οδηγίας από έναν όμιλο

1. Η παρούσα οδηγία αρχίζει να εφαρμόζεται σε όμιλο έναν μήνα μετά την παραλαβή της δήλωσης σύστασης ομίλου, όπως αναφέρεται στο άρθρο 46 παράγραφος 3, από τις αρμόδιες αρχές όλων των κρατών μελών στα οποία εδρεύουν για φορολογικούς σκοπούς ή βρίσκονται με τη μορφή μόνιμης εγκατάστασης μέλη του ομίλου. Η κύρια φορολογική αρχή ενημερώνει σχετικά την κύρια φορολογούμενη εταιρεία.
2. Ο όμιλος εφαρμόζει τις διατάξεις της παρούσας οδηγίας εφόσον εξακολουθεί να έχει τη σχετική υποχρέωση σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφοι 1 και 2. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία υποβάλλει δήλωση διάλυσης στην κύρια φορολογική αρχή όταν ο όμιλος στον οποίον ανήκει δεν πληροί πλέον στο σύνολό του τις προϋποθέσεις του άρθρου 2 παράγραφος 1 και 2 για την εφαρμογή των κανόνων της παρούσας οδηγίας.
3. Η φορολογούμενη εταιρεία που δεν υπόκειται πλέον στους κανόνες της παρούσας οδηγίας έχει τη δυνατότητα να επιλέξει να συνεχίσει να εφαρμόζει τους κανόνες αυτούς υπό την προϋπόθεση ότι η φορολογούμενη εταιρεία πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 2 παράγραφος 3. Η εν λόγω φορολογούμενη εταιρεία μπορεί επίσης να επιλέξει να εφαρμόζει τους κανόνες της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ, εφόσον δεν πληρούται η προϋπόθεση του άρθρου 2 παράγραφος 1 στοιχείο δ).
4. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία που έχει επιλέξει να εφαρμόζει τους κανόνες της παρούσας οδηγίας σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 3 και που αποφασίζει να διακόψει την ως άνω εφαρμογή γνωστοποιεί το γεγονός αυτό στην κύρια φορολογική αρχή κατά το τέλος της περιόδου πέντε φορολογικών ετών.
5. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία ενός ομίλου που επέλεξε να εφαρμόζει τους κανόνες της παρούσας οδηγίας σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 3 και η οποία αποφασίζει να παρατείνει την εν λόγω εφαρμογή στο τέλος της περιόδου πέντε φορολογικών ετών υποβάλλει στην κύρια φορολογική αρχή αποδεικτικά στοιχεία ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις που αναφέρονται στο άρθρο 2 παράγραφος 1 σημεία α), β) και δ).

Άρθρο 48

Πληροφορίες περιεχόμενες στη δήλωση σύστασης ομίλου

Η δήλωση σύστασης ομίλου περιλαμβάνει τις ακόλουθες πληροφορίες:

- α) ταυτοποίηση των μελών του ομίλου·

- β) αποδεικτικά στοιχεία για την εκπλήρωση των κριτηρίων που προβλέπονται στα άρθρα 5 και 6·
- γ) πληροφορίες για τυχόν συνδεδεμένες επιχειρήσεις κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρο 56 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ·
- δ) τη νομική μορφή, την καταστατική έδρα και τον τόπο πραγματικής διαχείρισης των φορολογούμενων εταιρειών·
- ε) το φορολογικό έτος κατά το οποίο συστάθηκε ο όμιλος.

Η Επιτροπή μπορεί να εκδώσει πράξη για τη θέσπιση τυποποιημένου εντύπου δήλωσης σύστασης ομίλου. Η εν λόγω εκτελεστική πράξη εκδίδεται σύμφωνα με τη διαδικασία εξέτασης που αναφέρεται στο άρθρο 77 παράγραφος 2.

Άρθρο 49

Εξέταση της δήλωσης σύστασης ομίλου

1. Η κύρια φορολογική αρχή στην οποία υποβάλλεται εγκύτως η δήλωση σύστασης ομίλου εξετάζει κατά πόσον, βάσει των πληροφοριών που περιέχονται στη δήλωση, ο όμιλος πληροί τις απαιτήσεις της παρούσας οδηγίας. Η δήλωση θεωρείται ότι έχει γίνει δεκτή εάν δεν απορριφθεί από την κύρια φορολογική αρχή εντός τριών μηνών από την παραλαβή της.
2. Εφόσον η φορολογούμενη εταιρεία έχει γνωστοποιήσει πλήρως όλες τις πληροφορίες που απαιτεί το άρθρο 48, τυχόν μεταγενέστερη διαπίστωση ότι ο κατάλογος των μελών του ομίλου που δημοσιοποιήθηκε είναι ανακριβής δεν ακυρώνει τη δήλωση σύστασης ομίλου. Τυχόν εσφαλμένη δήλωση διορθώνεται και λαμβάνονται όλα τα άλλα αναγκαία μέτρα από την αρχή του φορολογικού έτους κατά το οποίο διαπιστώθηκε το σφάλμα.
3. Σε περίπτωση μη πλήρους γνωστοποίησης των απαιτούμενων πληροφοριών, η κυρία φορολογική αρχή, σε συμφωνία με τις άλλες ενδιαφερόμενες αρμόδιες αρχές, μπορεί να ακυρώσει την αρχική δήλωση, περίπτωση στην οποία εκδίδονται τροποποιημένες πράξεις επιβολής της φορολογικής οφειλής του ομίλου/των μελών του ομίλου σύμφωνα με τις προθεσμίες που προβλέπονται στο άρθρο 56.

Άρθρο 50

Φορολογικό έτος

1. Για όλα τα μέλη του ομίλου ισχύει το ίδιο φορολογικό έτος.
2. Κατά το έτος στη διάρκεια του οποίου εντάσσεται σε όμιλο, η φορολογούμενη εταιρεία ευθυγραμμίζει το φορολογικό της έτος προς εκείνο του ομίλου στον οποίον εντάσσεται. Το επιμερισμένο μερίδιο της φορολογούμενης εταιρείας για το εν λόγω φορολογικό έτος υπολογίζεται αναλογικά, με βάση τον αριθμό ημερολογιακών μηνών κατά τους οποίους η εταιρεία ανήκε στον όμιλο.
3. Το επιμερισμένο μερίδιο της φορολογούμενης εταιρείας για το έτος κατά το οποίο εγκαταλείπει τον όμιλο υπολογίζεται αναλογικά, με βάση τον αριθμό ημερολογιακών μηνών κατά τους οποίους η εταιρεία ανήκε στον όμιλο.

Άρθρο 51

Φορολογικές δηλώσεις και πράξεις επιβολής φόρου

1. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία υποβάλλει την ενοποιημένη φορολογική δήλωση του ομίλου στην κύρια φορολογική αρχή.
2. Η ενοποιημένη φορολογική δήλωση επέχει θέση πράξης επιβολής της φορολογικής οφειλής κάθε μέλους του ομίλου («πράξη επιβολής φόρου»). Εάν η νομοθεσία ενός κράτους μέλους προβλέπει ότι η φορολογική δήλωση έχει νομικό καθεστώς πράξης επιβολής φόρου και αντιμετωπίζεται ως εκτελεστός τίτλος για την είσπραξη της φορολογικής οφειλής, η ενοποιημένη φορολογική δήλωση έχει την ίδια ισχύ σε σχέση με μέλος του ομίλου που υπόκειται σε φόρο στο εν λόγω κράτος μέλος.
3. Εάν η ενοποιημένη φορολογική δήλωση δεν έχει νομικό καθεστώς πράξης επιβολής φόρου για τους σκοπούς της αναγκαστικής είσπραξης μιας φορολογικής οφειλής, η αρμόδια αρχή κράτους μέλους μπορεί, σε ό,τι αφορά μέλος του ομίλου που εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς ή βρίσκεται με τη μορφή μόνιμης εγκατάστασης στο κράτος αυτό, να εκδώσει πράξη εθνικού δικαίου που επιτρέπει την αναγκαστική είσπραξη στο εν λόγω κράτος μέλος. Στην πράξη αυτή αναγράφονται τα στοιχεία της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης που αφορούν το μέλος του ομίλου. Προσφυγές κατά της πράξης εθνικού δικαίου επιτρέπονται αποκλειστικά για τυπικούς λόγους και όχι για λόγους που αφορούν την πράξη επιβολής φόρου στην οποία βασίστηκε η έκδοσή της. Η διαδικασία διέπεται από το εθνικό δίκαιο του οικείου κράτους μέλους.
4. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία ευθύνεται για όλες τις διαδικαστικές υποχρεώσεις που αφορούν τη φορολογία μόνιμων εγκαταστάσεων, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 11 παράγραφος 4 ή στο άρθρο 22 παράγραφος 3.
5. Η ενοποιημένη φορολογική δήλωση υποβάλλεται στην κύρια φορολογική αρχή εντός εννέα μηνών από το τέλος του φορολογικού έτους.

Άρθρο 52

Περιεχόμενο της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης

Η ενοποιημένη φορολογική δήλωση περιλαμβάνει τις ακόλουθες πληροφορίες:

- α) ταυτοποίηση της κύριας φορολογούμενης εταιρεία·
- β) ταυτοποίηση όλων των μελών του ομίλου·
- γ) ταυτοποίηση για τυχόν συνδεδεμένων επιχειρήσεων κατά τα προβλεπόμενα στο άρθρο 56 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ·
- δ) το φορολογικό έτος το οποίο αφορά η φορολογική δήλωση·
- ε) τον υπολογισμό της φορολογικής βάσης κάθε μέλους του ομίλου·
- στ) τον υπολογισμό της ενοποιημένης φορολογικής βάσης·
- ζ) τον υπολογισμό του επιμερισμένου μεριδίου κάθε μέλους του ομίλου·
- η) τον υπολογισμό της φορολογικής οφειλής κάθε μέλους του ομίλου.

Άρθρο 53

Γνωστοποίηση σφαλμάτων στην ενοποιημένη φορολογική δήλωση

Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία γνωστοποιεί στην κύρια φορολογική αρχή την ύπαρξη σφαλμάτων στην ενοποιημένη φορολογική δήλωση. Η κύρια φορολογική αρχή εκδίδει

τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου σύμφωνα με το άρθρο 56 παράγραφος 3, εφόσον απαιτείται.

Άρθρο 54

Παράλειψη υποβολής φορολογικής δήλωσης

Εάν η κύρια φορολογούμενη εταιρεία παραλείψει να υποβάλει ενοποιημένη φορολογική δήλωση, η κύρια φορολογική αρχή εκδίδει πράξη επιβολής φόρου, βάσει εκτίμησης και λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που έχει στη διάθεσή της. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία μπορεί να προσφύγει κατά της εν λόγω πράξης επιβολής.

Άρθρο 55

Ηλεκτρονική υποβολή, φορολογικές δηλώσεις και δικαιολογητικά έγγραφα

Η Επιτροπή μπορεί να εκδίδει πράξεις για τη θέσπιση κανόνων που αφορούν την υποβολή της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης δια της ηλεκτρονικής οδού, τη μορφή της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης, τη μορφή της φορολογικής δήλωσης μεμονωμένης φορολογούμενης εταιρείας και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά έγγραφα. Οι εκτελεστικές αυτές πράξεις εκδίδονται σύμφωνα με τη διαδικασία εξέτασης που προβλέπεται στο άρθρο 77 παράγραφος 2.

Άρθρο 56

Τροποποιημένες πράξεις επιβολής φόρου

1. Η κύρια φορολογική αρχή ελέγχει τη συμμόρφωση της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης προς τις απαιτήσεις του άρθρου 52.
2. Όταν απαιτείται, η κύρια φορολογική αρχή εκδίδει τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου το αργότερο τρία έτη από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης ή, εάν δεν είχε υποβληθεί δήλωση πριν από τη λήξη της εν λόγω προθεσμίας, το αργότερο τρία έτη από την έκδοση πράξης επιβολής φόρου σύμφωνα με το άρθρο 54.

Δεν επιτρέπεται να εκδοθεί τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου για τον ίδιο όμιλο περισσότερες από μία φορές σε κάθε περίοδο δώδεκα μηνών.

3. Η παράγραφος 2 δεν εφαρμόζεται όταν εκδίδεται τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου συνεπεία απόφασης των δικαστηρίων του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής σύμφωνα με το άρθρο 65 ή συνεπεία αμοιβαίας συμφωνίας ή διαδικασίας διαιτησίας με τρίτη χώρα. Οι εν λόγω τροποποιημένες πράξεις επιβολής φόρου εκδίδονται εντός δώδεκα μηνών από την έκδοση της απόφασης των δικαστηρίων της χώρας της κύριας φορολογικής αρχής ή από την ολοκλήρωση της αμοιβαίας συμφωνίας ή της διαδικασίας διαιτησίας.
4. Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 2, μπορεί να εκδοθεί τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου εντός έξι ετών από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης, εφόσον δικαιολογείται από ψευδή δήλωση της φορολογούμενης εταιρείας, οφειλόμενη σε πρόθεση ή βαριά αμέλεια, ή εντός δώδεκα ετών από τη λήξη της εν λόγω προθεσμίας, εφόσον η ψευδής δήλωση αποτελεί αντικείμενο ποινικών διαδικασιών. Η εν λόγω τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου εκδίδεται εντός δώδεκα μηνών από τη διαπίστωση της ψευδούς δήλωσης, εκτός εάν δικαιολογείται αντικειμενικά μεγαλύτερη προθεσμία από την ανάγκη διεξαγωγής περαιτέρω ερευνών ή ελέγχων. Αυτή η τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου αφορά αποκλειστικά το αντικείμενο της ψευδούς δήλωσης.

5. Πριν από την έκδοση τροποποιημένης πράξης επιβολής φόρου, η κύρια φορολογική αρχή διαβουλεύεται με τις αρμόδιες αρχές των κρατών μελών στα οποία εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς ή βρίσκεται με τη μορφή μόνιμης εγκατάστασης ένα μέλος του ομίλου. Οι αρχές αυτές μπορούν να διατυπώσουν τις απόψεις τους εντός ενός μηνός από τη διαβούλευση.

Η αρμόδια αρχή κράτους μέλους στο οποίο εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς ή βρίσκεται με τη μορφή μόνιμης εγκατάστασης ένα μέλος του ομίλου μπορεί να ζητήσει από την κύρια φορολογική αρχή να εκδώσει τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου. Εάν η κύρια φορολογική αρχή δεν ενημερώσει εντός τριών μηνών από το εν λόγω αίτημα την αρμόδια αρχή ότι αναλαμβάνει να προβεί στην έκδοση της τροποποιημένης πράξης επιβολής φόρου, τότε θεωρείται ότι αρνείται να προβεί στην έκδοσή της.

6. Δεν εκδίδεται τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου με σκοπό τη διόρθωση της ενοποιημένης φορολογικής βάσης, όταν η διαφορά μεταξύ της δηλωθείσας και της διορθωμένης ενοποιημένης φορολογικής βάσης δεν υπερβαίνει το χαμηλότερο ποσό μεταξύ 5.000 ευρώ ή 1 % της ενοποιημένης φορολογικής βάσης.

Δεν εκδίδεται τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου με σκοπό τη διόρθωση του υπολογισμού των επιμερισμένων μεριδίων, όταν η συνολική διόρθωση των επιμερισμένων μεριδίων των μελών του ομίλου που εδρεύουν ή είναι εγκατεστημένα σε ένα κράτος μέλος θα ήταν κατώτερη του 0,5 %.

Άρθρο 57

Κεντρική βάση δεδομένων

Η ενοποιημένη φορολογική δήλωση και τα δικαιολογητικά έγγραφα που υποβάλλονται από την κύρια φορολογούμενη εταιρεία αποθηκεύονται σε κεντρική βάση δεδομένων, στην οποία έχουν πρόσβαση όλες οι αρμόδιες αρχές. Η κεντρική βάση δεδομένων ενημερώνεται τακτικά με όλες τις νεότερες πληροφορίες και έγγραφα και όλες τις αποφάσεις και ειδοποιήσεις που εκδίδονται από την κύρια φορολογική αρχή.

Άρθρο 58

Αντικατάσταση της κύριας φορολογούμενης εταιρείας

Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία δεν δύναται να αντικατασταθεί, εκτός εάν η κύρια φορολογούμενη εταιρεία παύσει να πληροί τα κριτήρια του άρθρου 3 σημείο 11. Στην περίπτωση αυτή ορίζεται από τον όμιλο νέα κύρια φορολογούμενη εταιρεία.

Σε εξαιρετικές περιστάσεις οι αρμόδιες φορολογικές αρχές των κρατών μελών, στα οποία εδρεύουν ή έχουν μόνιμη εγκατάσταση τα μέλη του ομίλου, μπορούν, εντός έξι μηνών από τη δήλωση που αναφέρεται στο άρθρο 46 ή εντός έξι μηνών από αναδιοργάνωση που αφορά την κύρια φορολογούμενη εταιρεία, να αποφασίσουν με κοινή συμφωνία ότι άλλη φορολογούμενη εταιρεία και όχι εκείνη που έχει οριστεί από τον όμιλο θα είναι η κύρια φορολογούμενη εταιρεία.

Άρθρο 59

Τήρηση στοιχείων

Κάθε μέλος του ομίλου τηρεί στοιχεία και δικαιολογητικά έγγραφα αρκούντως λεπτομερικά, ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή εφαρμογή της παρούσας οδηγίας και να καθίσταται δυνατή η διενέργεια ελέγχων, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 64 παράγραφος 2.

Άρθρο 60

Παροχή πληροφοριών στις αρμόδιες αρχές

Η φορολογούμενη εταιρεία παρέχει, κατόπιν αιτήσεως της αρμόδιας αρχής του κράτους μέλους στο οποίο εδρεύει ή στο οποίο βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή της, όλες τις πληροφορίες που αφορούν, στο μέτρο που μπορεί να προβλέψει, τον προσδιορισμό της φορολογικής της οφειλής. Ακόμη, η κύρια φορολογούμενη εταιρεία, κατόπιν αιτήσεως της κύριας φορολογικής αρχής, παρέχει όλες τις πληροφορίες που αφορούν, στο μέτρο που μπορεί να προβλέψει, τον προσδιορισμό της ενοποιημένης φορολογικής βάσης ή της φορολογικής οφειλής οποιουδήποτε μέλους του ομίλου.

Άρθρο 61

Αίτηση προς την αρμόδια αρχή για έκδοση γνωμοδότησης

1. Η φορολογούμενη εταιρεία μπορεί να ζητήσει από την αρμόδια αρχή του κράτους μέλους στο οποίο εδρεύει ή στο οποίο έχει μόνιμη εγκατάσταση να εκδώσει γνωμοδότηση σχετικά με την εφαρμογή των κανόνων της παρούσας οδηγίας σε συγκεκριμένη συναλλαγή ή σειρά συναλλαγών τις οποίες σχεδιάζει να εκτελέσει. Η φορολογούμενη εταιρεία μπορεί επίσης να ζητήσει γνωμοδότηση σχετικά με την προτεινόμενη σύνθεση ενός ομίλου. Η αρμόδια αρχή πράττει ό,τι είναι δυνατόν για να ανταποκριθεί στο αίτημα σε εύλογο χρονικό διάστημα.

Η γνωμοδότηση που εκδίδεται από την αρμόδια αρχή είναι δεσμευτική γι' αυτήν εφόσον ανακοινώνονται όλες οι σημαντικές πληροφορίες που αφορούν τη σχεδιαζόμενη συναλλαγή ή σειρά συναλλαγών, εκτός εάν τα δικαστήρια του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής στη συνέχεια αποφασίσουν διαφορετικά σύμφωνα με το άρθρο 65. Φορολογούμενη εταιρεία που διαφωνεί με τη γνωμοδότηση μπορεί να ενεργήσει σύμφωνα με τη δική της ερμηνεία, αλλά πρέπει να επισημάνει το γεγονός αυτό στην ενοποιημένη φορολογική δήλωση.

2. Εάν δύο ή περισσότερα μέλη του ομίλου σε διαφορετικά κράτη μέλη συμμετέχουν άμεσα σε συγκεκριμένη συναλλαγή ή σειρά συναλλαγών ή εάν το αίτημα αφορά την προτεινόμενη σύνθεση ενός ομίλου, οι αρμόδιες αρχές των εν λόγω κρατών μελών συμφωνούν για την έκδοση κοινής γνωμοδότησης.

Άρθρο 62

Επικοινωνία μεταξύ αρμοδίων αρχών

1. Οι πληροφορίες που κοινοποιούνται δυνάμει των κανόνων της παρούσας οδηγίας πρέπει να παρέχονται κατά το δυνατόν με ηλεκτρονικά μέσα, χρησιμοποιώντας το κοινό δίκτυο επικοινωνιών/κοινή διεπαφή συστημάτων («CCN/CSI»).
2. Αρμόδια αρχή που λαμβάνει αίτηση, σύμφωνα με την οδηγία 2011/16/ΕΕ του Συμβουλίου¹⁶, για συνεργασία ή ανταλλαγή πληροφοριών που αφορά ένα μέλος του ομίλου, απαντά σύμφωνα με τις προθεσμίες που ορίζονται στο άρθρο 7 της εν λόγω οδηγίας.

¹⁶ 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 (ΕΕ L 64/1 της 11.3.2011, σ. 1).

Άρθρο 63
Ρήτρα απορρήτου

1. Κάθε πληροφορία που περιέρχεται σε γνώση ενός κράτους μέλους δυνάμει των κανόνων της παρούσας οδηγίας, καλύπτεται από την υποχρέωση τήρησης του υπηρεσιακού απορρήτου στο εν λόγω κράτος μέλος και απολαύει της προστασίας που παρέχεται σε παρόμοιες πληροφορίες δυνάμει της εθνικής νομοθεσίας του εν λόγω κράτους μέλους. Οι εν λόγω πληροφορίες:
 - α) μπορούν να γνωστοποιηθούν μόνο στα πρόσωπα τα οποία αφορά άμεσα η πράξη επιβολής φόρου ή ο διοικητικός έλεγχος της εν λόγω πράξης επιβολής του φόρου·
 - β) μπορούν επιπλέον να αποκαλυφθούν μόνο επ' ευκαιρία δικαστικών ή διοικητικών διαδικασιών που μπορεί να επισύρουν την επιβολή διοικητικών κυρώσεων, όταν οι διαδικασίες αυτές συνδέονται με την έκδοση ή τον έλεγχο μιας πράξης επιβολής φόρου, και μόνο στα πρόσωπα που μετέχουν άμεσα στις διαδικασίες αυτές· είναι εντούτοις δυνατό να αποκαλυφθούν οι πληροφορίες αυτές κατά την διάρκεια δημοσίων ακροάσεων ή σε δικαστικές αποφάσεις, εάν δεν αντιτίθεται σε αυτό η αρμόδια αρχή του κράτους μέλους που κοινοποιεί τις πληροφορίες·
 - γ) σε καμία περίπτωση δεν χρησιμοποιούνται για σκοπούς άλλους από σκοπούς φορολογικούς ή σκοπούς δικαστικών ή διοικητικών διαδικασιών που μπορεί να επισύρουν την επιβολή διοικητικών κυρώσεων και οι οποίες πραγματοποιούνται με σκοπό, ή σε σχέση με, την έκδοση ή τον έλεγχο της πράξης επιβολής του φόρου.

Επιπλέον, τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν ότι οι πληροφορίες που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο χρησιμοποιούνται για την επιβολή άλλων εισφορών, δασμών και φόρων που εμπίπτουν στο άρθρο 2 της οδηγίας 2011/16/ΕΕ.

2. Με την άδεια της αρμόδιας αρχής του κράτους μέλους που παρέχει τις πληροφορίες δυνάμει της οδηγίας 2011/16/ΕΕ, και μόνον στο βαθμό που αυτό επιτρέπεται δυνάμει της νομοθεσίας του κράτους μέλους της αρμόδιας αρχής που λαμβάνει τις πληροφορίες, οι πληροφορίες που λαμβάνονται δυνάμει της οδηγίας 2011/16/ΕΕ μπορούν να χρησιμοποιηθούν για άλλους σκοπούς από εκείνους που αναφέρονται στην παράγραφο 1. Η άδεια αυτή χορηγείται εάν οι πληροφορίες μπορούν να χρησιμοποιηθούν για παρόμοιους σκοπούς στο κράτος μέλος της αρμόδιας αρχής που κοινοποιεί τις πληροφορίες.

Άρθρο 64
Έλεγχοι

1. Η κύρια φορολογική αρχή μπορεί να κινεί και να συντονίζει τη διαδικασία ελέγχου των μελών του ομίλου. Η διαδικασία ελέγχου μπορεί επίσης να κινηθεί κατόπιν αιτήσεως μιας αρμόδιας αρχής.

Η κύρια φορολογική αρχή και οι άλλες ενδιαφερόμενες αρμόδιες αρχές αποφασίζουν από κοινού το εύρος και το περιεχόμενο του ελέγχου, καθώς και τα μέλη του ομίλου που πρόκειται να ελεγχθούν.
2. Ο έλεγχος διεξάγεται σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία του κράτους μέλους στο οποίο διενεργείται, με την επιφύλαξη των προσαρμογών που είναι αναγκαίες για την ορθή εφαρμογή των κανόνων της παρούσας οδηγίας. Οι έλεγχοι αυτοί είναι δυνατόν

να περιλαμβάνουν παντός είδους έρευνες, επιθεωρήσεις ή εξετάσεις με σκοπό την επαλήθευση της συμμόρφωσης μιας φορολογούμενης εταιρείας προς τους κανόνες της παρούσας οδηγίας.

3. Η κύρια φορολογική αρχή συγκεφαλαιώνει τα πορίσματα όλων των ελέγχων.

Άρθρο 65

Διαφωνία μεταξύ κρατών μελών

1. Εάν η αρμόδια αρχή του κράτους μέλους στο οποίο εδρεύει για φορολογικούς σκοπούς ή βρίσκεται με τη μορφή μόνιμης εγκατάστασης ένα μέλος του ομίλου διαφωνεί με απόφαση της κύριας φορολογικής αρχής που εκδόθηκε δυνάμει του άρθρου 49 ή του άρθρου 56 παράγραφοι 2 ή 4 ή του άρθρου 56 παράγραφος 5 δεύτερο εδάφιο, μπορεί να προσβάλει την απόφαση αυτή ενώπιον των δικαστηρίων του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής εντός προθεσμίας τριών μηνών.
2. Η αρμόδια αρχή έχει τουλάχιστον τα ίδια δικονομικά δικαιώματα με τα δικαιώματα που έχει η φορολογούμενη εταιρεία βάσει της νομοθεσίας του εν λόγω κράτους μέλους σε δίκες κατά απόφασης της κύριας φορολογικής αρχής.

Άρθρο 66

Προσφυγές

1. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία μπορεί να προσφύγει, μεταξύ άλλων, κατά των εξής πράξεων:
 - α) απορριπτικής απόφασης για τη δήλωση σύστασης ομίλου·
 - β) αίτησης γνωστοποίησης εγγράφων ή πληροφοριών·
 - γ) τροποποιημένης πράξης επιβολής φόρου·
 - δ) πράξης επιβολής σχετικά με την παράλειψη υποβολής ενοποιημένης φορολογικής δήλωσης·
 - ε) ακύρωσης της αρχικής δήλωσης σύστασης ομίλου από την κύρια φορολογική αρχή, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο άρθρο 49 παράγραφος 2.Η προσφυγή κατατίθεται εντός εξήντα (60) ημερών από τη λήψη της προσβαλλόμενης πράξης.
2. Η προσφυγή δεν έχει ανασταλτικό αποτέλεσμα σε σχέση με τη φορολογική οφειλή της φορολογούμενης εταιρείας.
3. Κατά παρέκκλιση του άρθρου 56 παράγραφος 2, μπορεί να εκδοθεί τροποποιημένη πράξη επιβολής φόρου για την εφαρμογή του αποτελέσματος μιας προσφυγής.

Άρθρο 67

Διοικητικές προσφυγές

1. Οι προσφυγές κατά τροποποιημένων πράξεων επιβολής φόρου ή πράξεων επιβολής φόρου που εκδίδονται δυνάμει του άρθρου 54 εξετάζονται από διοικητικό φορέα ο οποίος, σύμφωνα με τη νομοθεσία του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής, είναι αρμόδιος να εξετάζει σε πρώτο βαθμό τις προσφυγές. Η διοικητική αυτή υπηρεσία είναι ανεξάρτητη από τις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής. Εάν στο εν λόγω κράτος μέλος δεν υπάρχει αρμόδιος

διοικητικός φορέας, η κύρια φορολογούμενη εταιρεία μπορεί να καταθέσει απευθείας δικαστική προσφυγή.

2. Για την υποβολή προτάσεων στον διοικητικό φορέα που αναφέρεται στην παράγραφο 1, η κύρια φορολογική αρχή ενεργεί σε στενή συνεργασία με τις άλλες αρμόδιες αρχές.
3. Ο διοικητικός φορέας που αναφέρεται στην παράγραφο 1 μπορεί, εάν χρειάζεται, να διατάξει την προσκόμιση αποδείξεων από την κύρια φορολογούμενη εταιρεία και την κύρια φορολογική αρχή σχετικά με τις φορολογικές υποθέσεις των μελών του ομίλου και των λοιπών συνδεδεμένων επιχειρήσεων και σχετικά με τη νομοθεσία και την πρακτική των άλλων ενδιαφερομένων κρατών μελών. Οι αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερομένων κρατών μελών παρέχουν κάθε αναγκαία συνδρομή στην κύρια φορολογική αρχή.
4. Εάν ο διοικητικός φορέας που αναφέρεται στην παράγραφο 1 τροποποιήσει την απόφαση της κύριας φορολογικής αρχής, η τροποποιημένη απόφαση αντικαθιστά την αρχική απόφαση της κύριας φορολογικής αρχής και θεωρείται ως η απόφαση της εν λόγω κύριας φορολογικής αρχής.
5. Ο διοικητικός φορέας που αναφέρεται στην παράγραφο 1 αποφασίζει επί της προσφυγής εντός έξι μηνών. Εάν η κύρια φορολογούμενη εταιρεία δεν λάβει απόφαση του φορέα εντός της προθεσμίας αυτής, θεωρείται ότι επιβεβαιώθηκε η απόφαση της κύριας φορολογικής αρχής.
6. Εάν η απόφαση επιβεβαιωθεί ή τροποποιηθεί, η κύρια φορολογούμενη εταιρεία έχει δικαίωμα να προσφύγει απευθείας στα δικαστήρια του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής εντός εξήντα (60) ημερών από τη λήψη της απόφασης του διοικητικού φορέα προσφυγών που αναφέρεται στην παράγραφο 1.
7. Εάν η απόφαση ακυρωθεί, ο διοικητικός φορέας που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παραπέμπει εκ νέου την υπόθεση στην κύρια φορολογική αρχή, η οποία εκδίδει νέα απόφαση εντός εξήντα (60) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης προς αυτήν της απόφασης του διοικητικού φορέα. Η κύρια φορολογούμενη εταιρεία μπορεί να προσφύγει κατά της νέας απόφασης είτε σύμφωνα με την παράγραφο 1 είτε απευθείας στα δικαστήρια του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής εντός εξήντα (60) ημερών από τη λήψη της απόφασης. Εάν η κύρια φορολογική αρχή δεν εκδώσει νέα απόφαση εντός εξήντα (60) ημερών, η κύρια φορολογούμενη εταιρεία μπορεί να προσφύγει κατά της αρχικής απόφασης της κύριας φορολογικής αρχής στα δικαστήρια του κράτους μέλους της κύριας φορολογικής αρχής.

Άρθρο 68

Δικαστικές προσφυγές

1. Οι δικαστικές προσφυγές κατ' απόφασης της κύριας φορολογικής αρχής διέπονται από το δίκαιο του κράτους μέλους της εν λόγω κύριας φορολογικής αρχής, με την επιφύλαξη της παραγράφου 3.
2. Για την υποβολή προτάσεων στα δικαστήρια, η κύρια φορολογική αρχή διαβουλεύεται με τις άλλες αρμόδιες αρχές.
3. Το εθνικό δικαστήριο μπορεί να διατάξει την προσκόμιση αποδείξεων από την κύρια φορολογούμενη εταιρεία και την κύρια φορολογική αρχή σχετικά με τις φορολογικές υποθέσεις των μελών του ομίλου και των λοιπών συνδεδεμένων επιχειρήσεων και σχετικά με τη νομοθεσία και την πρακτική των άλλων ενδιαφερομένων κρατών

μελών. Οι αρμόδιες αρχές των άλλων ενδιαφερομένων κρατών μελών παρέχουν κάθε αναγκαία συνδρομή στην κύρια φορολογική αρχή.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Χ

ΑΛΛΗΛΕΠΙΔΡΑΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΟΔΗΓΙΑ 2016/xx/ΕΕ

Άρθρο 69

Κανόνας περιορισμού των τόκων

1. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, κάθε όμιλος αντιμετωπίζεται ως μία μεμονωμένη φορολογούμενη εταιρεία δυνάμει του άρθρου 13 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ. Ο όμιλος εκπροσωπείται από την κύρια φορολογούμενη εταιρεία.
2. Όπου έχει εφαρμογή η παράγραφος 1, το υπερβαίνον κόστος δανεισμού και τα EBITDA προσμετρώνται στο επίπεδο του ομίλου και περιλαμβάνουν τα αποτελέσματα όλων των μελών του. Το ποσό των 3 000 000 EUR που αναφέρεται στο άρθρο 13 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ αυξάνεται σε 5 000 000.
3. Η Επιτροπή δύναται να εκδίδει κατ' εξουσιοδότηση πράξεις σύμφωνα με το άρθρο 75 για τη θέσπιση αναλυτικότερων κανόνων κατά του κατακερματισμού σχετικά με τη δυνατότητα έκπτωσης του υπερβαίνοντος κόστους δανεισμού.

Άρθρο 70

Αποτίμηση

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, το άρθρο 20 παράγραφος 2 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ δεν ισχύει για έναν όμιλο, εάν όλα τα μέλη του βρίσκονται σε κράτη μέλη που δεν έχουν υιοθετήσει το ευρώ (EUR), περίπτωση στην οποία η κύρια φορολογούμενη εταιρεία καθορίζει το ισχύον νόμισμα.

Άρθρο 71

Ελάφρυνση για ζημίες και ανάκτηση

1. Το άρθρο 42 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ περί ελάφρυνσης για ζημίες και ανάκτησης παύει αυτομάτως να ισχύει μόλις τεθεί σε εφαρμογή η παρούσα οδηγία.
2. Μεταφερθείσες ζημίες οι οποίες δεν έχουν ακόμη ανακτηθεί όταν αρχίζει να εφαρμόζεται η παρούσα οδηγία παραμένουν στη φορολογούμενη εταιρεία στην οποία έχουν μεταφερθεί.

Άρθρο 72

Μετάπτωση στο σύστημα πίστωσης φόρου (switch-over)

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, η αναφορά στον νόμιμο συντελεστή φορολογίας εταιρειών στον οποίον θα υπόκειτο η φορολογούμενη εταιρεία δυνάμει του άρθρου 53 παράγραφος 1 πρώτο εδάφιο της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ δεν ισχύει και αντικαθίσταται από τον μέσο νόμιμο συντελεστή φορολογίας εταιρειών που ισχύει σε όλα τα κράτη μέλη.

Άρθρο 73

Νομοθεσία για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, το πεδίο εφαρμογής της νομοθεσίας για τις ελεγχόμενες αλλοδαπές εταιρείες δυνάμει του άρθρου 59 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ περιορίζεται στις σχέσεις μεταξύ μελών του ομίλου και οντοτήτων που εδρεύουν για φορολογικούς σκοπούς, μόνιμων εγκαταστάσεων που βρίσκονται, σε τρίτη χώρα.

Άρθρο 74

Αναντιστοιχίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων

Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, το πεδίο εφαρμογής των κανόνων για τις αναντιστοιχίες στη μεταχείριση υβριδικών μέσων δυνάμει του άρθρου 61 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ περιορίζεται στις σχέσεις μεταξύ μελών του ομίλου και μη μελών του ομίλου που είναι συνδεδεμένες επιχειρήσεις, όπως αναφέρεται στο άρθρο 56 της οδηγίας 2016/xx/ΕΕ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ XI

ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 75

Άσκηση της εξουσιοδότησης

1. Η εξουσία έκδοσης κατ' εξουσιοδότηση πράξεων ανατίθεται στην Επιτροπή υπό τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο παρόν άρθρο.
2. Η εξουσία έκδοσης κατ' εξουσιοδότηση πράξεων που αναφέρονται στο άρθρο 2 παράγραφος 5, στο άρθρο 3 και στο άρθρο 69 παράγραφος 3 ανατίθεται στην Επιτροπή για αόριστη χρονική περίοδο από την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας οδηγίας.
3. Η ανάθεση των αρμοδιοτήτων που αναφέρονται στο άρθρο 2 παράγραφος 5, στο άρθρο 3 και στο άρθρο 69 παράγραφος 3 μπορεί να ανακληθεί ανά πάσα στιγμή από το Συμβούλιο. Η απόφαση ανάκλησης επιφέρει τη λήξη της εξουσιοδότησης που προσδιορίζεται στην εν λόγω απόφαση. Αρχίζει να ισχύει την επομένη της δημοσίευσης της απόφασης στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* ή σε μεταγενέστερη ημερομηνία που προσδιορίζεται σε αυτήν. Δεν θίγει την εγκυρότητα των ήδη ισχυουσών κατ' εξουσιοδότηση πράξεων.
4. Μόλις η Επιτροπή εκδώσει μια κατ' εξουσιοδότηση πράξη, την κοινοποιεί στο Συμβούλιο.
5. Μια κατ' εξουσιοδότηση πράξη η οποία εκδίδεται σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 5, το άρθρο 3 και το άρθρο 69 παράγραφος 3 τίθεται σε ισχύ μόνο εφόσον δεν διατυπωθούν αντιρρήσεις από το Συμβούλιο, εντός τριών μηνών από την κοινοποίηση της εν λόγω πράξης στο Συμβούλιο, ή πριν από την εκπνοή της προθεσμίας αυτής, εφόσον το Συμβούλιο έχει ενημερώσει την Επιτροπή ότι δεν θα διατυπώσει αντιρρήσεις. Η ανωτέρω προθεσμία παρατείνεται κατά δύο μήνες με πρωτοβουλία του Συμβουλίου.

Άρθρο 76
Ενημέρωση του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου

Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο ενημερώνεται για την έκδοση κατ' εξουσιοδότηση πράξεων από την Επιτροπή, για τυχόν αντιρρήσεις κατ' αυτών, και για την ανάκληση της εξουσιοδότησης από το Συμβούλιο.

Άρθρο 77
Διαδικασία επιτροπής

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

Άρθρο 78
Διαβουλεύσεις για το άρθρο 29

Η επιτροπή που συγκροτήθηκε δυνάμει του άρθρου 77 μπορεί επίσης να συζητεί την εφαρμογή του άρθρου 29 σε μια συγκεκριμένη περίπτωση.

Άρθρο 79
Επανεξέταση

Η Επιτροπή, πέντε έτη μετά την έναρξη ισχύος της παρούσας οδηγίας, επανεξετάζει την εφαρμογή της και υποβάλλει στο Συμβούλιο έκθεση σχετικά με την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας. Στην έκθεση περιλαμβάνεται ειδικότερα ανάλυση των επιπτώσεων του μηχανισμού που προβλέπεται στο κεφάλαιο VIII της παρούσας οδηγίας σχετικά με τον επιμερισμό των φορολογικών βάσεων μεταξύ των κρατών μελών.

Άρθρο 80
Μεταφορά στο εθνικό δίκαιο

1. Τα κράτη μέλη θεσπίζουν και δημοσιεύουν, πριν από την 31η Δεκεμβρίου 2020, τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις για να συμμορφωθούν προς την παρούσα οδηγία. Ανακοινώνουν αμέσως στην Επιτροπή το κείμενο των εν λόγω διατάξεων.

Εφαρμόζουν τις διατάξεις αυτές από την 1η Ιανουαρίου 2021.

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 διατάξεων εσωτερικού δικαίου τις οποίες θεσπίζουν στον τομέα που διέπεται από την παρούσα οδηγία.

Άρθρο 81
Έναρξη ισχύος

Η παρούσα οδηγία τίθεται σε ισχύ την εικοστή ημέρα από τη δημοσίευσή της στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*.

Άρθρο 82
Αποδέκτες

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα κράτη μέλη.
Στρασβούργο,

Για το Συμβούλιο
Ο Πρόεδρος