

Βρυξέλλες, 22.12.2021  
SWD(2021) 579 final

**ΕΓΓΡΑΦΟ ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ**  
**ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΗΣ ΕΚΘΕΣΗΣ ΕΚΤΙΜΗΣΗΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΩΝ**

*που συνοδεύει το έγγραφο*

**Πρόταση ΟΔΗΓΙΑΣ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ**

**για τη θέσπιση κανόνων πρόληψης της κατάχρησης εικονικών οντοτήτων για φορολογικούς σκοπούς και για την τροποποίηση της οδηγίας 2011/16/ΕΕ**

{COM(2021) 565 final} - {SEC(2021) 565 final} - {SWD(2021) 577 final} -  
{SWD(2021) 578 final}

Δελτίο συνοπτικής παρουσίασης
Εκτίμηση των επιπτώσεων πρωτοβουλίας για την καταπολέμηση της χρησιμοποίησης εικονικών οντοτήτων και μορφωμάτων για φορολογικούς σκοπούς — «Unshell»
A. Ανάγκη ανάληψης δράσης
Ποιο είναι το πρόβλημα και γιατί αποτελεί πρόβλημα σε επίπεδο ΕΕ;
<p>Τα κυριότερα προβλήματα που εξετάζονται στην εκτίμηση των επιπτώσεων είναι η φοροαποφυγή και η φοροδιαφυγή λόγω της χρησιμοποίησης εικονικών οντοτήτων για φορολογικούς σκοπούς από εταιρείες και φυσικά πρόσωπα. Οι εικονικές οντότητες μπορούν να οριστούν ως εταιρείες και άλλες οντότητες οι οποίες δεν έχουν υπόσταση (δεν διαθέτουν γραφεία, υπαλλήλους, εξοπλισμό κ.λπ.) και δεν ασκούν πραγματική οικονομική δραστηριότητα, αλλά εκπληρώνουν μόνο τις βασικές υποχρεώσεις της καταχώρισης και της οργάνωσης. Οι εικονικές οντότητες μπορούν να λαμβάνουν διαφορετικές μορφές, ανάλογα με την προβλεπόμενη χρήση τους.</p> <p>Συνολικά, οι απώλειες φορολογικών εσόδων λόγω φοροαποφυγής από εταιρείες ανέρχονται σε δεκάδες δισεκατομμύρια ευρώ ετησίως<sup>1</sup>. Είναι ιδιαίτερα δύσκολο να εκτιμηθούν οι απώλειες φορολογικών εσόδων που οφείλονται στη χρησιμοποίηση εικονικών οντοτήτων. Μια πρώτη προσέγγιση του φαινομένου υποδηλώνει απώλεια φορολογικών εσόδων η οποία θα μπορούσε να εκτιμηθεί σε περίπου 23 δισ. EUR ετησίως. Επιπλέον, υπάρχουν αξιόπιστα ανεπίσημα στοιχεία σύμφωνα με τα οποία οι εικονικές οντότητες εξακολουθούν να χρησιμοποιούνται για τη μείωση της φορολογικής υποχρέωσης με νόμιμο και ενίοτε παράνομο τρόπο από ευρύ φάσμα οικονομικών παραγόντων, συμπεριλαμβανομένων των μεγάλων πολυεθνικών.</p> <p>Τα τρία κύρια αίτια του προβλήματος είναι τα εξής: α) έλλειψη ενωσιακών κανόνων για τον καθορισμό κοινών ελάχιστων απαιτήσεων υπόστασης για φορολογικούς σκοπούς στην ΕΕ· β) έλλειψη πληροφοριών τις οποίες χρειάζονται οι φορολογικές διοικήσεις για την αποτελεσματική εφαρμογή των υφιστάμενων κανόνων κατά της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής· γ) προώθηση των εικονικών οντοτήτων από ορισμένους ενδιάμεσους.</p>
Τι θα πρέπει να επιτευχθεί;
<p>Γενικός στόχος της πρωτοβουλίας είναι η καταπολέμηση της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής μέσω εικονικών οντοτήτων και, με τον τρόπο αυτόν, η διευκόλυνση της εύρυθμης λειτουργίας της εσωτερικής αγοράς.</p> <p>Πιο συγκεκριμένα, η πρωτοβουλία αποσκοπεί στην επίτευξη των ακόλουθων τριών στόχων: πρώτον, αποσκοπεί στη θέσπιση, εντός της ΕΕ, κοινών κανόνων ώστε να είναι εφικτός ο εντοπισμός εικονικών οντοτήτων που ενέχουν τον κίνδυνο να χρησιμοποιηθούν για σκοπούς φοροαποφυγής ή φοροδιαφυγής. Δεύτερον, τα κράτη μέλη πρέπει να γνωρίζουν την ύπαρξη εικονικών οντοτήτων που χαρακτηρίζονται ως τέτοιες σε κάποιο άλλο κράτος μέλος. Τρίτον, η πρωτοβουλία έχει ως στόχο την αποθάρρυνση της</p>

<sup>1</sup> Στο εσωτερικό της ΕΕ, η φοροαποφυγή εκτιμάται σε απώλεια φορολογικών εσόδων ύψους 35 δισ. EUR έως 70 δισ. EUR ετησίως. Πηγή: Dover R., Ferrett B., Gravino D., Jones E. και Merler S. (2015), Bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the European Union [Επίτευξη διαφάνειας, συντονισμού και σύγκλισης στις πολιτικές όσον αφορά τη φορολογία των εταιρειών στην Ευρωπαϊκή Ένωση], Υπηρεσία Έρευνας του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, PE 558.773.

χρησιμοποίησης των παρόχων φοροτεχνικών και εταιρικών υπηρεσιών από τη δημιουργία εικονικών οντοτήτων στην ΕΕ.

Ποια είναι η προστιθέμενη αξία της δράσης σε επίπεδο ΕΕ (επικουρικότητα);

Το πρόβλημα της φοροαποφυγής ή της φοροδιαφυγής μέσω της χρησιμοποίησης εικονικών οντοτήτων συνιστά κατά κανόνα διασυνοριακό πρόβλημα. Έχει τα ίδια γενεσιουργά αίτια ανεξάρτητα από το κράτος μέλος στο οποίο εμφανίζεται.

Στο εσωτερικό της Ένωσης, οι εθνικές προσεγγίσεις ενέχουν τον κίνδυνο στρέβλωσης της εσωτερικής αγοράς και θα μπορούσαν να καταστήσουν ορισμένα κράτη μέλη ευάλωτα στο ρυθμιστικό και φορολογικό αρμπιτράζ, ιδίως εάν η ανάληψη εθνικής δράσης συνεπάγεται σε ορισμένα κράτη μέλη τη μη επιβολή απαιτήσεων υπόστασης για τις εικονικές οντότητες ή την επιβολή λιγότερο αυστηρών απαιτήσεων σε σύγκριση με άλλα κράτη. Σημαντικό δε είναι το γεγονός ότι, δεδομένου ότι οι εικονικές οντότητες χρησιμοποιούνται συνήθως για τη διάβρωση της φορολογικής βάσης διαφορετικού κράτους μέλους από εκείνο στο οποίο βρίσκεται η εικονική οντότητα, ορισμένα κράτη μέλη ενδέχεται να μην έχουν επαρκή κίνητρα για τη θέσπιση αυστηρών, εθνικών κανόνων.

Μόνο ένα κοινό ενωσιακό πλαίσιο μπορεί να συμβάλει στην επίτευξη του στόχου της καταπολέμησης της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής μέσω εικονικών οντοτήτων, διαφυλάσσοντας ταυτόχρονα την ακεραιότητα της εσωτερικής αγοράς και εξασφαλίζοντας ισότιμους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των οικονομικών φορέων σε ολόκληρη την Ένωση.

## B. Λύσεις

Ποιες είναι οι διάφορες επιλογές για την επίτευξη των στόχων; Υπάρχει προτιμώμενη επιλογή ή όχι; Εάν όχι, γιατί;

Το βασικό σενάριο (επιλογή 0) αντιπροσωπεύει τη διατήρηση της υφιστάμενης κατάστασης: έλλειψη απαιτήσεων ελάχιστης υπόστασης για τις εικονικές οντότητες και εφαρμογή των υφιστάμενων κανόνων σε ενωσιακό, εθνικό και παγκόσμιο επίπεδο για την καταπολέμηση της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής. Το σενάριο αυτό περιλαμβάνει την ανάληψη δράσης από την ομάδα «Κώδικας δεοντολογίας» της ΕΕ για τη φορολογία των επιχειρήσεων (COCG) για την αντιμετώπιση του ζητήματος της υπόστασης, αλλά μόνο για τα προνομιακά φορολογικά καθεστάτα.

Η επιλογή 1 αποτελεί μη δεσμευτική επιλογή. Θα προβλέπονται απαιτήσεις ελάχιστης υπόστασης για τις εικονικές οντότητες, ωστόσο, οι απαιτήσεις αυτές δεν θα είναι δεσμευτικές ούτε εκτελεστές. Η επιλογή 1 θα μπορούσε να λάβει τη μορφή σύστασης της Επιτροπής ή επέκτασης της εντολής της ομάδας COCG ώστε να συμπεριλαμβάνει τον έλεγχο της εφαρμογής των απαιτήσεων υπόστασης ως γενικού χαρακτηριστικού των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών.

Η επιλογή 2 είναι η βασική κανονιστική επιλογή, η οποία αποτελεί τη βάση για την ανάπτυξη της επιλογής 3 και της επιλογής 4. Η επιλογή 2 θεσπίζει κοινές απαιτήσεις υπόστασης σε ολόκληρη την ΕΕ, υποχρεώνοντας (ορισμένες) νομικές οντότητες και νομικά μορφώματα —που δεν θα μπορούσαν να διαχωριστούν από την αρχή και που θα πληρούσαν ορισμένα κριτήρια πύλης— να αποδείξουν στη φορολογική διοίκηση ότι ασκούν ουσιαστική οικονομική δραστηριότητα στα κράτη μέλη όπου έχουν τη φορολογική κατοικία τους. Η έλλειψη απαιτήσεων υπόστασης θα είχε φορολογικές συνέπειες (κυρίως την κατάργηση των φορολογικών πλεονεκτημάτων για τις εικονικές οντότητες βάσει των σχετικών οδηγιών της ΕΕ και/ή φορολογικών συμβάσεων).

Συμπληρωματικά προς την επιλογή 2, η επιλογή 3 περιλαμβάνει τη θέσπιση μηχανισμού διοικητικής

συνεργασίας και ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με τις εικονικές οντότητες. Η επιλογή 4 περιλαμβάνει τα ίδια στοιχεία με την επιλογή 3, με την προσθήκη, ωστόσο, κοινού ορισμού κυρώσεων σε περίπτωση μη συμμόρφωσης των εικονικών οντοτήτων.

Η επιλογή 4 είναι η προτιμώμενη επιλογή. Περιλαμβάνει όλα τα στοιχεία της επιλογής 2, την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών διοικήσεων σύμφωνα με την επιλογή 3, την οποία και συμπληρώνει με τη θέσπιση κοινού πλαισίου κυρώσεων. Η επιλογή 4 αναμένεται να επιτύχει καλύτερα τους στόχους της πρωτοβουλίας, με το υψηλότερο αποτρεπτικό αποτέλεσμα για τους φορολογουμένους, χωρίς να επιβάλλει ωστόσο δυσανάλογο κόστος για τις επιχειρήσεις ούτε για τις φορολογικές αρχές.

Ποιες απόψεις διατύπωσαν τα διάφορα ενδιαφερόμενα μέρη; Ποιος υποστηρίζει την κάθε επιλογή;

Συνολικά, όσοι απάντησαν στη δημόσια διαβούλευση αναγνωρίζουν τη συνεχιζόμενη πρόκληση που συνιστούν η φοροαποφυγή και η φοροδιαφυγή, μεταξύ άλλων μέσω της κατάχρησης των εικονικών οντοτήτων. Ωστόσο, οι προτάσεις για τη μελλοντική πορεία είναι αποκλίνουσες. Παρότι ορισμένοι από τους απαντήσαντες τάσσονται υπέρ της ανάληψης δράσης για την καταπολέμηση της φοροαποφυγής και της φοροδιαφυγής μέσω εικονικών οντοτήτων, κάποιοι άλλοι είναι της άποψης ότι μια νομοθετική πρωτοβουλία της ΕΕ προς την κατεύθυνση αυτή μπορεί να είναι πρόωρη. Συνολικά, τα κράτη μέλη επέδειξαν εποικοδομητικό ανοιχτό πνεύμα και, σε ορισμένες περιπτώσεις, τάχθηκαν ρητά υπέρ της ανάληψης ενωσιακής νομικής πρωτοβουλίας για την καταπολέμηση της χρησιμοποίησης εικονικών οντοτήτων για σκοπούς φοροαποφυγής ή φοροδιαφυγής.

Γ. Επιπτώσεις της προτιμώμενης επιλογής

Ποια είναι τα οφέλη της προτιμώμενης επιλογής (αν υπάρχει, ειδάλλως των κυριότερων επιλογών);

Η επιλογή 4 προβλέπει κοινό ελάχιστο ορισμό της υπόστασης, ο οποίος απουσιάζει από το υφιστάμενο πλαίσιο της ΕΕ κατά των καταχρηστικών φορολογικών πρακτικών.

Χάρη στην ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών, συμπληρώνει την τρέχουσα ανταλλαγή πληροφοριών που εφαρμόζεται ήδη σε επίπεδο ΕΕ. Θα διασφαλίζει ότι τα κράτη μέλη, οι φορολογικές βάσεις των οποίων διαβρώνονται από τη χρησιμοποίηση εικονικών οντοτήτων, οι οποίες είναι καταχωρισμένες σε άλλα κράτη μέλη, θα λαμβάνουν πλήρη γνώση αυτών των πρακτικών.

Μέσω κοινών κυρώσεων, διασφαλίζει τόσο το υψηλότερο επίπεδο συμμόρφωσης εκ μέρους των οντοτήτων όσο και την ίση μεταχείριση έναντι όλων των οντοτήτων στην ΕΕ, ανεξάρτητα από τον τόπο καταχώρισής τους. Επομένως, ο δυνητικός θετικός αντίκτυπος στη βιωσιμότητα των δημόσιων οικονομικών είναι ο υψηλότερος σε σύγκριση με όλες τις άλλες επιλογές και η παρέμβαση της ΕΕ θεωρείται ότι συμβάλλει στην καλύτερη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς, διότι αποφεύγεται ο κατακερματισμός της μέσω των διαφόρων πιθανών επιλογών κυρώσεων.

Ακόμη και αν η παρέμβαση μειώσει τη φοροαποφυγή και τη φοροδιαφυγή κατά πολύ μικρό ποσοστό, αναμένεται ότι, σε κάθε περίπτωση, τα οφέλη θα αντισταθμίσουν το κόστος (κυρίως το κόστος συμμόρφωσης και το διοικητικό κόστος) που συνδέεται με την παρούσα πρωτοβουλία.

Ποιο είναι το κόστος της προτιμώμενης επιλογής (εάν υπάρχει, ειδάλλως των κυριότερων επιλογών);

Το κόστος συμμόρφωσης για τις οντότητες αναμένεται να είναι περιορισμένο, δεδομένου ότι πρόκειται για πληροφορίες που έχουν άμεσα στη διάθεσή τους οι εκάστοτε οντότητες, για τις οντότητες που θα πρέπει να προβαίνουν σε αυτοαξιολόγηση και να υποβάλλουν στοιχεία.

Το κόστος για τη φορολογική διοίκηση περιορίζεται στην υλοποίηση μιας πλατφόρμας για την ανταλλαγή των πληροφοριών, την αξιολόγηση των δηλούμενων στοιχείων και τη διαχείριση των κυρώσεων. Η αξιολόγηση των δηλούμενων στοιχείων, ώστε να είναι δυνατό να συναχθεί αν μια οντότητα είναι εικονική ή όχι, διενεργείται από τη φορολογική διοίκηση, με βάση την αυτοαξιολόγηση στην οποία προβαίνει η οντότητα σύμφωνα με συγκεκριμένα κριτήρια.

Το μέγεθος του κόστους διαχείρισης των κυρώσεων εξαρτάται από τη μορφή που λαμβάνει η κύρωση. Για την επιβολή χρηματικής ποινής, το κόστος αναμένεται να περιορίζεται στις διοικητικές δαπάνες που προκύπτουν από την επιβολή προστίμου και την παρακολούθηση της πληρωμής του.

Το κόστος επιβολής δεν θα πρέπει να διαφοροποιείται θεμελιωδώς για την εθνική διοίκηση μεταξύ των επιλογών 2, 3 και 4, διότι εάν δεν προβλεπόταν κοινό πλαίσιο κυρώσεων, η εθνική διοίκηση θα όφειλε σε κάθε περίπτωση να επιβάλλει ορισμένες κυρώσεις για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης.

Ποιες είναι οι επιπτώσεις στις ΜΜΕ και στην ανταγωνιστικότητα;

Σκοπός της πρωτοβουλίας είναι να καλυφθούν οι οντότητες που δεν έχουν υπόσταση και έχουν συσταθεί για σκοπούς φοροαποφυγής ή φοροδιαφυγής<sup>2</sup>, και όχι οι επιχειρήσεις με θέσεις απασχόλησης και πραγματική οικονομική δραστηριότητα. Τα κριτήρια που ενεργοποιούν τις υποχρεώσεις υποβολής στοιχείων στη φορολογική αρχή περιορίζονται αυστηρά στις εταιρείες με κίνδυνο φοροαποφυγής ή φοροδιαφυγής, οι οποίες αναμένεται να καλύπτουν μόνο ένα πολύ μικρό ποσοστό του πληθυσμού των επιχειρήσεων που ορίζονται ως ΜΜΕ. Τα κριτήρια της πύλης αναμένεται να εξαιρούν τη συντριπτική πλειονότητα των ΜΜΕ (π.χ. για να εμπίπτει μια ΜΜΕ στο πεδίο εφαρμογής, θα πρέπει το μεγαλύτερο μέρος των εσόδων της να προέρχεται από παθητικό εισόδημα, να είναι κυρίως αλλοδαπής ιδιοκτησίας και να μην διαθέτει τους απαιτούμενους πόρους για την άσκηση πραγματικής οικονομικής δραστηριότητας).

Όσον αφορά την ανταγωνιστικότητα, η πρωτοβουλία θα έχει επιπτώσεις μόνο στις χρηματοοικονομικές ροές που δεν συνδέονται με την απασχόληση ούτε με πραγματική οικονομική δραστηριότητα. Σε μακροπρόθεσμο ορίζοντα, ο περιορισμός της χρησιμοποίησης οντοτήτων που δεν έχουν υπόσταση θα μπορούσε να έχει θετικά δευτερογενή (έμμεσα) αποτελέσματα, προάγοντας με τον τρόπο αυτό τις παραγωγικές επενδύσεις.

Θα υπάρξουν σημαντικές επιπτώσεις στους εθνικούς προϋπολογισμούς και στις εθνικές διοικήσεις;

Οι κύριες επιπτώσεις για τους εθνικούς προϋπολογισμούς θα είναι ένα φορολογικό κέρδος, το οποίο είναι δύσκολο να εκτιμηθεί. Στο εσωτερικό της ΕΕ, η φοροαποφυγή εκτιμάται σε απώλεια φορολογικών εσόδων ύψους 35 δισ. EUR έως 70 δισ. EUR ετησίως.

Η απώλεια φορολογικών εσόδων μπορεί να θεωρηθεί έλλειμμα πόρων, οι οποίοι, σε αντίθετη περίπτωση, θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν για την υλοποίηση δημόσιων επενδύσεων και την παροχή δημόσιων αγαθών. Αυτό το έλλειμμα είναι ιδιαίτερα ανεπιθύμητο σε μια συγκυρία στην οποία απαιτούνται πόροι για την τόνωση της ανάκαμψης μετά την πανδημία COVID-19.

Θα υπάρξουν άλλες σημαντικές επιπτώσεις;

<sup>2</sup> Η έρευνα OpenLux αποκάλυψε ότι περισσότερες από 1 000 εταιρείες χωρίς εργαζομένους ήταν καταχωρισμένες στην ίδια διεύθυνση.

Όχι
Αναλογικότητα;
<p>Η δράση δεν υπερβαίνει τον καθορισμό κριτηρίων ελάχιστης υπόστασης. Η εφαρμογή μηχανισμών όπως οι διαχωρισμοί και οι απαλλαγές από τις απαιτήσεις υποβολής στοιχείων στο πλαίσιο της πρωτοβουλίας θα σημαίνει ότι οι οντότητες και τα μορφώματα που παρουσιάζουν χαμηλό κίνδυνο καταχρηστικών φορολογικών πρακτικών δεν θα εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της πρωτοβουλίας. Επιπλέον, σύμφωνα με την ανάλυση της Επιτροπής, μόνο ένας ελάχιστος αριθμός οντοτήτων και μορφωμάτων στην ΕΕ θα πρέπει να αποτελέσει αντικείμενο αυτοαξιολόγησης στο πλαίσιο της πρωτοβουλίας.</p>
Δ. Παρακολούθηση
Πότε θα επανεξεταστεί η πολιτική;
<p>Εάν προκριθεί η προτιμώμενη επιλογή, η πολιτική θα παρακολουθείται με δύο βασικούς τρόπους. Πρώτον, τα κράτη μέλη θα υποβάλλουν στοιχεία σχετικά με την εφαρμογή των μέτρων πολιτικής και επιβολής. Τουλάχιστον εν μέρει, τα στοιχεία αυτά θα πρέπει να δημοσιοποιούνται, για λόγους διαφάνειας και για να είναι εφικτή η άσκηση δημόσιου ελέγχου στα κράτη μέλη. Δεύτερον, η Επιτροπή θα αξιολογεί την εφαρμογή και την επιβολή της πρωτοβουλίας στα διάφορα κράτη μέλη και θα υποβάλλει σχετικές εκθέσεις. Η αξιολόγηση αυτή θα διενεργείται κατά κύριο λόγο με βάση τα στοιχεία των κρατών μελών.</p> <p>Πέντε έτη μετά την έναρξη εφαρμογής της νομοθετικής πράξης, η Επιτροπή θα αξιολογήσει τα αποτελέσματα της πολιτικής, σε σχέση με τους στόχους της και τις συνολικές επιπτώσεις στα φορολογικά έσοδα, τις επιχειρήσεις και την εσωτερική αγορά.</p>