



ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ

Βρυξέλλες, 23.12.2005
COM(2005) 702 τελικό

**ΑΝΑΚΟΙΝΩΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΣΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ, ΣΤΟ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ
ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ**

**Εξάλειψη των εμποδίων όσον αφορά την φορολόγηση των μικρομεσαίων επιχειρήσεων
στην εσωτερική αγορά – περιγραφή ενός πιθανού πιλοτικού καθεστώτος φορολόγησης
βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης**

{SEC(2005)1785}

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

1.	Εισαγωγή.....	3
1.1.	Στόχος της ανακοίνωσης.....	3
1.2.	Οι προηγούμενες ενέργειες της Επιτροπής για τη βελτίωση της φορολογικής κατάστασης των ΜΜΕ.....	4
2.	Η ανάγκη βελτισίωσης της φορολογικής κατάστασης των Μικρομεσαίων επιχειρήσεων στην εσωτερική αγορά.....	5
2.1.	Τα φορολογικά εμπόδια των επιχειρήσεων στην εσωτερική αγορά και η σημασία τους για τις ΜΜΕ.....	5
2.2.	Συμπέρασμα και ανάγκη για δράσεις στο επίπεδο της ΕΕ	8
3.	Η Φορολογία βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης αποτελεί μια ελπιδοφόρα προσέγγιση για την εξάλειψη των φορολογικών εμποδίων που αντιμετωπίζουν οι μμε	9
3.1.	Η βασική μέθοδος και η καταλληλότητά της για τις ΜΜΕ.....	9
3.2.	Η εξέλιξη αυτής της ιδέας μέχρι σήμερα	11
4.	Συμπέρασμα και Προοπτικές	13
	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	15
	Περιγραφή ενός πιθανού πιλοτικού καθεστώτος φορολογίας βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις	15

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1. Στόχος της ανακοίνωσης

Η επίτευξη των στόχων της Λισσαβόνας απαιτεί την ανάληψη πρωτοβουλιών στον τομέα της φορολογίας.

Η ανακοίνωση COM(2005)24 της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο που έγινε την άνοιξη, και ιδίως το συνοδευτικό του έγγραφο SEC(2005)192, που αφορά το σχέδιο δράσης για τη στρατηγική της Λισσαβόνας, έχουν δώσει νέα ώθηση για την επίτευξη των στόχων της Λισσαβόνας, οι οποίοι αφορούν και τον τομέα της φορολόγησης. Στο πλαίσιο αυτό, τα συμπεράσματα της προεδρίας του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου, της 23^{ης} Μαρτίου 2005, τονίζουν επανειλημμένα τον σημαντικό ρόλο των μικρομεσαίων επιχειρήσεων (ΜΜΕ) και ζητούν τη λήψη μέτρων υπέρ αυτών¹.

Αυτό ισχύει κυρίως για τις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις.

Το πρόβλημα είναι ότι, ενώ οι ΜΜΕ παίζουν σημαντικό ρόλο στην οικονομική ανάπτυξη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η συμμετοχή τους στην εσωτερική αγορά είναι πολύ περιορισμένη σε σχέση με τη συμμετοχή των μεγάλων εταιρειών και αυτό οφείλεται κυρίως σε φορολογικούς λόγους. Το γεγονός αυτό έχει ως συνέπεια οικονομική αναποτελεσματικότητα και απώλεια δυνατοτήτων οικονομικής ανάπτυξης και δημιουργίας απασχόλησης, που θέτουν σε κίνδυνο την επίτευξη των προσφάτως επιβεβαιωθέντων στόχων της Λισσαβόνας. Αυτός είναι ο λόγος που το πολυετές πρόγραμμα για τις επιχειρήσεις και για την επιχειρηματικότητα, ειδικά για τις ΜΜΕ (2001-2005)², καθώς και το σχέδιο δράσης της Επιτροπής με τον τίτλο «Η ευρωπαϊκή ατζέντα για την επιχειρηματικότητα»³, προτείνουν τη λήψη κατάλληλων μέτρων για την ενθάρρυνση της διασυννοριακής επέκτασης των ΜΜΕ. Εξάλλου, η πρόσφατη ανακοίνωση της Επιτροπής σχετικά με τη συμβολή των φορολογικών και τελωνειακών πολιτικών στη στρατηγική της Λισσαβόνας καθώς και η ανακοίνωση σχετικά με μία σύγχρονη πολιτική των ΜΜΕ για την ανάπτυξη και την απασχόληση⁴ τονίζουν την ανάγκη ενός κατάλληλου φορολογικού πλαισίου για τις ΜΜΕ και αναφέρουν την πρωτοβουλία σχετικά με τη φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης.

Αξίζει τον κόπο να εξεταστεί το ενδεχόμενο "Φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης".

Η παρούσα ανακοίνωση επιδιώκει, κατ' αρχάς, να περιγράψει τα ειδικά προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι ΜΜΕ όσον αφορά τη φορολόγηση των επιχειρήσεων οι οποίες δραστηριοποιούνται σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη και να εξετάσει πώς αυτά τα προβλήματα απειλούν την ομαλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς. Στη συνέχεια, με βάση τις εργασίες των τελευταίων ετών και την σημερινή στρατηγική της Επιτροπής στον τομέα της φορολόγησης των επιχειρήσεων, η ανακοίνωση παρουσιάζει μία ρεαλιστική και βιώσιμη λύση η οποία βασίζεται στην αρχή της "φορολόγησης βάσει των κανόνων του

¹ Συμπεράσματα της Προεδρίας του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου που έγινε στις Βρυξέλλες στις 22 και 23 Μαρτίου 2005, π.χ. στην παράγραφο 25

² Απόφαση του Συμβουλίου 2000/819/ΕΚ της 20^{ης} Δεκεμβρίου 2000

³ COM(2004)70 της 11/02/2004

⁴ COM(2005)532 της 25/10/2005 και COM(2005)551 της 10/11/2005

κράτους εγκατάστασης". Η Επιτροπή πιστεύει ότι τη λύση αυτή θα μπορούσαν να την δοκιμάσουν τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη και οι ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις υπό τη μορφή ενός δοκιμαστικού πιλοτικού καθεστώτος. Όπως δείχνει η συνημμένη ανάλυση των επιπτώσεων, η συνολική οικονομική επίπτωση του προτεινόμενου μέτρου προβλέπεται να είναι πολύ θετική για την εσωτερική αγορά.

1.2. Οι προηγούμενες ενέργειες της Επιτροπής για τη βελτίωση της φορολογικής κατάστασης των ΜΜΕ

Οι προηγούμενες ενέργειες της Επιτροπής αφορούσαν κυρίως τη μεταβίβαση των επιχειρήσεων...

Μέχρι τώρα, οι δράσεις της Επιτροπής, που είχαν ως στόχο τη βελτίωση της οικονομικής κατάστασης των ΜΜΕ, βασίζονταν στα διασυννοριακά προβλήματα σχετικά με τους φόρους εκτός από τον φόρο εταιρειών. Ειδικά, η μεταβίβαση ΜΜΕ, οι οποίες είναι συνήθως οικογενειακές επιχειρήσεις, προκαλεί ορισμένα προβλήματα που έχουν σχέση με τη φορολογία και αποτελούν συχνά πηγή μεγαλύτερων δυσκολιών και μεγαλύτερων εξόδων σε σχέση με τις μεγάλες επιχειρήσεις που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο. Ένα καλό παράδειγμα ως προς αυτό είναι οι φόροι δωρεών και οι φόροι κληρονομιάς που επηρεάζουν τα ταμειακά διαθέσιμα. Η Επιτροπή έχει επανειλημμένα αναφερθεί σε αυτά τα θέματα και έχει υποβάλει προτάσεις για την επίλυση των φορολογικών προβλημάτων που έχουν σχέση με τη μεταβίβαση των μικρομεσαίων επιχειρήσεων⁵ καθώς και μία ανακοίνωση σχετικά με τη γενική βελτίωση του φορολογικού περιβάλλοντος των μικρομεσαίων επιχειρήσεων⁶. Οι περισσότερες συστάσεις αφορούν τα φορολογικά προβλήματα που έχουν σχέση με το νομικό καθεστώς των ατομικών και προσωπικών επιχειρήσεων, ειδικά στις περιπτώσεις που γίνεται μεταβίβαση των ΜΜΕ λόγω κληρονομιάς.

... και οι σημερινές προσπάθειες αφορούν προς το παρόν τον φόρο προστιθέμενης αξίας.

Εξάλλου, προς το παρόν, λαμβάνονται διάφορα μέτρα για την καταπολέμηση των ειδικών προβλημάτων που αντιμετωπίζουν οι ΜΜΕ στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας. Ειδικότερα, η πρωτοβουλία της Επιτροπής που αφορά τη δημιουργία ενός δικτύου 'αποκλειστικών υπηρεσιών' θα βοηθήσει τις ΜΜΕ να επεκταθούν στην εσωτερική αγορά, καθώς θα είναι σε θέση να εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις τους όσον αφορά τον ΦΠΑ στην υπηρεσία που θα έχουν καταχωρηθεί. Κατά συνέπεια, για τις ΜΜΕ ο φόρος εταιριών αποτελεί μία από τις σημαντικότερες πηγές φορολογικών προβλημάτων στην εσωτερική αγορά και μέχρι στιγμής η κατάσταση αυτή δεν έχει αποτελέσει αντικείμενο κατάλληλης αντιμετώπισης στο επίπεδο της ΕΕ. Πρέπει να προσθέσουμε ότι η οποιαδήποτε πρόοδος σ' αυτό τον τομέα καθώς και τα φορολογικά μέτρα υπέρ των ΜΜΕ σε άλλους

⁵ Σύσταση της Επιτροπής της 25^{ης} Μαΐου 1994 περί του τρόπου φορολόγησης των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, ΕΕ L 177, σσ. 1-19· Σύσταση της Επιτροπής της 7^{ης} Δεκεμβρίου 1994 σχετικά με τη μεταβίβαση των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. ΕΕ L 385, σ.14-17. Ανακοίνωση σχετικά με την σύσταση της Επιτροπής της 7^{ης} Δεκεμβρίου 1994 σχετικά με τη μεταβίβαση των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, ΕΕ C 400, σσ.1-9.

⁶ Ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Συμβούλιο και το Κοινοβούλιο σχετικά με τη βελτίωση του φορολογικού περιβάλλοντος των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, COM(94)206, ΕΕ C187, σ.5-10.

τομείς θα έχουν το πλεονέκτημα της αμοιβαίας ενίσχυσής τους.

2. Η ΑΝΑΓΚΗ ΒΕΛΤΙΩΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΤΩΝ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΑΓΟΡΑ

2.1. Τα φορολογικά εμπόδια των επιχειρήσεων στην εσωτερική αγορά και η σημασία τους για τις ΜΜΕ

Οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν πολλά και ποικίλα φορολογικά προβλήματα στην εσωτερική αγορά...

Οι πρόσφατες αναλύσεις και έρευνες που πραγματοποίησαν οι υπηρεσίες της Επιτροπής⁷, τα αποτελέσματα των οποίων επιβεβαιώθηκαν από ανεξάρτητα ερευνητικά ιδρύματα⁸, δείχνουν ότι οι διασυνοριακές οικονομικές δραστηριότητες των επιχειρήσεων στην ΕΕ αντιμετωπίζουν πολλά και ποικίλα εμπόδια που έχουν σχέση με τη φορολόγηση των επιχειρήσεων. Συνοπτικά, τα διαπιστωθέντα προβλήματα οφείλονται στα κενά της ισχύουσας κοινοτικής φορολογικής νομοθεσίας και στον τρόπο με τον οποίο εφαρμόζεται σε ορισμένα κράτη μέλη, στη γενική έλλειψη συστημάτων διασυνοριακής αντιστάθμισης των απωλειών για τις θυγατρικές, στα φορολογικά προβλήματα με τις διασυνοριακές αναδιανομές, στην εφαρμογή συμβάσεων διπλής φορολόγησης και στα θέματα των τιμών μεταβίβασης. Η υψηλότερη ή η πρόσθετη φορολογική επιβάρυνση που προκύπτει από το γεγονός αυτό, η (οικονομική) διπλή φορολόγηση και το υψηλό κόστος συμμόρφωσης αποτελούν αντικίνητρα για τις διασυνοριακές οικονομικές δραστηριότητες εντός της εσωτερικής αγοράς.

... η σημασία των οποίων αυξάνεται συνεχώς.

Λαμβανομένης υπόψη της προόδου που έχει επιτευχθεί σε πολλούς άλλους τομείς δραστηριότητας, όπου ελήφθησαν μέτρα εναρμόνισης και αμοιβαίας αναγνώρισης, η σχετική σημασία αυτών των φορολογικών εμποδίων αυξήθηκε κατά τα τελευταία χρόνια και αποτελεί σήμερα ένα από τα μεγαλύτερα εμπόδια για την ολοκλήρωση της εσωτερικής αγοράς και την αξιοποίηση των οικονομικών της δυνατοτήτων. Κατά συνέπεια, η Επιτροπή εφαρμόζει προς το παρόν μία "στρατηγική δύο ταχυτήτων" που περιλαμβάνει τόσο μεσοπρόθεσμα μέτρα, τα οποία έχουν ως στόχο την εξάλειψη των ειδικών εμποδίων στις διασυνοριακές οικονομικές δραστηριότητες εντός της εσωτερικής αγοράς, όσο και μακροπρόθεσμες συνολικές λύσεις.⁹ Σε πολλούς τομείς η στρατηγική αυτή έχει ήδη αποφέρει ενθαρρυντικά αποτελέσματα. Πρόοδος επίσης έχει επιτευχθεί και στον τομέα των τεχνικών εργασιών για την καθιέρωση ενιαίας βάσης φορολόγησης των εταιριών, η οποία

⁷ Έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής «Φορολόγηση των εταιριών στην εσωτερική αγορά» [SEC(2001)1681]

⁸ Βλέπε για παράδειγμα: Centre for European Policy Studies, "EU Corporate Tax Reform", Έκθεση Νοεμβρίου 2001 και "An EU Company without an EU Tax? A Corporate Tax Action Plan for Advancing the Lisbon Process", Έκθεση Απριλίου 2002, οι οποίες παραπέμπουν και σε άλλα έγγραφα.

⁹ Για περισσότερες πληροφορίες βλέπε ανακοινώσεις της Επιτροπής "Προς μία Εσωτερική Αγορά χωρίς φορολογικά εμπόδια. Στρατηγική με στόχο τη δημιουργία ενιαίας φορολογικής βάσης για τις δραστηριότητες των εταιριών σε ολόκληρη την ΕΕ" [COM(2001)582] και "Εσωτερική αγορά χωρίς εμπόδια σχετικά με τη φορολόγηση των επιχειρήσεων – επιτεύγματα, τρέχουσες πρωτοβουλίες και εκκρεμή προβλήματα" [COM(2003)726]

ελπίζεται ότι θα αποτελέσει μεσοπρόθεσμα μία συστηματική 'λύση' των φορολογικών προβλημάτων που αντιμετωπίζουν (κυρίως) οι μεγάλες επιχειρήσεις στην εσωτερική αγορά.¹⁰ Εντούτοις, μέχρι σήμερα καμία συστηματική λύση δεν έχει προταθεί για τα ειδικά φορολογικά προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι ΜΜΕ οι οποίες δραστηριοποιούνται σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη.

Οι μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις πλήττονται ιδιαίτερα από αυτά τα εμπόδια...

Χρειάζεται όμως μία τέτοια λύση. Η προαναφερόμενη μελέτη των υπηρεσιών της Επιτροπής αφορούσε κυρίως την ειδική περίπτωση των ΜΜΕ.¹¹ Διαπιστώθηκε γενικά ότι τα φορολογικά εμπόδια στις διασυνοριακές οικονομικές δραστηριότητες είναι τα ίδια τόσο για τις ΜΜΕ όσο και για τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις. Εντούτοις, η επίπτωση πολλών εμποδίων στις ΜΜΕ είναι μεγαλύτερη, επειδή είναι μικρότερες, διαθέτουν λιγότερους οικονομικούς και ανθρώπινους πόρους και μικρότερη φορολογική εμπειρία. Το γεγονός ότι είναι περιορισμένες οι δραστηριότητές τους περιορίζει, εξ ορισμού, τις δυνατότητες που έχουν για την αποφυγή ορισμένων φορολογικών εμποδίων. Το αρνητικό αποτέλεσμα των φορολογικών εμποδίων, όσον αφορά τη συμμετοχή των ΜΜΕ στην εσωτερική αγορά, επιβεβαιώνεται επίσης και από μία σειρά ερευνών. Για παράδειγμα, οι απαντήσεις των ενδιαφερομένων σε ένα "Ερωτηματολόγιο σχετικά με τη φορολογία των επιχειρήσεων ως εμπόδιο στην επέκταση των μικρομεσαίων επιχειρήσεων εντός της ΕΕ", που δημοσιεύθηκαν από τις υπηρεσίες της Επιτροπής τον Ιούλιο του 2004, απέδειξαν εκτός των άλλων ότι το ένα τρίτο περίπου των ΜΜΕ της ΕΕ θεωρεί τη φορολογία των επιχειρήσεων ως ένα σημαντικό εμπόδιο για τη διασυνοριακή τους επέκταση.¹²

... ειδικά όσον αφορά το κόστος συμμόρφωσης...

Επιπλέον, διαπιστώθηκε ότι υπάρχουν ακόμη δύο τομείς που έχουν ιδιαίτερη σημασία για τις ΜΜΕ.¹³ Πρώτον, οι ΜΜΕ δυσκολεύονται ιδιαίτερα να καλύψουν το κόστος συμμόρφωσης που προκύπτει από την ανάγκη να έρθουν αντιμέτωπες με 25 διαφορετικά φορολογικά συστήματα. Η διαπίστωση αυτή επιβεβαιώνεται και από τους ειδικούς σε θέματα φορολογίας καθώς και από τις επαγγελματικές ενώσεις οι οποίες εκπροσωπούν τα συμφέροντα των ΜΜΕ¹⁴. Σύμφωνα με την UEAPME, την Ευρωπαϊκή Ένωση Βιοτεχνιών και Μικρομεσαίων Επιχειρήσεων, "το κόστος συμμόρφωσης προς τους φορολογικούς κανόνες για τις μικρές επιχειρήσεις είναι εκατό φορές μεγαλύτερο από

¹⁰ Λεπτομερείς πληροφορίες σχετικά με αυτές τις εργασίες διατίθενται στην ακόλουθη ιστοσελίδα: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm

¹¹ Μέρος III, κεφάλαιο 8 και μέρος IV, Β, κεφάλαιο 11 της μελέτης [SEC(2001)1682]

¹² Για περισσότερες πληροφορίες σχετικά με το ερωτηματολόγιο και τις απαντήσεις βλέπε http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm

¹³ Αυτό το συμπέρασμα της Επιτροπής επιβεβαιώνεται από συγγράμματα ειδικών. Βλέπε π.χ.: Chittenden F., Michaelas N. & Routziouris P. (2000) 'Small Business Taxation: An Agenda for Growth', Executive Development Centre, Manchester Business School και NatWest Bank PLC, σ.2 .

¹⁴ Βλέπε π.χ. τις απαντήσεις που δόθηκαν κατά τη διαβούλευση που οργάνωσε η Επιτροπή το 2003 καθώς και τις απαντήσεις σε ένα ερωτηματολόγιο κατά το 2004 (κεφάλαιο 7), οι οποίες βρίσκονται στην ακόλουθη ιστοσελίδα

http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/home_state_taxation/index_en.htm

ό,τι για τις μεγάλες επιχειρήσεις"¹⁵. Υπάρχουν επίσης επιστημονικά και ποσοτικά στοιχεία σχετικά με αυτό το φαινόμενο. Εκτός από τις γενικές μελέτες που έχουν γίνει ως προς το θέμα αυτό, οι οποίες φαίνεται να δείχνουν ότι το κόστος συμμόρφωσης μειώνεται ανάλογα με το μέγεθος της επιχείρησης και συνεπάγεται δυσανάλογη¹⁶ ή ακόμη και απαγορευτικά υψηλότερη επιβάρυνση για τις ΜΜΕ σε σύγκριση με τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις¹⁷, η έρευνα για τη φορολογία στην Ευρώπη¹⁸ που πραγματοποιήθηκε από την Ομάδα Ελέγχου των Ευρωπαϊκών Επιχειρήσεων της Επιτροπής, επιβεβαίωσε τη σημασία που έχει για τις ΜΜΕ το κόστος συμμόρφωσης προς τη φορολογική νομοθεσία. Το κόστος συμμόρφωσης όσον αφορά τη φορολογία επιχειρήσεων σε σχέση με τις πωλήσεις εκτιμήθηκε ότι ήταν πέντε φορές υψηλότερο για τις μικρές επιχειρήσεις σε σύγκριση με τις μεγάλες επιχειρήσεις. Φαίνεται, συνεπώς, ότι το κόστος αυτό έχει μεγάλη σημασία για τις ΜΜΕ, λόγω του μεγέθους αυτών των επιχειρήσεων και είναι σαφές ότι αποθαρρύνει πολλές από αυτές να αναπτύξουν διασυνοριακές δραστηριότητες.

... και τα προβλήματα αντιστάθμισης των διασυνοριακών απωλειών.

Εξάλλου, ένα από τα πιο ειδικά φορολογικά εμπόδια στις διασυνοριακές οικονομικές δραστηριότητες εντός της εσωτερικής αγοράς είναι η έλλειψη συστημάτων διασυνοριακής αντιστάθμισης των απωλειών, που θεωρείται ως ένα από τα πιο σημαντικά για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Απώλειες παρατηρούνται συχνά κατά την έναρξη μιας δραστηριότητας σε μία άλλη χώρα, κυρίως μάλιστα όταν οι δραστηριότητες αυτές πραγματοποιούνται από μικρότερες επιχειρήσεις. Οι μεγάλες επιχειρήσεις έχουν συνήθως περισσότερες δυνατότητες να καταστρώνουν στρατηγικές φορολογικού σχεδιασμού και να αντισταθμίζουν έτσι τις διασυνοριακές τους απώλειες. Οι ΜΜΕ δεν έχουν συνήθως τέτοιες δυνατότητες. Επιπλέον, λόγω της συνήθους μικρής κεφαλαιοποίησής τους, έχει ιδιαίτερη σημασία για τις μικρές επιχειρήσεις να μπορούν να αντισταθμίζουν τις απώλειές τους.

Για τις ΜΜΕ οι επιπτώσεις των

Σε εθνικό επίπεδο, τα περισσότερα κράτη μέλη εφαρμόζουν ειδικές φορολογικές ρυθμίσεις (φορολογικά κίνητρα ή φοροαπαλλαγές) για

¹⁵ Ανακοινωθέν Τύπου της 11^{ης} Ιουνίου 2004.

¹⁶ Βλέπε π.χ.: Cressy, R. (2000) 'Tax, Assistance, Compliance & the Performance of the Smaller Business', A Research Report to the Federation of Small Businesses; και: Chittenden F., Michaelas N. & Poutziouris P. (2000) 'Small Business Taxation: An Agenda for Growth', Executive Development Centre, Manchester Business School και NatWest Bank PLC

¹⁷ Βλέπε παράρτημα 2 της μελέτης των υπηρεσιών της Επιτροπής [SEC(2001)1681], η οποία έχει και άλλες παραπομπές.

¹⁸ Έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής SEC(2004)1128. Το έγγραφο αυτό αποκαλύπτει συγκεκριμένα ότι σε σύγκριση με τον κύκλο εργασιών το κόστος συμμόρφωσης είναι πολύ πιο μεγάλο για τις ΜΜΕ απ'ότι για τις μεγάλες επιχειρήσεις. Επιπλέον διαπιστώθηκε ότι οι διασυνοριακές δραστηριότητες προκαλούν αύξηση του κόστους συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις. Η πραγματοποιηθείσα οικονομετρική ανάλυση απέδειξε ότι το κόστος συμμόρφωσης είναι μεγαλύτερο για τις επιχειρήσεις οι οποίες έχουν τουλάχιστον μία θυγατρική σε ένα άλλο κράτος μέλος της ΕΕ σε σύγκριση με τις επιχειρήσεις χωρίς θυγατρικές σε ένα άλλο κράτος μέλος και ότι αυξάνεται ανάλογα με τον αριθμό των θυγατρικών στο εξωτερικό.

διασυννοριακών φορολογικών εμποδίων γίνονται ακόμη πιο έντονες λόγω της ύπαρξης ευνοϊκών κανόνων σε εθνικό επίπεδο.

τους αυτοαπασχολούμενους και τις ΜΜΕ.¹⁹ Οι ρυθμίσεις αυτές, οι οποίες δεν καλύπτουν συνήθως τις διασυννοριακές δραστηριότητες και τα σχετικά φορολογικά θέματα, αφορούν κυρίως τον προσδιορισμό της φορολογητέας βάσης, την κατ'αποκοπή φορολόγηση καθώς και άλλες απλοποιημένες μεθόδους προσδιορισμού των κερδών. Ορισμένα κράτη μέλη εφαρμόζουν μάλιστα μειωμένους φορολογικούς συντελεστές. Ο συνδυασμός αυτών των δύο στοιχείων – δηλαδή της μεγάλης σημασίας που έχουν τα διασυννοριακά εμπόδια για τις ΜΜΕ και οι φορολογικές τους ελαφρύνσεις σε εθνικό επίπεδο – ενδέχεται να κάνει ακόμη πιο δύσκολη την έναρξη διασυννοριακών δραστηριοτήτων για τις ΜΜΕ.

2.2. Συμπέρασμα και ανάγκη για δράσεις στο επίπεδο της ΕΕ

Τα εμπόδια που έχουν σχέση με την φορολογία των επιχειρήσεων αποτελούν μία από τις αιτίες της περιορισμένης συμμετοχής των ΜΜΕ στην εσωτερική αγορά.

Οι στατιστικές δείχνουν ότι οι επιπτώσεις των εμποδίων σχετικά με τη φορολογία των εταιρειών και η αλληλεπίδρασή τους με άλλους φορολογικούς και μη φορολογικούς παράγοντες, εκτός των άλλων αιτιών, ευθύνονται²⁰ για τη σχετικά περιορισμένη συμμετοχή των ΜΜΕ στην εσωτερική αγορά. Με άλλα λόγια, οι ΜΜΕ συχνά αποφεύγουν τις διασυννοριακές συναλλαγές και επενδύσεις, επειδή παρεμποδίζονται από τα φορολογικά προβλήματα ή προτιμούν τις καθαρά εγχώριες συναλλαγές, ακόμη και στις περιπτώσεις που είναι λιγότερο επικερδείς από καθαρά οικονομική άποψη. Όταν αναπτύσσουν δραστηριότητες σε άλλα κράτη μέλη, οι ΜΜΕ υπόκεινται σε μεγαλύτερο κόστος συμμόρφωσης και χρηματοδότησης απ'ό,τι οι μεγαλύτερες επιχειρήσεις και, κατά συνέπεια, διατρέχουν μεγαλύτερους επιχειρηματικούς κινδύνους (είτε ολόκληρη η επιχείρηση είτε μόνο η νεοϊδρυόμενη θυγατρική στην αλλοδαπή).

Τα εμπόδια έχουν αρνητικές επιπτώσεις οι οποίες υπερβαίνουν το πλαίσιο των καθαρά φορολογικών προβλημάτων.

Εκτός από την παρεμπόδιση της συμμετοχής των ΜΜΕ στην εσωτερική αγορά, τα φορολογικά εμπόδια έχουν και άλλες αρνητικές επιπτώσεις. Για παράδειγμα, τα προβλήματα της αντιστάθμισης των απωλειών που υφίστανται οι νεοϊδρυόμενες επιχειρήσεις στα άλλα κράτη μέλη δεν έχουν απλώς ως συνέπεια την αποθάρρυνση ίδρυσης θυγατρικών στην αλλοδαπή, αλλά περιορίζουν και την πρόσβαση στα μέσα χρηματοδότησης σε μία σημαντική φάση της ανάπτυξής τους, επειδή είναι συχνά περιορισμένη η προσφορά κεφαλαίων λόγω της διστακτικότητας των τραπεζών και των άλλων χρηματοπιστωτικών οργανισμών (κυρίως στις περιπτώσεις των νεοϊδρυόμενων επιχειρήσεων που εξαρτώνται από την τεχνολογία). Το γεγονός αυτό επηρεάζει γενικά αρνητικά την επιβίωση, την ανάπτυξη και τη διασυννοριακή επέκταση των ΜΜΕ.

Η κατάσταση αυτή θέτει σε κίνδυνο την

Λόγω της μεγάλης σημασίας που έχουν οι ΜΜΕ ως βασικοί παράγοντες της οικονομικής ανάπτυξης, η απροθυμία τους να συμμετάσχουν στην εσωτερική αγορά και το μικρό ποσοστό επιβιώσής

¹⁹ Μια γενική επισκόπηση και μια αξιολόγηση αυτών των ρυθμίσεων περιλαμβάνεται στο έγγραφο εργασίας 2002/9 της Διεύθυνσης που είναι αρμόδια για επιστημονικά, τεχνολογικά και βιομηχανικά θέματα του ΟΟΣΑ, "Taxation, SMEs and Entrepreneurship" των Duanjie Chen; Frank C. Lee και Jack Mintz.

²⁰ Περισσότερες πληροφορίες περιλαμβάνονται στη συνημμένη ανάλυση των επιπτώσεων.

υλοποίηση των στόχων της Λισσαβόνας από πολλές απόψεις.

τους δεν έχουν κόστος μόνο για τις ίδιες τις επιχειρήσεις, αλλά είναι αρνητικές και για την οικονομία στο σύνολό της, από την άποψη της παραγωγικότητας και της δημιουργίας απασχόλησης, που είναι απαραίτητη για τη μείωση της ανεργίας και τη διατήρησή της σε χαμηλά επίπεδα ή από την άποψη των φορολογικών εσόδων, που είναι απαραίτητα για τη χρηματοδότηση των δημόσιων υπηρεσιών. Αυτοί οι δύο παράγοντες είναι σημαντικοί για την επίτευξη του τελικού στόχου που περιλαμβάνεται στα συμπεράσματα του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου της Λισσαβόνας.

Επιβάλλεται συνεπώς η εξάλειψη των εμποδίων που αφορούν τη φορολόγηση των ΜΜΕ.

Για να γίνει πλήρης αξιοποίηση των οικονομικών δυνατοτήτων της εσωτερικής αγοράς και για να αυξηθούν ο ρυθμός ανάπτυξης και τα ποσοστά απασχόλησης, θα πρέπει να ενθαρρυνθούν και να αυξηθούν οι επενδύσεις και οι επεκτάσεις των ΜΜΕ στα άλλα κράτη μέλη μέσω της εξάλειψης ή τουλάχιστον της μείωσης των σχετικών εμποδίων όσον αφορά τη φορολογία των εταιρειών. Αυτός είναι ο βασικός πολιτικός στόχος της ιδέας του πιλοτικού καθεστώτος που αναλύεται παρακάτω. Από πρακτική άποψη θα πρέπει να εξαιρεθούν οι ειδικές φορολογικές ανωμαλίες που πλήττουν τις ΜΜΕ, ώστε να μπορούν να αναπτύξουν τις δραστηριότητές τους στο πλαίσιο της εσωτερικής αγοράς κατά τον ίδιο ή κατά ανάλογο τρόπο με αυτόν των εθνικών αγορών.

Πρέπει να αποφευχθούν οι έμμεσες δυσμενείς επιπτώσεις.

Η επίτευξη αυτού του στόχου εξαρτάται από πολλούς παράγοντες. Οποιοδήποτε μέτρο ληφθεί για την επίτευξη αυτού του στόχου δεν θα πρέπει να προκαλέσει ταυτόχρονα σημαντικές απώλειες εσόδων για τα κράτη μέλη, ούτε να προσφέρει νέες μεγάλες δυνατότητες φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής ή/και να παρεμποδίσει τη δυνατότητα των φορολογικών αρχών να ελέγχουν τις ΜΜΕ. Όλα αυτά θα μπορούσαν να είχαν αρνητική επίπτωση στα οικονομικά οφέλη που ήταν ο αρχικός στόχος του μέτρου. Κατά την εκπόνηση αυτού του πιλοτικού καθεστώτος θα πρέπει να ληφθούν υπόψη όλα αυτά τα στοιχεία.

3. Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΙ ΜΙΑ ΕΛΠΙΔΟΦΟΡΑ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΞΑΛΕΙΨΗ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΜΠΟΔΙΩΝ ΠΟΥ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΖΟΥΝ ΟΙ ΜΜΕ

3.1. Η βασική μέθοδος και η καταλληλότητά της για τις ΜΜΕ

Η φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης' βασίζεται στην αμοιβαία αναγνώριση της αρχής που διέπει την Κοινή Αγορά όσον

Η μέθοδος της 'φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης' βασίζεται στην ιδέα της εθελοντικής αμοιβαίας αναγνώρισης των φορολογικών κανόνων. Αυτό σημαίνει ότι τα κέρδη ενός ομίλου επιχειρήσεων που δραστηριοποιείται σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη υπολογίζονται σύμφωνα με τους κανόνες ενός και μόνου καθεστώτος της φορολόγησης των επιχειρήσεων, δηλαδή βάσει των κανόνων του κράτους όπου έχει την έδρα της η μητρική εταιρεία ή αυτού όπου έχει την έδρα του ο όμιλος (η "η κύρια εταιρεία"). Οι ΜΜΕ που επιθυμούν να δημιουργήσουν μία θυγατρική ή ένα υποκατάστημα σε ένα άλλο κράτος μέλος θα μπορούσαν συνεπώς να χρησιμοποιούν μόνο τους φορολογικούς κανόνες με τους οποίους είναι εξοικειωμένες.

αφορά τη φορολογία των επιχειρήσεων.

Κάθε συμμετέχον κράτος μέλος θα μπορούσε να συνεχίσει να φορολογεί το δικό του μερίδιο των κερδών από τις επιχειρηματικές δραστηριότητες των μελών του ομίλου βάσει του δικού του συντελεστή φορολόγησης των επιχειρήσεων. Το μερίδιο αυτό θα μπορούσε να καθοριστεί με τη χρησιμοποίηση ενός τύπου επιμερισμού. Τίποτα δεν έχει γίνει όμως ακόμη για την εναρμόνιση των κανόνων. Για τον λόγο αυτό η μέθοδος της φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να αποκτούν έσοδα μέσω της φορολόγησης των εταιρειών.

Κατ'αυτό τον τρόπο θα μπορούσαν να επιλυθούν τα βασικά φορολογικά προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι ΜΜΕ...

Η Επιτροπή πιστεύει ότι η έννοια της φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης φαίνεται να είναι ένας πολύ ελπιδοφόρος τρόπος επίλυσης των προαναφερθέντων φορολογικών προβλημάτων που παρεμποδίζουν τις ΜΜΕ κυρίως όταν επεκτείνουν τις δραστηριότητές τους πέραν των συνόρων, καθώς μειώνουν το κόστος συμμόρφωσης και ως εκ τούτου λύνουν το πρόβλημα της διασυννοριακής αντιστάθμισης των απωλειών. Ταυτόχρονα όμως, λόγω των πιθανών επιπτώσεών της, εάν εφαρμοστεί σε όλες τις επιχειρήσεις της ΕΕ, είναι αμφίβολο κατά πόσο η φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης μπορεί να θεωρηθεί ως ο καταλληλότερος τρόπος φορολόγησης για την εσωτερική αγορά. Για το λόγο αυτό η έννοια αυτή θα μπορούσε να δοκιμαστεί στην πράξη στο πλαίσιο ενός πιλοτικού καθεστώτος για τις ενδιαφερόμενες ΜΜΕ και τα κράτη μέλη που διαθέτουν παρόμοιες βάσεις φορολόγησης. Το συνημμένο έγγραφο περιγράφει με αρκετή λεπτομέρεια τον τρόπο με τον οποίο θα μπορούσε να γίνει αυτό από τεχνική άποψη, αλλά είναι προφανές ότι τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη είναι αυτά που θα πρέπει να προσδιορίσουν την ακριβή λειτουργία ενός τέτοιου πιλοτικού καθεστώτος με βάση τις συνθήκες που επικρατούν σε εθνικό επίπεδο. Η Επιτροπή πάντως είναι έτοιμη να παράσχει τεχνική υποστήριξη για την επίτευξη αυτού του στόχου, η οποία θα μπορούσε επίσης να χορηγηθεί μέσω του προγράμματος FISCALIS²¹.

... και θα άξιζε συνεπώς να δοκιμαστεί στο πλαίσιο ενός δοκιμαστικού πιλοτικού καθεστώτος.

Η βασική ιδέα του πιλοτικού καθεστώτος είναι να διαπιστωθούν στην πράξη τα οφέλη για τις ΜΜΕ από τον τρόπο φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης και τα ευρύτερα οικονομικά οφέλη για την ΕΕ, μειώνοντας ταυτόχρονα το διοικητικό κόστος και τους πιθανούς κινδύνους για τα κράτη μέλη όσον αφορά τα έσοδά τους. Το πιλοτικό καθεστώς θα μπορούσε συνεπώς να εφαρμοστεί από τα κράτη μέλη μέσω κατάλληλων ειδικών ρυθμίσεων με άλλα κράτη μέλη. Ανάλογα με την κατάσταση που επικρατεί σε καθένα από αυτά, θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν διάφοροι τρόποι προς τον σκοπό αυτό, όπως είναι οι διμερείς ή κατά προτίμηση οι πολυμερείς συμφωνίες, οι οποίες θα συμπληρώνουν προσωρινά τις υφιστάμενες συμφωνίες περί διπλής φορολογίας ή τις πολυμερείς συμβάσεις, ή η σύναψη μιας νέας πολυμερούς σύμβασης προς τον σκοπό αυτό. Κατάλληλες προτάσεις

²¹ Απόφαση αριθ. 2235/2002/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 3^{ης} Δεκεμβρίου 2002 για την έγκριση ενός κοινοτικού προγράμματος βελτίωσης της λειτουργίας των φορολογικών συστημάτων στην εσωτερική αγορά (Πρόγραμμα Fiscalis 2003-2007). ΕΕ L 341, 17/12/2002, σ. 1-5

περιέχει επίσης και η περιγραφή ενός πιθανού πιλοτικού καθεστώτος, η οποία είναι συνημμένη ως παράρτημα.

3.2. Η εξέλιξη αυτής της ιδέας μέχρι σήμερα

Η φορολόγηση βάσει των κανόνων του Κράτους εγκατάστασης' είναι μία ιδέα η οποία εξελίχθηκε με το πέρασμα των χρόνων.

Η ιδέα του πιλοτικού καθεστώτος διαμορφώθηκε σιγά σιγά κατά τα τέσσερα τελευταία χρόνια. Ξεκίνησε με τα δημοσιεύματα σχετικά με τη φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης των Malcolm Gammie και Sven-Olof Lodin²² και συνεχίστηκε με τις εργασίες της Επιτροπής σχετικά με μία νέα στρατηγική στο θέμα της φορολόγησης των εταιρειών και με τις αντιδράσεις σε αυτές τις πρωτοβουλίες. Πάνω σ' αυτή τη βάση η Επιτροπή παρουσίασε συγκεκριμένες ιδέες προκειμένου να αναπτυχθεί το πιλοτικό καθεστώς και υπέβαλε συγκεκριμένες προτάσεις όσον αφορά τον τρόπο επεξεργασίας του²³. Το 2003 οι υπηρεσίες της Επιτροπής πραγματοποίησαν μία δημόσια διαβούλευση σχετικά με αυτή την ιδέα και οι συζητήσεις (επίσημες και ανεπίσημες) που ακολούθησαν με τους εμπειρογνώμονες του τομέα των επιχειρήσεων και των πανεπιστημιακών κύκλων συνέβαλαν στο να βελτιωθεί ακόμη περισσότερο. Διατίθενται μάλιστα λεπτομερή έγγραφα εργασίας, περιλήψεις, επίσημα έγγραφα και εκθέσεις για όλες αυτές τις προπαρασκευαστικές εργασίες (π.χ. στην ιστοσελίδα της Επιτροπής²⁴). Η παρούσα ανακοίνωση συμπληρώνει τις τεχνικές και πολιτικές προπαρασκευαστικές εργασίες που έχουν ξεκινήσει εδώ και πολύ καιρό.

Η δοκιμαστική εφαρμογή του πιλοτικού καθεστώτος στις ΜΜΕ υποστηρίζεται από το Ευρωπαϊκό

Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο υποστήριξε την ιδέα της φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης και κάλεσε την Επιτροπή να την προωθήσει²⁵. Η Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή υποστηρίζει το πιλοτικό καθεστώς "φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης" ως μία λύση του προβλήματος των διασυνοριακών δραστηριοτήτων των ΜΜΕ, το οποίο θα μπορούσε να εφαρμοστεί δοκιμαστικά σε πρώτη φάση σε διμερές επίπεδο και εν συνεχεία βέβαια, σε περίπτωση θετικής αξιολόγησης, να

²² Βλέπε συγκεκριμένα Gammie, M. and Lodin, S.-O., "*Home State Taxation*"; IBCFD Publications 2001
²³ Π.χ. οι προαναφερόμενες ανακοινώσεις [COM(2001)582] και [COM(2003)726]. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι με την ανακοίνωσή της προς το Συμβούλιο και το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο το 1994 σχετικά με τη βελτίωση του φορολογικού περιβάλλοντος των μικρομεσαίων επιχειρήσεων [COM(94)206 της 25/05/1994, ΕΕ C 187 της 09/07/1994] η Επιτροπή έχει ήδη δώσει μία κατεύθυνση αναφέροντας ότι "οι δραστηριότητες των μικρομεσαίων επιχειρήσεων στην αλλοδαπή θα μπορούσαν, υπό ορισμένους όρους, να φορολογούνται μόνο στο κράτος μέλος που έχει την έδρα της η επιχείρηση, γεγονός που θα αποτελούσε μεγάλη διοικητική απλοποίηση.". Υπό τη σημερινή της μορφή όμως η έννοια της "φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης" δεν συνιστά μεγάλη αλλαγή. Δεν προβλέπεται φορολόγηση αποκλειστικά και μόνο στο κράτος που έχει την έδρα της η επιχείρηση αλλά υπολογισμός της βάσης φορολόγησης μόνο βάσει των κανόνων του κράτους της έδρας.

²⁴ http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/consultations/home_state_sme.htm

²⁵ Έκθεση σχετικά με την ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Συμβούλιο, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και την Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή σχετικά με τη φορολογική πολιτική στην Ευρωπαϊκή Ένωση—Προτεραιότητες για τα προσεχή έτη (COM(2001)260 – C5-0597/2001 – 2001/2248(OKE))

*Κοινοβούλιο και
την Ευρωπαϊκή
Οικονομική και
Κοινωνική
Επιτροπή ...*

Η δημόσια διαβούλευση σχετικά με την ιδέα ενός πιλοτικού καθεστώτος φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, που πραγματοποιήσαν οι υπηρεσίες της Επιτροπής το 2003, καθώς και οι απαντήσεις σε ένα ερωτηματολόγιο που διανεμήθηκε το 2004 έδειξαν ότι οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις της ΕΕ υποστηρίζουν την ιδέα της φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης καθώς και ότι εκδήλωσαν μεγάλο ενδιαφέρον για να συμμετάσχουν σε ένα πιθανό πιλοτικό καθεστώς. Λόγω όμως του μικρού ποσοστού των απαντήσεων σ' αυτό το ερωτηματολόγιο, τα αποτελέσματα δεν μπορούν να θεωρηθούν σημαντικά από στατιστική άποψη.

*... καθώς και
από τις ΜΜΕ.*

Είναι προφανές ότι η Επιτροπή ζήτησε και τη γνώμη των κρατών μελών σχετικά με αυτό το θέμα το 2004 κατά τη σύσκεψη μίας ομάδας εργασίας επ' ευκαιρία του άτυπου συμβουλίου ECOFIN. Θα πρέπει να παραδεχθούμε ότι το θέμα αυτό αντιμετωπίστηκε με μεγάλη επιφυλακτικότητα από όλους. Τα βασικά επιχειρήματα που προβλήθηκαν τότε στην Επιτροπή ήταν ότι οι ισχυρισμοί περί ειδικών διασυννοριακών φορολογικών εμποδίων για τις ΜΜΕ ήταν αβάσιμοι και ότι οποιοδήποτε τέτοιο πιλοτικό καθεστώς θα μπορούσε να προκαλέσει σοβαρά διοικητικά και νομικά προβλήματα καθώς και διακρίσεις²⁷. Η Επιτροπή θεωρεί όμως ότι υπάρχει σαφής ανάγκη βελτίωσης της φορολογικής αντιμετώπισης των ΜΜΕ στην εσωτερική αγορά και ότι τα πιθανά διοικητικά και νομικά προβλήματα μπορούν να επιλυθούν και δεν θα πρέπει να μεγαλοποιούνται. Επιπλέον, δεδομένου ότι η συμμετοχή στο σύστημα θα ήταν εθελοντική, θα ήταν δύσκολο να βρεθεί κάποιος σοβαρός λόγος για να παρεμποδίσει τα κράτη μέλη που το επιθυμούν να συνάψουν διμερείς ή πολυμερείς συμφωνίες προκειμένου να συμμετάσχουν στην πειραματική εφαρμογή στην πράξη ενός καινοτόμου φορολογικού καθεστώτος για τις ΜΜΕ.

*Τα κράτη μέλη
είναι
επιφυλακτικά*

*Υπάρχει εν
τούτοις ένα
προηγούμενο ως*

Εν τούτοις, παρά τις επιφυλάξεις τους όσον αφορά τη φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης, δύο κράτη μέλη ενέκριναν πρόσφατα ένα πρωτόκολλο της σύμβασής τους όσον αφορά

²⁶ Γνώμη ΟΚΕ/127

²⁷ Παρά το γεγονός ότι μία ανεξάρτητη μελέτη με τον τίτλο "Study on analysis of potential competition and discrimination issues relating to a pilot project for an EU tax consolidation scheme for the European Company statute (Societas Europaea)" διαπιστώνει επίσης την ύπαρξη τέτοιων προβλημάτων, υπάρχουν διάφορα νομικά και πρακτικά επιχειρήματα εναντίον των ισχυρισμών περί διακρίσεων. Αυτό που έχει τη μεγαλύτερη σημασία είναι ότι το εν λόγω σύστημα δεν θα είχε ως αποτέλεσμα τη συστηματική μείωση της φορολογικής πίεσης των συμμετεχουσών εταιρειών, αλλά θα μείωνε απλώς το κόστος συμμόρφωσής τους. Εξάλλου, υπάρχουν σχεδόν παρόμοιες πρωτοβουλίες που βασίζονται στην αρχή της χώρας καταγωγής και της αμοιβαίας αναγνώρισης τόσο όσον αφορά τη φορολόγηση όσο και τους άλλους τομείς δημοσίου δικαίου, όπου δεν προβάλλεται προφανώς αυτό το επιχείρημα.

*προς το θέμα
αυτό...*

τη διπλή φορολόγηση, το οποίο προβλέπει για ορισμένες από τις παραμεθόριες περιοχές τους την εξαίρεση από τους κανόνες σχετικά με τις μόνιμες εγκαταστάσεις. Στις περιοχές αυτές οι εγκαταστάσεις επιχειρήσεων από άλλα κράτη μέλη δεν θεωρούνται από φορολογική άποψη ως "μόνιμες εγκαταστάσεις" ακόμα κι αν πληρούν τα προβλεπόμενα κριτήρια. Κατά συνέπεια δεν επιβάλλεται καμία φορολογία στην επικράτεια της χώρας όπου είναι εγκατεστημένη η επιχείρηση, σε αντίθεση με ό,τι συνηθίζεται. Οι κυριότερες διαφορές ανάμεσα σ' αυτή τη μέθοδο και στη μέθοδο φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης είναι ότι η μέθοδος αυτή περιορίζεται μόνο σε ένα αυστηρά καθορισμένο γεωγραφικό πλαίσιο και ότι τα δύο κράτη συμφώνησαν ότι δεν χρειαζόταν να γίνει καμία κατανομή της φορολογικής βάσης. Εν τούτοις, η λογική αυτής της προσέγγισης – η αμοιβαία αναγνώριση – είναι παρόμοια με αυτή του πιλοτικού καθεστώτος και η πρακτική της εφαρμογή μέσω της σύμβασης περί διπλής φορολόγησης επιβεβαιώνει ότι είναι απόλυτα εφικτές τέτοιες ρυθμίσεις και μπορούν να γίνουν μέσα σε μικρό χρονικό διάστημα.

*... και οι
προσομοιώσεις
που έγιναν υπό
πραγματικές
συνθήκες
επιβεβαίωσαν
ότι είναι εφικτή
η εφαρμογή στην
πράξη αυτής της
μεθόδου.*

Τέλος, η μέθοδος της φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης έχουν αποτελέσει αντικείμενο προσομοίωσης από ένα σχετικά μεγάλο σουηδικό όμιλο εταιρειών στο πλαίσιο ενός έργου υπό την αιγίδα της Stockholm School of Economics. Δεν ανέκυψε κανένα τεχνικό πρόβλημα, χρειάστηκαν μόνον ορισμένες προσαρμογές των λογαριασμών των εταιρειών. Υπήρξε μείωση του οφειλόμενου φόρου, αλλά αυτό οφείλεται στις μεγαλύτερες δυνατότητες αντιστάθμισης των απωλειών (που είναι ένα επιθυμητό αποτέλεσμα), γεγονός που σημαίνει ότι θα ανακτηθούν αυτομάτως οι απώλειες εσόδων. Δηλαδή, η αντιστάθμιση των ζημιών και των κερδών ενός ομίλου επιχειρήσεων, που συμμετέχουν στο καθεστώς φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης, θα μπορούσε να γίνει σύμφωνα με το σουηδικό δίκαιο. Εντούτοις, όλες οι εκπτώσεις φόρου για τις θυγατρικές που βρίσκονται σε ένα άλλο κράτος μέλος θα αντισταθμιστούν με τη φορολόγηση των κερδών των ίδιων θυγατρικών κατά τις επόμενες εταιρικές χρήσεις. Κατ' αυτό τον τρόπο δεν θα υπάρξει καμία μείωση φορολογικών εσόδων μακροπρόθεσμα.

4. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ

*Οι οικονομικοί
λόγοι που
επιβάλλουν τη
δοκιμή ενός
νέου τρόπου
φορολόγησης
των ΜΜΕ στην
εσωτερική
αγορά είναι
επιτακτικοί.*

Λαμβανομένης υπόψη της ανανεωμένης στρατηγικής της Λισσαβόνας και της οικονομικής σημασίας που έχει για την ΕΕ η μεταρρύθμιση του τρόπου φορολόγησης των εταιρειών για τη βελτίωση της εσωτερικής αγοράς της ΕΕ στο σύνολό της και για την προώθηση της οικονομικής ανάπτυξης και της απασχόλησης κρίνεται ως περισσότερο από ποτέ αναγκαία η λήψη ειδικών μέτρων υπέρ των ΜΜΕ που συμμετέχουν στην εσωτερική αγορά. Θα πρέπει συνεπώς να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στο θέμα της φορολόγησης των εταιρειών.

Η Επιτροπή πιστεύει ότι ο τρόπος φορολόγησης βάσει των κανόνων

του κράτους εγκατάστασης αποτελεί ένα ρεαλιστικό και αποτελεσματικό μέσο αντιμετώπισης των ειδικών φορολογικών προβλημάτων των ΜΜΕ στην εσωτερική αγορά, και ιδίως των προβλημάτων που έχουν σχέση με το υψηλό κόστος συμμόρφωσης. Θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι η φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης δεν αποτελεί μία συστηματική μακροπρόθεσμη "φορολογική λύση" για την εσωτερική αγορά (όπως είναι η ενιαία βάση φορολόγησης επιχειρήσεων), αλλά τα πιθανά οφέλη για τις ΜΜΕ και για την οικονομία της ΕΕ γενικότερα δεν πρέπει να μείνουν ανεκμετάλλευτα, γιατί δεν υπάρχει καμία αμφιβολία ότι θα περάσουν κάποια χρόνια έως ότου εφαρμοστεί αυτή η ενιαία βάση φορολόγησης των επιχειρήσεων. Επιπλέον, στην περίπτωση που η ενιαία βάση φορολόγησης είναι προαιρετική, θα είναι πιο ελκυστική για τις μεγάλες επιχειρήσεις παρά για τις ΜΜΕ. Η μέθοδος αυτή συνεπώς θα μπορούσε να διερευνηθεί από τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη και από τις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις μέσα σε σχετικά μικρό χρονικό διάστημα και με απλούς τρόπους υπό τη μορφή ενός δοκιμαστικού πιλοτικού καθεστώτος. Στο συνημμένο έγγραφο περιγράφονται λεπτομερώς οι σχετικές τεχνικές και νομικές πτυχές ενός πιθανού πιλοτικού καθεστώτος.

Τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη καλούνται να ζητήσουν από τις υπηρεσίες της Επιτροπής να συμμετάσχουν έγκαιρα στις εργασίες εκπόνησης ενός πιλοτικού καθεστώτος βάσει της παρούσας ανακοίνωσης και να τις ενημερώσουν σχετικά με τις οποιεσδήποτε νομοθετικές και κανονιστικές πρωτοβουλίες, ώστε να διασφαλιστεί η συμμόρφωση προς το κοινοτικό δίκαιο, ειδικά ως προς τους κανόνες ανταγωνισμού.

Ελπίζεται ότι τα κράτη μέλη θα εξετάσουν με θετικό πνεύμα τις δυνατότητες και τις τεχνικές πτυχές ενός πιλοτικού καθεστώτος.

Η Επιτροπή γνωρίζει ότι η μεγάλη πλειοψηφία των κρατών μελών αντιμετωπίζει με κάποια επιφυλακτικότητα την ιδέα αυτή. Η Επιτροπή πιστεύει ότι μπορούν να εξαιρεθούν οι ανησυχίες που προκαλούν αυτή την επιφυλακτική στάση. Εξάλλου, είναι σχεδόν σίγουρο ότι μόνο τα κράτη μέλη που έχουν σχεδόν παρόμοια φορολογική βάση θα συμφωνήσουν να εφαρμόσουν μία τέτοια μέθοδο. Η προτεινόμενη μέθοδος δεν αποτελεί, σε τελευταία ανάλυση, παρά μία ρεαλιστική και περιορισμένης εμβέλειας καθόλου φιλόδοξη πρωτοβουλία που έχει ως στόχο την αξιοποίηση των δυνατοτήτων ανάπτυξης των ΜΜΕ, ώστε να μην παρεμποδίζονται από καθαρά διοικητικούς λόγους.

Ελπίζεται ότι τα κράτη μέλη θα εξετάσουν με θετικό και ανοικτό πνεύμα τη δυνατότητα εφαρμογής ενός πιλοτικού καθεστώτος φορολόγησης σύμφωνα με τους κανόνες του κράτους εγκατάστασης όσον αφορά τις ΜΜΕ καθώς και τις λεπτομερείς τεχνικές ρυθμίσεις που είναι συνημμένες ως παράρτημα. Η Επιτροπή είναι διατεθειμένη να παράσχει στήριξη και συμβουλές σε οποιοδήποτε ενδιαφερόμενο κράτος μέλος επί συγκεκριμένων προτάσεων.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΕΝΟΣ ΠΙΘΑΝΟΥ ΠΙΛΟΤΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Εισαγωγή

1. Η βασική ιδέα και ο κύριος στόχος του δοκιμαστικού καθεστώτος φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης είναι: να αρθούν τα φορολογικά εμπόδια που συναντούν οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ), όταν αναπτύσσουν δραστηριότητες και σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ, εκτός του δικού τους, παρέχοντάς τους τη δυνατότητα να υπόκεινται, σε ορισμένες περιπτώσεις, στις διατάξεις περί φόρου εταιριών του κράτους εγκατάστασής τους, τις οποίες γνωρίζουν ήδη. Έτσι, μια ΜΜΕ θα μπορεί να υπολογίζει τα φορολογητέα κέρδη της μητρικής εταιρίας καθώς και όλων των επιλέξιμων θυγατρικών εταιριών και μονίμων εγκαταστάσεών της σε άλλα συμμετέχοντα κράτη μέλη, σύμφωνα με τους κανόνες φορολογικής βάσης του κράτους εγκατάστασής της. Εν συνεχεία, η φορολογική βάση που καθορίζεται με τον τρόπο αυτό θα κατανέμεται στα οικεία κράτη μέλη σύμφωνα με το αντίστοιχο μερίδιό τους στις συνολικές μισθολογικές δαπάνες και/ή τον κύκλο εργασιών. Κατόπιν, κάθε κράτος μέλος θα εφαρμόζει τον δικό του εθνικό φορολογικό συντελεστή.
2. Το παρόν έγγραφο εξηγεί τις τεχνικές πτυχές αυτής της ιδέας, η οποία θα έχει τη μορφή δοκιμαστικού πιλοτικού καθεστώτος για τις ενδιαφερόμενες ΜΜΕ. Στόχος είναι να δοθεί στα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη μια όσο το δυνατόν λεπτομερέστερη βάση, η οποία θα τους επιτρέψει να εξετάσουν τις πρακτικές πλευρές και το νομικό περιεχόμενο ενός συγκεκριμένου διμερούς ή πολυμερούς πιλοτικού καθεστώτος καθώς και να υποδείξουν πρακτικές λύσεις σε προβλήματα που τυχόν εμφανίζονται. Η επεξήγηση που ακολουθεί δεν επιδιώκει να καλύψει όλες τις πιθανές περιπτώσεις ή τυχόν περίπλοκα ζητήματα σε σχέση με το εν λόγω πιλοτικό καθεστώς. Ωστόσο, η εφαρμογή του καθεστώτος αυτού στην πράξη θα πρέπει να είναι εύκολη και απλή για τις περισσότερες από τις συμμετέχουσες ΜΜΕ.
3. Προφανώς, το συγκεκριμένο «μοντέλο» δεν μπορεί να αντικαταστήσει μια ειδική συμφωνία, η οποία θα λαμβάνει υπόψη της τα ακριβή χαρακτηριστικά των φορολογικών νομοθεσιών και τις άλλες προϋποθέσεις που ισχύουν στα συμμετέχοντα κράτη μέλη. Ωστόσο, οι υπηρεσίες της Επιτροπής είναι έτοιμες να παρέχουν πρόσθετη στήριξη και συμβουλές για την πρακτική προετοιμασία της εν λόγω δράσης, εφόσον το επιθυμούν τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη. Η στήριξη αυτή, για παράδειγμα, θα μπορούσε να έχει και τη μορφή κοινών σεμιναρίων και ομάδων έργου στο πλαίσιο του προγράμματος FISCALIS.
4. Βεβαίως, το γεγονός ότι ένα πιθανό πιλοτικό καθεστώς βασίζεται στις ισχύουσες εθνικές φορολογικές νομοθεσίες και πρακτικές δεν σημαίνει ότι αυτές θεωρούνται αυτομάτως συμβατές με τη Συνθήκη της ΕΕ. Η εφαρμογή τους στο πλαίσιο του πιλοτικού καθεστώτος δεν προδικάζει σε καμία περίπτωση και με κανένα τρόπο τυχόν θέσεις ή αποφάσεις τις οποίες θα μπορούσε να λάβει η Επιτροπή ή άλλο όργανο για το θέμα αυτό.

Βασική προσέγγιση και διαδικασίες

Ορισμοί

5. Η «φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης» βασίζεται κατά κύριο λόγο στην ιδέα της προαιρετικής αμοιβαίας αναγνώρισης των φορολογικών κανόνων. Το φορολογητέο εισόδημα του «ομίλου του κράτους εγκατάστασης» υπολογίζεται σύμφωνα με τους κανόνες ενός μόνο συστήματος φορολόγησης των εταιριών, δηλαδή του συστήματος που εφαρμόζεται στο κράτος εγκατάστασης της κύριας εταιρίας. Κάθε συμμετέχον κράτος μέλος συνεχίζει να φορολογεί, με το δικό του συντελεστή φορολόγησης των εταιριών, το μερίδιο που του αναλογεί από τα κέρδη που πραγματοποιεί ο όμιλος στο έδαφός του. Το μερίδιο αυτό καθορίζεται με βάση ένα τύπο επιμερισμού. Για τους σκοπούς του πιλοτικού καθεστώτος πρέπει να οριστούν με σαφήνεια οι σχετικές έννοιες και όροι, δηλαδή όλα εκείνα τα οποία δεν αποτελούν μέρος της συνήθους ορολογίας στη διεθνή φορολογία. Στο πλαίσιο αυτό θεωρούνται χρήσιμοι οι ακόλουθοι ορισμοί:
- «Κράτος εγκατάστασης»: η χώρα στην οποία έχει τη φορολογική της έδρα η άμεση ή έμμεση μητρική εταιρία ή, ενδεχομένως, η εταιρία στην οποία ανήκει η μόνιμη εγκατάσταση (έδρα της εταιρίας).
 - «Κράτος υποδοχής»: η χώρα της φορολογικής έδρας της θυγατρικής εταιρίας ή η χώρα στην οποία βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση.
 - «Όμιλος του κράτους εγκατάστασης»: ο όμιλος εταιριών ή η εταιρία με μόνιμες εγκαταστάσεις, που συμμετέχει στο πιλοτικό καθεστώς.
 - «Κύρια εταιρία»: η εταιρία επικεφαλής του ομίλου του κράτους εγκατάστασης (μητρική εταιρία ή έδρα της εταιρίας), η οποία έχει τη φορολογική της έδρα στο κράτος εγκατάστασης και η οποία φέρει την τελική ευθύνη της λειτουργίας του πιλοτικού καθεστώτος.
6. Δεν απαιτείται ιδιαίτερος ορισμός για τις ΜΜΕ – αντίθετα, κρίνεται σκόπιμο να χρησιμοποιηθεί ο γενικός ορισμός της ΕΕ για τις ΜΜΕ, όπως αυτός διατυπώνεται στη σύσταση 2003/361/ΕΚ²⁸ της Επιτροπής, δεδομένου ότι ο ορισμός αυτός είναι κοινός και ευρέως διαδεδομένος σε όλα τα κράτη μέλη. Ο εν λόγω ορισμός κάνει διάκριση μεταξύ των εξής ειδών επιχειρήσεων:
- μεσαίες επιχειρήσεις [αριθμός απασχολούμενων < 250 και κύκλος εργασιών ≤ 50 εκατ. ευρώ και/ή σύνολο ισολογισμού ≤ 43 εκατ. ευρώ]
 - μικρές επιχειρήσεις [αριθμός απασχολούμενων < 50 και κύκλος εργασιών ≤ 10 εκατ. ευρώ και/ή σύνολο ισολογισμού ≤ 10 εκατ. ευρώ]
 - πολύ μικρές επιχειρήσεις [αριθμός απασχολούμενων < 10 και κύκλος εργασιών ≤ 2 εκατ. ευρώ και/ή σύνολο ισολογισμού ≤ 2 εκατ. ευρώ]

²⁸

Σύσταση αριθ. 2003/361/ΕΚ της Επιτροπής, της 6ης Μαΐου 2003, σχετικά με τον ορισμό των πολύ μικρών, των μικρών και των μεσαίων επιχειρήσεων, ΕΕ L 124 της 20.5.2003, σ.36-41.

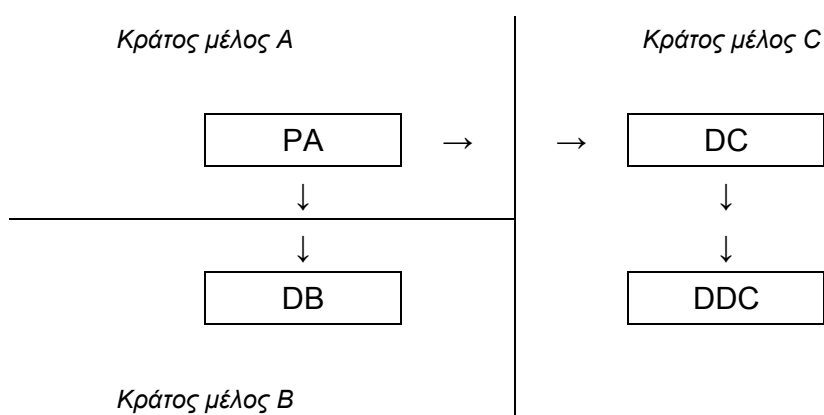
Για την αποφυγή κάθε ασάφειας ο ορισμός αυτός πρέπει να είναι δεσμευτικός στο πλαίσιο του πιλοτικού καθεστώτος. Το ίδιο ισχύει και για τον ορισμό των όρων που χρησιμοποιούνται για να οριστούν οι ΜΜΕ καθώς και τα είδη των επιχειρήσεων που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του αριθμού απασχολουμένων και των χρηματοοικονομικών ποσών.

7. Το ακόλουθο διάγραμμα παρουσιάζει τη βασική λειτουργία του υπό εξέταση καθεστώτος και περιλαμβάνει τους ορισμούς των τεχνικών όρων που χρησιμοποιούνται στο παρόν έγγραφο.

Εξεταζόμενη περίπτωση

Ένας όμιλος εταιριών έχει την ακόλουθη δομή:

- Μητρική εταιρία PA, εγκατεστημένη στο κράτος μέλος A
- θυγατρική DB, εγκατεστημένη στο κράτος μέλος B
- θυγατρική DC, εγκατεστημένη στο κράτος μέλος C
- Υποθυγατρική DDC, εγκατεστημένη στο κράτος μέλος C



Ορισμοί όρων:

- Η εταιρία PA είναι η κύρια εταιρία
- Οι εταιρίες PA, DB, DC και DDC μπορούν να αποτελούν τον «όμιλο του κράτους εγκατάστασης»
- Το κράτος μέλος A είναι «το κράτος εγκατάστασης»
- Το κράτος μέλος B είναι «το κράτος υποδοχής» για την DB
- Το κράτος μέλος C είναι «το κράτος υποδοχής» για τις DC και DDC
- Τα κράτη μέλη A, B και C επισημοποιούν τη συνεργασία τους στο πλαίσιο του πιλοτικού καθεστώτος με κατάλληλες νομικές πράξεις, π.χ. με μια «πολυμερή σύμβαση για το κράτος εγκατάστασης» ή μια «πολυμερή συμφωνία για το κράτος εγκατάστασης».

Λειτουργία του καθεστώτος:

- Η PA καθορίζει το φορολογητέο εισόδημα των PA, DB, DC και DDC σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία του κράτους μέλους A
- Η φορολογική βάση, η οποία καθορίζεται με τον τρόπο αυτό, επιμερίζεται μεταξύ των κρατών μελών A, B και C σε συνάρτηση π.χ. με το μερίδιο των μισθολογικών δαπανών και του κύκλου εργασιών που αντιστοιχεί σε κάθε κράτος μέλος.
- Η PA υποβάλλει συγκεντρωτική φορολογική δήλωση για το σύνολο του ομίλου στο κράτος μέλος A και καταβάλλει το φόρο (επί του αναλογούντος μεριδίου).
- Η DB υπολογίζει η ίδια τον οφειλόμενο φόρο και τον καταβάλλει στο κράτος μέλος B.
- Οι DC και DDC υπολογίζουν οι ίδιες τον οφειλόμενο φόρο και τον καταβάλλουν στο κράτος μέλος C.

Επιλέξιμες επιχειρήσεις

8. Κρίνεται σκόπιμο να εφαρμοστεί το πιλοτικό καθεστώς μόνο στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, οι οποίες υπόκεινται στο φόρο εταιριών. Επιπλέον, το εν λόγω καθεστώς θα πρέπει να είναι, κατ' αρχήν, ανοιχτό σε όλες τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις που πληρούν το κριτήριο αυτό. Ωστόσο, προκειμένου, αφενός, το πιλοτικό καθεστώς να εστιαστεί αποτελεσματικότερα στην πρώτη διασυνοριακή επέκταση των επιχειρήσεων που δεν έχουν αποκτήσει ακόμη το κατάλληλο μέγεθος για να επωμιστούν το επιπλέον κόστος της εφαρμογής άγνωστων σ' αυτές φορολογικών διατάξεων άλλων κρατών μελών και, αφετέρου, προκειμένου να περιοριστούν δραστικά οι πιθανοί κίνδυνοι και δαπάνες για τις φορολογικές διοικήσεις, τα κράτη μέλη θα έχουν τη δυνατότητα, εφόσον το επιθυμούν, να συμπεριλάβουν στο πιλοτικό καθεστώς μόνο τις μικρές επιχειρήσεις, όπως αυτές ορίζονται στη σύσταση της Επιτροπής 2003/361/EK. Ο περαιτέρω περιορισμός του πιλοτικού καθεστώτος στις πολύ μικρές επιχειρήσεις θα είχε ως αποτέλεσμα να τεθούν εν αμφιβόλω οι οικονομικοί στόχοι του συγκεκριμένου καθεστώτος και, κατά συνέπεια, δεν αποτελεί βιώσιμη λύση.
9. Ο ορισμός που περιλαμβάνεται στη σύσταση 2003/361/EK της Επιτροπής περιέχει επίσης κανόνες για τη διάκριση μεταξύ «ανεξάρτητων επιχειρήσεων», «συνεργαζόμενων επιχειρήσεων» και «συνδεδεμένων επιχειρήσεων» και εξηγεί τον τρόπο με τον οποίον οι επιχειρήσεις αυτές λαμβάνονται υπόψη για τον καθορισμό των δεδομένων που χρησιμοποιούνται για να υπολογιστεί ο αριθμός απασχολούμενων και τα χρηματοοικονομικά ποσά. Συνιστάται η εφαρμογή των κανόνων αυτών για να εξακριβώνεται κατά πόσον μια εταιρία πληροί τα κριτήρια της μικρομεσαίας επιχείρησης και μπορεί, συνεπώς, να συμμετέχει στο πιλοτικό καθεστώς. Συγχρόνως, οι κανόνες αυτοί πρέπει να χρησιμοποιούνται για τον καθορισμό του «ομίλου του κράτους εγκατάστασης»²⁹.
10. Λόγω του περιορισμένου πεδίου εφαρμογής του πιλοτικού καθεστώτος, φαίνεται απίθανο ότι οι ΜΜΕ, των οποίων η έδρα βρίσκεται σε τρίτη χώρα, θα θελήσουν να λάβουν μέρος στο καθεστώς αυτό για τις δραστηριότητες που αναπτύσσουν στο σύνολο της Ένωσης στο πλαίσιο ενός ομίλου της ΕΕ, δεδομένου ότι κάτι τέτοιο θα είχε ως αποτέλεσμα το χαρακτηρισμό μιας θυγατρικής εταιρίας ως μητρικής εταιρίας/έδρας σε σχέση με υποθυγατρικές. Παρομοίως, φαίνεται απίθανο ότι οι ΜΜΕ που έχουν έμμεσες συμμετοχές σε άλλες ΜΜΕ μέσω τρίτων χωρών θα είναι επιλέξιμες για συμμετοχή στο πιλοτικό καθεστώς, π.χ. μια μητρική εταιρία σ' ένα κράτος μέλος με θυγατρική σε τρίτη χώρα, η οποία, με τη σειρά της, έχει υποθυγατρική σε άλλο κράτος μέλος. Παρόλο που δεν είναι ανάγκη να αποκλείονται συστηματικά οι επιχειρήσεις του πρώτου είδους, εφόσον πληρούν τις βασικές προϋποθέσεις που καθορίζονται στη σχετική συμφωνία και, κυρίως, εφόσον ικανοποιούν τον ορισμό της μικρομεσαίας επιχείρησης, εντούτοις, είναι δυνατόν να υποστηριχθεί ότι η διαχείριση της δεύτερης περίπτωσης στο πλαίσιο του πιλοτικού καθεστώτος θα ήταν πολύ δύσκολη. Συνεπώς, οι υπηρεσίες της Επιτροπής φρονούν ότι οι έμμεσες συμμετοχές, μέσω τρίτων χωρών ή μη συμμετεχόντων κρατών μελών, θα πρέπει να συνιστούν κριτήριο αποκλεισμού ενός ομίλου εταιριών από τη συμμετοχή του στο πιλοτικό καθεστώς.

²⁹

Βλ. "The new SME definition - user's guide and model declaration", που βρίσκεται στην ιστοσελίδα: http://europa.eu.int/comm/enterprise/enterprise_policy/sme_definition/sme_user_guide.pdf

11. Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να αποκλείουν από το πιλοτικό καθεστώς προσωπικές εταιρίες, μεμονωμένους επιχειρηματίες και ατομικές επιχειρήσεις, που ασκούν διεθνείς δραστηριότητες, καθώς και άλλες φορολογικά διαφανείς ή υβριδικές μονάδες, ακόμα και αν αυτές καλύπτονται εν μέρει από τον ορισμό των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Η συμμετοχή τους θα περιέπλεκε σε μεγάλο βαθμό τη λειτουργία του πιλοτικού καθεστώτος και δεν θα προσέφερε καμία προοπτική για σημαντικά οικονομικά οφέλη. Γι' αυτό, η εκτίμηση π.χ. του «υβριδικού» χαρακτήρα μιας μονάδας (δηλαδή μιας μονάδας η οποία θεωρείται φορολογικά διαφανής για ένα κράτος και αδιαφανής για ένα άλλο) μπορεί να γίνει μόνο από τα κράτη μέλη που συμμετέχουν στο πιλοτικό καθεστώς και όχι από ένα κράτος μέλος στο οποίο δεν είναι εγκατεστημένη καμία από τις μονάδες του «ομίλου του κράτους εγκατάστασης».
12. Οι πιθανές δυσκολίες και τα επιπλέον τεχνικά προβλήματα έχουν ως εξής: Σε αντίθεση με τις ανώνυμες εταιρίες, η συμμετοχή προσωπικών εταιριών που ασκούν διεθνείς δραστηριότητες και άλλων φορολογικά διαφανών ή υβριδικών μονάδων στο πεδίο εφαρμογής του πιλοτικού καθεστώτος μπορεί, ενδεχομένως, να οδηγήσει σε αποκλίνουσες απόψεις όσον αφορά την ορθή εφαρμογή των ισχυουσών συμβάσεων περί διπλής φορολογίας, ιδίως όταν οι εταίροι έχουν τη φορολογική τους έδρα σε άλλα κράτη μέλη από εκείνο στο οποίο είναι εγκατεστημένη η εν λόγω εταιρία. Παράδειγμα του προβλήματος αυτού αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία ένα κράτος μέλος θεωρεί τους τόκους δανείου, που χορηγείται στην προσωπική εταιρία από έναν εταίρο, ως κανονικούς τόκους, ενώ ένα άλλο κράτος μέλος τους θεωρεί ως μια μορφή αφανούς διανομής κερδών. Αυτό θα σήμαινε, κατά κάποιον τρόπο, επέκταση του πιλοτικού καθεστώτος στη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων. Συνεπώς, θα μπορούσε να αποφασιστεί ότι, εφόσον τα κράτη μέλη επιθυμούν να συμπεριλάβουν προσωπικές εταιρίες, αυτές θα μπορούσαν να γίνονται δεκτές στο καθεστώς μόνο σε εξαιρετικές περιπτώσεις, οι οποίες θα εξετάζονται κατά περίπτωση από τις φορολογικές διοικήσεις των εμπλεκόμενων κρατών μελών. Σε κάθε περίπτωση, πρέπει να είναι επιλέξιμες για συμμετοχή στο πιλοτικό καθεστώς μόνο οι προσωπικές εταιρίες που ασκούν κερδοσκοπικές εμπορικές δραστηριότητες.

Καθορισμός του «κράτους εγκατάστασης» και του «ομίλου του κράτους εγκατάστασης»

13. Το «κράτος εγκατάστασης» ενός συμμετέχοντος ομίλου ΜΜΕ ορίζεται ως η χώρα φορολογικής έδρας της κύριας εταιρίας. Σύμφωνα με το γενικώς αποδεκτό κριτήριο διαχωρισμού, το κράτος εγκατάστασης είναι, σε περίπτωση αμφιβολίας ή διπλής φορολογικής έδρας, η χώρα στην οποία βρίσκεται η έδρα της πραγματικής διαχείρισης (ή της κεντρικής διαχείρισης και ελέγχου) της κύριας εταιρίας και όπου η εν λόγω εταιρία υπόκειται στον φόρο εταιριών πριν απ' τη συμμετοχή της στο πιλοτικό καθεστώς. Σε περίπτωση που υπάρξουν προβλήματα σε σχέση με την εφαρμογή του συγκεκριμένου κριτηρίου στο πλαίσιο του πιλοτικού καθεστώτος, τότε θα πρέπει οι φορολογικές διοικήσεις των κρατών μελών, στα οποία ασκεί τις δραστηριότητές του ο όμιλος, να συμφωνήσουν από κοινού στον καθορισμό του κράτους εγκατάστασης. Διαφορετικά, η εταιρία δεν θα μπορεί να συμμετάσχει στο πιλοτικό καθεστώς.
14. Συνεπώς, οι κανόνες του κράτους εγκατάστασης για τη φορολόγηση των εταιριών θα εφαρμόζονται στη συμμετέχουσα κύρια εταιρία και τις θυγατρικές καθώς και/ή τις μόνιμες εγκαταστάσεις της στα συμμετέχοντα κράτη μέλη. Το κατά πόσον οι

δραστηριότητες αυτές της συμμετέχουσας εταιρίας περιλαμβάνονται στον «όμιλο του κράτους εγκατάστασης», στο πλαίσιο της εφαρμογής του πιλοτικού καθεστώτος, εξαρτάται από τους εθνικούς κανόνες του κράτους εγκατάστασης για τη φορολόγηση των ομίλων καθώς και από τους σχετικούς όρους που περιλαμβάνονται στους κανόνες αυτούς. Φαίνεται ότι είναι εξαιρετικά δύσκολο, αν όχι αδύνατον, να εφαρμοστούν στο πλαίσιο του πιλοτικού καθεστώτος συστήματα παγκόσμιας φορολογικής ενοποίησης.

15. Σε καμία περίπτωση δεν θα πρέπει να επιτραπεί σε μια εταιρία (μητρική ή θυγατρική) να συμμετέχει σε δύο διαφορετικούς «ομίλους του κράτους εγκατάστασης». Κατά συνέπεια, τα κράτη μέλη θα πρέπει, στη σχετική διμερή ή πολυμερή συμφωνία, να προβλέπουν ένα κριτήριο συμμετοχής κατά πλειοψηφία, που θα ισχύει εν γένει. Αυτό το επιπλέον όριο θα συμπληρώνει και θα αντικαθιστά, για τους σκοπούς του πιλοτικού καθεστώτος, τα ισχύοντα εθνικά όρια, εφόσον αυτά είναι χαμηλότερα.

Καλυπτόμενοι φόροι

16. Προφανώς, το συγκεκριμένο καθεστώς θα πρέπει να εφαρμοστεί μόνο στο φόρο εταιριών. Άλλοι φόροι, πλην του φόρου εταιριών, δεν θα πρέπει να περιλαμβάνονται στο πεδίο εφαρμογής του πιλοτικού καθεστώτος. Αυτό αφορά, ιδίως, το φόρο προστιθέμενης αξίας, τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, το φόρο περιουσίας, το φόρο κληρονομιάς, τον έγγειο φόρο και το φόρο μεταβίβασης ακινήτων. Ωστόσο, τα κράτη μέλη, εφόσον το επιθυμούν, θα μπορούν να συνεχίσουν να εφαρμόζουν εθνικές ή τοπικές προσαυξήσεις - σε συνάρτηση με τα κέρδη - επί του φόρου εταιριών, σύμφωνα με τους όρους του πιλοτικού καθεστώτος (δηλαδή επί του μεριδίου τους στην συνολική φορολογική βάση). Επίσης, κάθε ενδιαφερόμενο κράτος μέλος θα μπορεί να συνεχίσει να εισπράττει τοπικούς ή περιφερειακούς φόρους που δεν συνδέονται με τα κέρδη σύμφωνα με τους δικούς του κανόνες.
17. Το πιλοτικό καθεστώς δεν θα πρέπει να έχει καμία έμμεση επίπτωση στην είσπραξη άλλων φόρων πλην του φόρου εταιριών. Στο βαθμό που ο καθορισμός του φορολογητέου εισοδήματος για τον φόρο εταιριών επηρεάζεται αμοιβαία ή έχει επίπτωση στην εκτίμηση άλλων φόρων ή εισφορών κοινωνικής ασφάλισης, και εφόσον η σχέση αυτή δεν μπορεί, από τεχνική άποψη, να καθοριστεί με βάση τους κανόνες του κράτους εγκατάστασης για τη φορολογική βάση, πρέπει να τηρούνται ειδικοί λογαριασμοί με βάση τους κανόνες του κράτους υποδοχής. Παράδειγμα αυτού αποτελεί η φορολογική μεταχείριση των επιδομάτων από τη νομοθεσία πολλών κρατών μελών για το φόρο εισοδήματος ή μισθωτών υπηρεσιών. Η εφαρμογή διαφορετικών φορολογικών κανόνων για τον υπολογισμό και τη φορολογική μεταχείριση των παροχών σε είδος, δηλαδή σύμφωνα με τη νομοθεσία για το φόρο εταιριών σε επίπεδο εταιρίας και σύμφωνα με τη νομοθεσία για το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων σε επίπεδο προσωπικού, μπορεί να οδηγήσει σε ανεπιθύμητες αποκλίσεις και, κατά συνέπεια, σε υπερφορολόγηση ή υποφορολόγηση. Ο μόνος τρόπος για να αντιμετωπιστούν οι αποκλίσεις αυτές είναι να επανυπολογιστεί το κέρδος, είτε στο κράτος εγκατάστασης σε ό,τι αφορά το εισόδημα του ομίλου του κράτους εγκατάστασης είτε στο κράτος υποδοχής σε ό,τι αφορά τη μεταχείριση του δικαιούχου κατά τη φορολόγηση του εισοδήματος φυσικών προσώπων. Λόγω της μεγάλης ποικιλίας των κανόνων που ισχύουν για τα επιδόματα και ανάλογα θέματα στα κράτη μέλη, δεν μπορεί να προταθεί καμία

γενική λύση. Θα πρέπει να εξετάζονται κατάλληλες ρυθμίσεις για τις περιπτώσεις αυτές με βάση τις νομοθεσίες των εμπλεκόμενων κρατών μελών.

Καλυπτόμενοι τομείς

18. Πολλοί τομείς της οικονομίας υπόκεινται συνήθως σε ειδικές ρυθμίσεις περί φόρου εταιριών. Στο πλαίσιο της εφαρμογής ενός πιλοτικού καθεστώτος για τις ΜΜΕ, αυτό θα μπορούσε να οδηγήσει σε πρόσθετες δυσκολίες που δύσκολα δικαιολογούνται, είτε επειδή ελάχιστες, αν όχι καμία, ΜΜΕ δραστηριοποιούνται στους τομείς αυτούς είτε επειδή οι εν λόγω τομείς εξακολουθούν να είναι εθνικοί. Συνεπώς, τα κράτη μέλη θα μπορούσαν να προβλέπουν, για παράδειγμα, ότι δεν θα μπορούν να συμμετέχουν στο πιλοτικό καθεστώς οι «όμιλοι του κράτους εγκατάστασης» με άνω του 10% του κύκλου εργασιών τους στους τομείς της ναυτιλίας, των χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών, των τραπεζών και ασφαλειών, του εμπορίου και της εκμετάλλευσης πετρελαίου και φυσικού αερίου καθώς και στον τομέα των γεωργικών δραστηριοτήτων (συμπεριλαμβανομένης της δασοκομίας και της αλιείας).
19. Ο καθορισμός του τομέα πρέπει να βασίζεται στους εθνικούς φορολογικούς κανόνες του οικείου «κράτους εγκατάστασης», αλλά οι φορολογικές διοικήσεις των οικείων κρατών μελών πρέπει οπωσδήποτε να εγκρίνουν την τομεακή κατανομή κατά περίπτωση. Διαφορετικά, θα πρέπει να χρησιμοποιηθούν ή, εφόσον κριθεί αναγκαίο, να διατυπωθούν κοινοί ορισμοί σε επίπεδο ΕΕ για τις ανάγκες του πιλοτικού καθεστώτος. Προς το σκοπό αυτό, οι υπηρεσίες της Επιτροπής θα είναι έτοιμες να παρέχουν, όπου κρίνεται αναγκαία, τη βοήθειά τους στα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη.

Διατάξεις για ειδικές περιπτώσεις και κανόνες κατά της φοροαποφυγής

20. Είναι αυτονόητο ότι το πιλοτικό καθεστώς πρέπει να περιλαμβάνει κανόνες για την αντιμετώπιση ειδικών περιπτώσεων, καθώς και διατάξεις κατά της φοροαποφυγής. Κατωτέρω παρατίθενται ορισμένες πιθανές ρυθμίσεις, τις οποίες η Επιτροπή θεωρεί σκόπιμες και οι οποίες θα μπορούσαν να εξεταστούν από τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη. Οι ρυθμίσεις αυτές πρέπει επίσης να παρέχουν κάποια ασφάλεια δικαίου για τις συμμετέχουσες εταιρίες.
 - α) Μια κύρια εταιρία που συμμετέχει στο πιλοτικό καθεστώς δεν μπορεί να επιλέγει ποιες επιλέξιμες θυγατρικές εταιρίες ή μόνιμες εγκαταστάσεις της στα συμμετέχοντα κράτη μέλη θα συμμετέχουν στον όμιλο του κράτους εγκατάστασης (προσέγγιση «all in/all out»).
 - β) Μόνο οι επιχειρήσεις που έχουν τη φορολογική τους έδρα στο «κράτος εγκατάστασης» επί δύο τουλάχιστον χρόνια θα μπορούν να συμμετέχουν στο πιλοτικό καθεστώς.
 - γ) Μια επιχείρηση η οποία, κατά διάρκεια της συμμετοχής της στο πιλοτικό καθεστώς, καταφέρνει να υπερβεί τα ποσοτικά όρια που καθορίζονται στον ορισμό των ΜΜΕ, λόγω ανάπτυξης των εμπορικών της δραστηριοτήτων, δεν πρέπει, για τον λόγο αυτό και μόνο, να αποκλείεται από το πιλοτικό καθεστώς.
 - δ) Η αλλαγή ιδιοκτησίας δεν οδηγεί αυτομάτως σε αποκλεισμό της συμμετέχουσας εταιρίας, εκτός αν η αλλαγή αυτή δεν συνάδει με τον ορισμό της μικρομεσαίας επιχείρησης.

- ε) Οι περιστασιακές συναλλαγές και οι «ασυνήθεις» διακυμάνσεις του κύκλου εργασιών δεν πρέπει αυτομάτως να οδηγούν σε αποκλεισμό της συμμετέχουσας εταιρίας (η εκχώρηση ενός σημαντικού πάγιου περιουσιακού στοιχείου θα πρέπει να αποκλείεται από τα δεδομένα για τον υπολογισμό του κύκλου εργασιών).
- στ) Συγχωνεύσεις και εξαγορές που δεν θίγουν τα βασικά στοιχεία σύνθεσης του πιλοτικού καθεστώτος (ορισμός ΜΜΕ, καθορισμός του κράτους εγκατάστασης κ.λπ) δεν πρέπει αυτομάτως να οδηγούν σε αποκλεισμό της συμμετέχουσας εταιρίας. Ωστόσο, οι αρμόδιες φορολογικές διοικήσεις θα πρέπει να επανεκτιμήσουν κατά πόσο η νέα δομή του ομίλου εξακολουθεί να πληροί τις προϋποθέσεις συμμετοχής στο πιλοτικό καθεστώς.
- ζ) Δεν επιτρέπεται αλλαγή του κράτους εγκατάστασης μιας συμμετέχουσας εταιρίας κατά τη διάρκεια της εφαρμογής του πιλοτικού καθεστώτος. Κατά συνέπεια, η μεταφορά της φορολογικής έδρας της κύριας εταιρίας σε ένα άλλο κράτος μέλος θα πρέπει να συνεπάγεται λήξη της συμμετοχής της στο πιλοτικό καθεστώς. Το ίδιο ισχύει για τις συγχωνεύσεις που έχουν ως αποτέλεσμα αλλαγή της φορολογικής έδρας της κύριας εταιρίας. Επίσης, σε περίπτωση μεταφοράς της φορολογικής έδρας σε άλλο κράτος μέλος, ο όμιλος θα μπορούσε, κατ' αρχήν, να συνεχίσει να επωφελείται από τη φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης, αλλά σύμφωνα με τους κανόνες του νέου κράτους εγκατάστασης. Στην περίπτωση αυτή, η μετάβαση από το καθεστώς ενός κράτους εγκατάστασης στο καθεστώς ενός άλλου θα πρέπει να γίνεται ανεμπόδιστα. Παρόλο που αυτό φαίνεται περίπλοκο από τεχνική άποψη, εντούτοις, δεν είναι αδύνατο να εφαρμοστεί.
- η) Αν τα φορολογικά έτη της κύριας εταιρίας δεν συμπίπτουν με τα φορολογικά έτη ενός μέλους του ομίλου του κράτους εγκατάστασης, εναπόκειται στην κύρια εταιρία να τηρεί τους κατάλληλους λογαριασμούς που θα επιτρέψουν στις αρμόδιες φορολογικές διοικήσεις να αξιολογήσουν την αίτηση συμμετοχής.
- θ) Η μεταβίβαση στοιχείων ενεργητικού μεταξύ της κύριας εταιρίας (μητρική εταιρία ή έδρα της εταιρίας) και της θυγατρικής και/ή των μονίμων εγκαταστάσεών της σε άλλο κράτος μέλος είναι δυνατή στο πλαίσιο του πιλοτικού καθεστώτος, εφόσον τηρούνται οι εθνικοί φορολογικοί κανόνες του κράτους εγκατάστασης. Ωστόσο, η συμμετέχουσα κύρια εταιρία οφείλει να καθορίζει, σε συνεργασία με τις αρμόδιες φορολογικές αρχές, τη λογιστική αξία και την αγοραία αξία των στοιχείων που μεταβιβάζονται, ούτως ώστε η μεταβίβαση να μπορεί να φορολογηθεί σύμφωνα με τους ισχύοντες «συνήθεις» κανόνες, σε περίπτωση που δεν παραταθεί το πιλοτικό καθεστώς ή πωληθούν τα εν λόγω στοιχεία ενεργητικού («πάγωμα» της θέσης και αναβολή της καταβολής του φόρου). Εφόσον η συναλλαγή καλύπτεται από την οδηγία για τη φορολόγηση των συγχωνεύσεων³⁰, εφαρμόζονται οι κανόνες της συγκεκριμένης οδηγίας.
- ι) Εκτός αν ορίζεται διαφορετικά, όλες οι συναλλαγές που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό του ομίλου του κράτους εγκατάστασης μεταξύ της κύριας εταιρίας και των θυγατρικών ή των μονίμων εγκαταστάσεών της ή μεταξύ των μελών του

³⁰ Οδηγία 2005/19/ΕΚ του Συμβουλίου, της 17ης Φεβρουαρίου 2005, για την τροποποίηση της οδηγίας 90/434/ΕΟΚ σχετικά με το κοινό φορολογικό καθεστώς για τις συγχωνεύσεις, διασπάσεις, εισφορές ενεργητικού και ανταλλαγές μετοχών που αφορούν εταιρίες διαφορετικών κρατών μελών, ΕΕ L 58/19 της 04/03/2005

ομίλου, πρέπει να διέπονται από τους εθνικούς φορολογικούς κανόνες του κράτους εγκατάστασης.

- κ) Για την αποφυγή του λεγόμενου «tule shopping», εφαρμόζονται, έναντι των μη συμμετεχόντων κρατών μελών και των τρίτων χωρών, οι γενικοί κανόνες περί καταπολέμησης της απάτης του κράτους φορολογικής έδρας των μελών του ομίλου.

Εφαρμογή των ισχυουσών συμβάσεων περί διπλής φορολογίας

21. Από την ίδια την έννοια της «φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης» προκύπτει ότι οι σχέσεις μεταξύ των μελών του «ομίλου του κράτους εγκατάστασης», καθόλη τη διάρκεια της εφαρμογής του πιλοτικού καθεστώτος, δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής των σχετικών συμβάσεων περί διπλής φορολογίας. Οι διμερείς συμβάσεις περί διπλής φορολογίας, που έχουν συναφθεί μεταξύ δύο συμμετεχόντων κρατών μελών, δεν πρέπει να εφαρμόζονται στις συναλλαγές που πραγματοποιούνται μεταξύ των μελών του ομίλου του κράτους εγκατάστασης. Ωστόσο, οι εν λόγω συμβάσεις πρέπει να συνεχίσουν να εφαρμόζονται για τα θέματα φορολογικής μεταχείρισης τα οποία δεν καλύπτονται από το πιλοτικό καθεστώς.
22. Το πιλοτικό καθεστώς δεν συνεπάγεται καμία αλλαγή στο περιεχόμενο των φορολογικών συμβάσεων. Τα διάφορα μέλη του ομίλου πρέπει να συνεχίσουν να υπόκεινται στην ίδια φορολογική σύμβαση στην οποία υπόκειντο προτού συμμετάσχουν στο πιλοτικό καθεστώς. Με άλλα λόγια, ένα μέλος του ομίλου του κράτους εγκατάστασης, ο οποίος συμμετέχει στο πιλοτικό καθεστώς, θα υπόκειται στη φορολογική σύμβαση του κράτους υποδοχής ή φορολογικής έδρας, αλλά για το φορολογητέο του εισόδημα που καθορίζεται σύμφωνα με τους κανόνες του κράτους εγκατάστασης. Παρομοίως, το πιλοτικό καθεστώς δεν απαιτεί αλλαγές στις συμβάσεις περί διπλής φορολογίας που έχουν συνάψει τα κράτη μέλη με τρίτες χώρες. Δεδομένου ότι κάθε μέλος του ομίλου του κράτους εγκατάστασης παραμένει υπόχρεος του φόρου στη χώρα της φορολογικής του έδρας, θα πρέπει να συνεχίσουν να εφαρμόζονται οι αντίστοιχες συμβάσεις.
23. Όσον αφορά τα εισοδήματα προέλευσης εξωτερικού των μελών του ομίλου (μερίσματα, τόκοι, δικαιώματα, εισοδήματα από ακίνητη περιουσία κ.λπ.) από τρίτες χώρες ή μη συμμετέχοντα κράτη μέλη, θεωρείται ότι γενικά δεν θα πρέπει να καλύπτονται από το πιλοτικό καθεστώς αλλά από τους συνήθεις ισχύοντες κανόνες. Έτσι, το εισόδημα προέλευσης εξωτερικού πρέπει να προστεθεί στο εισόδημα του μέλους του ομίλου μετά τον επιμερισμό. Με τη διαδικασία αυτή αποφεύγονται προβλήματα τα οποία θα μπορούσαν να ανακύψουν, σε περίπτωση που το κράτος εγκατάστασης και το κράτος υποδοχής έχουν συμφωνήσει διαφορετικές διατάξεις στις συμβάσεις τους με τρίτες χώρες, π.χ. σχετικά με τη χρήση της μεθόδου έκπτωσης και της μεθόδου φοροαπαλλαγής για ορισμένα είδη εισοδημάτων. Κατά συνέπεια, αν οι συμμετέχουσες επιχειρήσεις έχουν τέτοια εισοδήματα, θα πρέπει να υποβάλλουν δύο φορολογικές δηλώσεις, μία στο κράτος εγκατάστασης και μία στο κράτος υποδοχής, για τα εν λόγω είδη εισοδημάτων.
24. Σε ορισμένες περιπτώσεις είναι δυνατόν να ανακύψουν προβλήματα όσον αφορά τη ρήτρα μη διακριτικής μεταχείρισης στο πλαίσιο συμβάσεων περί διπλής φορολογίας τόσο έναντι μη συμμετεχόντων κρατών μελών όσο και έναντι τρίτων χωρών,

δεδομένου ότι οι επιχειρήσεις ενός και του αυτού κράτους υπόκεινται σε διαφορετική μεταχείριση, αναλόγως του αν συμμετέχουν ή όχι στο πιλοτικό καθεστώς. Αν και οι διαθέσιμες μελέτες³¹ δείχνουν ότι η σύγκριση μεταξύ των επιχειρήσεων που συμμετέχουν στο πιλοτικό καθεστώς και εκείνων που δεν συμμετέχουν δεν φαίνεται να αποτελεί πλέον σημαντικό σημείο αναφοράς, τα προβλήματα αυτά πρέπει κανονικά να επιλύονται στο πλαίσιο επίσημων συμφωνιών με τους αντισυμβαλλόμενους για την ερμηνεία της συγκεκριμένης ρήτρας σύμφωνα με τους κανόνες του πιλοτικού καθεστώτος.

Θέματα τιμών μεταβίβασης

25. Από την ίδια την έννοια της φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης προκύπτει ότι στο πλαίσιο του πιλοτικού καθεστώτος πρέπει να πάψουν να εφαρμόζονται εντός του «ομίλου του κράτους εγκατάστασης» οι εθνικοί κανόνες για τις τιμές μεταβίβασης. Στο πλαίσιο του «ομίλου του κράτους εγκατάστασης» οι κανόνες του κράτους εγκατάστασης πρέπει να εφαρμόζονται με τον ίδιο τρόπο και στα άλλα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη.
26. Όσον αφορά τις προσαρμογές των τιμών μεταβίβασης, π.χ. για τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις, τα συνδεδεμένα μέρη ή τις υποθυγατρικές εταιρίες σε μη συμμετέχοντα κράτη μέλη ή τρίτες χώρες, οι αρμόδιες αρχές πρέπει να είναι οι φορολογικές αρχές του κράτους εγκατάστασης (εκτός αν η προσαρμογή προκύπτει από συναλλαγή μεταξύ μιας τρίτης χώρας και ενός μέλους του ομίλου του κράτους εγκατάστασης που έχει τη φορολογική έδρα του εκτός του εν λόγω κράτους εγκατάστασης). Αυτό φαίνεται να είναι η μόνη εφαρμόσιμη στην πράξη προσέγγιση. Επιπλέον, η σχετική μελέτη³² δείχνει ότι πρέπει να γίνεται σαφής διάκριση μεταξύ πρωτογενών και δευτερογενών προσαρμογών. Συγκεκριμένα, κρίνεται σκόπιμο να γίνονται οι αντίστοιχες προσαρμογές μετά και όχι πριν από την κατανομή της φορολογικής βάσης. Και τούτο διότι οι εν λόγω προσαρμογές πρέπει να αφορούν μόνο το (προέλευσης εξωτερικού) εισόδημα της συνδεδεμένης επιχείρησης και μόνο το κράτος μέλος που είναι υπεύθυνο για τη διαπραγμάτευση.
27. Σε κάθε περίπτωση, κρίνονται σκόπιμες οι διαβουλεύσεις μεταξύ των διοικήσεων του κράτους εγκατάστασης και του κράτους υποδοχής. Οι διαβουλεύσεις αυτές ενδέχεται να είναι επιβεβλημένες στις σχέσεις μεταξύ του κράτους υποδοχής και μιας τρίτης χώρας που δεν έχει συνάψει σύμβαση περί διπλής φορολογίας με το κράτος εγκατάστασης.

Άλλα τεχνικά θέματα

28. Όσον αφορά την παρακράτηση του φόρου στην πηγή, τις πληρωμές μερισμάτων και τις διαδικασίες που αφορούν τις συναλλαγές μεταξύ μελών του ομίλου του κράτους εγκατάστασης, πρέπει να εφαρμόζονται οι εθνικοί κανόνες του κράτους εγκατάστασης σε όλα τα μέλη του εν λόγω ομίλου. Και αυτή η προσέγγιση προκύπτει από την ίδια την έννοια της φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης.

³¹ Διεθνές Γραφείο Φορολογικής Τεκμηρίωσης (IBFD), "The compatibility of the Home State Taxation system with double taxation agreements based on the OECD Model: a study", που περιλαμβάνεται στο Lodin/Gammie, opere citato, σ. 77-104, σ.99.

³² Lodin/Gammie, op.cit., σ.57; IBFD, op.cit, σ. 95f.

29. Όσον αφορά τις πληρωμές μεταξύ δύο επιχειρήσεων εγκατεστημένων στο ίδιο κράτος μέλος αλλά υποκείμενων στους φορολογικούς κανόνες διαφορετικών κρατών εγκατάστασης, οι συντάκτες του εγγράφου της φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης³³ προτείνουν οι συναλλαγές αυτές να θεωρούνται ως εγχώριες συναλλαγές και όχι διασυνοριακές πληρωμές και, συνεπώς, να εφαρμόζονται οι εθνικοί κανόνες του εκάστοτε κράτους υποδοχής. Με τον τρόπο αυτό αποφεύγονται τυχόν προβλήματα από τη θέσπιση νέων κανόνων για μια προφανή εγχώρια συναλλαγή στο εσωτερικό του ιδίου κράτους.
30. Σε ό,τι αφορά τις πληρωμές μερισμάτων σε ενδεχόμενους μετόχους μειοψηφίας, παρόλο που κάτι τέτοιο θα απαιτούσε ενδεχομένως πρόσθετη τήρηση λογιστικών βιβλίων, αυτές θα πρέπει να διέπονται από τους εθνικούς κανόνες του κράτους υποδοχής. Η προσέγγιση αυτή φαίνεται να είναι η μόνη εφαρμόσιμη στην πράξη.

Διαδικαστικά και διοικητικά θέματα του πιλοτικού καθεστώτος

Πρακτική εφαρμογή του πιλοτικού καθεστώτος

31. Πέρα από τη φορολογική μεταχείριση των ΜΜΕ στο πλαίσιο ενός ενδεχόμενου πιλοτικού καθεστώτος, θα πρέπει να καθοριστεί και η μέθοδος πρόσβασης στο καθεστώς αυτό καθώς και η σχετική διαδικασία εφαρμογής του. Προτείνεται να χρησιμοποιηθεί ο μηχανισμός των συμβάσεων περί διπλής φορολογίας για την εφαρμογή του πιλοτικού καθεστώτος. Έτσι, τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη θα πρέπει να αρχίσουν τις αναγκαίες διαπραγματεύσεις ενόψει της προετοιμασίας και σύναψης διμερών ή, κατά προτίμηση, πολυμερών συμφωνιών που θα επιτρέψουν στις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις να συμμετάσχουν στο πιλοτικό καθεστώς φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης. Εφόσον τα κράτη μέλη το επιθυμούν, θα μπορούν να έχουν τη στήριξη και βοήθεια των υπηρεσιών της Επιτροπής, ενδεχομένως μέσω του προγράμματος FISCALIS (σεμινάρια και/ή ομάδες έργου). Εν συνεχεία, τα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη θα πρέπει να εφαρμόσουν τις συμφωνίες αυτές στο έδαφός τους, σύμφωνα με τους εθνικούς τους κανόνες και πρακτικές. Οι διμερείς συμφωνίες θα μπορούσαν να έχουν τη μορφή πρωτοκόλλου που θα συμπληρώνει τη σχετική σύμβαση περί διπλής φορολογίας, ενώ οι πολυμερείς συμφωνίες πρέπει να συνάπτονται στο πλαίσιο μιας διακυβερνητικής σύμβασης. Ο τρόπος αυτός εφαρμογής επιτρέπει τη σχετικά ταχεία και ευέλικτη εφαρμογή του πιλοτικού καθεστώτος και ταυτόχρονα την τήρηση της αρχής της νομιμότητας της φορολογίας.
32. Με βάση τη συμφωνία τους με άλλα κράτη μέλη, οι φορολογικές διοικήσεις των συμμετεχόντων κρατών μελών θα πρέπει, μέσω κατάλληλων εσωτερικών διαδικασιών (π.χ. εγκυκλίων ή προσκλήσεων για εκδήλωση ενδιαφέροντος), να δώσουν τη δυνατότητα στις εταιρίες να συμμετάσχουν στο «πιλοτικό καθεστώς» σε εθελοντική βάση. Οι ενδιαφερόμενες εταιρίες (τόσο η κύρια εταιρία όσο και οι θυγατρικές) θα πρέπει να κοινοποιήσουν το ενδιαφέρον τους για συμμετοχή στο πιλοτικό καθεστώς στους αρμοδίους των φορολογικών διοικήσεων του κράτους της φορολογικής τους έδρας, ενώ οι τελευταίοι οφείλουν να ενημερώσουν αμέσως και να ζητήσουν τη γνώμη των φορολογικών διοικήσεων των άλλων ενδιαφερομένων κρατών μελών. Εν συνεχεία, θα πρέπει να ληφθεί κοινή απόφαση από τις δύο ή

³³ Βλ. Lodin/Gammie, op.cit, σ. 37

περισσότερες αρμόδιες διοικήσεις εντός εύλογου χρονικού διαστήματος, π.χ. δύο έως τρεις μήνες από την κοινοποίηση του ενδιαφέροντος εκ μέρους της εταιρίας. Όπως και για όλες τις άλλες διοικητικές αποφάσεις, μια πιθανή άρνηση πρέπει να συνοδεύεται από σχετική αιτιολόγηση, θα είναι δε δικαιολογημένη μόνο αν η αιτούσα εταιρία δεν πληροί τους όρους που προβλέπονται στη σχετική συμφωνία (καμία διακριτική ευχέρεια για τις αρχές).

Υποχρεώσεις σχετικά με την υποβολή της δήλωσης και την πληρωμή του φόρου

33. Σε ό,τι αφορά τις υποχρεώσεις υποβολής της δήλωσης και πληρωμής του φόρου, προτείνεται, κατ' αρχήν, η κύρια εταιρία να υποχρεούται να υποβάλλει τη φορολογική δήλωση για τον όμιλο του κράτους εγκατάστασης αποκλειστικά στο κράτος εγκατάστασης. Οι αρμόδιες φορολογικές διοικήσεις των άλλων ενδιαφερομένων κρατών πρέπει να λαμβάνουν αντίγραφο της φορολογικής αυτής δήλωσης και των σχετικών παραρτημάτων (π.χ. ισολογισμοί, αποτελέσματα χρήσεως κ.λπ. – που απαιτούνται από τους ισχύοντες νόμους και πρακτικές του κράτους εγκατάστασης). Τα στοιχεία που παρέχονται θα πρέπει να είναι επαρκή, ώστε να επιτρέπουν τον υπολογισμό πρόσθετων φόρων ή προσαυξήσεων σε συνάρτηση με τα κέρδη ή άλλων συναφών στοιχείων που συνδέονται με το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων. Οι υπηρεσίες της Επιτροπής θεωρούν ότι, για να περιοριστεί το κόστος, δεν θα ήταν σκόπιμο να υπάρχει υποχρέωση συστηματικής μετάφρασης των σχετικών εγγράφων. Ωστόσο, οι φορολογικές διοικήσεις θα μπορούσαν, για ορισμένα σημαντικά έγγραφα, να ζητούν τη μετάφραση στην εθνική τους γλώσσα ή σε άλλη γλώσσα που θεωρούν κατάλληλη, και αυτό με επιβάρυνση των φορολογουμένων.
34. Από την ίδια τη λογική του πιλοτικού καθεστώτος προκύπτει ότι, αναπόφευκτα, το μεγαλύτερο μέρος του διοικητικού φόρτου θα βαρύνει την κύρια εταιρία. Συνεπώς, η κύρια εταιρία είναι εκείνη που πρέπει να υπολογίσει τα συνολικά κέρδη του ομίλου σύμφωνα με τους κανόνες του κράτους εγκατάστασής της και να τα κατανείμει μεταξύ των μελών του ομίλου σύμφωνα με τον προκαθορισμένο τύπο (βλ. κατωτέρω). Τα αριθμητικά στοιχεία των διαφόρων κριτηρίων κατανομής πρέπει να γνωστοποιούνται στις φορολογικές αρχές όλων των εμπλεκόμενων κρατών μελών. Ωστόσο, η πληρωμή του φόρου θα γίνεται από κάθε μέλος του ομίλου στο αντίστοιχο κράτος υποδοχής του.

Θέματα σχετικά με τον έλεγχο και την επιτήρηση

35. Όσον αφορά την επιτήρηση του πιλοτικού καθεστώτος, ισχύουν και πρέπει να εφαρμόζονται οι γενικοί κανόνες που διέπουν την αμοιβαία συνδρομή και τη διοικητική συνεργασία στην ΕΕ. Επιπλέον, οι φορολογικές αρχές των ενδιαφερομένων κρατών μελών θα πρέπει, εφόσον αυτό κρίνεται αναγκαίο, να συγκροτούν κοινές ομάδες για τον έλεγχο της κύριας εταιρίας και των μελών του ομίλου. Ο έλεγχος πρέπει να μπορεί να διενεργείται από την κοινή ομάδα ελέγχου σε όλες τις εγκαταστάσεις του ομίλου του κράτους εγκατάστασης, αλλά να περιορίζεται αυστηρά στα σημεία που έχουν σχέση με την εφαρμογή του πιλοτικού καθεστώτος. Σε περίπτωση διαφοράς κρίνεται σκόπιμο, κατά την άποψη των υπηρεσιών Επιτροπής, να εφαρμόζονται κατ' αρχήν οι κανόνες του κράτους της φορολογικής έδρας της εταιρίας που ανήκει στον όμιλο του κράτους εγκατάστασης, π.χ. οι κανόνες του κράτους υποδοχής για μια θυγατρική εταιρία και οι κανόνες του κράτους εγκατάστασης για την κύρια εταιρία. Θα ήταν δύσκολο να προβλεφθεί άλλη

λύση που να είναι συμβατή με τις αντίστοιχες εθνικές νομοθεσίες των κρατών μελών.

36. Στη διμερή ή πολυμερή συμφωνία θα πρέπει τα κράτη μέλη να συμπεριλάβουν κατάλληλες διατάξεις για τη λήξη του(των) πιλοτικού(ών) καθεστώτος(ων). Οι διατάξεις αυτές πρέπει να καθορίζουν κανόνες για την αξιολόγηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού καθώς και για τη μεταχείριση των δαπανών μετά τη λήξη του πιλοτικού καθεστώτος, εφόσον το τελευταίο δεν παραταθεί, χωρίς να υποχρεώνονται οι συμμετέχουσες επιχειρήσεις να τηρούν συστηματικά καθόλη τη διάρκεια δοκιμαστικής εφαρμογής του πιλοτικού καθεστώτος δύο είδη λογαριασμών, το ένα σύμφωνα με τους κανόνες του κράτους εγκατάστασης και το άλλο σύμφωνα με τους κανόνες του κράτους υποδοχής.

Χρονοδιάγραμμα

37. Το πιλοτικό καθεστώς είναι, εξ ορισμού, δοκιμαστικό και, συνεπώς, πρέπει να έχει περιορισμένη χρονική διάρκεια. Τόσο για τα συμμετέχοντα κράτη μέλη (φορολογικές διοικήσεις) όσο και για τις συμμετέχουσες εταιρίες, έχει σημασία η δοκιμαστική περίοδος να είναι αρκετά μεγάλη, ώστε να μπορεί να γίνει διεξοδική ανάλυση και να δικαιολογηθεί το κόστος προσαρμογής. Με βάση τις σχετικές παρατηρήσεις, προτείνεται πενταετής διάρκεια του πιλοτικού καθεστώτος, μετά το πέρας της οποίας πρέπει να πραγματοποιηθεί τελική αξιολόγηση. Η πενταετής διάρκεια σημαίνει ότι πρέπει να καθοριστεί ημερομηνία έναρξης του καθεστώτος και ότι το καθεστώς λήγει αυτομάτως πέντε έτη μετά την ημερομηνία αυτή (π.χ. από την 1η Ιανουαρίου 2007 έως την 31η Δεκεμβρίου 2011). Ωστόσο, οι επιλέξιμες επιχειρήσεις μπορούν να προσχωρήσουν στο καθεστώς οποιαδήποτε χρονική στιγμή της συγκεκριμένης περιόδου και, συνεπώς, έχουν τη δυνατότητα να συμμετέχουν για μικρότερο χρονικό διάστημα (π.χ. από την 1η Ιανουαρίου 2009 έως την 31η Δεκεμβρίου 2011).
38. Η απόφαση μιας εταιρίας να συμμετάσχει στο πιλοτικό καθεστώς πρέπει να είναι δεσμευτική για το σύνολο της πενταετούς περιόδου, ή για μια μικρότερη περίοδο που λήγει κατά την προβλεπόμενη ημερομηνία λήξης του πιλοτικού καθεστώτος. Αν μια εταιρία επιμένει να διακόψει την εφαρμογή του καθεστώτος πριν από τη λήξη της πενταετούς περιόδου, μπορεί να το πράξει, αλλά είναι δυνατόν να υποβληθεί σε επανεκτίμηση του φόρου για τα οικονομικά έτη της συμμετοχής της στο πιλοτικό καθεστώς καθώς και σε αναδρομική εφαρμογή των «παραδοσιακών» κανόνων.

Τύπος επιμερισμού

39. Για τους σκοπούς του παρόντος πιλοτικού καθεστώτος, του οποίου το πεδίο εφαρμογής είναι περιορισμένο, θα ήταν αρκετή η χρησιμοποίηση ενός απλού αλλά έγκυρου από οικονομική άποψη τύπου για τον επιμερισμό της φορολογικής βάσης μεταξύ των συμμετεχόντων κρατών μελών. Και τούτο διότι τα «στοχευόμενα» φορολογικά έσοδα δεν είναι σημαντικά για διάφορους λόγους: περιορισμός του πιλοτικού καθεστώτος στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, μικρός αριθμός μικρομεσαίων επιχειρήσεων που διαθέτουν εγκαταστάσεις σε άλλα κράτη μέλη, προαιρετική συμμετοχή, αυστηρή παρακολούθηση, χαμηλές γενικά φορολογικές επιβαρύνσεις των ΜΜΕ κ.λπ. Επιπλέον, ένας απλός τύπος είναι εύκολος στη διαχείριση και εφαρμογή του.

40. Τα ακόλουθα οικονομικά στοιχεία μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τον καθορισμό του τύπου επιμερισμού: το κόστος μισθοδοσίας, ο αριθμός απασχολουμένων, οι πωλήσεις (κύκλος εργασιών), τα στοιχεία ενεργητικού. Ο συνδυασμός των στοιχείων αυτών αυξάνει την οικονομική αντιπροσωπευτικότητα, αλλά συγχρόνως θα καθιστούσε πιο περίπλοκη την εφαρμογή του τύπου. Αναλόγως του τύπου που θα επιλέξουν τα κράτη μέλη, θα πρέπει να συμφωνήσουν σε κοινά αποδεκτούς και εφαρμόσιμους στην πράξη ορισμούς για τα στοιχεία που θα χρησιμοποιήσουν.
41. Συνιστάται να χρησιμοποιηθεί ως τύπος επιμερισμού το αντίστοιχο μερίδιο κάθε ενδιαφερόμενου κράτους μέλους στο συνολικό κόστος μισθοδοσίας (50%) και στο συνολικό κύκλο εργασιών (50%) της συμμετέχουσας επιχείρησης. Τα στοιχεία αυτά είναι εύκολο να διαπιστωθούν στις λογιστικές καταστάσεις και τις φορολογικές δηλώσεις των εταιριών. Επιπλέον, ο συνδυασμός ενός στοιχείου που έχει σχέση με εισροές (μισθοδοσία) με ένα στοιχείο που έχει σχέση με εκροές (πωλήσεις) μειώνει τις πιθανότητες αυθαιρεσίας.
42. Με βάση τη λογική που διέπει τη φορολόγηση βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης και το πιλοτικό καθεστώς, ο τύπος επιμερισμού πρέπει να εφαρμόζεται τόσο στα κέρδη όσο και στις ζημίες. Οι τυχόν ζημίες που κατανέμονται στις μονάδες του ομίλου θα υπόκεινται στους κανόνες περί μεταφοράς σε προγενέστερες ή μεταγενέστερες χρήσεις του κράτους στο οποίο η μονάδα έχει τη φορολογική της έδρα, δηλαδή του κράτους εγκατάστασης για την κύρια εταιρία (μητρική εταιρία ή έδρα της εταιρίας) και του κράτους υποδοχής για τις θυγατρικές εταιρίες και τις μόνιμες εγκαταστάσεις.
43. Στο πλαίσιο τους συστήματος φορολόγησης βάσει των κανόνων του κράτους εγκατάστασης, η κύρια εταιρία χρησιμοποιεί το έντυπο φορολογικής δήλωσης του κράτους εγκατάστασης, προκειμένου να δηλώσει συγκεντρωτικά τις δραστηριότητές της που είναι φορολογητέες στα οικεία κράτη μέλη (βλ. ανωτέρω). Η δήλωση αυτή δεν περιλαμβάνει αναγκαστικά τις απαιτούμενες πληροφορίες σχετικά με τα στοιχεία επιμερισμού. Κατά συνέπεια, θα ήταν σκόπιμο να προβλέπεται ένα κατάλληλο, απλό έντυπο για τη δήλωση των εν λόγω πληροφοριών, με τη μορφή παραρτήματος της φορολογικής δήλωσης.

Αξιολόγηση

44. Θα ήταν σκόπιμο να δημιουργηθεί από την Επιτροπή και τα συμμετέχοντα κράτη μέλη μια ομάδα παρακολούθησης για την επιτήρηση της εφαρμογής του πιλοτικού καθεστώτος. Τα μέλη της ομάδας αυτής θα διαβουλεύονται μεταξύ τους, θα εξετάζουν τυχόν προβλήματα πρακτικής εφαρμογής και θα αξιολογούν την αποτελεσματικότητα του καθεστώτος. Επιπλέον, καλό θα ήταν τα κράτη μέλη που εφαρμόζουν το πιλοτικό καθεστώς να καταρτίσουν, το αργότερο μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2009, λεπτομερή έκθεση η οποία θα περιλαμβάνει συνολική αξιολόγηση των αποτελεσμάτων του πιλοτικού καθεστώτος, ώστε η Επιτροπή και η ομάδα παρακολούθησης να μπορέσουν να εξετάσουν το ενδεχόμενο παράτασης ή λήξης του καθεστώτος και να αποφασίσουν για τις σχετικές διαδικασίες.