



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ  
ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Βρυξέλλες, 21.3.2018  
COM(2018) 148 final

2018/0073 (CNS)

Πρόταση

## **ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ**

**σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου ψηφιακών υπηρεσιών επί εσόδων που προκύπτουν  
από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών**

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

## ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

### 1. ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΠΡΟΤΑΣΗΣ

#### • Αιτιολόγηση και στόχοι της πρότασης

Η ψηφιακή ενιαία αγορά αποτελεί μία από τις βασικές πολιτικές προτεραιότητες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής<sup>1</sup> και αποβλέπει στη δημιουργία ψηφιακών ευκαιριών για τους πολίτες και τις επιχειρήσεις σε μια αγορά άνω των 500 εκατομμυρίων Ευρωπαίων καταναλωτών. Για να αξιοποιηθεί πλήρως η ψηφιακή ενιαία αγορά είναι αναγκαίο να διαμορφωθεί σύγχρονο και σταθερό φορολογικό πλαίσιο που θα τονώσει την καινοτομία, θα αντιμετωπίσει τον κατακερματισμό της αγοράς και θα επιτρέψει σε όλους τους παράγοντες να αξιοποιήσουν τη νέα δυναμική της αγοράς υπό δίκαιους και ισόρροπους όρους. Η διασφάλιση δίκαιης φορολόγησης της ψηφιακής οικονομίας αποτελεί επίσης μέρος του σχεδίου δράσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για ένα δικαιότερο και αποδοτικότερο σύστημα φορολόγησης στην Ευρωπαϊκή Ένωση<sup>2</sup>.

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

Ωστόσο, οι υπεύθυνοι χάραξης πολιτικής προσπαθούν σήμερα να βρουν λύσεις ικανές να εξασφαλίσουν δίκαιη και αποτελεσματική φορολόγηση, καθώς ο ψηφιακός μετασχηματισμός της οικονομίας επιταχύνεται, και οι ισχύοντες κανόνες για τη φορολόγηση των εταιρειών είναι παρωχημένοι για να μπορέσουν να ανταποκριθούν σε αυτή την εξέλιξη. Συγκεκριμένα, οι υφιστάμενοι κανόνες δεν είναι πλέον προσαρμοσμένοι στο τρέχον πλαίσιο, στο οποίο έχει διευκολυνθεί το διαδικτυακό διασυνοριακό εμπόριο χωρίς φυσική παρουσία, οι επιχειρήσεις βασίζονται σε μεγάλο βαθμό σε δύσκολα αποτιμώμενα άυλα στοιχεία και το παραγόμενο από τους χρήστες περιεχόμενο και η συλλογή δεδομένων έχουν αναδειχθεί σε κεντρικές συνιστώσες της δημιουργίας αξίας για τις ψηφιακές επιχειρήσεις.

Σε διεθνές επίπεδο, ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) αναγνώρισε ήδη, στην έκθεσή του για τη δράση 1<sup>3</sup> που δημοσιεύτηκε το 2015 στο πλαίσιο του σχεδίου για τη διάβρωση της φορολογικής βάσης και τη μετατόπιση κερδών (BEPS) του ΟΟΣΑ/G20, ότι η ψηφιοποίηση και ορισμένα από τα επιχειρηματικά μοντέλα που προκύπτουν δημιουργούν προκλήσεις για τη διεθνή φορολόγηση. Μετά την έκθεση αυτή, οι υπουργοί Οικονομικών της G20 επανέλαβαν τη στήριξή τους για το έργο του ΟΟΣΑ στον τομέα της φορολόγησης και της ψηφιοποίησης. Ως εκ τούτου, ο ΟΟΣΑ επεξεργαζόταν ενδιάμεση έκθεση<sup>4</sup> σχετικά με τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας, η οποία υποβλήθηκε στους υπουργούς Οικονομικών της G20 τον Μάρτιο του 2018. Στην ενδιάμεση έκθεση εξετάζεται η ανάγκη να προσαρμοστεί το διεθνές φορολογικό σύστημα στην

<sup>1</sup> COM(2015) 192 final.

<sup>2</sup> COM(2015) 302 final.

<sup>3</sup> ΟΟΣΑ (2015), «Αντιμετώπιση των φορολογικών προκλήσεων της ψηφιακής οικονομίας: Δράση 1 – 2015 τελική έκθεση», έκδοση ΟΟΣΑ, Παρίσι.

<sup>4</sup> ΟΟΣΑ (2018), «Φορολογικές προκλήσεις που δημιουργούνται από την ψηφιοποίηση – ενδιάμεση έκθεση 2018: Συνολικό πλαίσιο για την BEPS», έκδοση ΟΟΣΑ, Παρίσι.

ψηφιοποίηση της οικονομίας και προσδιορίζονται τα στοιχεία που πρέπει να ληφθούν υπόψη από τις χώρες οι οποίες επιθυμούν να λάβουν προσωρινά μέτρα για την αντιμετώπιση των φορολογικών προκλήσεων που δημιουργούνται από την ψηφιοποίηση.

Σε ενωσιακό επίπεδο, οι προκλήσεις αυτές προσδιορίστηκαν στην ανακοίνωση της Επιτροπής με τίτλο «Δίκαιο και αποδοτικό φορολογικό σύστημα στην Ευρωπαϊκή Ένωση για την ψηφιακή ενιαία αγορά»<sup>5</sup>, που εκδόθηκε την 21η Σεπτεμβρίου 2017. Αναφορά στην τρέχουσα πρωτοβουλία έγινε επίσης στην επιστολή προθέσεων του προέδρου Juncker που συνόδευσε την ομιλία του για την κατάσταση της Ένωσης το 2017<sup>6</sup>. Όσον αφορά τα κράτη μέλη, αρκετοί υπουργοί Οικονομικών της ΕΕ συνυπέγραψαν πολιτική δήλωση («Κοινή πρωτοβουλία σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών που δραστηριοποιούνται στην ψηφιακή οικονομία»), με την οποία υποστήριζαν συμβατές με το δίκαιο της ΕΕ και αποτελεσματικές λύσεις «με βάση την ιδέα της θέσπισης ενός αποκαλούμενου “συμψηφιστικού φόρου” επί του κύκλου εργασιών των ψηφιακών εταιρειών στην Ευρώπη»<sup>7</sup>. Ακολούθησαν τα συμπεράσματα του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου της 19ης Οκτωβρίου 2017<sup>8</sup>, στα οποία τονίστηκε η «ανάγκη για αποτελεσματικό και δίκαιο σύστημα φορολόγησης που θα είναι κατάλληλο για την ψηφιακή εποχή». Επιπλέον, στα συμπεράσματα του Συμβουλίου ECOFIN της 5ης Δεκεμβρίου 2017<sup>9</sup> σημειώθηκε το ενδιαφέρον πολλών κρατών μελών για τη λήψη προσωρινών μέτρων, όπως εισφορά με βάση τα έσοδα από τις ψηφιακές δραστηριότητες στην ΕΕ, και θεωρήθηκε ότι τα εν λόγω μέτρα θα μπορούσαν να αξιολογηθούν από την Επιτροπή.

Η παρούσα πρόταση ανταποκρίνεται στα εν λόγω αιτήματα για τη λήψη μέτρων και αντιμετωπίζει με προσωρινό τρόπο το πρόβλημα της ανεπάρκειας των ισχυόντων κανόνων φορολόγησης εταιρειών για την ψηφιακή οικονομία.

Οι ισχύοντες κανόνες φορολόγησης εταιρειών σχεδιάστηκαν για τις παραδοσιακές επιχειρήσεις. Οι υφιστάμενοι κανόνες φορολόγησης εταιρειών βασίζονται στην αρχή ότι τα κέρδη πρέπει να φορολογούνται εκεί όπου παράγεται η αξία. Ωστόσο, οι κανόνες αυτοί σχεδιάστηκαν κατά βάση στις αρχές του 20ού αιώνα για τις συμβατικού τύπου επιχειρήσεις με φυσική παρουσία και ορίζουν τι θεμελιώνει δικαίωμα επιβολής φόρου σε μια χώρα (πού επιβάλλεται ο φόρος) και τι μέρος του εισοδήματος μιας εταιρείας αποδίδεται σε μια χώρα (πόσος φόρος επιβάλλεται), σε μεγάλο βαθμό με βάση τη φυσική παρουσία στη χώρα αυτή. Αυτό σημαίνει ότι οι επιχειρήσεις που έχουν την φορολογική τους κατοικία στην αλλοδαπή καθίστανται υποκείμενες σε φόρο σε μια χώρα μόνον εάν έχουν παρουσία που αντιστοιχεί σε μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα αυτή. Ωστόσο, οι κανόνες αυτοί δεν αποτυπώνουν την παγκόσμια εμβέλεια των ψηφιακών δραστηριοτήτων, λόγω της οποίας η φυσική παρουσία δεν είναι πλέον αναγκαία για τη δυνατότητα παροχής ψηφιακών υπηρεσιών. Επιπλέον, οι

<sup>5</sup> COM(2017) 547 final.

<sup>6</sup> Κατάσταση της Ένωσης 2017. Επιστολή προθέσεων προς τον Πρόεδρο κ. Antonio Tajani και τον Πρωθυπουργό κ. Jüri Ratas, 13 Σεπτεμβρίου 2017, προσβάσιμη στην ηλεκτρονική διεύθυνση [https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/letter-of-intent-2017\\_el.pdf](https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/letter-of-intent-2017_el.pdf).

<sup>7</sup> Πολιτική δήλωση: κοινή πρωτοβουλία σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών που δραστηριοποιούνται στην ψηφιακή οικονομία – [http://www.mef.gov.it/inevidenza/banner/170907\\_joint\\_initiative\\_digital\\_taxation.pdf](http://www.mef.gov.it/inevidenza/banner/170907_joint_initiative_digital_taxation.pdf) που υπέβαλαν η Γερμανία, η Γαλλία, η Ιταλία και η Ισπανία στην εσθονική προεδρία του Συμβουλίου τον Σεπτέμβριο του 2017.

<sup>8</sup> Σύνοδος του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου (19 Οκτωβρίου 2017) – Συμπεράσματα (έγγρ. EUCO 14/17).

<sup>9</sup> Συμπεράσματα του Συμβουλίου της 5ης Δεκεμβρίου 2017 – Απαντήσεις στις προκλήσεις της φορολόγησης των κερδών της ψηφιακής οικονομίας (FISC 346 ECOFIN 1092).

ψηφιακές επιχειρήσεις έχουν διαφορετικά χαρακτηριστικά από τις παραδοσιακές όσον αφορά τον τρόπο δημιουργίας αξίας, λόγω της ικανότητάς τους να ασκούν εξ αποστάσεως τις δραστηριότητές τους, της συμβολής των τελικών χρηστών στη δημιουργία αξίας, της σημασίας των άυλων στοιχείων ενεργητικού, καθώς και της τάσης προς δομές αγοράς όπου «ο νικητής παίρνει τα περισσότερα» (winner-takes-most), οι οποίες στηρίζονται στην ισχυρή παρουσία των αποτελεσμάτων δικτύου και την αξία των μαζικών δεδομένων.

Η εφαρμογή των υφιστάμενων κανόνων φορολόγησης εταιρειών στην ψηφιακή οικονομία είχε ως αποτέλεσμα να δημιουργηθεί απόκλιση μεταξύ του τόπου όπου φορολογούνται τα κέρδη και του τόπου όπου παράγεται αξία, κυρίως στην περίπτωση επιχειρηματικών μοντέλων που βασίζονται σε μεγάλο βαθμό στη συμμετοχή των χρηστών. Το γεγονός αυτό δημιουργεί διπλή πρόκληση από φορολογική άποψη. Πρώτον, τα δεδομένα που λαμβάνει μια επιχείρηση από τους χρήστες, που αποτελούν ουσιαστικά τη δημιουργία αξίας για την εταιρεία, θα μπορούσαν να εντοπίζονται σε περιοχή φορολογικής δικαιοδοσίας όπου η εταιρεία που ασκεί ψηφιακή δραστηριότητα δεν διαθέτει φυσική παρουσία (και επομένως δεν έχει φορολογική έδρα σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες) και όπου, κατ' επέκταση, τα κέρδη που προκύπτουν από τις εν λόγω δραστηριότητες δεν μπορούν να φορολογηθούν. Δεύτερον, ακόμη και αν η εταιρεία έχει μόνιμη εγκατάσταση στην περιοχή δικαιοδοσίας όπου βρίσκονται οι χρήστες, η αξία που δημιουργείται από τη συμμετοχή των χρηστών δεν λαμβάνεται υπόψη όταν αποφασίζεται το ύψος του φόρου που θα πρέπει να καταβληθεί σε κάθε χώρα. Το γεγονός αυτό έχει συνέπειες από την άποψη του κινδύνου τεχνητής αποφυγής των κανόνων περί μόνιμης εγκατάστασης, οδηγεί σε στρέβλωση του ανταγωνισμού μεταξύ των παραγόντων της ψηφιακής αγοράς και έχει αρνητικό αντίκτυπο στα έσοδα.

Η Επιτροπή έχει αναγνωρίσει ότι η ιδανική προσέγγιση θα ήταν να βρεθούν πολυμερείς, διεθνείς λύσεις για τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας, δεδομένης της παγκόσμιας διάστασης αυτής της πρόκλησης. Η Επιτροπή συνεργάζεται στενά με τον ΟΟΣΑ για να στηρίξει την εκπόνηση διεθνούς λύσης. Ωστόσο, η πρόοδος σε διεθνές επίπεδο παρουσιάζει δυσκολίες, λόγω του περίπλοκου χαρακτήρα του προβλήματος και της μεγάλης ποικιλίας ζητημάτων που πρέπει να αντιμετωπιστούν, και η επίτευξη διεθνούς συναίνεσης ενδέχεται να χρειαστεί χρόνο. Γι' αυτό η Επιτροπή αποφάσισε να αναλάβει δράση και προτείνει σήμερα την προσαρμογή των κανόνων φορολόγησης εταιρειών σε ενωσιακό επίπεδο ώστε να είναι κατάλληλοι για τα χαρακτηριστικά των ψηφιακών επιχειρήσεων<sup>10</sup>, ενώ παράλληλα συστήνει στα κράτη μέλη να επεκτείνουν αυτήν την ολοκληρωμένη λύση στις συμβάσεις τους για την αποφυγή της διπλής φορολογίας που έχουν συνάψει με περιοχές δικαιοδοσίας τρίτων χωρών<sup>11</sup>. Αν και το Συμβούλιο ECOFIN τόνισε επίσης στα συμπεράσματά του, της 5ης Δεκεμβρίου 2017, την προτίμησή του για την εξεύρεση συνολικής λύσης με επιδίωξη τη στενή παρακολούθηση των μελλοντικών διεθνών εξελίξεων και την εξέταση των κατάλληλων απαντήσεων, χαιρέτισε τη δράση της ΕΕ. Παρά τις παρούσες προτάσεις, είναι απαραίτητες οι εργασίες σε επίπεδο ΟΟΣΑ προκειμένου να επιτευχθεί παγκόσμια συναίνεση όσον αφορά το ζήτημα αυτό. Η Επιτροπή θα παρακολουθεί στενά τις εξελίξεις.

Εν αναμονή της ολοκληρωμένης λύσης, που μπορεί να χρειαστεί χρόνο για να εγκριθεί και να εφαρμοστεί, τα κράτη μέλη δέχονται πίεση για την ανάληψη δράσης όσον αφορά το ζήτημα αυτό, λαμβανομένου υπόψη του κινδύνου σημαντικής διάβρωσης των φορολογικών τους βάσεων με το πέρασμα του χρόνου, καθώς και λόγω της αντίληψης περί του άδικου

<sup>10</sup> Πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου για τη θέσπιση κανόνων σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών με σημαντική ψηφιακή παρουσία (COM(2018) 147 final).

<sup>11</sup> Σύσταση της Επιτροπής σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών με σημαντική ψηφιακή παρουσία (C(2018) 1650 final).

χαρακτήρα της κατάστασης. Αν και εφαρμόζονται ή σχεδιάζονται συγκεκριμένα μονομερή μέτρα σε 10 κράτη μέλη για την περιορισμένη αντιμετώπιση αυτού του προβλήματος, η τάση είναι αυξητική και τα μέτρα που λαμβάνονται παρουσιάζουν πολλές διαφορές όσον αφορά το πεδίο εφαρμογής και το σκεπτικό τους. Η λήψη τέτοιων μη συντονισμένων μέτρων από τα μεμονωμένα κράτη μέλη ενέχει τον κίνδυνο περαιτέρω κατακερματισμού της ενιαίας αγοράς και στρέβλωσης του ανταγωνισμού, με αποτέλεσμα την παρακώλυση της ανάπτυξης νέων ψηφιακών λύσεων και της ανταγωνιστικότητας της Ένωσης στο σύνολό της.

Επομένως, είναι απαραίτητο η Επιτροπή να λάβει μέτρα και να προτείνει εναρμονισμένη προσέγγιση για ενδιάμεση λύση με την οποία θα αντιμετωπιστεί το πρόβλημα αυτό στοχευμένα. Ως εκ τούτου, με την παρούσα πρόταση καθορίζεται το κοινό σύστημα φορολόγησης των εσόδων που προέρχονται από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών από υποκείμενους στον φόρο (εφεξής «φόρος ψηφιακών υπηρεσιών» ή «ΦΨΥ»). Ο ειδικός στόχος της παρούσας πρότασης είναι η προώθηση μέτρου που θα στοχεύει τα έσοδα που προέρχονται από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών, θα είναι εύκολο στην εφαρμογή του και θα συμβάλλει στη δημιουργία ισότιμων όρων ανταγωνισμού στην ενδιάμεση περίοδο έως ότου εφαρμοστεί μια ολοκληρωμένη λύση.

Τα παραπάνω συνάδουν με τους γενικούς στόχους της παρούσας πρότασης, η οποία αποσκοπεί:

- στην προστασία της ακεραιότητας της ενιαίας αγοράς και τη διασφάλιση της εύρυθμης λειτουργίας της·
  - στην εξασφάλιση της βιωσιμότητας των δημόσιων οικονομικών στην Ένωση και της μη διάβρωσης των εθνικών φορολογικών βάσεων·
  - στην εξασφάλιση της διατήρησης της κοινωνικής δικαιοσύνης και της ύπαρξης ισότιμων όρων ανταγωνισμού για όλες τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην Ένωση· και
  - στην καταπολέμηση του επιθετικού φορολογικού σχεδιασμού και την κάλυψη των κενών που υφίστανται επί του παρόντος στους διεθνείς κανόνες και καθιστούν δυνατή τη φοροδιαφυγή για ορισμένες ψηφιακές εταιρείες σε χώρες όπου δραστηριοποιούνται και δημιουργούν αξία.
- **Συνέπεια με τις ισχύουσες διατάξεις στον τομέα πολιτικής**

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

Σε διεθνές επίπεδο, η πρόκληση της διασφάλισης της δίκαιης φορολόγησης όλων των παραγόντων στην ψηφιακή οικονομία για τα εισοδήματά τους είχε ήδη αναγνωριστεί στο πλαίσιο της δράσης 1 του σχεδίου BEPS του ΟΟΣΑ/G20, ενώ ο ΟΟΣΑ επεξεργαζόταν μια ενδιάμεση έκθεση σχετικά με τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας, η οποία υποβλήθηκε στους υπουργούς Οικονομικών της G20 τον Μάρτιο του 2018.

Σε ενωσιακό επίπεδο, οι δίκαιοι φορολογικοί κανόνες για τη φορολόγηση της ψηφιακής οικονομίας αποτελούν μέρος του σχεδίου δράσης της Επιτροπής για τη δίκαιη φορολόγηση, που θα συμπληρώνει τις βελτιώσεις του πλαισίου εταιρικής φορολόγησης οι οποίες έχουν επιτευχθεί τα τελευταία έτη. Στο πλαίσιο αυτό, η Επιτροπή δρομολόγησε εκ νέου, το 2016,

την πρόταση για την κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (ΚΕΒΦΕ)<sup>12</sup>, η οποία θα προσφέρει ανταγωνιστικό, δίκαιο και σταθερό πλαίσιο για τη φορολόγηση των εταιρειών στην ενιαία αγορά. Στον τομέα του ΦΠΑ, η Επιτροπή αντιμετωπίζει επίσης τις προκλήσεις που θέτει η ψηφιακή οικονομία, με την πρότασή της για το ηλεκτρονικό εμπόριο την οποία ενέκρινε το Συμβούλιο τον Δεκέμβριο του 2017<sup>13</sup>, και η οποία συνάδει με άλλα νομοθετικά μέτρα που καθορίζονται στο σχέδιο δράσης του 2016 για τον ΦΠΑ<sup>14</sup>.

Η παρούσα πρόταση αποτελεί μέρος δέσμης μέτρων, στην οποία επίσης περιλαμβάνεται πρόταση οδηγίας σχετικά με μια ολοκληρωμένη λύση<sup>15</sup>, σύσταση προς τα κράτη μέλη για να αποτυπώσουν την ολοκληρωμένη λύση στις συμβάσεις τους για την αποφυγή της διπλής φορολογίας με περιοχές δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης<sup>16</sup>, καθώς και ανακοίνωση για τον καθορισμό του πλαισίου και την επεξήγηση της συνάρθρωσης μεταξύ των προτάσεων<sup>17</sup>. Οι αρχές στις οποίες βασίζεται η παρούσα πρόταση και, ιδίως, η έννοια της δημιουργίας αξίας από τους χρήστες είναι εναρμονισμένες με την πρόταση οδηγίας σχετικά με μια ολοκληρωμένη λύση και τη σύσταση, όπως επεξηγείται στην ανακοίνωση. Ειδικότερα, αυτό το προσωρινό μέτρο καλύπτει τις περιπτώσεις με περισσότερο σημαντική συμβολή των χρηστών στη δημιουργία αξίας για μια εταιρεία, ενώ η έννοια της δημιουργίας αξίας από τους χρήστες αποτελεί επίσης τον παράγοντα τον οποίο η ολοκληρωμένη λύση αποσκοπεί να αποτυπώσει στο πλαίσιο εταιρικής φορολόγησης.

- **Συνοχή με άλλες πολιτικές της Ένωσης**

Η παρούσα πρόταση συνάδει επίσης με τη στρατηγική για την ψηφιακή ενιαία αγορά<sup>18</sup>, με την οποία η Επιτροπή δεσμεύτηκε να διασφαλίσει πρόσβαση σε διαδικτυακές δραστηριότητες για άτομα και επιχειρήσεις σε συνθήκες θεμιτού ανταγωνισμού, καθώς και να δημιουργήσει ψηφιακές ευκαιρίες για τα άτομα και τις επιχειρήσεις και να ενισχύσει τη θέση της Ευρώπης ως παγκόσμιου ηγέτη στην ψηφιακή οικονομία.

## **2. ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ, ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑ**

- **Νομική βάση**

Η προτεινόμενη οδηγία βασίζεται στο άρθρο 113 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ). Το εν λόγω άρθρο παρέχει στο Συμβούλιο τη δυνατότητα, αποφασίζοντας ομόφωνα σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία και μετά από διαβούλευση με το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και την Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή, να εκδίδει διατάξεις για την εναρμόνιση της νομοθεσίας των κρατών μελών σχετικά με τους λοιπούς εμμέσους φόρους, στον βαθμό που η εναρμόνιση αυτή είναι αναγκαία για να εξασφαλισθεί η εγκαθίδρυση και η λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και να αποφευχθούν οι στρεβλώσεις του ανταγωνισμού.

<sup>12</sup> COM(2016) 685 final και COM(2016) 683 final.

<sup>13</sup> Οδηγία (ΕΕ) 2017/2455 του Συμβουλίου, της 5ης Δεκεμβρίου 2017, για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ και της οδηγίας 2009/132/ΕΚ όσον αφορά ορισμένες υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως (ΕΕ L 348 της 29.12.2017, σ. 7).

<sup>14</sup> COM(2016) 148 final.

<sup>15</sup> COM(2018) 147 final.

<sup>16</sup> C(2018) 1650 final.

<sup>17</sup> COM(2018) 146 final.

<sup>18</sup> COM(2015) 192 final.

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

Η πρόταση είναι σύμφωνη με την αρχή της επικουρικότητας, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 5 παράγραφος 3 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΣΕΕ). Εν αναμονή κοινής και συντονισμένης δράσης σε ενωσιακό επίπεδο για τη μεταρρύθμιση του πλαισίου φορολόγησης εταιρειών ώστε να καλύπτει τις ψηφιακές δραστηριότητες των εταιρειών, τα κράτη μέλη μπορούν να λάβουν μονομερή προσωρινά μέτρα για την αντιμετώπιση των προκλήσεων της φορολόγησης των εταιρειών της ψηφιακής οικονομίας. Ορισμένα τέτοια μέτρα, που μπορεί να διαφέρουν πολύ, εφαρμόζονται ήδη ή σχεδιάζονται από τα κράτη μέλη. Από την άποψη αυτή, είναι απαραίτητη η δράση σε επίπεδο ΕΕ για τον μετριασμό του κατακερματισμού της ενιαίας αγοράς και της δημιουργίας στρεβλώσεων του ανταγωνισμού στην Ένωση λόγω της θέσπισης τέτοιων διαφορετικών μονομερών μέτρων σε εθνικό επίπεδο. Επιπλέον, μια λύση σε επίπεδο ΕΕ αντί για διαφορετικές εθνικές πολιτικές συνεπάγεται μείωση του φόρτου συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις που υπόκεινται στους νέους κανόνες, ενώ στέλνει επίσης ηχηρό μήνυμα στη διεθνή κοινότητα σχετικά με τη δέσμευση της ΕΕ για την ανάληψη δράσης όσον αφορά την εξασφάλιση της δίκαιης φορολόγησης της ψηφιακής οικονομίας.

- **Αναλογικότητα**

Η προτιμώμενη επιλογή συνάδει με την αρχή της αναλογικότητας, υπό την έννοια ότι δεν υπερβαίνει τα αναγκαία για την επίτευξη των στόχων των Συνθηκών και ιδίως της ομαλής λειτουργίας της ενιαίας αγοράς. Όπως προκύπτει από τον έλεγχο της επικουρικότητας, δεν είναι δυνατή η αντιμετώπιση του προβλήματος από τα κράτη μέλη χωρίς να τίθενται εμπόδια στην ενιαία αγορά. Επιπλέον, η παρούσα πρόταση αποσκοπεί στη θέσπιση κοινής δομής του φόρου, ενώ αφήνει επαρκή περιθώρια ελιγμών στα κράτη μέλη όσον αφορά τον καθορισμό ορισμένων διοικητικών πτυχών που αφορούν το μέτρο, όπως οι υποχρεώσεις λογιστικής παρακολούθησης, τήρησης αρχείων και άλλες υποχρεώσεις με σκοπό να διασφαλίζεται ότι όντως καταβάλλεται ο οφειλόμενος ΦΨΥ. Τα κράτη μέλη μπορούν επίσης να εγκρίνουν μέτρα σχετικά με την πρόληψη της φοροδιαφυγής, της φοροαποφυγής και των καταχρηστικών φορολογικών πρακτικών όσον αφορά τον ΦΨΥ, ενώ διατηρούν τη δυνατότητα αναγκαστικής είσπραξης του ΦΨΥ και διεξαγωγής φορολογικών ελέγχων σύμφωνα με τους δικούς τους κανόνες και διαδικασίες. Βλ. επίσης τμήμα 9.4.2 της εκτίμησης επιπτώσεων που συνοδεύει την παρούσα πρόταση<sup>19</sup>.

- **Επιλογή της νομικής πράξης**

Η πρόταση αφορά οδηγία, που είναι το μόνο διαθέσιμο μέσο σύμφωνα με το άρθρο 113 της ΣΛΕΕ.

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

- **Διαβουλεύσεις με τα ενδιαφερόμενα μέρη**

Η στρατηγική διαβούλευσης εστιάστηκε σε τρεις κύριες ομάδες ενδιαφερόμενων μερών: φορολογικές διοικήσεις των κρατών μελών, επιχειρήσεις και πολίτες. Τις δύο κύριες δραστηριότητες διαβούλευσης αποτέλεσαν η ανοιχτή δημόσια διαβούλευση, στην οποία υποβλήθηκαν συνολικά 446 απαντήσεις σε διάστημα 12 εβδομάδων (από τις 26 Οκτωβρίου 2017 έως τις 3 Ιανουαρίου 2018), και μια στοχευμένη έρευνα που απεστάλη σε όλες τις φορολογικές διοικήσεις εντός της Ένωσης. Τα μέλη της πλατφόρμας για τη χρηστή

---

<sup>19</sup> SWD(2018) 81 final.

φορολογική διακυβέρνηση (την οποία απαρτίζουν όλες οι φορολογικές διοικήσεις της Ένωσης και 15 οργανώσεις που εκπροσωπούν τις επιχειρήσεις, την κοινωνία των πολιτών και τους φοροτεχνικούς) ενημερώθηκαν επίσης για αυτήν την πρωτοβουλία και ζητήθηκαν οι απόψεις τους. Ελήφθησαν επίσης υπόψη αυθόρμητες εισηγήσεις. Όπως φαίνεται στο παράρτημα 2 της εκτίμησης επιπτώσεων που συνοδεύει την παρούσα πρόταση, τα ενδιαφερόμενα μέρη (10 από τις 21 εθνικές φορολογικές διοικήσεις, καθώς και το 53 % όσων απάντησαν στην ανοιχτή δημόσια διαβούλευση) θεώρησαν ως την προτιμώμενη επιλογή για προσωρινή λύση έναν φόρο επί των εσόδων που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών.

- **Εκτίμηση επιπτώσεων**

Η εκτίμηση επιπτώσεων για την πρόταση εξετάστηκε από την επιτροπή ρυθμιστικού ελέγχου της Επιτροπής στις 7 Φεβρουαρίου 2018. Η επιτροπή ρυθμιστικού ελέγχου εξέδωσε θετική γνώμη για την πρόταση μαζί με ορισμένες συστάσεις, οι οποίες έχουν ληφθεί υπόψη στην τελική έκδοση της εκτίμησης επιπτώσεων. Η γνώμη της εν λόγω επιτροπής, οι συστάσεις και η επεξήγηση του τρόπου με τον οποίο έχουν ληφθεί υπόψη περιλαμβάνονται στο παράρτημα 1 του εγγράφου εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής που συνοδεύει την παρούσα πρόταση<sup>20</sup>. Στο παράρτημα 3 του εν λόγω εγγράφου παρατίθεται επισκόπηση σχετικά με το ποιοι και πώς θα επηρεαστούν από την παρούσα πρόταση.

Στην εκτίμηση επιπτώσεων της παρούσας πρότασης εξετάστηκαν διάφορες πιθανές επιλογές για προσωρινή λύση. Ωστόσο, κατέστη σαφές, λόγω διαφόρων νομικών περιορισμών, ότι η έμφαση θα πρέπει να δοθεί σε έναν φόρο επί των εσόδων που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών. Εξετάστηκαν διάφορες επιλογές όσον αφορά τον σχεδιασμό αυτού του ΦΨΥ (βλ. τμήμα 9.2 της εκτίμησης επιπτώσεων), και ιδίως το πεδίο εφαρμογής του (ποιες υπηρεσίες καλύπτονται), την εφαρμογή ορίου κύκλου εργασιών (ποιες επιχειρήσεις καλύπτονται), τον φορολογικό συντελεστή και την είσπραξη του φόρου.

Όπως εξηγείται στην εκτίμηση επιπτώσεων, ο προτιμώμενος σχεδιασμός αυτής της επιλογής είναι ένας φόρος με στενό πεδίο εφαρμογής, ο οποίος θα επιβάλλεται στα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών για τις οποίες η δημιουργία αξίας από τους χρήστες έχει κεντρική σημασία, και σε περιπτώσεις στις οποίες μόνο επιχειρήσεις που υπερβαίνουν δύο όρια σχετικά με τον κύκλο εργασιών θα θεωρούνται υποκείμενοι στον εν λόγω φόρο.

#### **4. ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ**

Η πρόταση δεν θα έχει επιπτώσεις στον προϋπολογισμό της ΕΕ.

#### **5. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

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

Η Επιτροπή θα παρακολουθεί την εκτέλεση της οδηγίας μετά την έκδοσή της και την εφαρμογή της σε στενή συνεργασία με τα κράτη μέλη, και θα αξιολογήσει κατά πόσο η παρούσα πρωτοβουλία λειτουργεί σωστά και τον βαθμό στον οποίο επιτεύχθηκαν οι στόχοι της, με βάση τους δείκτες που ορίζονται στο τμήμα 10 της εκτίμησης επιπτώσεων που συνοδεύει την παρούσα πρόταση.

---

<sup>20</sup> SWD(2018) 81 final.



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

### Ορισμοί (άρθρο 2)

Το άρθρο αυτό παρέχει τους ορισμούς διαφόρων εννοιών που είναι απαραίτητες για την εφαρμογή των διατάξεων της οδηγίας.

### Φορολογητέα έσοδα (άρθρο 3)

Το άρθρο αυτό καθορίζει ποια έσοδα θεωρούνται φορολογητέα για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας.

Ο ΦΨΥ είναι φόρος με στοχευμένο πεδίο εφαρμογής, ο οποίος επιβάλλεται στα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών που χαρακτηρίζονται από τη δημιουργία αξίας από τους χρήστες. Οι υπηρεσίες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ είναι εκείνες για τις οποίες η συμμετοχή χρήστη σε ψηφιακή δραστηριότητα αποτελεί ουσιώδη συμβολή για την επιχείρηση που ασκεί την εν λόγω δραστηριότητα ώστε η επιχείρηση να μπορεί να αποκτήσει έσοδα από αυτή. Με άλλα λόγια, τα επιχειρηματικά μοντέλα τα οποία αφορά η παρούσα οδηγία είναι εκείνα που δεν θα μπορούσαν να υπάρχουν στην τωρινή τους μορφή χωρίς συμμετοχή των χρηστών. Ο ρόλος που έχουν οι χρήστες αυτών των ψηφιακών υπηρεσιών είναι μοναδικός και πιο περίπλοκος από τον ρόλο που παραδοσιακά έχει ο πελάτης. Οι εν λόγω υπηρεσίες είναι δυνατό να παρέχονται εξ αποστάσεως, χωρίς να είναι αναγκαία η φυσική παρουσία του παρόχου των υπηρεσιών στην περιοχή δικαιοδοσίας στην οποία βρίσκονται οι χρήστες και δημιουργείται η αξία. Επομένως, τα εν λόγω επιχειρηματικά μοντέλα ευθύνονται για τη μέγιστη διαφορά μεταξύ του τόπου όπου φορολογούνται τα κέρδη και του τόπου όπου δημιουργείται η αξία. Ωστόσο, σε φορολόγηση υπόκεινται τα έσοδα που αποκτώνται από τη χρηματική αποτίμηση της συμβολής του χρήστη και όχι η συμμετοχή του καθαυτή.

Η συμμετοχή των χρηστών συμβάλλει στην αξία μιας επιχείρησης με διάφορους τρόπους. Για παράδειγμα, οι ψηφιακές επιχειρήσεις μπορούν να αντλήσουν δεδομένα σχετικά με τις δραστηριότητες των χρηστών σε ψηφιακές διεπαφές, τα οποία κατά κανόνα χρησιμοποιούνται για τη στόχευση της διαφήμισης στους εν λόγω χρήστες ή είναι δυνατό να διαβιβαστούν σε τρίτους έναντι αμοιβής. Ένας άλλος τρόπος είναι μέσω της ενεργού και συνεχούς συμμετοχής των χρηστών σε πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές, οι οποίες βασίζονται σε αποτελέσματα δικτύου στις περιπτώσεις που, σε γενικές γραμμές, η αξία της υπηρεσίας αυξάνεται με τον αριθμό χρηστών που χρησιμοποιούν τη διεπαφή. Η αξία για αυτές τις διεπαφές έγκειται στις συνδέσεις μεταξύ χρηστών και την αλληλεπίδραση μεταξύ τους, η οποία ενδέχεται να συνεπάγεται συχνά τη μεταφόρτωση και την ανταλλαγή πληροφοριών από τους χρήστες εντός του δικτύου. Αυτές οι πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές ενδέχεται επίσης να διευκολύνουν τις υποκείμενες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών απευθείας μεταξύ χρηστών, οι οποίες συνιστούν άλλη σαφή μορφή συμμετοχής των χρηστών.

Με βάση τις διάφορες μορφές συμμετοχής των χρηστών που περιγράφονται ανωτέρω, τα έσοδα που περιλαμβάνονται στο πεδίο εφαρμογής του φόρου αυτού (φορολογητέα έσοδα) είναι τα έσοδα που προέρχονται από την παροχή οποιασδήποτε από τις ακόλουθες υπηρεσίες (φορολογητέες υπηρεσίες), όπως παρατίθενται στο άρθρο 3 παράγραφος 1:

- υπηρεσίες που συνίστανται στην τοποθέτηση, σε ψηφιακή διεπαφή, διαφημίσεων που στοχεύουν τους χρήστες της εν λόγω διεπαφής, καθώς και στη διαβίβαση δεδομένων που συλλέγονται σχετικά με χρήστες και προκύπτουν από τις δραστηριότητες των εν λόγω χρηστών σε ψηφιακές διεπαφές·
- υπηρεσίες που συνίστανται στη διάθεση πολύπλευρων ψηφιακών διεπαφών στους χρήστες, οι οποίες ενδεχομένως καλούνται επίσης «υπηρεσίες διαμεσολάβησης» και παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα να βρίσκουν άλλους χρήστες και να

αλληλεπιδρούν μαζί τους και οι οποίες ενδέχεται επίσης να διευκολύνουν τις υποκείμενες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών απευθείας μεταξύ χρηστών.

Η παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών που συνίσταται στην τοποθέτηση, σε ψηφιακή διεπαφή, διαφήμισης ενός πελάτη η οποία στοχεύει στους χρήστες της εν λόγω διεπαφής ορίζεται στο άρθρο 3 παράγραφος 1 στοιχείο α) σύμφωνα, σε γενικές γραμμές, με τα εξεταζόμενα επιχειρηματικά μοντέλα. Ο λόγος για αυτό είναι ότι η τοποθέτηση της εν λόγω διαφήμισης σε ψηφιακό πλαίσιο αποτελεί τον τρόπο με τον οποίο η εταιρεία που καθιστά δυνατή την εμφάνιση της διαφήμισης σε ψηφιακή διεπαφή αποτιμά χρηματικά, κατά κανόνα, την κίνηση και τα δεδομένα των χρηστών που λαμβάνονται υπόψη για τους σκοπούς της τοποθέτησης. Στον ορισμό της υπηρεσίας δεν λαμβάνεται υπόψη το κατά πόσον ο πάροχος της διαφημιστικής υπηρεσίας είναι κύριος της ψηφιακής διεπαφής στην οποία εμφανίζεται η διαφήμιση. Ωστόσο, στο άρθρο 3 παράγραφος 3 διευκρινίζεται ότι, σε περιπτώσεις όπου ο πάροχος της διαφημιστικής υπηρεσίας και ο κύριος της ψηφιακής διεπαφής είναι διαφορετικές οντότητες, ο κύριος της ψηφιακής διεπαφής δεν θεωρείται ότι έχει παράσχει φορολογητέα υπηρεσία που εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1 στοιχείο α). Η διευκρίνιση αυτή έχει σκοπό να αποφευχθούν πιθανές αλυσιδωτές συνέπειες ή διπλή φορολόγηση των ίδιων εσόδων (μέρος των εσόδων τα οποία αποκτά η οντότητα που τοποθετεί διαφήμιση ενός πελάτη καταβάλλονται στον κύριο της ψηφιακής διεπαφής στην οποία πρόκειται να εμφανιστεί η διαφήμιση αυτή, ως αντάλλαγμα για την ενοικίαση του ψηφιακού χώρου στην εν λόγω διεπαφή).

Οι υπηρεσίες διαμεσολάβησης ορίζονται στο άρθρο 3 παράγραφος 1 στοιχείο β) με αναφορά σε πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές που παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα να βρίσκουν άλλους χρήστες και να αλληλεπιδρούν μαζί τους· πρόκειται για την πτυχή που προσφέρει στους παρόχους των εν λόγω υπηρεσιών τη δυνατότητα αποκόμισης κέρδους από τα αποτελέσματα δικτύου. Η δυνατότητα των εν λόγω διεπαφών να δημιουργούν σύνδεσμο μεταξύ χρηστών διαχωρίζει τις υπηρεσίες διαμεσολάβησης από άλλες υπηρεσίες που είναι επίσης δυνατό να θεωρηθεί ότι διευκολύνουν την αλληλεπίδραση μεταξύ χρηστών, αλλά στις οποίες οι χρήστες δεν μπορούν να έρθουν σε επαφή μεταξύ τους αν δεν έχουν ήδη επικοινωνήσει με άλλα μέσα, όπως υπηρεσίες άμεσης ανταλλαγής μηνυμάτων. Η δημιουργία αξίας για αυτές τις άλλες υπηρεσίες, οι οποίες είναι δυνατό να οριστούν γενικά ως υπηρεσίες επικοινωνιών ή πληρωμής, έγκειται στην ανάπτυξη και πώληση υποστηρικτικού λογισμικού που καθιστά δυνατή την εν λόγω αλληλεπίδραση και συνδέεται λιγότερο με τη συμμετοχή των χρηστών. Επομένως, οι υπηρεσίες επικοινωνιών ή πληρωμής παραμένουν εκτός του πεδίου εφαρμογής του φόρου, όπως διευκρινίζεται στο άρθρο 3 παράγραφος 4 στοιχείο α).

Στις περιπτώσεις που αφορούν πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές οι οποίες διευκολύνουν υποκείμενη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών απευθείας μεταξύ των χρηστών της διεπαφής, τα έσοδα που αποκτούν οι χρήστες από αυτές τις συναλλαγές παραμένουν εκτός του πεδίου εφαρμογής του φόρου. Τα έσοδα που προκύπτουν από δραστηριότητες λιανικού εμπορίου οι οποίες συνίστανται στην πώληση αγαθών ή υπηρεσιών που αποτελούν αντικείμενο επιγραμμικής σύμβασης μέσω του ιστοτόπου του προμηθευτή των εν λόγω αγαθών ή υπηρεσιών (που μπορεί να περιλαμβάνουν το αναφερόμενο συνήθως ως «ηλεκτρονικό εμπόριο») επίσης δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ, διότι η δημιουργία αξίας για τον λιανοπωλητή έγκειται στα παρεχόμενα αγαθά ή υπηρεσίες, ενώ η ψηφιακή διεπαφή χρησιμοποιείται απλώς ως μέσο επικοινωνίας.

Στο άρθρο 3 παράγραφος 4 στοιχείο α) διευκρινίζεται επίσης ότι οι υπηρεσίες από μια οντότητα προς χρήστες μέσω ψηφιακής διεπαφής, οι οποίες συνίστανται στην παροχή ψηφιακού περιεχομένου όπως οπτικό και ηχητικό υλικό ή κείμενο, του οποίου η εν λόγω οντότητα είτε είναι κύριος είτε έχει αποκτήσει τα δικαιώματα διανομής, δεν πρέπει να θεωρούνται υπηρεσίες διαμεσολάβησης και, επομένως, θα πρέπει να εξαιρεθούν από το πεδίο

εφαρμογής του φόρου, καθώς δεν υπάρχει εξίσου μεγάλη βεβαιότητα όσον αφορά τον βαθμό στον οποίο η συμμετοχή των χρηστών έχει κεντρικό ρόλο στη δημιουργία αξίας για την εταιρεία. Είναι σημαντικό να διευκρινιστεί το σημείο αυτό, επειδή ορισμένοι πάροχοι ψηφιακού περιεχομένου μέσω ψηφιακής διεπαφής ενδεχομένως να επιτρέπουν κάποιου είδους αλληλεπίδραση μεταξύ των ληπτών αυτού του περιεχομένου και, επομένως, θα ήταν δυνατό να θεωρηθεί ότι εμπίπτουν στον ορισμό των πολύπλευρων ψηφιακών διεπαφών που παρέχουν διαμεσολαβητικές υπηρεσίες. Ωστόσο, σε αυτές τις περιπτώσεις, η αλληλεπίδραση μεταξύ χρηστών εξακολουθεί να είναι παρεπόμενη της παροχής ψηφιακού περιεχομένου, κατά την οποία ο μοναδικός ή κύριος σκοπός του χρήστη είναι να λάβει το ψηφιακό περιεχόμενο από την οντότητα που καθιστά διαθέσιμη την ψηφιακή διεπαφή (π.χ. η παροχή βιντεοπαιχνιδιού από μια οντότητα σε έναν χρήστη μέσω ψηφιακής διεπαφής θα συνιστούσε παροχή ψηφιακού περιεχομένου από την εν λόγω οντότητα, η οποία δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ, ανεξάρτητα από το κατά πόσον ο χρήστης αυτός έχει τη δυνατότητα να παίξει εναντίον άλλων χρηστών και, κατά συνέπεια, επιτρέπεται κάποιου είδους αλληλεπίδραση μεταξύ τους).

Η παροχή ψηφιακού περιεχομένου από μια οντότητα σε χρήστες μέσω ψηφιακής διεπαφής, υπηρεσία η οποία βρίσκεται εκτός του πεδίου εφαρμογής του ΦΨΥ, θα πρέπει να διακρίνεται από τη διάθεση πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής μέσω της οποίας οι χρήστες μπορούν να μεταφορτώνουν και να ανταλλάσσουν ψηφιακό περιεχόμενο με άλλους χρήστες ή από τη διάθεση διεπαφής που διευκολύνει την υποκείμενη παροχή ψηφιακού περιεχομένου απευθείας μεταξύ χρηστών. Αυτές οι τελευταίες υπηρεσίες συνιστούν υπηρεσία διαμεσολάβησης από την οντότητα που καθιστά διαθέσιμη την πολύπλευρη ψηφιακή διεπαφή και, κατά συνέπεια, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ, ανεξάρτητα από τη φύση της υποκείμενης συναλλαγής. Επομένως, στο άρθρο 3 παράγραφος 4 στοιχείο α) τονίζεται ότι η παροχή ψηφιακού περιεχομένου που δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ πρέπει να πραγματοποιείται από την οντότητα που καθιστά διαθέσιμη την ψηφιακή διεπαφή μέσω της οποίας παρέχεται το ψηφιακό περιεχόμενο, και όχι από χρήστες της εν λόγω διεπαφής προς άλλους χρήστες.

Οι φορολογητέες υπηρεσίες που συνίστανται στη διαβίβαση δεδομένων που συλλέγονται σχετικά με χρήστες ορίζονται στο άρθρο 3 παράγραφος 1 στοιχείο γ) με αναφορά σε δεδομένα που προκύπτουν από τις δραστηριότητες των εν λόγω χρηστών σε ψηφιακές διεπαφές. Ο λόγος για αυτό είναι ότι οι υπηρεσίες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ είναι εκείνες που χρησιμοποιούν ψηφιακές διεπαφές ως τρόπο δημιουργίας συμβολής των χρηστών, και όχι εκείνες οι υπηρεσίες που χρησιμοποιούν διεπαφές ως τρόπο διαβίβασης δεδομένων που προκύπτουν αλλιώς. Κατά συνέπεια, ο ΦΨΥ δεν αποτελεί φόρο επί της συλλογής δεδομένων, ή της χρήσης δεδομένων που συλλέγονται από επιχειρήσεις για τους εσωτερικούς τους σκοπούς, ή της δωρεάν ανταλλαγής δεδομένων που συλλέγονται από επιχειρήσεις με άλλα μέρη. Ο ΦΨΥ στοχεύει στην έναντι αμοιβής διαβίβαση δεδομένων που έχουν ληφθεί από πολύ συγκεκριμένη δραστηριότητα (δραστηριότητες χρηστών σε ψηφιακές διεπαφές).

Στο άρθρο 3 παράγραφος 4 στοιχεία β) και γ) εξηγείται ότι οι υπηρεσίες που ρυθμίζονται στο παράρτημα I τμήμα Α σημεία 1) έως 9) της οδηγίας 2014/65/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου<sup>21</sup> και παρέχονται από τόπους διαπραγμάτευσης ή συστηματικούς εσωτερικοποιητές, όπως ορίζονται στην εν λόγω οδηγία, ή από παρόχους ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του

<sup>21</sup> Οδηγία 2014/65/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 15ης Μαΐου 2014, για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων και την τροποποίηση της οδηγίας 2002/92/ΕΚ και της οδηγίας 2011/61/ΕΕ (ΕΕ L 173 της 12.6.2014, σ. 349).

ΦΨΥ. Επιπλέον, οι υπηρεσίες που συνίστανται στη διευκόλυνση της χορήγησης δανείων και παρέχονται από παρόχους ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ. Ο όρος «πάροχοι ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης» αναφέρεται σε παρόχους υπηρεσιών οι οποίοι υπόκεινται σε οποιουδήποτε μελλοντικούς ενωσιακούς κανόνες θεσπίζονται δυνάμει του άρθρου 114 της Συνθήκης για τη ρύθμιση υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης.

Οι πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές που παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα να λαμβάνουν υπηρεσίες εκτέλεσης συναλλαγών, επενδυτικές υπηρεσίες ή υπηρεσίες επενδυτικής έρευνας, όπως αυτές που καθίστανται διαθέσιμες από τις ανωτέρω αναφερόμενες οντότητες, ή να πληροφορούνται την ύπαρξη τους, συχνά συνεπάγονται αλληλεπίδραση χρηστών. Ωστόσο, ο χρήστης δεν έχει κεντρικό ρόλο στη δημιουργία αξίας για την οντότητα που καθιστά διαθέσιμη την ψηφιακή διεπαφή. Αντιθέτως, η αξία έγκειται στη δυνατότητα μιας τέτοιας οντότητας να φέρνει σε επαφή αγοραστές και πωλητές χρηματοπιστωτικών προϊόντων υπό συγκεκριμένες και διακριτές προϋποθέσεις, οι οποίες δεν θα προέκυπταν αλλιώς (σε σύγκριση, για παράδειγμα, με συναλλαγές που πραγματοποιούνται εκτός τέτοιων διεπαφών, απευθείας μεταξύ των αντισυμβαλλομένων). Η υπηρεσία που συνίσταται στη διάθεση ψηφιακής διεπαφής από μια τέτοια οντότητα υπερβαίνει την απλή διευκόλυνση των συναλλαγών σε χρηματοπιστωτικά μέσα μεταξύ χρηστών της εν λόγω διεπαφής. Ειδικότερα, οι ρυθμιζόμενες υπηρεσίες που εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας αποσκοπούν στην παροχή ασφαλούς περιβάλλοντος για χρηματοπιστωτικές συναλλαγές. Επομένως, η οντότητα που παρέχει αυτές τις υπηρεσίες καθορίζει τις συγκεκριμένες προϋποθέσεις υπό τις οποίες είναι δυνατή η εκτέλεση των εν λόγω χρηματοπιστωτικών συναλλαγών, προκειμένου να εγγυηθεί βασικά στοιχεία όπως η ποιότητα της εκτέλεσης των συναλλαγών, το επίπεδο διαφάνειας στην αγορά και η δίκαιη μεταχείριση των επενδυτών. Εν τέλει, αυτές οι υπηρεσίες έχουν τον βασικό και διακριτό στόχο να διευκολύνουν τη χρηματοδότηση, τις επενδύσεις ή την αποταμίευση.

Όσον αφορά τις πλατφόρμες πληθοχρηματοδότησης, η πληθοχρηματοδότηση που βασίζεται σε επενδύσεις και δανειοδοσία δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του φόρου, επειδή οι πάροχοι αυτών των υπηρεσιών έχουν τον ίδιο ρόλο με τους τόπους διαπραγμάτευσης και τους συστηματικούς εσωτερικοποιητές και, επομένως, δεν συνιστούν απλούς διαμεσολαβητές. Ωστόσο, οι υπηρεσίες που παρέχονται από πλατφόρμες πληθοχρηματοδότησης που δεν βασίζονται σε επενδύσεις και δανειοδοσία, και δεν συνιστούν διαμεσολάβηση, όπως η πληθοχρηματοδότηση που βασίζεται σε δωρεές ή άλλες μορφές μη οικονομικής ανταμοιβής, ή οι υπηρεσίες που παρέχονται από τις εν λόγω πλατφόρμες και συνίστανται στην τοποθέτηση διαφήμισης, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.

Δεδομένου ότι η διαβίβαση δεδομένων από τόπους διαπραγμάτευσης, συστηματικούς εσωτερικοποιητές και παρόχους ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης περιορίζεται στην παροχή των ρυθμιζόμενων χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών που περιγράφονται ανωτέρω, αποτελεί μέρος της και ρυθμίζεται ως τέτοια βάσει του ενωσιακού δικαίου, η παροχή υπηρεσιών διαβίβασης δεδομένων από τις εν λόγω οντότητες θα πρέπει επίσης να εξαιρεθεί από το πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ, όπως ορίζεται στο άρθρο 3 παράγραφος 5.

Το άρθρο 3 παράγραφος 2 διευκρινίζει ότι ο ΦΨΥ επιβάλλεται στα ακαθάριστα έσοδα μιας επιχείρησης που προκύπτουν από την παροχή υπηρεσιών οι οποίες εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του φόρου, χωρίς τον φόρο προστιθέμενης αξίας και άλλους παρόμοιους φόρους.

Στο άρθρο 3 παράγραφος 7 διευκρινίζεται ότι τα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή φορολογητέων υπηρεσιών μεταξύ οντοτήτων ενός ενοποιημένου ομίλου για λογιστικούς σκοπούς δεν λογίζονται ως φορολογητέα έσοδα.

Σύμφωνα με το άρθρο 3 παράγραφος 8, όταν μια οντότητα ενοποιημένου ομίλου για λογιστικούς σκοπούς παρέχει φορολογητέα υπηρεσία σε τρίτο, αλλά η αμοιβή για αυτήν την υπηρεσία λαμβάνεται από άλλη οντότητα εντός του ομίλου, η αμοιβή θεωρείται ότι έχει ληφθεί από την οντότητα που παρέχει τις φορολογητέες υπηρεσίες. Η εν λόγω διάταξη αποτελεί δικλίδα ασφαλείας προκειμένου να αποτρέπεται η αποφυγή της υποχρέωσης για καταβολή του ΦΨΥ από μια οντότητα η οποία παρέχει φορολογητέες υπηρεσίες και αποκτά τα έσοδα που προκύπτουν από αυτές τις υπηρεσίες μέσω άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου.

#### Υποκείμενος στον φόρο (άρθρο 4)

Σύμφωνα με το άρθρο 4 παράγραφος 1, μια οντότητα που υπερβαίνει και τα δύο ακόλουθα όρια λογίζεται ως υποκείμενος στον φόρο για τους σκοπούς του ΦΨΥ:

- το συνολικό ποσό των εσόδων σε παγκόσμιο επίπεδο που αναφέρει η οντότητα για το τελευταίο πλήρες οικονομικό έτος, για το οποίο υπάρχει διαθέσιμη οικονομική κατάσταση, υπερβαίνει τα 750 000 000 EUR· και
- το συνολικό ποσό των φορολογητέων εσόδων που αποκτά η οντότητα εντός της Ένωσης κατά τη διάρκεια του εν λόγω οικονομικού έτους υπερβαίνει τα 50 000 000 EUR.

Το πρώτο όριο (συνολικά ετήσια έσοδα σε παγκόσμιο επίπεδο) περιορίζει την εφαρμογή του φόρου σε εταιρείες συγκεκριμένης κλίμακας, ήτοι εκείνες που έχουν θεμελιώσει ισχυρή θέση στην αγορά, η οποία τους επιτρέπει να αποκομίζουν σχετικά περισσότερα οφέλη από τα αποτελέσματα του δικτύου και την εκμετάλλευση μαζικών δεδομένων και, επομένως, οικοδομούν τα επιχειρηματικά τους μοντέλα με βάση τη συμμετοχή των χρηστών. Τα επιχειρηματικά αυτά μοντέλα, που οδηγούν σε μεγαλύτερες διαφορές μεταξύ του τύπου όπου φορολογούνται τα έσοδα και του τύπου όπου δημιουργείται η αξία, είναι εκείνα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του φόρου. Η οικονομική δυνατότητα των επιχειρήσεων που λογίζονται ως υποκείμενοι στον φόρο θα πρέπει να θεωρηθεί ότι καταδεικνύει τη δυνατότητά τους να προσελκύουν υψηλό αριθμό χρηστών, ο οποίος είναι απαραίτητος για τη βιωσιμότητα των εν λόγω επιχειρηματικών μοντέλων. Επιπλέον, οι μεγαλύτερες επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα να επιδίδονται σε επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό. Για αυτόν τον λόγο, το ίδιο όριο έχει προταθεί και με άλλες πρωτοβουλίες της ΕΕ, όπως η ΚΕΒΦΕ. Αυτό το όριο έχει επίσης στόχο να παρέχει ασφάλεια δικαίου και να καταστήσει πιο εύκολο και λιγότερο δαπανηρό για τις επιχειρήσεις και τις φορολογικές αρχές τον καθορισμό του κατά πόσον μια οντότητα είναι υπόχρεη σε ΦΨΥ, δεδομένου ειδικότερα ότι ορισμένες από αυτές ενδέχεται να μην καταχωρίζουν ξεχωριστά τα έσοδα από τις δραστηριότητες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του εν λόγω φόρου. Το όριο αυτό αναμένεται επίσης να εξαιρεί τις μικρές και τις νεοφυείς επιχειρήσεις για τις οποίες ο φόρτος συμμόρφωσης με τον νέο φόρο θα είχε πιθανότατα δυσανάλογες επιπτώσεις.

Αντίθετα, το δεύτερο όριο (συνολικά ετήσια φορολογητέα έσοδα στην Ένωση) περιορίζει την εφαρμογή του φόρου σε περιπτώσεις όπου υπάρχει σημαντικό ψηφιακό αποτύπωμα σε ενωσιακό επίπεδο όσον αφορά τα έσοδα που καλύπτει ο ΦΨΥ. Το όριο αυτό τίθεται σε ενωσιακό επίπεδο ώστε να μην λαμβάνονται υπόψη διαφορές που ενδεχομένως υπάρχουν εντός Ένωσης όσον αφορά το μέγεθος των αγορών.

Αν η επιχείρηση ανήκει σε ενοποιημένο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς, τα όρια πρέπει να εφαρμόζονται για τα συνολικά έσοδα του ενοποιημένου ομίλου, όπως ορίζεται στο άρθρο 4 παράγραφος 6.

Είτε είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος, είτε είναι εγκατεστημένη σε περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης, η επιχείρηση που πληροί και τις δύο ανωτέρω προϋποθέσεις θα λογίζεται ως υποκείμενος στον φόρο. Ανάλογα με τον τόπο εγκατάστασης του υποκείμενου στον φόρο, τα

σενάρια στα οποία ενδέχεται να προκύψει υποχρέωση ΦΨΥ είναι δυνατό να αφορούν υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης ο οποίος οφείλει να καταβάλει ΦΨΥ σε κράτος μέλος, υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε κράτος μέλος ο οποίος οφείλει να καταβάλει ΦΨΥ σε άλλο κράτος μέλος ή υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε κράτος μέλος ο οποίος οφείλει να καταβάλει ΦΨΥ στο ίδιο κράτος μέλος.

#### Τόπος φορολόγησης (άρθρο 5)

Στο άρθρο 5 καθορίζεται το ποσοστό των φορολογητέων εσόδων που αποκτά μια οντότητα το οποίο πρέπει να θεωρηθεί ότι έχει αποκτηθεί σε κράτος μέλος για τους σκοπούς αυτού του φόρου. Σύμφωνα με την έννοια της δημιουργίας αξίας από τους χρήστες, στην οποία βασίζεται το αντικειμενικό πεδίο του ΦΨΥ, αυτή η διάταξη καθορίζει ότι ο ΦΨΥ οφείλεται στο κράτος μέλος ή τα κράτη μέλη όπου βρίσκονται οι χρήστες.

Η προσέγγιση αυτή ακολουθεί τη λογική ότι είναι η συμμετοχή του χρήστη στις ψηφιακές δραστηριότητες μιας εταιρείας που δημιουργεί αξία για την εν λόγω εταιρεία, γεγονός που ενδεχομένως δεν συνεπάγεται απαραίτητα πληρωμή από την πλευρά των χρηστών (π.χ. θεατές διαφήμισης σε ψηφιακή διεπαφή)· ή μπορεί να συνεπάγεται πληρωμή από ορισμένους μόνο χρήστες (π.χ. πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές όπου μόνο ορισμένοι χρήστες χρειάζεται να πληρώσουν για πρόσβαση στη διεπαφή, ενώ άλλοι χρήστες έχουν ελεύθερη πρόσβαση). Επομένως, είναι το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται ο χρήστης εκείνο που έχει δικαίωμα επιβολής φόρου όσον αφορά τον ΦΨΥ, ανεξάρτητα από το κατά πόσον ο χρήστης έχει συμβάλει χρηματικά στη δημιουργία εσόδων για την εταιρεία. Προβλέπονται συγκεκριμένοι κανόνες για τον καθορισμό των περιπτώσεων στις οποίες ο χρήστης θεωρείται ότι βρίσκεται σε κράτος μέλος.

Τα φορολογητέα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή φορολογητέας υπηρεσίας πρέπει να θεωρούνται για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας ως αποκτηθέντα σε κράτος μέλος εντός μιας φορολογικής περιόδου αν ο χρήστης, όσον αφορά τις εν λόγω υπηρεσίες, θεωρείται ότι βρίσκεται στο εν λόγω κράτος μέλος τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο σύμφωνα με τους κανόνες του άρθρου 5 παράγραφος 2, οι οποίοι πρέπει να εφαρμόζονται για κάθε είδος φορολογητέας υπηρεσίας. Στην περίπτωση χρηστών που συμμετέχουν σε φορολογητέα υπηρεσία και βρίσκονται σε διαφορετικά κράτη μέλη ή περιοχές δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης, τα φορολογητέα έσοδα που αποκτά μια οντότητα από την παροχή της εν λόγω υπηρεσίας θα πρέπει να επιμεριστούν σε κάθε κράτος μέλος αναλογικά και σύμφωνα με τις διάφορες κλειδες απόδοσης που προβλέπονται στο άρθρο 5 παράγραφος 3 για κάθε είδος φορολογητέας υπηρεσίας. Οι εν λόγω κλειδες απόδοσης έχουν καθοριστεί λαμβανομένης υπόψη της φύσης καθεμιάς από τις φορολογητέες υπηρεσίες και, ειδικότερα, της γενεσιουργού αιτίας της είσπραξης εσόδων για τον πάροχο της υπηρεσίας.

Στην περίπτωση φορολογητέας υπηρεσίας που συνίσταται στην τοποθέτηση διαφήμισης σε ψηφιακή διεπαφή, ο αριθμός των εμφανίσεων μιας διαφήμισης στη συσκευή του χρήστη εντός φορολογικής περιόδου σε ένα κράτος μέλος λαμβάνεται υπόψη για τον καθορισμό του ποσοστού των εσόδων που πρέπει να αποδοθούν για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο στο εν λόγω κράτος μέλος.

Όσον αφορά τη διαθεσιμότητα πολύπλευρων ψηφιακών διεπαφών, με σκοπό να καθοριστεί το ποσοστό των φορολογητέων εσόδων που πρέπει να αποδοθεί σε ένα κράτος μέλος, γίνεται διάκριση ανάμεσα στις περιπτώσεις όπου η διεπαφή διευκολύνει υποκείμενες συναλλαγές απευθείας μεταξύ χρηστών και στις περιπτώσεις όπου αυτό δεν συμβαίνει. Σε περιπτώσεις που αφορούν τη διευκόλυνση υποκείμενων συναλλαγών, η απόδοση των φορολογητέων εσόδων εντός μιας φορολογικής περιόδου σε ένα κράτος μέλος πραγματοποιείται με βάση τον αριθμό των χρηστών που ολοκληρώνουν την εν λόγω συναλλαγή τη συγκεκριμένη

φορολογική περίοδο ενόσω χρησιμοποιούν συσκευή στο εν λόγω κράτος μέλος. Αυτός ο τρόπος επιμερισμού οφείλεται στο ότι η συγκεκριμένη πράξη είναι αυτή που συνήθως δημιουργεί έσοδα για την οντότητα που καθιστά τη διεπαφή διαθέσιμη. Τα δικαιώματα φορολόγησης επί των εσόδων της επιχείρησης που καθιστά διαθέσιμη τη διεπαφή αποδίδονται στα κράτη μέλη όπου βρίσκονται οι χρήστες που ολοκληρώνουν υποκείμενες συναλλαγές, ανεξάρτητα από το αν οι χρήστες είναι οι πωλητές ή οι αγοραστές των υποκείμενων αγαθών ή υπηρεσιών. Αυτό οφείλεται στο ότι αμφότεροι δημιουργούν αξία για την πολύπλευρη ψηφιακή διεπαφή μέσω της συμμετοχής τους, δεδομένου ότι ο ρόλος της διεπαφής είναι η αντιστοίχιση προσφοράς και ζήτησης. Ωστόσο, αν η υπηρεσία διαμεσολάβησης δεν ενέχει τη διευκόλυνση υποκείμενων συναλλαγών, τα έσοδα αποκτώνται, κατά κανόνα, μέσω περιοδικών πληρωμών μετά την εγγραφή ή τη δημιουργία λογαριασμού σε ψηφιακή διεπαφή. Ως εκ τούτου, για τους σκοπούς της απόδοσης φορολογητέων εσόδων σε ένα κράτος μέλος εντός μιας φορολογικής περιόδου, λαμβάνεται υπόψη ο αριθμός των χρηστών κατά τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο οι οποίοι κατέχουν λογαριασμό που δημιουργήθηκε με χρήση συσκευής στο εν λόγω κράτος μέλος, είτε δημιουργήθηκε κατά τη διάρκεια του συγκεκριμένου φορολογικού έτους είτε κατά τη διάρκεια προηγούμενου φορολογικού έτους.

Όσον αφορά τη διαβίβαση δεδομένων που συλλέγονται για χρήστες, για την απόδοση των φορολογητέων εσόδων εντός μιας φορολογικής περιόδου σε ένα κράτος μέλος λαμβάνεται υπόψη ο αριθμός των χρηστών από τους οποίους έχουν προκύψει δεδομένα που διαβιβάστηκαν εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, ως αποτέλεσμα της χρήσης συσκευής από τους εν λόγω χρήστες στο συγκεκριμένο κράτος μέλος.

Στο άρθρο 5 παράγραφος 4 διευκρινίζεται επίσης ότι, για τους σκοπούς του καθορισμού του τόπου φορολόγησης, ο τόπος από τον οποίο πραγματοποιείται η πληρωμή των φορολογητέων υπηρεσιών δεν πρέπει να λαμβάνεται υπόψη. Για περιπτώσεις που αφορούν την παράδοση υποκείμενων αγαθών ή την παροχή υποκείμενων υπηρεσιών απευθείας μεταξύ των χρηστών πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής, επίσης δεν λαμβάνεται υπόψη ο τόπος όπου πραγματοποιούνται αυτές οι υποκείμενες συναλλαγές.

Με βάση τη διάταξη του άρθρου 5 παράγραφος 5, οι χρήστες θεωρείται ότι βρίσκονται στο κράτος μέλος της διεύθυνσης πρωτοκόλλου Διαδικτύου (IP) της συσκευής που χρησιμοποιούν ή σύμφωνα με άλλη μέθοδο εντοπισμού της γεωγραφικής θέσης, εφόσον είναι πιο ακριβής. Η διεύθυνση IP είναι απλός και αποτελεσματικός δείκτης για τον καθορισμό της τοποθεσίας του χρήστη. Επιπλέον, αν ο υποκείμενος στον φόρο γνωρίζει με άλλα μέσα εντοπισμού της γεωγραφικής θέσης ότι ο χρήστης δεν βρίσκεται στο κράτος μέλος το οποίο καταδεικνύει η διεύθυνση IP, ο υποκείμενος στον φόρο θα μπορεί και πάλι να βασιστεί στα άλλα μέσα εντοπισμού της γεωγραφικής θέσης για να καθορίσει τον τόπο φορολόγησης.

#### Απαιτητό, υπολογισμός του φόρου και συντελεστής (άρθρα 6-8)

Σύμφωνα με το άρθρο 6, ο νέος φόρος θα είναι απαιτητός σε ένα κράτος μέλος κατ αναλογία με το ποσοστό των φορολογητέων εσόδων που αποκτά ένας υποκείμενος στον φόρο εντός μιας φορολογικής περιόδου, τα οποία θεωρούνται ως αποκτηθέντα στο εν λόγω κράτος μέλος.

Στο άρθρο 7 καθορίζεται ο κανόνας για τον τρόπο υπολογισμού του ΦΨΥ.

Στο άρθρο 8 θεσπίζεται ενιαίος συντελεστής 3 % για όλη την Ένωση.

#### Υποχρεώσεις (άρθρα 9-19)

Τα άρθρα 9 έως 19 περιέχουν το σύνολο υποχρεώσεων που θα πρέπει να εκπληρώνονται από τους υποκείμενους στον φόρο με υποχρέωση ΦΨΥ.

Στο άρθρο 9 διευκρινίζεται ότι ο υποκείμενος στον φόρο που παρέχει φορολογητέες υπηρεσίες είναι υπόχρεος για την καταβολή του φόρου και την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που καθορίζονται στο κεφάλαιο 3. Καθορίζεται επίσης ότι ένας ενοποιημένος όμιλος για λογιστικούς σκοπούς έχει την επιλογή να ορίζει μία μόνο οντότητα του ομίλου για την καταβολή του φόρου και την εκπλήρωση των υποχρεώσεων του κεφαλαίου 3 για λογαριασμό κάθε υποκείμενου στον φόρο του εν λόγω ομίλου που είναι υπόχρεος σε ΦΨΥ.

Για τη διαχείριση των διοικητικών πτυχών που σχετίζονται με τον εν λόγω φόρο, διατίθεται σε όλους τους υποκείμενους στον φόρο μηχανισμός απλούστευσης με τη μορφή υπηρεσίας μιας στάσης (ΥΜΣ). Η λειτουργία της ΥΜΣ βασίζεται στην ιδέα ότι για τους υποκείμενους στον φόρο με υποχρέωση ΦΨΥ σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη θα πρέπει να υπάρχει ενιαίο σημείο επαφής (το κράτος μέλος εγγραφής) μέσω του οποίου θα μπορούν να εκπληρώνονται όλες οι υποχρεώσεις ΦΨΥ (εγγραφή, υποβολή της δήλωσης ΦΨΥ και καταβολή). Το εν λόγω κράτος μέλος εγγραφής είναι υπεύθυνο να κοινοποιεί αυτές τις πληροφορίες με τα άλλα κράτη μέλη στα οποία οφείλεται ΦΨΥ, καθώς και να μεταφέρει το ποσοστό του ΦΨΥ που έχει εισπραχθεί για λογαριασμό αυτών των άλλων κρατών μελών.

Όπως εξηγείται στο άρθρο 10, ως «κράτος μέλος εγγραφής» νοείται το κράτος μέλος όπου ο υποκείμενος στον φόρο έχει υποχρέωση καταβολής ΦΨΥ, εκτός αν έχει υποχρέωση ΦΨΥ σε περισσότερα από ένα κράτη μέλη, οπότε μπορεί να επιλέξει το κράτος μέλος εγγραφής μεταξύ αυτών.

Το γεγονός ότι ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να έχει έδρα για σκοπούς φόρου εισοδήματος εταιρειών σε ένα κράτος μέλος δεν έχει επιπτώσεις στον καθορισμό του κράτους μέλους εγγραφής για τους σκοπούς του ΦΨΥ, δεδομένου του διαφορετικού χαρακτήρα του φόρου. Έτσι επιδιώκεται επίσης η μη επιβολή δυσανάλογου διοικητικού φόρτου στα κράτη μέλη όπου ενδέχεται να είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος στον φόρο για σκοπούς φορολόγησης εταιρειών, αλλά όπου ενδέχεται να μην έχει υποχρέωση ΦΨΥ. Επομένως, ο υποκείμενος στον φόρο με υποχρέωση ΦΨΥ σε περισσότερα κράτη μέλη θα μπορεί να αξιοποιήσει την ΥΜΣ στο κράτος μέλος εγγραφής του για όλες του τις υποχρεώσεις ΦΨΥ και ανεξάρτητα από το αν έχει φορολογική έδρα εκεί για σκοπούς φόρου εισοδήματος εταιρειών. Για παράδειγμα, υποκείμενος στον φόρο με υποχρέωση ΦΨΥ σε δύο κράτη μέλη (κράτος μέλος Α, όπου έχει φορολογική έδρα για σκοπούς φόρου εισοδήματος εταιρειών και κράτος μέλος Β, όπου δεν έχει φορολογική έδρα για σκοπούς φόρου εισοδήματος εταιρειών) που έχει επιλέξει το κράτος μέλος Β ως κράτος μέλος εγγραφής, θα μπορεί να εκπληρώσει τις οικείες υποχρεώσεις ΦΨΥ σε σχέση με τα κράτη μέλη Α όσο και Β μέσω της ΥΜΣ.

Στο άρθρο 10 θεσπίζεται υποχρέωση του υποκείμενου στον φόρο να ενημερώνει μέσω συστήματος υπεύθυνης δήλωσης το κράτος μέλος εγγραφής ότι είναι υπόχρεος για την καταβολή ΦΨΥ στην Ένωση, και καθορίζονται τα στοιχεία προς κοινοποίηση. Ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο θα λαμβάνει αριθμό μητρώου εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 11. Αν ένας υποκείμενος στον φόρο παύει να είναι υπόχρεος σε ΦΨΥ στην Ένωση, οφείλει να κοινοποιήσει τις σχετικές πληροφορίες στο κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 12, και το κράτος μέλος εγγραφής θα διαγράψει τον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο από το μητρώο εγγραφής του. Στο άρθρο 13 εξειδικεύονται οι κανόνες που αφορούν ενδεχόμενη αλλαγή του κράτους μέλους εγγραφής.

Επίσης, ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο οφείλει να υποβάλλει δήλωση ΦΨΥ στο κράτος μέλος εγγραφής βάσει του άρθρου 14, με τα στοιχεία που εξειδικεύονται στο άρθρο 15. Ειδικότερα, αυτό σημαίνει ότι οφείλει να δηλώνει, για το κάθε κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ΦΨΥ για τη σχετική φορολογική περίοδο, το συνολικό ποσό των φορολογητέων εσόδων που θεωρούνται ότι έχουν αποκτηθεί από υποκείμενο στον φόρο στο εν λόγω κράτος μέλος, καθώς και τον οφειλόμενο ΦΨΥ για το συγκεκριμένο ποσό. Θα πρέπει να δηλώνονται



επίσης ο συνολικός ΦΨΥ που οφείλεται σε όλα τα κράτη μέλη, καθώς και οι πληροφορίες σχετικά με τα όρια που εφαρμόζονται για τους σκοπούς του άρθρου 4.

Οι ρυθμίσεις για τις καταβολές διέπονται από το άρθρο 16, το οποίο ορίζει επίσης ότι ενδεχόμενες επιστροφές φόρου σε φορολογούμενους, εφόσον έχει ήδη γίνει η μεταφορά του οφειλόμενου ΦΨΥ από το κράτος μέλος εγγραφής στο κράτος μέλος στο οποίο οφειλόταν αυτός ο ΦΨΥ, θα πρέπει να πραγματοποιούνται απευθείας στον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο από το κράτος μέλος στο οποίο οφειλόταν ο φόρος. Προκειμένου να αποφεύγονται αποκλίσεις στη λειτουργία της ΥΜΣ, στο άρθρο 17 εισάγεται διάταξη που ρυθμίζει ενδεχόμενες τροποποιήσεις της δήλωσης ΦΨΥ. Το άρθρο 18 αφορά μέτρα σχετικά με τη λογιστική παρακολούθηση, την τήρηση αρχείων και την καταπολέμηση της απάτης, η θέσπιση των οποίων εναπόκειται στα κράτη μέλη. Στη διάταξη αυτή διευκρινίζεται επίσης ότι η ύπαρξη ΥΜΣ και κράτους μέλους εγγραφής δεν μεταβάλλει το γεγονός ότι οφείλεται ΦΨΥ από τον υποκείμενο στον φόρο απευθείας σε κάθε κράτος μέλος όπου οφείλεται ΦΨΥ, καθώς και ότι αυτό το κράτος μέλος έχει δικαίωμα αναγκαστικής είσπραξης του ΦΨΥ απευθείας από τον υποκείμενο στον φόρο που είναι υπόχρεος για τον συγκεκριμένο φόρο, όπως και διεξαγωγής φορολογικών ελέγχων και μέτρων ελέγχου.

Στο άρθρο 19 ορίζεται ότι κάθε κράτος μέλος οφείλει να ορίζει αρμόδια αρχή για τους σκοπούς της διαχείρισης όλων των διοικητικών υποχρεώσεων που σχετίζονται με τον ΦΨΥ, καθώς και των απαιτήσεων διοικητικής συνεργασίας που καθορίζονται στο κεφάλαιο 4.

#### Διοικητική συνεργασία όσον αφορά υποχρεώσεις (άρθρα 20-23)

Οι διατάξεις που παρατίθενται στα άρθρα 20-23 διέπουν τις αναγκαίες ανταλλαγές μεταξύ κρατών μελών σχετικά με την εγγραφή των υποκείμενων στον φόρο και την υποβολή δηλώσεων ΦΨΥ, καθώς και τη μεταφορά χρηματικών ποσών που αντιστοιχούν σε καταβολές ΦΨΥ από το κράτος μέλος εγγραφής στα άλλα κράτη μέλη όπου οφείλεται ΦΨΥ.

## Πρόταση

**ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ**

**σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου ψηφιακών υπηρεσιών επί εσόδων που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών**

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης και ιδίως το άρθρο 113,

Έχοντας υπόψη την πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής,

Κατόπιν διαβίβασης του σχεδίου νομοθετικής πράξης στα εθνικά κοινοβούλια,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου<sup>1</sup>,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής<sup>2</sup>,

Αποφασίζοντας σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

- (1) Η παγκόσμια οικονομία εξελίσσεται ταχύτατα σε ψηφιακή και, ως αποτέλεσμα, έχουν κάνει την εμφάνισή τους νέες μορφές επιχειρηματικής δραστηριότητας. Οι ψηφιακές επιχειρήσεις χαρακτηρίζονται από το γεγονός ότι οι δραστηριότητές τους είναι άρρηκτα συνυφασμένες με το διαδίκτυο. Ειδικότερα, τα ψηφιακά επιχειρηματικά μοντέλα βασίζονται σε μεγάλο βαθμό στη δυνατότητα εξ αποστάσεως άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας και με περιορισμένη ή καθόλου φυσική παρουσία, στη συμβολή των τελικών χρηστών στη δημιουργία αξίας, καθώς και στη σημασία των άυλων στοιχείων ενεργητικού.
- (2) Οι ισχύοντες κανόνες για τη φορολόγηση των εταιρειών εκπονήθηκαν κυρίως στη διάρκεια του 20ού αιώνα για παραδοσιακές επιχειρήσεις. Βασίζονται στην ιδέα ότι η φορολόγηση θα πρέπει να γίνεται εκεί όπου δημιουργείται αξία. Ωστόσο, η εφαρμογή των ισχυόντων κανόνων στην ψηφιακή οικονομία έχει ως αποτέλεσμα την απόκλιση μεταξύ του τόπου όπου φορολογούνται τα κέρδη και του τόπου όπου δημιουργείται αξία, ιδίως στην περίπτωση επιχειρηματικών μοντέλων που βασίζονται σε μεγάλο βαθμό στη συμμετοχή των χρηστών. Έχει επομένως καταστεί σαφές ότι οι ισχύοντες κανόνες φορολόγησης εταιρειών για τη φορολόγηση των κερδών της ψηφιακής οικονομίας είναι ακατάλληλοι και πρέπει να αναθεωρηθούν.
- (3) Η εν λόγω αναθεώρηση αποτελεί σημαντικό στοιχείο της Ψηφιακής Ενιαίας Αγοράς<sup>3</sup>, δεδομένου ότι η Ψηφιακή Ενιαία Αγορά χρειάζεται ένα σύγχρονο και σταθερό φορολογικό πλαίσιο για την ψηφιακή οικονομία, ώστε να τονωθεί η καινοτομία, να

<sup>1</sup> ΕΕ C της , σ. .

<sup>2</sup> ΕΕ C της , σ. .

<sup>3</sup> Ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο, την Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή και την Επιτροπή των Περιφερειών «Στρατηγική για την ψηφιακή ενιαία αγορά της Ευρώπης» [COM(2015) 192 final της 6.5.2015].

αντιμετωπιστεί ο κατακερματισμός της αγοράς και να δοθεί σε όλους τους παράγοντες η δυνατότητα να αξιοποιήσουν τη νέα δυναμική της αγοράς υπό δίκαιους και ισόρροπους όρους.

- (4) Η Επιτροπή, στην ανακοίνωσή της με τίτλο «Δίκαιο και αποδοτικό φορολογικό σύστημα στην Ευρωπαϊκή Ένωση για την ψηφιακή ενιαία αγορά»<sup>4</sup>, την οποία εξέδωσε στις 21 Σεπτεμβρίου 2017, εντόπισε τις προκλήσεις που θέτει η ψηφιακή οικονομία για τους υφιστάμενους φορολογικούς κανόνες, ενώ ανέλαβε και τη δέσμευση να αναλύσει τις διαθέσιμες πολιτικές επιλογές. Στα συμπεράσματα του Συμβουλίου ECOFIN της 5ης Δεκεμβρίου 2017<sup>5</sup> η Επιτροπή κλήθηκε να υποβάλει προτάσεις ως απάντηση στις προκλήσεις της φορολόγησης των κερδών της ψηφιακής οικονομίας, ενώ σημειώθηκε επίσης το ενδιαφέρον πολλών κρατών μελών για τη λήψη προσωρινών μέτρων με στόχο τα έσοδα από τις ψηφιακές δραστηριότητες στην Ένωση που θα παρέμεναν εκτός του πεδίου εφαρμογής των συμβάσεων για την αποφυγή της διπλής φορολογίας.
- (5) Δεδομένης της παγκόσμιας διάστασης του προβλήματος της φορολόγησης της ψηφιακής οικονομίας, η ιδανική προσέγγιση θα ήταν να βρεθεί μια πολυμερής, διεθνής λύση. Για αυτόν τον λόγο η Επιτροπή συμμετέχει ενεργά στον διεθνή διάλογο. Επί του παρόντος, οι εργασίες σε επίπεδο ΟΟΣΑ είναι σε εξέλιξη. Ωστόσο, η πρόοδος σε διεθνές επίπεδο παρουσιάζει δυσκολίες. Ως εκ τούτου, αναλαμβάνονται δράσεις προκειμένου να προσαρμοστούν οι κανόνες φορολόγησης εταιρειών σε ενωσιακό επίπεδο<sup>6</sup> και να ενθαρρυνθεί η σύναψη συμφωνιών με περιοχές δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης<sup>7</sup>, ώστε το πλαίσιο φορολόγησης εταιρειών να είναι συμβατό με τα νέα ψηφιακά επιχειρηματικά μοντέλα.
- (6) Ενώσω εκκρεμούν αυτές οι δράσεις, που ενδεχομένως να χρειαστούν χρόνο για να εγκριθούν και να υλοποιηθούν, τα κράτη μέλη δέχονται πίεση για την ανάληψη δράσης όσον αφορά το ζήτημα αυτό, λαμβανομένου υπόψη του κινδύνου σημαντικής διάβρωσης των φορολογικών τους βάσεων με το πέρασμα του χρόνου. Η λήψη μη συντονισμένων μέτρων από μεμονωμένα κράτη μέλη μπορεί να επιφέρει κατακερματισμό της ενιαίας αγοράς και στρέβλωση του ανταγωνισμού, με αποτέλεσμα να παρεμποδίζεται η ανάπτυξη νέων ψηφιακών λύσεων και η ανταγωνιστικότητα της Ένωσης στο σύνολό της. Για αυτό είναι απαραίτητο να υιοθετηθεί εναρμονισμένη προσέγγιση για προσωρινή λύση που θα αντιμετωπίσει το πρόβλημα αυτό στοχευμένα έως ότου να εφαρμοστεί ολοκληρωμένη λύση
- (7) Αυτή η προσωρινή λύση θα πρέπει να θεσπίζει το κοινό σύστημα φόρου ψηφιακών υπηρεσιών («ΦΨΥ») επί εσόδων που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών από ορισμένες οντότητες. Θα πρέπει να είναι ένα εύκολο στην εφαρμογή του μέτρο το οποίο θα εστιάζει στα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών στις οποίες οι χρήστες συμβάλλουν σημαντικά στη διαδικασία της δημιουργίας αξίας. Στον παράγοντα αυτό (δημιουργία αξίας από τους χρήστες)

<sup>4</sup> Ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο «Δίκαιο και αποδοτικό φορολογικό σύστημα στην Ευρωπαϊκή Ένωση για την ψηφιακή ενιαία αγορά» [COM(2017) 547 final, της 21.9.2017].

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

<sup>6</sup> Πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου για τη θέσπιση κανόνων σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών με σημαντική ψηφιακή παρουσία (COM(2018) 147 final).

<sup>7</sup> Σύσταση της Επιτροπής σχετικά με τη φορολόγηση των εταιρειών με σημαντική ψηφιακή παρουσία (C(2018) 1650 final).

βασίζεται επίσης η δράση που αφορά τους κανόνες φορολόγησης των εταιρειών, όπως περιγράφεται στην αιτιολογική σκέψη 5.

- (8) Θα πρέπει να οριστούν τα ακόλουθα στοιχεία του ΦΨΥ: τα φορολογητέα έσοδα (τι φορολογείται), ο υποκείμενος στον φόρο (ποιος φορολογείται), ο τόπος φορολόγησης (τι ποσοστό των φορολογητέων εσόδων θεωρείται ότι αποκτάται σε κράτος μέλος και πότε), απαιτητό, υπολογισμός του φόρου, συντελεστής, καθώς και συναφείς υποχρεώσεις, συμπεριλαμβανομένου εισπρακτικού μηχανισμού με τη μορφή «υπηρεσίας μίας στάσης».
- (9) Ο ΦΨΥ θα πρέπει να επιβληθεί σε έσοδα που προκύπτουν από την παροχή συγκεκριμένων μόνο ψηφιακών υπηρεσιών. Θα πρέπει να πρόκειται για ψηφιακές υπηρεσίες που βασίζονται σε μεγάλο βαθμό στη δημιουργία αξίας από τους χρήστες, στις οποίες η διαφορά μεταξύ του τόπου όπου φορολογούνται τα κέρδη και του τόπου όπου βρίσκονται οι χρήστες είναι, κατά κανόνα, η μέγιστη. Θα πρέπει να φορολογούνται τα έσοδα που αποκτώνται από την επεξεργασία της συμβολής των χρηστών και όχι η συμμετοχή των χρηστών καθαυτή.
- (10) Ειδικότερα, τα φορολογητέα έσοδα θα πρέπει να είναι εκείνα που προκύπτουν από την παροχή των ακόλουθων υπηρεσιών: i) της τοποθέτησης, σε ψηφιακή διεπαφή, διαφημίσεων που στοχεύουν τους χρήστες της εν λόγω διεπαφής, ii) της διάθεσης πολύπλευρων ψηφιακών διεπαφών οι οποίες παρέχουν τη δυνατότητα σε χρήστες να βρίσκουν άλλους χρήστες και να αλληλεπιδρούν μαζί τους, και οι οποίες ενδέχεται επίσης να διευκολύνουν τις υποκείμενες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών απευθείας μεταξύ χρηστών (οι οποίες ενίοτε αναφέρονται ως «υπηρεσίες διαμεσολάβησης»), και iii) της διαβίβασης δεδομένων που συλλέγονται σχετικά με χρήστες και προκύπτουν από τις δραστηριότητες των εν λόγω χρηστών σε ψηφιακές διεπαφές. Εάν δεν αποκτώνται έσοδα από την παροχή αυτών των υπηρεσιών δεν θα πρέπει να υφίσταται υποχρέωση ΦΨΥ. Άλλα έσοδα, τα οποία αποκτώνται από την οντότητα που παρέχει αυτές τις υπηρεσίες, αλλά δεν προκύπτουν άμεσα από την παροχή αυτών των υπηρεσιών, θα πρέπει επίσης να μην εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του φόρου.
- (11) Υπηρεσίες που συνίστανται στην τοποθέτηση, σε ψηφιακή διεπαφή, διαφήμισης ενός πελάτη η οποία στοχεύει στους χρήστες της εν λόγω διεπαφής δεν θα πρέπει να ορίζονται σύμφωνα με το ποιος είναι ο κύριος της ψηφιακής διεπαφής μέσω της οποίας εμφανίζεται η διαφήμιση στη συσκευή του χρήστη, αλλά σύμφωνα με την οντότητα που καθιστά δυνατή την εμφάνιση της διαφήμισης στην εν λόγω διεπαφή. Ο λόγος για αυτό είναι ότι η αξία για μια επιχείρηση που τοποθετεί διαφήμιση ενός πελάτη σε ψηφιακή διεπαφή έγκειται στην κίνηση και τα δεδομένα των χρηστών, που λαμβάνονται κατά κανόνα υπόψη για τους σκοπούς της τοποθέτησης, ανεξάρτητα από το αν η διεπαφή ανήκει στην ίδια την επιχείρηση ή σε τρίτο που εκμισθώνει τον ψηφιακό χώρο όπου θα εμφανιστεί η διαφήμιση. Ωστόσο, θα πρέπει να διευκρινιστεί ότι, σε περιπτώσεις όπου ο πάροχος της διαφημιστικής υπηρεσίας και ο κύριος της ψηφιακής διεπαφής είναι διαφορετικές οντότητες, ο κύριος της ψηφιακής διεπαφής δεν θα πρέπει να θεωρείται ότι έχει παράσχει φορολογητέα υπηρεσία για σκοπούς ΦΨΥ. Η διευκρίνιση αυτή έχει σκοπό να αποφευχθούν πιθανές αλυσιδωτές συνέπειες και διπλή φορολόγηση.
- (12) Οι υπηρεσίες που παρέχονται από πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές θα πρέπει να ορίζονται σύμφωνα με την ικανότητά τους να παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα να βρίσκουν άλλους χρήστες και να αλληλεπιδρούν μαζί τους. Το ειδοποιό γνώρισμα των πολύπλευρων ψηφιακών διεπαφών είναι ότι καθιστούν δυνατή την

αλληλεπίδραση μεταξύ χρηστών, κάτι που δεν θα ήταν εφικτό χωρίς την αντιστοίχιση των χρηστών μεταξύ τους μέσω της διεπαφής (με άλλα λόγια, η διεπαφή παρέχει σε χρήστες τη δυνατότητα να έρχονται σε επαφή με άλλους χρήστες). Ορισμένες υπηρεσίες που κατά κανόνα αναφέρονται ως υπηρεσίες επικοινωνιών ή πληρωμών, όπως οι υπηρεσίες άμεσης ανταλλαγής μηνυμάτων, οι υπηρεσίες ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή οι υπηρεσίες ηλεκτρονικών πληρωμών, ενδεχομένως επίσης να θεωρηθεί ότι διευκολύνουν την αλληλεπίδραση μεταξύ χρηστών μέσω ψηφιακής διεπαφής, ωστόσο οι χρήστες συνήθως δεν μπορούν να έρθουν σε επαφή μεταξύ τους αν δεν έχουν ήδη επικοινωνήσει με άλλα μέσα. Κατά συνέπεια, τα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή υπηρεσιών επικοινωνιών ή πληρωμών θα πρέπει να παραμείνουν εκτός του πεδίου εφαρμογής του φόρου, επειδή οι προμηθευτές αυτοί δεν λειτουργούν ως αγορά, αλλά παράγουν λογισμικό υποστήριξης ή άλλα μέσα πληροφορικής που παρέχουν στους πελάτες τη δυνατότητα να επικοινωνούν με άλλα πρόσωπα με τα οποία, στις περισσότερες περιπτώσεις, ήδη σχετίζονται.

- (13) Στις περιπτώσεις που αφορούν πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές οι οποίες διευκολύνουν υποκείμενη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών απευθείας μεταξύ χρηστών της διεπαφής, οι υποκείμενες συναλλαγές και τα έσοδα που αποκτούν οι χρήστες από αυτές τις συναλλαγές θα πρέπει να παραμείνουν εκτός του πεδίου εφαρμογής του φόρου. Τα έσοδα που προκύπτουν από δραστηριότητες λιανικού εμπορίου οι οποίες συνίστανται στην πώληση αγαθών ή υπηρεσιών που αποτελούν αντικείμενο επιγραμμικής σύμβασης μέσω του ιστοτόπου του προμηθευτή των εν λόγω αγαθών ή υπηρεσιών, και εφόσον ο προμηθευτής δεν ενεργεί ως διαμεσολαβητής, επίσης δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ, διότι η δημιουργία αξίας για τον λιανοπωλητή έγκειται στα παρεχόμενα αγαθά ή υπηρεσίες, ενώ η ψηφιακή διεπαφή χρησιμοποιείται μόνον ως μέσο επικοινωνίας. Το κατά πόσον ο προμηθευτής πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες επιγραμμικά για δικό του λογαριασμό ή παρέχει υπηρεσίες διαμεσολάβησης θα κρίνεται με συνεκτίμηση της νομικής και οικονομικής υπόστασης μιας συναλλαγής, όπως αυτή αποτυπώνεται στα συμφωνηθέντα μεταξύ των οικείων μερών. Για παράδειγμα, προμηθευτής ψηφιακής διεπαφής στην οποία διατίθενται προϊόντα τρίτων θα ήταν δυνατό να θεωρηθεί ότι παρέχει υπηρεσία διαμεσολάβησης (με άλλα λόγια, τη διάθεση πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής) εφόσον δεν αναλαμβάνονται σημαντικοί κίνδυνοι αποθέματος ή εφόσον ο τρίτος είναι εκείνος που ουσιαστικά καθορίζει την τιμή των εν λόγω προϊόντων.
- (14) Υπηρεσίες οι οποίες συνίστανται στην παροχή ψηφιακού περιεχομένου από μια οντότητα μέσω ψηφιακής διεπαφής θα πρέπει να εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του φόρου, ανεξάρτητα από το κατά πόσον η εν λόγω οντότητα είναι κύριος ή έχει αποκτήσει τα δικαιώματα διανομής του ψηφιακού περιεχομένου. Ακόμη και αν επιτρέπεται, ενδεχομένως, κάποιο είδος αλληλεπίδρασης μεταξύ των αποδεκτών του εν λόγω ψηφιακού περιεχομένου και, ως εκ τούτου, ο πάροχος των εν λόγω υπηρεσιών θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι καθιστά διαθέσιμη μια πολύπλευρη ψηφιακή διεπαφή, δεν είναι εξίσου σαφές ότι ο χρήστης έχει κεντρικό ρόλο στη δημιουργία αξίας για την εταιρεία που παρέχει το ψηφιακό περιεχόμενο. Αντιθέτως, η έμφαση, όσον αφορά τη δημιουργία αξίας, δίνεται στο ίδιο το ψηφιακό περιεχόμενο που παρέχεται από την οντότητα. Επομένως, τα έσοδα που αποκτώνται από αυτές τις παροχές θα πρέπει να μην εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του φόρου.
- (15) Το ψηφιακό περιεχόμενο θα πρέπει να οριστεί ως τα δεδομένα που παρέχονται υπό ψηφιακή μορφή, όπως τα προγράμματα υπολογιστών, οι εφαρμογές, τα παιχνίδια, η μουσική, τα βίντεο ή τα κείμενα, ανεξάρτητα από το αν η πρόσβαση σε αυτά γίνεται

με μεταφόρτωση ή ροή δεδομένων, πλην των δεδομένων που αναπαριστά η ίδια η ψηφιακή διεπαφή. Ο ορισμός αυτός θα έχει στόχο να αποτυπωθούν οι διάφορες μορφές που είναι δυνατό να λαμβάνει το ψηφιακό περιεχόμενο όταν αποκτάται από τον χρήστη, χωρίς όμως αυτό να αναιρεί το γεγονός ότι ο μοναδικός ή κύριος σκοπός από την πλευρά του χρήστη είναι η απόκτηση του ψηφιακού περιεχομένου.

- (16) Η υπηρεσία που περιγράφεται στην αιτιολογική σκέψη 14 θα πρέπει να διακρίνεται από την υπηρεσία που συνίσταται στη διάθεση πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής μέσω της οποίας οι χρήστες μπορούν να μεταφορτώνουν και να ανταλλάσσουν ψηφιακό περιεχόμενο με άλλους χρήστες, ή στη διάθεση διεπαφής που διευκολύνει την υποκείμενη παροχή ψηφιακού περιεχομένου απευθείας μεταξύ χρηστών. Αυτές οι τελευταίες υπηρεσίες συνιστούν υπηρεσία διαμεσολάβησης και, κατά συνέπεια, θα πρέπει να εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ, ανεξάρτητα από τη φύση της υποκείμενης συναλλαγής.
- (17) Οι φορολογητέες υπηρεσίες που συνιστανται στη διαβίβαση δεδομένων που συλλέγονται σχετικά με χρήστες θα πρέπει να καλύπτουν μόνο δεδομένα που προκύπτουν από τις δραστηριότητες των εν λόγω χρηστών σε ψηφιακές διεπαφές, αλλά όχι δεδομένα που προκύπτουν από αισθητήρες ή άλλα μέσα και συλλέγονται ψηφιακά. Ο λόγος για αυτό είναι ότι οι υπηρεσίες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ θα πρέπει να είναι εκείνες που χρησιμοποιούν ψηφιακές διεπαφές ως τρόπο δημιουργίας συμβολής των χρηστών την οποία αποτιμούν χρηματικά, και όχι οι υπηρεσίες που χρησιμοποιούν διεπαφές αποκλειστικά ως τρόπο διαβίβασης δεδομένων που προκύπτουν αλλιώς. Κατά συνέπεια, ο ΦΨΥ δεν θα πρέπει να αποτελεί φόρο επί της συλλογής δεδομένων, ή της χρήσης δεδομένων που συλλέγονται από επιχειρήσεις για τους εσωτερικούς τους σκοπούς, ή της άνευ αμοιβής ανταλλαγής δεδομένων που συλλέγονται από επιχειρήσεις με άλλα μέρη. Στόχος του ΦΨΥ θα πρέπει να είναι η δημιουργία εσόδων από τη διαβίβαση δεδομένων που έχουν ληφθεί από πολύ συγκεκριμένη δραστηριότητα (δραστηριότητες χρηστών σε ψηφιακές διεπαφές).
- (18) Υπηρεσίες που ρυθμίζονται στο παράρτημα Ι τμήμα Α σημεία 1) έως 9) της οδηγίας 2014/65/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου<sup>8</sup> και παρέχονται από τόπους διαπραγμάτευσης ή συστηματικούς εσωτερικοποιητές, όπως ορίζονται στην εν λόγω οδηγία, ή από παρόχους ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης, δεν θα πρέπει να εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ. Επιπλέον, οι υπηρεσίες που συνιστανται στη διευκόλυνση της χορήγησης δανείων και παρέχονται από παρόχους ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης δεν θα πρέπει να εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ. Ο όρος «πάροχοι ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης» αναφέρεται σε παρόχους υπηρεσιών οι οποίοι υπόκεινται σε οποιουδήποτε μελλοντικούς ενωσιακούς κανόνες θεσπίζονται δυνάμει του άρθρου 114 της Συνθήκης για τη ρύθμιση υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης.
- (19) Οι πολύπλευρες ψηφιακές διεπαφές που παρέχουν στους χρήστες τη δυνατότητα να λαμβάνουν υπηρεσίες εκτέλεσης συναλλαγών, επενδυτικές υπηρεσίες ή υπηρεσίες επενδυτικής έρευνας, όπως αυτές που καθίστανται διαθέσιμες από τις ανωτέρω αναφερόμενες οντότητες, ή να πληροφορούνται την ύπαρξη τους, συχνά συνεπάγονται αλληλεπίδραση χρηστών. Ωστόσο, ο χρήστης δεν έχει κεντρικό ρόλο στη δημιουργία

<sup>8</sup> Οδηγία 2014/65/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 15ης Μαΐου 2014, για τις αγορές χρηματοπιστωτικών μέσων και την τροποποίηση της οδηγίας 2002/92/ΕΚ και της οδηγίας 2011/61/ΕΕ (ΕΕ L 173 της 12.6.2014, σ. 349).

αξίας για την οντότητα που καθιστά διαθέσιμη την ψηφιακή διεπαφή. Αντιθέτως, η αξία έγκειται στη δυνατότητα μιας τέτοιας οντότητας να φέρνει σε επαφή αγοραστές και πωλητές χρηματοπιστωτικών προϊόντων υπό συγκεκριμένες και διακριτές προϋποθέσεις, οι οποίες δεν θα προέκυπταν αλλιώς (σε σύγκριση, για παράδειγμα, με συναλλαγές που πραγματοποιούνται εκτός τέτοιων διεπαφών, απευθείας μεταξύ των αντισυμβαλλομένων). Η υπηρεσία που συνίσταται στη διάθεση ψηφιακής διεπαφής από μια τέτοια οντότητα υπερβαίνει την απλή διευκόλυνση των συναλλαγών σε χρηματοπιστωτικά μέσα μεταξύ χρηστών της εν λόγω διεπαφής. Ειδικότερα, οι ρυθμιζόμενες υπηρεσίες που εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας αποσκοπούν στην παροχή ασφαλούς περιβάλλοντος για χρηματοπιστωτικές συναλλαγές. Επομένως, η οντότητα που παρέχει αυτές τις υπηρεσίες καθορίζει τις συγκεκριμένες προϋποθέσεις υπό τις οποίες είναι δυνατή η εκτέλεση των εν λόγω χρηματοπιστωτικών συναλλαγών, προκειμένου να εγγυηθεί βασικά στοιχεία όπως η ποιότητα της εκτέλεσης των συναλλαγών, το επίπεδο διαφάνειας στην αγορά και η δίκαιη μεταχείριση των επενδυτών. Εν τέλει, αυτές οι υπηρεσίες έχουν τον βασικό και διακριτό στόχο να διευκολύνουν τη χρηματοδότηση, τις επενδύσεις ή την αποταμίευση.

- (20) Όσον αφορά τις πλατφόρμες πληθοχρηματοδότησης, η πληθοχρηματοδότηση που βασίζεται σε επενδύσεις και δανειοδοσία δεν θα πρέπει να εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του φόρου, επειδή οι πάροχοι αυτών των υπηρεσιών έχουν τον ίδιο ρόλο με τους τόπους διαπραγμάτευσης και τους συστηματικούς εσωτερικοποιητές και, επομένως, δεν συνιστούν διαμεσολαβητές. Ωστόσο, οι υπηρεσίες που παρέχονται από πλατφόρμες πληθοχρηματοδότησης που δεν βασίζονται σε επενδύσεις και δανειοδοσία, και δεν συνιστούν διαμεσολάβηση, όπως η πληθοχρηματοδότηση που βασίζεται σε δωρεές ή άλλες μορφές μη οικονομικής ανταμοιβής, ή οι υπηρεσίες που παρέχονται από τις εν λόγω πλατφόρμες και συνίστανται στην τοποθέτηση διαφήμισης, θα πρέπει να εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.
- (21) Δεδομένου ότι η διαβίβαση δεδομένων από τόπους διαπραγμάτευσης, συστηματικούς εσωτερικοποιητές και παρόχους ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης περιορίζεται στην παροχή των ρυθμιζόμενων χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών που περιγράφονται ανωτέρω, αποτελεί μέρος της και ρυθμίζεται ως τέτοια βάσει του ενωσιακού δικαίου, η παροχή υπηρεσιών διαβίβασης δεδομένων από τις εν λόγω οντότητες θα πρέπει επίσης να εξαιρεθεί από το πεδίο εφαρμογής του ΦΨΥ.
- (22) Μόνον ορισμένες οντότητες θα πρέπει να λογίζονται ως υποκείμενοι στον φόρο για τους σκοπούς του ΦΨΥ, ανεξάρτητα από το κατά πόσον είναι εγκατεστημένες σε κράτος μέλος ή σε περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης. Ειδικότερα, μια οντότητα θα πρέπει να λογίζεται ως υποκείμενος στον φόρο μόνον αν πληροί και τις δύο ακόλουθες προϋποθέσεις: i) το συνολικό ποσό των εσόδων σε παγκόσμιο επίπεδο που αναφέρει η οντότητα για το τελευταίο πλήρες οικονομικό έτος, για το οποίο υπάρχει διαθέσιμη οικονομική κατάσταση, υπερβαίνει τα 750 000 000 EUR· και ii) το συνολικό ποσό των φορολογητέων εσόδων που αποκτά η οντότητα εντός της Ένωσης κατά τη διάρκεια του εν λόγω οικονομικού έτους υπερβαίνει τα 50 000 000 EUR.
- (23) Το πρώτο όριο (συνολικά ετήσια έσοδα σε παγκόσμιο επίπεδο) αναμένεται να περιορίσει την εφαρμογή του ΦΨΥ στις εταιρείες ορισμένης κλίμακας, ήτοι εκείνες που έχουν κυρίως τη δυνατότητα να παρέχουν τις εν λόγω ψηφιακές υπηρεσίες για τις οποίες η συμβολή των χρηστών έχει θεμελιώδη ρόλο, και οι οποίες βασίζονται σε μεγάλο βαθμό σε εκτεταμένα δίκτυα χρηστών, σε μεγάλη κίνηση χρηστών και στην εκμετάλλευση ισχυρής θέσης στην αγορά. Τα εν λόγω επιχειρηματικά μοντέλα, τα οποία βασίζονται στη δημιουργία αξίας από τους χρήστες για την απόκτηση εσόδων

και είναι βιώσιμα μόνο εάν ακολουθούνται από εταιρείες ορισμένης κλίμακας, είναι εκείνα που ευθύνονται για τη μεγαλύτερη απόκλιση μεταξύ του τόπου όπου φορολογούνται τα κέρδη τους και του τόπου όπου δημιουργείται αξία. Επιπλέον, οι μεγαλύτερες επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα να επιδίδονται σε επιθετικό φορολογικό σχεδιασμό. Για αυτόν τον λόγο, το ίδιο όριο έχει προταθεί και με άλλες πρωτοβουλίες της ΕΕ<sup>9</sup>. Το εν λόγω όριο έχει επίσης στόχο την κατοχύρωση ασφάλειας δικαίου, δεδομένου ότι θα καταστήσει πιο εύκολο και λιγότερο δαπανηρό για τις εταιρείες και τις φορολογικές αρχές τον καθορισμό του κατά πόσον μια οντότητα είναι υπόχρεη σε ΦΨΥ. Το όριο αυτό εξαιρεί επίσης τις μικρές και τις νεοφυείς επιχειρήσεις για τις οποίες ο φόρτος συμμόρφωσης με τον νέο φόρο θα είχε πιθανότατα δυσανάλογες επιπτώσεις.

- (24) Το δεύτερο όριο (συνολικά ετήσια φορολογητέα έσοδα στην Ένωση) αναμένεται να περιορίσει την εφαρμογή του φόρου σε περιπτώσεις όπου υπάρχει σημαντικό ψηφιακό αποτύπωμα σε ενωσιακό επίπεδο όσον αφορά το είδος των εσόδων που καλύπτει ο ΦΨΥ. Το όριο αυτό θα πρέπει να τεθεί σε ενωσιακό επίπεδο ώστε να μην λαμβάνονται υπόψη διαφορές που ενδεχομένως υπάρχουν εντός Ένωσης όσον αφορά το μέγεθος των αγορών.
- (25) Για λόγους συμμόρφωσης με το υφιστάμενο νομικό πλαίσιο, κάθε οντότητα που λογίζεται ως υποκείμενος στον φόρο και αποκτά φορολογητέα έσοδα τα οποία θεωρούνται ότι λαμβάνονται σε ένα κράτος μέλος θα πρέπει να υπόκειται σε ΦΨΥ στο εν λόγω κράτος μέλος, ανεξάρτητα από το κατά πόσον η συγκεκριμένη οντότητα είναι εγκατεστημένη στο εν λόγω κράτος μέλος, σε άλλο κράτος μέλος ή σε περιοχή δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης.
- (26) Θα πρέπει να θεσπιστούν ειδικοί κανόνες για οντότητες που ανήκουν σε ενοποιημένο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς. Τα έσοδα που αποκτά μια οντότητα από παραδόσεις ή παροχές προς άλλες οντότητες που ανήκουν στον ίδιο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς θα πρέπει να εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του νέου φόρου. Για τον καθορισμό του κατά πόσον μια οντότητα υπερβαίνει τα εφαρμοστέα όρια και, ως εκ τούτου, λογίζεται ως υποκείμενος στον φόρο, τα όρια θα πρέπει να εφαρμόζονται επί των συνολικών εσόδων του ενοποιημένου ομίλου.
- (27) Για να περιοριστούν οι πιθανές περιπτώσεις διπλής φορολόγησης, στις οποίες τα ίδια έσοδα υπόκεινται στον φόρο εισοδήματος εταιρειών και τον ΦΨΥ, αναμένεται ότι τα κράτη μέλη θα επιτρέπουν στις επιχειρήσεις να εκπίπτουν τον καταβληθέντα ΦΨΥ ως έξοδο από τη βάση του φόρου εισοδήματος εταιρειών στο έδαφός τους, ανεξάρτητα από το κατά πόσον και οι δύο φόροι καταβάλλονται στο ίδιο κράτος μέλος ή σε διαφορετικά κράτη μέλη.
- (28) Τα φορολογητέα έσοδα μιας οντότητας θα πρέπει να θεωρείται ότι αποκτώνται σε ένα κράτος μέλος εντός μιας φορολογικής περιόδου αν οι χρήστες, όσον αφορά τη φορολογητέα υπηρεσία που παρέχεται από τη συγκεκριμένη οντότητα, βρίσκονται στο εν λόγω κράτος μέλος. Ένας χρήστης θα πρέπει να θεωρείται ότι βρίσκεται σε ένα κράτος μέλος εντός μιας φορολογικής περιόδου βάσει ορισμένων συγκεκριμένων κανόνων, οι οποίοι θα καθορίζονται για καθεμιά από τις φορολογητέες υπηρεσίες και θα βασίζονται στον τόπο όπου έχει χρησιμοποιηθεί η συσκευή ενός χρήστη.

<sup>9</sup> Βλ. άρθρο 2 της πρότασης οδηγίας του Συμβουλίου για κοινή ενοποιημένη βάση φορολογίας εταιρειών (ΚΕΒΦΕ) [COM(2016) 683 final].



- (29) Όταν οι χρήστες, όσον αφορά δεδομένη φορολογητέα υπηρεσία, βρίσκονται σε διαφορετικά κράτη μέλη ή περιοχές δικαιοδοσίας εκτός Ένωσης, τα σχετικά φορολογητέα έσοδα που αποκτώνται από την εν λόγω υπηρεσία θα πρέπει να αποδίδονται σε κάθε κράτος μέλος αναλογικά βάσει ορισμένων συγκεκριμένων κλειδών απόδοσης. Οι εν λόγω κλειδες θα πρέπει να καθοριστούν ανάλογα με τη φύση καθεμιάς από τις φορολογητέες υπηρεσίες και τα διακριτά γενεσιουργά αίτια της είσπραξης εσόδων για τον πάροχο της συγκεκριμένης υπηρεσίας.
- (30) Στην περίπτωση φορολογητέας υπηρεσίας που συνίσταται στην τοποθέτηση διαφήμισης σε ψηφιακή διεπαφή, ο αριθμός των εμφανίσεων μιας διαφήμισης στη συσκευή του χρήστη εντός φορολογικής περιόδου σε ένα κράτος μέλος θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη για τον καθορισμό του ποσοστού των φορολογητέων εσόδων που πρέπει να αποδοθούν για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο στο εν λόγω κράτος μέλος.
- (31) Όσον αφορά τη διαθεσιμότητα πολύπλευρων ψηφιακών διεπαφών, με σκοπό να καθοριστεί το ποσοστό των φορολογητέων εσόδων που πρέπει να αποδοθούν σε ένα κράτος μέλος, θα πρέπει να γίνεται διάκριση ανάμεσα στις περιπτώσεις όπου η διεπαφή διευκολύνει υποκείμενες συναλλαγές απευθείας μεταξύ χρηστών και στις περιπτώσεις όπου αυτό δεν συμβαίνει. Σε περιπτώσεις που αφορούν τη διευκόλυνση υποκείμενων συναλλαγών, η απόδοση των φορολογητέων εσόδων εντός μιας φορολογικής περιόδου σε ένα κράτος μέλος θα πρέπει να πραγματοποιείται με βάση τον αριθμό των χρηστών που ολοκληρώνουν την εν λόγω συναλλαγή τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο ενόσω χρησιμοποιούν συσκευή στο εν λόγω κράτος μέλος. Αυτός ο τρόπος επιμερισμού οφείλεται στο ότι η συγκεκριμένη πράξη είναι αυτή που συνήθως δημιουργεί έσοδα για την επιχείρηση που καθιστά τη διεπαφή διαθέσιμη. Τα δικαιώματα φορολόγησης επί των εσόδων της επιχείρησης που καθιστά διαθέσιμη τη διεπαφή θα πρέπει να αποδίδονται στα κράτη μέλη όπου βρίσκονται οι χρήστες που ολοκληρώνουν υποκείμενες συναλλαγές, είτε οι χρήστες είναι οι πωλητές είτε οι αγοραστές των υποκείμενων αγαθών ή υπηρεσιών. Αυτό οφείλεται στο ότι αμφότεροι δημιουργούν αξία για την πολύπλευρη ψηφιακή διεπαφή μέσω της συμμετοχής τους, δεδομένου ότι ο ρόλος της διεπαφής είναι η αντιστοίχιση προσφοράς και ζήτησης. Ωστόσο, αν η υπηρεσία διαμεσολάβησης δεν ενέχει τη διευκόλυνση υποκείμενων συναλλαγών, τα έσοδα αποκτώνται, κατά κανόνα, μέσω περιοδικών πληρωμών μετά την εγγραφή ή τη δημιουργία λογαριασμού σε ψηφιακή διεπαφή. Ως εκ τούτου, για τους σκοπούς της απόδοσης φορολογητέων εσόδων σε ένα κράτος μέλος εντός μιας φορολογικής περιόδου, θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ο αριθμός των χρηστών κατά τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο οι οποίοι κατέχουν λογαριασμό που δημιουργήθηκε με χρήση συσκευής στο εν λόγω κράτος μέλος, είτε δημιουργήθηκε κατά τη διάρκεια του συγκεκριμένου φορολογικού έτους είτε κατά τη διάρκεια προηγούμενου φορολογικού έτους.
- (32) Όσον αφορά τη διαβίβαση δεδομένων που συλλέγονται για χρήστες, για την απόδοση των φορολογητέων εσόδων εντός μιας φορολογικής περιόδου σε ένα κράτος μέλος θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη ο αριθμός των χρηστών από τους οποίους έχουν δημιουργηθεί δεδομένα που διαβιβάστηκαν εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, ως αποτέλεσμα της χρήσης συσκευής από τους εν λόγω χρήστες στο συγκεκριμένο κράτος μέλος.
- (33) Ο προσδιορισμός του τόπου στον οποίο έχει χρησιμοποιηθεί η συσκευή ενός χρήστη και, επομένως, του τόπου φορολόγησης θα πρέπει να είναι εφικτός μέσω της διεύθυνσης πρωτοκόλλου Διαδικτύου (IP) της συσκευής του χρήστη ή άλλων μέσων εντοπισμού της γεωγραφικής θέσης, εφόσον είναι πιο ακριβή. Για τον προσδιορισμό

του τόπου φορολόγησης δεν θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη το κατά πόσον οι χρήστες έχουν συμβάλει χρηματικά στη δημιουργία του εσόδου, ο τόπος από τον οποίο πραγματοποιήθηκε η πληρωμή ως αντάλλαγμα για τις παραδόσεις ή παροχές που γεννούν την υποχρέωση ΦΨΥ ή ο τόπος στον οποίο πραγματοποιήθηκε ενδεχόμενη παράδοση υποκείμενων αγαθών ή παροχή υποκείμενων υπηρεσιών που αποτελούν αντικείμενο σύμβασης η οποία συνάφθηκε μέσω πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής.

- (34) Κάθε επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα στο πλαίσιο του ΦΨΥ θα πρέπει να πραγματοποιείται σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου<sup>10</sup>, συμπεριλαμβανομένων των όσων ενδεχομένως απαιτούνται σε σχέση με τις διευθύνσεις πρωτοκόλλου Διαδικτύου (IP) ή άλλα μέσα εντοπισμού της γεωγραφικής θέσης. Ειδικότερα, θα πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η ανάγκη να προβλέπονται κατάλληλα τεχνικά και οργανωτικά μέτρα για τη συμμόρφωση με τους κανόνες που σχετίζονται με τη νομιμότητα και την ασφάλεια των δραστηριοτήτων επεξεργασίας, την παροχή πληροφοριών και τα δικαιώματα των υποκειμένων των δεδομένων. Όποτε είναι δυνατό, τα δεδομένα προσωπικού χαρακτήρα θα πρέπει να καθίστανται ανώνυμα.
- (35) Τα φορολογητέα έσοδα θα πρέπει να ισούνται με τα ακαθάριστα φορολογητέα έσοδα που αποκτώνται από υποκείμενο στον φόρο, χωρίς τον φόρο προστιθέμενης αξίας και άλλους παρόμοιους φόρους. Τα φορολογητέα έσοδα θα πρέπει να αναγνωρίζονται ως αποκτηθέντα από υποκείμενο στον φόρο κατά τη χρονική στιγμή που καθίστανται οφειλόμενα, ανεξάρτητα από το κατά πόσον έχουν πράγματι καταβληθεί έως εκείνη τη στιγμή. Ο ΦΨΥ θα πρέπει να είναι απαιτητός σε ένα κράτος μέλος κατά το ποσοστό των φορολογητέων εσόδων που αποκτά ο υποκείμενος στον φόρο εντός μιας φορολογικής περιόδου, το οποίο θεωρείται ότι αποκτάται στο εν λόγω κράτος μέλος, και θα πρέπει να υπολογίζεται με εφαρμογή του συντελεστή ΦΨΥ επί του ποσοστού αυτού. Θα πρέπει να υπάρχει ενιαίος συντελεστής ΦΨΥ σε ενωσιακό επίπεδο για την αποφυγή στρεβλώσεων στην ενιαία αγορά. Ο συντελεστής ΦΨΥ θα πρέπει να οριστεί σε 3 %, ποσοστό με το οποίο επιτυγχάνεται κατάλληλη ισορροπία μεταξύ των εσόδων που δημιουργεί ο φόρος και της συνεκτίμησης των διαφορετικών επιπτώσεων του ΦΨΥ για επιχειρήσεις με διαφορετικά περιθώρια κέρδους.
- (36) Οι υποκείμενοι στον φόρο που παρέχουν φορολογητέες υπηρεσίες θα πρέπει να είναι υπόχρεοι για την καταβολή του ΦΨΥ, καθώς και για την εκπλήρωση σειράς διοικητικών υποχρεώσεων. Θα πρέπει να συσταθεί μηχανισμός απλούστευσης με τη μορφή υπηρεσίας μίας στάσης (ΥΜΣ) για τους υποκείμενους στον φόρο που είναι υπόχρεοι ΦΨΥ σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη, ώστε να είναι δυνατή η ταυτόχρονη εκπλήρωση όλων των σχετικών με τον ΦΨΥ υποχρεώσεων τους (εγγραφή, υποβολή της δήλωσης ΦΨΥ και καταβολή). Οι υποχρεώσεις θα πρέπει να εκπληρώνονται σε ένα μόνο κράτος μέλος (κράτος μέλος εγγραφής), το οποίο θα πρέπει να συλλέγει τα στοιχεία και να εισπράττει τον ΦΨΥ για λογαριασμό άλλων κρατών μελών στα οποία οφείλεται ο ΦΨΥ και, εν συνεχεία, να τους κοινοποιεί τα σχετικά στοιχεία και να επιμερίζεται μαζί τους τα εισπραχθέντα ποσά ΦΨΥ. Ο μηχανισμός αυτός δεν θίγει την οφειλή ΦΨΥ από τον υποκείμενο στον φόρο απευθείας σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ΦΨΥ. Αντιστοίχως, κάθε κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ΦΨΥ θα

<sup>10</sup> Κανονισμός (ΕΕ) 2016/679 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 27ης Απριλίου 2016, για την προστασία των φυσικών προσώπων έναντι της επεξεργασίας των δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα και για την ελεύθερη κυκλοφορία των δεδομένων αυτών και την κατάργηση της οδηγίας 95/46/ΕΚ (Γενικός Κανονισμός για την Προστασία Δεδομένων) (ΕΕ L 119 της 4.5.2016, σ. 1).

πρέπει να έχει δικαίωμα αναγκαστικής είσπραξης του ΦΨΥ απευθείας από τον υποκείμενο στον φόρο που είναι υπόχρεος για τον συγκεκριμένο φόρο, καθώς και διεξαγωγής φορολογικών ελέγχων και μέτρων ελέγχου με σκοπό την εξέταση της υποχρέωσης ΦΨΥ ενός υποκείμενου στον φόρο. Τα εν λόγω μέτρα αναγκαστική είσπραξης και ελέγχου θα πρέπει να διέπονται από τους εφαρμοστέους κανόνες και διαδικασίες σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ΦΨΥ.

- (37) Τα κράτη μέλη θα πρέπει να έχουν τη δυνατότητα να θεσπίζουν υποχρεώσεις λογιστικής παρακολούθησης, τήρησης αρχείων ή άλλες υποχρεώσεις με σκοπό να διασφαλίζουν ότι ο οφειλόμενος ΦΨΥ πράγματι καταβάλλεται, καθώς και άλλα μέτρα για την πρόληψη της φοροδιαφυγής, της φοροαποφυγής και των καταχρηστικών φορολογικών πρακτικών.
- (38) Για να διασφαλιστούν ενιαίες προϋποθέσεις εφαρμογής της παρούσας οδηγίας όσον αφορά τις διοικητικές υποχρεώσεις που πρέπει να εκπληρωθούν και τις ανταλλαγές πληροφοριών μεταξύ κρατών μελών που απαιτούνται για τη λειτουργία της ΥΜΣ, θα πρέπει να ανατεθούν εκτελεστικές αρμοδιότητες στην Επιτροπή. Η Επιτροπή θα πρέπει επίσης να έχει τη δυνατότητα να προτείνει κοινούς κανόνες σχετικά με τη λογιστική παρακολούθηση, την τήρηση αρχείων ή άλλες υποχρεώσεις προς θέσπιση από τα κράτη μέλη. Οι αρμοδιότητες αυτές θα πρέπει να ασκούνται σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 182/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου<sup>11</sup>.
- (39) Τα κράτη μέλη θα πρέπει, οσάκις κρίνεται αναγκαίο, να κάνουν χρήση των διατάξεων που έχει θεσπίσει η Ένωση σχετικά με τη διοικητική συνεργασία σε φορολογικά θέματα, όπως οι οδηγίες 2011/16/ΕΕ<sup>12</sup> και 2010/24/ΕΕ<sup>13</sup> του Συμβουλίου, ή άλλων μέτρων που είναι διαθέσιμα σε διεθνές επίπεδο, όπως η πολυμερής σύμβαση περί αμοιβαίας διοικητικής συνδρομής σε φορολογικά θέματα, το άρθρο 26 του υποδείγματος φορολογικής σύμβασης του ΟΟΣΑ και το υπόδειγμα σύμβασης του ΟΟΣΑ για την ανταλλαγή πληροφοριών σε φορολογικά θέματα.
- (40) Σύμφωνα με την κοινή πολιτική δήλωση, της 28ης Σεπτεμβρίου 2011, των κρατών μελών και της Επιτροπής σχετικά με τα επεξηγηματικά έγγραφα<sup>14</sup>, τα κράτη μέλη ανέλαβαν να συνοδεύουν, σε αιτιολογημένες περιπτώσεις, την κοινοποίηση των μέτρων μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο με ένα ή περισσότερα έγγραφα στα οποία θα επεξηγείται η σχέση μεταξύ των συστατικών στοιχείων μιας οδηγίας και των αντίστοιχων μερών των πράξεων μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο. Όσον αφορά την παρούσα οδηγία, ο νομοθέτης θεωρεί ότι η διαβίβαση τέτοιων εγγράφων είναι δικαιολογημένη.
- (41) Οι στόχοι αυτής της οδηγίας είναι η προστασία της ακεραιότητας της ενιαίας αγοράς, η διασφάλιση της εύρυθμης λειτουργίας της και η αποφυγή της στρέβλωσης του ανταγωνισμού. Δεδομένου ότι οι στόχοι αυτοί, από την ίδια τους τη φύση, δεν μπορούν να επιτευχθούν επαρκώς από τα κράτη μέλη, μπορούν όμως να επιτευχθούν

<sup>11</sup> 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).

<sup>12</sup> 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 της 11.3.2011, σ. 1).

<sup>13</sup> Οδηγία 2010/24/ΕΕ του Συμβουλίου, της 16ης Μαρτίου 2010, περί αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη απαιτήσεων σχετικών με φόρους, δασμούς και άλλα μέτρα (ΕΕ L 84 της 31.3.2010, σ. 1).

<sup>14</sup> ΕΕ C 369 της 17.12.2011, σ. 14.

καλύτερα σε ενωσιακό επίπεδο, η Ένωση μπορεί να θεσπίσει μέτρα σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, όπως αυτή διατυπώνεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση. Σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας που θεσπίζεται με το εν λόγω άρθρο, η παρούσα οδηγία δεν υπερβαίνει τα αναγκαία όρια για την επίτευξη των προαναφερόμενων στόχων,

**ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:**

# Κεφάλαιο 1

## ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΚΑΙ ΟΡΙΣΜΟΙ

### *Άρθρο 1* *Αντικείμενο*

Η παρούσα οδηγία θεσπίζει το κοινό σύστημα φόρου ψηφιακών υπηρεσιών («ΦΨΥ») επί εσόδων που προκύπτουν από την παροχή ορισμένων ψηφιακών υπηρεσιών.

### *Άρθρο 2* *Ορισμοί*

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

- (1) «οντότητα»: οποιοδήποτε νομικό πρόσωπο ή νομικό μόνιμο που ασκεί δραστηριότητες μέσω είτε μιας εταιρείας είτε μιας δομής που είναι διαφανής για φορολογικούς σκοπούς·
- (2) «ενοποιημένος όμιλος για λογιστικούς σκοπούς»: όλες οι οντότητες οι οποίες ενσωματώνονται πλήρως στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς ή το εθνικό σύστημα χρηματοοικονομικής αναφοράς·
- (3) «ψηφιακή διεπαφή»: κάθε λογισμικό, συμπεριλαμβανομένων δικτυακού τόπου ή μέρους αυτού και εφαρμογών, καθώς και εφαρμογών για φορητές συσκευές, με δυνατότητα πρόσβασης από τους χρήστες·
- (4) «χρήστης»: κάθε φυσικό πρόσωπο ή επιχείρηση·
- (5) «ψηφιακό περιεχόμενο»: δεδομένα που παρέχονται σε ψηφιακή μορφή, όπως προγράμματα υπολογιστών, εφαρμογές, μουσική, βίντεο, κείμενα, παιχνίδια και κάθε άλλο λογισμικό, πλην των δεδομένων που αναπαριστά μια ψηφιακή διεπαφή·
- (6) «διεύθυνση πρωτοκόλλου Διαδικτύου (IP)» (Internet Protocol (IP) address): σειρά ψηφίων η οποία αποδίδεται σε δικτυωμένες συσκευές για τη διευκόλυνση της επικοινωνίας τους μέσω του Διαδικτύου·
- (7) «φορολογική περίοδος»: ημερολογιακό έτος.

### *Άρθρο 3* *Φορολογητέα έσοδα*

1. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, λογίζονται ως «φορολογητέα έσοδα» τα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή καθεμιάς από τις ακόλουθες υπηρεσίες από μια οντότητα:
  - α) της τοποθέτησης, σε ψηφιακή διεπαφή, διαφημίσεων που στοχεύουν τους χρήστες της εν λόγω διεπαφής·
  - β) της διάθεσης πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής σε χρήστες, η οποία παρέχει τη δυνατότητα σε χρήστες να βρίσκουν άλλους χρήστες και να αλληλεπιδρούν μαζί τους, και η οποία ενδέχεται επίσης να διευκολύνει τις υποκείμενες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών απευθείας μεταξύ χρηστών·

- γ) της διαβίβασης δεδομένων που συλλέγονται σχετικά με χρήστες και προκύπτουν από τις δραστηριότητες των χρηστών σε ψηφιακές διεπαφές.
2. Στα έσοδα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 συμπεριλαμβάνονται τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας και άλλους παρόμοιους φόρους.
3. Η διάταξη της παραγράφου 1 στοιχείο α) ισχύει ακόμη και αν κύριος της ψηφιακής διεπαφής είναι η οντότητα που είναι υπεύθυνη για την τοποθέτηση της διαφήμισης στην ψηφιακή διεπαφή. Όταν η οντότητα που τοποθετεί τη διαφήμιση δεν είναι κύριος της ψηφιακής διεπαφής, η εν λόγω οντότητα, και όχι ο κύριος της διεπαφής, θεωρείται ότι παρέχει υπηρεσία που εμπίπτει στο στοιχείο α).
4. Στην παράγραφο 1 στοιχείο β) δεν περιλαμβάνονται τα ακόλουθα:
- α) η διάθεση ψηφιακής διεπαφής, όταν ο μοναδικός ή κύριος σκοπός για τον οποίο καθίσταται διαθέσιμη η διεπαφή είναι να την καταστήσει η οντότητα διαθέσιμη για την παροχή ψηφιακού περιεχομένου σε χρήστες ή την παροχή υπηρεσιών επικοινωνιών σε χρήστες ή την παροχή υπηρεσιών πληρωμών σε χρήστες·
- β) η παροχή από τόπο διαπραγμάτευσης ή συστηματικό εσωτερικοποιητή οποιασδήποτε από τις υπηρεσίες που αναφέρονται στο παράρτημα Ι τμήμα Α σημεία 1) έως 9) της οδηγίας 2014/65/ΕΕ·
- γ) η παροχή από πάροχο ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης οποιασδήποτε από τις υπηρεσίες που αναφέρονται στο παράρτημα Ι τμήμα Α σημεία 1) έως 9) της οδηγίας 2014/65/ΕΕ ή υπηρεσίας που συνίσταται στη διευκόλυνση της χορήγησης δανείων.
5. Στην παράγραφο 1 στοιχείο γ) δεν περιλαμβάνεται η διαβίβαση δεδομένων από τόπο διαπραγμάτευσης, συστηματικό εσωτερικοποιητή ή πάροχο ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης.
6. Στις παραγράφους 4 και 5:
- α) οι όροι «τόπος διαπραγμάτευσης» και «συστηματικός εσωτερικοποιητής» έχουν την έννοια που τους αποδίδεται στο άρθρο 4 παράγραφος 1 σημεία 24) και 20), αντίστοιχα, της οδηγίας 2014/65/ΕΕ·
- β) ως «πάροχος ρυθμιζόμενων υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης» νοείται ο πάροχος υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης ο οποίος υπόκειται σε αδειοδότηση και εποπτεία βάσει οποιουδήποτε μέτρου εναρμόνισης που θεσπίζεται δυνάμει του άρθρου 114 της Συνθήκης για τη ρύθμιση των υπηρεσιών πληθοχρηματοδότησης.
7. Τα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή υπηρεσίας η οποία εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 1 από οντότητα που ανήκει σε ενοποιημένο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς προς άλλη οντότητα εντός του ίδιου ομίλου δεν λογίζονται ως φορολογητέα έσοδα για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας.
8. Αν μια οντότητα που ανήκει σε ενοποιημένο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς παρέχει φορολογητέα υπηρεσία η οποία εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 1 και τα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή της εν λόγω υπηρεσίας αποκτώνται από άλλη οντότητα του ομίλου, αυτά τα έσοδα θεωρείται ότι έχουν αποκτηθεί από την οντότητα που παρέχει την υπηρεσία, για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας.

9. Οι υπηρεσίες που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 1 αναφέρονται στα κεφάλαια 2 και 3 ως «φορολογητέες υπηρεσίες».

*Άρθρο 4*  
*Υποκείμενος στον φόρο*

1. Ως «υποκείμενος στον φόρο», σε σχέση με μια φορολογική περίοδο, νοείται οντότητα που πληροί και τις δύο ακόλουθες προϋποθέσεις:
  - α) το συνολικό ποσό των εσόδων σε παγκόσμιο επίπεδο που αναφέρει η οντότητα για το οικείο οικονομικό έτος υπερβαίνει τα 750 000 000 EUR·
  - β) το συνολικό ποσό των φορολογητέων εσόδων που αποκτά η οντότητα εντός της Ένωσης κατά τη διάρκεια του οικείου οικονομικού έτους υπερβαίνει τα 50 000 000 EUR.
2. Σε περίπτωση που οντότητα αναφέρει ή αποκτά έσοδα σε νόμισμα εκτός του ευρώ, τα έσοδα μετατρέπονται σε ευρώ για τους σκοπούς της παραγράφου 1 σύμφωνα με τη συναλλαγματική ισοτιμία που δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* κατά την τελευταία ημερομηνία του οικείου φορολογικού έτους ή, εφόσον δεν υπάρχει δημοσίευση εκείνη την ημέρα, την ισοτιμία που δημοσιεύεται την προηγούμενη ημέρα.
3. Στις παραγράφους 1 και 2, ως «οικείο οικονομικό έτος» νοείται το οικονομικό έτος το οποίο καλύπτει η τελευταία διαθέσιμη από τις οικονομικές καταστάσεις που εξέδωσε η οντότητα πριν από τη λήξη της υπό εξέταση φορολογικής περιόδου.
4. Ο κανόνας του άρθρου 5 παράγραφος 1 εφαρμόζεται προκειμένου να προσδιοριστεί, βάσει της παραγράφου 1 στοιχείο β), αν τα φορολογητέα έσοδα αποκτώνται εντός της Ένωσης.
5. Για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, τα φορολογητέα έσοδα αναγνωρίζεται ότι έχουν αποκτηθεί κατά τη χρονική στιγμή που καθίστανται οφειλόμενα, ανεξάρτητα από το κατά πόσον έχουν πράγματι καταβληθεί τα σχετικά ποσά.
6. Αν η οντότητα που αναφέρεται στην παράγραφο 1 ανήκει σε ενοποιημένο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς, η εν λόγω παράγραφος εφαρμόζεται αντ' αυτού στα έσοδα σε παγκόσμιο επίπεδο τα οποία αναφέρει και τα φορολογητέα έσοδα τα οποία αποκτά εντός της Ένωσης ο όμιλος στο σύνολό του.

## Κεφάλαιο 2

### ΤΟΠΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ, ΑΠΑΙΤΗΤΟ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

#### Άρθρο 5 Τόπος φορολόγησης

1. Τα φορολογητέα έσοδα τα οποία αποκτά μια οντότητα εντός μιας φορολογικής περιόδου θεωρείται, για τους σκοπούς της παρούσας οδηγίας, ότι έχουν αποκτηθεί σε ένα κράτος μέλος εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, αν οι χρήστες, όσον αφορά τη φορολογητέα υπηρεσία, βρίσκονται στο εν λόγω κράτος μέλος εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου.  

Το πρώτο εδάφιο εφαρμόζεται ανεξάρτητα από το κατά πόσον οι χρήστες αυτοί έχουν συμβάλει χρηματικά στη δημιουργία των εν λόγω εσόδων.
2. Σε σχέση με μια φορολογητέα υπηρεσία, ο χρήστης θεωρείται ότι βρίσκεται σε ένα κράτος μέλος εντός μιας φορολογικής περιόδου αν:
  - α) σε περίπτωση υπηρεσίας που εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1 στοιχείο α), η υπό εξέταση διαφήμιση προβάλλεται στη συσκευή του χρήστη σε χρονική στιγμή κατά την οποία η συσκευή χρησιμοποιείται στο εν λόγω κράτος μέλος εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου για πρόσβαση σε ψηφιακή διεπαφή·
  - β) σε περίπτωση υπηρεσίας που εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1 στοιχείο β):
    - i) αν η υπηρεσία αφορά πολύπλευρη ψηφιακή διεπαφή η οποία διευκολύνει τις υποκείμενες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών απευθείας μεταξύ χρηστών, ο χρήστης χρησιμοποιεί συσκευή στο εν λόγω κράτος μέλος εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου για πρόσβαση στην ψηφιακή διεπαφή και ολοκληρώνει υποκείμενη συναλλαγή στη διεπαφή εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου·
    - ii) αν η υπηρεσία αφορά είδος πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής που δεν καλύπτεται από το σημείο i), ο χρήστης διαθέτει λογαριασμό για ολόκληρη τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο ή μέρος αυτής, ο οποίος παρέχει στον χρήστη τη δυνατότητα πρόσβασης στην ψηφιακή διεπαφή και δημιουργήθηκε με χρήση συσκευής στο εν λόγω κράτος μέλος·
  - γ) σε περίπτωση υπηρεσίας που εμπίπτει στις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1 στοιχείο γ), δεδομένα που προκύπτουν από τη χρήση συσκευής από τον χρήστη στο εν λόγω κράτος μέλος για πρόσβαση σε ψηφιακή διεπαφή, κατά τη διάρκεια είτε της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου είτε οποιασδήποτε προηγούμενης, διαβιβάζονται εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου.
3. Για κάθε φορολογική περίοδο, το ποσοστό των συνολικών φορολογητέων εσόδων μιας οντότητας τα οποία θεωρούνται δυνάμει της παραγράφου 1 ως αποκτηθέντα σε ένα κράτος μέλος, καθορίζεται ως εξής:
  - α) όσον αφορά τα φορολογητέα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή υπηρεσιών οι οποίες εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1



- στοιχείο α), κατ' αναλογία με τον αριθμό εμφανίσεων της διαφήμισης στις συσκευές των χρηστών εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου·
- β) όσον αφορά φορολογητέα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή υπηρεσιών οι οποίες εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1 στοιχείο β):
- i) αν η υπηρεσία περιλαμβάνει πολύπλευρη ψηφιακή διεπαφή η οποία διευκολύνει τις υποκείμενες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών απευθείας μεταξύ χρηστών, κατ' αναλογία με τον αριθμό χρηστών οι οποίοι έχουν ολοκληρώσει υποκείμενες συναλλαγές στην ψηφιακή διεπαφή εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου·
  - ii) αν η υπηρεσία αφορά είδος πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής που δεν καλύπτεται από το σημείο i), κατ' αναλογία με τον αριθμό χρηστών που διαθέτουν λογαριασμό για ολόκληρη τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο ή μέρος αυτής, ο οποίος τους παρέχει δυνατότητα πρόσβασης στην ψηφιακή διεπαφή·
- γ) όσον αφορά φορολογητέα έσοδα που προκύπτουν από την παροχή υπηρεσιών οι οποίες εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 3 παράγραφος 1 στοιχείο γ), κατ' αναλογία με τον αριθμό χρηστών από τους οποίους προέκυψαν δεδομένα, τα οποία διαβιβάστηκαν εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, ως αποτέλεσμα της χρήσης συσκευής από τους χρήστες για πρόσβαση σε ψηφιακή διεπαφή, εντός είτε της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου είτε προηγούμενης.
4. Για τους σκοπούς του καθορισμού του τόπου φορολόγησης των φορολογητέων εσόδων που υπόκεινται σε ΦΨΥ, τα ακόλουθα στοιχεία δεν λαμβάνονται υπόψη:
- α) αν υφίσταται σχετική παράδοση προϊόντων ή παροχή υπηρεσιών απευθείας μεταξύ των χρηστών πολύπλευρης ψηφιακής διεπαφής η οποία αναφέρεται στο άρθρο 3 παράγραφος 1 στοιχείο β), ο τόπος όπου πραγματοποιείται η εν λόγω υποκείμενη παράδοση ή παροχή·
  - β) ο τόπος από τον οποίο πραγματοποιείται τυχόν πληρωμή για τη φορολογητέα υπηρεσία.
5. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, το κράτος μέλος στο οποίο χρησιμοποιείται συσκευή χρήστη καθορίζεται σύμφωνα με τη διεύθυνση πρωτοκόλλου Διαδικτύου (IP) της συσκευής ή σύμφωνα με άλλη μέθοδο εντοπισμού της γεωγραφικής θέσης, εφόσον είναι πιο ακριβής.
6. Τα δεδομένα που ενδεχομένως συλλέγονται από τους χρήστες για τους σκοπούς της εφαρμογής της παρούσας οδηγίας περιορίζονται στα δεδομένα που υποδεικνύουν το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκονται οι χρήστες, χωρίς να καθιστούν δυνατή την ταυτοποίηση των εν λόγω χρηστών.

#### *Άρθρο 6* *Απαιτητό*

Ο ΦΨΥ είναι απαιτητός σε ένα κράτος μέλος κατά το ποσοστό των φορολογητέων εσόδων που αποκτά ο υποκείμενος στον φόρο εντός μιας φορολογικής περιόδου, το οποίο θεωρείται δυνάμει του άρθρου 5 ότι αποκτάται στο εν λόγω κράτος μέλος. Ο ΦΨΥ καθίσταται οφειλόμενος στο εν λόγω κράτος μέλος την επόμενη εργάσιμη ημέρα από τη λήξη της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου.

*Άρθρο 7*  
*Υπολογισμός του φόρου*

Ο υπολογισμός του ΦΨΥ για ένα κράτος μέλος για μια φορολογική περίοδο γίνεται με εφαρμογή του συντελεστή ΦΨΥ στο ποσοστό των φορολογητέων εσόδων που αναφέρεται στο άρθρο 6.

*Άρθρο 8*  
*Συντελεστής*

Ο συντελεστής του ΦΨΥ είναι 3 %.

## Κεφάλαιο 3

### ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

#### *Άρθρο 9*

*Υπόχρεος για την καταβολή του φόρου και για την εκπλήρωση υποχρεώσεων*

1. Ο ΦΨΥ καταβάλλεται και οι υποχρεώσεις του παρόντος κεφαλαίου εκπληρώνονται από τον υποκείμενο στον φόρο που παρέχει τις φορολογητέες υπηρεσίες.
2. Επιτρέπεται σε ενοποιημένο όμιλο για λογιστικούς σκοπούς να ορίζει μία μόνο οντότητα του ομίλου ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΨΥ και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων του παρόντος κεφαλαίου για λογαριασμό κάθε υποκείμενου στον φόρο του εν λόγω ομίλου που είναι υπόχρεος σε ΦΨΥ.

#### *Άρθρο 10*

#### *Εγγραφή*

1. Ο υποκείμενος στον φόρο γνωστοποιεί στο κράτος μέλος εγγραφής ότι είναι υπόχρεος σε ΦΨΥ σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη.
2. Η γνωστοποίηση πραγματοποιείται ηλεκτρονικά το αργότερο 10 εργάσιμες ημέρες μετά τη λήξη της πρώτης φορολογικής περιόδου για την οποία ο υποκείμενος στον φόρο είναι υπόχρεος σε ΦΨΥ δυνάμει της παρούσας οδηγίας («η πρώτη περίοδος απαιτητού»).
3. Το κράτος μέλος εγγραφής είναι:
  - α) το κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο είναι υπόχρεος σε ΦΨΥ για την πρώτη φορολογική περίοδο·
  - β) αν ο υποκείμενος στον φόρο είναι υπόχρεος σε ΦΨΥ για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο σε περισσότερα από ένα κράτη μέλη, το κράτος μέλος μεταξύ αυτών το οποίο θα επιλέξει ο υποκείμενος στον φόρο.
4. Η γνωστοποίηση που προβλέπεται στην παράγραφο 1 περιλαμβάνει τουλάχιστον τα ακόλουθα στοιχεία σχετικά με τον υποκείμενο στον φόρο:
  - α) όνομα,
  - β) εμπορική επωνυμία, εφόσον διαφέρει από το όνομα,
  - γ) ταχυδρομική διεύθυνση,
  - δ) ηλεκτρονική διεύθυνση,
  - ε) τυχόν εθνικό αριθμό φορολογικού μητρώου,
  - στ) ονοματεπώνυμο αρμόδιου επικοινωνίας,
  - ζ) αριθμό τηλεφώνου,
  - η) κράτη μέλη στα οποία ο υποκείμενος στον φόρο είναι υπόχρεος σε ΦΨΥ,
  - θ) αριθμό IBAN ή OBAN.
5. Ο υποκείμενος στον φόρο κοινοποιεί στο κράτος μέλος εγγραφής τυχόν μεταβολές στα στοιχεία που έχει υποβάλει δυνάμει της παραγράφου 4.

6. Σε περίπτωση ορισμού οντότητας δυνάμει του άρθρου 9 παράγραφος 2, τα στοιχεία που γνωστοποιεί η εν λόγω ορισθείσα οντότητα δυνάμει του παρόντος άρθρου σχετικά με τον κάθε υποκείμενο στον φόρο εντός του ομίλου περιλαμβάνουν επίσης στοιχεία σχετικά με την ίδια την οντότητα όσον αφορά τα επιμέρους στοιχεία που παρατίθενται στα στοιχεία α) έως ζ) της παραγράφου 4.
7. Η Επιτροπή μπορεί να εκδίδει εκτελεστικές πράξεις για τον καθορισμό κοινού μορφότυπου για τη γνωστοποίηση που απαιτείται δυνάμει του παρόντος άρθρου. Οι εκτελεστικές αυτές πράξεις εκδίδονται σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 24 παράγραφος 2.

*Άρθρο 11*  
*Αριθμός μητρώου εγγραφής*

1. Το κράτος μέλος εγγραφής χορηγεί στον υποκείμενο στον φόρο ατομικό αριθμό μητρώου εγγραφής για τους σκοπούς του ΦΨΥ και του κοινοποιεί τον εν λόγω αριθμό με ηλεκτρονικά μέσα εντός 10 εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία παραλαβής της γνωστοποίησης του άρθρου 10.
2. Ο ατομικός αριθμός μητρώου εγγραφής περιλαμβάνει πρόθεμα σύμφωνο με τον κωδικό ISO 3166 Alpha 2 που επιτρέπει τον εντοπισμό του κράτους μέλους εγγραφής. Ωστόσο, η Ελλάδα και το Ηνωμένο Βασίλειο θα χρησιμοποιούν το πρόθεμα «EL» και «UK», αντίστοιχα.
3. Τα κράτη μέρη λαμβάνουν τα μέτρα που είναι απαραίτητα ώστε να εξασφαλίζεται ότι τα συστήματα εγγραφής τους παρέχουν τη δυνατότητα αναγνώρισης των υποκείμενων στον φόρο και τηρούν μητρώο εγγραφής με όλους τους ατομικούς αριθμούς μητρώου εγγραφής που έχουν χορηγήσει.

*Άρθρο 12*  
*Διαγραφή από το μητρώο εγγραφών*

1. Ο υποκείμενος στον φόρο ενημερώνει με ηλεκτρονικά μέσα το κράτος μέλος εγγραφής σε οποιαδήποτε από τις ακόλουθες περιπτώσεις:
  - α) ο υποκείμενος στον φόρο παύει να αποκτά φορολογητέα έσοδα που θεωρείται σύμφωνα με την παρούσα οδηγία ότι αποκτώνται στην Ένωση·
  - β) ο υποκείμενος στον φόρο παύει να λογίζεται ως υποκείμενος στον φόρο·
  - γ) ο υποκείμενος στον φόρο παύει να υπάρχει·
  - δ) ο υποκείμενος στον φόρο παύει να έχει υποχρέωση ΦΨΥ στην Ένωση για οποιονδήποτε άλλο λόγο.
2. Το κράτος μέλος εγγραφής διαγράφει τον υποκείμενο στον φόρο από το μητρώο εγγραφών κατά τη λήξη της χρονικής περιόδου 60 εργάσιμων ημερών από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στη διάρκεια της οποίας γνωστοποιήθηκαν οι πληροφορίες που αναφέρονται στην παράγραφο 1.
3. Το άρθρο 10 ισχύει αν, μετά τη διαγραφή υποκείμενου στον φόρο από το μητρώο εγγραφών, ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο αποκτήσει και πάλι υποχρέωση ΦΨΥ στην Ένωση. Αναφορές που γίνονται στο άρθρο 10 στην πρώτη φορολογική περίοδο διαβάζονται αντιστοίχως.

*Άρθρο 13*  
*Αλλαγή του κράτους μέλους εγγραφής*

1. Στις περιπτώσεις που υποκείμενος στον φόρο έχει επιλέξει κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 10 παράγραφος 3 στοιχείο β), ο υποκείμενος στον φόρο δεσμεύεται από την επιλογή αυτή για την πρώτη περίοδο απαιτητού για την οποία υπήρξε γνωστοποίηση σύμφωνα με το άρθρο 10 και για τις επόμενες δύο φορολογικές περιόδους.
2. Ωστόσο, αν ο υποκείμενος στον φόρο παύει να έχει υποχρέωση ΦΨΥ στο κράτος μέλος εγγραφής που επέλεξε σύμφωνα με το άρθρο 10 παράγραφος 3 στοιχείο β), τότε ο υποκείμενος στον φόρο αλλάζει κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με τις απαιτήσεις του άρθρου 10.
3. Κάθε αλλαγή στο κράτος μέλος εγγραφής του υποκείμενου στον φόρο γνωστοποιείται στο υφιστάμενο κράτος μέλος εγγραφής και η αλλαγή αυτή ισχύει από τη φορολογική περίοδο που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο στη διάρκεια της οποίας γνωστοποιήθηκαν οι εν λόγω πληροφορίες. Το υφιστάμενο κράτος μέλος εγγραφής διαγράφει τον υποκείμενο στον φόρο από το μητρώο εγγραφών σύμφωνα με το άρθρο 12 παράγραφος 2.
4. Ο υποκείμενος στον φόρο ενημερώνει το νέο κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 10 και οι αναφορές που γίνονται στο εν λόγω άρθρο στην πρώτη περίοδο απαιτητού είναι αναφορές στην φορολογική περίοδο από την οποία ισχύει η αλλαγή.

*Άρθρο 14*  
*Δήλωση ΦΨΥ*

Οι υποκείμενοι στον φόρο υποβάλλουν στο κράτος μέλος εγγραφής δήλωση ΦΨΥ για κάθε φορολογική περίοδο. Η δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσα σε 30 ημέρες από τη λήξη της φορολογικής περιόδου που καλύπτει η δήλωση.

*Άρθρο 15*  
*Πληροφορίες δήλωσης ΦΨΥ*

1. Η δήλωση ΦΨΥ περιλαμβάνει τις ακόλουθες πληροφορίες:
  - α) τον ατομικό αριθμό εγγραφής που αναφέρεται στο άρθρο 11·
  - β) για κάθε κράτος μέλος όπου οφείλεται ΦΨΥ για τη σχετική φορολογική περίοδο, το συνολικό ποσό των φορολογητέων εσόδων που απέκτησε ο υποκείμενος στον φόρο στο εν λόγω κράτος μέλος εντός της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, καθώς και το ποσό του οφειλόμενου ΦΨΥ με βάση το ποσό αυτό στο εν λόγω κράτος μέλος για τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο·
  - γ) τον συνολικό ΦΨΥ που οφείλεται από τον υποκείμενο στον φόρο σε όλα τα κράτη μέλη για τη σχετική φορολογική περίοδο.
2. Στη δήλωση ΦΨΥ αναγράφεται επίσης, όσον αφορά τη φορολογική περίοδο, το συνολικό ποσό εσόδων σε παγκόσμιο επίπεδο και το συνολικό ποσό των φορολογητέων εσόδων εντός της Ένωσης που ισχύουν για τους σκοπούς του άρθρου 4 παράγραφος 1.

3. Το κράτος μέλος εγγραφής μπορεί να απαιτεί η δήλωση να συμπληρώνεται στο εθνικό του νόμισμα.
4. Όταν παραλαμβάνει δήλωση ΦΨΥ, το κράτος μέλος εγγραφής της αποδίδει αμέσως αριθμό δήλωσης ΦΨΥ.
5. Τα κράτη μέλη λαμβάνουν τα μέτρα που είναι αναγκαία ώστε να εξασφαλίζεται ότι τα συστήματα εγγραφής τους παρέχουν τη δυνατότητα αναγνώρισης των δηλώσεων ΦΨΥ και τηρούν μητρώο εγγραφής δηλώσεων ΦΨΥ με όλους τους ατομικούς αριθμούς δήλωσης ΦΨΥ που έχουν αποδώσει.
6. Η Επιτροπή μπορεί να εκδίδει εκτελεστικές πράξεις για τον καθορισμό κοινού μορφότυπου για τη δήλωση ΦΨΥ και τον αριθμό δήλωσης ΦΨΥ. Οι εκτελεστικές αυτές πράξεις εκδίδονται σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 24 παράγραφος 2.

*Άρθρο 16*  
*Ρυθμίσεις καταβολής*

1. Ο συνολικός ΦΨΥ που οφείλεται από υποκείμενο στον φόρο σε όλα τα κράτη μέλη για μια φορολογική περίοδο καταβάλλεται στο κράτος μέλος εγγραφής από τον υποκείμενο στον φόρο.
2. Ο συνολικός ΦΨΥ που οφείλεται καταβάλλεται στο κράτος μέλος εγγραφής το αργότερο 30 εργάσιμες ημέρες μετά τη λήξη της σχετικής φορολογικής περιόδου και, κατά την πραγματοποίηση της καταβολής, ο υποκείμενος στον φόρο αναφέρει τον αριθμό της σχετικής δήλωσης ΦΨΥ.
3. Αν ο υποκείμενος στον φόρο προβεί σε καταβολή χωρίς να αναφέρει τον αριθμό της σχετικής δήλωσης ΦΨΥ ή ο αριθμός αναφοράς δεν αντιστοιχεί σε καμία εκκρεμή δήλωση ΦΨΥ, το κράτος μέλος εγγραφής μπορεί να λάβει μέτρα ώστε να διευκρινιστεί το ζήτημα. Αν το ζήτημα παραμείνει ανεπίλυτο, η καταβολή επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο και θεωρείται ως μη γενόμενη για τους σκοπούς των παραγράφων 1 και 2.
4. Η καταβολή γίνεται σε τραπεζικό λογαριασμό που ορίζεται από το κράτος μέλος εγγραφής.
5. Το κράτος μέλος εγγραφής μπορεί να απαιτεί η καταβολή να γίνεται στο εθνικό του νόμισμα.
6. Κράτος μέλος εγγραφής που εισπράττει καταβολή που υπερβαίνει τον συνολικό ΦΨΥ που οφείλεται σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη σχετική δήλωση ΦΨΥ επιστρέφει το επιπλέον καταβληθέν ποσό απευθείας στον οικείο υποκείμενο στον φόρο.
7. Όταν το κράτος μέλος εγγραφής έχει εισπράξει καταβολή που αντιστοιχεί σε δήλωση ΦΨΥ η οποία μεταγενέστερα διαπιστώνεται ότι είναι λανθασμένη και τροποποιείται σύμφωνα με το άρθρο 17, και το εν λόγω κράτος μέλος έχει ήδη επιμερίσει το ποσό σε κάθε κράτος μέλος όπου οφείλεται ΦΨΥ, τότε τα κράτη μέλη όπου οφείλεται ΦΨΥ επιστρέφουν απευθείας στον υποκείμενο στον φόρο το αντίστοιχο μέρος από το επιπλέον καταβληθέν ποσό.

*Άρθρο 17*  
*Τροποποιήσεις δήλωσης ΦΨΥ*

1. Αλλαγές στα στοιχεία που περιέχονται σε δήλωση ΦΨΥ πραγματοποιούνται μόνο μέσω τροποποιήσεων της δήλωσης αυτής και όχι με αναπροσαρμογές των στοιχείων σε επόμενη δήλωση.
2. Οι τροποποιήσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 υποβάλλονται με ηλεκτρονικά μέσα στο κράτος μέλος εγγραφής εντός τριών ετών από την ημερομηνία κατά την οποία έπρεπε να υποβληθεί η αρχική δήλωση. Τροποποιήσεις μετά την εν λόγω περίοδο διέπονται από τους εφαρμοστέους κανόνες και διαδικασίες σε κάθε κράτος μέλος, αντίστοιχα, στο οποίο οφείλεται ΦΨΥ.
3. Κάθε επιπλέον καταβολή οφειλόμενου ΦΨΥ από υποκείμενο στον φόρο που προκύπτει από τις τροποποιήσεις της παραγράφου 1 πραγματοποιείται προς το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 16 και οι αναφορές σε «συνολικό ΦΨΥ που οφείλεται» διαβάζονται αντιστοίχως. Τυχόν επιστροφές καταβληθέντος ΦΨΥ σε υποκείμενο στον φόρο που προκύπτουν από τις τροποποιήσεις της παραγράφου 1 πραγματοποιούνται σύμφωνα με το άρθρο 16 παράγραφος 7.

*Άρθρο 18*  
*Μέτρα λογιστικής παρακολούθησης, τήρησης αρχείων, καταπολέμησης της απάτης, αναγκαστικής είσπραξης και ελέγχου*

1. Τα κράτη μέλη θεσπίζουν υποχρεώσεις λογιστικής παρακολούθησης, τήρησης αρχείων και λοιπές υποχρεώσεις με σκοπό να διασφαλίζεται ότι πράγματι καταβάλλεται ο οφειλόμενος ΦΨΥ στις φορολογικές αρχές. Αυτοί οι κανόνες ενός κράτους μέλους ισχύουν για κάθε οντότητα με υποχρέωση ΦΨΥ στο εν λόγω κράτος μέλος, ανεξάρτητα από το κράτος μέλος εγγραφής του συγκεκριμένου υποκείμενου στον φόρο.
2. Η Επιτροπή μπορεί να εκδίδει εκτελεστικές πράξεις για τον καθορισμό των μέτρων που πρέπει να λαμβάνονται σύμφωνα με την παράγραφο 1. Οι εκτελεστικές αυτές πράξεις εκδίδονται σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 24 παράγραφος 2.
3. Τα κράτη μέλη μπορούν να λαμβάνουν μέτρα για την πρόληψη της φοροδιαφυγής, της φοροαποφυγής και των καταχρηστικών φορολογικών πρακτικών όσον αφορά τον ΦΨΥ.
4. Το κράτος μέλος εγγραφής που επιλέγεται σύμφωνα με το άρθρο 10 ενεργεί εξ ονόματος των άλλων κρατών μελών όπου οφείλεται ΦΨΥ για τους σκοπούς των υποχρεώσεων του παρόντος κεφαλαίου, όμως ο ΦΨΥ οφείλεται από τον υποκείμενο στον φόρο απευθείας σε κάθε κράτος μέλος όπου οφείλεται ΦΨΥ. Συνεπώς, κάθε κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ΦΨΥ έχει δικαίωμα αναγκαστικής είσπραξης του ΦΨΥ απευθείας από τον οικείο υποκείμενο στον φόρο. Στο πλαίσιο αυτό, ισχύουν οι κανόνες και διαδικασίες κάθε τέτοιου κράτους μέλους, συμπεριλαμβανομένων των κανόνων και διαδικασιών που σχετίζονται με πρόστιμα, τόκους και λοιπές επιβαρύνσεις λόγω εκπρόθεσμης καταβολής ή μη καταβολής του ΦΨΥ, καθώς και των κανόνων και διαδικασιών που σχετίζονται με την αναγκαστική είσπραξη οφειλών.

5. Οι φορολογικοί έλεγχοι και τα μέτρα ελέγχου από τα κράτη μέλη που αποσκοπούν στην εξέταση όλων των πληροφοριών και των ενεργειών που σχετίζονται με τον υπολογισμό της υποχρέωσης ΦΨΥ ενός υποκείμενου στον φόρο στο εν λόγω κράτος μέλος διέπονται από τους κανόνες και τις διαδικασίες που ισχύουν στο κράτος μέλος αυτό.

#### *Άρθρο 19*

#### *Ορισμός αρμόδιων αρχών*

Κάθε κράτος μέλος ορίζει την αρχή που θα είναι αρμόδια στο εν λόγω κράτος μέλος για τη διαχείριση όλων των πτυχών που συνδέονται με τις υποχρεώσεις του παρόντος κεφαλαίου και του κεφαλαίου 4, και γνωστοποιεί στην Επιτροπή το όνομα και την ηλεκτρονική διεύθυνση της εν λόγω αρχής. Τα ονόματα και οι ηλεκτρονικές διευθύνσεις των αρμόδιων αρχών δημοσιεύονται από την Επιτροπή στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.



# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

## ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ

### *Άρθρο 20*

#### *Ανταλλαγή πληροφοριών όσον αφορά την εγγραφή*

1. Το κράτος μέλος εγγραφής διαβιβάζει κάθε γνωστοποίηση που λαμβάνει σύμφωνα με το άρθρο 10 στην αρμόδια αρχή κάθε κράτους μέλους όπου οφείλεται ΦΨΥ. Η γνωστοποίηση διαβιβάζεται εντός 10 εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία παραλαβής της.
2. Το κράτος μέλος εγγραφής ενημερώνει επίσης καθένα από αυτά τα κράτη μέλη σχετικά με τον ατομικό αριθμό εγγραφής που έχει χορηγηθεί στον οικείο υποκείμενο στον φόρο σύμφωνα με το άρθρο 11.
3. Το κράτος μέλος εγγραφής ενημερώνει επίσης κάθε κράτος μέλος όπου οφείλεται ΦΨΥ σχετικά με τυχόν διαγραφή από το μητρώο εγγραφής που πραγματοποιείται σύμφωνα με το άρθρο 12 εντός 10 εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία της διαγραφής.

### *Άρθρο 21*

#### *Ανταλλαγή πληροφοριών όσον αφορά τη δήλωση ΦΨΥ*

1. Το κράτος μέλος εγγραφής διαβιβάζει τις δηλώσεις ΦΨΥ και τυχόν τροποποιήσεις των δηλώσεων ΦΨΥ που του υποβάλλονται σύμφωνα με το άρθρο 14 ή το άρθρο 17 στην αρμόδια αρχή κάθε κράτους μέλους όπου οφείλεται ΦΨΥ. Οι δηλώσεις και οι τροποποιήσεις διαβιβάζονται εντός 10 εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία κατά την οποία παρελήφθησαν.
2. Αν δήλωση ΦΨΥ υποβληθεί σε νόμισμα άλλο από το ευρώ, το κράτος μέλος εγγραφής μετατρέπει τα ποσά σε ευρώ σύμφωνα με τη συναλλαγματική ισοτιμία που δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* κατά την τελευταία ημερομηνία της φορολογικής περιόδου που καλύπτεται από τη δήλωση ή, εφόσον δεν υπάρχει δημοσίευση εκείνη την ημέρα, κατά την προηγούμενη ημερομηνία δημοσίευσης, και διαβιβάζει τις πληροφορίες αυτές στα σχετικά κράτη μέλη μαζί με τη δήλωση, ή την τροποποίηση, που τους διαβιβάστηκε σύμφωνα με την παράγραφο 1.
3. Το κράτος μέλος εγγραφής διαβιβάζει στις αρμόδιες αρχές κάθε κράτους μέλους όπου οφείλεται ΦΨΥ οποιαδήποτε άλλη πληροφορία απαιτείται για τη σύνδεση κάθε καταβολής με την αντίστοιχη δήλωση ΦΨΥ.

### *Άρθρο 22*

#### *Ανταλλαγή πληροφοριών όσον αφορά την καταβολή*

1. Το κράτος μέλος εγγραφής εξασφαλίζει ότι το ποσό που έχει καταβάλει ο υποκείμενος στον φόρο σύμφωνα με το άρθρο 16 και αντιστοιχεί στον ΦΨΥ που οφείλεται σε κράτος μέλος άλλο από το κράτος μέλος εγγραφής, μεταφέρεται στην αρμόδια αρχή του εν λόγω άλλου κράτους μέλους. Η μεταφορά πραγματοποιείται εντός 10 εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία παραλαβής της καταβολής.

2. Το ποσό που αναφέρεται στην παράγραφο 1 μεταφέρεται σε ευρώ στον τραπεζικό λογαριασμό που ορίζεται από το άλλο κράτος μέλος.
3. Τα κράτη μέλη ενημερώνουν τις αρμόδιες αρχές των άλλων κρατών μελών σχετικά με τον αριθμό του τραπεζικού λογαριασμού που θα πρέπει να χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της παραγράφου 2.
4. Κάθε ποσό που λαμβάνεται από το κράτος μέλος εγγραφής σε νόμισμα άλλο από το ευρώ μετατρέπεται σε ευρώ σύμφωνα με τη συναλλαγματική ισοτιμία που δημοσιεύεται στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης* κατά την τελευταία ημερομηνία της φορολογικής περιόδου που καλύπτεται από τη δήλωση ή, εφόσον δεν υπάρχει δημοσίευση εκείνη την ημέρα, κατά την προηγούμενη ημερομηνία δημοσίευσης.
5. Αν ο υποκείμενος στον φόρο καταβάλει μόνο ένα μέρος του συνολικού ΦΨΥ που οφείλει, τότε το κράτος μέλος εγγραφής διασφαλίζει ότι το μέρος αυτό μεταφέρεται στις αρμόδιες αρχές των κρατών μελών όπου οφείλεται ο ΦΨΥ κατ' αναλογία με τον φόρο που οφείλεται σε κάθε κράτος μέλος. Το κράτος μέλος εγγραφής ενημερώνει σχετικά τις αρμόδιες αρχές των κρατών μελών όπου οφείλεται ΦΨΥ.
6. Αν κράτος μέλος όπου οφείλεται ΦΨΥ έχει ήδη επιστρέψει επιπλέον καταβληθέν ποσό απευθείας στον υποκείμενο στον φόρο σύμφωνα με το άρθρο 16 παράγραφος 7, το εν λόγω κράτος μέλος ενημερώνει το κράτος μέλος εγγραφής σχετικά με το ποσό της εν λόγω επιστροφής.

### *Άρθρο 23*

#### *Μέσα ανταλλαγής πληροφοριών*

1. Οι πληροφορίες και τα έγγραφα που πρέπει να διαβιβάζονται σύμφωνα με το παρόν κεφάλαιο διαβιβάζονται ηλεκτρονικά.
2. Η Επιτροπή μπορεί να εκδίδει εκτελεστικές πράξεις για να καθορίζει τις τεχνικές λεπτομέρειες διαβίβασης των εν λόγω πληροφοριών και εγγράφων. Οι εκτελεστικές αυτές πράξεις εκδίδονται σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 24 παράγραφος 2.

# Κεφάλαιο 5

## ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

### *Άρθρο 24 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 25 Μεταφορά στο εθνικό δίκαιο*

1. Τα κράτη μέλη θεσπίζουν και δημοσιεύουν, το αργότερο έως την [31η Δεκεμβρίου 2019] τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις για να συμμορφωθούν προς την παρούσα οδηγία. Ενημερώνουν αμέσως την Επιτροπή σχετικά.  
Εφαρμόζουν τις διατάξεις αυτές από την [1η Ιανουαρίου 2020].  
Οι διατάξεις αυτές, όταν θεσπίζονται από τα κράτη μέλη, αναφέρονται στην παρούσα οδηγία ή συνοδεύονται από παρόμοια αναφορά κατά την επίσημη δημοσίευσή τους.
2. Τα κράτη μέλη ανακοινώνουν στην Επιτροπή το κείμενο των ουσιωδών διατάξεων εσωτερικού δικαίου τις οποίες θεσπίζουν στον τομέα που διέπεται από την παρούσα οδηγία.

### *Άρθρο 26 Έναρξη ισχύος*

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

### *Άρθρο 27 Αποδέκτες*

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα κράτη μέλη.

Βρυξέλλες,

*Για το Συμβούλιο  
Ο Πρόεδρος*