



ΕΝΑ

Ινστιτούτο
Εναλλακτικών
Πολιτικών

Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΠΟΛΥΕΘΝΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΜΕΤΑ ΤΗ ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΣΤΟΝ ΟΟΣΑ



Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΤΩΝ ΠΟΛΥΕΘΝΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΜΕΤΑ ΤΗ ΣΥΜΦΩΝΙΑ ΣΤΟΝ ΟΟΣΑ

Θεοδώρα Λαζαρέτου¹,

*τ. Διευθύντρια της Φορολογικής & Τελωνειακής Ακαδημίας
ΑΑΔΕ, Δρ Νομικής ΕΚΠΑ, DEA de droit Universite Lyon III,
Cert. Boston University, Cert. Leiden University, Cert. IMF /VGAPx,
TADAT (IMF) trained assessor*

¹ Οι απόψεις που εκφράζονται στο κείμενο είναι προσωπικές.



Την Παρασκευή 8.10.2021² στο πλαίσιο του ΟΟΣΑ, 136 χώρες³ συμφώνησαν να προβούν στην πιο σαρωτική, των τελευταίων 100 ετών, αναθεώρηση των παγκόσμιων κανόνων για τη φορολόγηση των εταιρικών κερδών. Η Κοινή Δήλωση για Συμφωνία⁴, που επιτεύχθηκε έπειτα από εργασίες και διαπραγματεύσεις δέκα ετών⁵ και μετά τη δημόσια στήριξη από τον Αμερικανό πρόεδρο Τζο Μπάιντεν, φιλοδοξεί να αποτελέσει το παγκόσμιο εργαλείο για την αποτροπή της μεταφοράς της φορολογικής έδρας των πολυεθνικών εταιριών σε χώρες με πολύ χαμηλούς ή και μηδενικούς συντελεστές φορολόγησης. Επίσης, η Συμφωνία του ΟΟΣΑ αποτελεί την πρώτη συλλογική προσπάθεια⁶ για τη φορολόγηση της ψηφιακής επιχειρηματικότητας που εμπορεύεται πνευματικά δικαιώματα και δραστηριοποιείται παγκόσμια.

² Καθημερινή και ΕφΣυν 8.10.2021, Euro2day 30.10.2021.

³ Οι εκατό τριάντα έξι που προσχώρησαν αντιπροσωπεύουν περίπου το 94% του παγκόσμιου ΑΕΠ. Τέσσερις χώρες δεν προσχώρησαν: Κένυα, Νιγηρία, Πακιστάν, Σρι Λάνκα. Αντίθετα προσχώρησαν η Εσθονία, η Ουγγαρία και η Ιρλανδία, χώρες που τεχνολογικοί κολοσσοί έχουν επιλέξει ως φυσική καταστατική έδρα τους λόγω της χαμηλής φορολόγησης που οι χώρες αυτές επιβάλλουν.

⁴ Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – 8 October 2021, OECD Brochure (2021).

⁵ Για την πρόοδο των εργασιών οι 136 χώρες είχαν συγκροτήσει το όργανο εργασιών *OECD/G20 Inclusive Framework*. Οι δράσεις ορόσημα του ΟΟΣΑ που οδήγησαν στη σημερινή Συμφωνία είναι:

Οκτ. 2015: BEPS Action 1 - Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy
Μάρτ.2018: Delivery of the Interim Report
Ιαν. 2019: Delivery of Policy Note
Φεβρ – Μαρτ. 2019: Public Consultation
Μαιος 2019: Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy
Νοεμ. 2019: Public Consultation - Secretariat Proposal for a "Unified Approach" under Pillar One
Δεκ. 2019: Public Consultation - Global Anti-Base Erosion (GloBE) Proposal under Pillar Two
Ιαν. 2020: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS on the Two-Pillar Approach to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy
Οκτ. 2020: Statement by the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS and delivery of the reports on the Blueprints of Pillar One and Pillar Two, and the Economic Impact Assessment.
Οκτ – Δεκ. 2020: Public Consultation - Reports on the Pillar One and Pillar Two Blueprints
Ιαν. 2021: Public Consultation Meetings - Reports on the Pillar One and Pillar Two Blueprints
Ιουλ. 2021: Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy
Οκτ. 2021: Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy

⁶ Αξίζει να σημειωθεί ότι ανάλογες δράσεις έχει αναλάβει η Ευρωπαϊκή Επιτροπή για τη φορολογία των κερδών των εταιριών. Στις 18 Μαΐου 2021, η Επιτροπή ανακοίνωσε τη δράση **Business Taxation for the 21st Century** για μια ανατρεπτική αλλαγή στη φορολογία των εταιρικών κερδών στη βάση της αρχιτεκτονικής της Συμφωνίας του ΟΟΣΑ. Στις 22 Μαρτίου 2021, το Συμβούλιο αποφάσισε την τροποποίηση της Οδηγίας 2011/16 για τη διοικητική συνεργασία στον τομέα της φορολογίας προκειμένου να συμπεριληφθεί η ανταλλαγή πληροφορίας για τις πωλήσεις μέσω του διαδικτύου (DAC 7). Ακόμη, στις 28 Σεπτεμβρίου 2021, το Συμβούλιο γνωμοδότησε θετικά για την υιοθέτηση της Οδηγίας για τη δημοσιοποίηση των καταστάσεων μεταβιβαστικών τιμολογήσεων των πολυεθνικών εταιριών -σε αναμονή της έγκρισης της Οδηγίας από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο. Από την 1η Ιουλίου 2021 εφαρμόζεται η Οδηγία για το ηλεκτρονικό εμπόριο στο ΦΠΑ, ενώ η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έχει ξεκινήσει εργασίες προκειμένου οι πωλήσεις κρυπτονομισμάτων και e-χρήματος να συμπεριληφθούν στην πληροφορία που ανταλλάσσουν οι φορολογικές διοικήσεις των κρατών μελών (DAC 8).

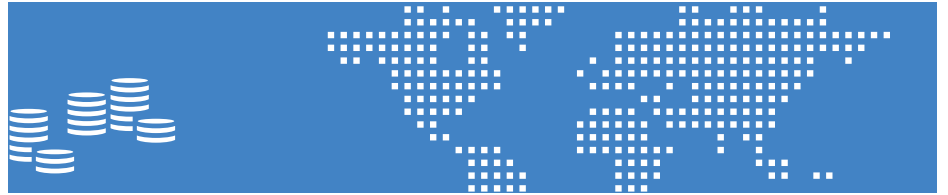


Στην ανακοίνωσή του για την επίτευξη της Συμφωνίας, ο Γενικός Γραμματέας του ΟΟΣΑ *Ματίας Κόρμαν* δήλωσε: «... Η σημερινή συμφωνία θα κάνει τις διεθνείς φορολογικές ρυθμίσεις δικαιότερες και (σ.σ. αυτές) θα λειτουργήσουν καλύτερα... Αυτή είναι μια μεγάλη νίκη για μια αποτελεσματική και ισορροπημένη πολυμέρεια...». Στο ίδιο πνεύμα, ο Γάλλος Υπουργός Οικονομικών *Μπρουνό Λεμέρ* τόνισε ότι η Συμφωνία ανοίγει το δρόμο για μια πραγματική δημοσιονομική επανάσταση.

Οι πιο πάνω δηλώσεις αποτυπώνουν περιληπτικά το ρυθμιστικό πλαίσιο της νέας Συμφωνίας. Αυτό προβλέπει πρώτον, έναν ελάχιστο συντελεστή (15%) φορολόγησης των κερδών των πολυεθνικών εταιριών και δεύτερον, τη δυνατότητα των κρατών, που στην επικράτεια τους γίνεται ψηφιακή κατανάλωση χωρίς να υπάρχει φυσική παρουσία των πολυεθνικών, να φορολογήσουν μέρος των κερδών αυτών των πολυεθνικών εταιριών. Η εκτίμηση του ΟΟΣΑ είναι ότι το αποτέλεσμα της εφαρμογής της Συμφωνίας θα είναι η αύξηση των φορολογικών εσόδων κατά 150 δισεκατομμύρια δολάρια ετησίως, ήδη από το πρώτο έτος εφαρμογής, δηλαδή από το 2022. Σήμερα, σύμφωνα με τις εκτιμήσεις του ΟΟΣΑ, η φοροαποφυγή των πολυεθνικών εταιριών ανέρχεται σε 100-250 δισεκατομμύρια δολάρια ετησίως, ποσό ίσο με το 4-10% των παγκόσμιων εσόδων από τη φορολογία των εταιρικών κερδών⁷.

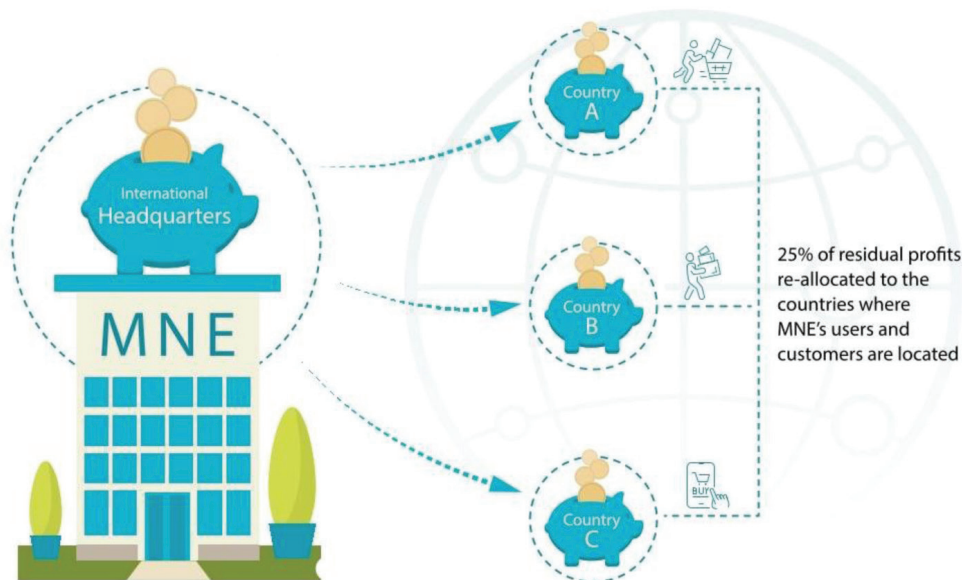
Η αρχιτεκτονική της Συμφωνίας διαμορφώθηκε στη συνάντηση των Υπουργών Οικονομικών και των Διοικητών των Κεντρικών Τραπεζών των χωρών G20 στις 9-10.7.2021 στη Βενετία ενώ, η πολιτική συμφωνία επήλθε στις 13.10.2021 στη συνεδρίαση της Ουάσιγκτον. Αναλυτικά, το ρυθμιστικό πλαίσιο της Συμφωνίας διαρθρώνεται σε δύο πυλώνες φορολογικών κανόνων. Ο πρώτος πυλώνας προβλέπει την ανακατανομή των φορολογικών δικαιωμάτων μεταξύ των χωρών, και συγκεκριμένα: το 25% των κερδών των πολυεθνικών εταιριών φορολογείται πλέον στα κράτη που γίνεται η ψηφιακή κατανάλωση των υπηρεσιών τους και

⁷ Εκτίμηση για την απώλεια (περί τα 80 δισεκατομμύρια δολάρια ετησίως) φορολογικών εσόδων στις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην έκθεση: EU Tax Observatory, Collecting the Tax deficit of Multinational Companies: Simulations for the European Union (Baraki et al., June 2021).



το 75% των κερδών φορολογείται στο κράτος που η πολυεθνική εταιρεία έχει την έδρα και τη φυσική της παρουσία. Η διαφορά που επέρχεται σε σχέση με τους σημερινούς κανόνες είναι ότι παύει πλέον η φορολόγηση του συνόλου των κερδών στο κράτος που έχει η κάθε πολυεθνική εταιρεία την έδρα ή τη φυσική της παρουσία. Δηλαδή, με τους νέους κανόνες γίνεται ανακατανομή των φορολογικών εσόδων σε όφελος της χώρας κατανάλωσης.

Σχηματική απεικόνιση του πρώτου πυλώνα



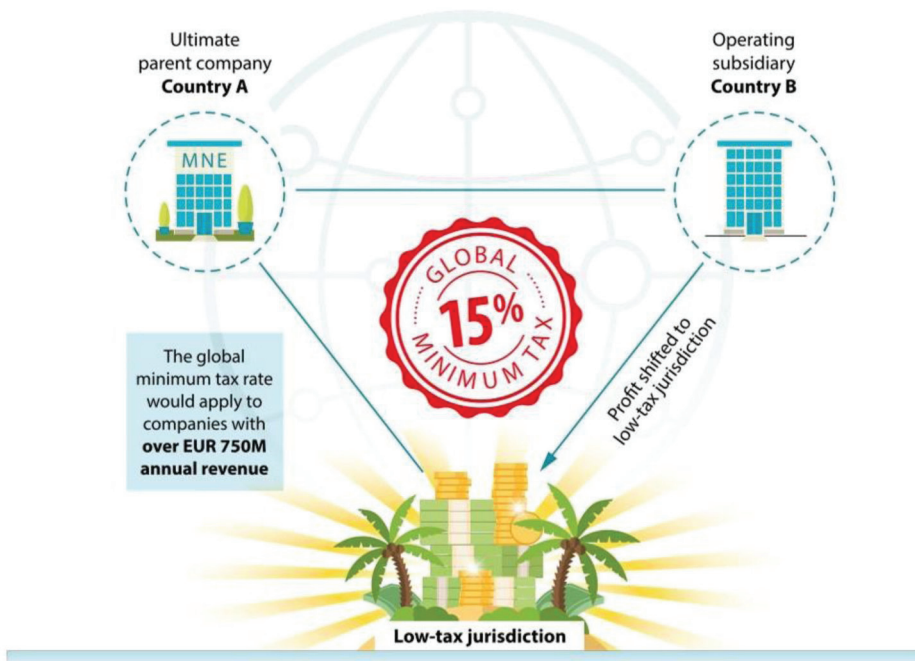
Πηγή: *Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD 2021

Ο δεύτερος πυλώνας εισάγει ένα παγκόσμιο ελάχιστο φορολογικό συντελεστή 15% *Global Minimum Tax* με βάση τον οποίο φορολογούνται τα κέρδη των πολυεθνικών που έχουν ετήσια έσοδα άνω των 750 εκατομμύρια ευρώ⁸, όποια και αν είναι η χώρα στην οποία έχουν την καταστατική τους έδρα - κάτι που αναμένεται να μειώσει το φορολογικό ανταγωνισμό μεταξύ των χωρών προκειμένου να προσελκύσουν επενδύσεις.

⁸ Το κατώφλι των 750 εκατομμυρίων ευρώ έχει δεχτεί κριτική, ότι δηλαδή περιορίζει την εφαρμογή της Συμφωνίας σε 78 από τις 500 μεγάλες πολυεθνικές εταιρείες, EconPol Europe (European Network for Economic and Fiscal Policy Research), *Who will pay amount A?*, Policy Brief 36 (press release).



Σχηματική απεικόνιση του δεύτερου πυλώνα



Πηγή: *Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD 2021

Συνοδευτικά της Συμφωνίας, οι 136 χώρες του OECD/G20 Inclusive Framework δεσμεύτηκαν για την άρση των υφιστάμενων ψηφιακών φόρων από πλευράς των χωρών που τον έχουν εισάγει, καθώς και η μη λήψη στο μέλλον τέτοιων μέτρων⁹. Ψηφιακούς φόρους έχουν εισάγει οι χώρες Αυστρία, Γαλλία, Ηνωμένο Βασίλειο, Ιταλία, Ισπανία, επιβαρύνοντας κυρίως τους τέσσερεις αμερικανικούς ψηφιακούς κολοσσούς Facebook, Apple, Amazon, Google. Από την πλευρά τους, οι Ηνωμένες Πολιτείες δεσμεύτηκαν να τερματίσουν τις εμπορικές κυρώσεις (π.χ. υψηλοί δασμοί κατά την εισαγωγή τυπικών γαλλικών προϊόντων) που έχουν λάβει εναντίων των χωρών που έχουν εισάγει τον ψηφιακό φόρο.

⁹ WTS Global, International Tax Update: Digital Service Tax: Dead and done with? Lexology, October 29, 2021. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έχει ήδη ανακοινώσει δυο προτάσεις Οδηγιών για την εισαγωγή του ψηφιακού φόρου στην Ευρώπη: Proposal for a Council Directive on the Common System of a Digital Services Tax on Revenues Resulting from the Provision of Certain Digital Services και την Proposal for a Council Directive laying down rules relating to the Corporate Taxation of a Significant Digital Presence.



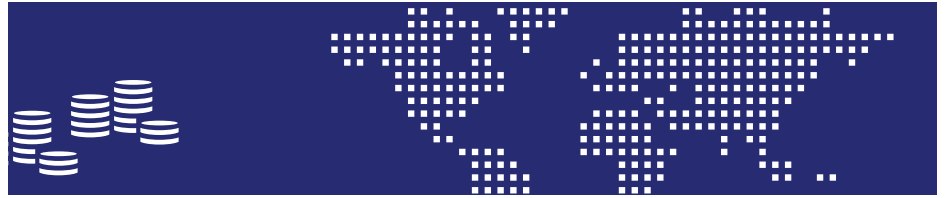
Οι 136 χώρες συμφώνησαν επίσης και σε ένα φιλόδοξο χρονοδιάγραμμα για την εφαρμογή της Συμφωνίας. Το χρονοδιάγραμμα προβλέπει για τον πρώτο πυλώνα, την υπογραφή πολυμερούς σύμβασης το 2022 και έναρξη ισχύος της, το 2023. Για το δεύτερο πυλώνα, προβλέπεται η προετοιμασία από τον ΟΟΣΑ, το 2021, ενός προτύπου νομοθετικών διατάξεων, που οι χώρες θα κληθούν να ενσωματώσουν στις διμερείς συμβάσεις αποφυγής φορολογίας το 2022. Δηλαδή, οι 136 χώρες θα πρέπει να αλλάξουν την εθνική τους νομοθεσία και να τροποποιήσουν τις διεθνείς συμβάσεις που έχουν υπογράψει προκειμένου να υλοποιηθεί το μεταρρυθμιστικό πλαίσιο της Συμφωνίας.

Απεικόνιση του χρονοδιαγράμματος

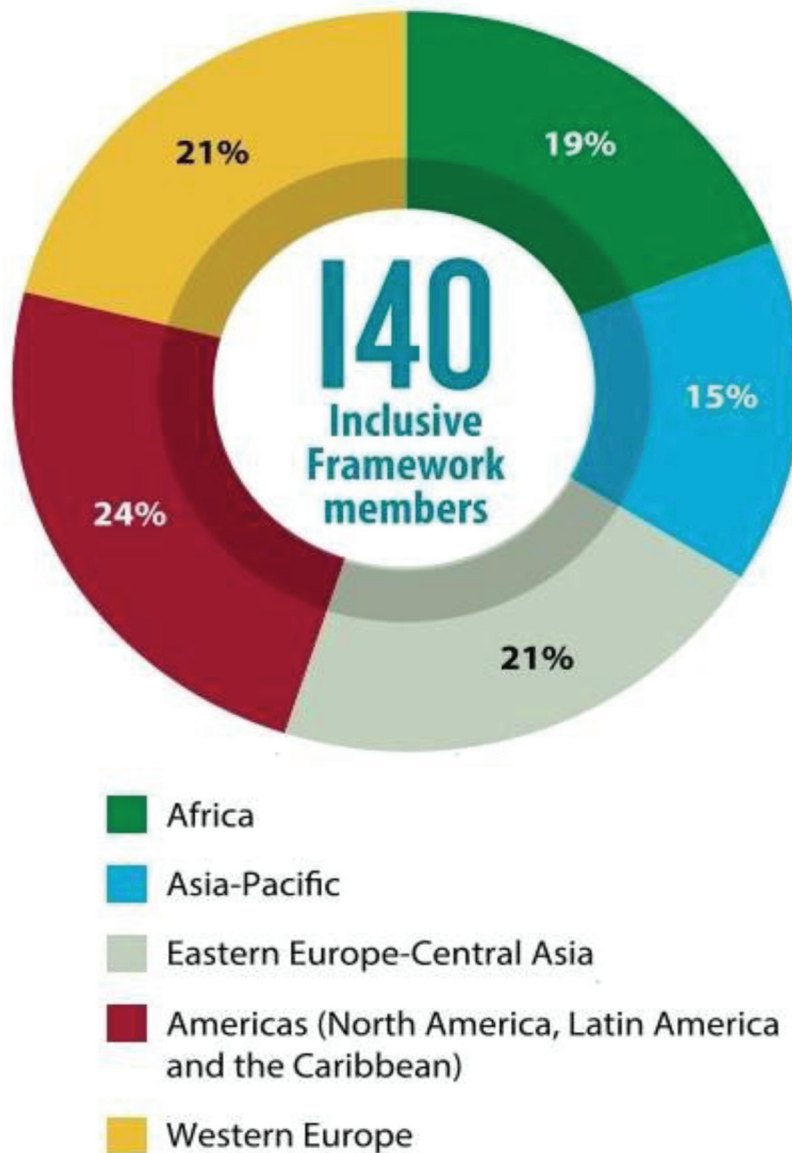
TARGET DEADLINES	
Pillar One	Pillar Two
Early 2022 – Text of a Multilateral Convention (MLC) and Explanatory Statement to implement Amount A of Pillar One	November 2021 – Model rules to define scope and mechanics for the GloBE rules
Early 2022 – Model rules for domestic legislation necessary for the implementation of Pillar One	November 2021 – Model treaty provision to give effect to the subject to tax rule
Mid 2022 – High-level signing ceremony for the Multilateral Convention	Mid 2022 – Multilateral Instrument (MLI) for implementation of the STTR in relevant bilateral treaties
End 2022 – Finalisation of work on Amount B for Pillar One	End 2022 – Implementation framework to facilitate co-ordinated implementation of the GloBE rules
2023 – Implementation of the Two-Pillar Solution	

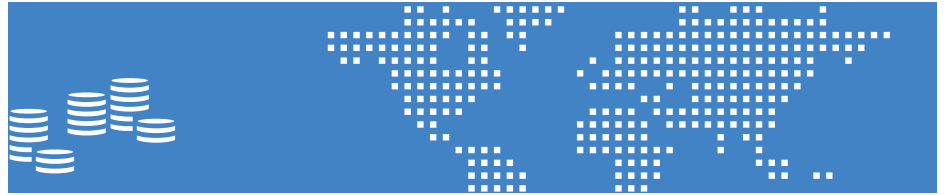
Πηγή: *Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD 2021

Εξίσου ενδιαφέρον είναι να σημειωθεί η μεγάλη συμμετοχή των αναπτυσσόμενων χωρών στο σύνολο των 136 χωρών καθώς και η εποικοδομητική συμμετοχή τους στον χρόνο των διαπραγματεύσεων, κάτι πρωτόγνωρο στη διεθνή φορολογική ιστορία. Αυτό εξηγείται από το ότι ο δεύτερος πυλώνας αναμένεται να μειώσει το φορολογικό ανταγωνισμό στον οποίο επιδίδονται οι χώρες αυτές προκειμένου να προσελκύσουν επενδύσεις.



Σχηματική απεικόνιση της γεωγραφικής κατανομής των συμμετεχουσών χωρών





Εν κατακλείδι, η Συμφωνία είναι γεγονός στα φορολογικά πράγματα. Όμως, η τελική επιτυχία θα εξαρτηθεί πρώτον από την εφαρμογή της από τις ισχυρές οικονομίες¹⁰ και δεύτερον, από το κατά πόσο θα φρενάρει την κούρσα μείωσης των φορολογικών συντελεστών¹¹. Στα καθ' ημάς, αναμένεται με ενδιαφέρον η νομοθετική πρωτοβουλία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για την εφαρμογή της Συμφωνίας από τα κράτη-μέλη. Φυσικά, η νομοθετική αυτή πρωτοβουλία θα επηρεάσει την εθνική μας φορολογική νομοθεσία και ενδεχόμενα θέσει ζητήματα επιμέρους αλλαγών στις διατάξεις (πχ φορολογικούς συντελεστές εισοδήματος από πνευματικά δικαιώματα) των περί 50 συμβάσεων αποφυγής διπλής φορολογίας που η χώρα μας εφαρμόζει.

Ήδη¹², το Φορολογικό Παρατηρητήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (EU Tax Observatory) δημοσιοποίησε Έκθεση στην οποία εκτιμά ότι η υιοθέτηση του παγκόσμιου ελάχιστου φορολογικού συντελεστή 15% θα αυξήσει τα έσοδα από τη φορολόγηση των εταιρικών κερδών στα κράτη-μέλη της Ε.Ε. κατά 24% συνολικά¹³. Στην ίδια Έκθεση, το Φορολογικό Παρατηρητήριο προβλέπει αύξηση εσόδων και για την Ελλάδα.

¹⁰ Ο σκεπτικισμός αυτός εκφράστηκε στη δήλωση του Ιρλανδού Υπουργού Οικονομικών Πασκάλ Ντόναχιου: «Βασιζόμαστε όλοι στην ικανότητα των μεγαλύτερων χωρών να προχωρήσουν λίγο πολύ με τον ίδιο ρυθμό Εάν κάποια ισχυρή οικονομία δεν καταφέρει να εφαρμόσει τη συμφωνία, αυτό θα επηρέαζε τις άλλες χώρες. Αλλά ίσως αυτό να μην γίνει εμφανές για κάποιο διάστημα», πηγή: Wall Street Journal.

Daniel Bunn, What's in the New Global Tax Agreement? TAX FOUNDATION October 8, 2021.

¹¹ Ο ακαδημαϊκός κόσμος έχει ήδη διατυπώσει τεχνική πρόταση για την εφαρμογή της Συμφωνίας προς αυτή την κατεύθυνση, *Michael P. Devereux*, Will pillar 2 halt tax competition?, Oxford University Business Taxation Center / blogs, 23 Nov. 2021, <https://oxfordtax.sbs.ox.ac.uk/>, *Moritz Scherleitner* (Aalto University, Finland) Should the EU implement a minimum corporate taxation directive?, Oxford University Business Taxation Center, WP/2021-06.

¹² Οκτώβριος 2021

¹³ EU Tax Observatory, Revenue effects of the global minimum tax: country-by-country estimates (Mona Barake, Paul-Emmanuel Chouc, Theresa Neef, Gabriel Zucman), October 2021.



Απεικόνιση του εκτιμώμενης αύξησης για κάθε κράτος-μέλος της Ε.Ε. σύμφωνα με στοιχεία country-by-country report¹⁴ ΟΟΣΑ 2016 και 2017

Revenues of a 15% global minimum tax without carve-outs in 2021 billion €.

Parent Country	Data: 2016			Data: 2017		
	Additional tax revenue (2021 billion€)	As a % of health expenditure	As a % of corporate income tax revenue	Additional tax revenue (2021 billion€)	As a % of health expenditure	As a % of corporate income tax revenue
Austria*	3.1	7%	32%	3.1	7%	31%
Belgium*	10.3	19%	61%	21.2	40%	106%
Bulgaria						
Croatia						
Cyprus	0.3	18%	21%	0.2	16%	19%
Czech Republic	0.1	0%	1%	0.1	0%	1%
Denmark*	0.9	3%	11%	1.8	5%	17%
Estonia	0.1	6%	23%	0.1	6%	24%
Finland*	1.5	6%	27%	1.5	7%	22%
France*	4.0	1%	8%	3.9	1%	7%
Germany+	5.4	1%	8%	13.1	3%	18%
Greece+	0.1	0%	1%	2.1	13%	55%
Hungary	0.6	6%	19%	0.6	6%	20%
Ireland*	7.7	33%	91%	12.4	53%	137%
Italy*	3.2	2%	8%	3.1	2%	8%
Latvia	0.1	8%	30%	0.1	8%	32%
Lithuania						
Luxembourg*	3.5	108%	125%	5.8	177%	182%
Malta	0.1	12%	17%	0.1	11%	16%
Netherlands*	1.9	2%	7%	2.3	3%	9%
Poland	3.7	12%	41%	3.7	11%	37%
Portugal	0.1	0%	1%	0.1	0%	1%
Romania+				0.1	1%	
Slovakia	0.0	0%	0%	0.0	0%	0%
Slovenia*	0.0	0%	2%	0.0	0%	2%
Spain+	0.6	1%	2%	5.2	5%	18%
Sweden*	2.5	4%	17%	2.7	5%	18%
EU total	49.8	4%	15%	83.3	6%	24%

Πηγή: EU Tax Observatory, Revenue effects of the global minimum tax: country-by-country estimates (Mona Barake, Paul-Emmanuel Chouc, Theresa Neef, Gabriel Zucman), October 2021 (p.8)

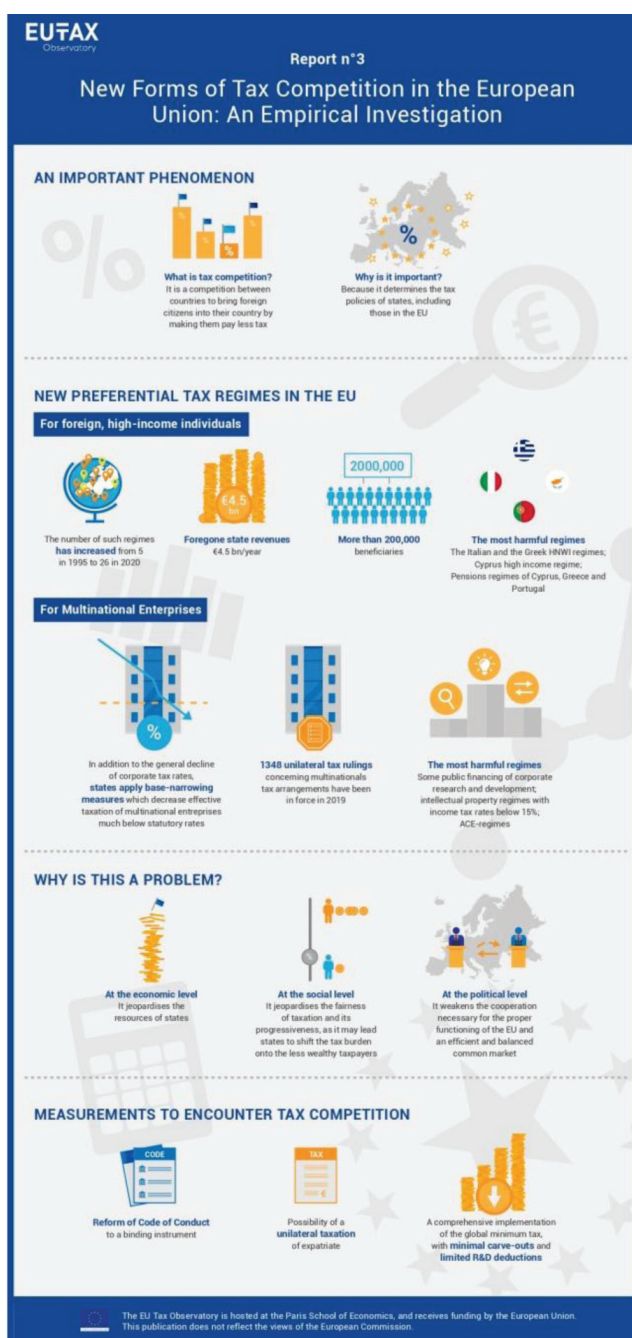
Εκτός από την αύξηση των δημοσίων εσόδων, εξίσου σημαντική είναι και η αναμενόμενη άμβλυση του φορολογικού ανταγωνισμού που αναπτύσσουν τα κράτη-μέλη, ανταγωνισμός που σταδιακά οδηγεί στη μείωση των φορολογικών εσόδων.

¹⁴ N. 4490/2017, ΦΕΚ Α 150/10.10.2017.



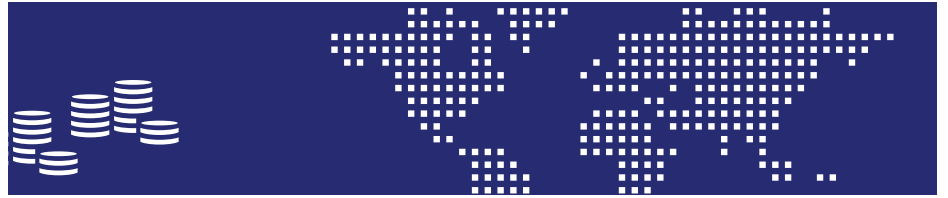
Οι ευρωπαϊκές χώρες στην προσπάθειά τους να προσελκύσουν πλούσιους ιδιώτες και πολυεθνικές εταιρίες εφαρμόζουν ελκυστικά φορολογικά σχήματα. Τα σχήματα για πλούσιους ιδιώτες αυξήθηκαν από 5 σε 26 (1995-2020), χρησιμοποιούνται από 200.000 δικαιούχους ενώ η εκτιμώμενη απώλεια φόρων είναι 4,5 δισεκατομμύρια ευρώ ετησίως. Το 2019, 1.348 φορολογικές συμφωνίες κρατών με πολυεθνικές εταιρίες ήταν σε ισχύ. Πολλές από αυτές προβλέπουν φορολογικό συντελεστή για το εισόδημα από κινητές αξίες μικρότερο από 15%¹⁵.

Σχήματα φορολογικού ανταγωνισμού στην Ευρωπαϊκή Ένωση



Infographic EU TAX OBSERVATORY

¹⁵ EU Tax Observatory, New Forms of Tax Competition in the European Union: An Empirical Investigation Press release, 22/11/2021.



Σε αυτό το φορολογικό περιβάλλον, η αναγγελία από τον Ευρωπαίο Επίτροπο Πάολο Τζεντιλόνι¹⁶ για την προετοιμασία σχεδίου ενωσιακής οδηγίας για την εφαρμογή της Συμφωνίας στην Ε.Ε. είναι δηλωτική της αλλαγής πλεύσης στην αρένα του φορολογικού ανταγωνισμού¹⁷.

¹⁶ Statement by Commissioner Gentiloni on the G20's endorsement of the agreement on international taxation reform, 13 October 2021.

¹⁷ Daniel Bunn, What's Next for Tax Competition?, TAX FOUNDATION, October 28, 2021.



ΕΝΑ

Ινστιτούτο
Εναλλακτικών
Πολιτικών

ΕΝΑ Ινστιτούτο
Εναλλακτικών Πολιτικών
Ζαλοκώστα 8, 106 71 Αθήνα,
+30 210 364 7912

info@enainstitute.org
www.enainstitute.org

** Η παρούσα δημοσίευση εκφράζει τις απόψεις
του συγγραφέα και δεν εκφράζει απαραίτητα ή
και στο σύνολό της το ΕΝΑ*

