

**Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΩΝ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗΣ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ



**Εισηγητής:
Σίμος Οδυσσέας**

**Σπουδάστριες:
Γούναρη Γεωργία
Θηβαίου Γεωργία
Λευκιμιάτη Σπυριδούλα**

2

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	5711
----------------------	------

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο : Η ΠΟΙΚΙΛΟΜΟΡΦΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ	8
1.1 Νομική βάση της κοινοτικής δράσης	8
1.2 Κατηγορίες υποχρεωτικών εισφορών	9
1.3 Αντίκτυπος των φορολογικών θεμάτων σε άλλες πολιτικές 10	
1.3.1 Ανταγωνιστικότητα σε διεθνές επίπεδο	10
1.3.2 Φορολογικός ανταγωνισμός	11
1.4 Διαφορές μεταξύ φορολογικών συστημάτων	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο : ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΩΝ ΔΟΜΩΝ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ Ε.Ε. ΚΑΙ Η ΠΑΡΟΥΣΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ.	12
2.1 Συνολική φορολόγηση	12
2.2 Έμμεσοι φόροι	13
2.2.1 Φ.Π.Α.	13
2.2.2 Ειδικοί φόροι κατανάλωσης	16
2.2.3 Καταπολέμηση της φορολογικής απάτης	16
2.3 Άμεσοι φόροι	17
2.4 Κοινωνικές εισφορές	18
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο : ΑΛΛΑΓΗ ΠΡΟΟΠΤΙΚΗΣ	20



3.2 Οι προκλήσεις της φορολογικής πολιτικής στην Ε.Ε.	21
3.2.1 Μια νέα προσέγγιση	21
3.2.2 Συντονισμός των φορολογικών πολιτικών	22

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο : ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕΛΩΝ ΣΤΗΝ Ε.Ε. **24**

4.1 Φορολόγηση των Νομικών Προσώπων	24
4.2 Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)	27
4.3 Οι επενδύσεις από μη μόνιμους κάτοικους κρατών-μελών στην Ε.Ε.	29
4.4 Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών προσώπων στα κράτη μέλη	31

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο: ΠΙΝΑΚΕΣ ΤΩΝ ΔΟΜΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ Ε.Ε. **40**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΤΗΣ Ε.Ε. **114**

6.1 Πρόσφατες εξελίξεις της Ε.Ε.	114
----------------------------------	-----

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο : ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΟΥΔΕΤΕΡΟΤΗΤΑΣ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ Ε.Ε. **117**

7.1 Εισαγωγή στην πολιτική φορολογικής ουδετερότητας	117
--	-----

7.2 λόγοι της κοινοτικής φορολογικής πολιτικής	118
7.2.1 η ανάγκη φορολογικής ουδετερότητας	118
7.2.2 Φορολογία και όροι του ανταγωνισμού	121
7.3 εναρμόνιση των έμμεσων φόρων	123
7.3.1 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας	124
7.3.2 Κατάργηση των φορολογικών συνόρων	126
7.3.3 Ειδικοί φόροι κατανάλωσης	127
7.3.4 Άλλοι έμμεσοι φόροι	129
7.4 Εναρμόνιση των άμεσων φόρων	129
7.4.1 Φορολόγηση επιχειρήσεων	130
7.4.2 Καταπολέμηση της φοροδιαφυγής	132
7.5 Απολογισμός και προοπτικές	134

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο: ΑΥΞΑΝΟΜΕΝΟΙ ΑΝΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΦΟΡΩΝ
ΣΤΗΝ Ε.Ε** **138**

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο: ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗΣ-ΤΡΟΠΟΙ
ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ** **148**

9.1 Πολιτική εναρμόνισης των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών της Ε.Ε. - γενικοί στόχοι.	148
9.2 Πως θα επιτευχθούν αυτοί οι στόχοι.	149

ΕΠΙΛΟΓΟΣ	152
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	156

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η φορολογία αποτελεί βασικό στοιχείο της κυριαρχίας των χωρών, εφόσον οι κυβερνήσεις θα ήταν ανίκανες να εφαρμόσουν τις πολιτικές τους χωρίς τους κατάλληλους χρηματικούς πόρους. Αποτελεί επίσης μέσο ρύθμισης της οικονομίας πρόσφορο να επηρεάσει την κατανάλωση, προωθεί την αποταμίευση και κατευθύνει τις μεθόδους οργάνωσης των επιχειρήσεων. Η φορολογική πολιτική έχει συνεπώς σημαντικό ρόλο σε όλα τα κράτη μέλη και ο τρόπος άσκησής της σε ένα από αυτά έχει αντίκτυπο όχι μόνο στην ίδια τη χώρα αλλά επίσης και στις γειτονικές. Στην Ευρωπαϊκή Ένωση η οποία χαρακτηρίζεται από την ενιαία αγορά, προέχει τα κράτη-μέλη να συνεργάζονται και όχι να οδεύουν σε αντίθετες κατευθύνσεις όσον αφορά τις φορολογικές τους πολιτικές.

Για την προετοιμασία της εσωτερικής αγοράς χρειάστηκε συνεπώς η θέσπιση ενός συστήματος φορολόγησης της κατανάλωσης, με τον πλέον ουδέτερο δυνατό τρόπο. Πράγματι, κατά την εξαγωγή εμπορευμάτων από το ένα κράτος-μέλος στο άλλο, όταν χορηγούνταν επιστροφές φόρων μεγαλύτερες από τα καταβληθέντα ποσά, αυτές ισοδυναμούσαν με εξαγωγικές επιδοτήσεις. Για το λόγο αυτό η Κοινότητα εισήγαγε το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), έστω και εάν εκείνη την εποχή τα κράτη-μέλη είχαν τη δυνατότητα να καθορίσουν τους συντελεστές κατά βούληση.

Με την πραγματοποίηση της εσωτερικής αγοράς και με τη δυνατότητα που είχαν πλέον οι καταναλωτές να αγοράζουν εμπορεύματα στο κράτος-μέλος της αρεσκείας τους και να τα εισαγάγουν στη χώρα τους χωρίς έλεγχο στα σύνορα, οι διαφορές μεταξύ συντελεστών φορολογίας στα προϊόντα είχαν ως αποτέλεσμα την εκτροπή του εμπορίου σε ορισμένες περιπτώσεις. Η στρέβλωση αυτή του ανταγωνισμού κατά την παραγωγή και τη διανομή έχει επίσης και κοινωνικό αντίκτυπο. Η ανάγκη συνεργασίας δεν ήταν τόσο εμφανής στην περίπτωση της άμεσης φορολογίας. Ωστόσο, ορισμένα άτομα έχουν τη δυνατότητα να επιλέξουν να κατοικήσουν και να εργαστούν σε άλλο κράτος για να πληρώνουν λιγότερους φόρους, ενώ οι εταιρείες μπορούν να μειώνουν τους φόρους τους με αποτέλεσμα να σημειωθεί ανταγωνισμός μεταξύ των κρατών για την είσπραξη των φόρων μέσω φορολογικών ελαφρύνσεων. Η παρούσα εργασία εξετάζει το σύνολο των θεμάτων αυτών

καθώς και το νομικό και οικονομικό πλαίσιο στο οποίο εντάσσεται η φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση και γενικότερα σε κάθε κράτος-μέλος. Δεν πρόκειται τόσο για παρουσίαση των συντελεστών φορολόγησης που ισχύουν και των ποσών των φορολογικών εσόδων, όσο για εξέταση των διαφόρων τύπων φόρων και φορολογικών συστημάτων.

Κατά την πορεία προς την ευρωπαϊκή ολοκλήρωση, την οποία ευνοεί η θέσπιση του ευρώ, οι πολύπλοκες αλληλεπιδράσεις των 15 φορολογικών συστημάτων πρέπει να αναλυθούν και ενδεχομένως να δοθούν κάποιοι προσανατολισμού.

Τα κράτη-μέλη πρέπει να λαμβάνουν ολοένα και περισσότερες αποφάσεις από κοινού για να προσαρμόσουν τα φορολογικά συστήματά τους στην εξέλιξη της κοινωνίας.

Κατά την πορεία προς την ευρωπαϊκή ολοκλήρωση, αλληλεπίδραση της φορολογικής πολιτικής με τις άλλες κοινοτικές πολιτικές φάνηκε πιο καθαρά. Σήμερα, υπάρχουν πολλές κοινοτικές διατάξεις που θίγουν φορολογικά θέματα και ενδιαφέρουν όλες τις κατηγορίες των ευρωπαίων πολιτών οι οποίοι μπορούν εξάλλου να αναφέρονται άμεσα στις διατάξεις αυτές όταν αντιμετωπίζουν περιπτώσεις παράβασης του κοινοτικού δικαίου σε ένα κράτος-μέλος. Για να συμβαδίσουν αρμονικά οι κανόνες αυτοί με τις αλλαγές που πραγματοποιούνται στην κοινωνία, η Επιτροπή, παράλληλα με την επιδίωξη μεγαλύτερης απλούστευσης, εξοπλίζεται και με νέα μέσα φορολογικής πολιτικής χάρη στα οποία θα είναι σε θέση να εξασφαλίσει:

- Οργάνωση ενός μονίμου φόρουμ ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ των κρατών-μελών, ιδίως στον τομέα των άμεσων φόρων, καθώς και ενεργό παρουσία στα διεθνή όργανα όπως ο ΟΟΣΑ,
- διάλογο με τους πολίτες και τις επιχειρήσεις για να τους ενημερώνει σχετικά με τα δικαιώματά τους στα άλλα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης,
- διατήρηση της συνοχής μεταξύ των εθνικών φορολογικών συστημάτων καθώς και σε σχέση με τους στόχους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προκειμένου αυτή να ολοκληρωθεί ως ένα μεγάλο οικονομικό και νομισματικό σύνολο,

- προσπάθεια για την επίτευξη υψηλής ανταγωνιστικότητας της Ευρωπαϊκής βιομηχανίας σε διεθνές επίπεδο, διεύρυνση της Ευρωπαϊκής Ένωσης ώστε να περιλάβει και άλλες υποψήφιες χώρες για προσχώρηση,
- αποτελεσματική καταπολέμηση της απάτης και των παρατυπιών.

Στο μέλλον, η φορολογική πολιτική της Ευρωπαϊκής Ένωσης θα είναι σε θέση να ορίσει νέες προτεραιότητες, αλλά η ουσία της θα παραμείνει η ίδια: να εξασφαλίζει ότι οι φορολογικές πολιτικές των κρατών-μελών δε θα έχουν δυσμενείς επιπτώσεις στα άλλα κράτη-μέλη και ότι θα διασφαλισθούν τα κυρίαρχα δικαιώματα των πολιτών και των αντιπροσώπων τους με την ανάληψη κοινής δράσης.

1 Η ΠΟΙΚΙΛΟΜΟΡΦΙΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ

1.1 Νομική βάση της κοινοτικής δράσης

Η φορολογική πολιτική, που αποτελεί στοιχείο της εθνικής κυριαρχίας, επηρεάζει την οικονομική πολιτική όλων των κρατών, συμβάλλοντας στη δημιουργία των πόρων για τις δημόσιες δαπάνες και στη διανομή των εσόδων. Στην Ευρωπαϊκή Ένωση, οι φορολογικές πολιτικές εξαρτώνται κυρίως από τα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τα οποία εκχωρούν στο τοπικό ή το περιφερειακό επίπεδο ένα μέρος της αρμοδιότητάς τους, ανάλογα με τη συνταγματική και διοικητική οργάνωση των δημοσίων αρχών και φορέων. Στον τομέα των φορολογικών επιβαρύνσεων και κοινωνικών εισφορών, η ευρωπαϊκή δράση έχει συνεπώς μόνο επικουρικό χαρακτήρα: έχει στόχο όχι να εξομοιώσει τα εθνικά συστήματα υποχρεωτικών εισφορών αλλά να τα καταστήσει πιο συμβατά, όχι μόνο μεταξύ τους, αλλά και με τους στόχους της συνθήκης για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας (συνθήκη ΕΚ).

Η συνθήκη ΕΚ προβλέπει (άρθρο 269) ότι ο προϋπολογισμός της Κοινότητας προέρχεται εξ ολοκλήρου από ιδίους πόρους οι οποίοι αντιστοιχούν με την ικανότητα συνεισφοράς του κάθε κράτους-μέλους. Οι πόροι που καταβάλλονται προς το παρόν στον προϋπολογισμό αποτελούνται από τις γεωργικές εισφορές, τους δασμούς, ένα ποσοστό των πόρων ΦΠΑ που υπολογίζεται με εναρμονισμένη βάση, καθώς και μια τέταρτη πηγή που εξαρτάται από το ακαθάριστο εθνικό προϊόν (ΑεγχΠ). Η Ευρωπαϊκή Ένωση δεν έχει αρμοδιότητα να θεσπίζει ή να εισπράττει οποιονδήποτε φόρο.

Ωστόσο, στο πλαίσιο της εσωτερικής αγοράς, πρέπει να εξεταστεί κατά πόσο τα φορολογικά μέτρα των κρατών-μελών παρεμποδίζουν την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των υπηρεσιών και του κεφαλαίου και στρεβλώνουν τον ελεύθερο ανταγωνισμό. Ο αργός ρυθμός προόδου στην εναρμόνιση και στο συντονισμό της κοινοτικής φορολογίας οφείλεται στον

πολύπλοκο χαρακτήρα του θέματος αλλά επίσης και στο γεγονός ότι τα άρθρα της συνθήκης ΕΚ που το διέπουν απαιτούν ομοφωνία.

1.2 Κατηγορίες υποχρεωτικών εισφορών

Οι διάφορες κατηγορίες υποχρεωτικών εισφορών είναι:

α. Έμμεσοι φόροι

Το άρθρο 90 της συνθήκης ΕΚ απαγορεύει κάθε φορολογική διάκριση με την οποία, άμεσα ή έμμεσα, παρέχεται κάποιο πλεονέκτημα στα εγχώρια προϊόντα σε σχέση με τα προϊόντα προέλευσης άλλων κρατών-μελών. Εξάλλου, το άρθρο 93 της συνθήκης ΕΚ θέτει τις βάσεις για την εναρμόνιση του φόρου κύκλου εργασιών, του ειδικού φόρου κατανάλωσης και των άλλων έμμεσων φόρων. Ο ΦΠΑ, ο οποίος ήταν ο πρώτος φόρος που αποτέλεσε αντικείμενο εναρμόνισης, προσαρμόστηκε το 1992 στις απαιτήσεις της μεγάλης αγοράς χωρίς σύνορα, παράλληλα με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης που εναρμονίστηκε με την ίδια ευκαιρία. Η μερική προσέγγιση του συντελεστή των δύο τύπων έμμεσων φόρων και η ενίσχυση της διοικητικής συνεργασίας αποτελούσαν συνοδευτικά μέτρα της προαναφερόμενης εναρμόνισης. Ωστόσο, η ενιαία αγορά δεν αποφέρει καρπούς σε όλη την έκταση που θα ήταν επιθυμητό στους τομείς όπου δεν έχει ολοκληρωθεί η κοινοτική εναρμόνιση των εθνικών νομοθεσιών.

β. Άμεσοι φόροι

Σε αντίθεση με τους έμμεσοι φόροι για τους οποίους απαιτείται κάποια εναρμόνιση, στο μέτρο που επηρεάζουν την ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών και την ελεύθερη παροχή υπηρεσιών, για τους άμεσους φόρους μια τέτοια αναγκαιότητα δεν είναι προφανής και η προσέγγισή τους δεν αναφέρεται ρητά στη συνθήκη ΕΚ. Ορισμένες πτυχές της άμεσης φορολογίας δεν απαιτούν ουδεμία εναρμόνιση ή συντονισμό και σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, τα κράτη-μέλη είναι ελεύθερα να αποφασίζουν επί των θεμάτων αυτών. Δεν συμβαίνει το ίδιο στην περίπτωση κατά την οποία οι

όσον αφορά τα μέσα και εργαλεία έρευνας, με τη λήψη ευνοϊκών φορολογικών μέτρων για τις ερευνητικές δραστηριότητες και την τεχνολογική ανάπτυξη.

1.3.2 Φορολογικός ανταγωνισμός:

Οι αποφάσεις σχετικά με τον τρόπο επένδυσης, τις δραστηριότητες, τις θέσεις εργασίας και τα εισοδήματα εξαρτώνται από τις διαφορές που υφίστανται μεταξύ των φορολογικών καθεστώτων και των συστημάτων κοινωνικής πρόνοιας. Η αυξανόμενη κινητικότητα και διαφοροποίηση των φορολογικών βάσεων έχει ως αποτέλεσμα τον ανταγωνισμό στον οποίο ωθούν τα κράτη-μέλη οι διάφοροι οικονομικοί φορείς, στο μέτρο που οι τελευταίοι είναι σε θέση να διαχωρίζουν τα διάφορα στοιχεία φορολόγησής τους (φορολογικές βάσεις) και να εντοπίζουν για το κάθε στοιχείο το κράτος-μέλος με την ελάχιστη φορολογία. Ο ανταγωνισμός αυτός, με τον οποίο ασκείται πίεση για μείωση των υποχρεωτικών εισφορών, ενέχει τον κίνδυνο, σε περίπτωση που δεν ελέγχεται, να καταστεί ζημιογόνος, θέτοντας σε κίνδυνο την αρχή της φορολογικής δικαιοσύνης καθώς και τη γενική αποτελεσματικότητα των φορολογικών συστημάτων.

1.4 Διαφορές μεταξύ φορολογικών συστημάτων

Οι φορολογικές επιβαρύνσεις και οι κοινωνικές εισφορές αποτελούν βασικό χαρακτηριστικό της οργάνωσης των οικονομιών της Ευρώπης.

Ένας από τους κύριους λόγους για την ύπαρξη διαφορών μεταξύ κρατών-μελών όσον αφορά το συνολικό μέγεθος των εισφορών είναι κατά πόσον η χρηματοδότηση των μεγάλων δαπανών – εκπαίδευση, συντάξεις, υγεία – πραγματοποιείται από τον δημόσιο ή τον ιδιωτικό τομέα. –Οι δαπάνες για τις συντάξεις ή την υγεία π.χ. χρηματοδοτούνται ενδεχομένως εν μέρει από μηχανισμούς της αγοράς (ιδιωτική ή ομαδική ασφάλιση, συνταξιοδοτικά ταμεία κλπ.) χωρίς να επιβαρύνουν τον γενικό προϋπολογισμό.

2. ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΩΝ ΔΟΜΩΝ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ ΚΑΙ Η ΠΑΡΟΥΣΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ

2.1 Συνολική φορολόγηση

Το 1997, το γενικό επίπεδο φορολόγησης (συμπεριλαμβανομένων των υποχρεωτικών εισφορών κοινωνικής ασφάλισης) στην Ευρωπαϊκή Ένωση παρουσίασε ανεπαισθητή άνοδο από το 42.4% του Α.Ε.Π. στο 42.5%. Συγκριτικά με το 1980, έχουμε άνοδο της τάξεως 4.2 εκατοστιαίων μονάδων του Α.Ε.Π. Στην πλειοψηφία των χωρών, πέραν της Ιταλίας, το 1997 οι αυξήσεις στην συνολική φορολόγηση ήταν σχετικά μικρές, μικρότερες δηλαδή από μια εκατοστιαία μονάδα του Α.Ε.Π. Οι μοναδικές χώρες που μείωσαν το συνολικό φορολογικό βάρος ήταν η Φινλανδία, η Γερμανία και η Δανία.

Ο σχετικά υψηλός μέσος φόρος της αναλογίας του Α.Ε.Π. που παρατηρείται σήμερα, αποδίδεται σε μεγάλο βαθμό στην ανάπτυξη της δεκαετίας του '70, όταν το συνολικό φορολογικό βάρος στην Ευρωπαϊκή Ένωση των 9 ανήλθε κατά 4.2 εκατοστιαίες μονάδες, από 34.4% (1970) σε 38.6% του Α.Ε.Π. (1979). Στη δεκαετία του '80 στην Ε.Ε. των 15 σημειώθηκε μια μικρότερη άνοδος (+ 2.7 εκατοστιαίες μονάδες του Α.Ε.Π.), ενώ η ανάπτυξη ήταν λιγότερο ομοιογενής απ' ό τι στη δεκαετία του '70. Τη δεκαετία του '80 4 χώρες (οι χώρες Μπενελούξ και η Γερμανία) μείωσαν το γενικό επίπεδο των φόρων ενώ την προηγούμενη δεκαετία όλες οι χώρες πέραν του Ηνωμένου Βασιλείου, το είχαν αυξήσει. Εν μέρει εξαιτίας των μεγάλων αυξήσεων στη Γερμανία και την Ιταλία, το ποσοστό των φόρων στην Ευρώπη για ακόμη μια φορά ανήλθε ταχύτατα στις αρχές της δεκαετίας του '90, ενώ στα τέλη της ίδιας δεκαετίας η γενική τάση του γενικού φορολογικού βάρους εξακολουθεί να είναι ανοδική.

2.2 Έμμεσοι φόροι

Το μερίδιο των έμμεσων φόρων σαν ποσοστό του Α.Ε.Π., αυξήθηκε κατά λίγο παραπάνω από μία μονάδα το διάστημα 1980 (12.8%) έως 1997 (13.9%). Αντίστοιχα, μεταξύ 1996-1997 ανήλθε κατά 0.2 εκατοστιαίες μονάδες, σαν συνέπεια των ανεπαισθητων αυξήσεων που σημειώθηκαν στην πλειοψηφία των Κρατών-Μελών. Μειώσεις καταγράφηκαν μόνο στο Λουξεμβούργο και τη Σουηδία. Οι έμμεσοι φόροι λοιπόν, που υπολογίστηκαν σαν ένα ποσοστό της συνολικής φορολόγησης, μειώθηκαν σε μικρό βαθμό: από 33.3% το 1980 σε 32.6% το 1997. Από το 1980, μόνο 5 χώρες αύξησαν την συμμετοχή των έμμεσων φόρων στις ολικές αποδόσεις φόρων: Ισπανία, Λουξεμβούργο, Κάτω Χώρες, Σουηδία και Ηνωμένο Βασίλειο. Τα κράτη που το 1997 στηρίζονταν σε έμμεσους φόρους ήταν η Ελλάδα, η Ιρλανδία, η Πορτογαλία και το Ηνωμένο Βασίλειο.

Το μερίδιο του Φ.Π.Α. στο Α.Ε.Π., μέσα στα πλαίσια πάντα της Ε.Ε., αυξήθηκε κατά το διάστημα 1980-1997 από 6% σε 7% και στη συνολική φορολόγηση ανήλθε κατά σχεδόν μία μονάδα, στο 16.4%, αντίστοιχα. Φυσικά, οι αυξήσεις ήταν μεγαλύτερες σε χώρες που προσχώρησαν στην Κοινότητα εκείνη την περίοδο, γεγονός που συνεπέφερε την καθιέρωση ενός συστήματος Φ.Π.Α. Οι αποδόσεις των φόρων κατανάλωσης ανήλθαν από 3.2% σε 3.5% του Φ.Π.Α., ενώ η συμμετοχή τους στη συνολική φορολόγηση παρέμεινε σχεδόν σταθερή (8.1% το 1997). Οι μεγαλύτερες αυξήσεις στις αποδόσεις των φόρων κατανάλωσης παρατηρήθηκαν στην Ισπανία, την Ιταλία και το Λουξεμβούργο. Το μερίδιο των άλλων έμμεσων φόρων στο Α.Ε.Π. άλλαξε ελάχιστα (η συμμετοχή τους στη συνολική φορολόγηση σημείωσε πτώση από 9.5% σε 8.1%). Αυτοί οι φόροι εξακολουθούν να παίζουν σημαντικό ρόλο στην Ελλάδα, τη Γαλλία, την Αυστρία και τη Σουηδία.

2.2.1 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Ο ΦΠΑ εισήχθη στην Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα από το 1970, με την πρώτη και τη δεύτερη «οδηγία ΦΠΑ» σε αντικατάσταση των διαφόρων φόρων παραγωγής και κατανάλωσης που εφάρμοζαν τα κράτη-μέλη. Οι

φόροι αυτοί με το σωρευτικό τους αποτέλεσμα ή με την «αλληλουχία» αποτελούσαν εμπόδιο στις συναλλαγές – ιδίως στην περίπτωση εισαγωγών/εξαγωγών μεταξύ κρατών-μελών – καθιστώντας δύσκολο τον ακριβή προσδιορισμό του ύψους τους φόρου που περιλαμβάνει στις τιμές των αγαθών και των υπηρεσιών. Αντίθετα, ο ΦΠΑ έχει το πλεονέκτημα να καθιστά δυνατό τον ακριβή υπολογισμό του φόρου που περιλαμβάνει η τιμή ενός προϊόντος σε όλα τα στάδια της παραγωγής ή της διανομής του. Ο ΦΠΑ επελέγη ως έμμεσος φόρος διότι με αυτόν αποφεύγεται το σωρευτικό αποτέλεσμα της αλληλουχίας των φόρων και εξασφαλίζεται φορολογική ουδετερότητα, τόσο σε εσωτερικό επίπεδο όσο και κατά τις συναλλαγές μεταξύ των κρατών-μελών και με τις τρίτες χώρες.

Η απόφαση που ελήφθη το 1970 να χρησιμοποιηθεί ως πηγή χρηματοδότησης του κοινοτικού προϋπολογισμού, υπό τη μορφή ιδίων πόρων, ένα ποσοστό των εσόδων ΦΠΑ υπολογισμένου σύμφωνα με εναρμονισμένη βάση, προώθησε την εναρμόνιση του ΦΠΑ. Η έκτη «οδηγία ΦΠΑ» (77/388/ΕΟΚ) είχε ως αποτέλεσμα να εξασφαλιστεί η εφαρμογή του φόρου στις αντίστοιχες συναλλαγές σε όλα τα κράτη-μέλη, έτσι ώστε αυτά να συμβάλλουν με ενιαίο τρόπο στην κοινοτική χρηματοδότηση. Η οδηγία καθόρισε κοινή βάση και αποτελεί από μόνη της νομοθετικό κορμό που περιέχει κοινοτικούς ορισμούς σημαντικών εννοιών και όρων. Κατέστησε αφετέρου δυνατή την ετοιμασία ενός προγράμματος εργασίας για την επιτυχία τους στόχου που είχε ήδη επιλεγεί στο πλαίσιο της πρώτης «οδηγίας ΦΠΑ»: την κατάργηση των «φορολογικών συνόρων».

Για να επιτευχθεί ο στόχος αυτός, η Επιτροπή πρότεινε το 1987 την άμεση εφαρμογή της αρχής της φορολόγησης στον τόπο καταγωγής, συνοδευόμενη από ένα σύστημα αντιστάθμισης για την αποφυγή μετακινήσεων σημαντικών εσόδων μεταξύ κρατών-μελών. Ωστόσο, οι προϋποθέσεις για την ταχεία μετάβαση προς ένα σύστημα φορολογίας στον τόπο καταγωγής δεν είχαν συγκεντρωθεί, ιδίως όσον αφορά το αντισταθμιστικό σύστημα και την ικανοποιητική προσέγγιση των συντελεστών. Θεσπίστηκε συνεπώς μεταβατικό καθεστώς με το οποίο κατέστη δυνατή η κατάργηση των ελέγχων στα φορολογικά σύνορα, συνδυάζοντας τους κανόνες φορολογίας στον τόπο καταγωγής και προορισμού. Για να

εξασφαλιστεί η ελεύθερη κυκλοφορία εντός της Κοινότητας, οι συναλλαγές μεταξύ κρατών-μελών δεν έπρεπε πλέον να θεωρούνται ως εισαγωγές ή εξαγωγές. Το αποτέλεσμα αυτό επιτεύχθη με το μεταβατικό καθεστώς, βάσει του οποίου η διάβαση ενός συνόρου δεν επιβαρύνεται πλέον με φόρο, και το οποίο λαμβάνει αποκλειστικά υπόψη του τις φορολογητέες πράξεις, όπως συμβαίνει και στο πλαίσιο του εγχώριου καθεστώτος.

Από το 1993, οι ιδιώτες που μετακινούνται σε άλλο κράτος-μέλος έχουν τη δυνατότητα να αγοράζουν αγαθά και υπηρεσίες για προσωπική τους χρήση με τους ίδιους για τους υπηκόους του κράτους αυτού. Μπορούν να επιστρέψουν στη χώρα τους με τα αγαθά χωρίς να φορολογηθούν εκ νέου.

Μετά τη θέσπιση από το Συμβούλιο του μεταβατικού καθεστώτος ΦΠΑ, η Επιτροπή παρουσίασε το 1996 ένα πρόγραμμα δράσης με χρονοδιάγραμμα προτάσεων τόσο για τη διευθέτηση των άμεσων προβλημάτων όσο και για τη σταδιακή εισαγωγή ενός κοινού συστήματος ΦΠΑ βασιζόμενου στην αρχή της φορολόγησης στον τόπο καταγωγής.

Προς αποφυγή της κριτικής που εκφράζεται σχετικά με το μεταβατικό καθεστώς και με σκοπό να επιτευχθεί ο στόχος της εσωτερικής αγοράς, το νέο καθεστώς ΦΠΑ πρέπει να πληρεί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- να θέτει τέρμα στον κατακερματισμό της αγοράς σε φορολογικούς χώρους ισάριθμους με τα κράτη-μέλη,
- να είναι απλό και σύγχρονο,
- να εξασφαλίζει ίση μεταχείριση όσον αφορά το σύνολο των πράξεων που πραγματοποιούνται στην Κοινότητα,
- να εξασφαλίζει ασφάλεια και έλεγχο της φορολογίας, προκειμένου να διατηρηθεί το επίπεδο εσόδων από τον ΦΠΑ.

Για το σκοπό αυτό το πρόγραμμα προβλέπει κοινοτική δράση σε τρεις κατευθύνσεις:

- εξασφάλιση ενιαίας εφαρμογής του φόρου,
- εκσυγχρονισμό του φόρου,

- αλλαγή του συστήματος φορολογίας (φορολόγηση στον τόπο καταγωγής)

2.2.2 Ειδικό φόρο κατανάλωσης

Την 1^η Ιανουαρίου 1993 τέθηκε σε ισχύ ένα κοινό καθεστώς ειδικών φόρων κατανάλωσης, με τη δημιουργία της εσωτερικής αγοράς. Αφορά τις τρεις μεγάλες κατηγορίες προϊόντων: τα βιομηχανοποιημένα καπνά, τα οινοπνευματώδη ποτά και τα ορυκτά έλαια. Ωστόσο, τα κράτη-μέλη έχουν τη δυνατότητα να συνεχίζουν να επιβάλλουν και άλλους μη εναρμονισμένους φόρους για τα προϊόντα αυτά (περιβαλλοντικοί φόροι) ή για άλλα προϊόντα (π.χ. χορήγηση πινακίδων ή θέση σε κυκλοφορία των οχημάτων, τέλη κλπ.) με την προϋπόθεση ότι αυτοί οι φόροι δεν αποτελούν φόρο επί του κύκλου εργασιών και δεν παρεμποδίζουν τις συναλλαγές.

Το κοινοτικό σύστημα προβλέπει κανόνες σχετικά με:

- Τις εναρμονισμένες δομές φορολογίας (ορισμός των προϊόντων, μονάδες μέτρησης, απαλλαγές),
- Τα επίπεδα φορολόγησης: η θέσπιση το 1992 από το Συμβούλιο κατώτατων κοινών συντελεστών από όλα τα κράτη-μέλη, με ορισμένες εξαιρέσεις, αφήνει στα κράτη κάποια ευελιξία όσον αφορά τον ελεύθερο καθορισμό των ειδικών τους φόρων κατανάλωσης, λαμβάνοντας υπόψη τους επίσης το διεθνές κλίμα, διακίνηση μεταξύ κρατών-μελών προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης.

2.2.3 Καταπολέμηση της φορολογικής απάτης

Θέμα εντεινόμενης ανησυχίας στην Κοινότητα, η απάτη έχει ως αποτέλεσμα την υποβάθμιση της δημοσιονομικής κατάστασης των κρατών-μελών και συντελεί στην αύξηση της φορολογικής επιβάρυνσης της μισθωτής εργασίας. Για το λόγο αυτό, οι δράσεις καταπολέμησης της απάτης περιλαμβάνονται στη φορολογική πολιτική της Κοινότητας. Πολλές πρωτοβουλίες έχουν ήδη ξεκινήσει σε θέματα ΦΠΑ και ειδικών φόρων κατανάλωσης.

Στόχος τους είναι η ενίσχυση της διοικητικής συνεργασίας μεταξύ κρατών-μελών και η παροχή κατάρτισης στους ενδιαφερόμενους δημόσιους υπαλλήλους για να βελτιώσουν τις γνώσεις τους γύρω από τις μορφές απάτης και να καταστρώσουν μεθόδους πρόληψης, εντοπισμού και διερεύνησης, χρησιμοποιώντας την ανάλυση των κινδύνων.

Με την απόφαση αριθ./ 888/98/EΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου άρχισε η εφαρμογή ενός πολυετούς κοινοτικού προγράμματος δράσεως (FISCALIS) με σκοπό της βελτίωση της εφαρμογής των συστημάτων έμμεσης φορολογίας της εσωτερικής αγοράς. Το πρόγραμμα έχει ως στόχο τη στήριξη των κρατών-μελών στην παροχή υψηλού και ομοιόμορφου επιπέδου γνώσεως της κοινοτικής νομοθεσίας, την αποτελεσματική συνεργασία, όπως επίσης και μεταξύ αυτών και της Επιτροπής και τη βελτίωση των διοικητικών διαδικασιών.

Η διεθνής απάτη στον τομέα του ΦΠΑ, ιδίως στον τομέα των ενδοκοινοτικών παραδόσεων και αποκτήσεων, συνεπάγεται σοβαρές απώλειες εσόδων. Έχει επίσης πολύ αρνητικό αντίκτυπο στο νόμιμο εμπόριο και στην επίσημη απασχόληση και διαβρώνει την εμπιστοσύνη στην ενιαία αγορά. Για να βελτιωθεί η κατάσταση αυτή, φαίνεται απαραίτητο να αναβαθμιστεί ουσιαστικά η διοικητική συνεργασία και η ανταλλαγή πληροφοριών και να εντοπιστεί και καταπολεμηθεί πιο αποτελεσματικά η απάτη, σε συνδυασμό με κατάλληλο συντονισμό σε κοινοτικό επίπεδο.

2.3. Άμεσοι φόροι

Το μερίδιο των άμεσων φόρων στο Α.Ε.Π. παρουσίασε άνοδο της τάξης 0,3 εκατοστιαίων μονάδων του Α.Ε.Π. μεταξύ 1996 και 1997, ενώ από το 1980 αυξήθηκε κατά 1,2 εκατοστιαίες μονάδες για να φτάσει σήμερα το 13,7%. Η συμμετοχή των άμεσων φόρων στην συνολική φορολόγηση σημείωσε οριακή πτώση από 32,6% σε 32,1 την τρέχουσα περίοδο.

Η εξέλιξη των άμεσων φόρων ήταν κάθε άλλο παρά ομαλή. Ύστερα από μία σχετικά άνοδο την περίοδο 1980-1988 η οποία επηρεάστηκε από την γενικότερη οικονομική ανάκαμψη, το μερίδιο των εν λόγω φόρων στο Α.Ε.Π. μειώθηκε σε μικρό βαθμό στα τέλη της δεκαετίας του '80 και αρχές του '90.

Αυτό αν μη τι άλλο ήταν απόρροια της σχετικής μείωσης των εσόδων από τους φόρους στο εισόδημα των επιχειρήσεων. Τα τελευταία χρόνια ωστόσο, αυτή η τάση έχει αντιστραφεί. Το 1997, τα μέσα έσοδα από τους φόρους των εισοδημάτων των επιχειρήσεων υπολογίζονται στο 3% του Α.Ε.Π. Στο ίδιο ύψος κυμαίνονται και το έτος 1989, ενώ υπερτερούν κατά μια εκατοστιαία μονάδα από το 1980. Το γεγονός λοιπόν ότι οι φόροι εισοδήματος των επιχειρήσεων υπολογίστηκαν σαν ένα ποσοστό της συνολικής φορολόγησης, τους πρόσδωσε μεγαλύτερη αξία. Το ποσοστό το 1980 αντιστοιχούσε στο 5,4% ενώ με την παρέλευση δεκαεπτά ετών είχε ύψος 7%. Με εξαίρεση την Γαλλία, όλες οι χώρες αύξησαν τα έσοδά τους από τους φόρους εισοδήματος των επιχειρήσεων την τρέχουσα περίοδο και ιδιαίτερα κάποιες όπως η Δανία, η Ιρλανδία, η Ιταλία, η Φινλανδία και το Ηνωμένο Βασίλειο σε μεγαλύτερο βαθμό.

Πέραν των Μεσογειακών χωρών και της Γαλλίας, ο ρόλος της φορολόγησης του ατομικού εισοδήματος-όσον αφορά τη συμμετοχή του στη συνολική φορολόγηση-άρχισε να εκλείπει στα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το μερίδιο αυτών των φόρων στο Α.Ε.Π. το 1997 ήταν το ίδιο με εκείνο του 1980, αντιστοιχούσε δηλαδή στο 93%.

2.4 Κοινωνικές εισφορές

Το 1997, το μερίδιο του συνόλου των κοινωνικών εισφορών στο Α.Ε.Π. (στην Ευρώπη) μειώθηκε κατά 0,3 εκατοστιαίες μονάδες στο 15% του Α.Ε.Π. Ωστόσο, σχεδόν σε όλα τα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης με εξαίρεση την Ιρλανδία και το Λουξεμβούργο, οι κοινωνικές εισφορές παρουσίασαν μια πρωτοφανή και σχετικά σταθερή αύξηση τα τελευταία 15 χρόνια. Στο διάστημα 1980-1997 το μερίδιό του στο Α.Ε.Π. αυξήθηκε κατά 2 εκατοστιαίες μονάδες, ενώ η αναλογία του στις ολικές αποδόσεις των φόρων ανήλθε από 34,1% σε 35,3%. Στην πλειοψηφία των χωρών η δυναμική αύξηση των κοινωνικών εισφορών συνιστά μια βασική κινητήρια δύναμη για την αύξηση του γενικού φορολογικού βάρους. Η ανάπτυξη του Ευρωπαϊκού μέσου όρου και πιο συγκεκριμένα η αύξηση από το 1989, επηρεάζεται σημαντικά από την ανάπτυξη στην Γερμανία, όπου τα έσοδα από τις κοινωνικές εισφορές

αυξήθηκαν σχεδόν κατά 3 εκατοστιαίες μονάδες του Α.Ε.Π. μεταξύ 1989 και 1997.

Υπολογίζεται ότι οι εργοδότες καταβάλλουν κατά μέσο όρο το 55% των κοινωνικών εισφορών. Με εξαίρεση την Ιρλανδία, το ποσοστό αυτό άρχισε να μειώνεται από το 1980 και ιδιαίτερα σε κάποιες περιπτώσεις, πιο αισθητά. Στις Κάτω Χώρες, το 1989, οι εισφορές για έκτακτα έξοδα ιατρικής περίθαλψης και αναπηρίας μετατέθηκαν από τους εργοδότες στους εργαζόμενους, γεγονός που επέφερε μείωση του καταβαλλόμενου ποσού από τους εργοδότες από 40% στο 20% των κοινωνικών εισφορών. Στην Φινλανδία, οι κοινωνικές εισφορές για τους εργαζόμενους καθιερώθηκαν το 1995.

3. ΑΛΛΑΓΗ ΠΡΟΟΠΤΙΚΗΣ

3.1 Εξέλιξη της πραγματικής φορολόγησης των διαφόρων οικονομικών βάσεων (τεκμαρτός συντελεστής φορολόγησης)

Δεδομένου ότι η σύσταση του ΑΕγχΠ κατά οικονομική κατηγορία (κατανάλωση, εργασία, κεφάλαιο) μεταβάλλεται στο χρόνο, η ανάλυση του λόγου φορολογία/ΑεγχΠ δεν καθιστά δυνατό τον προσδιορισμό της πραγματικής φορολόγησης των εν λόγω οικονομικών συντελεστών. Ο υπολογισμός των τεκμαρτών (αφανών) συντελεστών φορολόγησης, που ορίζονται ως οι λόγοι της φορολόγησης προς τη συνεισφορά στο ΑεγχΠ της κάθε οικονομικής δραστηριότητας, δείχνει την ύπαρξη ενός συνόλου συγκρίσιμων και ομοιογενών δεικτών σε διεθνές επίπεδο όσον αφορά την πραγματική τους φορολόγηση.

Κατά τα 15 τελευταία έτη, η εξέλιξη των φορολογικών συστημάτων (περιλαμβανομένων των κοινωνικών εισφορών) δείχνει τάση που δεν ευνοεί τη δημιουργία θέσεων απασχόλησης στα περισσότερα κράτη-μέλη. Κατά μέσον όρο στην Ευρώπη, μεταξύ 1980 και 1996, ο τεκμαρτός συντελεστής φορολόγησης αυξήθηκε σημαντικά για τη μισθωτή απασχόληση (από 35 έως σχεδόν 43%) ενώ μειώθηκε (από 42 έως λιγότερο από 36%) για τους άλλους συντελεστές παραγωγής (κυρίως το κεφάλαιο) και παρέμεινε σταθερός (γύρω στο 14%) για την κατανάλωση.

3.2 Οι προκλήσεις της φορολογικής πολιτικής στην Ευρωπαϊκή Ένωση

3.2.1 Μια νέα προσέγγιση

Δεδομένης της εξέλιξης στη δομή των φορολογικών συστημάτων και της ανάγκης προόδου ενόψει της υλοποίησης της εσωτερικής αγοράς, η Επιτροπή πρότεινε νέα προσέγγιση (ανακοίνωση SEC(96)487 με τίτλο «Η φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση»). Το έγγραφο αυτό υπογραμμίζει την ανάγκη προώθησης της ανάπτυξης και απασχόλησης, σταθεροποίησης των φορολογικών συστημάτων και ολοκλήρωσης της εσωτερικής αγοράς. Οι υπουργοί οικονομίας και οικονομικών εξέφρασαν την ικανοποίησή τους, κατά τη σύνοδό τους στη Βερόνα στις 13 Απριλίου 1996, σχετικά με την ανακοίνωση της Επιτροπής και αποφάσισαν να συνεχίσουν την ανάλυσή τους βάσει της νέας αυτής προσέγγισης η οποία στρέφεται γύρω από τις ακόλουθες αρχές:

α. Καλή λειτουργία της ενιαίας αγοράς

Οι αποκλίνουσες φορολογικές ρυθμίσεις αποτελούν ένα σημαντικό τελικό πρόσκομμα στην πλήρη ολοκλήρωση της ενιαίας αγοράς. Οι ενδεχόμενες ασυμβατότητες μεταξύ των διαφόρων εθνικών συστημάτων φορολόγησης που ισχύουν στην Ευρωπαϊκή Ένωση έχουν ως συνέπεια τη δημιουργία εμποδίων και τον κατακερματισμό της ενιαίας αγοράς. Αποτέλεσμα είναι η μη βέλτιστη κατανομή των πόρων καθώς και η αποδυνάμωση της διεθνούς ανταγωνιστικότητας των ευρωπαϊκών φορέων. Η εισαγωγή του ευρώ, η μεγαλύτερη διαφάνεια των αγορών και η αύξηση του ανταγωνισμού καθιστούν ακόμη πιο εμφανή τη στρέβλωση που οφείλεται στα εμπόδια φορολογικής φύσεως.

β. Σταθεροποίηση των φορολογικών εσόδων των κρατών-μελών και προαγωγή της απασχόλησης

η πρόθεση των κρατών-μελών να σταθεροποιήσουν τα φορολογικά τους έσοδα προσκρούει στα προβλήματα της γήρανσης του πληθυσμού, της σταδιακής διάβρωσης ορισμένων φορολογικών βάσεων καθώς και στο γεγονός ότι η αυξανόμενη φορολογική επιβάρυνση της εργασίας έχει αρνητικό αντίκτυπο στην απασχόληση. Η πρόθεση αυτή πρέπει επίσης να αντιμετωπίσει το ζημιογόνο φαινόμενο του φορολογικού ανταγωνισμού μεταξύ κρατών-μελών. Πράγματι, σε ένα κλίμα κινητικότητας του κεφαλαίου και χαμηλής κινητικότητας των εργαζομένων, η σταθερότητα – ακόμα και η αύξηση – των συνολικών φορολογικών εσόδων επετεύχθη με την προοδευτική αλλοίωση της δομής της φορολογίας: η πραγματική φορολογική πίεση αυξήθηκε για τη φορολογική βάση με τη χαμηλότερη κινητικότητα. Έτσι, αφενός, μετά την αύξηση των κοινοτικών δαπανών σημειώθηκε αύξηση των επιβαρύνσεων στην εργασία σε μερικά κράτη δεδομένου ότι ένα σημαντικό μέρος των δαπανών κοινωνικής προστασίας χρηματοδοτείται άμεσα από τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης και αφετέρου οι φορολογικές απώλειες από τη διάβρωση άλλων φορολογικών βάσεων με μεγαλύτερη κινητικότητα αντισταθμίστηκαν εν μέρει από την υπερβολική φορολόγηση της εργασίας.

Η ανατροπή της τάσης αυτής αποτελεί προτεραιότητα που εξαρτάται από τη δυνατότητα αντιστάθμισης των ζημιών στα δημόσια έσοδα που θα προκαλούσε ενδεχομένως η μείωση των εισφορών που επιβαρύνουν την εργασία. Εφόσον η μείωση της επιβάρυνσης αυτής δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί παρά σταδιακά, σε πρώτη φάση θα ωφεληθούν οι χαμηλόμισθοι και οι λιγότερο καταρτισμένοι, δεδομένου ότι εκεί η αντικατάσταση της εργασίας από το κεφάλαιο έχει τον μεγαλύτερο αντίκτυπο και ότι οι κατηγορίες αυτές γνωρίζουν τη μεγαλύτερη ανεργία.

3.2.2 Συντονισμός των φορολογικών πολιτικών

Η ανακοίνωση της Επιτροπής που συζητήθηκε στη Βερόνα το 1996 υπογράμμισε το γεγονός ότι ο φορολογικός συντονισμός σε κοινοτικό επίπεδο επιβραδύνεται από δύο εμπόδια: τον κανόνα της ομοφωνίας για κάθε απόφαση επί του θέματος, καθώς και την επιμέρους προσέγγιση των θεμάτων φορολογικής πολιτικής. Η Επιτροπή και τα κράτη-μέλη θεώρησαν ότι

με μια συντονισμένη δράση στον φορολογικό τομέα θα ήταν δυνατόν να αποφευχθεί η ακούσια εγκατάλειψη της εθνικής κυριαρχίας των κρατών-μελών προς όφελος των δυνάμεων της αγοράς αποκλειστικά. Αποφάσισαν τη σύσταση ομάδας υψηλού επιπέδου για να προχωρήσουν σε στενότερο συντονισμό των φορολογικών πολιτικών.

4. «ΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ-ΜΕΛΩΝ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ»

Εν όψει των έντονων συζητήσεων που συντελούνται στην Ευρωπαϊκή Ένωση για το θέμα της φορολογικής εναρμόνισης στις συναντήσεις του Συμβουλίου της Ecofin, αλλά και εν όψει των εθνικών φορολογικών μεταρρυθμίσεων που λαμβάνουν χώρα στα Κράτη-Μέλη, παρουσιάζονται σε συνοπτική μορφή τα φορολογικά συστήματα των Κρατών-Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η έκθεση αποκαλύπτει τις μεγάλες διαφορές στον τρόπο φορολόγησης νομικών και φυσικών προσώπων καθώς επίσης και τις διαφοροποιήσεις των φορολογικών συντελεστών όσον αφορά στην άμεση αλλά και έμμεση φορολόγηση των πολιτών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

4.1 ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Οι Βασικοί Συντελεστές φορολόγησης των κερδών των εταιρειών στα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης κυμαίνονται από 28% (Ιρλανδία, Φινλανδία, Σουηδία) μέχρι και 45% (Γερμανία) διαμορφώνοντας το μέσο όρο στο 34% (βλέπε πίνακα 1).

ΠΙΝΑΚΑΣ 1		
	ΒΑΣΙΚΟΙ	ΧΑΜΗΛΟΤΕΡΟΙ
	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ
Εντός Ο.Ν.Ε.		
Αυστρία	34%	
Βέλγιο	39%	
Γαλλία	33,33%	
Γερμανία	45%	Φόρος εμπορίου 15-25%
Ιρλανδία	28%	
Ισπανία	35%	1-2%
Ιταλία	37%	16,2%
Λουξεμβούργο	31%	9,09%+Φόρος παγίων 0,7-1%
Ολλανδία	35%	
Πορτογαλία	35%	10%
Φινλανδία	28%	
Εκτός Ο.Ν.Ε.		
Δανία	34%	
Ελλάδα	30%,40%	
Ηνωμένο Βασίλειο	31%	
Σουηδία	28%	

ΠΙΝΑΚΑΣ 1: Πίνακας Συντελεστών Φορολόγησης των Εταιρειών στις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Το σύστημα φορολόγησης, όμως, των κερδών των εταιρειών, ποικίλει μεταξύ των Κρατών-Μελών. Έτσι, τα περισσότερα Κράτη-Μέλη φορολογούν τις εταιρείες που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους με σταθερό συντελεστή που εφαρμόζεται:

- είτε στο συνολικό κέρδος από τις συναλλαγές των εταιρειών σε ολόκληρο τον κόσμο ή
- μόνο στα κέρδη που πηγάζουν από τις συναλλαγές των εταιρειών μέσα στο Κράτος-Μέλος ή
- στα κέρδη των εταιρειών που προέρχονται από συναλλαγές με άλλα Κράτη-Μέλη που η φορολογία τους διέπεται από διμερείς συμβάσεις.

Τα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης που επιβάλλουν σταθερό συντελεστή φορολόγησης στα κέρδη των εταιρειών είναι η Αυστρία, η Ιταλία, η Ολλανδία, η Πορτογαλία, η Δανία, η Φινλανδία και η Σουηδία.

Σε ορισμένα Κράτη-Μέλη, όμως, ο συντελεστής φορολόγησης διαμορφώνεται ανάλογα με το ύψος των κερδών ή των ακαθάριστων εσόδων ή και με τη μορφή των εταιρειών που υπόκεινται σε φόρο. Αυτά τα Κράτη-Μέλη είναι η Ιρλανδία, η Γαλλία, το Λουξεμβούργο, η Γερμανία, το Ηνωμένο Βασίλειο και η Ελλάδα. Συγκεκριμένα στην Ιρλανδία ο χαμηλότερος φορολογικός συντελεστής είναι 28% και αυξάνεται σε 36% ανάλογα με το ύψος των φορολογητέων κερδών. Αντίθετα στην Γερμανία ο υψηλότερος συντελεστής είναι 45% και μειώνεται στο 30% για τις εταιρείες που πραγματοποιούν διανομή κερδών στους μετόχους τους. Σημειώνεται ότι σε περίπτωση πληρωμής φόρου από την εταιρεία επί των διανεμομένων κερδών, οι μέτοχοι έχουν το δικαίωμα ισόπτωσης έκπτωσης φόρου από τον φόρο που τους αναλογεί. Τέλος, στο Ηνωμένο Βασίλειο, εκτός από τον βασικό συντελεστή του 31% που ισχύει για τις μεγάλες εταιρείες, υπάρχει και ο γνωστός «φορολογικός συντελεστής μικρών εταιρειών» που κυμαίνεται στο 21% και αφορά στις εταιρείες με κέρδη που δεν ξεπερνούν τις 300.000 (περίπου 157.000.000 δραχμές).

Αλλα Κράτη-Μέλη έχουν ιδιαίτερες ρυθμίσεις σε ότι αφορά στην φορολόγηση των κερδών των εταιρειών, όπως η Ισπανία, η οποία επιτρέπει απαλλαγή μέχρι και 35% του πληρωτέου φόρου για τις εταιρείες που πραγματοποιούν έξοδα έρευνας και ανάπτυξης μέσα στην χώρα, εξαγωγική δραστηριότητα και επαγγελματική επιμόρφωση του προσωπικού τους. Τέλος η Φινλανδία επιβάλλει ξεχωριστή φορολόγηση στα κέρδη που προκύπτουν από το βασικό αντικείμενο των επιχειρήσεων από αυτά που μπορεί να προκύψουν από άλλες δραστηριότητες, αποκλείοντας τη μεταφορά ζημιών από την μία στην άλλη κατηγορία.

Εκτός, όμως, από τους βασικούς συντελεστές φορολόγησης των κερδών, σε ορισμένα Κράτη-Μέλη οι εταιρείες επιβαρύνονται με τοπικούς φόρους ανάλογα με την περιοχή στην οποία είναι εγκατεστημένες. Η επιβολή αυτών των τοπικών φόρων αντανακλά, κατά κάποιο τρόπο, την ισχύ της τοπικής αυτοδιοίκησης στα συγκεκριμένα Κράτη-Μέλη. Ένα από αυτά τα

Κράτη-Μέλη είναι η Γερμανία, η οποία επιβάλλει, εκτός από τον κυμαινόμενο συντελεστή φορολόγησης στα κέρδη των εταιρειών, φόρο εμπορίου που κυμαίνεται από 15% μέχρι και 25%. Επίσης, τοπικούς φόρους επιβάλλει η Ισπανία με 1-2%, η Ιταλία με 16,2% και η Πορτογαλία με 10% που αποτελούν επιπρόσθετη επιβάρυνση στον φόρο των εταιρικών κερδών. Τέλος, το Λουξεμβούργο επιβάλλει στις εταιρείες δύο ειδών δημοτικούς φόρους, ανάλογα πάντα με την περιοχή που είναι εγκατεστημένες, που αφορούν σε φόρο στα κέρδη των εταιρειών με συντελεστή 9,09% (πόλη του Λουξεμβούργου) και φόρο στα ακίνητα πάγια στοιχεία τους με συντελεστές από 0,7% μέχρι 1%. Έτσι, ο ανώτατος συντελεστής των φορολογικών κερδών των εταιρειών στο Λουξεμβούργο φτάνει συνολικά το 41,29%.

4.2 Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (Φ.Π.Α.)

Οι βασικοί συντελεστές Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης κυμαίνονται από 15% ο κατώτερος (Λουξεμβούργο και Γερμανία) έως και 25% ο ανώτερος (Σουηδία και Δανία), όπως φαίνεται από τον Πίνακα 2.

ΠΙΝΑΚΑΣ 2		
	ΒΑΣΙΚΟΙ	ΧΑΜΗΛΟΤΕΡΟΙ
	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ	ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ
Εντός Ο.Ν.Ε.		
Αυστρία	20%	10
Βέλγιο	21%	0%, 1%, 6%, 12%
Γαλλία	20,6%	5,5%
Γερμανία	15%	7%
Ιρλανδία	21%	12,5%
Ισπανία	16%	4%, 7%
Ιταλία	19%	4%, 10%, 16%
Λουξεμβούργο	15%	3%, 4%, 6%, 8%, 12%
Ολλανδία	17,5%	6%
Πορτογαλία	17%	5%, 12%
Φινλανδία	22%	6%, 12%
Εκτός Ο.Ν.Ε.		
Δανία	25%	-
Ελλάδα	18%	4%, 8%
Ηνωμένο Βασίλειο	17,5%	0%, 5%
Σουηδία	25%	6%, 12%

ΠΙΝΑΚΑΣ 2: Πίνακας Βασικών Συντελεστών Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Σε όλα τα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ισχύει ο ίδιος τρόπος υπολογισμού του πληρωτέου φόρου, δηλαδή χρέωσης Φ.Π.Α. από τον προμηθευτή στα αγαθά ή υπηρεσίες που προσφέρει με απαλλαγή του για τον Φ.Π.Α. αγοράς των αγαθών και των εξόδων του και πληρωμή της διαφοράς που προκύπτει. Όμως, για κάποιες συναλλαγές, και ειδικότερα για ορισμένες προσφερόμενες υπηρεσίες και ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υπεύθυνος για την απόδοση του φόρου καθίσταται ο αποδέκτης των υπηρεσιών και όχι ο προμηθευτής. Σαν γενικός κανόνας, η πηγή προσφοράς των αγαθών ή η τοποθεσία εγκατάστασης του προμηθευτή τους προσδιορίζει το Κράτος-Μέλος στο οποίο συντελείται η οικονομική δραστηριότητα. Υπάρχουν όμως οι

ακόλουθες εξαιρέσεις όσον αφορά στον προσδιορισμό της πηγής προσφοράς των αγαθών:

- Για την ακίνητη περιουσία πηγή προσφοράς θεωρείται η τοποθεσία της γης

- Για τα κινητά αγαθά πηγή προσφοράς θεωρείται το μέρος το οποίο βρίσκεται το αγαθό

- Για τα συνέδρια, εκθέσεις, εκπαίδευση και μόρφωση πηγή προσφοράς είναι ο τόπος στον οποίον λαμβάνουν χώρα

- Τέλος για τις χρηματοοικονομικές και συμβουλευτικές υπηρεσίες, το λίζινγκ εξοπλισμού, την χρήση πνευματικής ιδιοκτησίας και την διαφήμιση, πηγή προσφοράς θεωρείται η χώρα στην οποία βρίσκεται ο αποδέκτης των υπηρεσιών.

Επίσης, σε όλα τα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης επιβάλλεται Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στα αγαθά που εισάγονται από χώρες που δεν ανήκουν στην Ευρωπαϊκή Ένωση καθώς και σε αυτά που εισάγονται από άλλα Κράτη-Μέλη μέσω διαδικασιών της Κοινής Αγοράς.

4.3 Οι Επενδύσεις από μη μόνιμους κατοίκους Κρατών-Μελών στην Ευρωπαϊκή Ένωση

Σε όλα τα Κράτη-Μέλη είναι ευπρόσδεκτες οι επενδύσεις από πρόσωπα που δεν κατοικούν στο έδαφός τους. Επίσης, από το 1999 μειώνονται οι περιορισμοί για τις επενδύσεις που πραγματοποιούνται στα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης από κατοίκους άλλων Κρατών-Μελών. Για παράδειγμα η Αυστρία επιχειρεί την εξομοίωση των αναγκαίων προϋποθέσεων για την πραγματοποίηση επενδύσεων από κατοίκους άλλων Κρατών-Μελών στο έδαφός της με αυτές που ισχύουν για τους κατοίκους της. Αρκετά Κράτη-Μέλη δεν επιβάλουν κανέναν περιορισμό σε τέτοιες επενδύσεις, όπως η Γερμανία, η Ιρλανδία, η Ιταλία, το Λουξεμβούργο, η Ολλανδία, η Πορτογαλία και η Δανία,

ενώ στα υπόλοιπα Κράτη-Μέλη οι περιορισμοί στις επενδύσεις κατοίκων άλλων χωρών στο έδαφός τους αφορούν κυρίως:

- Στην αγορά γης, όπου απαιτούνται εγκρίσεις από τις αρμόδιες αρχές (Ελλάδα, Φινλανδία, Σουηδία)

- στις επενδύσεις που σχετίζονται με θέματα εθνικής ασφάλειας, υγείας και άμυνας (Γαλλία)

Επίσης, σε ορισμένα Κράτη-Μέλη, όπως για παράδειγμα στο Βέλγιο και στο Ηνωμένο Βασίλειο, επιβάλλεται περιορισμός σε επενδύσεις που αφορούν αγορά μετοχών εταιρειών εισηγμένων ή μη στο χρηματιστήριο, για πάνω από ένα ορισμένο ποσοστό, η οποία απαιτεί έγκριση από τις αρμόδιες αρχές. Η Ισπανία επιβάλλει περιορισμούς στις επενδύσεις που πραγματοποιούνται από κατοίκους χωρών εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης στους τοπικούς ιδιωτικούς τηλεοπτικούς ή ραδιοφωνικούς σταθμούς και αεροπορικές εταιρείες, ενώ η Ελλάδα πρόσθετα στα παραπάνω επιβάλλει περιορισμούς και στην αγορά γης σε περιοχές κοντά στα σύνορα και στη σύσταση μεσιτικών εταιρειών.

Οι μορφές των εταιρειών που μπορούν να ιδρύσουν οι ξένοι επενδυτές στα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης είναι οι εξής:

- Παράρτημα εταιρείας στους στο Κράτος-Μέλος ή
- Τοπική θυγατρική εταιρεία

Σε κάθε Κράτος-Μέλος υπάρχει διαφορετικό σύστημα φορολόγησης για κάθε μορφή εταιρείας που ιδρύεται από ξένο επενδυτή και προσφέρονται διαφορετικά κίνητρα και επιβαρύνσεις. Σε γενικές γραμμές τα Κράτη-Μέλη, τα παραρτήματα των εταιρειών φορολογούνται για τα τοπικά κέρδη που αναλογούν σε αυτά, ενώ οι θυγατρικές εταιρείες για τα κέρδη που απορρέουν από τις συναλλαγές τους σε ολόκληρο τον κόσμο και τείνουν να εξομοιώνονται με τις φορολογικές επιβαρύνσεις των υπόλοιπων εταιρειών ιδρυμένων από κατοίκους του κάθε Κράτους-Μέλους. Οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης είναι η πιο συχνή μορφή εταιρείας που επιλέγεται από τους ξένους επενδυτές στα περισσότερα Κράτη-Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

4.4 Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων στα Κράτη-Μέλη

Αν και σε κάθε Κράτος-Μέλος όλα τα φυσικά πρόσωπα υπόκεινται σε φόρο για το εισόδημα που αποκτούν σε ολόκληρο τον κόσμο, υπάρχουν μεγάλες διαφορές σε ότι αφορά τον τρόπο προσδιορισμού του φορολογητέου εισοδήματος και του πληρωτέου φόρου. Από την ανάλυση των συστημάτων των Κρατών-Μελών που παρατίθεται παρακάτω φαίνεται η διαφορά στον τρόπο και βαθμό που κάθε Μέλος ορίζει αλλά και αντιλαμβάνεται την φορολογική υποχρέωση των φυσικών προσώπων.

ΕΛΛΑΔΑ

Στην χώρα μας, ο πληρωτέος φόρος υπολογίζεται βάσει συντελεστών πάνω στο συνολικό καθαρό εισόδημα των φυσικών προσώπων που προέρχεται από μισθούς και συντάξεις και λοιπά εισοδήματα π.χ.: ενοικίαση γης και κτιρίων, τόκοι και μερίσματα, βιομηχανικές, εμπορικές, αγροτικές επιχειρήσεις και επαγγελματικές αμοιβές. Εκτός από τα παραπάνω, τα φυσικά πρόσωπα είναι υποκείμενα φόρου και για μέρος των κερδών από επιχειρηματικούς συνεταιρισμούς ή εταιρείες περιορισμένης ευθύνης στις οποίες έχουν μερίδιο. Για κάθε κατηγορία εισοδήματος ισχύουν διαφορετικοί κανονισμοί και ελαφρύνσεις κατά τον προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος. Γενικά τα εισοδήματα των συζύγων φορολογούνται ξεχωριστά αν και τα ανδρόγυνα υποχρεούνται σε κοινές δηλώσεις. Οι τόκοι από καταθέσεις φορολογούνται στην πηγή τους με ποσοστό 15%. Στην χώρα μας, ο υπολογισμός της φορολογικής επιβάρυνσης των φυσικών προσώπων διέπεται επίσης από κριτήρια διαμορφωμένα ανάλογα με το κόστος διαβίωσης, αγοράς και συντήρησης παγίων στοιχείων (αυτοκίνητα, σκάφη αναψυχής κ.λ.π.) την αποπληρωμή δανείων κ.ά. Τα έξοδα διαβίωσης ή αγορά παγίων στοιχείων που δεν καλύπτεται από το δηλωθέν εισόδημα της επικείμενης ή προηγούμενης χρήσης μπορεί να δικαιολογηθεί με τη σύναψη δανείου, την πώληση περιουσίας ή την νόμιμη εισαγωγή συναλλάγματος. Όταν η διαφορά ανάλογα με το δηλωθέν εισόδημα και το «αντικειμενικά

υπολογισμένο» δεν ξεπερνά το ποσοστό 20%, η φορολογική επιβάρυνση στηρίζεται στο δηλωθέν εισόδημα. Τα νέα μέτρα που αναμένεται να τεθούν σε ισχύ για τα εισοδήματα στο νέο φορολογικό νομοσχέδιο περιλαμβάνουν την αύξηση του αφορολόγητου ορίου των φυσικών προσώπων, μισθωτών, συνταξιούχων και άλλων φορολογούμενων, την αύξηση των εκπτώσεων φόρου για τα παιδιά, τη μείωση του συντελεστή φορολογίας των προσωπικών εταιρειών και την τιμαριθμοποίηση των κλιμακίων της φορολογικής κλίμακας.

ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ

Το υποκείμενο σε φορολόγηση εισόδημα των φυσικών προσώπων υπολογίζεται μετά την αφαίρεση κάποιων ελαφρύνσεων (προσωπικών και άλλων) είτε από το αποκτηθέν εισόδημα είτε από το ποσό του φόρου που προκύπτει. Τα εισοδήματα συζύγων αξιολογούνται και φορολογούνται ξεχωριστά. Σε γενικές γραμμές τα φυσικά πρόσωπα που κατοικούν στο Ηνωμένο Βασίλειο υπόκειται σε φόρο πάνω στο εισόδημα που αποκτάται σε οποιαδήποτε χώρα του κόσμου. Σε ειδικές περιπτώσεις, όμως, κάποια πρόσωπα είναι δυνατόν να μην επιβαρυνθούν καθόλου φόρο. Όπως στην περίπτωση που οι υπηρεσίες προσφέρονται εκτός του Κράτους-Μέλους και ο εργοδότης, ή ο συνεταιρισμός στον οποίο έχει μερίδιο ο υποκείμενος του φόρου δεν βρίσκεται στο Ηνωμένο Βασίλειο ή στην Ιρλανδία ή στην περίπτωση που το φυσικό πρόσωπο κατοικεί λιγότερο από 3 χρόνια στο Ηνωμένο Βασίλειο και προσφέρει υπηρεσίες σε άλλη χώρα. Ανάλογες περιπτώσεις ισχύουν και για το εισόδημα που προέρχεται από επενδύσεις, οι νόμοι, όμως που διέπουν ανάλογες περιπτώσεις είναι αρκετά περίπλοκοι. Στο φορολογητέο εισόδημα από την εργασία ενός υπαλλήλου στο Ηνωμένο Βασίλειο προστίθεται και η αξία όλων των αντισταθμιστικών ωφελειών που απολαμβάνει λόγω της εργασίας του (εκτός από αυτά βέβαια που αφορούν αποκλειστικά στην διεκπεραίωσή της) και ο συνολικός φόρος που αναλογεί σε αυτή αφαιρείται στη πηγή υπό το καθεστώς του συστήματος «PAYE», δηλαδή κατά τη καταβολή του μισθού.

ΓΑΛΛΙΑ

Ο φόρος που αναλογεί στα εισοδήματα των φυσικών προσώπων στην Γαλλία υπολογίζεται βάσει ενός ειδικού συστήματος καταμερισμού «βαρών»: ένα «βάρος» για τους ανύπαντρους, δύο «βάρη» για τα ανδρόγυνα συν ½ «βάρους» για καθένα από τα πρώτα δύο παιδιά, και ένα «βάρος» για κάθε παιδί παραπάνω. Ο φόρος που αναλογεί πολλαπλασιάζεται με τον αριθμό «βαρών», έτσι ώστε να διαμορφωθεί το συνολικό ποσό του φόρου. Οι περισσότερες ελαφρύνσεις, που αφαιρούνται από το ακαθάριστο εισόδημα αφορούν σε έξοδα παιδιών, ποσά που δίνουν για φιλανθρωπικούς σκοπούς, επισκευές κύριας κατοικίας και κάποιους τύπους επενδύσεων. Φορολογικές ελαφρύνσεις που αφορούσαν σε τόκους στεγαστικών δανείων και δόσεις ασφαλειών ζωής αποσύρθηκαν το 1997. Τα ανδρόγυνα υπόκεινται σε φόρο μαζί για το συνολικό εισόδημά τους και γι' αυτό των παιδιών τους, αν υπάρχει. Όλα τα φυσικά πρόσωπα που υπόκεινται σε φόρο στη Γαλλία επιβαρύνονται με εισφορές κοινωνικού χαρακτήρα της τάξης περίπου του 4% των μισθών τους.

ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ

Στην Φινλανδία το εισόδημα των φυσικών προσώπων χωρίζεται σε κεφαλαιουχικό εισόδημα και άλλο συνολικό αποκτηθέν εισόδημα. Τα έξοδα της κάθε κατηγορίας αφαιρούνται ξεχωριστά από την συγκεκριμένη κατηγορία και μόνο. Το κεφαλαιουχικό εισόδημα προέρχεται από απόδοση και κέρδος από την πώληση ιδιοκτησίας και φορολογείται με φορολογικό συντελεστή 28%. Το υπόλοιπο εισόδημα που προκύπτει από άλλες δραστηριότητες (π.χ. εργασία) φορολογείται βάσει κλίμακας. Επιπρόσθετα, τα φυσικά πρόσωπα στην Φινλανδία επιβαρύνονται με τοπικούς φορολογικούς συντελεστές (15-19,5%) στο συνολικό τους εισόδημα (εκτός του κεφαλαιουχικού) ανάλογα με το Δήμο, αλλά και με εκκλησιαστικό φόρο (1-2%).

ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ

Οι κάτοικοι του Λουξεμβούργου υπόκεινται σε φόρο στο Λουξεμβούργο για το συνολικό εισόδημά τους σε όλον τον κόσμο. Τα φυσικά πρόσωπα που

δεν κατοικούν στο Λουξεμβούργο υποχρεούνται σε φόρο μόνο για το εισόδημα που αποκτούν στο Λουξεμβούργο. Τα ανδρόγυνα υπόκεινται σε φόρο για το συνολικό εισόδημά τους. Οι εργοδότες πρέπει να αφαιρούν τον φόρο που αναλογεί στους μισθούς των υπαλλήλων στην πηγή βάσει δημοσιευμένων πινάκων που λαμβάνουν υπόψη ελαφρύνσεις λόγω παιδιών και βασικών εξόδων. Επιπρόσθετα, ένας αριθμός συγκεκριμένων εξόδων αφαιρείται προς την διαμόρφωση του τελικού φορολογητέου εισοδήματος. Τα πιο συχνά από αυτά είναι: ασφαλιστικές εισφορές, κόμιστρα ασφαλειών ζωής, τόκοι δανείων, μετοχές σε εταιρείες που εδρεύουν στο Λουξεμβούργο. Επιπρόσθετα, τα φυσικά πρόσωπα επιβαρύνονται με τοπικούς φόρους (οι ίδιοι με αυτούς που επιβάλλονται στις επιχειρήσεις αλλά με διαφορετικές ελαφρύνσεις) στο εισόδημα που προκύπτει από εμπορικές δραστηριότητες.

ΓΕΡΜΑΝΙΑ

Όλοι οι κάτοικοι της Γερμανίας είναι υποκείμενοι φόρου για τα εισοδήματά τους σε ολόκληρο τον κόσμο. Ειδικές περιπτώσεις φορολογικής επιβάρυνσης υπάρχουν για φυσικά πρόσωπα που δεν κατοικούν συνέχεια στη Γερμανία αλλά φορολογούνται σαν κάτοικοι εάν τουλάχιστον το 90 % του εισοδήματός τους φορολογείται στη Γερμανία. Ο φορολογικός συντελεστής στη Γερμανία φτάνει σταδιακά το 53% και επιπρόσθετα, τα φυσικά πρόσωπα επιβαρύνονται με 7,5% στον πληρωτέο φόρο. Εάν το εισόδημα περιλαμβάνει επιμερισμένα κέρδη, ο επιπρόσθετος φόρος του 7,5% αφαιρείται από το πληρωτέο ποσό εάν πληρωθεί από την εταιρεία. Τα ανδρόγυνα μπορούν να επιλέξουν την πληρωμή φόρου στο συνολικό τους εισόδημα, ενώ ειδικοί μειωμένοι συντελεστές ισχύουν για την πώληση επιχείρησης, μεριδίου σε συνεταιρισμό ή μετοχικού μεριδίου μεγαλύτερου του 25% από φυσικά πρόσωπα. Το εισόδημα από επιχείρηση υπόκειται σε φορολόγηση σύμφωνα με τους κανονισμούς που ισχύουν για το εισόδημα από εμπορικές δραστηριότητες των εταιρειών. Τέλος, αν και δεν υπάρχουν τοπικοί φόροι στη Γερμανία, τα φυσικά πρόσωπα (ακόμα και οι αλλοδαποί) ανάλογα σε ποια θρησκευτική κοινότητα ανήκουν, υπόκεινται σε επιβάρυνση που ανέρχεται στο 9% του πληρωτέου φορολογικού ποσού τους, η οποία όμως αφαιρείται από το φορολογητέο εισόδημά τους.

ΑΥΣΤΡΙΑ

Στην Αυστρία όλα τα άτομα που μένουν τουλάχιστον 6 μήνες τον χρόνο στο έδαφος της χώρας επιβαρύνονται κανονικά με τον φόρο που αναλογεί σε όλους τους κατοίκους. Οι υπόλοιποι έχουν μερική επιβάρυνση. Η φορολογική επιβάρυνση των μόνιμων κατοίκων μειώνεται για τους εργαζόμενους και τους συνταξιούχους καθώς και τους παντρεμένους ανάλογα με τον αριθμό των παιδιών όταν μόνο ένας εκ των δύο συζύγων έχει εισόδημα. Δίνονται επίσης φοροελαφρύνσεις σε όλους τους φορολογούμενους που έχουν παιδιά ανάλογα με την ηλικία των δευτέρων. Στους μισθωτούς επιβάλλεται φόρος που αφαιρείται άμεσα από τους μισθούς τους, ενώ αν έχουν εισοδήματα και από άλλες πηγές υποχρεούνται στην σύνταξη φορολογικών δηλώσεων. Επίσης, η Αυστρία επιβάλλει παρακρατούμενο φόρο 25% στους τόκους των καταθέσεων σε Αυστριακές τράπεζες και ομόλογα όταν οι πληρωμές των τόκων γίνονται στην Αυστρία.

ΒΕΛΓΙΟ

Οι κάτοικοι του Βελγίου υπόκεινται σε φόρο για το συνολικό εισόδημά τους από όλες τις πηγές του. Τα εισοδήματα των παντρεμένων υπολογίζονται συνολικά για τον προσδιορισμό του φορολογικού συντελεστή με δύο εξαιρέσεις: α) όταν και οι δύο σύζυγοι έχουν εισόδημα από το επάγγελμά τους φορολογείται χωριστά το χαμηλότερο εισόδημα εκ των δύο, β) εάν μόνο ένας εκ των δύο συζύγων έχει εισόδημα από επάγγελμα, το % αυτού διανέμεται στον άλλο σύζυγο και φορολογείται ξεχωριστά. Η φορολόγηση γίνεται με τιμαριθμική αναπροσαρμογή των διαδοχικών τμημάτων του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος σε συντελεστές που ποικίλουν από 25% μέχρι 55%. Οι φορολογούμενοι επιβαρύνονται με δημοτικούς φόρους 6%-10% των βασικών συντελεστών και 3% πρόσθετη επιβάρυνση ως συμβολή για καταστάσεις κρίσης.

ΙΡΛΑΝΔΙΑ

Στην Ιρλανδία οι μόνιμοι κάτοικοι και διαμένοντες στη χώρα υπόκεινται σε φόρο για τα εισοδήματά τους από όλες τις πηγές τους. Υπάρχουν, όμως διάφορες εξαιρέσεις: α) για τους ιδιώτες που μένουν στην Ιρλανδία αλλά δεν είναι μόνιμοι κάτοικοι η φορολογική επιβάρυνση αφορά τα εισοδήματα που δημιουργήθηκαν στην Ιρλανδία ή το Ηνωμένο Βασίλειο ή που εμβάστηκαν στην Ιρλανδία από άλλες χώρες, β) για τους μη μόνιμους κατοίκους της Ιρλανδίας, η φορολογική επιβάρυνση αφορά στα εισοδήματα που δημιουργήθηκαν στην Ιρλανδία. Τα ανδρόγυνα μπορούν να φορολογηθούν στο συνολικό τους εισόδημα, ενώ δεν υπάρχει πρόσθετη επιβάρυνση στο εισόδημα που προέρχεται από επενδύσεις. Τέλος, για το εισόδημα που αποκτάται στο Ηνωμένο Βασίλειο, οι ιδιώτες επιβαρύνονται φορολογικά στην Ιρλανδία ανεξάρτητα εάν το ποσό εμβάστηκε στην τελευταία ή όχι.

ΙΤΑΛΙΑ

Στην Ιταλία οι κάτοικοι επιβαρύνονται με τους φορολογικούς συντελεστές εισοδήματος για το συνολικό τους φορολογικό εισόδημα που αποκτάται μέσα στην Ιταλία αλλά και στο εξωτερικό μετά την αφαίρεση κάποιων προσωπικών και άλλων ελαφρύνσεων. Οι ιδιώτες που δεν κατοικούν μόνιμως στην Ιταλία επιβαρύνονται με φόρο μόνο για το εισόδημα που αποκτούν στην Ιταλία. Οι Ιταλοί επιβαρύνονται, όμως, και με τοπικούς φόρους για το εισόδημα που αποκτάται μόνο στην Ιταλία. Η τοπική φορολογική επιβάρυνση δεν επιβάλλεται στους μισθούς και ημερομίσθια, επαγγελματικές αμοιβές, εισοδήματα από ακίνητα και μερίσματα και στα εισοδήματα που φορολογούνται στην πηγή τους. Το φορολογητέο εισόδημα που υπόκειται στους τοπικούς φόρους, απολαμβάνει σημαντικές μειώσεις και ελαφρύνσεις όταν το εισόδημα προέρχεται από επιχειρήσεις. Ενώ οι τοπικοί φόροι δεν αφαιρούνται για σκοπούς υπολογισμού του καθαρού φορολογητέου εισοδήματος, η αντιστάθμιση μεταξύ των δύο τύπων φόρων, εισοδήματος και τοπικών, είναι δυνατή. Ο φορολογικός συντελεστής των τοπικών φόρων είναι 16,2%.

ΟΛΛΑΝΔΙΑ

Οι κάτοικοι της Ολλανδίας υπόκεινται σε φόρο για το συνολικό τους εισόδημα που αποκτήθηκε σε όλον τον κόσμο μετά την αφαίρεση προσωπικών ελαφρύνσεων για ιδιώτες, ανδρόγυνα και ανύπαντρους με παιδιά. Ο φόρος εισοδήματος και κοινωνικής ασφάλισης περιλαμβάνονται σε ένα συντελεστή που επιβάλλεται στο εισόδημα του πρώτου κλιμακίου της φορολογικής κλίμακας. Ειδικές εξαιρέσεις ισχύουν για τους ανθρώπους της τρίτης ηλικίας. Ωστόσο ειδικοί συντελεστές ισχύουν για ορισμένους τύπους εισοδήματος, όπως για παράδειγμα το κέρδος από την πώληση ή ρευστοποίηση μιας επιχείρησης που φορολογείται με συντελεστή 45%. Οι μισθοί και τα ημερομίσθια υπόκεινται σε παρακράτηση φόρου με επιστροφή ή πρόσθετη πληρωμή της διαφοράς βάσει της τελικής φορολογικής υποχρέωσης του ιδιώτη.

ΔΑΝΙΑ

Στην Δανία, οι τρεις τύποι εισοδήματος που πρέπει να υπολογιστούν για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος είναι: α) το προσωπικό εισόδημα, β) το εισόδημα που προέρχεται από επενδύσεις και γ) το κανονικό φορολογητέο εισόδημα. Ακόμα πρέπει να υπολογιστεί το εισόδημα που προέρχεται από μερίσματα και κέρδη ή απώλειες από την πώληση μετοχών τα οποία φορολογούνται με ξεχωριστό τρόπο. Το φορολογητέο εισόδημα υπολογίζεται ως το σύνολο του προσωπικού εισοδήματος (μισθοί, αμοιβές από αυτοαπασχόληση κ.λ.π.), συν ή μείον το εισόδημα που προέρχεται από επενδύσεις (εισόδημα από τόκους κ.λ.π.) μείον τις διάφορες εκπτώσεις.

ΣΟΥΗΔΙΑ

Στην Σουηδία, το εισόδημα των ιδιωτών χωρίζεται σε αποκτηθέν εισόδημα, κεφαλαιουχικό εισόδημα και εισόδημα από επιχειρήσεις. Στα παραπάνω επιβάλλονται τοπικοί και εθνικοί φόροι κατά περίπτωση. Σημειώνεται ότι σε περίπτωση ζημιών του κεφαλαιουχικού τύπου εισοδήματος οι φορολογούμενοι δικαιούνται φοροαπαλλαγής ίση με το 30% της ζημιάς.

ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ

Στην Πορτογαλία οι κάτοικοι του Κράτους-Μέλους αλλά και όλοι οι ιδιώτες που αποκτούν εισόδημα στην Πορτογαλία υπόκεινται σε φόρο εισοδήματος στο οικογενειακό τους εισόδημα που προέρχεται από οποιαδήποτε χώρα του κόσμου. Κάτοικος θεωρείται κάποιος που μένει στην Πορτογαλία περισσότερες από 183 ημέρες το χρόνο ή που έχει στην κατοχή του σπίτι στην Πορτογαλία που θεωρείται συνήθης κατοικία του κατά την 31 Δεκεμβρίου του εκάστοτε οικονομικού έτους. Τα εισοδήματα που φορολογούνται αφορούν αυτά που προέρχονται σχεδόν από όλες τις πηγές, όπως μισθοί και ημερομίσθια, επαγγελματικές αμοιβές, ασφάλιση και εφάπαξ ωφέλειες, επιχειρήσεις, αγροτικές δραστηριότητες, επενδύσεις, ενοικίαση ακινήτων, κέρδη από πώληση κεφαλαιουχικών αγαθών, συντάξεις, ακόμη και κέρδη από τυχερά παιχνίδια. Η Πορτογαλία έχει ένα σύστημα εκπτώσεων από το μικρό εισόδημα εκ των οποίων οι πιο σημαντικές είναι έξοδα επαγγέλματος, ιατρικά έξοδα, εκπτώσεις λόγω σχολείων των παιδιών, ασφάλιστρα και συμβολές σε πρόσθετα σχήματα κοινωνικής ασφάλισης, δωρεές κ.λ.π. Ξεχωριστές εκπτώσεις για τους φορολογούμενους και τα παιδιά τους αφαιρούνται από τον πληρωτέο φόρο. Στην περίπτωση ανδρόγυνων φορολογούμενων, το οικογενειακό φορολογητέο εισόδημα διαιρείται δια δύο. Αυτό πολλαπλασιάζεται με φορολογικούς συντελεστές και μειώνεται με το αφαιρετέο ποσό ανά κλιμάκιο. Τέλος, τα μερίσματα από εισηγμένες εταιρείες, τόκοι και πώληση κεφαλαιουχικών αγαθών φορολογούνται με σταθερούς συντελεστές εάν ο φορολογούμενος επιλέξει να μην τα συμπεριλάβει στο υπόλοιπο εισόδημά του.

ΙΣΠΑΝΙΑ

Σύμφωνα με τη φορολογική μεταρρύθμιση του 1992, στην Ισπανία οι κάτοικοι του Κράτους-Μέλους υπόκεινται σε φόρο για το εισόδημά τους από όλες τις χώρες του κόσμου σύμφωνα με συντελεστές. Όπως στην Πορτογαλία, κάτοικος θεωρείται κάποιος που μένει στην Ισπανία περισσότερες από 183 ημέρες το χρόνο, αλλά και αυτός του οποίου η έδρα

επιχείρησης ή επαγγελματικής ή οικονομικής δραστηριότητας βρίσκεται στην Ισπανία. Οι ιδιώτες υπόκεινται και σε τοπικούς φόρους οι οποίοι προσδιορίζονται είτε βάσει κοινής κλίμακας (με συντελεστές από 3%-8,40%) για όλο το Κράτος-Μέλος είτε ειδικής τοπικής κατά περίπτωση. Τέλος, ξεχωριστή εθνική και τοπική κλίμακα συντελεστών φορολόγησης ισχύει για τη περίπτωση όπου τα μέλη οικογενειών επιλέξουν να φορολογηθούν με βάση το συνολικό εισόδημα της οικογένειας που συνήθως περιλαμβάνει τους δύο συζύγους και τα παιδιά κάτω των 18 ετών.

Σε όλα τα Κράτη-Μέλη, οι υποκείμενοι στο φόρο που επιβαρύνονται με διπλή φορολόγηση (δηλαδή υπόκεινται σε φόρο σε περισσότερες από μία χώρες) απολαμβάνουν φοροαπαλλαγή με την ύπαρξη διμερών συμβάσεων ή βάσει κανόνων που ισχύουν στο κάθε Μέλος. Για παράδειγμα το Ηνωμένο Βασίλειο έχει συνάψει διμερείς συμβάσεις με πάνω από 100 χώρες στο κόσμο. Στην Ελλάδα, η απαλλαγή που δίνεται δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από την καταβολή φόρου που θα λάμβανε χώρα εάν το εισόδημα αυτό είχε αποκτηθεί στο ίδιο το Κράτος-Μέλος ή είναι ισόποση με την επιβάρυνση του φορολογούμενου στην άλλη χώρα. Ενώ στην Γερμανία όταν μέρος του εισοδήματος των φυσικών προσώπων απαλλάσσεται από επιβάρυνση, στο υπόλοιπο φορολογητέο εισόδημα επιβάλλεται ο συντελεστής που αντιστοιχεί στο συνολικό ποσό του εισοδήματος (εσωτερικού και εξωτερικού).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΠΙΝΑΚΕΣ ΤΩΝ ΔΟΜΙΚΩΝ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ

ΚΡΑΤΩΝ-ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ

5. ΠΙΝΑΚΕΣ ΤΩΝ ΔΟΜΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ-ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ

ΠΙΝΑΚΑΣ 1				
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
ΑΝΑΛΟΓΟΥΝ ΦΟΡΟΣ	39%	35%	34%	29%
ΜΕΙΩΜΕΝΟ	28% Κέρδη: €1-25000 36% κέρδη: €25000-90000. 41% κέρδη: €90000-325000. Αυτά τα μειωμένα ποσοστά είναι υπό τον όρο των συνθηκών	ΧΑ*	ΧΑ	ΧΑ
ΥΠΕΡΤΙΜΗΣΗ	Προσωρινή υπερτίμηση του 3% υπολογισμένη στο πραγματικό φόρο εισοδήματος οφειλόμενο στους υπολογισμούς πριν από τις μειώσεις	ΧΑ	ΧΑ	ΧΑ
ΕΛΑΧΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	ΧΑ	ΧΑ	€5625 ανά έτος σε εταιρείες με ετήσιο τζίρο που υπερβαίνει τα €375000	ΧΑ
ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΝΑΛΟΓΙΕΣ	21,5%: Βελγικά γραφεία για επιχειρήσεις και Γεωργία. 19,5%: Εγκεκριμένοι διαθέσιμοι χρηματικοί πόροι σε ακίνητη περιουσία ή μη κατεργασμένες μετοχές. 5%: Εγκεκριμένοι επαγγελματικοί συνεταιρισμοί πίστωσης και μερικά εγκεκριμένα οικοδομικά ανεξάρτητα συστήματα οργανισμών	ΧΑ	ΧΑ	ΧΑ

* Χωρίς ανάλυση

ΠΙΝΑΚΑΣ 2α

ΠΙΝΑΚΑΣ 2α		
Δομικά στοιχεία	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
ΚΑΝΟΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	Το φορολογήσιμο εισόδημα υπολογίζεται με βάση τους κανόνες της επιχειρηματικής λογιστικής εκτός αν ο φορολογικός νόμος προνοεί διαφορετικά. Μειώσεις για φορολογικούς σκοπούς επιτρέπονται μόνο όταν αναφέρονται στους λογαριασμούς.	Το φορολογήσιμο εισόδημα υπολογίζεται με βάση την επιχειρηματική άσκηση. Εκτός αν ο φορολογικός νόμος ορίζει διαφορετικά. Η βασική αρχή της βάσιμης επιχειρηματικής άσκησης είναι η σύνεση.
ΑΠΟΣΒΕΣΗ		
Βάση	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής
Μέθοδοι	<ul style="list-style-type: none"> • Ευθεία γραμμή • Μειωμένη αποπληρωμή των οφειλομένων (με εξαίρεση τα απροσδιόριστα περιουσιακά στοιχεία, αυτοκίνητα και εισοδήματα που χρησιμοποιούνται από κατόχους μισθωμένου μέσου ή γης. • Συνδυασμός των παραπάνω. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ευθεία γραμμή • Υποτίμηση της μειωμένης αποπληρωμής των οφειλομένων (με εξαίρεση τα κτίρια) • Συνδυασμός της μειωμένης αποπληρωμής των οφειλομένων και υποτίμηση της ευθείας γραμμής • Υποτίμηση στη βάση της χρήσης των περιουσιακών στοιχείων (για περιουσιακά στοιχεία με μεγάλη ποικιλία σε ετήσια χρήση). Επιταχυνόμενη απόσβεση επιτρέπεται για συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία (πχ περιβαλλοντικές φιλικές επενδύσεις)
Ποσοστά	<p>Η μειωμένη αποπληρωμή των οφειλομένων είναι η διπλή αξία της ευθείας γραμμής με μέγιστο το 40%. Οι αξίες απόσβεσης είναι αμετάβλητες από διαχειριστική εξάσκηση:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Κτίρια γραφείων 3%, • Βιομηχανικά κτίρια 5%, • Εξοπλισμός 10-25% • Εξοπλισμός Η/Υ: 33% • Σιδηροδρομικά βαγόνια: 20% (συνέχεια πιν. 3^α) 	<p>Υπολογίζονται βασισμένα στη χρήσιμη ζωή των περιουσιακών στοιχείων. Απόσβεση με βάση την απόδοση των περιουσιακών στοιχείων. Γενικά:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Κτίρια γραφείων 1,5-3%, • Βιομηχανικά κτίρια: 2-4%, • Μηχανήματα και εξοπλισμός 10-20% • Η/Υ: 25-33% • Φορτηγά: 30%

ΠΙΝΑΚΑΣ 2β

Δομικά στοιχεία	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
Κανόνες φορολογικής λογιστικής	Το φορολογήσιμο εισόδημα υπολογίζεται σε σύγκριση ενός δικτύου αξιών των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας στην αρχή και το τέλος του φορολογικού χρόνου. Οι εμπορικές αξιολογήσεις (αποτιμήσεις) είναι δεσμευμένες για φορολογικούς σκοπούς εκτός αν ο νόμος ορίζει διαφορετικά.	Το φορολογικό εισόδημα υπολογίζεται με βάση των σχετικών κανόνων του φορολογικού νόμου, ο οποίος γενικά ακολουθεί εκείνους των επιχειρηματικών λογαριασμών. Μειώσεις για φορολογικούς σκοπούς επιτρέπονται μόνο όταν καταγράφονται στους λογαριασμούς.
ΑΠΟΣΒΕΣΗ		
Βάση	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής
Μέθοδοι	Απόσβεση της ευθείας γραμμής	<ul style="list-style-type: none"> • Απόσβεση της μειωμένης αποπληρωμής των οφειλομένων • Ευθεία γραμμή για απροσδιόριστα και μακροπρόθεσμα έξοδα (δαπάνες) • Μέθοδος ελάττωσης εμπορευμάτων για φυσικούς πόρους • Περιουσιακά στοιχεία που η αξία απόκτησης είναι μικρή ή των οποίων η οικονομική ζωή δεν ξεπερνά τα 3 χρόνια, μπορεί να δαπανηθούν. Ένας φορολογούμενος μπορεί να διαθέτει οποιοδήποτε ποσοστό απόσβεσης ανάμεσα σε 0% και ένα μέγιστο βαθμό απόσβεσης.
Ποσοστά	<p>Παρόλο που καθιερωμένες αξίες έχουν αναπτυχθεί, ξεχωριστές αποσβέσεις αξιών επιτρέπονται.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Κτίρια εταιριών μέχρι 4% • Κτίρια τραπεζών ή ασφαλειών: 2,5% • Άλλα κτίρια: 2% 	<p>Πέρα από την πιθανή οικονομική ζωή των περιουσιακών στοιχείων, εξαιρούνται θεσπισμένες αξίες για διάφορα είδη περιουσιακών στοιχείων.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Οι μέγιστες αξίες απόσβεσης είναι • κατοικίες και διοικητικά κτίρια: 4% • εμπορικά και βιομηχανικά κτίρια: 7%

ΠΙΝΑΚΑΣ 3α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ (ΣΥΝΕΧΕΙΑ)	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
Λογιστική	Η φορολογική μείωση πρέπει να καταγράφεται σε επιχειρηματικούς λογαριασμούς. Δεν επιτρέπεται αναβολή απόσβεσης	Η φορολογική μείωση πρέπει να καταγράφεται σε επιχειρηματικούς λογαριασμούς. Δεν επιτρέπεται αναβολή απόσβεσης
Άυλα	Τα άυλα (συμπεριλαμβανομένου και της καλής θέλησης-πίστης) υποτιμούνται με βάση την ευθεία γραμμή.	Τα άυλα (συμπεριλαμβανομένου και της καλής θέλησης-πίστης) είναι αποσβέσιμα σαν αρχή με όλες τις μεθόδους απόσβεσης. Η απόσβεση της καλής θέλησης πίστης των επιχειρήσεων δεν είναι αναγκαστική
Μη αποτιμημένα περιουσιακά στοιχεία	Γη	Γη

ΠΙΝΑΚΑΣ 3β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
Ποσοστά	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Μηχανήματα και εξοπλισμός: μέτριος ωφέλιμος βίος υλικού, (οι γερμανικοί πίνακες απόσβεσης σαν πιθανή αναφορά) ▪ Αυτοκίνητα 12,5% ▪ Κινητά σταθερά περιουσιακά στοιχεία που αγοράστηκαν το δεύτερο μισό του οικονομικού έτους είναι αποσβέσιμα στο 50% της ετήσιας αξίας απόσβεσης. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Για μικρές κατασκευές και κτίρια που χρησιμοποιούνται για ερευνητική δραστηριότητα: 20% ▪ Για μηχανήματα και εξοπλισμό 25% ▪ Οχήματα: πάνω από 5 διαδοχικά χρόνια
Λογιστική	<p>Η φορολογική μείωσή πρέπει να καταγράφεται σε επιχειρηματικούς λογαριασμούς. Δεν επιτρέπεται απόσβεση</p>	<p>Η μείωση του φόρου πρέπει να καταγράφεται στους επιχειρηματικούς λογ/μούς. Εάν η απόσβεση για λογιστικούς σκοπούς είναι μικρότερη από αυτή που επιτρέπεται για φορολογικούς σκοπούς επιπρόσθετη απόσβεση πρέπει να καταγράφεται κάτω από ειδική επικεφαλίδα. Η απόσβεση που παίρνεται για λογιστικούς σκοπούς μπορεί επίσης να διαφοροποιείται για φορολογικούς σκοπούς</p>
Άυλο	<p>Η απόσβεση επιτρέπεται για απροσδιόριστα περιουσιακά στοιχεία Εταιρεία με καλή πίστη (καλό όνομα) απόσβεση πάνω από 15 χρόνια σε ισάξια ποσά, παρόλο που στους εμπορικούς λογ/σμούς η απόσβεση για αποκτημένη εταιρεία με καλή πίστη μπορεί να είναι συντομότερη</p>	<p>Απόσβεση της ευθείας γραμμής με μέγιστη περίοδο 10 ετών</p>
Μη αποτιμημένα περιουσιακά στοιχεία	<p>Σαν εξαίρεση η αξία της γης ή τα οικονομικά περιουσιακά στοιχεία μπορούν να υποτιμηθούν στην ονομαστική τους αξία. Εάν η καθαρή αξία αγοράς έχει πάει μόνιμα κάτω από το κόστος αγοράς.</p>	<p>Η μείωση στην αξία των σταθερών περιουσιακών στοιχείων δεν υποβάλλεται στην τριβή και φθορά, όπως η γη και συγκεκριμένα ομόλογα, μπορούν μόνο να αποσβεστούν για φορολογικούς σκοπούς εάν η μείωση στην αξία είναι σημαντική και ο φορολογούμενος παρουσιάζει αποδείξεις.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 4α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
Προμήθειες - κίνδυνοι και μελλοντικές δαπάνες	Οι προμήθειες είναι αφαιρετέες εάν η ζημιά είναι αυστηρά ορισμένη ή δαπάνες είναι πιθανόν να συμβούν σύμφωνα με ισχύων γεγονότα. Παροχές για πιθανές απώλειες και παροχές για πιθανούς κινδύνους και χρεώσεις.	Ισότητα κρατήσεων: σε πρόβλεψη συγκεκριμένων μελλοντικών δαπανών, η κράτηση κάνει δυνατή τα επαναλαμβανόμενα κόστη να διανεμηθούν εξίσου πάνω από μια περίοδο χρόνου. Οι αφαιρετέες κρατήσεις κινδύνου από την εταιρεία εξισώνονται με τα ετήσια ακαθάριστα ασφάλιστρα που χρεώνονται από την ασφαλιστική εταιρεία για τον ίδιο κίνδυνο.
Κακές οφειλές	Συγκεκριμένες προμήθειες επιτρέπονται. Γενικές προμήθειες δεν επιτρέπονται	Συγκεκριμένες και γενικές προμήθειες επιτρέπονται εάν είναι σύμφωνες με την βάσιμη επιχειρηματική άσκηση.
Κρατικά επιδόματα-συντάξεις	Αφαιρετέα μόνο εάν: 1. Υπάρχει αυστηρή υποχρέωση σύνταξης από τον εργοδότη 2. Σύνολο που προκύπτει από νόμιμη και μη ρυθμιζόμενη από το νόμο σύνταξη < 80% του τελευταίου μισθού 3. Μόνο το απαραίτητο ποσό για να αναπτυχθεί σταδιακά η σύνταξη πάνω από έναν αριθμό ετών 4. Μειώσεις ή κρατήσεις καταγράφονται στους εμπορικούς λογαριασμούς	Συνεισφορές σε ένα εκτός συντάξεως ταμείο είναι γενικά αφαιρετέες (υπό τον όρο συνθηκών) Οι συνεισφορές σε ένα απόθεμα σύνταξης είναι μόνο αφαιρετέες εάν οι πληρωμές σύνταξης διαχειρίζονται ή διατηρούνται από την ίδια την εταιρεία και εάν υπάρχει μια οριστική υποχρέωση να πληρώνεις ένα κρατικό επίδομα. Οι συνεισφορές-κρατήσεις για μελλοντική πληρωμή κρατικού επιδόματος είναι αφαιρετέες εάν: 1. παρέχεται ένα σχέδιο για πρόωπη συνταξιοδότηση 2. υπαλλήλους μεγαλύτερους από 47 χρονών χωρίς σχέδιο πρόωμης σύνταξης στο συμβολαίο τους και 3. για όποιους οι μελλοντικές πληρωμές πραγματικά μπορούν να είναι αναμενόμενες

ΠΙΝΑΚΑΣ 4β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
Προμήθειες - κίνδυνοι και μελλοντικές δαπάνες	Οι προμήθειες δε χρειάζεται να είναι νόμιμες και συγκεκριμένες σε ποσό. Μια ευρεία βλέψη δίνεται γενικά στους υπολογισμούς των φορολογουμένων, εάν βασίζεται σε αντικειμενικά γεγονότα και ιδιαίτερα σε επιχειρηματική εμπειρία	Μη αφαιρέσιμα εκτός για εγγυήσεις, για αεροσκάφη και ναυτιλία ή στην κατασκευαστική βιομηχανία για κτίρια.
Κακές οφειλές	Συγκεκριμένες προμήθειες επιτρέπονται. Προμήθειες για αμφίβολες αξιώσεις επιτρέπονται παρόλο που μια αξιολόγηση στη χαμηλότερη ανθούσα επιχείρηση από μια απευθείας υποτίμηση ονομαστικής αξίας είναι πιο κοινή.	Συγκεκριμένες και γενικές προμήθειες επιτρέπονται εάν συμφωνούν με τις γενικά αποδεκτές αρχές λογιστικής. Γενικές παροχές δε επιτρέπονται αλλά υπάρχουν εξαιρέσεις στη περίπτωση οικονομικών εμπόρων
Κρατικά επιδόματα-συντάξεις	Συνεισφορές για κράτηση για μελλοντικές πληρωμές κρατικού επιδόματος είναι αφαιρετέες: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Σε περίπτωση υποχρέωσης υπό συμφωνία για να πληρωθεί σύνταξη μεγάλης ηλικίας ▪ Για αξιόλογες υποχρεώσεις κρατικού επιδόματος όπως πραγματικά υπολογίστηκε ▪ Εάν μειώθηκαν κατά 20% συν μια μείωση σε επιτόκιο των 6% ανά έτος 	Προμήθειες για πιθανές μελλοντικές πληρωμές για συντάξεις υπαλλήλων δεν είναι φορολογικά αφαιρετέες μέχρι το κόστος να επέρχεται αποτελεσματικό.

ΠΙΝΑΚΑΣ 5α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ	Μη αφαιρετέες	Μια αφορολόγητη αντικατάσταση αποθέματος αρκεί να πρόκειται το περιουσιακό στοιχείο να διορθωθεί ή να αντικατασταθεί μέσα σε ένα μέγιστο διάστημα 4 χρόνων
ΑΠΩΛΕΙΕΣ		
▪ Μεταφορά εμπρός	Δεν υπάρχει περιορισμός χρόνου	Δεν υπάρχει περιορισμός στο χρόνο
▪ Μεταφορά πίσω	Μη διαθέσιμο	Μέχρι τρία χρόνια
▪ Μεταβίβαση απωλειών	Μη διαθέσιμο	Όχι ιδιαίτεροι περιορισμοί εκτός σε περίπτωση συγχωνεύσεων
<p>ΚΕΡΔΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΙΜΑ</p> <p>▪ Πώληση του Πάγιου Ενεργητικού</p>		
▪ Κανόνες χρόνου	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογητέα στον χρόνο της συνειδητοποίησης. Καταγραμμένα αλλά μη συνειδητά κέρδη εξαιρούνται εκτός από καταγραμμένα κέρδη σε απογραφή.	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα στο χρόνο της συνειδητοποίησης, σαν συνηθισμένο εισόδημα επιχείρησης
▪ Κανόνες λογιστικής	-	-
▪ Πληθωρισμός	Καμιά αντιστάθμιση πληθωρισμού από το 1950. Εξαίρεση για πληθωριστικά κέρδη δημιουργήθηκε πριν το 1950.	Καμιά αντιστάθμιση πληθωρισμού

ΠΙΝΑΚΑΣ 5β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
<p align="center">ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ</p>	<p align="center">Μη αφαιρετέες</p>	<p>Μια αφορολόγητη αντικατάσταση αποθέματος με δεδομένο ότι το περιουσιακό στοιχείο αντικαθίσταται μέσα σε 2 χρόνια. Επιτρέπεται μόνο εάν τα περιουσιακά στοιχεία χάθηκαν ή έλαβαν ζημία ή σε περίπτωση απώλειας της επιχειρηματικότητας αναλυτικής εισαγωγής συμβολαίου.</p>
<p align="center">ΑΠΩΛΕΙΕΣ</p>		
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Μεταφορά εμπρός 	<p align="center">Δεν υπάρχει περιορισμός στο χρόνο</p>	<p align="center">Μέχρι 10 φορολογικά έτη</p>
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Μεταφορά πίσω 	<p align="center">Μη διαθέσιμο</p>	<p align="center">Μη διαθέσιμο</p>
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Μεταβίβαση απωλειών 	<p align="center">Μη πιθανό</p>	<p align="center">(βλ. Πιν. 8 α)</p>
<p align="center">ΚΕΡΔΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΙΜΑ</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Πώληση του Πάγιου Ενεργητικού 		
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Κανόνες χρόνου 	<p>Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογητέα στον χρόνο της συνειδητοποίησης σαν συνηθισμένο εισόδημα επιχείρησης</p>	<p>Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα στο χρόνο της συνειδητοποίησης, σαν συνηθισμένο εισόδημα</p>
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Κανόνες λογιστικής 	<p align="center">Κανένας ιδιαίτερος κανόνας</p>	<p align="center">-</p>
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Πληθωρισμός 	<p align="center">Καμιά αντιστάθμιση πληθωρισμού</p>	<p align="center">Καμιά αντιστάθμιση πληθωρισμού</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 6α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
▪ Ποσοστά	Καμία ειδική αξία	Καμία ειδική αξία
▪ Εξαιρέσεις	Ενίσχυση ανατροπής σε κατάσταση επανεπένδυσης μέσα σε 3 χρόνια (εξαίρεση για κέρδη σε περιουσιακά στοιχεία που πουλήθηκαν και μείωση στις αποσβέσεις που βασίζονται στις επανεπενδύσεις με το ποσό που έχει εξαιρεθεί από το φόρο. Καταγραμμένα κέρδη εξαιρούνται μόνο όταν καταγράφονται σε ξεχωριστό δεσμευμένο λογαριασμό αποθέματος (μη διαθέσιμο για διανομή)	Ενίσχυση ανατροπής στη μορφή της αντικατάστασης αποθέματος για κέρδη σε χειροπιαστά ή απροσδιόριστα περιουσιακά στοιχεία, να διορθωθούν ή να αντικατασταθούν μέσα σε 4 χρόνια. Η απόσβεση σε καινούρια περιουσιακά στοιχεία μειώνεται από το ποσό του φόρου εκτός από το απόθεμα αντικατάστασης.
Πώληση μετοχών	Καμία φορολόγηση σε κέρδη που έγιναν από πώληση μετοχών	Εξαίρεση για κέρδη σε μεταβίβαση για σημαντική περιουσία
ΑΠΩΛΕΙΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ		
▪ Πάγιο ενεργητικό	Αφαιρέσιμο σαν συνηθισμένη ζημία. Τα κέρδη φορολογούνται σαν συνηθισμένα κέρδη	Αφαιρέσιμο ως συνηθισμένη ζημία
▪ Μετοχές	Καμία μείωση για απώλειες	Απώλειες σε σημαντική περιουσία από μετοχές δεν είναι αφαιρέσιμες εκτός από απώλειες που ήταν αποτέλεσμα ρευστοποίησης.

ΠΙΝΑΚΑΣ 6β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ποσοστά 	Καμία ειδική αξία	Καμία ειδική αξία
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Εξαιρέσεις 	<p>Ενίσχυση ανατροπής σε κατάσταση επανεπένδυσης σε παρόμοια περιουσιακά στοιχεία μέσα σε 1 χρόνο.</p> <p>Όροι: Τα περιουσιακά στοιχεία που πουλήθηκαν ήταν πάγιο ενεργητικό της εταιρείας για τουλάχιστον 7 χρόνια. Τα περιουσιακά στοιχεία για τα οποία ενίσχυση ανατροπής διεκδικείται χρησιμοποιούνται σε διαπιστευμένες εταιρείες ή μόνιμα ιδρύματα</p>	<p>Ενίσχυση ανατροπής στη μορφή μιας αφορολόγητης αντικατάστασης αποθέματος για επιχειρησιακά κτίρια και μετοχές οι οποίες υποχρεώνουν τον φορολογούμενο να χρησιμοποιεί τα επιχειρηματικά κτίρια και σε περίπτωση ζημιάς ή απώλειας για άλλα περιουσιακά στοιχεία, με τον όρο της επανεπένδυσης μέσα σε 2 χρόνια.</p>
<p>Πώληση μετοχών</p>	<p>Εξαιρέση φόρου για μεταβίβαση μετοχών που ελέγχονται από μη διαπιστευμένες εταιρείες υποβάλλονται στους όρους της εξαίρεσης της συμμετοχής</p>	Κανένας ειδικός κανονισμός
ΑΠΩΛΕΙΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ		
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Πάγιο ενεργητικό 	<p>Αφαιρέσιμο σαν συνηθισμένες απώλειες. Μείωση μπορεί να διεκδικηθεί μόνο όταν υπολογίζεται σύμφωνα με την κανονική λογιστική και όταν αναγνωρίζεται σε αποτίμηση φόρου για προηγούμενα ημερολογιακά έτη</p>	Αφαιρέσιμο ως συνηθισμένη απώλεια
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Μετοχές 	<p>Απώλειες που υφίστανται από την διάθεση μετοχών σε μια εταιρεία μετοχικού κεφαλαίου ή μια εταιρεία περιορισμένης ευθύνης μπορεί μόνο να αντισταθμιστεί ενάντια άλλου εισοδήματος σε 7 ίσα μερίδια που ξεκινούν στο χρόνο της διάθεσης.</p>	<p>Αφαιρέσιμοι σαν συνηθισμένη απώλεια εάν οι μετοχές ισχύουν σαν πάγιο ενεργητικό ή σαν κατάλογος απογραφής. Αφαιρέσιμο έναντι κεφαλαιοποιήσιμων κερδών του ίδιου τύπου εάν οι μετοχές ισχύουν σαν επενδύσεις/οικονομικά περιουσιακά στοιχεία.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 7α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
7. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΜΑΤΑ		
Αναβολή της φορολογίας	Διαθέσιμη σύμφωνα με την κατευθυντήρια οδηγία της συγχώνευσης.	Διαθέσιμη σύμφωνα με την κατευθυντήρια οδηγία της συγχώνευσης-συμπεριλαμβανομένων εγχώριων συναλλαγών.
Μεταφορά των απωλειών	Εταιρικές αναδιοργανώσεις: το ποσό της απώλειας που μεταφέρεται μειώνεται με το να πολλαπλασιάσουμε το ποσό της απώλειας με την αναλογία ανάμεσα στη φορολογική βάση του καθαρού ενεργητικού της μεταβιβάζουσας εταιρείας και της συνολικής καθαρής φορολογικής βάσης της μεταβιβάζουσας και μεταβιβαζόμενης εταιρείας.	Οι ακόλουθες απώλειες δεν έχουν την δυνατότητα για αποζημίωση: απώλειες που έγιναν από μια εταιρεία η οποία διακόπτει τις δουλειές της όταν τουλάχιστον 70% από τις μετοχές της κατέχονται από τους ίδιους μετόχους. Απώλειες που γίνονται σε μια εταιρεία που έχει τη θέση ενός επενδυτικού θεσμού δεν έχουν τη δυνατότητα αποζημίωσης με κέρδη που έγιναν από την εταιρεία αφού αυτή έχει αποκτήσει μια διαφορετική θέση.
Μεταφορά της φορολογικής βάσης	Διαθέσιμη σύμφωνα με την κατευθυντήρια οδηγία της συγχώνευσης	Με σκοπό η συγχώνευση να είναι αφορολόγητη, η εταιρεία πρέπει να αναλαμβάνει τα περιουσιακά στοιχεία της (επίκτητης) εταιρείας με την ίδια εσωτερική αξία μετοχής.
ΟΜΑΔΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	Καμία συνένωση	Συνένωση
Συνθήκες	Χ.α.*	Εγγυήτριες εταιρείες: η κυριότητα τουλάχιστον του 99% των μετοχών υποβάλλεται στο ίδιο φορολογικό σύστημα. Επιπλέον καθιερωμένοι όροι με σκοπό να προστατεύσουν την κατάχρηση και συλλογή του εταιρικού φόρου εισοδήματος. Επιπλέον αξιώσεις για ξένες οντότητες: κεφάλαιο μοιρασμένο σε ελεύθερα μεταβιβασμένες μετοχές, υποβάλλεται σε φόρο εισοδήματος στη χώρα διαμονής.

* Χωρίς ανάλυση

ΠΙΝΑΚΑΣ 7β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
7. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΜΑΤΑ		
Αναβολή της φορολογίας	Πιθανόν	Διαθέσιμη σύμφωνα με την κατευθυντήρια οδηγία της συγχώνευσης-συμπεριλαμβανομένων εγχώριων συναλλαγών.
Μεταφορά των απωλειών	Ναι	Οι απώλειες της μεταβιβάζουσας εταιρείας μεταφέρονται με δεδομένο ότι οι περιουσίες της μεταβιβαζόμενης εταιρείας και οι μέτοχοι έχουν από την αρχή της χρονιάς απώλειες που έχουν υπερβεί το 50% από τις μετοχές στην απορροφημένη εταιρεία. Η απώλεια που μεταφέρεται είναι εντελώς στερημένη όταν περισσότερο από το 50% από τις μετοχές πωλούνται. Η φορολογική χρήση των υποδιαίρέσεων είναι ίδια όπως αυτή για τη συγχώνευση. Παρόλα αυτά οι φορολογικές εξουσίες ίσως μετά από αίτηση από το φορολογούμενο παραχωρηθεί μια απαλλαγή όσον αφορά αυτό το γενικό κανόνα.
Μεταφορά της φορολογικής βάσης	Μη πιθανό	Συναλλαγές αναδιοργάνωσης που παρέχονται στην κατευθυντήρια οδηγία της συγχώνευσης, απαιτούν μεταφορά της φορολογικής βάσης με την έννοια ότι για φορολογικούς σκοπούς τα περιουσιακά στοιχεία μεταφέρονται στην απομένουσα αξία ισοζυγίου.
ΟΜΑΔΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	Συνένωση	Καμιά συνένωση, αλλά ομαδικές συνεισφορές.
Συνθήκες	1. Μια σχέση υποδεέστερη ανάμεσα σε μητρικές και θυγατρικές εταιρείες και 2. μια κερδοσκοπική συμφωνία ζημίας και κέρδους τουλάχιστον 5 ετών.	Ελάχιστη συμμετοχή μετοχών από 90% και ενεργείς επιχειρηματικές αξιώσεις με την εξαίρεση των οικονομικών ασφαλιστικών και συνταξιοδοτικών θεσμών.

ΠΙΝΑΚΑΣ 8α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
ΕΙΔΟΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ	Χ.α.	Η φορολογία στα χέρια της μητρικής εταιρείας σαν μια οικονομική μονάδα: πλήρη μεταφορά των απωλειών, όλες οι συναλλαγές ανάμεσα στ μέλη της ομάδας παραβλέπονται, το πάγιο ενεργητικό μπορεί να μεταφερθεί με εσωτερική αξία μετοχής μέσα στην ομάδα.
8. ΕΣΩ-ΕΤΑΙΡΙΚΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	<p align="center"><u>Εγχώριες εταιρείες:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 95% εξαίρεση από το ακαθάριστο ποσό των μερισμάτων εάν η περιουσία είναι ισάξια ή >5% ή €1250.000 ▪ ο τόκος πλήρως αφαιρετέος εκτός για μερίσματα που αφαιρούν τα πλεονάζοντα στοιχεία. <p align="center"><u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u></p> <p>Ίδιο εκτός από καθόλου ενίσχυση για μερίσματα από περιουσίες με φορολογικό άσυλο ή εταιρείες σε χώρες με σημαντικά χαμηλότερη φορολογία.</p>	<p align="center"><u>Εγχώριες εταιρείες:</u></p> <p>Πλήρως αφαιρετέος 100%. Εξαίρεση εάν η περιουσία είναι ισάξια ή >55 της μετοχής κεφαλαίου ή κεφάλαιο σε κοινό λογαριασμό και εάν οι μετοχές δεν κρατούνται ως τρέχουσες αξίες.</p> <p align="center"><u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u></p> <p>Ίδιο, αλλά με μια επιπλέον αξίωση: η μη εγχώρια οντότητα πρέπει να υποβληθεί σε ένα διεθνή φόρο στα κέρδη όποια και να είναι η φορολογία.</p> <p>Εάν η εξαίρεση συμμετοχής ισχύει, για δαπάνες που σχετίζονται με μετοχές σε εγχώριες και μη εταιρείες δεν είναι αφαιρέσιμες.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 8β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
ΕΙΔΟΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ	Κοινοπραξία για όλα τα εισοδήματα και φορολογία στα χέρια της ελέγχων μητρικής.	Μέλη της ομάδας μπορεί να πληρώσουν σε άλλα μέλη που είναι φορολογικά αφαιρέσιμα στις πληρωνόμενες εταιρείες
8. ΕΣΩ-ΕΤΑΙΡΙΚΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	<p align="center"><u>Εγχώριες εταιρείες:</u></p> <p>Πλήρη εξαιρέση φορολόγησης για μερίσματα που ελήφθησαν από εγχώριες εταιρείες σαν μόνιμη αναγνώριση των εταιρειών της Ε.Ε. στην Αυστρία. Καθόλου όροι.</p> <p align="center"><u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u></p> <p>Πλήρη εξαιρέση φορολογίας για μερίσματα που ελήφθησαν. Όρος: κατοχή μετοχών του 25%. Καθόλου φορολογία σε κέρδη κεφαλαιοποιήσιμα για μετοχές που κατέχονται σε μη εγχώριες εταιρείες.</p>	<p align="center"><u>Εγχώριες εταιρείες:</u></p> <p>Μερίσματα που ελήφθησαν είναι φορολογητέα αλλά με πλήρη εμπορική αξιοπιστία για εταιρικό φόρο εισοδήματος.</p> <p align="center"><u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u></p> <p>Μητρική θυγατρική κατευθυντήρια οδηγία. Μερίσματα που ελήφθησαν εξαιρούνται όταν υπάρχει συμφωνία και η διαμένουσα εταιρεία έχει το 10% στην ψηφοφοριακή δύναμη ή το 25% σε κεφαλαιακή αξία.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 9β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
9. ΑΠΟΓΡΑΦΕΣ		
Κανόνες αποτίμησης	Κόστος απόκτησης ή αξία ανθούσας επιχείρησης, οποιαδήποτε είναι χαμηλότερη	στο χαμηλότερο κόστος άμεσης απόκτησης, κόστος αντικατάστασης ή αξία καθαρής απολαβής την τελευταία μέρα του φορολογικού έτους. Προσθέτοντας ένα αναλογικό ποσό από ουσιαστικές υπερκείμενες δαπάνες στο κόστος απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων απογραφής, επιτρέπεται εάν το ίδιο γίνεται για φορολογικούς σκοπούς.
Μέθοδοι κατανομής	LIFO, FIFO. Η επιλεγμένη μέθοδος πρέπει να χρησιμοποιηθεί με συνέπεια.	FIFO
10. ΑΦΑΙΡΕΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ		
Γενικοί κανόνες	Όλες οι δαπάνες είναι αφαιρετέες εάν αυτές σχετίζονται απευθείας με φορολογητέο εισόδημα. (που έγινε για την απόκτηση, ασφάλιση και διατήρηση φορολογικού εισοδήματος).	Μειώσεις επιτρέπονται για όλα τα κόστη και δαπάνες που έγιναν για το κέρδος, ασφάλεια ή διατήρηση φορολογητέου εισοδήματος επιχείρησης.

ΠΙΝΑΚΑΣ 10α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
ΜΗ ΑΦΑΙΡΕΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	<p>Υπάρχει μια ανεξάντλητη λίστα που συμπεριλαμβάνει ανάμεσα σε άλλα:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Μέρος από τις δαπάνες για αυτοκίνητα ▪ Δαπάνες για εστιατόρια και ψυχαγωγία ▪ Υπερβολικό τόκο ▪ Μη περιλαμβανόμενες ασφαλίσσεις και εφάπαξ ▪ Πρόστιμα και τιμωρίες και ▪ Το ίδιο φορολογικό εισόδημα. 	<p>Μια ανεξάντλητη λίστα από δαπάνες δεν είναι μη αφαιρέσιμη (πχ. Πρόστιμα) ή μόνο μέχρι το 75% από συγκεκριμένες δαπάνες που έχουν μεικτό χαρακτήρα όπως συγκεκριμένα δώρα, τρόφιμα, ρούχα και γεύματα.</p>
Αδύναμη κεφαλαιοποίηση	<p>Χρέος/αναλογία αμεροληψίας του 1:1, αλλά μόνο για δάνεια που παραχωρήθηκαν από ξεχωριστούς μετόχους. Ένα 7:1 χρέος/αναλογία αμεροληψίας απευθύνεται σε χρέος εάν ο πιστωτής εξαιρείται ή φορολογείται σε μειωμένο ποσοστό όσον αφορά τον τόκο που πληρώνεται στο χρέος</p>	<p>Κανένας κανόνας αδύναμης κεφαλαιοποίησης, αλλά συγκεκριμένοι περιορισμοί στην αφαιρέσιμότητα των εσω-εταιρικών δαπανών τόκου (πχ για δαπάνες σχετικές με τεχνητές μετατροπές της αμεροληψίας σε χρέος).</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 10α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΒΕΛΓΙΟ	ΟΛΛΑΝΔΙΑ
ΜΗ ΑΦΑΙΡΕΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	<p>Υπάρχει μια ανεξάντλητη λίστα που συμπεριλαμβάνει ανάμεσα σε άλλα:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Μέρος από τις δαπάνες για αυτοκίνητα ▪ Δαπάνες για εστιατόρια και ψυχαγωγία ▪ Υπερβολικό τόκο ▪ Μη περιλαμβανόμενες ασφαλίσσεις και εφάπαξ ▪ Πρόστιμα και τιμωρίες και ▪ Το ίδιο φορολογικό εισόδημα. 	<p>Μια ανεξάντλητη λίστα από δαπάνες δεν είναι μη αφαιρέσιμη (πχ. Πρόστιμα) ή μόνο μέχρι το 75% από συγκεκριμένες δαπάνες που έχουν μεικτό χαρακτήρα όπως συγκεκριμένα δώρα, τρόφιμα, ρούχα και γεύματα.</p>
Αδύναμη κεφαλαιοποίηση	<p>Χρέος/αναλογία αμεροληψίας του 1:1, αλλά μόνο για δάνεια που παραχωρήθηκαν από ξεχωριστούς μετόχους. Ένα 7:1 χρέος/αναλογία αμεροληψίας απευθύνεται σε χρέος εάν ο πιστωτής εξαιρείται ή φορολογείται σε μειωμένο ποσοστό όσον αφορά τον τόκο που πληρώνεται στο χρέος</p>	<p>Κανένας κανόνας αδύναμης κεφαλαιοποίησης, αλλά συγκεκριμένοι περιορισμοί στην αφαιρεσιμότητα των εσω-εταιρικών δαπανών τόκου (πχ για δαπάνες σχετικές με τεχνητές μετατροπές της αμεροληψίας σε χρέος).</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 10β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΑΥΣΤΡΙΑ	ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ
ΜΗ ΑΦΑΙΡΕΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Συγκεκριμένες δαπάνες μπορούν να αξιωθούν όταν είναι λογικές: αυτοκίνητα, πλοία, πολυτελή γιοτ, ευκολίες κυνηγιού, αντίκες, κλπ. Οι φορολογικοί κανόνες ειδικά απαγορεύουν τη μείωση των: ▪ 50% από τις δαπάνες αντιπροσώπευσης ▪ 50% από κάθε μορφή αμοιβής/αποζημίωσης που πληρώθηκε σε μέλη του εποπτικού ή διοικητικού συμβουλίου της εταιρείας. 	<p>Δαπάνες που έγιναν για κέρδος ή διατήρηση φορολογικά εξαιρούμενου εισοδήματος, απώλειες που εμφανίστηκαν σε σχέση με συγχώνευση, τιμωρίες χρεώσεις που πληρώθηκαν σε προμηθευτές νερού ηλεκτρικού, τηλεφώνου κτλ. (όταν αυτά είναι από επιστροφή χρημάτων ή μεταβίβασιμα), υπερβολική αποζημίωση που πληρώθηκε σε μετόχους 50% των δαπανών ψυχαγωγίας.</p>
Αδύναμη κεφαλαιοποίηση	<p>Κανένας συγκεκριμένος κανόνας αδύναμης κεφαλαιοποίησης, παρόλο που το διοικητικό δικαστήριο έχει δημιουργήσει οδηγίες βασισμένες στο εάν οι διευθετήσεις του δανείου ήταν «κατάλληλες».</p>	<p>Καθόλου κανόνες ρητού χρέους, ποσοστού αμεροληψίας αδύναμης κεφαλαιοποίησης. Παρόλα αυτά η αφαιρεσιμότητα του φόρου σε δάνειο που πάρθηκε με μη διαπιστευμένο αντιπρόσωπο μπορεί να αρνηθεί όταν το δάνειο έχει μόνιμο χαρακτήρα π.χ κρίνεται σαν επένδυση μετοχικού κεφαλαίου.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 11α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
1. ΠΟΣΟΣΤΟ ΦΟΡΩΝ	40% (για διαπιστευμένους συνεταιρισμούς οι οποίοι δεν δίνουν τιμές στο Αθηναϊκό Χρηματιστήριο και για μη διαπιστευμένους συνεταιρισμούς) 35% των εταιρειών που δίνουν τιμές.	33,33%
ΜΕΙΩΜΕΝΟ	20 και 30% που έχει σχέση με τα κεφαλαιοποίηση κέρδη	19% που έχει σχέση με τα κεφαλαιοποίηση κέρδη σε πώληση μακροπρόθεσμων νόμιμων μετοχών και συγκεκριμένων μεριδίων κατόχων πετρελαιοπηγών και βιομηχανικών πατέντων
ΥΠΕΡΤΙΜΗΣΗ	Χα	10% της καθιερωμένης χρέωσης φόρου (καθιερωμένα συν προσαύξηση = 36,66%
ΕΛΑΧΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	ΧΑ	FrF5000 – FrF200.000 εξαρτημένο από την ανατροπή
ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΝΑΛΟΓΙΕΣ	Χα	χα

ΠΙΝΑΚΑΣ 11β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	ΙΤΑΛΙΑ
1.ΠΟΣΟΣΤΟ ΦΟΡΩΝ	28%	Οι Ιταλικές εταιρείες υποβάλλονται σε δύο διαφορετικούς εταιρικούς φόρους <ul style="list-style-type: none"> ▪ 37% (IRPEG) ▪ 4,25% (IRPA) , (βάση καθαρή αξία της παραγωγής μέσα στο φορολογικό έτος)
ΜΕΙΩΜΕΝΟ	25% όπου το κέρδος είναι χαμηλότερο από IEP 100000	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 19% IRPEG (στο μερίδιο του εισοδήματος που προέρχεται από την αύξηση στο μετοχικό κεφάλαιο – αποτελεσματικό ποσοστό δεν μπορεί να είναι λιγότερο από 27%%) ▪ 7% IRPEG (καινούριες καταχωρημένες εταιρίες έως τα πρώτα 3 χρόνια)
ΥΠΕΡΤΙΜΗΣΗ	Ναι, όπου υπάρχει μοιρασμένο εισόδημα επένδυσης και 50% από επαγγελματικό εισόδημα που υπερβαίνει τις διανομές από αυτόνομη εταιρεία, επιβαρύνεται επιπροσθέτως με 20% ή 15%.	Χα
ΕΛΑΧΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	ΧΑ	Το μικρότερο ποσοστό απευθύνεται μόνο σε μη λειτουργικές εταιρίες και χρεώνεται με αναφορά σε ένα ελάχιστο ορισθέν εισόδημα
ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΝΑΛΟΓΙΕΣ	Ποσοστό κινήτρου: 10% για κατασκευαστικές και οικονομικές βοήθειες	ΧΑ

ΠΙΝΑΚΑΣ 12α

Δομικά στοιχεία	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
2. ΚΑΝΟΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	Το φορολογήσιμο εισόδημα υπολογίζεται με βάση τους επιχειρηματικούς λογαριασμούς, εκτός αν ο φορολογικός νόμος καθορίζει διαφορετικά	Το φορολογήσιμο εισόδημα υπολογίζεται με βάση τους λογαριασμούς της επιχείρησης, εκτός αν ο φορολογικός νόμος, καθορίζει διαφορετικά.
ΑΠΟΣΒΕΣΗ		
Βάση	Απόκτηση ή κόστος παραγωγής των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας ή η αξία της μετά από ανατίμηση αξίας. Από το 1992, οι εταιρείες απαιτούνται να ανατιμούν το πάγιο ενεργητικό κάθε 4 χρόνια. Το κεφαλαιοποιημένο κέρδος που ανέρχεται από την ανατίμηση υποβάλλεται σε ειδικό φόρο	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής
Μέθοδοι	<ul style="list-style-type: none"> • Απόσβεση ευθείας γραμμής • Απόσβεση εξασθετισμένης αποπληρωμής των οφειλομένων μπορεί να χρησιμοποιηθεί για εργοστάσιο και μηχανήματα που αποκτήθηκαν μετά την 1/1/93. • Ελεύθερη απόσβεση για πάγια ενεργητικά με τιμή αγοράς όχι περισσότερη από 200000δρχ. τη χρονιά που το περιουσιακό στοιχείο αγοράζεται ή πρωτοχρησιμοποιείται. Στις περιοχές με φορολογικό κίνητρο, πιο ευνοϊκή μεταχείριση δίνεται σε πολλές περιπτώσεις οι οποίες μπορούν να αποτελέσουν μια πολύ σημαντική αύξηση στα επιτρεπόμενα ποσοστά απόσβεσης. 	<ul style="list-style-type: none"> • Μέθοδος ευθείας γραμμής • Μέθοδος απόσβεσης εξασθετισμένης αποπληρωμής των οφειλομένων (προαιρετικά διαθέσιμη για συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία • Επιταχυνόμενη απόσβεση μπορεί να είναι διαθέσιμη για συγκεκριμένα περιουσιακά στοιχεία περιβαντολογικής προστασίας

ΠΙΝΑΚΑΣ 12β

Δομικά στοιχεία	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	ΙΤΑΛΙΑ
<p>2. ΚΑΝΟΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ</p>	<p>Παρόλο που είναι βασισμένη στο φορολογικό σύστημα, το εισόδημα υποκείμενο στο φόρο συναιτερισμού υποβάλλεται σε σημαντικές ρυθμίσεις (π.χ. η απόσβεση προστίθεται πίσω στο φορολογήσιμο κέρδος και αντικαθίσταται από εκπτώσεις κεφαλαίου</p>	<p>Το φορολογήσιμο εισόδημα υπολογίζεται με βάση τους επιχειρηματικούς λογαριασμούς, εκτός αν ο φορολογικός νόμος, προβλέπει διαφορετικά.</p>
<p>ΑΠΟΣΒΕΣΗ</p>		
<p>Βάση</p>	<p>Η απόσβεση αντικαθίσταται από εκπτώσεις κεφαλαίου</p>	<p>Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής</p>
<p>Μέθοδοι</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Ευθεία γραμμή για εργοστάσια και μηχανήματα και συγκεκριμένα κτίρια πάνω από μια περίοδο 7 χρόνων • Ευθεία γραμμή για βιομηχανικά κτίρια 4% • Μειωμένο ισοζύγιο για οχήματα <p>Επιπλέον εκπτώσεις για έξοδα κεφαλαίου σε καινούριο εργοστάσιο και μηχανήματα και κτίρια που χρησιμοποιούνται για τους σκοπούς μιας συναλλαγής που διεξάγεται στο τελωνείο στην περιοχή της αποβάθρας, μπορεί να επιταχυνθεί και να αποσβεσθεί στο ποσοστό του 100% μέσα στη χρονιά στην οποία συνάπτεται.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Μέθοδος ευθείας γραμμής <p>Επιταχυνόμενη απόσβεση είναι διαθέσιμη μέχρι το διπλό συνηθισμένο ποσό της απόσβεσης μέσα στο χρόνο της απόκτησης και τα επόμενα 2 χρόνια. Εάν τα περιουσιακά στοιχεία αποκτήθηκαν μεταχειρισμένα, τέτοια επιταχυνόμενη απόσβεση επιτρέπεται μόνο στη φορολογική περίοδο που αυτά χρησιμοποιούνται</p> <p>Εάν το κόστος της υλικής περιουσίας είναι λιγότερο από 1 εκατ. ιταλικές λιρέτες, μπορεί να αποσβεστεί ολοκληρωτικά μέσα στην περίοδο της απόκτησης.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 13α

Δομικά στοιχεία	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
Ποσοστά	Τα εφαρμόσιμα ποσοστά ορίζονται από το νόμο. Τα ποσοστά με τη μέθοδο αποκλίνοντος ισοζυγίου είναι εκείνα που εφαρμόζονται στην μέθοδο ευθείας γραμμής πολλαπλασιαζόμενα με σταθερό όρο το 3.	Τα ποσοστά απόσβεσης ευθείας γραμμής ορίζονται σύμφωνα με την κανονική διάρκεια χρήσης του περιουσιακού στοιχείου, ορίζονται με αναφορά στην συνηθισμένη εξάσκηση για το βιομηχανικό ή επιχειρηματικό τομέα. Το ποσοστό απόσβεσης του αποκλίνοντος ισοζυγίου είναι ίσο με το συνηθισμένο ποσοστό της ευθείας γραμμής πολλαπλασιασμένο με ένα συντελεστή που ποικίλει από 1,5 –2,5, εξαρτάται από την πιθανή διάρκεια χρήση του περιουσιακού στοιχείου.
Λογιστική	Η μείωση του φόρου πρέπει να καταγράφεται στους επιχειρηματικούς λογαριασμούς, καμία αναβολή της απόσβεσης δεν επιτρέπεται	Η μείωση του φόρου πρέπει να καταγράφεται σε επιχειρηματικούς λογαριασμούς, καμία αναβολή της απόσβεσης δεν επιτρέπεται. Οι εταιρείες πρέπει να λογοδοτούν για απόσβεση τουλάχιστον ισάξια με την σχετική ευθεία γραμμή απόσβεσης. Το κλάσμα της απόσβεσης που δεν φτάνει αυτό το όριο χάνεται.
Άυλο	Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία συμπεριλαμβανομένου και της καλής θέλησης-πίστης της επιχ/σης, μπορούν να αποσβεσθούν. Έξοδα έρευνας και ανάπτυξης μπορεί φυσιολογικά να ξεγραφτούν στα χρόνια τα οποία συνάπτονται.	Μόνο απροσδιόριστα περιουσιακά στοιχεία με περιορισμένο χρόνο ζωής μπορούν να αποσβεσθούν. Τα έξοδα έρευνας μπορούν να αφαιρεθούν από κέρδη από το οικονομικό έτος μέσα στο οποίο συνάφτηκαν ή μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν και να αποσβεσθούν με βάση ευθείας γραμμής, σε μια μέγιστη περίοδο 5 ετών.
Μη αποτιμημένα περιουσιακά στοιχεία	Γη	Γη, καλή θέληση-πίστη (φήμη) επιχ/σης, εμπορικό σήμα

ΠΙΝΑΚΑΣ 13β

Δομικά στοιχεία	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	ΙΤΑΛΙΑ
Ποσοστά	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Για εργοστάσια, μηχανήματα και συγκεκριμένα κτίρια για τα πρώτα 6 χρόνια, το ετήσιο ποσοστό είναι 15% και στο 7^ο έτος 10% ▪ Για αυτοκίνητα: 20% ▪ Για βιομηχανικά κτίρια: 4% 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Τα ποσοστά απόσβεσης ορίζονται με υπουργικό διάταγμα και ποικίλουν σύμφωνα με τη φύση του περιουσιακού στοιχείου και τη δραστηριότητα που διεξάγεται. Πιο έντονη χρήση μπορεί να δικαιολογήσει πιο γρήγορη απόσβεση. Εάν η απόσβεση που γίνεται σε φορολογίσιμη περίοδο είναι λιγότερη από το μέγιστο που επιτρέπεται, η διαφορά είναι αφαιρέσιμη στα επόμενα έτη, εκτός εάν η απόσβεση που γίνεται είναι λιγότερη από το μισό του μέγιστου και δεν υπάρχει απόδειξη για λιγότερη χρήση του περιουσιακού στοιχείου σε σύγκριση με την κανονική χρήση του τομέα.
Λογιστική	Χ.Α.	Η μείωση του φόρου πρέπει να καταγράφεται σε επιχειρηματικούς λογαριασμούς.
Άυλο	<p>Οι αγορασμένες πατέντες ξεγράφονται μέσα στην υλοποιήσιμη ζωής τους, (περιορισμένη σε 17 χρόνια)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Έξοδα σε επιστημονικές έρευνες αφαιρούνται υπολογίζοντας το εισόδημα συναλλαγής όταν συνάπτεται ▪ Τα προγράμματα Η/Υ δίνουν τη δυνατότητα για επιδόματα κεφαλαίων πάνω από 7 χρόνια. 	<p>Η καλή θέληση-πίστη της επιχείρησης που αποκτήθηκε σε τρίτους συμμετοχούς μπορεί να αποσβεσθεί σε μία περίοδο όχι λιγότερη από 10 χρόνια. Το κόστος που χρειάστηκε για να αποκτηθούν πατέντες είναι αφαιρέσιμο για πάνω από 3 χρόνια. Τα έξοδα έρευνας και ανάπτυξης μπορούν να αφαιρεθούν</p> <p>Εισοδήματα για το οικονομικό έτος κατά τη διάρκεια του οποίου συνάπτονται ή αποσβένονται σε ίσα μερίδια σε 5 χρόνια. Εμπορικά σήματα μπορούν να αποσβεσθούν μέχρι και 1/10 κάθε φορολογική περίοδο.</p>
Μη αποτιμημένα περιουσιακά στοιχεία	Γη, καλή θέληση-πίστη (φήμη) επιχείρησης	Γη

ΠΙΝΑΚΑΣ 14α

Δομικά στοιχεία	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
Προμήθειες - κίνδυνοι και μελλοντικές δαπάνες	Μη αφαιρέσιμα	Αφαιρέτέα
Κακές οφειλές	Γενικές παροχές επιτρέπονται με τα ακόλουθα όρια: αφαιρέσιμα μέχρι το μέγιστο του 0,5% και τζίρου χωρίς να υπερβαίνει το 35% των εισπρακτέων συναλλαγών	Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται.

ΠΙΝΑΚΑΣ 14β

Δομικά στοιχεία	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
Προμήθειες - κίνδυνοι και μελλοντικές δαπάνες	Αφαιρέσιμα	Ο φορολογικός νόμος ειδικά δηλώνει ποια αποθέματα και παροχές αναγνωρίζονται για φορολογικούς σκοπούς. Κανένα άλλο απόθεμα και παροχή δεν αναγνωρίζεται για φορολογικούς σκοπούς ακόμα και αν αυτά αναγνωρίζονται από το νόμο για σκοπούς εταιρειών. Επιπλέον, για αυτά που ήδη αναφέρονται σε αυτό τον τομέα, ο νόμος επιτρέπει μια παροχή για να καλύψει το ρίσκο μιας ξένης συναλλαγής και αυτό για λογαριασμούς από έξοδα που έγιναν για λοταρίες και άλλα βραβεία (όπως κουπόνια σε super-markets)
Κακές οφειλές	Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται	Με δεδομένο ότι τα χρέη δεν φράζονται από ασφάλειες, οι γενικές παροχές επιτρέπονται μέσα στα ακόλουθα όρια: Αφαιρέσιμα μέχρι 0,5% από απολαβές συναλλαγών μέχρι η παροχή να φτάσει το 5% του συνόλου.

ΠΙΝΑΚΑΣ 15α

Δομικά στοιχεία	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
Κρατικά επιδόματα – συντάξεις	Αφαιρετέο	Μη αφαιρετέα
Επισκευές	Μη αφαιρετέα	Αφαιρετέο.

ΠΙΝΑΚΑΣ 15β

Δομικά στοιχεία	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	ΙΤΑΛΙΑ
Κρατικά επιδόματα – συντάξεις	Μη αφαιρετέο, παρόλα αυτά οι συνεισφορές σε εγκεκριμένα προγράμματα κρατικού επιδόματος είναι αφαιρετέα	Ό,τι εμφανίζεται μέσα από πτώχευση (αφερεγγυότητα) ωφειλέτη
Επισκευές	Αφαιρετέο εάν είναι σύμφωνο με τις βασικές λογιστικές αρχές	Γενικά η μείωση του πραγματικού κόστους για έξοδα επιδιορθώσεων και συντήρησης επιτρέπονται μέχρι το 5% της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων σύμφωνα με το αρχείο των αποσβεσμένων περιουσιακών στοιχείων στην αρχή του φορολογικού έτους. Οποιαδήποτε υπέρβαση μπορεί να αφαιρεθεί σε ίδια μέρη στις ακόλουθες 5 φορολογικές περιόδους. Οι εταιρείες που λειτουργούν πλοία ή αεροσκάφη μπορούν να ιδρύσουν απόθεμα για κυκλικές επιδιορθώσεις και συντήρηση, η μέγιστη ετήσια μείωση είναι 5% του κόστους όπως παρουσιάζεται στην καταγραφή των αποσβεσμένων περιουσιακών στοιχείων στην αρχή του έτους. Οποιαδήποτε υπέρβαση στο απόθεμα πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στο φορολογήσιμο εισόδημα της τρέχουσας χρονιάς. Οποιαδήποτε υπέρβαση στις πραγματικές δαπάνες πρέπει να διεκδικηθεί σαν κανονικές επιδιορθώσεις και συντήρησης. Εταιρείες που εμπλέκονται στην κατασκευή και λειτουργία δημοσίων έργων μπορούν να έχουν μια φορολογικά αφαιρετέα συγκέντρωση αποθέματος. Το μέγιστο ετήσιο ποσό που φυλάσσεται είναι 5% του κόστους των αγαθών.

ΠΙΝΑΚΑΣ 16α		
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
5. ΑΠΩΛΕΙΕΣ		
Μεταφορά εμπρός	Μέχρι 5 χρόνια	Μέχρι 5 χρόνια (αλλά αόριστα για απώλειες αποδοτέες σε απόσβεση). Η μεταφορά των απωλειών δεν επιτρέπονται σε περίπτωση ουσιαστικής τροποποίησης δραστηριότητας (ρευστοποίηση, συγχώνευση, αλλαγή των συναλλαγών)
Μεταφορά πίσω	Μη διαθέσιμο	Τρία χρόνια για να απελευθερωθεί μια πίστωση ενάντια του φόρου. Εάν δεν χρησιμοποιηθεί, τα χρήματα επιστρέφονται σε μετρητά μετά από 5 χρόνια
Μεταβίβαση πωλήσεων	Κανένας ιδιαίτερος περιορισμός εκτός στην περίπτωση των συγχωνεύσεων.	Μόνο διαθέσιμο μέσα σε μια ομάδα ή κάτω από συγκεκριμένες συγχωνεύσεις.
6. ΚΕΡΔΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΙΜΑ		
Πώληση Παγίου Ενεργητικού:		
Κανόνες χρόνου	Φορολογούμενα την ώρα της ρευστοποίησης.	Φορολογήσιμο την ώρα της ρευστοποίησης.
Πληθωρισμός	Καμιά διάρθρωση πληθωρισμού.	Καμιά διάρθρωση πληθωρισμού
Αξίες	Κανονικά ποσοστά. Μειωμένα ποσοστά αναφέρονται στα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη στην πώληση των μετοχών (20%) και στην πώληση των βιομηχανικών δικαιωμάτων περιουσίας όπως, πατέντες (30%). [Ο πίνακας δεν έχει ολοκληρωθεί για όλα τα στοιχεία]	Κανονικά ποσοστά. ένα μειωμένο ποσοστό του 19% (συν της προσαύξησης) αναφέρονται σε κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη σε μακροπρόθεσμες (5 χρόνια) κατάλληλες μετοχές.
Εξαιρέσεις και ενισχύσεις	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη που προέρχονται από την πώληση του πάγιου ενεργητικού είναι φορολογικά εξαιρέσιμα εάν ξαναεπενδυθούν σε άλλα πάγια ενεργητικά μέσα σε 2 χρόνια πώλησης.	Μη διαθέσιμο

ΠΙΝΑΚΑΣ 16β		
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	ΙΤΑΛΙΑ
5. ΑΠΩΛΕΙΕΣ		
Μεταφορά εμπρός	Κανένας περιορισμός στο χρόνο. Οι απώλειες μπορούν να μεταφερθούν μόνο ενάντια σε μελλοντικό εισόδημα της ίδιας συναλλαγής	Μέχρι 5 χρόνια. Κανένας περιορισμός για απώλειες που προέρχονται τα 3 πρώτα χρόνια από την αρχή της επιχειρηματικής δραστηριότητας.
Μεταφορά πίσω	1 χρόνος	Μη διαθέσιμο
Μεταβίβαση πωλήσεων	Διαθέσιμο ανάμεσα σε μέλη μιας ομάδας που εμπορεύεται στην Ιρλανδία	Μη διαθέσιμο
6. ΚΕΡΔΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΙΜΑ		
Πώληση Παγίου Ενεργητικού:		
Κανόνες χρόνου	Φορολογούμενα την ώρα της ρευστοποίησης.	Φορολογήσιμο την ώρα της ρευστοποίησης.
Πληθωρισμός	Το κόστος των περιουσιακών στοιχείων προσαρμόζεται με την εφαρμογή ενός πολλαπλασιαστή που βασίζεται στον κατάλογο τιμών καταναλωτή.	Καμιά διάρθρωση πληθωρισμού
Αξίες	20%	Κανονικά ποσοστά, ειδικά ποσοστά του 27% αναφέροντας στα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη που προέρχονται από την πώληση μιας επιχ/σης που κατέχεται για τουλάχιστον 3 χρόνια.
Εξαιρέσεις και ενισχύσεις	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη που προέρχονται από την πώληση του πάγιου ενεργητικού είναι φορολογικά εξαιρέσιμα εάν ξαναεπενδυθούν σε άλλα πάγια ενεργητικά μέσα σε 3 χρόνια πώλησης ή ένα χρόνο πριν.	Η φορολογία μπορεί να καταμετρηθεί σε 5 χρόνια. Αυτή η επιλογή κατανομής είναι περιορισμένη σε κέρδη περιουσιακών στοιχείων που κρατιούνται τουλάχιστον 3 χρόνια. Αυτή η επιλογή είναι επίσης διαθέσιμη για οικονομικά περιουσιακά στοιχεία τα οποία έχουν καταγραφεί ως τέτοια στα 3 τελευταία ετήσια φύλλα ισολογισμού. Η μέθοδος LIFO απευθύνεται στον καθορισμό της περιόδου κράτησης.

ΠΙΝΑΚΑΣ 17α		
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
Πώληση μετοχών	Φορολογήσιμο	Φορολογήσιμο
Απώλειες κεφαλαίου		
Πάγιο Ενεργητικό	Αφαιρέσιμο σαν κανονική απώλεια	Αφαιρέσιμο σαν κανονική απώλεια
Μετοχές	Οι απώλειες μπορούν να αντισταθμιστούν ενάντια κερδών από την πώληση των καταγεγραμμένων μετοχών	Απώλειες κεφαλαίων σε πωλήσεις που υποβάλλονται στο 19% μπορούν μόνο να αντισταθμιστούν ενάντια σε παρόμοια μακροπρόθεσμα κέρδη (πχ. Κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη στην πώληση μιας οσιώδους κράτησης μετοχών)
7. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΜΑΤΑ		
Αναβολή της φορολογίας	Συγχωνεύσεις και παρόμοιες συναλλαγές (πχ. Χωρισμός και συνεισφορά μιας δραστηριότητας τομέα) μπορεί να γίνει αφορολόγητα μόνο εάν αυτά προσδιορίζονται κάτω από ειδικούς κινητήριοι νόμους (στοχεύοντας να δημιουργήσουν μεγάλες εταιρείες)	Υποχώρηση της φορολογίας των κεφαλαιοποιήσιμων κερδών που δίνονται για συγχωνεύσεις και συναλλαγές μετοχών υποβάλλονται σε προηγούμενη έγκριση Συνεισφορά εκ μέρους μιας επιχ/σης ως αντάλλαγμα για μετοχές/περιουσιακά στοιχεία, συνεισφορές επίσης δικαιούνται χωρίς έγκριση. Υποχώρηση της φορολογίας μπορεί επίσης να ωφελήσει παρόμοιες συναλλαγές του εξωτερικού με προηγούμενη έγκριση.

ΠΙΝΑΚΑΣ 17β			
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΡΛΑΝΔΙΑ		ΙΤΑΛΙΑ
Πώληση μετοχών	Φορολογήσιμο		Φορολογήσιμο
Απώλειες κεφαλαίου			
Πάγιο Ενεργητικό	Δε μπορούν να αντισταθμιστούν ενάντια στα κέρδη εμπορίου. Μπορούν μόνο να αντισταθμιστούν ενάντια σε κέρδη στην ίδια χρονιά ή να μεταφερθούν και να αντισταθμιστούν ενάντια σε μελλοντικά κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη	Φέρονται με τον ίδιο τρόπο με τις κανονικές απώλειες.	
Μετοχές	Όπως και στο Πάγιο Ενεργητικό	Όπως και στο Πάγιο Ενεργητικό	
7. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΜΑΤΑ			
Αναβολή της φορολογίας	Εγχώριες ανακατασκευές και συγχωνεύσεις είναι φορολογικά ουδέτερες. Συναλλαγές του εξωτερικού σύμφωνα με την απόφαση 90/434/EEC είναι φορολογικά ουδέτερες. Γενικά, συναλλαγές μετοχών είναι φορολογικά ουδέτερες.		

ΠΙΝΑΚΑΣ 18α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
Μεταφορά των απωλειών	Κανένας ιδιαίτερος περιορισμός σε περίπτωση απόκτησης. Σε περίπτωση συγχώνευσης, οι απώλειες των εταιρειών συγχώνευσης δεν μεταφέρονται.	Κανένας ιδιαίτερος περιορισμός σε περίπτωση απόκτησης (υποθέτοντας ότι δεν υπάρχει καμιά αλλαγή δραστηριότητας). Σε περίπτωση συγχώνευσης οι απώλειες της απορροφημένης εταιρείας μπορούν μόνο να μεταφερθούν στην απορροφητική εταιρεία με ειδική συμφωνία-διαθέσιμη μόνο σε βιομηχανικές εταιρείες, εταιρείες βιομ/κής στήριξης και σε οικονομική δυσκολία.
Μεταφορά της φορολογικής βάσης	Κάτω από ένα σταθερό καθεστώς μια συγχώνευση δύο ελληνικών εταιρειών δίνουν αύξηση στη φορολογία των κεφαλαιοποιημένων κερδών που προέρχονται από την επανεκτίμηση των περιουσιακών στοιχείων. Παρόλα αυτά τότε μια συγχώνευση δικαιούται το καθεστώς φορολογικού κινητού, και η αξία των περιουσιακών στοιχείων και ευθύνης της απορροφημένης εταιρείας αναλαμβάνονται από την απορροφητική εταιρεία.	Όταν υπάρχει φορολογικά ουδέτερο καθεστώς, τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη ρευστοποιούνται σε αποσβέσιμα περιουσιακά στοιχεία μεταφερμένα από συγχώνευση. Πρέπει να παρθούν στο εισόδημα πάνω από 5 χρόνια (εργοστάσιο και μηχανήματα) ή 15 χρόνια (κτίρια) και φορολογούνται με το κανονικό ποσοστό εταιρικού φόρου. Σε ομόλογα η νέα βάση για απόσβεση είναι η αξία της καθαρής αγοράς των περιουσιακών στοιχείων που μεταφέρθηκαν. Κέρδη ρευστοποιημένα σε μη αποσβέσιμα περιουσιακά στοιχεία και για μεταφερόμενες παροχές.
8. ΟΜΑΔΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	Κανένα καθεστώς φορολογικής σταθεροποίησης	Καμία σταθεροποίηση. Το εισόδημα και οι απώλειες των γαλλικών εταιρειών μέσα στην ίδια ομάδα μπορεί να αθροιστούν και να φορολογηθούν στα χέρια της μητρικής εταιρείας. Το μικρότερο ποσοστό συμμετοχής είναι 95%.
ΕΙΔΟΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ		
ΕΣΩ-ΕΤΑΙΡΙΚΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	<u>Εγγώριες εταιρείες:</u> πλήρη εξαίρεση <u>Μη Εγγώριες εταιρείες:</u> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Μονομερής ενίσχυση: μερίσματα που λήφθηκαν είναι φορολογήσιμα με πίστωση μόνο για φόρο ▪ Μητρική / θυγατρική εταιρεία και φορολογική συμφωνία: μερίσματα που λήφθηκαν είναι φορολογητέα αλλά με πλήρη πίστωση 	<u>Εγγώριες εταιρείες:</u> μερίσματα που λήφθηκαν είναι 95% εξαιρέτα εάν η ελάχιστη περιουσία είναι 10%. <u>Μη Εγγώριες εταιρείες:</u> ίδια μεταχείριση.

ΠΙΝΑΚΑΣ 18β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	ΙΤΑΛΙΑ	
<p align="center">Μεταφορά των απωλειών</p>	<p>Σε μια μεταφορά μιας συναλλαγής μεταξύ του 75% των συσχετιζόμενων εταιρειών, οι απώλειες μπορούν να μεταφερθούν στον μεταφορέα. Διαφορετικά, οι απώλειες που μεταφέρονται από την ημερομηνία μεταφοράς δεν μπορούν να αντισταθμιστούν τα μελλοντικά κέρδη της καινούριας εταιρείας.</p>	<p>Σε περίπτωση απόκτησης, οι απώλειες δεν μπορούν να μεταφερθούν εάν η πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου της εταιρείας μεταφέρονται και η δραστηριότητα της εταιρείας αλλάζει. Σε περίπτωση συγχώνευσης η μεταφορά των απωλειών για κάθε εταιρεία υποβάλλεται σε συγκεκριμένους περιορισμούς. Οι αξίες των περιουσιακών στοιχείων και οι ευθύνες των συγχωνευμένων εταιρειών διατηρούνται από την εταιρεία που βγαίνει από τη συγχώνευση. Η εταιρεία που βγαίνει από τη συγχώνευση αναλαμβάνει όλες τις φορολογικές εισφορές και υποχρεώσεις των συγχωνευμένων εταιρειών.</p>	
<p>Μεταφορά της φορολογικής βάσης</p>	<p>Όπου οι συναλλαγές είναι φορολογικά ουδέτερες ο απαιτών της πηγαίνει για φορολογικούς σκοπούς των κεφαλαιοποιήσιμων κερδών στο ιστορικό τους κόστος στον πωλητή.</p>	<p align="center">Βλ. παραπάνω.</p>	
<p>8. ΟΜΑΔΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ</p>	<p>Καμιά σταθεροποίηση</p>		
<p>ΕΙΔΟΣ ΕΝΙΣΧΥΣΗΣ</p>	<p>Κανένα σύστημα φορολογικής σταθεροποίησης αλλά τα μέρη μιας ομάδας εταιρειών επιτρέπονται να μεταφέρουν απώλειες και υπέρ βάση κεφαλαίου. Μια ομάδα αποτελείται από μια μητρική και 75% θυγατρικές.</p>	<p>Κανένα ιδιαίτερο σχέδιο ομάδων για σκοπούς εταιρικού φόρου</p>	<p>για σκοπούς εταιρικού φόρου</p>
<p>ΕΣΩ-ΕΤΑΙΡΙΚΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ</p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> εξαίρεση <u>Μη Εγχώριες εταιρείες:</u> <ul style="list-style-type: none"> ▪ πλήρης πίστωση για ξένους φόρους εάν το 25% είναι ιδιοκτησία </p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> μερίσματα που λήφθηκαν είναι φορολογήσιμα αλλά με πλήρη πίστωση για φόρο εταιρικού εισοδήματος <u>Μη Εγχώριες εταιρείες:</u> 60% από μερίσματα που λήφθηκαν από μη μέλη της ΕΕ με 25% ιδιοκτησία είναι 95% εξαιρέτα</p>	

ΠΙΝΑΚΑΣ 19α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
9. ΑΠΟΓΡΑΦΕΣ		
Κανόνες αποτίμησης	Χαμηλότερα του κόστους ή αξία αγοράς	Χαμηλότερα του κόστους ή αξία αγοράς
Μέθοδοι κατανομής	LIFO, FIFO και μέθοδος μέτριου κόστους	FIFO και μέθοδος μέτριου κόστους

ΠΙΝΑΚΑΣ 19β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	ΙΤΑΛΙΑ
9. ΑΠΟΓΡΑΦΕΣ		
Κανόνες αποτίμησης	Χαμηλότερα του κόστους ή αξία αγοράς	Χαμηλότερα του κόστους ή αξία αγοράς
Μέθοδοι κατανομής	LIFO, FIFO και μέθοδος μέτριου κόστους	FIFO και μέθοδος μέτριου κόστους

ΠΙΝΑΚΑΣ 20α		
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΕΛΛΑΔΑ	ΓΑΛΛΙΑ
10. ΑΦΑΙΡΕΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ		
Γενικοί κανόνες	Αφαιρετέες εάν σχετίζονται με επιχειρηματική δραστηριότητα	Αφαιρετέες εάν συνάπτονται δικαιολογημένα στον τόκο της εταιρείας και συντελούν στην μείωση των καθαρών ενεργητικών
Μη αφαιρετέα έξοδα	Εταιρικός φόρος και κυρώσεις για αποτυχία να αρχειοθετήσουν φορολογικές επιστροφές ή για αργοπορημένη πληρωμή φόρων	Όσον αφορά το κυνήγι, το ψάρεμα, τις κατοικίες διακοπών και τα γιοτ. Υπάρχει επίσης ένας περιορισμός για επιδόματα απόσβεσης για επιβατικά οχήματα το κόστος των οποίων υπερβαίνει τα 65000FrF.
Αδύναμη κεφαλαιοποίηση	Κανένας ειδικός κανόνας	Χρέος / ποσοστό επιείκειας του 1,5:1 αλλά μόνο για δάνεια που δόθηκαν από ελέγχοντες μετόχους (πχ. Μέτοχοι που ελέγχουν τις δανειζόμενες εταιρείες ή κατέχουν περισσότερο από 50% από το κεφάλαιο συμμετοχής.

ΠΙΝΑΚΑΣ 20β		
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΡΛΑΝΔΙΑ	ΙΤΑΛΙΑ
10. ΑΦΑΙΡΕΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ		
Γενικοί κανόνες	Αφαιρετέες εάν οι δαπάνες των εσόδων συμβαίνουν για τους σκοπούς του εμπορίου	Αφαιρετέες εάν συνάπτονται στην παραγωγή του εισοδήματος
Μη αφαιρετέα έξοδα	Κυρώσεις για αργοπορημένη πληρωμή φόρων : κεφαλαιουχική δαπάνη. Κάποιοι περιορισμοί στην αφαιρεσιμότητα των εξόδων για ψυχαγωγία της επιχείρησης και οχημάτων	Ο φόρος που πληρώνεται είναι αφαιρέσιμος μόνο στο ποσοστό που το ακαθάριστο φορολογήσιμο εισόδημα φέρει το γενικό εισόδημα.
Αδύναμη κεφαλαιοποίηση	Κανένας ειδικός κανόνας	Κανένας ειδικός κανόνας

ΠΙΝΑΚΑΣ 21α		
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΟΣΟΣΤΑ		
Κανονικά	32%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 40% για διατηρημένα κέρδη ▪ 30% για κατανεμημένα κέρδη (φορολογικό σύστημα μοιρασμένου ποσοστού)
Μειωμένα	Χ.Α.	Χ.Α.
Προσαύξηση	Χ.Α.	5,5 προσαύξηση αλληλεγγύης
Ελάχιστος φόρος	Χ.Α.	Χ.Α.
Ειδικά ποσοστά	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 26% για συνταξιοδοτικά αποθέματα ▪ 5% σε μερίσματα μετοχών και κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη σε συνταξιοδοτικά αποθέματα. 	Χ.Α.
2. ΚΑΝΟΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	Το φορολογικό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τους επιχειρηματικούς λογαριασμούς εκτός αν ο φορολογικός νόμος προβλέπει διαφορετικά.	Το φορολογικό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τους επιχειρηματικούς λογαριασμούς εκτός αν ο φορολογικός νόμος προβλέπει διαφορετικά (αρχή της αυθεντικότητας)

ΠΙΝΑΚΑΣ 21β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΠΟΣΟΣΤΑ		
Κανονικά	35%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 40% για διατηρημένα κέρδη ▪ 30% για κατανεμημένα κέρδη (φορολογικό σύστημα μοιρασμένου ποσοστού)
Μειωμένα	30% στην πρώτη κατηγορία της EUR90151 του SME κερδών.	Χ.Α.
Προσαύξηση	Χ.Α.	Χ.Α.
Ελάχιστος φόρος	Χ.Α.	Χ.Α.
Ειδικά ποσοστά	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 40% εταιρειών υδρογονάνθρακα ▪ 25% εταιρειών αμοιβαίας ασφάλισης ▪ 25% αγροτικών και συνεργατικών τραπεζών ▪ 20% και 25% συνεταιρισμοί ▪ 10% ή 25% με κερδοσκοπικών οργανισμών ▪ 0% συνταξιοδοτικά προγράμματα και αποθέματα. ▪ 1% συγκεντρωτικών οντοτήτων που επενδύουν σε ασφάλειες και μεσητικά 	30% για επενδύσεις
2. ΚΑΝΟΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	<p>Το φορολογικό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τους επιχειρηματικούς λογαριασμούς εκτός αν ο φορολογικός νόμος προβλέπει διαφορετικά. Οι μειώσεις για φορολογικούς σκοπούς επιτρέπονται μόνο όταν καταγράφονται στους λογαριασμούς. Όλες οι δαπάνες και τα περισσότερα εισοδήματα φορολογούνται με τις υπολογισμένες βάσεις αλλά συγκεκριμένες περιορισμένες τάξεις εισοδήματος φορολογούνται μόνο με τη βάση ρευστοποίησης. Κριτήρια κατανομής και χρονικά μπορούν να χρησιμοποιηθούν από το φορολογούμενο</p>	<p>Το φορολογικό εισόδημα υπολογίζεται με βάση τους επιχειρηματικούς λογαριασμούς εκτός αν ο φορολογικός νόμος προβλέπει διαφορετικά. Οι μειώσεις για φορολογικούς σκοπούς επιτρέπονται μόνο όταν καταγράφονται στους λογαριασμούς. Όλες οι δαπάνες και τα περισσότερα εισοδήματα φορολογούνται με τις υπολογισμένες βάσεις αλλά συγκεκριμένες περιορισμένες τάξεις εισοδήματος φορολογούνται μόνο με τη βάση ρευστοποίησης.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 22β

Δομικά στοιχεία	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
3. ΑΠΟΣΒΕΣΗ		
Βάση	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής
Μέθοδοι	<ul style="list-style-type: none"> • Ευθεία γραμμή (κτίρια) • Φθίνων ισολογισμός (πλοία, εργοστάσια, μηχανήματα και εξοπλισμός) <p>100% απόσβεση στον πρώτο χρόνο επιτρέπεται για περιουσιακά στοιχεία χαμηλής αξίας ή με χρόνο ωφέλιμου βίου υλικού λιγότερου από 3 χρόνια και για EDP προγράμματα computer.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Ευθεία γραμμή • Φθίνων ισολογισμός (όχι για κτίρια που αποτελούν περιουσιακά στοιχεία μιας επιχ/σης ή για απροσδιόριστα) • Μέθοδοι παραγωγής: μέθοδος παραγωγής ή μέθοδος εξάντλησης αποθεμάτων για συγκεκριμένες κατηγορίες Παγίων Ενεργητικού (π.χ. ορυχεία). Η μόνη αλλαγή στη μέθοδο που επιτρέπεται είναι από τον φθίνων ισολογισμό στη μέθοδο ευθείας γραμμής. Ο οικονομικός ιδιοκτήτης έχει το δικαίωμα να ισχυριστεί την επιτάχυνση της απόσβεσης ή την επιπλέον απόσβεση για επενδύσεις. Κινητά Πάγια Ενεργητικού, που αγοράστηκαν το δεύτερο μισό του οικονομικού έτους είναι αποσβέσιμα, 50% του ετήσιου ποσοστού απόσβεσης.
Ποσοστά	<ul style="list-style-type: none"> • Κτίρια: μέγιστο από 5%-8%. • Πλοία, εργοστάσια, μηχανήματα και εξοπλισμός: μέγιστο 30%. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ακίνητη περιουσία: βιομηχανικά και εμπορικά κτίρια, ευθεία γραμμή (2,5% για κτίρια πριν το 1925, 2% για κτίρια ανάμεσα στο 1925-1985, 4\$ για κτίρια μετά το 1985) • Διαμονή ζωής: φθίνων ισολογισμός (5% για τα πρώτα 8 χρόνια, 2,5% για τα ακόλουθα 6 χρόνια και 1,25 για τα υπόλοιπα 36 χρόνια) • Εργοστάσια, μηχανήματα και εξοπλισμός (το ποσοστό φθίνοντος ισολογισμού περιορίζεται σε 3 φορές το επιτρεπόμενο ποσοστό ευθείας γραμμής, με ένα μέγιστο του 30%) • Ποσοστό ευθείας γραμμής: μηχανήματα: 10%, εξοπλισμός γραφείου: 20%, Computer: 20%, αυτοκίνητα, φορτηγά κλπ.: 20%-25%

ΠΙΝΑΚΑΣ 22β

Δομικά στοιχεία	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
3. ΑΠΟΣΒΕΣΗ		
Βάση	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής (λιγότερη υπολειμματική αξία)	Ιστορικά αποκτήματα ή κόστος παραγωγής
Μέθοδοι	Ευθεία γραμμή - φθίνων ισολογισμός (όχι για κτίρια, έπιπλα και εργασία). Καμιά αλλαγή στη μέθοδο δεν επιτρέπεται. Ελεύθερη απόσβεση για ορυχεία και συγκεκριμένους αγροτικούς συνεταιρισμούς υπό την πράξη Νο 19/1995.	<ul style="list-style-type: none"> • Ευθεία γραμμή στο κόστος απόκτησης (μη συμπεριλαμβάνοντας κτίρια) • Φθίνων ισολογισμός • Μέθοδος εξάντλησης αποθεμάτων για εθνικές πηγές.
Ποσοστά	<ul style="list-style-type: none"> • Βιομηχανικά κτίρια και αποθήκες: 3%, 68 χρόνια • Κτίρια γραφείων: 2%, 100 χρόνια • Εξοπλισμός και μηχανήματα 8%, 10%, 12%: 18, 20, 25 χρόνια. • Εργαλεία: 30%, 8 χρόνια • Computer: 25%, 8 χρόνια • Εγκαταστάσεις γραφείου: 8%, 25 χρόνια • Φορητά, αυτοκίνητα: 16%, 14 χρόνια. <p>Για απόσβεση φθίνοντος ισολογισμού, τα ποσοστά ευθείας γραμμής πρέπει να πολλαπλασιαστούν με 1,5 (απόσβεση σε λιγότερο από 5 χρόνια) 2,0 (ανάμεσα σε 5-8 χρόνια) 2,5 (8 χρόνια ή περισσότερο)</p> <p>Τα ποσοστά πρέπει να πολλαπλασιαστούν με 2,0 για μεταχειρισμένα περιουσιακά στοιχεία</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Κτίρια: 2% - 5%, εξαρτώμενο από τη διάρκεια ζωής του κεφαλαίου. ▪ Εξοπλισμός μηχανημάτων, εργοστάσια: 20% (ευθεία γραμμή) 30% (φθίνων ισολογισμός)

ΠΙΝΑΚΑΣ 23α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
Λογιστική	Δεν υπάρχει σύνδεσμος μεταξύ φορολογικής απόσβεσης και επιχειρηματικής απόσβεση	Η μείωση του φόρου πρέπει να καταγράφεται στους επιχειρηματικούς λογαριασμούς. Η απόσβεση είναι υποχρεωτική και δε μπορεί να αναβληθεί.
Άυλο	Άυλο (συμπεριλαμβανομένου και της καλής φήμης της επιχ/σης) είναι αποσβέσιμα σε βάση ευθείας γραμμής και σε ποσοστό με μέγιστο 14,28% (7 χρόνια). Οι γνώσεις (συμπεριλαμβανομένων και των αδειών) μπορούν να μειωθούν 100% τον πρώτο χρόνο με δεδομένο ότι τα άυλα συνδέονται με τις δουλειές των επιχ/σεων.	Τα άυλα είναι αποσβέσιμα με βάση την ευθεία γραμμή μέσα στο ωφέλιμο βίο υλικού (εκτός από την καλή φήμη επιχείρησης με πάγια περίοδο απόσβεση στα 15 χρόνια).
Μη αποτιμημένα περιουσιακά στοιχεία	Γραφεία, περιοχές που χρησιμοποιούνται για επιχ/σεις στον οικονομικό τομέα (τράπεζα, ασφάλεια κλπ.) διαμονή (εκτός από ξενοδοχεία) σύστημα υγείας και γη	Σαν εξαίρεση, η αξία της γης ή τα οικονομικά περιουσιακά στοιχεία μπορούν να καταγράφονται στην τιμή κοινής αποδοχής εάν η τιμή κοινής αποδοχής έχει πάει μόνιμα κάτω από την τιμή απόκτησης.

ΠΙΝΑΚΑΣ 23α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ	
Λογιστική	<p>Κάθε απόσβεση πρέπει να υπολογίζεται, (είτε σαν μείωση από την αξία του περιουσιακού στοιχείου είτε σαν παροχή στο φύλλο ισολογισμού) αλλά σε περιπτώσεις ελεύθερης απόσβεση.</p> <p>Λιγότερη αξία αγοράς για περιουσιακά στοιχεία είναι φορολογικά αποσβέσιμα υπό συγκεκριμένους όρους. Ειδικό περιορισμοί τίθενται για εκδοτικά αποθέματα και χρεόγραφα.</p>	<p>Η μείωση του φόρου πρέπει να καταγραφεί στους επιχειρηματικούς λογαριασμούς. (δεν χρειάζεται για κτίρια).</p>	
Άυλο	<p>Το άυλο είναι αποσβέσιμο</p> <p>Σήματα εμπορίου: ετήσιο μέγιστο όριο το 1/10 του συνολικού ποσού</p> <p>Καλή φήμη εταιρείας: 1/10 του συνολικού ποσού εάν αποκτήθηκε από μία μη σχετική ομάδα, εάν όχι, η απόσβεση εξαρτάται από την πραγματική μείωση στην αξία/</p>	<p>Το άυλο είναι αποσβέσιμα όπως τα μηχανήματα και ο εξοπλισμός.</p>	
Μη υποτιμημένα περιουσιακά στοιχεία	Γη	Γη	

ΠΙΝΑΚΑΣ 24α

Δομικά στοιχεία	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
<p>4. ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ - ΚΙΝΔΥΝΟΙ ΚΑΙ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ</p>	<p>Γενικά μη διαθέσιμα. Παροχές για υποχρεώσεις εγγυήσεις είναι αφαιρέσιμα υπό αυστηρούς όρους και με δεδομένο ότι δεν είναι άυλα. Ασφαλιστικές εταιρίες μπορούν να κάνουν αφορολόγητες παροχές για να καλύψουν μελλοντικές πληρωμές ασφαλισμένα άτομα.</p>	<p>Παροχές για προβλέψιμες δαπάνες είναι αφαιρέτες όταν η δαπάνη έχει την αιτία της στον οικονομικό χώρο. Οι παροχές που είναι υποχρεωτικές και αφαιρέτες για σκοπούς εμπορικής λογιστικής είναι επίσης υποχρεωτικές και αφαιρέτες για φορολογικούς σκοπούς. Παροχές για περιβαλλοντικά ρίσκα είναι αφαιρέτες όταν η δράση είναι υποχρεωτική. Καθώς επίσης και παροχές για παραβίαση των δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας.</p>
<p>Κακές οφειλές</p>	<p>Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται. Υπάρχει μια περιορισμένη επιχορήγηση για γενικές παροχές. Ειδικός κανόνας αναφέρεται στις τράπεζες</p>	<p>Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται (πρέπει να γίνει με τη μορφή μιας εν μέρει διαγραφής που ακολουθεί την επανεκτίμηση).</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 24α

Δομικά στοιχεία	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
<p>4. ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ - ΚΙΝΔΥΝΟΙ ΚΑΙ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ</p>	<p>Ισχυρισμοί δε χρειάζεται να είναι νόμιμοι και συγκεκριμένοι σε ποσό. Μια ευρέα σκοπιά δίνεται γενικά στους υπολογισμούς των φορολογουμένων, εάν βασίζεται σε αντικειμενικά γεγονότα.</p>	<p>Παροχές για μελλοντικές ευθύνες, που μπορεί να αντιμετωπιστούν υπό την εγγύηση που δίνεται στους πελάτες. 20% του φορολογίσιμου εισοδήματος μπορεί να συγκεντρωθεί σε ένα κέρδος αποθέματος που παραμένει αφορολόγητο για άλλα 5 χρόνια. Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται.</p>
<p>Κακές οφειλές</p>	<p>Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται. Μια οφειλή είναι αμφίβολη εάν κάτι από τα ακόλουθα συμβαίνει:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Είναι περισσότερη από 12 μήνες καθυστερημένη ▪ Ο οφειλέτης είναι αφερέγγυος για κάθε λόγο ▪ Ο οφειλέτης κατηγορείται για απάτη ▪ Η πληρωμή εξαρτάται στο αποτέλεσμα της δικαστικής διαδικασίας. <p>Καμία μείωση για χρέη με σχετιζόμενα κόμματα ή δημόσιες διοικήσεις ή καλυμμένα από εγγυήσεις.</p>	<p>Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 25α

Δομικά στοιχεία	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
Κρατικά επιδόματα - συντάξεις	<p>Σύμφωνα με τη συνταξιοδοτική νομοθεσία, οι εργοδότες δε μπορούν να δημιουργήσουν συνταξιοδοτικά σχήματα για τους υπαλλήλους τους (εκτός από γενικούς διευθυντές) εκτός αν οι συνταξιοδοτικές δεσμεύσεις καλύπτονται από μία εξουσιοδοτημένη ασφαλιστική εταιρεία ή συνταξιοδοτικό απόθεμα. Έτσι τα αποθέματα θα πρέπει να είναι εκτός του ελέγχου του εργοδότη.</p> <p>Τα εσωτερικά συνταξιοδοτικά αποθέματα για αυτό το λόγο δεν επιτρέπονται</p>	<p>Παροχές για συνταξιοδοτικές πληρωμές είναι αφαιρετέες για φορολογικούς σκοπούς με δεδομένο ότι υποστηρίζονται από ακριβείς υπολογισμούς βασισμένους σε ένα επίσημο και δεσμευτικό συνταξιοδοτικό σχέδιο, με έκπτωση σε ένα ποσοστό τόκου του 6%, δεν υπάρχουν περιορισμοί στην ακριβή χρήση των παροχών.</p>
Επισκευές	Γενικά μη διαθέσιμες	<p>Παροχές (υποχρεωτικές για φορολογικούς σκοπούς) για ουσιώδης συντήρηση ή επιδιόρθωση που προκλήθηκαν μέσα στο οικονομικό έτος, η οποία μειώνει τα κέρδη, είναι αφορολόγητες εάν η συντήρηση έγινε στους πρώτους 3 μήνες του ακόλουθου φορολογικού έτους.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 25β

Δομικά στοιχεία	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
<p>Κρατικά επιδόματα – συντάξεις</p>	<p>Μόνο συνεισφορές σε συνταξιοδοτικά προγράμματα τα οποία συναντούν τις απαιτήσεις της συνταξιοδοτικής νομοθεσίας είναι αφαιρετέα πχ. Μόνο για προγράμματα κεφαλαιοποίησης, τα οποία δεν ελέγχονται από τον εργοδότη. Συνεισφορές σε εσωτερικά συνταξιοδοτικά προγράμματα δεν είναι αφαιρετέα. Υπάρχει ένα συγκεκριμένο μέγιστο συνεισφορών ανά χρόνο ή ανά άτομο το οποίο ποικίλει με την ηλικία του υπαλλήλου.</p>	<p>Η δημιουργία ενός αφορολόγητου αποθέματος επιτρέπεται (μέχρι ένα συγκεκριμένο μέγιστο ποσό) παρόλο που υποβάλλεται σε συγκεκριμένες νομικές απαιτήσεις, (όπως ασφάλεια ενάντια της αφερεγγυότητας)</p>
<p>Επισκευές</p>	<p>Παροχές σε σημαντικές επισκευές είναι αφαιρετέες στην περίπτωση δραστηριοτήτων ψαρέματος και μεταφοράς αέρα και θάλασσας. Σε όποια άλλη περίπτωση τα ίδια ισχύουν με δεδομένο ότι το σχέδιο για επισκευές εγκρίνεται από την φορολογική εξουσία.</p>	<p>Αποθέματα αντικατάστασης: Μπορούν να δημιουργηθούν για να καλύψουν ζημιές από φωτιά ή άλλα ατυχήματα σε μηχανήματα, εξοπλισμό, κτίρια και εγκαταστάσεις στο έδαφος καθώς και εξερεύνηση αναγκαστικής πώλησης μηχανημάτων και εξοπλισμού. Πρέπει να χρησιμοποιηθούν μέσα σε 3 χρόνια για έξοδα επιδιορθώσεων και συντήρησης, για το είδος των περιουσιακών στοιχείων για τα οποία τα αποθέματα δημιουργούνται.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 26α		
ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
5. ΑΠΩΛΕΙΕΣ		
Μεταφορά εμπρός	Μέχρι 5 χρόνια	Κανένας περιορισμός στο χρόνο.
Μεταφορά πίσω	Μη διαθέσιμο	Απώλειες που συνέβησαν το 1999 και 2000 μπορούν να μεταφερθούν πίσω μέχρι 2 εκατομ. DeM για ένα χρόνο πριν το χρόνο στον οποίο οι απώλειες συνέβησαν.
Μεταβίβαση πωλήσεων	Μη διαθέσιμο	Μη διαθέσιμο.
6. ΚΕΡΔΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΙΜΑ		
Πώληση Παγίου Ενεργητικού:		
Κανόνες χρόνου	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα σαν κανονικό εισόδημα επιχ/σης την ώρα της ρευστοποίησης.	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα σαν κανονικό εισόδημα επιχ/σης την ώρα της ρευστοποίησης.
Κανόνες λογιστικής	Κανένας σύνδεσμος με φορολογικούς κανόνες	Κανένας ιδιαίτερος κανόνας
Πληθωρισμός	Καμιά διάρθρωση πληθωρισμού	Καμιά διάρθρωση πληθωρισμού
Ποσοστά	Κανένα ειδικό ποσοστό	Κανένα ειδικό ποσοστό

ΠΙΝΑΚΑΣ 26α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ		ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
5. ΑΠΩΛΕΙΕΣ			
Μεταφορά εμπρός	Μέχρι 10 φορολογήσιμα έτη	Κανένας περιορισμός στο χρόνο	
Μεταφορά πίσω	Μη διαθέσιμο	Σαν αποθέματα περιοδικού κέρδους	
Μεταβίβαση πωλήσεων	Μη διαθέσιμο	Περιορισμένο	
6. ΚΕΡΔΗ ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΙΜΑ			
Πώληση Παγίου Ενεργητικού:			
Κανόνες χρόνου	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα σαν συνηθισμένο επιχειρηματικό εισόδημα την ώρα της ρευστοποίησης.	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα σαν κανονικό εισόδημα επιχ/σης την ώρα της ρευστοποίησης. Ακίνητη περιουσία: όλη η απόσβεση παίρνεται καθώς επίσης και τα κόστη για βελτιώσεις κτλ. μειωμένα μέσα σε 5 χρόνια που προηγούνται στο ξεφόρτωμα της περιουσίας, αντιστρέφονται και καταγράφονται ως εισόδημα για φορολογικούς σκοπούς.	
Κανόνες λογιστικής	Φορολογήσιμο στη φορολογική περίοδο στην οποία ρευστοποιούνται και καταγράφονται	Κανένας ειδικός κανόνας	
Πληθωρισμός	Το 1996 μια υπερβολική εκπτώτικη αξία πέραστηκε. (καταχωρημένα ποσοστά για 1984: 1,851. Για 1996: 1,023) κάθε περίοδο, η αξία απόκτησης ακίνητης περιουσίας πρέπει να καταγράφεται στο ποσοστό πληθωρισμού.	Καμιά διάρθρωση πληθωρισμού	
Ποσοστά	Κανένα ειδικό ποσοστό	Κανένα ειδικό ποσοστό	

ΠΙΝΑΚΑΣ 27α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
Εξαιρέσεις	Για κέρδη σε ακίνητη περιουσία, αρωγή στην περίπτωση της επανεπένδυσης	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη από την πώληση μιας κατάλληλης επένδυσης σε μια ξένη εταιρεία είναι φορολογικά εξαιρέτα. Αντικατάσταση των περιουσιακών στοιχείων: η φορολογία των κεφαλαιοποιήσιμων κερδών (που προέρχεται από την πώληση γης, κτιρίων, ή την παραγωγή των αγροτικών και δασοκομικών εταιρειών) μπορούν να υποχωρήσουν με τη δημιουργία ενός αφορολόγητου αποθέματος αντικατάστασης, που υποβάλλεται σε μια εξάχρονη περίοδο κράτησης προηγούμενης της πώλησης. Αρωγή σε περίπτωση ακούσιας διάταξης των περιουσιακών στοιχείων: το αφορολόγητο απόθεμα είναι αφαιρετέο από περιουσιακά στοιχεία που ξαναεπενδύθηκαν μέσα σε ένα μέγιστο των 2 χρόνων
Πώληση μετοχών	Κέρδη από τις πωλήσεις των μετοχών κλπ. Εξαιρούνται όταν γίνονται για 3 χρόνια ή περισσότερα. Δεν ισχύει για κέρδη σε μετοχές σε ξένες οικονομικές εταιρείες που έχουν υποβληθεί σε ένα ουσιαστικά χαμηλότερο φόρο σε σύγκριση με τη Δανία (εκτός αν έχουν υποβληθεί στη Δανική CFC φορολογία)	Κανένας ειδικός κανόνας
ΑΠΩΛΕΙΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ		
Πάγιο Ενεργητικό	Απώλειες κεφαλαίου σε ακίνητη περιουσία μπορεί μόνο να τεθεί ενάντια στα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη σε ακίνητη περιουσία.	Αφαιρέσιμα σαν συνηθισμένες απώλειες.

ΠΙΝΑΚΑΣ 27β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
Εξαιρέσεις	Στοιχείο φορολογικής υποχώρησης για Πάγια Ενεργητικού σε περίπτωση επανεπένδυσης μέσα σε 3 χρόνια.	Μηχανήματα και εξοπλισμός: Αρωγή: ένα ποσό οσάξιο με το κεφαλαιοποιήσιμο κέρδος αφαιρείται από την συνολική απόσβεση βάση, έτσι κανένας φόρος δεν εμφανίζεται στη χρονιά της διάθεσης και της πραγματικής φορολογικής υποχρέωσης αναβάλλεται, ολοκληρωτικά ή εν μέρει σε επόμενα χρόνια, μέσω μειωμένης απόσβεσης, επιχορήγησης εκείνα τα χρόνια.
Πώληση μετοχών	Φορολογική υποχώρηση στην πώληση μετοχών σε ελάχιστο κράτημα του 5% με αρωγή σε περίπτωση επανεπένδυσης.	Φορολογήσιμα κατά κανόνα, σα συνηθισμένα κέρδη. Ειδικοί κανόνες για τον υπολογισμό των κεφαλαιοποιήσιμων κερδών για καθορισμένες μετοχές: το κόστος απόκτησης μπορεί εναλλακτικά να υπολογιστεί σαν 20% από την αγορά πώλησης.
ΑΠΩΛΕΙΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ		
Πάγιο Ενεργητικό	Αφαιρετέο σαν κανονικές απώλειες λαμβάνοντας υπόψη τις προηγούμενες φορολογικά αφαιρετέες παροχές.	Μπορεί γενικά να αντισταθμιστεί ενάντια σε κάθε εισόδημα του τρέχοντος έτους.

ΠΙΝΑΚΑΣ 28α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
Μετοχές	<p>Απώλειες στην πώληση των μετοχών κλπ, που έγιναν για περισσότερα από 3 χρόνια δεν είναι αφαιρετέα.</p> <p>Απώλειες κεφαλαίου σε μετοχές που πουλήθηκαν πριν 3 χρόνια ιδιοκτησίας μπορούν μόνο να αντισταθμιστούν ενάντια στα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη, σε μετοχές που επίσης κρατήθηκαν για λιγότερο από 3 χρόνια (αλλά όχι ενάντια άλλων κεφαλαιοποιήσιμων κερδών) μπορούν να μεταφερθούν μπροστά για 5 χρόνια.</p> <p>Μια απώλεια κεφαλαίου σε ένα οικονομικό κεφάλαιο βασισμένο σε μετοχές είναι μόνο αφαιρετέο στο όριο που δεν υπερβαίνει το εισόδημα στο ίδιο συμβόλαιο κατά τη διάρκεια των προηγούμενων 5 φορολογικών ετών και υπό τον όρο ότι καμιά άλλη απώλεια σε οικονομικά συμβόλαια που βασίζονται ενάντια στο εισόδημα. Η μεταφορά μπροστά είναι διαθέσιμη για μέχρι 5 χρόνια.</p>	Αφαιρετέες σαν κανονικές απώλειες.
7. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΜΑΤΑ		
Αναβολή της φορολογίας	Κανόνες επιτρέπουν την υποχώρηση για κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη φορολογίας συμπεριλαμβάνοντας τις αποσβέσεις στην περίπτωση της συγχώνευσης, διαχωρισμών, μεταφορά των περιουσιακών στοιχείων και συναλλαγή των μετοχών.	Εξαίρεση στην περίπτωση των συγχωνεύσεων και άλλων μορφών εταιρικών επανοργανώσεων

ΠΙΝΑΚΑΣ 28β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
Μετοχές	Όπως για τα Πάγια Ενεργητικά	Απώλειες των μετοχών και άλλων χρεογράφων που δε θεωρούνται να είναι απαραίτητες για τις δουλειές της εταιρείας, μπορούν να αντισταθμίζονται μόνο ενάντια κεφαλαιοποιήσιμων κερδών του ίδιου τύπου
7. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΜΑΤΑ		
Αναβολή της φορολογίας	Με δεδομένο τις συγχωνεύσεις, διαχωρισμούς, συναλλαγές των μετοχών και μεταφορά των περιουσιακών στοιχείων. Αυτό συμπεριλαμβάνει λειτουργίες στο εξωτερικό (σύμφωνα με την απόφαση 90/434/ΕΕC). Εξαίρεση στην μεταφορά των μετοχών στην περίπτωση συγχωνεύσεων και επαναοργανώσεων.	Χ.Α.

ΠΙΝΑΚΑΣ 29α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
<p>Μεταφορά των απωλειών</p>	<p>Σε περίπτωση αφορολόγητης συγχώνευσης κλπ. Οι απώλειες από προηγούμενο εισόδημα ετών και της απορροφημένης εταιρίας δεν μπορούν να μεταφερθούν μπροστά.</p> <p>Σε περίπτωση φορολογικής συγχώνευσης, μόνο η απώλεια στην απορροφημένη εταιρεία δεν μπορεί να μεταφερθεί μπροστά.</p> <p>Ειδικό κανόνες αναφέρονται σε εταιρίες υπό κοινή φορολογία: όσον αφορά τις αποκτήσεις εάν περισσότερο από το 50% του κεφαλαίου εταιρείας στο τέλος του φορολογικού έτους, κατέχεται από μετόχους άλλους από εκείνους στην αρχή της φορολογικής χρονιάς.</p> <p>Η μεταφορά μπροστά των απωλειών είναι μερικές φορές περιορισμένη (για να περιορίσουν τις συναλλαγές σε εταιρίες που δημιουργούν απώλειες)</p>	<p>Μια μεταφορά απώλειας δεν επιτρέπεται εάν περισσότερο από το 50% των μετοχών της εταιρείας πωλούνται και η εταιρία συνεχίζει ή ξαναρχίζει τις δουλειές κυρίως με καινούρια περιουσιακά στοιχεία εκτός εάν η εισαγωγή των καινούριων περιουσιακών στοιχείων εξυπηρετεί την αποκατάσταση της επιχ/σης που προκάλεσε απώλειες και η εταιρεία συνεχίζει τη δουλειά για 5 χρόνια με τον ίδιο σκοπό.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 29β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
<p>Μεταφορά των απώλειών</p>	<p>Περιορισμός της μεταφοράς απωλειών μπροστά.</p> <p>Στην περίπτωση αλλαγής στην ιδιοκτησία, η διαφορά ανάμεσα στο κόστος απόκτησης των μετοχών και της υποδειγμένης αξίας των μετοχών δεν μπορεί να μεταφερθεί μπροστά εάν:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Η ιδιοκτησία της πλειοψηφίας του κεφαλαίου μετοχών άλλαξε μετά από απώλειες που έγιναν. ▪ Οι αγοραστές κατείχαν, στο τέλος της χρονιάς απώλειες, λιγότερο από το 25% του κεφαλαίου μετοχών και ▪ Η εταιρεία δεν διεκπεραίωσε μια επιχειρηματική δραστηριότητα προηγούμενη της αλλαγής στην ιδιοκτησία. 	<p>Συγχωνεύσεις: η απορροφητική εταιρία αποκτάει το ίδιο δικαίωμα να μεταφέρει μπροστά και να μεταφέρει πίσω σαν την απορροφημένη εταιρεία πριν την συγχώνευση, απώλειες που έγιναν από οποιαδήποτε από τις εταιρείες πριν από τη χρονιά της συγχώνευσης δεν μπορεί να αφαιρεθεί κατά τη διάρκεια των πρώτων 5 χρόνων μετά τη συγχώνευση.</p> <p>Αποκτήσεις: εάν μια εταιρία αποκτήσει έλεγχο πάνω σε μια εταιρεία που προκαλεί απώλεια, η εταιρεία που προκαλεί απώλεια μόνιμα χάνει το δικαίωμά της να μειώνει απώλειες σε υπέρβαση τους 200% της τιμής απόκτησης και δεν μπορεί να αντισταθμίσει απώλειες ενάντια σε ομαδικές συνεισφορές που λήφθηκαν από την άλλη εταιρεία κατά τη διάρκεια των πρώτων 5 ετών μετά την αλλαγή της ιδιοκτησίας.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 30α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
Μεταφορά των απώλειών		
8.ΟΜΑΔΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	Παγίωση	Ομαδική φορολογία
ΣΥΝΘΗΚΕΣ	100% άμεσου ή μη άμεσου τόκου στην άλλη εταιρεία. Κοινή φορολογία με μια μη εγχώρια εταιρεία επιτρέπεται	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Η ελεγχόμενη εταιρεία πρέπει γενικά να είναι μια εγχώρια εταιρεία. ▪ Η ελέγχουσα εταιρεία μπορεί να είναι ξεχωριστή, συνεταιρισμός ή εταιρεία ▪ Μια οικονομική και οργανωτική ενοποίηση ▪ Μια συμφωνία, κοινοπραξία κέρδους και απώλειας

ΠΙΝΑΚΑΣ 30β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
Μεταφορά των απωλειών		
8.ΟΜΑΔΙΚΗ ΕΝΙΣΧΥΣΗ	Παγίωση	Καμία έννοια παγίωση: ομαδική αρωγή επιτυγχάνεται από ομαδική συνεισφορές ή ένα σύστημα εντολών από μία εταιρεία που λειτουργεί εκ μέρους μιας ή περισσοτέρων παρόμοιων εταιρειών
ΣΥΝΘΗΚΕΣ	Η παγίωση είναι εθελοντική. Η ελέγχουσα εταιρεία πρέπει να είναι μια εγχώρια οντότητα στην Ισπανία η οποία έχει στην κατοχή της άμεσα ή έμμεσα περισσότερο από 90% της εξαρτώμενης εταιρείας ή εταιρείες για μια ελάχιστη περίοδο του ενός χρόνου πριν γίνει η απαίτηση για παγίωση. Και πρέπει να διατηρεί τέτοιο κράτημα κατά τη διάρκεια ενός επιπλέον έτους. Η παγίωση διαρκεί για περίοδο 3 οικονομικών ετών και μπορεί να επιμηκυνθεί επί αορίστου.	Ομαδικές συνεισφορές: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Όλες οι εταιρείες πρέπει να είναι σουηδικές οντότητες. ▪ Η μητρική εταιρεία πρέπει να κρατάει 90% των μετοχών ▪ Σύστημα εντολών ▪ Γραπτή συμφωνία ▪ Εντεταλμένες εταιρείες δεν διεξάγουν καμία άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα

ΠΙΝΑΚΑΣ 31β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
<p align="center">Είδος αρωγής</p>	<p>Η κοινοπραξία όλων των κερδών και απωλειών και η φορολογία είναι στα χέρια της ελέγχουσας εταιρείας</p>	<p>Η φορολογία είναι στα χέρια της μητρικής εταιρείας, σαν μια οικονομική μονάδα: κοινοπραξία για όλα τα κέρδη και απώλειες. Απώλειες από μια ελεγχόμενη εταιρεία που συνέβηκαν πριν την ομαδική φορολογία δεν μπορούν να μεταφερθούν όσο ισχύει η ομαδική φορολογία.</p>
<p align="center">8. ΕΣΩ-ΕΤΑΙΡΙΚΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ</p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> Μερίσματα που προέρχονται από εταιρείες που κρατούν λιγότερα από 25% του κεφαλαίου της εταιρείας που πληρώνει, υποβάλλονται σε ένα μειωμένο αποτελεσματικό ποσοστό φόρου του 21,12% (34% του μερίσματος είναι αφορολόγητο και το υπόλοιπο 60% φορολογείται στο κανονικό ποσοστό του 32%) Μερίσματα που λήφθηκαν από εταιρείες που κρατούν περισσότερο από 25% των μετοχών είναι πλήρως εταιρικές. <u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u> Εκτός για μερίσματα από κρατήσεις σε ξένη οικονομία, η εταιρεία υποβάλλεται σε ένα ουσιαστικό χαμηλότερο φόρο σε σχέση με τη Δανία (εκτός και αν έχει υποβληθεί στη Δανική CFC φορολογία)</p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> Πλήρη και μπορεί να πληρωθεί αποδοτέα πίστωση. Εσω-εταιρικά μερίσματα από ξένες εταιρείες μπορεί να ληφθούν αφορολόγητα υπό συγκεκριμένες συμφωνία φορολογίας.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 31β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
<p>Είδος αρωγής</p>	<p>Η φορολογία είναι στα χέρια της μητρικής εταιρείας, σαν μια οικονομική μονάδα, παγιωμένα κέρδη και απώλειες μέσα στην ομάδα εξαλείφονται. Μόνο το παγιωμένο καθαρό εισόδημα υποβάλλεται σε εταιρικό φόρο. Απώλειες από εταιρείες πρόσφατες μέσα στην ομάδα, πριν από την περίοδο της παγίωσης, μπορούν μόνο να αντισταθμιστούν ενάντια σε κέρδη που κερδήθηκαν από την ίδια εταιρεία. Επιπλέον, όταν η περίοδος παγίωσης λήγει, οι απώλειες που παραμένουν από την περίοδο παγίωσης δεν μπορούν να μεταφερθούν μπροστά και απευθύνονται εναντίον εταιρειών που είναι μέλη.</p>	<p>Ομαδικές συνεισφορές: πληρωμή ομαδικών συνεισφορών με σκοπό να εξισώσουν τα κέρδη στην ομάδα. Σύστημα εντολής: φορολογία των εταιρειών σε δραστηριότητες που διεξάγονται από την εντεταλμένη εταιρεία.</p>
<p>8. ΕΣΩ-ΕΤΑΙΡΙΚΑ ΜΕΡΙΣΜΑΤΑ</p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> Πλήρη φορολογική πίστωση για μετοχές σε υπέρβαση του 5% μισή φορολογική πίστωση <5% <u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u> Πλήρη φορολογική πίστωση για μετοχές >5% ή μέθοδος εξαίρεσης σε συγκεκριμένες περιπτώσεις.</p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> Εξαίρεση των μερισμάτων για σχετικές με επιχ/ση μετοχές (25% των ψήφων είναι απαραίτητο για την επιχ/ση) <u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u> Εξαίρεση υπό την απόφαση της Ε.Κ. με ελάχιστη απαίτηση αποτελεσματικού φόρου στο 15%</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 32α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
9. ΑΠΟΓΡΑΦΕΣ		
Κανόνες αποτίμησης	<p>Ο φορολογούμενος μπορεί να διαλέξει ανάμεσα στην αξία της αγοράς στο τέλος του οικονομικού έτους, την τιμή αγοράς ή το κόστος κατασκευής. Διαφορετικοί μέθοδοι μπορούν να χρησιμοποιηθούν για κάθε ομάδα της απογραφής (και οι αρχές μπορούν να αλλαχθούν ετησίως)</p>	<p>Το χαμηλότερο κόστος της απόκτησης ή κατασκευής ή τιμή κοινής αποδοχής όταν η μείωση στην αξία υποτίθεται να είναι μόνιμη</p>
Μέθοδοι κατανομής	<p>Για φορολογικούς σκοπούς μόνο FIFO ή μέθοδος μέσης τιμής.</p>	<p>LIFO, εκτός για φθαρτά. Μέθοδος μέσης τιμής για ομαδική αξιολόγηση παρόμοιων αγαθών.</p>
10. ΑΦΑΙΡΕΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ		
Γενικοί κανόνες	<p>Γενικά, δαπάνες που συνέβησαν για την απόκτηση, ασφάλεια και συντήρηση επιχειρησιακού εισοδήματος είναι αφαιρετέες.</p>	<p>Γενικά, μειώσεις επιτρέπονται για όλες τις δαπάνες που προκλήθηκαν από τη λειτουργία της επιχείρησης.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 32β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
9. ΑΠΟΓΡΑΦΕΣ		
Κανόνες αποτίμησης	Κόστος απόκτησης ή παραγωγής ή χαμηλότερη τιμή κοινής αποδοχής. Οι παροχές είναι φορολογικά αφαιρετέες/	Όχι πιο κάτω από το χαμηλότερο κόστος ή την τιμή κοινής αποδοχής ή εναλλακτικά στο 97% του συνολικού κόστους απόκτησης της απογραφής.
Μέθοδοι κατανομής	Οποιαδήποτε από τις αναγνωρισμένες εμπορικές μεθόδους αξιολόγησης μπορεί να χρησιμοποιηθεί.	FIFO, είναι υποχρεωτική.
10. ΑΦΑΙΡΕΤΕΕΣ ΔΑΠΑΝΕΣ		
Γενικοί κανόνες	Όλα τα κόστη και οι δαπάνες επιτρέπονται για λογιστικούς σκοπούς.	Όλες οι δαπάνες που έγιναν για την απόκτηση ή φύλαξη εισοδήματος και υποβάλλονται σε φορολογία είναι αφαιρετέα.

ΠΙΝΑΚΑΣ 33α

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΔΑΝΙΑ	ΓΕΡΜΑΝΙΑ
Μη αφαιρετέες δαπάνες	75% για δαπάνες ψυχαγωγίας	<p>Οι φορολογικοί κανόνες ορίζουν δαπάνες που είναι:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Μη αφαιρετέες (δαπάνες που σχετίζονται απευθείας στο αφορολόγητο εισόδημα ή τα κεφαλαιοποιησιμα κέρδη, ποινές δαπάνες για ξενώνες κλπ. ή ▪ Μόνο εν μέρει αφαιρετέα (50% για πληρωμές σε μέλος του συμβουλίου επιτήρησης, 80% των δαπανών για επιχειρησιακά γεύματα, δώρα, σε σχέση με το φορολογικό εισόδημα ή ολόκληρος ο τζίρος και οι μισθοί κλπ)
Αδύναμη κεφαλαιοποίηση	<p>Δαπάνες τόκου πληρώνονται στις ελέγχουσες μη εγχώριες εταιρείες σε σχέση με το χρέος σε υπέρβαση του 4:1, ποσοστό χρέους/επιείκας (κοινών μετοχών) δεν είναι αφαιρετέο με δεδομένο ότι το ελεγχόμενο δάνειο δε θα μπορούσε να είχε αποκτηθεί από τρίτο μέλος.</p>	<p>Ποσοστό χρέους/επιείκας στο 3:1 για χρέος σε στάνταρ τόκο 0,5:1 για χρέος στο οποίο ποικίλος τόκος πληρώνεται. Τα προνόμια μιας εταιρείας αυξάνουν το ποσοστό χρέους/επιείκας για στάνταρ τόκο που φέρει δάνεια στο 9:1</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 33β

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΙΣΠΑΝΙΑ	ΣΟΥΗΔΙΑ
Μη αφαιρετέες δαπάνες	Στις μη αφαιρετέες δαπάνες συμπεριλαμβάνονται τα ακόλουθα: εταιρικός φόρος, μερίσματα, πρόστιμα, δαπάνες για δώρα, παιχνίδια κτλ.	Δαπάνες ψυχαγωγίας σε υπέρβαση συγκεκριμένων ορίων
Αδύναμη κεφαλαιοποίηση	Ένα ποσοστό, χρέους/επιείκιας στο 3:1 αναφέρεται γενικά. Όπου υπάρχει μια συμφωνία, τα ποσοστά είναι καθορισμένα με τη γραμμή των όρων αγοράς.	Κανένας ιδιαίτερος κανόνας.

ΠΙΝΑΚΑΣ 34

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
1. ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΚΑΝΟΝΕΣ			
Κανονικοί	30%	34%	30%
Μειωμένοι	20% για εταιρείες των οποίων το φορολογικό εισόδημα δεν υπερβαίνει τα 600.000LUF	20% (στην περίπτωση οντοτήτων που δεν ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα σαν κύριο σκοπό τους)	20% για κέρδη που δεν υπερβαίνουν GBR300.000, με οριακή αρωγή για κέρδη μικρών εταιρειών πάνω από 300.000 και κάτω από GBR1500.000.
ΠΛΕΟΝΑΣΜΑ	4%	Μέχρι το 10%	Χ.Α.
ΜΕΓΙΣΤΟΣ ΦΟΡΟΣ	Χ.Α.	Ισάξιο με τη διαφορά ανάμεσα στο 1% του τζίρου της προηγούμενης χρονιάς (δεν μπορεί να είναι λιγότερο από PTE 100.000 ή περισσότερο από PTE 300.000 και της προηγούμενης χρονιάς οι συνηθισμένες πληρωμές εταιρικού φόρου)	Χ.Α.
ΕΙΔΙΚΑ ΠΟΣΟΣΤΑ	Χ.Α.	0% για συνταξιοδοτικά αποθέματα.	Χ.Α.
2. ΚΑΝΟΝΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	Το φορ/μο εισόδ. υπολογίζεται με βάση τους επιχειρηματικούς λογ/μούς. Εκτός αν ο φορ/κός νόμος προβλέπει διαφορετικά.	Το φορ/μο εισόδ. υπολογίζεται με βάση τους επιχειρηματικούς λογ/μούς. Εκτός αν ο φορ/κός νόμος προβλέπει διαφορετικά. Όλες οι δαπάνες και το περισσότερο εισόδ. Φορολογείται σε συγκεντρωτική βάση.	Παρόλο που βασίζεται στο φορολογικό εισόδημα, το εισόδημα που υπόκειται σε εταιρικό φόρο υποβάλλεται σε προσαρμογές σύμφωνα με το φορολογικό νόμο (πχ η απόσβεση προστίθεται στο φορολογίσιμο κέρδος και αντικαθίσταται από επιχορήγηση κεφαλαίου

ΠΙΝΑΚΑΣ 35

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
3. ΑΠΟΣΒΕΣΗ			
Βάση	Ιστορική απόκτηση ή κόστος παραγωγής	Κόστος απόκτησης ή παραγωγής ή μια καθαρή αξία όταν η επανεκτίμηση έχει νομιά εγκριθεί.	Η απόσβεση αντικαθίσταται από «επιχορήγηση κεφαλαίου»
Μέθοδοι	Δύο μέθοδοι επιτρέπονται γενικά. Η απόσβεση ευθείας γραμμής είναι υποχρεωτική για κτίρια και άλλα περιουσιακά στοιχεία και η απόσβεση φθίνων ισολογισμού μπορεί να χρησιμοποιηθεί για πάγια ενεργητικού αλλά και κτίρια.	Η απόσβεση συνήθως υπολογίζεται με τη μέθοδο ευθείας γραμμής αλλά για τα περισσότερα καινούρια πάγια ενεργητικά, (όχι για κτίρια, επιβατικά φορτηγά και έπιπλα γραφείου) με τη μέθοδο φθίνοντος ισολογισμού. Διάφορες μέθοδοι μπορούν να χρησιμοποιηθούν δικαιολογημένες και αναγνωρισμένες από τη Γενική Διεύθυνση Φόρων. Ελεύθερη απόσβεση είναι πιθανή για περιουσιακά στοιχεία των οποίων η αξία δεν είναι μεγαλύτερη από USD 40.000.	Ευθεία γραμμή ή φθίνων ισολογισμός, εξαρτάται από τη φύση των περιουσιακών στοιχείων.
Λογιστική	Η μείωση του φόρου, πρέπει να καταγράφεται σε επιχειρηματικούς λογαριασμούς.	Η μείωση του φόρου, πρέπει να καταγράφεται σε επιχειρηματικούς λογαριασμούς.	X.A.

ΠΙΝΑΚΑΣ 36

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
<p>Ποσοστά</p>	<p>Τα εφαρμόσιμα ποσοστά καθορίζονται από επίσημη πρακτική. Τα ποσοστά φθίνοντος ισολογισμού γενικά μπορεί να υπερβαίνουν 3 φορές τα ποσοστά ευθείας γραμμής που υποβάλλονται σε ένα όριο του 30% της αξίας των αποσβεσμένων περιουσιακών στοιχείων (4 φορές και 40% για εξοπλισμούς επιστημονικής και τεχνικής έρευνας)</p>	<p>Τα ποσοστά είναι κανονισμένα από το νόμο και ποικίλουν σύμφωνα με τον τομέα και τη φύση των περιουσιακών στοιχείων. Για απόσβεση φθίνοντος ισολογισμού, τα ποσοστά της ευθείας γραμμής πρέπει να πολλαπλασιαστούν με 1,5 (εάν ο ωφέλιμος βίος υλικού είναι λιγότερος από 5 χρόνια) 2 (ανάμεσα σε 5 και 6 χρόνια). Τα ποσοστά υπολογίζονται για περιουσιακά στοιχεία που υποβάλλονται σε περισσότερο έντονη χρήση από την κανονική</p>	<p>Βιομηχανικά κτίρια είναι κατάλληλα για μια 4% ετήσια επιχορήγηση με τη μέθοδο ευθείας γραμμής. Εργοστάσια, μηχανήματα (που συμπεριλαμβάνουν εξοπλισμό και οχήματα): 25% ετήσια καταγεγραμμένη επιχορήγηση. Περιορισμένο σε GBP3000, για οχήματα. Κεφαλαιουχική δαπάνη σε επιστημονική έρευνα και ανάπτυξη 100%. Αγροτικά κτίρια: 4% ευθεία γραμμή.</p>
<p>Άυλο</p>	<p>Τα άυλα περιουσιακά στοιχεία μπορούν να αξιολογηθούν στην «ωφέλιμη αξία τους» στο άκρο που είναι χαμηλότερο από το κόστος απόκτησης. Η αποκτημένη καλή φήμη επιχείρησης είναι απόσβεσιμη πάνω από 10 χρόνια</p>	<p>Μπορούν να αποσβεστούν στο εφαρμοσμένο ποσοστό που βασίζεται στον αριθμό των χρόνων της αναμενόμενης χρήσης, που υποβάλλεται στο ελάχιστο των 3 χρόνων.</p>	<p>Πατέντες και γνώσεις: 25% καταγεγραμμένη επιχορήγηση.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 37

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
Μη υποτιμημένα περιουσιακά στοιχεία	Γη	Γη (σε περίπτωση κτιρίων, 25% στην αξία θεωρείται να είναι η γη). Η καλή φήμη της επιχ/σης, τα σήματα εμπορίου και οι πατέντες δεν είναι αποσβέσιμα. Γενικά αφαιρετέες μόνο εάν το καθορίζει η νομοθεσία.	Γη, καλή φήμη επιχ/σης
4. ΠΑΡΟΧΕΣ	Συγκεκριμένες παροχές αφαιρετέες αλλά που υποβάλλονται σε κάθε συγκεκριμένους φορολογικούς κανόνες.	Γενικά αφαιρετέες μόνο εάν το καθορίζει η νομοθεσία.	Παροχές που σωστά συμπεριλαμβάνονται σε συμφωνία με τις λογιστικές αρχές είναι αποδεκτές για φόρο, υποβάλλονται σε συγκεκριμένους φορολογικούς κανόνες (πχ παροχές για ψυχαγωγία δεν επιτρέπονται καθώς η ψυχαγωγία δεν είναι αφαιρετέα)
Κίνδυνοι και μελλοντικές δαπάνες	Αφαιρετέες	Συγκεκριμένες παροχές αφαιρετέες, για παράδειγμα προβλέψιμες δαπάνες σαν αποτέλεσμα από εκκρεμείς δίκες, περιβαλλοντικά ρίσκα σε εξαγωγικές εταιρείες.	Αφαιρετέες όπου υποχρεώσεις εμφανίζονται από γεγονότα του παρελθόντος που υπάρχουν ανεξάρτητα των μελλοντικών πράξεων μιας οντότητας.
Κρατικά επιδόματα-συντάξεις	Αφαιρετέες	Μη αφαιρετέες. Πληρωμές για συγκεκριμένα προγράμματα είναι αφαιρετέα.	Μη αφαιρετέα. Πληρωμές σε χρηματοδοτημένα προγράμματα αντιμετωπίζονται κάτω από ξεχωριστούς κανόνες.
ΕΠΙΣΚΕΥΕΣ	Μη αφαιρετέες	Μη αφαιρετέες	Γενικά, μη αφαιρετέες

ΠΙΝΑΚΑΣ 38

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
Κακές οφειλές	Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται	<p>Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται υπό συγκεκριμένες συνθήκες. Ένα χρέος είναι αμφίβολο, εάν ο οφειλέτης είναι αφερέγγυος, η πληρωμή εξαρτάται από διαδικασίες του δικαστηρίου ή είναι περισσότερο από 6 μήνες καθυστερημένος στην οποία περίπτωση οι ακόλουθες μειώσεις επιτρέπονται:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 25% για > 6-12 μήνες ▪ 50% για > 12-18 μήνες ▪ 75% για > 18-24 μήνες ▪ 100% για > 24 μήνες. <p>Δεν είναι δυνατόν να αφαιρεθούν χρέη που σχετίζονται με κόμματα ή δημόσιες διοικήσεις ή που στηρίζονται από εγγυήσεις. Ειδικοί κανόνες εφαρμόζονται για τράπεζες και ασφαλιστικές εταιρείες.</p>	<p>Συγκεκριμένες παροχές επιτρέπονται. Γενικές παροχές δεν επιτρέπονται.</p>
5. ΑΠΩΛΕΙΕΣ			
Μεταφορά εμπρός	Κανένας περιορισμός στο χρόνο	Μέχρι 6 χρόνια	Κανένας περιορισμός στο χρόνο. Οι απώλειες μπορούν να μεταφερθούν μπροστά μόνο ενάντια σε μελλοντικό εισόδημα της ίδιας συναλλαγής.
Μεταφορά πίσω	Μη διαθέσιμο	Μη διαθέσιμο	Ένας χρόνος, παρατεινόμενος σε 3 χρόνια εάν οι συναλλαγές παύσουν.

ΠΙΝΑΚΑΣ 39

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
Μεταφορά των α- πωλειών	Κανένας ιδιαίτερος περιορισμός, εκτός σε περίπτωση συγχωνεύσεων	Υποβάλλονται στους κανόνες παγίωσης, κανένας ιδιαίτερος περιορισμός εκτός σε περίπτωση συγχωνεύσεων και όπου υπάρχει μια σημαντική αλλαγή στη φύση ή στη διεξαγωγή των επιχειρήσεων.	Επιτρέπεται εάν οι συναλλαγές μεταφέρονται ανάμεσα σε εταιρείες κοινής ιδιοκτησίας.
6. ΚΕΦΑΛΑΙΟΠΟΙΗΣΙΜΑ ΚΕΡΔΗ Πώληση παγίου Ενεργητικού			
▪ Κανόνες χρόνου	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα σαν κανονικό επιχειρηματικό εισόδημα την ώρα της ρευστοποίησης.	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα σαν κανονικό επιχειρηματικό εισόδημα την ώρα της ρευστοποίησης.	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη είναι φορολογήσιμα σαν κανονικό επιχειρηματικό εισόδημα την ώρα της ρευστοποίησης.
▪ Πληθωρισμός	Καμιά διόρθωση στον πληθωρισμό.	Η τιμή απόκτησης των προσδιορισμένων παγίων ενεργητικού που κρατήθηκαν για 2 χρόνια είναι προσαρμοσμένα να λαμβάνουν υπόψη τον πληθωρισμό	Η τιμή απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων είναι προσαρμοσμένη να λαμβάνει υπόψη της τον πληθωρισμό.
▪ Ποσοστά	Κανένα ειδικό ποσοστό	Κανένα ειδικό ποσοστό	Κανένα ειδικό ποσοστό
▪ Εξαιρέσεις	Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη που προέρχονται από την πώληση ενός κτιρίου ή ενός μη αποσβέσιμου περιουσιακού στοιχείου είναι φορολογικά εξαιρέτα εάν ξαναεπενδυθούν σε παρόμοια περιουσιακά στοιχεία μέσα σε 2 χρόνια από την πώληση.	Αρωγή για πάγια ενεργητικού σε περίπτωση επανεπένδυσης μέσα σε 3 χρόνια. Ο υπουργός οικονομικών μπορεί να εξουσιοδοτήσει την επιμήκυνση της περιόδου σε ένα τέταρτο χρόνου.	Αρωγή για πάγια ενεργητικού σε περίπτωση επανεπένδυσης μέσα σε 4 χρόνια. (ένα χρόνο πριν και 3 χρόνια μετά την πώληση)

ΠΙΝΑΚΑΣ 40

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
<p align="center">Πώληση μετοχών</p>	<p>Κεφαλαιοποίησιμα κέρδη στην πώληση των μετοχών είναι εξαιρετέα εάν η συμμετοχή αντιπροσωπεύει τουλάχιστον το 25% του κεφαλαίου και έχει κρατηθεί για μια περίοδο τουλάχιστον 12 μηνών που προηγούνται στην αρχή του οικονομικού έτους στην οποία έγινε η πώληση.</p>	<p>Φορολογητέα</p>	<p>Φορολογητέα</p>
ΑΠΩΛΕΙΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ			
<ul style="list-style-type: none"> • Πάγιο Ενεργητικό 	<p>Αφαιρετέα σαν συνηθισμένες απώλειες.</p>	<p>Αφαιρετέα σαν συνηθισμένες απώλειες.</p>	<p>Μπορεί να μεταφερθεί μπροστά και αντισταθμιστεί εναντίον κεφαλαιοποιήσιμων κερδών.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Μετοχές 	<p>Αφαιρετέες εάν το κέρδος είναι φορολογήσιμο.</p>	<p>Αφαιρετέες σαν συνηθισμένες απώλειες αν κρατήθηκαν σαν επένδυση, περιουσιακά στοιχεία ή απογραφή.</p>	<p>Μπορούν μόνο να μεταφερθούν μπροστά και αντισταθμιστούν εναντίον κεφαλαιοποιήσιμων κερδών.</p>
<p>7. ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ</p>			
<p>Μεταφορά των απωλειών</p>	<p>Σε περίπτωση της συγχώνευσης, η απορροφήσιμη εταιρεία δεν μπορεί να αναλάβει τις απώλειες της απορροφημένης εταιρείας.</p>	<p>Σε περίπτωση συγχώνευσης η μεταφορά των απωλειών από την απορροφημένη εταιρεία στην απορροφούσα εταιρεία είναι μόνο δυνατή εάν μια προηγούμενη κυριαρχία δίνεται (πρέπει να παρουσιαστεί ότι η συγχώνευση θα βελτιώσει τις ξαναδομημένες εταιρείες)</p>	<p>Απώλειες που έγιναν πριν την αλλαγή της ιδιοκτησίας μιας εταιρείας δεν μπορεί να μεταφερθεί μπροστά εάν υπάρχει επίσης μια μεγάλη αλλαγή στη φύση ή στην διεξαγωγή της συναλλαγής.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 41

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
Μεταφορά των φορολογικών βάσεων	Για να είναι αφορολόγητη η συγχώνευση, η απορροφήσιμη εταιρεία πρέπει να αναλάβει τα περιουσιακά στοιχεία της απορροφημένης εταιρείας με την ίδια εσωτερική αξία συμμετοχής.	Για να είναι η συγχώνευση αφορολόγητη, η απορροφούσα εταιρεία πρέπει να αναλάβει τα περιουσιακά στοιχεία της απορροφημένης εταιρείας στην ίδια εσωτερική αξία μετοχής.	Δεν υπάρχουν συγκεκριμένες παροχές που αντιμετωπίζουν τις συγχωνεύσεις.
Καθυστέρηση της φορολογίας	Εγχώριες: φορολογικά ουδέτερες	Εγχώριες συγχωνεύσεις, διαχωρισμοί και παρόμοιες συναλλαγές είναι φορολογικά ουδέτερες, υποβάλλονται σε συγκεκριμένες συνθήκες. Το ίδιο καθεστώς επίσης αναφέρεται σε λειτουργίες του εσωτερικού, του ίδιου τύπου με την δομή της απόφασης 90/43/E.E.C.	Ο εταιρικός νόμος της Αγγλίας δεν προβλέπει για συγχωνεύσεις και διαχωρισμούς του τύπου που καλύπτεται από την απόφαση των συγχωνεύσεων, συνεπώς οι περισσότερες συγχωνεύσεις πετυχαίνονται μέσω μιας συναλλαγής μετοχών. Υποβάλλονται σε συγκεκριμένες συνθήκες. Τα κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη που εμφανίζονται με την συναλλαγή των μετοσών είναι καθυστερημένα μέχρι οι καινούριες μετοχές να διατεθούν. Διαχωρισμοί μπορεί να διεξαχθούν με την ρευστοποίηση της εταιρείας ή με την διανομή των μετοχών και στις δύο περιπτώσεις οι μέτοχοι εξαιρούνται από το φόρο κεφαλαιοποιήσιμων κεφδών που υποβάλλονται σε διάφορους αυστηρούς όρους. Η Αγγλία δεν έχει εφαρμόσει την απόφαση της συγχώνευσης όσον αφορά τις συγχωνεύσεις και διαχωρισμού.

ΠΙΝΑΚΑΣ 42

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
8. ΟΜΑΔΙΚΗ ΑΡΩΓΗ			
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Όροι 	<p>Το Λούξεμβουργο αναφέρεται στη γερμανική έννοια, ιδέα η οποία επιτρέπει μια εταιρεία του Λουξεμβουργου στις οποίες έχει την ιδιοκτησία τουλάχιστον του 99% σαν να ήταν εγκαταστάσεις για σκοπούς εταιρικού φόρου. Συνεπώς, τα κέρδη που έγιναν από μια εταιρεία μπορούν αν αντισταθμιστούν εναντίον στις απώλειες που έγιναν από άλλη εταιρεία που ανήκει στην ίδια ομάδα</p>	<p>Παγίωση. Είδος αρωγής: η φορολογία είναι στα χέρια της μητρικής εταιρείας σα μια μοναδική μονάδα. Το εισόδημα και οι απώλειες των εταιρειών μέσα στην ίδια ομάδα είναι αθροιστικές και υποβάλλονται στα ακόλουθα όρια: τα παγιωμένα φορολογήσιμα κέρδη δεν μπορούν να είναι χαμηλότερα από το 65% από τα αθροιστικά φορολογικά κέρδη των παγιωμένων εταιρειών εάν δεν υπάρχει καθόλου παγίωσης.</p>	<p>Καμιά τέτοια παγίωση. Όροι: μια ομάδα αποτελείται είτε από 51% ή 75% θυγατρικών, εξαρτάται από τον τύπο της ομαδικής συμπεριφοράς που απαιτείται.</p>
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Είδος αρωγής 	<p>Βλέπε πάνω</p>	<p>Όροι: επιπλέον στο να δωθεί άδεια από το Υπουργείο Οικονομικών για 5 χρόνια, οι ακόλουθες απαιτήσεις πρέπει να υπάρχουν: όλες οι εταιρείες της ομάδας πρέπει να έχουν τα κεντρικά τους γραφεία ή αποτελεσματική διοίκηση στην Πορτογαλία. Οι μετοχές της ελέγχουσας εταιρείας σε κάθε θυγατρική πρέπει να είναι τουλάχιστον 90% (απευθείας ή όχι). Όλες οι εταιρείες υποβάλλονται στους γενικούς κανόνες του εταιρικού φόρου. Απώλειες των εταιρειών που βρίσκονται πρόσφατα μέσα στην ομάδα, πριν την περίοδο της παγίωσης, μπορούν μόνο να αντισταθμιστούν ενάντια σε κέρδη που αποκτήθηκαν από την ίδια εταιρεία. Όταν η περίοδος παγίωσης λήξει, οι απώλειες που παραμένουν από την περίοδο παγίωσης δεν μπορούν να μεταφερθούν μπροστά και να αναφερθούν εναντίον σε συσχετιζόμενες εταιρείες.</p>	<p>Η ομαδική αρωγή επιτρέπει τις φορολογικές απώλειες να μεταφερθούν ανάμεσα σε μέλη μιας ομάδας. Όπου τα περιουσιακά στοιχεία μεταφέρονται ανάμεσα σε εταιρείες μιας ομάδας, κανένα κεφαλαιοποιήσιμο κέρδος ή απώλεια δεν εμφανίζεται στον μεταφορέα.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 43

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
<p align="center">Εσω-εταιρικά μερίσματα</p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> Πλήρης εξαίρεση για μερίσματα που λήφθηκαν (ελάχιστη συμμετοχή στο 10%)</p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> Μερίσματα που λήφθηκαν είναι 95% εξαιρέτεια εάν το ελάχιστο κράτημα είναι στο 25% για 2 χρόνια. <u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u> Τα μερίσματα που λήφθηκαν είναι φορολογήσιμα με πλήρη πίστωση φόρου, μόνο αν παρέχεται με φορολογική συμφωνία. Μείωση των κρατήσεων παρέχεται μέσα στο όριο της αντίστοιχης εγχώριας φορολογίας.</p>	<p><u>Εγχώριες εταιρείες:</u> πλήρη εξαίρεση. <u>Μη εγχώριες εταιρείες:</u> τα μερίσματα που λήφθηκαν είναι φορολογήσιμα αλλά με πλήρη πίστωση για κράτηση φόρου και βαθύτερο εταιρικό φόρο.</p>

ΠΙΝΑΚΑΣ 44

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
9. ΑΠΟΓΡΑΦΕΣ			
Κανόνες αξιολόγησης	Στο χαμηλότερο κόστος της αξίας ανθούσας επιχείρησης.	Στο κόστος ή στην τιμή κοινής αποδοχής. Παροχές που αναφέρονται στην τιμή κοινής αγοράς είναι φορολογικά αφαιρετέες.	Χαμηλότερο του κόστους ή της τιμής κοινής αποδοχής.
Μέθοδοι κατανομής	LIFO, FIFO, και μέθοδοι μετρίου κόστους επιτρέπονται.	LIFO, FIFO, και μέθοδοι μετρίου κόστους επιτρέπονται.	Γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές
10. ΜΕΙΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΑΠΑΝΩΝ			
Γενικοί κανόνες	Αφαιρετέοι εάν δεν εξυπηρετούν στην αύξηση του καθαρού κέρδους και συμβαίνουν για το συμφέρον της εταιρείας	Αφαιρετέα εάν σχετίζονται με την διεξαγωγή των υπαρκτών κανόνων της εταιρείας.	Οι περισσότερες δαπάνες είναι αφαιρετέες εάν συνέβησαν για τους σκοπούς του εμπορίου.
Μη αφαιρετέες δαπάνες	Οι λεγόμενες «διανομές κρυφού κέρδους» οι οποίες συμπεριλαμβάνουν υπερβολικά υψηλούς μισθούς και συναλλαγές που δεν είναι προσβάσιμες στους μετόχους ή τα σχετιζόμενα μέλη.	Πολιτειακός φόρος, παράνομα έξοδα, 20% των δαπανών αντιπροσώπευσης και επιβατικών οχημάτων, πρόστιμα, το κόστος απόκτησης για σκάφη αναψυχής και αεροσκάφη και οποιεσδήποτε αδικαιολόγητες ή αποδεδειγμένες δαπάνες. Υπάρχει επίσης ένας περιορισμός για τις επιχορηγήσεις, αποσβέσεις για επιβατικά οχήματα, το κόστος των οποίων υπερβαίνει τα ΡΤΕ 6 εκατομμύρια	Ψυχαγωγία και δώρα δεν είναι αφαιρετέα. Υπάρχει επίσης ένας περιορισμός για την επιχορήγηση απόσβεσης για επιβατικά οχήματα το κόστος των οποίων υπερβαίνει τα GBR 12.000

ΠΙΝΑΚΑΣ 45

ΔΟΜΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ
Αδύνατη κεφαλαιοποίηση	<p>Παρόλο που δεν υπάρχει συγκεκριμένη νομοθεσία ενάντια στη λεπτή κεφαλαιοποίηση σε χρήση τα ποσοστά χρέους/αναλογίας υποβάλλονται από τη φορολογική εξουσία.</p>	<p>Σα γενικός κανόνας, το ποσοστό χρέους/αναλογίας 2:1 όσον αφορά τα δάνεια που δόθηκαν από ένα μη εγχώριο συσχετιζόμενο μέλος (ο περιορισμός δεν υπάρχει εάν οι όροι του δανείου είναι προσβάσιμες). Ο συντελεστής αναφέρεται στη συμμετοχή των μετοχών.</p>	<p>Παρόλο που δεν υπάρχει σπάντα ποσοστό χρέους/αναλογίας, ο τόκος που πληρώνεται σε μια μη εγχώρια εταιρεία μπορεί να ξαναχαρακτηρισθεί σαν ένα μέρος εάν δεν είναι προσβάσιμο έχοντας υπόψη το ποσοστό του τόκου και άλλους όρους συμπεριλαμβανομένου του ποσοστού χρέους (αναλογία: ένα ποσοστό του 1:1).</p> <p>Τόκος που πληρώνεται σε μια λεπτά κεφαλαιοποιημένη θυγατρική, σε μια εγχώρια 75% μητρική, μπορεί να ξαναχαρακτηριστεί σαν ένα μέρος αν δεν είναι προσβάσιμο. Δεν υπάρχει πάγιο ποσοστό αλλά ένα ποσοστό του 1:1 είναι συνήθως αποδεκτό.</p>

6. ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ

Η Κοινότητα αντιμετωπίζει σήμερα αρκετές σημαντικές προκλήσεις, τόσο σε εσωτερικό – καθώς ολοκληρώνεται η εσωτερική αγορά και υλοποιείται η οικονομική και νομισματική ένωση (ΟΝΕ) – όσο και σε εξωτερικό επίπεδο, καθώς η Ε.Ε. προετοιμάζεται να διευρυνθεί, αλλά και στο επίπεδο της νέας παγκόσμιας οικονομίας.

6.1 Πρόσφατες εξελίξεις της Ε.Ε.

Το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο της Λισσαβόνας καθιέρωσε ένα φιλόδοξο στρατηγικό στόχο για την Ε.Ε., δηλαδή «...να γίνει η πιο ανταγωνιστική και δυναμική, βασιζόμενη στη γνώση οικονομία στον κόσμο, ικανή για βιώσιμη οικονομική ανάπτυξη με περισσότερες και καλύτερες θέσεις εργασίας και μεγαλύτερη κοινωνική συνοχή». Η επίτευξη αυτού του σκοπού αποτέλεσε το κύριο θέμα στο πρόσφατο Ευρωπαϊκό Συμβούλιο της Στοκχόλμης. Τα φορολογικά συστήματα των κρατών-μελών πρέπει να συμβάλλουν στην αναγκαία μεταρρύθμιση της αγοράς: για τον σκοπό αυτόν απαιτείται να θέσει η Κοινότητα τη φορολογική πολιτική σε μια νέα προοπτική.

Στη Διακυβερνητική Διάσκεψη του 2000 (ΔΚΔ) συμφωνήθηκαν στο μεταξύ μεταρρυθμίσεις για τα θεσμικά όργανα της Κοινότητας που –παρά την απογοητευτική έκβαση των διαπραγματεύσεων στο πλαίσιο της συνθήκης όσον αφορά τη λήψη αποφάσεων για φορολογικά θέματα – θα προετοιμάζουν το δρόμο για τη διεύρυνση. Στα προσεχή έτη η Ε.Ε. θα δεχθεί έναν αριθμό νέων κρατών-μελών, καθένα από τα οποία θα έχει το δικό του φορολογικό σύστημα. Πριν από τη διεύρυνση είναι ζωτικής σημασίας να παγιωθεί και να σταθεροποιηθεί όσο το δυνατόν περισσότερο η φορολογική νομοθεσία της Κοινότητας. Επίσης, μετά τη διεύρυνση, θα είναι ζωτικής σημασίας να εξασφαλισθεί ότι η φορολογία δε θα εμποδίσει τόσο τα υπάρχοντα όσο και τα

νέα κράτη-μέλη να ανταγωνισθούν επί ίσοις όροις ή να επωφεληθούν πλήρως από την εσωτερική αγορά.

Κατά το τρίτο στάδιο της ΟΝΕ, η συζήτηση στο πλαίσιο του Συμφώνου Σταθερότητας και Ανάπτυξης εστιάσθηκε όλο και περισσότερο στις εξελίξεις του προϋπολογισμού. Οι Γενικοί Προσανατολισμοί των Οικονομικών Πολιτικών (ΓΠΟΠ) καθιέρωσαν νέες προκλήσεις για τις δημοσιονομικές πολιτικές των κρατών-μελών. Ο σχεδόν ισοσκελισμένος ή με πλεόνασμα προϋπολογισμός παραμένει η απαραίτητη προϋπόθεση για μακροοικονομική σταθερότητα. Παράλληλα με τη διατήρηση αυτής της υγιούς δημοσιονομικής κατάστασης, τα δημόσια οικονομικά θα πρέπει να συμβάλλουν ακόμη περισσότερο στη μεγέθυνση και στην απασχόληση. Η μείωση του δημόσιου χρέους, η περικοπή των φόρων και η χρηματοδότηση των δημόσιων επενδύσεων στους βασικούς τομείς πρέπει να εξισορροπηθούν και να προγραμματιστούν σωστά. Η μείωση της γενικής φορολογικής επιβάρυνσης προσφέρει την ευκαιρία να εξαλειφθούν τα αντικίνητρα για την απασχόληση, τη δραστηριότητα των επιχειρήσεων και την ανάπτυξη.

Η ανακοίνωση της Επιτροπής της 21^{ης} Δεκεμβρίου 2000 για τη συνεισφορά των δημοσίων οικονομικών στην ανάπτυξη και την απασχόληση έδειξε ότι, συνολικά, οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις που εφαρμόστηκαν κατά τα τελευταία τρία έτη αποτελούν μια κίνηση προς τη σωστή κατεύθυνση. Ορισμένα κράτη-μέλη κατόρθωσαν να καταστήσουν τα φορολογικά συστήματά τους περισσότερο φιλικά προς την απασχόληση μειώνοντας τα φορολογικά βάρη στην εργασία, ενώ σε πολλά κράτη-μέλη η γενική φορολογία της εργασίας παραμένει ακόμη πολύ υψηλή για τα διεθνή πρότυπα. Ενώ οι μεταρρυθμίσεις ποικίλλουν σε κάλυψη και βάθος, τα περισσότερα κράτη-μέλη περικόπτουν την άμεση φορολογία στο εισόδημα των φυσικών προσώπων και των επιχειρήσεων και σε ορισμένες περιπτώσεις, τις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης των εργοδοτών και των εργαζομένων.

Ο διάλογος πολιτικής της Ε.Ε. προώθησε μια ολοκληρωμένη προσέγγιση με καλύτερη γνώση των επιλογών πολιτικής και των εμποδίων για τη φορολογία. Οι φορολογικές περικοπές θα πρέπει να συγκεντρωθούν σε τομείς όπου μπορούν να έχουν θετικά αποτελέσματα και θα πρέπει να συνοδεύονται από

μεταρρυθμίσεις που θα βελτιώσουν τα φορολογικά συστήματα με σκοπό να αυξήσουν το δυναμικό ανάπτυξης και την απασχόληση. Δόθηκε έμφαση στην ανάγκη να μειωθεί η φορολογική πίεση στην εργασία και στο μη μισθολογικό κόστος της εργασίας, ιδιαίτερα όσον αφορά την ανειδίκευτη και ελάχιστα αμειβόμενη εργασία. Αυτή η προσέγγιση αντικατοπτρίζεται στους Γενικούς προσανατολισμούς των οικονομιών πολιτικών για το 2001 και στην ευρωπαϊκή στρατηγική για την απασχόληση με συγκεκριμένες συστάσεις για κάθε κράτος – μέλος και με πρόβλεψη για παρακολούθηση σε επίπεδο ΕΕ.

Είναι επίσης σημαντικό να επιτευχθεί ισορροπία μεταξύ της περικοπής των φόρων, των επενδύσεων στις δημόσιες υπηρεσίες και της στήριξης της δημοσιονομικής εξυγίανσης ώστε να επιτευχθεί μια βιώσιμη μείωση όλων των φορολογικών επιβαρύνσεων.

Η Κοινότητα δεν είχε επιτυχία στην προώθηση κοινών φορολογικών πολιτικών φιλικών προς το περιβάλλον, παρά τον πολιτική συναίνεση όσον αφορά τα πλεονεκτήματα τους- για παράδειγμα, σε πολλά κράτη-μέλη η μείωση της άμεσης φορολογίας έγινε στο πλαίσιο οικολογικών φορολογικών μεταρρυθμίσεων με την εισαγωγή ή την αύξηση των φόρων για την κατανάλωση ενέργειας ή των περιβαλλοντικών φόρων. Η πρόσφατη αναστάτωση από την αύξηση της τιμής του πετρελαίου κατέστησε φανερή την ανάγκη για μια συνεπή φορολογική πολιτική της Κοινότητας στον τομέα της ενέργειας. Η απουσία προόδου ενδέχεται να θέσει υπό αμφισβήτηση την ικανότητα της Κοινότητας να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που ανέλαβε βάσει του Πρωτοκόλλου του Κιότο και γενικότερα, να παρέμβει σε αυτόν και σε άλλους τομείς μεγάλης πολιτικής σημασίας.

Τέλος, η δημοσιονομική πολιτική πρέπει να παίξει σημαντικό για να ενισχύσει την έρευνα και την ανάπτυξη (E&A) και τις καινοτομίες εντός της ΕΕ. Τα συμπεράσματα της Λισσαβόνας καλούν το Συμβούλιο και την Επιτροπή και ενδεχομένως, τα κράτη-μέλη να βελτιώσουν τις συνθήκες για την ιδιωτική έρευνα για τις εταιρικές σχέσεις E&A και για τις νέες εταιρείες υψηλής τεχνολογίας χρησιμοποιώντας, μεταξύ άλλων, φορολογικές πολιτικές.

7. ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΟΥΔΕΤΕΡΟΤΗΤΑΣ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ - ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ

7.1 Εισαγωγή στην πολιτική φορολογικής ουδετερότητας.

Η Συνθήκη ΕΟΚ ήταν πολύ επιφυλακτική στο πεδίο της φορολογικής εναρμόνισης. Αυτό που επιζητούσε πρωταρχικά ήταν η εγκαθίδρυση και ο σεβασμός του κανόνα της φορολογικής ουδετερότητας στις ενδοκοινοτικές σχέσεις, δηλαδή η ίση φορολογική μεταχείριση της εσωτερικής παραγωγής και των εισαγωγών των προερχομένων από εταιρικές χώρες. Η συνθήκη αρκείτο στο να καλέσει την Επιτροπή να εξετάσει κατά ποιο τρόπο θα μπορούσαν να εναρμονιστούν οι φόροι επί του κύκλου εργασιών. Ως προς τους άμεσους φόρους η Συνθήκη δεν ζητούσε καμία εναρμόνιση ή άλλη κοινοτική ενέργεια.

Οι σωρευτικοί φόροι επί του κύκλου των εργασιών, οι οποίοι δεν εξασφάλιζαν τη φορολογική ουδετερότητα, αντικαταστάθηκαν από ένα σύγχρονο φόρο επί του κύκλου εργασιών, τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), και οι δομές αυτού του φόρου εναρμονίστηκαν σε όλα τα κράτη μέλη, παλαιά και νέα. Η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας εξασφαλίστηκε έτσι, αλλά με τίμημα τη διατήρηση των φορολογικών συνόρων, τα οποία χρειάζονταν για την είσπραξη του ΦΠΑ και των ειδικών φόρων κατανάλωσης στις χώρες προορισμού των εμπορευμάτων. Μέσα στην εσωτερική αγορά, πρέπει τα εμπορεύματα να κυκλοφορούν τελείως ελεύθερα και για αυτό πρέπει να φορολογούνται στη χώρα καταγωγής ή προορισμού. Αυτό οδήγησε, στο τέλος της δεκαετίας του '90, στην προσέγγιση των συντελεστών του ΦΠΑ και των ειδικών φόρων κατανάλωσης. Συγχρόνως, έπρεπε να αρχίσει η εναρμόνιση των άμεσων φόρων ιδίως αυτών επί των εταιρειών και της αποταμίευσης, έτσι ώστε η ανάπτυξη των εταιρειών και οι κινήσεις των κεφαλαίων να μην επηρεάζονται από τις φορολογικές συνθήκες.

7.2 Λόγοι της κοινοτικής φορολογικής πολιτικής

έχοντας οικονομικές και κοινωνικές δομές πολύ διάφορες, τα κράτη τα οποία επρόκειτο να κτίσουν την Κοινότητα είχαν επίσης και φορολογικά συστήματα πολύ διαφορετικά, τόσο ως προς τη φορολογική πολιτική, δηλαδή την κατανομή του φορολογικού βάρους μεταξύ άμεσων και έμμεσων φόρων, όσο και ως προς την τεχνική οργάνωση της φορολογίας. Βραχυπρόθεσμα δεν ήταν δυνατόν να επιδιωχθεί η ισοπέδωση αυτών των διαφορών. Έπρεπε σιγά σιγά να επιδιωχθεί ο τελικός στόχος της κοινοτικής φορολογικής πολιτικής: η πραγματοποίηση ενός ενιαίου φορολογικού χώρου μέσα στην Κοινότητα. Εν τω μεταξύ, όμως, ορισμένα επείγοντα μέτρα έπρεπε να ληφθούν στο φορολογικό επίπεδο για να λειτουργεί ικανοποιητικά η κοινή αγορά.

7.2.1 Η ανάγκη φορολογικής ουδετερότητας

Εάν τα κράτη-μέλη μιας κοινής αγοράς είχαν απόλυτη ελευθερία στο φορολογικό πεδίο, θα μπορούσαν σύντομα να αντικαταστήσουν τα τελωνειακά εμπόδια των συναλλαγών με φορολογικά εμπόδια. Θα μπορούσαν, πράγματι, ενώ θα μείωναν τους τελωνειακούς δασμούς σύμφωνα με τις διατάξεις της Συνθήκης, να αυξάνουν, συγχρόνως τους εσωτερικούς φόρους έτσι ώστε το συνολικό φορολογικό βάρος επί των εισαγωγών να παραμένει αναλοίωτο. Για να μη γίνει αυτό, έπρεπε οι έμμεσοι φόροι, ιδίως οι φόροι επί του κύκλου εργασιών, να μην μπορούν να επιδράσουν επί των ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Δηλαδή χρειαζόταν η φορολογική ουδετερότητα μεταξύ της εθνικής παραγωγής και των εισαγωγών των προερχομένων από τους εταίρους. Για να υπάρχει φορολογική ουδετερότητα μέσα στην κοινή αγορά έπρεπε να επιβαρύνονται όλα τα εμπορεύματα με τους φόρους επί του κύκλου εργασιών της χώρας καταγωγής ή της χώρας κατανάλωσης.

Εάν επικρατούσε ο κανόνας της φορολογίας της χώρας καταγωγής, θα υπήρχε κίνδυνος να δημιουργηθούν ρεύματα συναλλαγών βασισμένα τεχνητά πάνω στη διαφορά των φόρων και όχι πάνω σε εκείνη του συγκριτικού κόστους παραγωγής, αλλά θα υπήρχε πίεση πάνω στα κράτη-μέλη για να πλησιάσουν τους συντελεστές των φόρων τους και θα εξέλειπαν τα

φορολογικά σύνορα, εφόσον τα εισαγόμενα εμπορεύματα θα είχαν ήδη φορολογηθεί στη χώρα καταγωγής. Εάν, αντίθετα, εφαρμοζόταν ο κανόνας της φορολογίας της χώρας κατανάλωσης, η παραγωγή θα μπορούσε να συγκεντρωθεί εκεί όπου τα συγκριτικά οικονομικά πλεονεκτήματα θα ήταν τα μεγαλύτερα και όχι εκεί όπου η φορολογία θα ήταν χαμηλότερη, γιατί όλα τα προϊόντα που θα ανταγωνίζονταν μεταξύ τους μέσα σε μίαν αγορά, είτε αυτά ήταν εγχώριας παραγωγής είτε εισαγόμενα από άλλα κράτη-μέλη, θα επιβαρύνονταν ομοιόμορφα με τον φόρο κατανάλωσης που θα επικρατούσε σε αυτήν αγορά. Με αυτό το σύστημα όμως, αφενός θα έπρεπε να διατηρηθούν τα φορολογικά σύνορα για να καταβάλλουν τα εισαγόμενα είδη τους φόρους της χώρας κατανάλωσης. Παρά το πρόβλημα αυτό, όμως, τα αρχικά κράτη-μέλη, δεδομένης της ανεπαρκούς ολοκλήρωσης της οικονομίας τους, έδωσαν την προτίμησή τους στο σύστημα της χώρας προορισμού.

Ακόμη και αν εφαρμοζόταν αμέσως ο κανόνας της φορολογίας της χώρας καταγωγής, η φορολογική ουδετερότητα δε θα εξασφαλιζόταν εάν ορισμένα κράτη της κοινής αγοράς εφαρμόζαν ένα σύστημα σωρευτικών και επαναληπτικών φόρων επί του εργασιών και αυτό το σύστημα εφαρμόζαν πέντε από τα έξι αρχικά κράτη-μέλη της ΕΟΚ. Με αυτό το σύστημα, ο φόρος επιβάρυνε το προϊόν σε κάθε συναλλαγή και επομένως η συνολική επιβάρυνσή του εξαρτιόταν όχι μόνον από το φορολογικό συντελεστή, αλλά επίσης και από τον αριθμό των συναλλαγών που είχαν πραγματοποιηθεί μέχρι το στάδιο της τελικής κατανάλωσης, ένα προϊόν φορολογείτο έτσι ελαφρότερα εάν είχε παραχθεί από μια κάθετα ολοκληρωμένη επιχείρηση παρά εάν είχε παραχθεί και διανεμηθεί από διάφορες μικρές επιχειρήσεις. Φαίνεται έτσι αμέσως ότι ένα τέτοιο σύστημα θα νόθευε τον ανταγωνισμό μέσα στην κοινή αγορά, ευνοώντας τις μεγάλες ολοκληρωμένες επιχειρήσεις, προερχόμενες από ορισμένα κράτη-μέλη ή τρίτα κράτη. Επιπλέον, αυτό το σύστημα δεν επέτρεπε μια πραγματική φορολογική ουδετερότητα στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, γιατί θα ήταν πολύ δύσκολο να παρακολουθείται ένα εμπόρευμα σε όλα τα στάδια της παραγωγής και της διανομής του για να εξακριβωθεί η συνολική επιβάρυνση την οποία έφερε.

Αναγνωρίζοντας αυτή τη δυσκολία, η Συνθήκη της ΕΟΚ, στο άρθρο 97 (το οποίο έχει καταργηθεί) επέτρεπε στα κράτη-μέλη που εισέπρατταν τον φόρο

επί του κύκλου εργασιών με σωρευτικό και επαναληπτικό σύστημα να ορίσουν μέσους συντελεστές κατά προϊόν ή ομάδα προϊόντων για τη φορολόγηση που θα επιβάρυνε τα εισαγόμενα προϊόντα ή για τις επιστροφές που θα χορηγούνταν στα εξαγόμενα προϊόντα. Αλλά η Συνθήκη δεν προέβλεπε κανένα κανόνα για τον καθορισμό αυτών των μέσων συντελεστών. Περιοριζόταν να απαγορεύσει στα κράτη-μέλη: α) να επιβάλλουν στα προϊόντα άλλων κρατών-μελών εσωτερικούς φόρους οποιασδήποτε φύσης, ανώτερους από εκείνους που επιβαρύνουν άμεσα ή έμμεσα τα ομοειδή εθνικά προϊόντα εσωτερικούς φόρους μεγαλύτερης αξίας εκείνης που τους είχε επιβληθεί άμεσα ή έμμεσα. Επρόκειτο για ανώτατα όρια, τα οποία δεν έπρεπε να ξεπεραστούν, αλλά εντός των οποίων τα κράτη-μέλη μπορούσαν να καθορίσουν ελεύθερα τους μέσους συντελεστές των σωρευτικών τους φόρου.

Επιπλέον, υπήρχαν και άλλοι έμμεσοι φόροι, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης, των οποίων οι δομές και οι συντελεστές ήταν πολύ διάφοροι στα κράτη-μέλη. Αυτές οι διαφορές εξηγούνται από λόγους όχι μόνο ιστορικούς αλλά και οικονομικούς και κοινωνικούς. Δεδομένου ότι ο κύριος λόγος ύπαρξης αυτών των φόρων ήταν η απόδοσή τους, τα κράτη έτειναν αν επιβαρύνουν περισσότερο ορισμένα είδη ευρείας κατανάλωσης και αυτά τα είδη δεν ήταν αναγκαστικά τα ίδια σε όλα τα κράτη-μέλη. Ορισμένα προϊόντα θεωρούνταν ως είδη πολυτελείας σε μερικά κράτη-μέλη και επιβαρύνονταν με υψηλούς φόρους, αλλά όχι σε άλλα. Τέλος, εάν ένα κράτος μέλος μιας ενιαίας αγοράς ήθελε να επιβαρύνει περισσότερο ορισμένα προϊόντα επικίνδυνα για την υγεία, όπως τα αλκοολούχα ποτά, για να περιορίσει την κατανάλωσή τους, ενώ ένα άλλο κράτος μέλος προτιμούσε να φορολογεί περισσότερο άλλα προϊόντα, όπως καπνά, παράνομο εμπόριο θα αναπτυσσόταν και στα δύο κράτη, που θα καταστρατηγούσε τους στόχους τους. Αυτές οι διαφορές των δομών των ειδικών φόρων κατανάλωσης μεταξύ των κρατών μελών μπορούσαν να επιφέρουν σημαντικές στρεβλώσεις τους ανταγωνισμού, ιδίως όταν τα προϊόντα που φορολογούνταν ιδιαίτερα σε ένα κράτος προέρχονταν κυρίως από τα άλλα κράτη-μέλη. Σε αυτήν την περίπτωση τους κρασιού και της μπύρας. Προς το συμφέρον της καλής λειτουργίας της κοινής αγοράς και

της επίτευξης των αγροτικών, ενεργειακών και μεταφορικών στόχων της Κοινότητας, έπρεπε να εναρμονιστούν οι διαρθρώσεις αυτών των φόρων.

7.2.2 Φορολογία και όροι του ανταγωνισμού

Αμέσως, βέβαια, πίσω από την εναρμόνιση των διαρθρώσεων όλων των έμμεσων φόρων έρχεται η προσέγγιση των συντελεστών τους. Είναι προφανές ότι για να δημιουργηθούν συνθήκες ανταγωνισμού τελείως ουδέτερος μέσα στην κοινή αγορά χρειάζεται ένα κοινό σύστημα φόρων επί της κατανάλωσης το οποίο να έχει όχι μόνον τις ίδιες διαρθρώσεις, αλλά και σχεδόν ίδιους ή καλύτερη τους ίδιους συντελεστές παντού. Οι διάφοροι συντελεστές των φόρων μπορούσαν να επηρεάσουν διαφορετικά την κατανάλωση των διάφορων προϊόντων μέσα στην κοινή αγορά και να στρεβλώσουν της συνθήκες του ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων των κρατών μελών. Πράγματι εάν το φορολογικό βάρος το οποίο επιβαρύνει ένα προϊόν είναι μικρότερο σε ένα κράτος σχετικά με ένα άλλο, εάν οι άλλοι όροι του ανταγωνισμού είναι οι ίδιοι στα δύο κράτη, οι επιχειρήσεις που παράγουν αυτό το προϊόν στο πρώτο κράτος βρίσκονται σε ευνοϊκότερη ανταγωνιστική θέση σχετικά με τις ομόλογες επιχειρήσεις του δεύτερου κράτους, γιατί μπορεί να έχουνε μεγαλύτερη ζήτηση και υψηλότερα κέρδη στην κύρια αγορά τους.

Μπορεί να διερωτηθεί κανείς εάν, παρά την εναρμόνιση των διαρθρώσεων και την προσέγγιση των συντελεστών των έμμεσων φόρων, υπάρχει πλήρης φορολογική ουδετερότητα όταν ορισμένα κράτη-μέλη προστρέχουν πολύ περισσότερο από άλλα στους άμεσους φόρους. Βέβαια τα πρώτα κράτη φορολογούν λιγότερο τα προϊόντα των εταιρών τους από ό,τι τα κράτη που χρησιμοποιούν περισσότερο την έμμεση φορολογία, αλλά οι όροι των συναλλαγών και η παραγωγικότητα συμψηφίζουν συνήθως τις φορολογικές ανισότητες των επιχειρήσεων των κρατών μελών. Είναι προφανές ότι τα κράτη προστρέχουν λιγότερο ή περισσότερο σε ορισμένες κατηγορίες φόρων επηρεαζόμενα από τις ιστορικές συνήθειες τους, τις κοινωνικές διαρθρώσεις τους και τις οικονομικές συνθήκες. Για αυτούς τους λόγους, άλλα κράτη προσφεύγουν στους έμμεσους φόρους, οι οποίοι εισπράττονται ευκολότερα,

ενώ άλλα προτιμούν την άμεση φορολογία, η οποία είναι κοινωνικά δικαιότερη. Για αυτούς τους λόγους, άλλα κράτη προσφεύγουν στους έμμεσους φόρους, οι οποίοι εισπράττονται ευκολότερα, ενώ άλλα προτιμούν την άμεση φορολογία, η οποία είναι κοινωνικά δικαιότερη. Για αρκετό ακόμη καιρό, τα κράτη-μέλη της ΕΕ θα πρέπει να έχουν αρκετή φορολογική αυτονομία, για να έχουν ένα περιθώριο δημοσιονομικών ελιγμών αρκετό για τις αναγκαίες παρεμβάσεις στην οικονομία τους. Η εναρμόνιση των άμεσων φόρων δεν μπορεί λοιπόν παρά να είναι απώτερος της Ένωσης.

Πάντως μια αρχή εναρμόνισης των άμεσων φόρων είναι αναγκαία για πολλούς λόγους. Πρώτον, για να μη νοθεύονται οι όροι του ανταγωνισμού μέσα στην ΕΕ, πρέπει το κόστος παραγωγής και η αποδοτικότητα των επενδυμένων κεφαλαίων να μην επηρεάζονται κατά πολύ διάφορο τρόπο από τη διαφορετική φορολογία των κρατών μελών. Πράγματι. Μια ελαφρότερη φορολογία των εταιρειών σε ένα κράτος ισοδυναμεί με επιχορήγηση ασυμβίβαστη με την κοινή αγορά. Οι κινήσεις κεφαλαίων και η εγκατάσταση των επιχειρήσεων μπορούν επίσης να επηρεαστούν από τα δυσανάλογα επίπεδα της άμεσης φορολογίας στα κράτη-μέλη και από τη λιγότερο ή περισσότερο αυστηρή εφαρμογή της αρχής της κράτησης στην πηγή. Τα κράτη που έχουν υψηλούς φόρους επί των κερδών των επιχειρήσεων ή που δεν μεταχειρίζονται ευνοϊκά τα επανεπενδυόμενα κέρδη μπορεί να έχουν μια απώλεια κεφαλαίων τα οποία θα καταφεύγουν σε χώρες όπου η φορολογία των επιχειρήσεων είναι ευνοϊκότερη, εάν βέβαια οι άλλοι όροι και μάλιστα οι νομισματικοί, είναι ίσοι. Τέτοιες κινήσεις κεφαλαίων, οι οποίες εξαρτώνται περισσότερο από τις φορολογικές παρά από τις οικονομικές συνθήκες, είναι ανεπιθύμητες, γιατί δεν άγουν στη βέλτιστη χρήση των χρηματοοικονομικών πόρων και των άλλων συντελεστών της παραγωγής μέσα στην Ε.Ε.

Βλέπουμε ότι οι απαιτήσεις φορολογικής εναρμόνισης αυξάνουν συγχρόνως με την πρόοδο της οικονομικής ολοκλήρωσης. Ενώ η φορολογική ουδετερότητα μέσα σε μια τελωνειακή ένωση επιτυγχάνεται με την εναρμόνιση των διαρθρώσεων των φόρων επί του κύκλου εργασιών και επί της κατανάλωσης, μέσα σε μια ενιαία αγορά και ακόμα περισσότερο σε μια οικονομική και νομισματική ένωση πρέπει επιπλέον να υπάρξει εναρμόνιση των συντελεστών αυτών των φόρων για να υπάρχει ισότητα των όρων τους

ανταγωνισμού. Μακρύτερος στόχος είναι η εναρμόνιση της άμεσης φορολογίας για να αναπτυχθεί μέσα στην Ένωση ένα περιβάλλον ευνοϊκό για την επιχειρηματικότητα, την απασχόληση και την προστασία του περιβάλλοντος.

7.3 Εναρμόνιση των έμμεσων φόρων

Έμμεσοι φόροι είναι αυτοί οι οποίοι επιβαρύνουν τον κύκλο εργασιών, την παραγωγή ή την κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών, οι οποίοι θεωρούνται ένα στοιχείο του κόστους και της τιμής πώλησης αυτών των αγαθών και υπηρεσιών, οι οποίοι εισπράττονται άσχετα από την πραγματοποίηση κερδών ή ζημιών από τις επιχειρήσεις, αλλά οι οποίοι εκπίπτουν από τα κέρδη των επιχειρήσεων. Οι τελωνειακοί δασμοί είναι ένα είδος έμμεσων φόρων. Για αυτό, μετά από την κατάργησή τους μέσα στην κοινή αγορά, ο πειρασμός είναι μεγάλος στα κράτη μέλη να αντικαταστήσουν τα τελωνειακά εμπόδια του εμπορίου με φορολογικά εμπόδια, δηλαδή με εσωτερικούς φόρους. Αυτός ο κίνδυνος είχε προβλεφθεί από τη Συνθήκη ΕΟΚ, η οποία στα άρθρα 95 με 98 περιλαμβάνει διατάξεις προορισμένες να τον αποφύγουν και επιπλέον, στο άρθρο 99, καλούσε την Επιτροπή να εξετάσει κατά πιο τρόπο θα μπορούσαν να εναρμονιστούν προς το συμφέρον της κοινής αγοράς οι φόροι επί του κύκλου εργασιών, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης και οι άλλοι έμμεσοι φόροι συμπεριλαμβανομένων των μέτρων συμψηφισμού των εφαρμοζόμενων στις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.

Πράγματι, η Επιτροπή βοηθούμενη από δύο επιτροπές εμπειρογνομόνων, εξέτασε την εναρμόνιση των εμμέσων φόρων και ιδίως των σωρευτικών και επαναληπτικών φόρων επί του κύκλου εργασιών. Αυτοί οι φόροι, οι οποίοι εφαρμόζονταν σε πέντε από τα έξι αρχικά κράτη μέλη, είχαν την ιδιότητα να επιβαρύνουν την τιμή κατανάλωσης ενός προϊόντος ανάλογα με τον αριθμό των συναλλαγών που είχαν χρειαστεί να γίνουν μέχρι να φτάσουν στον τελικό καταναλωτή. Αυτό το σύστημα επιβάρυνε περισσότερο την παραγωγή των μικρομεσαίων επιχειρήσεων και ευνοούσε τεχνητά τις κάθετα ολοκληρωμένες επιχειρήσεις, γιατί σε αυτές τα διάφορα στάδια παραγωγής και διανομής ενός προϊόντος δεν φορολογούνταν χωριστά. Οι κάθετα ολοκληρωμένες

επιχειρήσεις είχαν έτσι ένα σοβαρό ανταγωνιστικό πλεονέκτημα και θα μπορούσαν να εκδιώξουν από την αγορά ή να απορροφήσουν μία μία τις μικρές ανταγωνίστριες επιχειρήσεις.

Αλλά, επίσης, ο καθορισμός μέσων συντελεστών που ζητούσε η Συνθήκη για τους συμψηφισμούς στα σύνορα αυτών των φόρων, δεν απέκλειε τη δυσμενή μεταχείριση των εισαγωγών και την ευμενή μεταχείριση των εξαγωγών από τα κράτη μέλη. Για τους λόγους αυτούς, η Επιτροπή πείστηκε ότι η μόνη ριζική λύση στα προβλήματα που έθεταν οι σωρευτικοί φόροι ήταν η υιοθέτηση από όλα τα κράτη μέλη ενός συστήματος φόρων επί του κύκλου των εργασιών, το οποίο δε θα νόθευε τους κανόνες του ανταγωνισμού τόσο στο εσωτερικό ενός κράτους όσο και στο εσωτερικό της κοινής αγοράς. Αυτό το σύστημα ήταν ο φόρος προστιθέμενης αξίας.

7.3.1 Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Όταν υιοθετήθηκε για πρώτη φορά στη Γαλλία, το 1954, ο ΦΠΑ θεωρήθηκε ως ένας ακόμη φόρος επί του κύκλου των εργασιών ή επί της κατανάλωσης και δεν προκάλεσε το ενδιαφέρον άλλων χωρών. Μόνο μετά το 1962, χρόνος δημοσίευσης των δύο εκθέσεων τις οποίες είχε ζητήσει η Επιτροπή και οι οποίες συνιστούσαν την υιοθέτησή του από όλα τα κράτη μέλη της ΕΟΚ, έγινε φανερό το ενδιαφέρον του ΦΠΑ για την Κοινότητα. Μετά από πρόταση της Επιτροπής, το Συμβούλιο θέσπισε, στις 11 Απριλίου 1967, δύο οδηγίες για την εναρμόνιση των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών. Αυτές οι δύο οδηγίες έθεσαν τις βάσεις του κοινού συστήματος του ΦΠΑ και μια τρίτη, που θεσπίστηκε το 1969, τον εισήγαγε πράγματι στα φορολογικά συστήματα των κρατών μελών.

Ο ΦΠΑ είναι ανάλογος προς την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών και δεν σχετίζεται με τον αριθμό των συναλλαγών οι οποίες έγιναν στα προηγούμενα στάδια εκείνου επί του οποίου επιβάλλεται. Σε κάθε συναλλαγή, το ποσό του ΦΠΑ, υπολογιζόμενο επί της τιμής του αγαθού ή της υπηρεσίας, μειώνεται κατά το ποσό των φόρων οι οποίοι έχουν ήδη επιβαρύνει το κόστος των διαφόρων στοιχείων του κόστους παραγωγής. Το συνολικό ποσό που

περνάει από χέρι σε χέρι σε κάθε στάδιο της παραγωγής ή της διανομής περιλαμβάνει τον ΦΠΑ που έχει καταβληθεί μέχρι αυτό το σημείο, αλλά το ποσό του φόρου ανακτάται σε κάθε πώληση εκτός της τελευταίας, προς τον τελικό καταναλωτή, ο οποίος αγοράζει το προϊόν ή την υπηρεσία για προσωπική του χρήση. Ο φόρος καταβάλλεται στο κράτος από τον πωλητή κάθε συναλλαγής. Αυτός όμως δεν φέρει το βάρος του ΦΠΑ, γιατί ο αγοραστής του έχει ήδη προκαταβάλλει το ποσόν του φόρου. Ο φόρος ο οποίος καταβλήθηκε σε προηγούμενα στάδια επί των παραδόσεων ειδών ή των προσφορών υπηρεσιών προς την επιχείρηση την υποκείμενη στον ΦΠΑ, καθώς και ο φόρος επί των εισαγωγών εκπίπτουν από τον φόρο επί του κύκλου εργασιών αυτής της επιχείρησης.

Δεδομένης της έκπτωσης των ήδη καταβληθέντων φόρων, ο ΦΠΑ είναι ουδέτερος ως προς τον εσωτερικό ανταγωνισμό, δηλαδή δεν ευνοεί τις κάθετα ολοκληρωμένες επιχειρήσεις όπως έκαναν οι σωρευτικοί φόροι επί του κύκλου εργασιών. Αλλά ο ΦΠΑ είναι επίσης ουδέτερος ως προς τον διεθνή ανταγωνισμό, γιατί δεν ευνοεί τα εγχώρια προϊόντα. Ο υπολογισμός του ήδη καταβληθέντος φόρου είναι εύκολος, γιατί φαίνεται σε όλες τις αποδείξεις και τα έγγραφα που συνοδεύουν το προϊόν.

Η αντικατάσταση των σωρευτικών φόρων επί του κύκλου εργασιών με τον ΦΠΑ εξάλειψε την κύρια πηγή διακρίσεων υπό την έννοια των άρθρων 95 και 96 της Συνθήκης ΕΟΚ. Καθώς όμως οι δύο οδηγίες της 11^{ης} Απριλίου 1967 δεν ρύθμιζαν όλα τα διαρθρωτικά προβλήματα του ΦΠΑ, επέτρεπαν ακόμη τη δυνατότητα πολλών και σημαντικών αποκλίσεων ως προς το πεδίο επιβολής του φόρου, ιδίως ως προς τους υποκείμενους σε αυτόν, τις φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες δραστηριότητες, τη γενεσιουργό αιτία του φόρου, τη φορολογική βάση, τους τρόπους επιβολής των διαφόρων φορολογικών συντελεστών, τις απαλλαγές και τα ειδικά καθεστώτα. Όλα αυτά τα θέματα, αποκαλούμενα στην κοινοτική ορολογία «ομοιόμορφη φορολογική βάση», είναι πολύ σημαντικά για την Κοινότητα γιατί ένα μέρος του ΦΠΑ που εισπράττουν τα κράτη μέλη αποτελεί πηγή του κοινοτικού προϋπολογισμού.

Η έκτη οδηγία του Συμβουλίου για την εναρμόνιση των φόρων κύκλου εργασιών, η οποία καθιέρωνε αυτή την ομοιόμορφη φορολογική βάση, θεσπίστηκε από το Συμβούλιο στις 17 Μαΐου 1977 και αντικατέστησε τη

δεύτερη οδηγία του 1967, συμπληρώνοντας τα κενά της, ιδίως στα θέματα των παροχών υπηρεσιών, της αγροτικής παραγωγής, των μικρών επιχειρήσεων και των απαλλασσόμενων δραστηριοτήτων.

7.3.2 Κατάργηση των φορολογικών συνόρων

Μια από τις μεγάλες προκλήσεις της ολοκλήρωσης της εσωτερικής αγοράς ήταν η κατάργηση των φορολογικών συνόρων μεταξύ των κρατών μελών. Μέχρι τότε, τα αγαθά και οι υπηρεσίες που προορίζονταν για το εσωτερικό ενός κράτους φορολογούνταν διαφορετικά από εκείνα που προορίζονταν για εξαγωγή. Κατά την εξαγωγή το προϊόν απαλλασσόταν κάθε φορολογίας, αλλά στο πέρασμα των συνόρων, υποβαλλόταν στον ΦΠΑ και σε τυχόν άλλους έμμεσους φόρους του κράτους κατανάλωσης. Οι φόροι επί των εισαγόμενων ειδών, ίσοι με τους φόρους επί των ομοειδών εγχώριων προϊόντων, αποτελούσαν έσοδο του κράτους κατανάλωσης.

Η προστασία την οποία πρόσφερε αυτό το σύστημα κατά της λαθρεμπορίας και της φοροδιαφυγής εξαρτιόταν από τους ελέγχους στα σύνορα. Για να αποφεύγονται οι απώλειες φορολογικών εσόδων και οι στρεβλώσεις του ανταγωνισμού, υπήρχαν οι έλεγχοι στα σύνορα των απαλλαγών των εξαγωγών και των φορολογήσεων των εισαγωγών.

Αυτοί οι έλεγχοι όμως συνιστούσαν τα λεγόμενα φορολογικά σύνορα. Για να καταργηθούν αυτά τα σύνορα θα έπρεπε οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές να έχουν την ίδια μεταχείριση όπως οι αγορές και οι πωλήσεις σε μια εσωτερική αγορά. Η Επιτροπή πρότεινε, πράγματι, να φορολογούνται, ήδη από την 1^η Ιανουαρίου 1993, όλες οι πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών με τους εσωτερικούς φόρους της χώρας καταγωγής.

Επίσης η Επιτροπή προτείνει τη δημιουργία ενός πραγματικού κοινοτικού φορολογικού χώρου προσαρμοσμένου στα δεδομένα και τους στόχους της οικονομικής και νομισματικής ένωσης. Βασιζόμενο στην αρχή της φορολόγησης στο κράτος προέλευσης, το νέο σύστημα θα πρέπει να εξασφαλίσει την ίση μεταχείριση μεταξύ εγχώριων και ενδοκοινοτικών πράξεων, τη διατήρηση φορολογικών εσόδων ανάλογων με την κατανάλωση σε ένα κράτος μέλος, την ασφάλεια δικαίου για τους επιχειρηματικούς φορείς,

τον αποτελεσματικό έλεγχο των διενεργουμένων πράξεων, την απλότητα των κανόνων και την ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

7.3.3 Ειδικοί φόροι κατανάλωσης

Μέσα σε μια φορολογικά ολοκληρωμένη Κοινότητα θα πρέπει να διατηρηθούν, δίπλα στον ΦΠΑ, μερικοί μεγάλοι ειδικοί φόροι κατανάλωσης, δηλαδή φόροι οι οποίοι επιβαρύνουν την κατανάλωση ορισμένων προϊόντων και αποφέρουν σημαντικά έσοδα στα κράτη μέλη. Πράγματι, οι ειδικοί φόροι μπορούν να πλήξουν έναν περιορισμένο αριθμό ειδών με ένα φορολογικό βάρος πολύ μεγαλύτερο από αυτό που φέρει το μεγάλο πλήθος των προϊόντων, τα οποία επιβαρύνονται μόνο με τον ΦΠΑ, του οποίου οι συντελεστές είναι λίγοι και χαμηλοί. Εάν καταργούνταν οι διάφοροι ειδικοί φόροι που υπάρχουν στα κράτη μέλη της Ε.Ε., θα έπρεπε αυτά να αντισταθμίσουν τις απώλειες εσόδων τους με μια σημαντική αύξηση των συντελεστών του ΦΠΑ, πράγμα που θα είχε πληθωριστικές επιπτώσεις στις οικονομίες τους. Έτσι, π.χ. τα επεξεργασμένα καπνά και τα ορυκτέλαια φέρουν χωρίς δυσκολία πολύ σημαντικούς φόρους, οι οποίοι αποφέρουν κατά μέσον όρο περισσότερα από 10% των φορολογικών εσόδων των κρατών μελών της Ε.Ε. Αντικατάσταση αυτών των εσόδων με άλλα θα σήμαινε μια μεγάλη φορολογική αλλά και οικονομική και κοινωνική διαταραχή.

Εξάλλου, οι ειδικοί φόροι αντιπροσωπεύουν μέσα στο σύνολο του φορολογικού συστήματος ενός κράτους ένα εύκαμπτο στοιχείο, που μπορεί να χρησιμοποιηθεί εύκολα σε περίπτωση ανάγκης νέων φορολογικών εσόδων. Λόγω του γεγονότος ότι είναι μεμονωμένοι οι ειδικοί φόροι μπορούν να προσαρμόζονται πολύ εύκολα στις διάφορες οικονομικές, κοινωνικές και διαρθρωτικές ανάγκες ενός κράτους. Μπορούν, επιπλέον, να πλήττουν ιδιαίτερα ορισμένα προϊόντα, την κατανάλωση των οποίων θέλει να περιορίσει το κράτος: τα τσιγάρα και τα αλκοολούχα ποτά για λόγους δημόσιας υγείας και τα προϊόντα πετρελαίου για λόγους οικονομίας και μείωσης της ενεργειακής εξάρτησης.

Αλλά, ενώ έπρεπε να διατηρηθούν μερικοί ειδικοί φόροι κατανάλωσης μέσα στην Κοινότητα, έπρεπε να εξασφαλιστούν δύο όροι για την καλή λειτουργία

της κοινής αγοράς: πρώτα από όλα να εναρμονιστούν οι διαρθρώσεις τους ώστε να καταργηθούν οι φορολογήσεις που έπλητταν άμεσα ή έμμεσα περισσότερο τα εισαγόμενα σχετικά με τα ομοειδή εγχώρια προϊόντα και, έπειτα, με την πρόοδο της οικονομικής ολοκλήρωσης, να εναρμονιστούν και οι συντελεστές τους έτσι ώστε να μπορούν να εκλείψουν στις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών οι φορολογήσεις των εισαγόμενων και οι απαλλαγές των εξαγόμενων προϊόντων, οι οποίες διατάρασσαν την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων μέσα στην εσωτερική αγορά.

Το άρθρο 99 της Συνθήκης ΕΟΚ έδινε εντολή στην Επιτροπή να εξετάσει κατά ποιο τρόπο θα μπορούσαν να εναρμονιστούν οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης προς το συμφέρον της κοινής αγοράς. Πράγματι, η Επιτροπή διαβίβασε στις 7 Μαρτίου 1972 στο Συμβούλιο πέντε προτάσεις οδηγιών σχετικά με την εναρμόνιση των ειδικών φόρων. Η εξέταση των προτάσεων της Επιτροπής από το Συμβούλιο έδειξε ότι τα κράτη μέλη ήταν πολύ λιγότερο πρόθυμα για την εναρμόνιση των ειδικών φόρων κατανάλωσης από ό,τι ήταν για την εναρμόνιση των φόρων του κύκλου εργασιών.

Παρά τις προσπάθειες της Επιτροπής ένας πολιτικός συμβιβασμός για την εναρμόνιση των έμμεσων φόρων δεν μπόρεσε να γίνει παρά μόνο στις αρχές της δεκαετίας του '90, στα πλαίσια της εξάλειψης των φορολογικών συνόρων απαραίτητης για την πραγματοποίηση της ενιαίας αγοράς. Η οδηγία 92/12 ορίζει το γενικό καθεστώς, την κατοχή, την κυκλοφορία και τους ελέγχους προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης. Αντίθετα από το εναρμονισμένο σύστημα ΦΠΑ, το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης έχει οριστικό χαρακτήρα. Η φορολογική απαίτηση, τόσο για τα παραγόμενα στην Κοινότητα όσο και για τα εισαγόμενα προϊόντα, δημιουργείται με τη διάθεση των προϊόντων στην κατανάλωση και ο φόρος πρέπει να καταβάλλεται στη χώρα της πραγματικής κατανάλωσης. Τα κράτη μέλη έχουν την ευχέρεια να εισάγουν ή να διατηρούν ειδικούς φόρους επί άλλων προϊόντων (π.χ. αυτοκινήτων) ή υπηρεσιών, υπό τον όρο ότι αυτοί οι φόροι δεν απαιτούν διαδικασίες ελέγχου στα ενδοκοινοτικά σύνορα.

7.3.4 Άλλοι έμμεσοι φόροι

Εκτός από τον ΦΠΑ και τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης υπάρχουν διάφοροι έμμεσοι φόροι των οποίων η εναρμόνιση είναι αναγκαία για την ευρωπαϊκή οικοδόμηση. Τέτοιοι φόροι είναι εκείνοι επί των ασφαλιστηρίων και εκείνοι επί των επιβατηγών αυτοκινήτων, οι οποίοι διαφέρουν πολύ μεταξύ των κρατών μελών. Πολύ σημαντικοί από την άποψη του ανταγωνισμού είναι οι φόροι εισφοράς και τα τέλη χαρτοσήμου που πλήττουν τους κεφαλαιουχικούς τίτλους (μετοχές και ομολογίες), γιατί οι διαφορές του επιτρέπουν διπλές φορολογήσεις και στρεβλώσεις του ανταγωνισμού και αποτελούν εμπόδια στην ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων.

Για να αποφευχθούν αυτά τα προβλήματα μια οδηγία του 1969 σχετικά με τους έμμεσους φόρους τους επιβαλλόμενους επί των συγκεντρώσεων κεφαλαίων προέβλεπε την εναρμόνιση των φόρων εισφοράς και την κατάργηση των τελών χαρτοσήμου που θεωρούνταν ανεπιθύμητοι από οικονομική άποψη. Αλλά, η εφαρμογή αυτής της οδηγίας κατέδειξε ότι οι φόροι εισφοράς μπορούσαν να οριστούν σε πολύ υψηλό επίπεδο, ιδίως σε ορισμένες περιπτώσεις — αναδιάρθρωσης — επιχειρήσεων. Για αυτό τροποποιήθηκε για να ελαφρώσει το φορολογικό βάρος και να διευκολύνει έτσι την εισφορά νέων κεφαλαίων στις επιχειρήσεις.

7.4 Εναρμόνιση των Άμεσων Φόρων

Άμεσοι φόροι είναι εκείνοι οι οποίοι επιβάλλονται στα έσοδα των επιχειρήσεων και των ιδιωτών, οι οποίοι δεν ενσωματώνονται στο κόστος παραγωγής ή την τιμή πώλησης των αγαθών και υπηρεσιών και ο συντελεστής των οποίων είναι συχνά προοδευτικός. Οι δυο πιο σημαντικές κατηγορίες άμεσων φόρων είναι οι φόροι επί του εισοδήματος και οι φόροι επί της περιουσίας. Το άρθρο 92 της Συνθήκης ΕΚ απαγορεύει όσον αφορά αυτούς τους φόρους τους συμψηφισμούς στα σύνορα, δηλαδή την εφαρμογή απαλλαγών και επιστροφών των φόρων κατά την εξαγωγή προς άλλα κράτη μέλη, ή στη θέσπιση εξισωτικών εισφορών κατά την εισαγωγή από άλλα κράτη μέλη.

Ενώ η εναρμόνιση των έμμεσων φόρων χρειαζόταν, ήδη από την αρχή, για να αποφεύγονται τα εμπόδια στις συναλλαγές και στον ελεύθερο ανταγωνισμό, και αργότερα, για να μπορέσουν να καταργηθούν τα φορολογικά σύνορα, η εναρμόνιση των άμεσων φόρων δε φαινόταν απαραίτητη μέσα στην κοινή αγορά. Με το χρόνο όμως φάνηκε ότι η ελευθερία κίνησης των κεφαλαίων και ο ορθολογικός καταμερισμός των συντελεστών της παραγωγής μέσα στην Κοινότητα απαιτούσαν μια ελάχιστη εναρμόνιση των άμεσων φόρων. Πράγματι, η προσέγγιση των οικονομικών πολιτικών των κρατών μελών προϋποθέτει έναν συντονισμό των φορολογικών μηχανισμών που χρησιμοποιούν. Επίσης, η διευκόλυνση της δημιουργίας βιομηχανικών επιχειρήσεων ανταγωνιστικών σε διεθνές επίπεδο απαιτεί την μη υπερφορολόγηση των επιχειρήσεων που δρουν σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη σχετικά με εκείνες που έχουν μόνο εθνικές δραστηριότητες. Η Επιτροπή είχε κάνει προτάσεις με αυτό το σκοπό ήδη από το 1969. Χρειάστηκαν 21 χρόνια διαβουλεύσεων πριν το Συμβούλιο εγκρίνει τρεις προτάσεις βασικές για την πέραν από τα σύνορα συνεργασία και συγχώνευση των επιχειρήσεων.

7.4.1 Φορολόγηση Επιχειρήσεων

Η πρώτη οδηγία που θεσπίστηκε από το Συμβούλιο τον Ιούλιο του 1990 αφορά το φορολογικό καθεστώς που επιβάλλεται στις υπεραξίες που πραγματοποιούνται σε περίπτωση συγχώνευσης, απόσχισης, προσκομιδής ενεργητικού ή ανταλλαγής μετοχών μεταξύ εταιρειών που δρουν σε διάφορα κράτη μέλη. Οι εθνικές νομοθεσίες θεωρούν αυτές τις ενέργειες σαν ολική ή μερική εκκαθάριση της εταιρείας που προσκομίζει ενεργητικό σε άλλη και της επιβάλλουν φόρο υπεραξίας. Αυτή η υπεραξία όμως, εκτιμάται κατά τεχνητό τρόπο εφόσον συγκρίνεται η αγοραστική αξία του φορολογούμενου αγαθού (της ίδια της επιχείρησης, ή ενός κτιρίου, ή ενός οικοπέδου, ή ενός πακέτου μετοχών) με την αξία του ίδιου αγαθού όπως εμφανίζεται στον ισολογισμό της επιχείρησης, δηλαδή, κατά κανόνα υποτιμημένη. Αυτός ο υπολογισμός είναι άδικος, γιατί στην πραγματικότητα δεν υπάρχει εκκαθαριστικό επιχείρησης, αλλά απλή προσέγγιση επιχειρήσεων διαφόρων κρατών μελών. Η κοινοτική αντιμετώπιση αυτού του προβλήματος είναι να μην φορολογείται η υπεραξία

τη στιγμή που γίνεται η συγχώνευση ή η προσκομιδή ενεργητικού αλλά τη στιγμή που εισπράττεται πράγματι η υπεραξία. Αυτή η λύση ενθαρρύνει τη σύσταση «ευρωπαϊκών εταιρειών», εφόσον αυτές θα γεννηθούν κατά κανόνα από τη συγχώνευση εταιρειών προερχομένων από διάφορα κράτη μέλη.

Η δεύτερη οδηγία του Συμβουλίου της 23^{ης} Ιουλίου 1990 αφορά το φορολογικό καθεστώς που επιβάλλεται στις μητρικές και θυγατρικές επιχειρήσεις διαφόρων κρατών μελών. Είναι προφανές ότι η απόφαση μιας εταιρείας να συστήσει μια θυγατρική επιχείρηση σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας εξαρτάται πολύ από το κατά πόσο τα μερίσματα, τα οποία ενδέχεται να καταβάλλει η δεύτερη στην πρώτη, θα φορολογούνται τόσο στη χώρα που είναι η φορολογική κατοικία της εταιρείας, όσο και στη χώρα όπου είναι εγκατεστημένη η θυγατρική επιχείρηση. Η οδηγία καταργεί την παρακράτηση στην πηγή επί των μερισμάτων που διανέμει η θυγατρική στη μητρική εταιρεία, η οποία είναι εγκαταστημένη σε άλλο κράτος μέλος.

Τον Ιούλιο του 1990, οι εκπρόσωποι των κρατών μελών υπέγραψαν επίσης μια συμφωνία που προβλέπει την εγκαθίδρυση μιας διαιτητικής διαδικασίας σε περίπτωση διαφωνίας μεταξύ φορολογικών αρχών των κρατών μελών επί μιας διασυνοριακής ενέργειας. Έτσι αποφεύγονται οι διπλές φορολογήσεις που μπορούσαν να προκύψουν όταν η διόρθωση των φορολογητέων κερδών μιας επιχείρησης από τη φορολογική αρχή ενός κράτους μέλους δεν συμβαδίζει με μια αντίστοιχη διόρθωση στο κράτος μέλος όπου είναι εγκαταστημένη η συνεταιρική επιχείρηση και παρεμποδίζει τη διασυνοριακή συνεργασία. Η διάρκεια της διαδικασίας είναι χρονικά περιορισμένη για να μη δημιουργούνται καταστάσεις αναμονής που επιβαρύνουν τις επιχειρήσεις. Για αυτό εξάλλου η ενδιαφερόμενη επιχείρηση συμμετέχει εγκαίρως στη διαδικασία και μπορεί να εκθέσει της απόψεις της.

Η βασική αρχή της κοινοτικής πολιτικής στον τομέα της άμεσης φορολογίας είναι η κατάργηση της διπλής φορολόγησης των διασυνοριακών δραστηριοτήτων και η σύγχρονη εξασφάλιση της φορολόγησης σε ένα κράτος μέλος. Η Επιτροπή έχει προτείνει συγκεκριμένα μέτρα για αυτό το σκοπό, όπως οδηγίες για τους τόκους και τα δικαιώματα, αντιστάθμιση των ζημιών και επέκταση των οδηγιών για της «μητρικές εταιρείες» για τις «συγχωνεύσεις». Οι οικονομικοί παράγοντες εγκρίνουν αυτά τα μέτρα, τα οποία θα συμβάλουν

σημαντικά στη βελτίωση του φορολογικού περιβάλλοντος των διασυνοριακών δραστηριοτήτων. Ωστόσο, η έγκριση αυτών των μέτρων θα επιλύσει μόνο μερικά το πρόβλημα της διπλής φορολόγησης. Σε ανακοίνωση προς το Συμβούλιο και το Κοινοβούλιο, η Επιτροπή παρουσίασε τις κατευθυντήριες γραμμές των κοινοτικών δράσεων σε αυτόν τον τομέα. Αυτά τα μέτρα θα λάβουν είτε τη μορφή γενικής υποχρέωσης κατάργησης κάθε είδους διασυνοριακής διπλής φορολογίας είτε τη μορφή γενικής υποχρέωσης των προτεραιοτήτων που θα καθορίζονται με κοινή συμφωνία των κρατών μελών.

7.4.2 Καταπολέμηση της φοροδιαφυγής

Τα πιο σημαντικά και επείγοντα προβλήματα για την Κοινότητα στο πεδίο των άμεσων φόρων ήταν εκείνα τα οποία έθετε η διεθνής φοροδιαφυγή. Πράγματι, εκτός από τις σημαντικές δημοσιονομικές απώλειες κεφαλαίων και στρεβλώσεις του ανταγωνισμού. Τα πιο σημαντικά θέματα στο διεθνές πεδίο είναι: η απόκρυψη από ορισμένου φορολογούμενου των δραστηριοτήτων τους έξω από τα σύνορα του κράτους τους σε χώρες όπου το επίπεδο φορολόγησης είναι χαμηλό ή όπου ο κίνδυνος ανακάλυψης είναι μικρός. Οι δυνατότητες φοροδιαφυγής οι οποίες προσφέρονται σε πολυεθνικές επιχειρήσεις, ιδίως χάρη στους χειρισμούς των τιμών μεταβίβασης μεταξύ εταιρειών της ιδίως χάρη στους χειρισμούς των τιμών μεταβίβασης μεταξύ εταιρειών της ίδιας ομάδας. Και το φορολογικό καθεστώς των εταιρειών «χόλντινγκ», το οποίο είναι ένα πρόβλημα που ξεπερνάει την Ευρωπαϊκή Ένωση, γιατί οι περισσότερες από αυτές τις εταιρείες είναι εγκατεστημένες έξω από την επικράτειά της.

Με ψήφισμα του 1975 το Συμβούλιο είχε ήδη συμφωνήσει για την ανάγκη σωστής εξακρίβωσης των φόρων επί των εισοδημάτων και επί των κερδών και συμπαράστασης για τη δικαστική δίωξη των φοροφυγάδων. Σε εφαρμογή του ψηφίσματος, το Συμβούλιο θέσπισε μια οδηγία περί της αμοιβαίας συνδρομής των αρμόδιων αρχών των κρατών μελών στον τομέα των άμεσων φόρων. Αυτή η οδηγία καθιέρωσε μια διαδικασία συστηματικής ανταλλαγής πληροφοριών για της σωστή εξακρίβωση των άμεσων φόρων μέσα στην Κοινότητα.

Η απελευθέρωση των διακινήσεων των κεφαλαίων σύμφωνα με την οδηγία της 24^{ης} Ιουνίου 1988, ενέχει έναν αυξημένο κίνδυνο φοροδιαφυγής. Οι κάτοικοι της Ένωσης πλέον μπορούν να μεταφέρουν ελεύθερα τις αποταμιεύσεις σε τραπεζικούς λογ/σμούς σε οποιοδήποτε κράτος μέλος, χωρίς τα εξ αυτών έσοδα να δηλώνονται αναγκαστικά στις φορολογικές αρχές του κράτους της κατοικίας τους. Καθώς σε πολλά κράτη μέλη δεν υπάρχει παρακράτηση στην πηγή επί των τόκων που καταβάλλουν οι τράπεζες σε αλλοδαπούς, οι καταθέσεις θα κινδύνευαν να κατευθύνονται κατά προτεραιότητα προς αυτά τα κράτη, διαφεύγοντας κάθε φορολογία. Τέτοιες κινήσεις κεφαλαίων ορμώμενες μόνο από φορολογικά κίνητρα, θα ήταν αντίθετες προς την έννοια της ορθολογικής κατανομής των πόρων, που είναι ο στόχος της εγκαθίδρυσης ενός κοινοτικού χρηματοοικονομικού χώρου. Το χειρότερο όμως, είναι ότι, καθώς μέσα στην παγκόσμια οικονομία τα κεφάλαια δείχνουν όλο και μεγαλύτερη κινητικότητα, τα κράτη έχουν τάση να μεταθέτουν το φορολογικό βάρος προς λιγότερο ευκίνητες βάσεις όπως η εργασία. Έτσι, μεταξύ του 1980 και του 1993, ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής επί του κεφαλαίου μέσα στην Ε.Ε. μειώθηκε κατά ένα δέκατο, ενώ ο πραγματικός φορολογικός συντελεστής επί της εργασίας αυξήθηκε κατά ένα πέμπτο. Πρόσθετε αυξήσεις της φορολογικής επιβάρυνσης της εργασίας μπορεί να ωθήσουν την οικονομική δραστηριότητα προς τη μαύρη αγορά εργασίας ή και να επιδεινώσουν τις αρνητικές επιπτώσεις επί της απασχόλησης.

Για να μειωθούν οι κίνδυνοι της φοροδιαφυγής, φοροαποφυγής και στρέβλωσης του ανταγωνισμού πρέπει λοιπόν: αφενός, να ενισχυθούν ακόμη περισσότερο οι ανταλλαγές πληροφοριών μεταξύ των φορολογικών αρχών βάσει της οδηγίας της 19 Δεκεμβρίου 1977, και αφετέρου να εξαλειφθεί το κίνητρο της επένδυσης σε κράτος μέλος το οποίο έχει ευνοϊκότερο καθεστώς εκείνου του επενδυτού δια της θέσπισης από όλα τα κράτη μέλη της παρακράτησης στην πηγή με σχετικά χαμηλό συντελεστή. Αυτός ο διπλός στόχος εγκρίνεται σε συμπεράσματα του Συμβουλίου της 13^{ης} Δεκεμβρίου 1993, σχετικά με τη φορολογία της αποταμίευσης. Οι φόροι επί των τόκων που εισπράττουν οι κάτοικοι της Κοινότητας θα παρακρατούνται στην πηγή με συντελεστή τουλάχιστον 15% ή θα διαβιβάζονται πληροφορίες στη

φορολογική αρχή της χώρας κατοικίας. Παρά τις αντιρρήσεις του Ηνωμένου Βασιλείου, το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο του Ελσίνκι (10 –11 Δεκεμβρίου 1999) συμφώνησε κατ' αρχήν ότι όλοι οι πολίτες που κατοικούν μόνιμα σε ένα κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης θα καταβάλλουν φόρο επί των εσόδων των αποταμιεύσεων. Επιπλέον, θα πρέπει τα κράτη μέλη να συντονίσουν τις ενέργειές τους για την πρόληψη της φοροδιαφυγής προς τρίτες χώρες, η οποία μειώνει τα φορολογικά τους έσοδα και ακόμη και την κυριαρχία τους στο φορολογικό πεδίο.

Στο τελικό στάδιο της οικονομική και νομισματική ένωσης θα τεθεί ασφαλώς θέμα πιο στενής εναρμόνισης των άμεσων φόρων μέσα στην Ε.Ε. Εν τω μεταξύ, οι τακτικές συναντήσεις των γενικών διευθυντών των υπευθύνων για την άμεση φορολογία αποτελούν ένα μέσο συνεργασίας, το οποίο μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τον προοδευτικό συντονισμό των εθνικών φορολογικών πολιτικών.

7.5 Απολογισμός και Προοπτικές

Η δημιουργία ενός ενιαίου φορολογικού χώρου μέσα στην Ε.Ε. είναι ένας φιλόδοξος στόχος, ακόμη και αν με την ενοποίηση εννοείται η εναρμόνιση των εθνικών νομοθεσιών μάλλον παρά η δημιουργία ενός ομοσπονδιακού φορολογικού συστήματος. Η φορολογική ενοποίηση δεν μπορεί παρά να πραγματοποιηθεί σταδιακά, συγχρόνως με τη σύγκλιση των εθνικών οικονομιών. Βέβαια, όσο καιρό τα φορολογικά καθεστώτα δεν είναι εναρμονισμένα, επιδρούν διαφορετικά επί των όρων του ανταγωνισμού μεταξύ ομοειδών οικονομικών δραστηριοτήτων των κρατών μελών, οι οποίες πρέπει να φέρουν διάφορα φορολογικά βάρη. Αλλά οι στρεβλώσεις του ανταγωνισμού, που οφείλονται σε βαρύτερη φορολογία σε ορισμένα κράτη μέλη σχετικά με άλλα καλύπτονται συνήθως από τις καλύτερες υπηρεσίες που προσφέρει το δημόσιο και από ευνοϊκότερους, συναλλαγματικούς όρους. Εάν δεν υπήρχαν αυτά τα αντίβαρα μέσα σε μια ενιαία αγορά όπου η εγκατάσταση είναι ελεύθερη, οι επιχειρήσεις θα πήγαιναν να εγκατασταθούν κατά προτίμηση στο κράτος μέλος το οποίο πρόσφερε τις καλύτερες φορολογικές

συνθήκες για αυτές και για τα προϊόντα τους. Δεν παρατηρείται όμως ένα τέτοιο φαινόμενο μέσα στην Ε.Ε.

Επείγουσα για την κοινή αγορά η εναρμόνιση των διαρθρώσεων των φόρων επί του κύκλου εργασιών και δι' αυτής, η πραγματοποίηση της φορολογικής ουδετερότητας, δηλαδή της ίσης φορολογικής μεταχείρισης των εθνικών προϊόντων και των εισαγόμενων από κράτη μέλη. Αυτό επιτεύχθηκε κατά μεγάλο μέρος με την υιοθέτηση του συστήματος του ΦΠΑ από όλα τα αρχικά κράτη μέλη, στις αρχές της δεκαετίας του '70, και από τα νέα κράτη μέλη λίγο μετά την ένταξή τους. Μια εναρμόνιση των φόρων κύκλου εργασιών τόσο στενή όσο αυτή που επιτεύχθηκε χάρη στην υιοθέτηση από όλα τα κράτη ενός ΦΠΑ με ενιαία φορολογική βάση δεν απαιτείτο από την αρχική Συνθήκη. Σε αυτόν τον τομέα, λοιπόν, τα κράτη μέλη ξεπέρασαν τις απαιτήσεις της Συνθήκης της Ρώμης.

Είκοσι χρόνια αργότερα, υπό την πίεση της ολοκλήρωσης της εσωτερικής αγοράς που απαιτούσε την κατάργηση των φορολογικών συνόρων, τα κράτη μέλη αποφάσισαν επιτέλους να εναρμονίσουν τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, πράγμα που δείχνει ότι όταν υπάρχει πολιτική βούληση, τα τεχνικά προβλήματα της ευρωπαϊκής ολοκλήρωσης μπορούν πάντα να λύνονται. Πράγματι, η εναρμόνιση των συντελεστών του ΦΠΑ καθώς και των διαρθρώσεων και των συντελεστών των ειδικών φόρων κατανάλωσης, που έγινε το 1992, σήμαινε μεγάλες αναδιατάξεις των φορολογικών εσόδων των κρατών μελών, τα οποία βασίζονται κατά μεγάλο μέρος στους έμμεσους φόρους. Κι όμως παρά τις αντιρρήσεις και τις απαισιόδοξες προβλέψεις των φορολογικών εμπειρογνομόνων τους μπόρεσαν να κάνουν αυτήν την εναρμόνιση, και μάλιστα υπό αντίξοες συγκυριακές συνθήκες, χωρίς ιδιαίτερες αναταράξεις των οικονομιών τους.

Η εναρμόνιση των-εμμέσων φόρων είναι πολύ-σημαντική, όχι μόνο για την καλή λειτουργία της ενιαίας αγοράς, αλλά επίσης για τη σύγκλιση των οικονομικών συνθηκών των κρατών μελών. Τα νέα καθεστώτα του ΦΠΑ και των ειδικών φόρων κατανάλωσης επιτρέπουν στις επιχειρήσεις να αγοράζουν, να πωλούν, να επενδύουν σε όλα τα κράτη μέλη χωρίς να υπόκεινται σε ελέγχους και διατυπώσεις συνδεδεμένους με το πέρασμα των συνόρων. Οι ιδιώτες μπορούν να πηγαίνουν να αγοράζουν όπου θέλουν μέσα

στην Ε.Ε. και να φέρνουν στη χώρα τους τα αγαθά που προορίζονται για την προσωπική τους χρήση χωρίς να υπόκεινται σε φορολογία ή ελέγχους στα σύνορα.

Το οριστικό καθεστώς ΦΠΑ πρέπει να ανταποκρίνεται σε ορισμένα βασικά κριτήρια. Πρέπει πρώτα από όλα να είναι όσο απλούστερο γίνεται για όλες τις επιχειρήσεις και ιδίως για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις (ΜΜΕ), για να βελτιώσει την ανταγωνιστικότητα των κοινοτικών επιχειρήσεων με μια γενική μείωση του κόστους των συναλλαγών. Έπειτα, το οριστικό καθεστώς ΦΠΑ πρέπει να διατηρήσει την ουδετερότητα του φόρου ως προς την ανταγωνιστικότητα όσον αφορά την καταγωγή των αγαθών και των παροχών υπηρεσιών. Επιπλέον, πρέπει να εξασφαλίζει τα νόμιμα συμφέροντα των κρατών μελών στο δημοσιονομικό πεδίο μη προκαλώντας μείωση των φορολογικών εσόδων σε κοινοτικό επίπεδο ούτε μεταφορές φορολογικών εσόδων μεταξύ των κρατών μελών. Τέλος, το οριστικό καθεστώς ΦΠΑ πρέπει να είναι όσο το δυνατόν απλούστερο και διαφανέστερο για να διευκολύνει την οικειοθελή τήρηση των υποχρεώσεων και να επιτρέπει τη συγκέντρωση των πόρων στον εντοπισμό και την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής.

Καθόσον αφορά τους άμεσους φόρους η διαδικασία εναρμόνισης θα είναι κατ' ανάγκην ακόμη μακρύτερη. Πρέπει να λεχθεί ότι αυτή η εναρμόνιση δεν είναι τόσο απαραίτητη στην οικονομική ολοκλήρωση όσο είναι η εναρμόνιση των εμμέσων φόρων. Οι διαφορές της άμεσης φορολογίας μεταξύ των κρατών μελών δεν διαταράσσουν τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές όπως κάνουν οι διαφορές της έμμεσης φορολογίας. Μόνο η εναρμόνιση των φόρων επί των εταιρειών και επί της αποταμίευσης είναι πράγματι απαραίτητη ώστε οι εταιρείες των διαφόρων κρατών μελών να χαίρουν των ίδιων δίκαιων συνθηκών ανταγωνισμού και για να μην υπάρχουν κινήσεις κεφαλαίων προκαλούμενες μόνο και μόνο από τη φορολογία. Οι φορολογικές διαφορές μεταξύ των δώδεκα μπορούν πράγματι να επηρεάσουν την εγκατάσταση των πολυεθνικών επιχειρήσεων και να προκαλέσουν στρεβλώσεις του ανταγωνισμού. Η κατάργηση των διπλών φορολογήσεων των διασυνοριακών δραστηριοτήτων, η οποία άρχισε το 1990, πρέπει επομένως να συνεχιστεί για να θεωρούν πράγματι οι επιχειρήσεις τις επενδύσεις τους στα διάφορα κράτη μέλη σαν επενδύσεις σε μια ενιαία αγορά. Για να περιοριστεί ο επιζήμιος

φορολογικός ανταγωνισμός μεταξύ κρατών μελών, η Κοινότητα πρέπει να αντιστρέψει την τάση για αυξανόμενη επιβολή φορολογίας στην εργασία ως αντιστάθμισμα των μειώσεων των φορολογικών επιβαρύνσεων επί των ευκίνητων παραγόντων παραγωγής, να θέσει σε εφαρμογή έναν κώδικα συμπεριφοράς για τη φορολογία των επιχειρήσεων και να καταργήσει την παρακράτηση στην πηγή των φόρων που πλήττουν τις διασυνοριακές πληρωμές τόκων και δικαιωμάτων εκμετάλλευσης μεταξύ επιχειρήσεων.

Αντίθετα, μεγάλοι τομείς της άμεσης φορολογίας, όπως οι φόροι επί των εισοδημάτων, δεν αποτελούν άμεσους στόχους της διαδικασίας εναρμόνισης και η τάση για προσέγγιση των συντελεστών και της προοδευτικότητας των άμεσων φόρων είναι σαφώς μικρότερη. Με την πρόοδο της ΟΝΕ, όμως, θα πρέπει να υπάρχει μια διαδικασία συντονισμού των εθνικών φορολογικών πολιτικών που να επιτρέπει τη σταδιακή σύγκλισή τους παράλληλα με τη σύγκλιση των οικονομικών πολιτικών. Αυτός ο συντονισμός δεν χρειάζεται να έχει ως στόχο την καθιέρωση ομοιόμορφων φορολογικών συντελεστών, αλλά την εξάλειψη των στρεβλώσεων στην ενιαία αγορά, την ανάπτυξη φορολογικών δομών ευνοϊκών για την απασχόληση και την αποφυγή απώλειας φορολογικών εσόδων. Πράγματι, όλα τα κράτη μέλη έχουν κοινά προβλήματα, ιδίως εκείνο της διαφυγής κεφαλαίων προς φορολογικούς παραδείσους και ακόμη και εκείνο τους μεταξύ τους ανταγωνισμού για την προσέλκυση κεφαλαίων με παράλληλη επιβάρυνση της εργασίας. Θέτοντας από κοινού ένα μέρος της εθνικής κυριαρχίας τους για να παίρνουν συλλογικά μέτρα, τα κράτη μέλη θα μπορούσαν να αντιμετωπίσουν καλύτερα τον διεθνή ανταγωνισμό και να αποτρέψουν τις δυνάμεις της χρηματαγοράς, δηλαδή τους κερδοσκόπους, να τους περιορίζουν αυτή την κυριαρχία.

8. ΑΥΞΑΝΟΜΕΝΟΙ ΑΝΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΙ ΦΟΡΩΝ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ

Παρακάτω θα αναφέρουμε συνοπτικά τους ανασχηματισμούς φόρων, που πρόκειται η Ευρωπαϊκής Ένωση να εφαρμόσει στα κράτη μέλη της, ώστε και αυτά με τη σειρά τους να οδηγηθούν σε ένα κοινό προορισμό: την εναρμόνιση.

ΑΥΣΤΡΙΑ

- Περικοπή στη φορολογία εισοδήματος (οριακή καταχώρηση / μέση αναγνωρισμένη αξία, οικογενειακά επιδόματα). Επιπλέον περικοπές έχουν ανακοινωθεί για μετά το 2003.
- Μείωση στην συντεχνιακή – εταιρική φορολογική βάση μέσα στο 2000 μέσω του αυξανόμενου εισοδήματος και της κράτησης του κριθέντα τόκου της μετοχικής επένδυσης. Διεύρυνση της εταιρικής φορολογικής βάσης μέσα στο 2001 μέσω των μειωμένων εισοδημάτων, απώλεια περιορισμού διεκπεραίωσης υποστήριξης (οικονομικής); σταδιακότερη εξαγορά.
- Συμφωνία σε έναν αριθμό φορολογικών διπλών συμβάσεων (διπλοσύμφωνο), συμπεριλαμβανομένου της Γερμανίας και Φινλανδίας, για να τεθούν σε εφαρμογή το 2002. Περικοπές στην εταιρική φορολογία έχουν ανακοινωθεί για μετά το 2003.
- Προσθήκη / επέκταση στις πληρωμές των μη διμενόμενων στο εσωτερικό / εγχώριο, 25% παρακρατούμενου φόρου στις τράπεζες και των τόκων του ταμειυτηρίου [μη εφαρμόσιμο στα ανταποδοτικά δάνεια εταιρειών, εμπορικά δάνεια και τόκοι οι οποίοι πληρώνονται (πληρωτέοι) από μεμονωμένα άτομα (προσωπαγής φόρος)], ενεργός το 2001. Κατάργηση από ανώνυμους λογαριασμούς ταμειυτηρίου.

ΒΕΛΓΙΟ

- Μεταρρύθμιση φορολογίας εισοδήματος για το 2001: Εισήγηση ενός αποδοτικού φορολογικού ισοζυγίου για μεμονωμένα άτομα με μέτρια

εισοδήματα, αύξηση στην εφάπαξ παρακράτηση δαπανών από 20% έως 25% για μεμονωμένα άτομα υποκείμενος στην έγκριση του ελάχιστου της αναγνωρισμένης αξίας φορολογίας, προσαρμογή των περιορισμών για τους φορολογούμενους μέσου – εισοδήματος, κατάργηση των ανώτατων 52.5% και 55% αναγνωρισμένων φορολογικών αξιών, επίσπευση της εξομάλυνσης της 3% «κρίσης υπερτίμησης» εισήχθηκε το 1994. Επιπλέον περικοπές αναμένονται κατά την διάρκεια των ετών 2004 – 2006.

- Μείωση στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης, ειδικά για τις ελάχιστες πληρωμές.
- Μείωση στο Φ.Π.Α. (Φόρος Προστιθέμενης Αξίας) στις υπηρεσίες εντατικής εργασίας το 2000.
- Μείωση στην εταιρική αναγνωρισμένη φορολογική αξία από 40.17% μέχρι 30%. Από το 1998, η καταλληλότητα του ανεπίσημου κεφαλαίου (όπως η τεχνογνωσία, η αναγνώριση εμπορικού σήματος, η βάση των πελατών) για εξαγορά στον υπολογισμό του φορολογούμενου κέρδους (αλλά όχι για το λογιστικό κέρδος).

ΔΑΝΙΑ

- Συντόμηση των προθεσμιών / διορίας πληρωμής Φ.Π.Α. και άλλων φορολογιών στους εργαζομένους.
- Μείωση στις εταιρικές αναγνωρισμένες αξίες φορολόγησης από 32% έως 30%. Διεύρυνση βάσης.
- Δημιουργία ενός παρακρατούμενου φόρου 25% σε διανεμόμενα τοκομερίδια σε μια μητρική εταιρεία η οποία είναι εγκαθιδρυμένη έξω από την Ευρωπαϊκή Ένωση αν η Δανία δεν έχει καμία σύμβαση φορολογίας εισοδήματος με την συγκεκριμένη χώρα.
- Αύξηση σε μικτούς δασμούς / φόρους (ενέργεια, αναψυκτικά, καπνός, ηλεκτρικές λάμπες φωτισμού).

ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ

- Ποσοστό αύξησης στα όρια και ποσοστό περικοπής στην οριακή αναγνωρισμένη αξία της φορολογίας εισοδήματος το 2000. Επιπλέον 1.5 ποσοστιαία αναλογία επί των κερδών κατά μέσο όρο μείωση το 2001. Απόδοση / επαναφορά του ειδικού / σταθερού ποσοστού φορολογίας εισοδήματος 35% για « ξένα βασικά πρόσωπα τα οποία έρχονται να εργασθούν στη Φινλανδία ». Αυτό το πλεονέκτημα εισήχθη το 1996. Αναστάλθηκε το 2002, όμως η κυβέρνηση έχει προτείνει την αποκατάστασή του / ανανέωσή του το 2001, ακολουθώντας την επιδοκιμαστική δήλωση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής πάνω σε αυτό το πλεονέκτημα.
- Περικοπή στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης.
- Αναγνωρισμένη αξία εταιρικής φορολογίας και αναγνωρισμένη αξία φορολογίας του κεφαλαιουχικού εισοδήματος αυξήθηκε από 28% μέχρι 29% το 2000. Το ποσοστό αποζημίωσης / καλυπτόμενοι κίνδυνοι ασφάλισης επεκτάθηκε σε τόκο στους τραπεζικούς λογαριασμούς.
- Αναδιάρθρωση του καθεστωτικού προνομίου για άμεσα τοκομερίδια επενδύσεων λήφθηκαν από Φινλανδικές εταιρείες εκτενώς: η φοροαπαλλαγή δεν δραστηριοποιεί πλέον περαιτέρω αντιστάθμιση φορολογικής ευπάθειας / προδιάθεσης. Ενεργός το 2000.
- Άλλα σχέδια αναδιάρθρωσης φορολογίας (ακίνητη περιουσία, Φ.Π.Α., περιβάλλον, ενεργειακοί φόροι, φόροι εισοδήματος) πρόκειται να τεθούν σε εφαρμογή μέχρι το 2003.

ΓΑΛΛΙΑ

- Μείωση στις ανώτατες / εισόδου αναγνωρισμένες αξίες φορολογικού εισοδήματος από 54% / 9.59% το 2000 έως 53.25% / 8.25% το 2001, 52.75% / 7.5% το 2002, 52.5% / 7.0% το 2003. Εισαγωγή ενός αρνητικού φόρου εισοδήματος (ακμή για τους εργάτες) για την διαρρύθμιση του εισοδήματος των εργατών από 0.3 ελάχιστη αμοιβή έως 1.2 ελάχιστη αμοιβή [με ένα μέγιστο (τιμή) στην ελάχιστη αμοιβή].

- Περικοπή στην φορολογία επαγγελματιών.
- Μείωση στην αναγνωρισμένη αξία εταιρικής φορολογίας από 36.6% σε 33.3% κατά τα έτη 2001-2003. Μειωμένη αναγνωρισμένη αξία κατά 25% το 2001 και 15% το 2002. Η ενδυνάμωση των κανόνων εξαγοράς και των ισοζυγίων φορολογίας είναι γεγονός.
- Περικοπή στους φόρους οικιακών /εγχώριων καυσίμων. Εισαγωγή ενός «φόρου αντλίας υποστήριξης» σχεδιασμένη να εξισορροπεί / αντισταθμίζει τις αυξομειώσεις της τιμής του μαζούτ. Εξομάλυνση του νόμου καταχώρησης οχημάτων.

ΓΕΡΜΑΝΙΑ

- Μείωση στην ανώτατη αναγνωρισμένη αξία φορολογικού εισοδήματος από 51.0% / 22.9% το 2000 σε 48.5% /19.9% το 2001, 47.0% /17.0% το 2003, 43.0% / 15.0% το 2005. Συμπεριλαμβανομένης της επιβάρυνσης αλληλεγγύης, οι αναγνωρισμένες αξίες θα πρέπει να φθίνουν από 53.8% / 22.9% το 2000 σε 44.3% /15% το 2005.
- Περικοπές στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης στο συνταξιοδοτικό σύστημα (από 0.8 ενός άκρου ποσοστιαίας αναλογίας).
- Μείωση στις αναγνωρισμένες αξίες εταιρικών φόρων για διασφαλισμένα / κατανεμημένα κέρδη από 40% / 30% το 2000 σε 25% το 2001. Η ενεργής φορολογία επιχειρήσεων (συμπεριλαμβανομένου του φόρου τοπικής εμπορικής συναλλαγής και της επιβάρυνσης αλληλεγγύης) πρέπει να φθίνει από περίπου 52% το 2000 σε περίπου 39% το 2001. Μείωση στις χορηγήσεις απόσβεσης για μηχανισμό και εξοπλισμό.
- Φορολογία των διανεμημένων τοκομεριδίων στο μισό του προσωπικού φορολογίας εισοδήματος του αποδέκτη σε αντίθεση με τους φόρους της εταιρείας οι οποίοι είναι ήδη εξοφλημένοι (αντί για ένα σύστημα πίστωσης ήδη πληρωμένων Γερμανικών εταιρικών φόρων, και διπλή φορολογία για ξένους εταιρικούς φόρους ήδη πληρωμένους).
- Απαλοιφή των φόρων πάνω στο κέρδος από πώληση παγίων-κεφαλαιοποίησιμο κέρδος της αναλογικής διανομής μετοχών πωλήσεων από

επαγγελματικές ενώσεις το 2002, αν αυτές οι μετοχές έχουν διατηρηθεί τουλάχιστον για ένα χρόνο. Οι μη νόμιμες – μη συγχωνευμένες εταιρίες (πληρώνουν προσωπικούς φόρους εισοδήματος) μπορούν ακόμα να διαφυλάξουν αφορολόγητα χρήματα για μετέπειτα επένδυση.

- Αύξηση στους οικολογικούς φόρους.

ΕΛΛΑΔΑ

- Μειωμένος φόρος εισοδήματος για χαμηλά εισοδήματα και για οικογένειες με παιδιά.
- Μείωση στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης στον ελάχιστο μισθό και για εμπορικούς οίκους που προσλαμβάνουν νέο προσωπικό.
- Μείωση στο Φ.Π.Α. για εργασίες εντατικής εργασίας.

ΙΡΛΑΝΔΙΑ

- Μείωση στις αναγνωρισμένες αξίες βάση νομισματικού συστήματος φορολογίας εισοδήματος από 24% / 46% το 1999/00 σε 22% / 44% το 2000/01 (οικονομικά έτη). Αύξηση στο προνομιακό όριο. Μετακίνηση από την αφαιρετότητα εισοδήματος στις πιστώσεις φόρου για ποικίλα αντικείμενα.
- Το όριο στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης μετακινήθηκε. Περικοπές σε αναγνωρισμένες αξίες επιλεγμένων κοινωνικών εισφορών (αυτοαπασχολούμενοι). Ειδάλλως, οι υπάλληλοι οι οποίοι κερδίζουν περισσότερο 36,600 ΙΕΡ θα κοστίζουν στους εργοδότες ένα επιπρόσθετο 12% του πλεονάσματος περισσότερο από αυτό το ποσό το χρόνο. Η συντόμευση του φορολογικού κύκλου ζωής των εγκαταστάσεων εργοστασίου και των μηχανημάτων τα οποία χρησιμοποιούνται για εμπορικούς σκοπούς από 7 με 5 χρόνια.
- Ένα ποσοστό επί της εκατό περικοπή σε Φ.Π.Α. το 2001 (από 21 σε 20%). Σχεδιάζονται περαιτέρω περικοπές.

- Μείωση στην σταθερή αναγνωρισμένη αξία εταιρικής φορολογίας από 24% το 2000 σε 20% το 2001, 16% το 2002 και 12.5% το 2003 (οικονομικά έτη).

ΙΤΑΛΙΑ

- Μείωση στις αναγνωρισμένες αξίες εισόδου / ανώτατου φορολογικού εισοδήματος από 19% / 46% το 1999 σε 18% / 44% το 2002. Αύξηση ορίου για την αναγνωρισμένη αξία εισόδου η οποία θα εφαρμοσθεί σε εισοδήματα.

- Μείωση στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης. Πιστώσεις φόρων για εμπορικούς οίκους οι οποίοι προσλαμβάνουν ενήλικους οι οποίοι έχουν παραμείνει μεγάλο διάστημα άνεργοι και επενδύουν σε λιγότερο αναπτυγμένες περιοχές (η πιο πρόσφατη μέτρηση η οποία απορρίφθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή διότι παραβίαζε τους κανόνες της ανεξάρτητης αγοράς).

- Μείωση στο Φ.Π.Α. για υπηρεσίες εντατικής εργασίας.

- Μείωση στην ανώτατη αναγνωρισμένη αξία της νομοθετημένης φορολογίας από 37% το 2000 σε 36% το 2001 και 35% το 2003 ενώ η ελάχιστη αναγνωρισμένη αξία θα παραμείνει στο 19% (για επανεπενδυμένα κέρδη). Ενεργός φόρος επιβάρυνσης (συμπεριλαμβανομένου του περιφερειακού / τοπικού Φ.Π.Α.) πρόκειται να περικοπτή γύρω στο 48% το 2000 και γύρω στο 44% το 2003.

- 13 Μαΐου του 2001, γενική εκλογή: μεγαλεπήβολο πρόγραμμα περικοπών φόρων από τον νέο πρωθυπουργό Berlusconi, ο οποίος επιθυμεί να αντικαταστήσει 100 διαφορετικούς φόρους με μόνο οκτώ (8) τίτλους φόρων και να φέρει την επιβάρυνση φόρου / να την κατεβάσει 10-15 ποσοστιαίες μονάδες μέσα σε πέντε (5) χρόνια.

ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ

- Μείωση στην ανώτατη αναγνωρισμένη αξία οριακής φορολογίας εισοδήματος από 46% το 2000 σε 42% το 2001 και 38% το 2002. Μείωση στην αναγνωρισμένη αξία εισόδου σε 14% το 2001 και 10% το 2002. Αύξηση στο 0% του φόρου εισοδήματος στήριξης.
- Μείωση στο Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες εντατικής εργασίας.
- Μείωση στον ενεργό φόρο εταιρειών από 37.49% το 2000 σε 30% το 2002.

ΟΛΛΑΝΔΙΑ

- Εισαγωγή ενός συστήματος «box» για την φορολογία εισοδήματος, ενεργός το 2001. Το κουτί 1 (box 1) περιλαμβάνει εισόδημα από ιδιοκτησία κατοικίας και εργασίας, τα οποία φορολογούνται σε ένα προοδευτικό ποσοστό (52%). Το κουτί 2 (box 2) εισόδημα από ένα μεγάλο τόκο (επιχειρηματικό) και φορολογείται σε ένα σταθερό ποσοστό 25%. Το κουτί 3 (box 3) περιλαμβάνει καταθέσεις και επενδυτικό εισόδημα, το οποίο φορολογείται σε ένα σταθερό ποσοστό 30% (ωστόσο τα κέρδη συναθροίζονται από ιδιωτικές μετοχές οι οποίες είναι εξασφαλισμένες και μη φορολογήσιμες, οι μετοχές διατηρούνται για τουλάχιστον 12 μήνες και ικανοποιούν άλλες συνθήκες).
- Προσωποπαγής φορολογία και γενική επιστροφή χρημάτων από επιβολή φόρων αποσκοπούσε στην ενθάρρυνση των δύο συνεταίρων να αναζητήσουν έμμισθη εργασία. Μείωση στην ανώτατη αναγνωρισμένη αξία φόρων του εισοδήματος εργασίας από 60 σε 52%, αύξηση στην φορολογία κεφαλαιουχικού εισοδήματος. Αντικατάσταση του «δεσπόζοντα 35%» με έναν «δεσπόζων 30%» για εξαιρέσεις φόρων οι οποίες έχουν εφαρμοσθεί σε ξένους εργαζόμενους οι οποίοι εκχωρήθηκαν στην Ολλανδία, ενεργός το 2001.
- Μείωση στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης για χαμηλόμισθους εργάτες.
- Αύξηση στο Φ.Π.Α. (από 17.5% σε 19%) και στους φόρους ενέργειας. Περικοπή στο Φ.Π.Α. για κάποιες υπηρεσίες εντατικής εργασίας.

- Μείωση στην αναγνωρισμένη αξία εταιρικής φορολογίας, ενεργός το 2000. 20% προσαύξηση φόρου εφαρμοζόμενη σε συγκεκριμένα «καταχρηστικά τοκομερίδια», ενεργός από το 2001 έως το 2005. Εξαίρεση των φόρων σε κεφαλαιοποιήσιμο κέρδος για εταιρικούς μετόχους αν οι μετοχές έχουν διατηρηθεί για τουλάχιστον ένα χρόνο.
- Μείωση στην αναγνωρισμένη αξία δασμού κεφαλαίου από 1% σε 0.9% το 2000 και σε 0.55% το 2001.
- Σε συζήτηση: αντικατάσταση του σχεδίου εξαίρεσης το οποίο εφαρμόζεται σε επαναπατριζόμενα κέρδη από ξένες θυγατρικές εταιρείες σε ένα σχέδιο μερικής πίστωσης, για παθητικές ευρωπαϊκές εταιρείες (εφόσον η διατήρηση των μετοχών από τους μερισματούχους είναι 5% και περισσότερο).

ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ

- Περικοπή στις ανώτατες αναγνωρισμένες αξίες φορολογίας εισοδήματος από 12%/ 1%, ενεργός το 2002.
- Μείωση στο Φ.Π.Α. για υπηρεσίες εντατικής εργασίας.
- Μείωση στην αναγνωρισμένη αξία εταιρικής φορολογίας από 32% το 2000 σε 30% το 2002 και πιθανόν 25% το 2006.
- Κατάλυση της εξαίρεσης φορολογίας πιστοδοτημένης προηγουμένως για κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη σε μετοχές οι οποίες διατηρήθηκαν για μια περίοδο περισσότερο από 12 μήνες. Ξεκινώντας το 2001, η τάξη της βάσης φορολογίας διακυμαίνεται από 75% του κεφαλαιοποιήσιμου κέρδους (μετοχές διατηρούμενες για λιγότερο από 12 μήνες) σε 30% (μετοχές διατηρούμενες για 60 μήνες ή περισσότερο). Τα κέρδη κατόπιν συναθροίζονται σε λοιπό καθαρό εισοδηματικό κέρδος και υπόκεινται στον προοδευτικό προσωπικό φόρο εισοδήματος. Για μη-διαμένοντα πρόσωπα, παρακρατούμενος φόρος 20% για κεφαλαιοποιήσιμα κέρδη για μετοχές διατηρήσιμες λιγότερο από 12 μήνες (αντί για 10% προηγουμένως). Για εταιρείες μη διανεμόμενων προσώπων / μη κατοίκων, αύξηση στην φορολογία κεφαλαιοποιήσιμων κερδών.

- Προσωρινός παρακρατούμενος φόρος 25% σε τοκομερίδια ή κέρδη πληρωμένα από θυγατρικές εταιρείες στην ξένη μητρική τους εταιρεία, στην περίπτωση μιας ελάχιστης συμμετοχής 25% στο κεφάλαιο της θυγατρικής. Αν αυτή η ελάχιστη συμμετοχή διατηρείται μετά από 2 χρόνια, μπορεί να αιτηθεί μια επιστροφή χρημάτων.

ΙΣΠΑΝΙΑ

- Μειώθηκαν οι εισφορές κοινωνικής ασφάλισης για προσωρινές συμβάσεις (0.2 ποσοστιαίες μονάδες για εισφορές εργαζομένων, 0.05 ποσοστιαίες μονάδες για εισφορές υπαλλήλων).
- Μείωση στο Φ.Π.Α. για υπηρεσίες εντατικής εργασίας.

ΣΟΥΗΔΙΑ

- 25% περικοπή σε φορολογήσιμο εισόδημα για τα πρώτα 3 έτη εκμίσθωσης εργασίας ενός αλλογενή στη Σουηδία. 25% μείωση της βάσης για την στάθμιση των εισφορών κοινωνικής ασφάλισης του εργοδότη. Φορολογική εξαίρεση για απόδοση δαπανηθέντων (αποζημιώσεις) οι οποίες συσχετίζονται με ένα επανατεθέν έργο στη Σουηδία (δημιουργία χώρου, σχολικά δίδακτρα...). Ενεργός το 2001 (οικονομικό έτος). Αύξηση στα τοκομερίδια φορολογίας εισοδήματος το 2001.
- Μείωση στις εισφορές κοινωνικής ασφάλισης από 32.92% / 31.11% για εργοδότες / αυτοαπασχολούμενους το 2000 σε 32.82% / 31.01% το 2001.
- Περικοπή στο Φ.Π.Α. επιβατικού εμπορίου από 12% το 2000 σε 6% το 2001.
- Περικοπή στη φορολογία εισοδήματος ακίνητης περιουσίας το 2001. Δημιουργία ενός καθαρού και υλικά ενήμερου φόρου ξεκινώντας από το φορολογικό έτος 2001.
- Προτεινόμενη ακύρωση των φόρων κεφαλαιοποιήσιμων κερδών, υπό τον όρο ότι τα κέρδη σχετίζονται με την διαρρύθμιση των «μετοχών οι

οποίες διατηρούνται για επιχειρηματικούς λόγους» (ελάχιστο 10% για εκλογικά δικαιώματα).

ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ

- Μείωση της βασικής αναγνωρισμένης αξίας / ποσοστού του φόρου εισοδήματος από 23% σε 22% το 2000/01 (οικονομικό έτος). Κατάσβεση διαφόρων παροχών / επιδομάτων (επίδομα φόρου υποθήκης, επίδομα ανδρόγυνων, εκτός από πρεσβύτερα άτομα). Πίστωση φόρου τέκνων εισήχθη το 2001/02. Πίστωση φόρου εκμίσθωσης σχεδιάστηκε για το 2003.
- Εξομάλυνση του Φ.Π.Α. με έναν φόρο κύκλου εργασιών. Μείωση στο Φ.Π.Α. για εμπορικούς οίκους με έναν φόρο κύκλου εργασιών.
- Μείωση στην αναγνωρισμένη αξία εταιρικής φορολογίας από 33% σε 30%.
- Εξομάλυνση του παρακρατούμενου φόρου σε διεθνή ομόλογα και επίσης σε καταβολές τόκων και πληρωμές πνευματικών δικαιωμάτων μεταξύ των εταιρειών στο Ηνωμένο Βασίλειο.

9.1 ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗΣ – ΤΡΟΠΟΙ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ

9.1 Πολιτική εναρμόνισης των Φορολογικών Συστημάτων των Κρατών Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης - Γενικοί Στόχοι

τι είδους φορολογική πολιτική της Ε.Ε. θα είναι συμβατή με /ή θα στηρίζει πραγματικά τις προσπάθειες των κρατών μελών να μεταρρυθμίσουν τα φορολογικά συστήματά τους; σαφώς μια τέτοια πολιτική πρέπει, κατά προτεραιότητα να εξυπηρετεί τα συμφέροντα των πολιτών και των επιχειρήσεων που επιθυμούν να επωφεληθούν από τις τέσσερις ελευθερίες της εσωτερικής αγοράς (την ελεύθερη διακίνηση των προσώπων, εμπορευμάτων και κεφαλαίων, και την ελευθερία παροχής υπηρεσιών). Πρέπει, ως εκ τούτου, να εστιαστεί στην κατάργηση των φορολογικών εμποδίων κατά την άσκηση αυτών των τεσσάρων ελευθεριών. Επιπλέον, στο βαθμό που τα φορολογικά συστήματα χρησιμοποιούνται ως μέσο για την επίτευξη των στόχων της διάθεσης, αναδιανομής και σταθεροποίησης, οι ενδιαφερόμενοι οικονομικοί παράγοντες πρέπει να έχουν σαφή ιδέα των φορολογικών συνεπειών. Για αυτούς τους δύο λόγους τα φορολογικά συστήματα πρέπει να γίνουν απλούστερα και περισσότερο διαφανή. Σε αυτό το πλαίσιο είναι σημαντικό να αναγνωρισθεί ότι, ενώ ο επιζήμιος φορολογικός ανταγωνισμός πρέπει να αντιμετωπισθεί τόσο σε επίπεδο Ε.Ε. όσο και σε ευρύτερο διεθνές επίπεδο, ιδίως στο πλαίσιο του ΟΟΣΑ, και πρέπει να τηρηθούν οι διατάξεις της συνθήκης για τις κρατικές ενισχύσεις, ένας βαθμός φορολογικού ανταγωνισμού εντός της Ε.Ε. ενδέχεται να είναι αναπόφευκτος και μπορεί να συμβάλλει στη χαμηλότερη φορολογική πίεση.

Κατά δεύτερο λόγο, οι πρωτοβουλίες της Ε.Ε. στο φορολογικό τομέα πρέπει να εξασφαλίζουν ότι τα φορολογικά συστήματα θα συμβάλλουν στην μεγαλύτερη αποτελεσματικότητα της λειτουργίας των αγαθών,

υπηρεσιών και των αγορών κεφαλαίου καθώς και στην κατάλληλη λειτουργία της αγοράς εργασίας. Αυτό σημαίνει ότι είναι αναγκαίο να εστιασθούν οι προσπάθειες στην κατάργηση των φορολογικών εμποδίων και των στρεβλώσεων, στην εξάλειψη των ανεπαρκειών που συνδέονται με τη λειτουργία των 15 διαφορετικών φορολογικών συστημάτων ώστε να καταστούν περισσότερο προσβάσιμα στον φορολογούμενο. Σημαίνει επίσης ότι θα εξασφαλιστεί ένα αποτελεσματικότερο σύστημα είσπραξης των φόρων για να αντισταθμιστούν οι πιθανές απώλειες εσόδων που θα προκύψουν από τη συντονισμένη κατάργηση των φορολογικών εμποδίων.

Τρίτον, η φορολογική πολιτική της Ε.Ε. θα πρέπει να εξακολουθήσει να διευκολύνει τις προσπάθειες για τη μείωση των ονομαστικών συντελεστών με παράλληλη διεύρυνση της φορολογικής βάσης, μειώνοντας με αυτόν τον τρόπο τις οικονομικές στρεβλώσεις που συνδέονται με τα φορολογικά συστήματα των κρατών μελών.

Αυτοί οι στόχοι της φορολογικής πολιτικής της Ε.Ε. δεν μπορούν να επιδειχθούν ξεχωριστά και η υλοποίησή τους πρέπει να είναι συμβατή με τους άλλους γενικούς στόχους της πολιτικής της Ε.Ε. ιδιαίτερη, η φορολογική πολιτική της Ε.Ε. πρέπει:

- Να στηρίξει την επίτευξη να καταστεί η Ε.Ε. πιο ανταγωνιστική και δυναμική, βασισμένη στη γνώση, οικονομία στον κόσμο
- Να προωθήσει τη συνέχιση της σωστής λειτουργίας και της ανάπτυξης της εσωτερικής αγοράς επιτρέποντας σε όλα τα κράτη μέλη να ανταγωνισθούν με ίσους όρους, πριν και μετά από τη διεύρυνση, και να επωφεληθούν πλήρως από τα πλεονεκτήματα της εσωτερικής αγοράς,
- Να συμβάλλει στη βιώσιμη μείωση της συνολικής φορολογικής επιβάρυνσης στην Ε.Ε., εξασφαλίζοντας σταθερή ισορροπία μεταξύ της μείωσης των φόρων, των επενδύσεων στις δημόσιες υπηρεσίες και της διατήρησης της φορολογικής εξυγίανσης.
- Να ενισχύσει τις πολιτικές της Ε.Ε. όσον αφορά την οικονομία, την απασχόληση, τις καινοτομίες, την προστασία της υγείας και τον καταναλωτή, τη βιώσιμη ανάπτυξη, το περιβάλλον και την ενέργεια και
- Να στηρίξει τον εκσυγχρονισμό του ευρωπαϊκού κοινωνικού μοντέλου.

9.2 Πως θα επιτευχθούν αυτοί οι στόχοι

όταν συζητούνται τα μέσα για την εφαρμογή αυτών των γενικών στόχων που αναφέρθηκαν παραπάνω, ένα από τα ερωτήματα που τίθενται πολύ συχνά είναι σε ποιο βαθμό είναι αναγκαία ή επιθυμητή η φορολογική εναρμόνιση στην Ε.Ε.

είναι σαφές ότι δε χρειάζεται διασυννοριακή εναρμόνιση των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών. Υπό τον όρο ότι θα τηρούν τους κοινοτικούς κανόνες, τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να επιλέγουν τα φορολογικά συστήματα που θεωρούν περισσότερο κατάλληλα και σύμφωνα με τις προτιμήσεις τους. το επίπεδο των δημόσιων δαπανών αποτελεί εξίσου ένα θέμα εθνικών προτιμήσεων εφόσον εξοφλείται επαρκώς από εισοδήματα κατά τρόπο ώστε οι θέσεις του προϋπολογισμού να παραμένουν κοντά στο ισοζύγιο ή στο πλεόνασμα. Αξίζει να υπογραμμίσουμε ότι σε πολλούς φορολογικούς τομείς η εναρμόνιση δεν είναι ούτε αναγκαία ούτε επιθυμητή λαμβανομένων υπόψη των ευρέως διαφορετικών χαρακτηριστικών των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών και των διαφορετικών εθνικών προτιμήσεων. Ωστόσο, οι επιλογές των κρατών μελών δεν γίνονται μεμονωμένα και χρειάζεται να λαμβάνονται υπόψη οι διεθνείς πλευρές. Έτσι, για παράδειγμα, ο φορολογικός συντονισμός της Ε.Ε. θα πρέπει γενικά να συμβάλλει στη συνοχή των θέσεων των κρατών μελών στις διεθνείς συναντήσεις όπως για παράδειγμα στον ΟΟΣΑ.

Επιβάλλεται, ωστόσο, ένας μεγάλος βαθμός εναρμόνισης στον τομέα της έμμεσης φορολογίας. Η συνθήκη έχει ειδική πρόβλεψη για αυτή την εναρμόνιση (άρθρο 93) επειδή οι έμμεσοι φόροι μπορεί να δημιουργήσουν ένα άμεσο εμπόδιο στην ελεύθερη διακίνηση των αγαθών και στην ελεύθερη παροχή υπηρεσιών εντός της εσωτερικής αγοράς. Επίσης μπορεί να δημιουργήσουν στρεβλώσεις του ανταγωνισμού. Έχουν ήδη συμφωνηθεί πολλές οδηγίες και κανονισμοί σε αυτόν τον τομέα. Η νομοθετική στρατηγική της Επιτροπής, ιδίως όσον αφορά τον ΦΠΑ καθώς και την περιβαλλοντική και ενεργειακή φορολογία, έχει καθοριστεί σαφώς.

Όσον αφορά τους φόρους στο εισόδημα των φυσικών προσώπων, η άποψη είναι ότι μπορεί να δοθεί ελευθερία στα κράτη μέλη σχετικά με αυτό το θέμα, ακόμη και όταν η Ευρωπαϊκή Ένωση επιτύχει έναν υψηλότερο βαθμό ολοκλήρωσης. Ωστόσο, τα κράτη μέλη πρέπει να τηρήσουν τις θεμελιώδεις αρχές της συνθήκης όσον αφορά τη μη διάκριση και την ελεύθερη διακίνηση των εργαζομένων ενός της Ε.Ε. Επιπλέον, ακόμη και σε αυτόν τον τομέα μπορεί να χρειασθεί να συντονιστούν τα εθνικά φορολογικά συστήματα για να αποφευχθούν οι διακρίσεις σε διασυνοριακό επίπεδο ή να καταργηθούν τα εμπόδια στην άσκηση των τεσσάρων ελευθεριών (ένα καλό σχετικό παράδειγμα είναι η φορολογική μεταχείριση των συντάξεων εργασίας).

Στην περίπτωση της άμεσης φορολογίας των κινητών φορολογικών βάσεων, έχει ήδη αναγνωριστεί η ανάγκη για κάποιον συντονισμό, ιδίως όσον αφορά: την ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με το εισόδημα των καταθέσεων, στις οδηγίες που έχουν ήδη εγκριθεί στον τομέα της φορολογίας των εταιρειών, στον κώδικα δεοντολογίας για τη φορολογία των επιχειρήσεων, και στην πρόταση οδηγίας για τα επιτόκια και τα δικαιώματα εκμετάλλευσης. Ωστόσο, μπορεί να χρειαστεί να υιοθετηθεί μια πιο φιλόδοξη προσέγγιση στο προσεχές μέλλον. Η συνθήκη προβλέπει την «προσέγγιση» εκείνων των κανόνων άμεσης φορολογίας που «θίγουν άμεσα τη δημιουργία ή τη λειτουργία της κοινής αγοράς». Η Επιτροπή αναζητεί έναν αποτελεσματικότερο τρόπο για να αντιμετωπισθούν τα άμεσα φορολογικά εμπόδια στη διεθνή αγορά, ιδίως στον τομέα της φορολογίας των επιχειρήσεων, με παράλληλο σεβασμό της κυριαρχίας των κρατών μελών. Ασφαλώς, ο περαιτέρω συντονισμός των εθνικών φορολογικών συστημάτων στον τομέα της φορολογίας των επιχειρήσεων θα βοηθήσει στο να εξαλειφθούν περιπτώσεις διπλής φορολογίας ή ακούσιας μη φορολογίας καθώς και τα παραπάνω αναφερθέντα φορολογικά εμπόδια. Ως εκ τούτου χρειάζεται μια πιο εμπειριστατωμένη ανάλυση, που θα λαμβάνει υπόψη, αφενός, τις στρεβλώσεις που θα μπορούσαν να απειλήσουν τη σωστή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και, αφετέρου, το συμφέρον να διατηρηθεί ένας ορισμένος βαθμός φορολογικού ανταγωνισμού. Ωστόσο, σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας,

εναπόκειται στα κράτη μέλη να καθορίσουν το επίπεδο φορολόγησης σε αυτόν τον τομέα.

Στην πράξη τα τελευταία χρόνια παρατηρήθηκε κάποια πρόοδος στον φορολογικό συντονισμό σε επίπεδο Ε.Ε. Η Επιτροπή, παρόλο που εκφράζει την ικανοποίησή της για την τάση αυτή πιστεύει ότι μπορούν και θα πρέπει να γίνουν ακόμη περισσότερα βήματα προς αυτήν την κατεύθυνση. Οκτώ έτη μετά την ημερομηνία που έχει τεθεί για την ολοκλήρωση της εσωτερικής αγοράς, είναι απαράδεκτο το ότι εξακολουθούν να υπάρχουν πολλά εμπόδια για την επίτευξη των βασικών στόχων της Κοινότητας. Τώρα που φαίνεται ότι οι εργασίες για το φορολογικό πακέτο προχωρούν ικανοποιητικά, πρέπει να δοθεί περισσότερη προσοχή στην κατάργηση αυτών των εμποδίων. Είναι πλέον καιρός να δοθεί πολύ περισσότερη έμφαση στις ανησυχίες του ευρωπαϊκού φορολογούμενου.

Εξάλλου, παρόλο που η Επιτροπή εξακολουθεί να θεωρεί απαραίτητη την ψηφοφορία με ειδική πλειοψηφία τουλάχιστον για ορισμένα φορολογικά θέματα, η νομική βάση, προς το παρόν, θα εξακολουθήσει να είναι η ομοφωνία. Λόγω των δυσκολιών για την επίτευξη ομόφωνων αποφάσεων σχετικά με τις νομοθετικές προτάσεις, που θα επιδεινωθούν με τη διεύρυνση, η Κοινότητα θα πρέπει επίσης να εξετάσει τη χρησιμοποίηση εναλλακτικών μέσων ως βάση για πρωτοβουλίες στον φορολογικό τομέα.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Από τα παραπάνω συμπεραίνουμε ότι η Κοινότητα πρέπει, εκτός από το να συνεχίσει τα σημαντικά μέτρα που έχει θεσμοθετήσει για την καταπολέμηση του επιζήμιου φορολογικού ανταγωνισμού, να εξασφαλίσει ότι η φορολογική πολιτική θα ευνοήσει του στόχους της Λισσαβόνας, θα στηρίξει τη συνεχή επιτυχία και την ανάπτυξη της εσωτερικής αγοράς, θα συμβάλλει σε βιώσιμες μειώσεις όλων των φορολογικών επιβαρύνσεων, θα ενισχύσει τις άλλες συμφωνηθείσες πολιτικές της Ε.Ε. και θα στηρίξει τον εκσυγχρονισμό του ευρωπαϊκού κοινωνικού μοντέλου που έχει σαν κύριο στόχο την εναρμόνιση των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών της Ε.Ε. Τα τελευταία έτη, υπήρξε μια έντονη τάση για στενότερη συνεργασία όσον αφορά τη φορολογική πολιτική. Η προτεραιότητα σήμερα είναι να εξασφαλιστεί η ομαλή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς και της ΟΝΕ. Ιδιαίτερα, η Ε.Ε. πρέπει να εστιάσει την προσοχή της στα πρακτικά προβλήματα των μεμονωμένων ατόμων και των επιχειρήσεων που λειτουργούν στους κόλπους της εσωτερικής αγοράς, και στην επίτευξη του αναγκαίου επιπέδου συντονισμού μεταξύ των κρατών μελών για τη αντιμετώπιση αυτών των προβλημάτων. Σε αυτό το πλαίσιο, θα πρέπει να γίνουν και άλλα διαβήματα που θα βοηθήσουν τα κράτη μέλη στην καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και της φοροαποφυγής. Η διπλή φορολογία που οφείλεται απλώς στο διασυνοριακό χαρακτήρα της οικονομικής δραστηριότητας δεν μπορεί να επιτραπεί, αλλά η κατάργηση της δε θα πρέπει να δημιουργήσει ευκαιρίες για φοροαποφυγή και φοροδιαφυγή. Επίσης ο μεγαλύτερος συντονισμός των φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών δε θα πρέπει να δώσει ευκαιρία για ακούσια μη φορολόγηση.

Παρακάτω αναφέρονται ειδικοί στόχοι φορολογικής πολιτικής τους οποίους θα επιδιώξει η Επιτροπή:

- Η Επιτροπή καθιέρωσε μια σαφή νομοθετική στρατηγική για τον ΦΠΑ για τα επόμενα πέντε έτη και θα επιδιώξει να εφαρμοσθεί γρήγορα από το Συμβούλιο.

- Λόγω της επείγουσας ανάγκης για μεγαλύτερη προσέγγιση της νομοθεσίας των κρατών μελών όσον αφορά τη φορολογία που εφαρμόζεται στην Ε.Ε. στους τομείς του περιβάλλοντος και της ενέργειας, η Επιτροπή θα εξετάσει από πάσης φύσεως όλους τους δυνατούς τρόπους για να σημειωθεί πρόοδος σε αυτόν τον τομέα.
- Για λόγους προστασίας της υγείας και περιορισμού της απάτης και του λαθρεμπορίου στην εσωτερική αγορά, η Επιτροπή πρότεινε μέτρα που θα αυξήσουν τη σύγκληση μεταξύ των επιπέδων ειδικών φόρων κατανάλωσης για τον καπνό στα κράτη μέλη, και άρχισε διαβουλεύσεις σε σχέση με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης για τις αλκοόλες.
- Όσον αφορά τη φορολογία των επιχειρήσεων, τίθεται όλο και περισσότερο το ερώτημα με ποιον τρόπο θα υπάρξει εκτεταμένος συντονισμός. Το θέμα είναι αν, με την αυξανόμενη διασυνοριακή δραστηριότητα, θα είναι δυνατόν να αντιμετωπίζονται τα φορολογικά εμπόδια με τμηματικές προσεγγίσεις που αφήνουν ανέπαφα τα εθνικά συστήματα φορολογίας των επιχειρήσεων. Παρόλο που η Επιτροπή αναγνωρίζει ότι η καθιέρωση συντελεστών για τη φορολογία των επιχειρήσεων εμπίπτει στην αποκλειστική αρμοδιότητα των κρατών μελών, μια πιο φιλόδοξη προσέγγιση θα ήταν η εξεύρεση συνολικής λύσης όπως μια σειρά κοινών ρυθμίσεων για τη φορολογία των επιχειρήσεων. Η μελέτη για τη φορολογία των επιχειρήσεων θα βοηθήσει την Επιτροπή να καθορίσει τη θέση της σχετικά με αυτό το βασικό θέμα.
- Είναι όλο και περισσότερο αναγκαίο να καταργηθούν τα φορολογικά εμπόδια στη διασυνορική καταβολή των συντάξεων εργασίας, ένα θέμα που αντιμετωπίστηκε στην πρόσφατη ανακοίνωση της Επιτροπής για τη φορολογία των συντάξεων. Για την επίτευξη αυτού του στόχου, η Επιτροπή θα παρακολουθεί προσεκτικά τις σχετικές ρυθμίσεις των κρατών μελών και θα αναλάβει δράση, εφόσον είναι αναγκαίο.
- Η Επιτροπή εξακολουθεί να έχει την άποψη ότι η μετάβαση σε ψηφοφορία με ειδική πλειοψηφία τουλάχιστον για ορισμένα φορολογικά θέματα είναι αναγκαία και ιδίως όταν υπάρχουν σοβαρές στρεβλώσεις της εσωτερικής αγοράς, αλλά ότι, προς το παρόν, η ομοφωνία θα

εξακολουθήσει να αποτελεί τη νομική βάση για αυτά τα θέματα. Έτσι, παρόλο που η κοινοτική φορολογική νομοθεσία θα εξακολουθήσει να παίζει σημαντικό ρόλο, η Επιτροπή θεωρεί σκόπιμο να χρησιμοποιήσει όλους τους διαθέσιμους μηχανισμούς για την επίτευξη αυτών των στόχων της φορολογικής πολιτικής ιδίως:

- Απαιτείται σήμερα μια πιο δραστήρια, σωστά εστιασμένη και εξισορροπημένη χρησιμοποίηση των διαδικασιών παράβασης στον φορολογικό τομέα.
- Θα πρέπει να εντατικοποιηθεί η χρησιμοποίηση μη νομοθετικών λύσεων και μηχανισμών αυξημένης συνεργασίας.

Τα προβλήματα και τα εμπόδια που αναφέρθηκαν δεν πρέπει να συνεχισθούν αν η Ευρωπαϊκή Ένωση ανταποκριθεί στην πρόκληση της παγκοσμιοποίησης και των στόχων που έχουν καθορισθεί από τη συνθήκη και τα πρόσφατα ευρωπαϊκά συμβούλια. Η Επιτροπή, σεβόμενη πλήρως την αρχή της επικουρικότητας αλλά λαμβάνοντας επίσης υπόψη τις απαιτήσεις της εσωτερικής αγοράς και του ρόλου της ως θεματοφύλακα των συνθηκών, θα ακολουθήσει την πορεία προς τον συντονισμό της φορολογικής πολιτικής.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- «Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΣΤΗΝ Ε.Ε.» σειρά: Η Ευρώπη σε εξέλιξη, Λουξεμβούργο: υπηρεσία επισήμων εκδόσεων των ευρωπαϊκών κοινοτήτων, 2000.
- Φορολογία στην ευρωπαϊκή ένωση, έγγραφο προσανατολισμού για την άτυπη σύνοδο των υπουργών του Συμβουλίου "Ecofin" sec (96) 487, 20 Μαρτίου 1996.
- Δομή των φορολογικών συστημάτων στην Ευρωπαϊκή Ένωση – 1970-1996, Υπηρεσία επισήμων εκδόσεων των ευρωπαϊκών κοινοτήτων, 1999.
- Συντελεστές ΦΠΑ στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής κοινότητας την 1^η Μαΐου 1999, ΓΔ XXI, ref. 292/99.
- Ευρωπαϊκή Ένωση, ΔΙΚΑΙΟ, ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ, ΠΟΛΙΤΙΚΗ. ΝΙΚΟΣ ΜΟΥΣΗΣ, Έκδοση Παπαζήση, 9^η έκδοση
- ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ, Αναστασία Χουλινά, περιοδικό λογιστής, Φεβρουάριος 2000

ΔΙΕΥΘΥΝΣΕΙΣ INTERNET:

- <http://europa.eu.int/en/comm/dg.21/dg21htm>
- <http://europa.eu.int/citizens>
- <http://europa.eu.int/business>
- <http://minfin.fgov.be>



Για την συλλογή πληροφοριών σχετικών με την εργασία μας, επισκεφτήκαμε τις ακόλουθες αντιπροσωπείες και Γραφεία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και τα εξής Πανεπιστήμια:

- Γραφείο αντιπροσωπείας στην Ελλάδα

Βασιλίσσης Σοφίας 2, Αθήνα

- Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο,

Γραφείο για την Ελλάδα

Λεωφόρος Αμαλίας 8, Αθήνα

- Οικονομικό Παν/μιο Αθηνών,

Βιβλιοθήκη

Πατησίων 76, 10434, Αθήνα

- Παν/μιο Πατρών,

Βιβλιοθήκη

Παν/μιο Πατρών, 26500, Πάτρα

- Πάντειο Παν/μιο,

Λεωφ. Συγγρού 136, Αθήνα