



Pillar 2 : Ο κανόνας της ελάχιστης φορολόγησης και η εξαίρεση των Η.Π.Α.



CCI FRANCE GRÈCE
ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ

Η γέννηση του Pillar 2

Ποιος είναι ο στόχος του Pillar 2;

- Η ιδέα ενός ελάχιστου φορολογικού συντελεστή αποτελεί βασικό αντικείμενο διαπραγμάτευσης εδώ και χρόνια, τροφοδοτούμενη, μεταξύ άλλων, από την επιθυμία των χωρών να διασφαλίσουν τα φορολογικά τους έσοδα, αλλά και της κοινής γνώμης για τη δίκαιη φορολόγηση των επιχειρηματικών κολοσσών.
- Ο κύριος στόχος είναι να μειωθούν τα κίνητρα για διάβρωση της φορολογικής βάσης και μετατόπιση κερδών, περιορίζοντας τον φορολογικό ανταγωνισμό μεταξύ των χωρών.
- Αυτό, σύμφωνα με το Pillar 2 του Ο.Ο.Σ.Α., θα επιτευχθεί μέσω της διασφάλισης ότι οι μεγάλοι πολυεθνικοί όμιλοι καταβάλλουν ένα ελάχιστο επίπεδο φόρου επί των κερδών που αποκομίζουν.

Ποιος είναι ο κανόνας της ελάχιστης φορολόγησης;

- Το Pillar 2 στοχεύει να διασφαλίσει ότι οι υποκείμενες επιχειρήσεις καταβάλλουν φόρο βάσει ενός ελάχιστου πραγματικού φορολογικού συντελεστή (ETR) επί του εισοδήματος σε κάθε δικαιοδοσία στην οποία δραστηριοποιούνται.
- Το πλαίσιο επιβάλλει έναν «Συμπληρωματικό Φόρο» στα κέρδη που προκύπτουν σε δικαιοδοσίες όπου ο ETR (όπως καθορίζεται βάσει ενός λεπτομερούς συνόλου κανόνων) είναι κάτω από 15%.
- Στο πλαίσιο αυτό, οι επιχειρήσεις πρέπει να συμμορφώνονται με πρόσθετες απαιτήσεις υποβολής φορολογικών δηλώσεων τόσο σε παγκόσμιο επίπεδο όσο και στις τοπικές δικαιοδοσίες εφαρμογής.

Ο κανόνας της ελάχιστης φορολόγησης

Σε ποιες επιχειρήσεις εφαρμόζεται το Pillar 2;

- Οι κανόνες ισχύουν για όλες τις επιχειρήσεις με ετήσια ενοποιημένα έσοδα τουλάχιστον 750 εκατομμυρίων ευρώ σε τουλάχιστον δύο από τις προηγούμενες τέσσερις λογιστικές περιόδους, για λογιστικές περιόδους που ξεκινούν μετά τις 31 Δεκεμβρίου 2023.
- Συνήθεις δομές που είναι πιθανό να επηρεαστούν είναι αυτές που αφορούν:
 - Φορολογικούς παραδείσους και δικαιοδοσίες χαμηλής φορολογίας
 - Φορολογικά καθεστώτα έκπτωσης πλασματικών τόκων (notional interest)
 - Πλαίσια πνευματικής ιδιοκτησίας (IP boxes) και άλλα παρόμοια πλαίσια κινήτρων
 - Ορισμένα σχήματα φορολογικών πιστώσεων (tax credits)

Υπάρχουν εξαιρέσεις από τον κανόνα ή απλοποιήσεις;

- Προβλέπονται συγκεκριμένες εξαιρέσεις για κρατικές οντότητες, διεθνείς οργανισμούς, μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς, φορείς επενδύσεων, συνταξιοδοτικά ταμεία, καθώς και, υπό προϋποθέσεις, οντότητες που ανήκουν σε ποσοστό άνω του 85% ή 95% σε αυτούς, όπως επίσης και για το διεθνές ναυτιλιακό εισόδημα.
- Κατά τα πρώτα τρία οικονομικά έτη προβλέπονται ειδικές ρυθμίσεις (γνωστές ως ασφαλείς λιμένες), βάσει των οποίων ο συμπληρωματικός φόρος θα θεωρείται μηδενικός αν πληρείται ένα εκ των κατωτέρω κριτηρίων:
 - De minimis
 - Απλοποιημένου πραγματικού φορολογικού συντελεστή
 - Κερδών συνήθους δραστηριότητας

Ο κανόνας της ελάχιστης φορολόγησης

Από τι αποτελείται ο κανόνας;

- Τα βασικά στοιχεία του Pillar 2 είναι:
 - Ο Κανόνας Ένταξης Εισοδήματος (IIR)
 - Ο Κανόνας Υποφορολογημένων Κερδών (UTPR)
 - Το πλαίσιο για τον Ελάχιστο Εγχώριο Συμπληρωματικό Φόρο (QDMTT)
- Σύμφωνα με τον IIR, όταν ο ETR μιας επιχείρησης σε οποιαδήποτε δικαιοδοσία είναι κάτω από τον ελάχιστο συντελεστή 15%, η τελική μητρική οντότητα είναι κυρίως υπόχρεη για έναν συμπληρωματικό φόρο ώστε να προκύψει συντελεστής 15%.
- Ο UTPR έχει σχεδιαστεί ως ανασταλτικός παράγοντας για τον IIR μέσω της ανακατανομής οποιουδήποτε υπολειπόμενου ποσού συμπληρωματικού φόρου σε περιπτώσεις που το συνολικό ποσό του συμπληρωματικού φόρου που αφορά οντότητες με χαμηλή φορολογία δεν μπορούσε να εισπραχθεί από τις μητρικές οντότητες μέσω της εφαρμογής του IIR.
- Σύμφωνα με τον UTPR, οι συνιστώσες οντότητες ενός πολυεθνικού ομίλου που βρίσκεται σε μία χώρα υπόκεινται στη χώρα αυτή στον σχετικό συμπληρωματικό φόρο, ο οποίος κατανέμεται αναλογικά με έναν τύπο που βασίζεται στον αριθμό των εργαζομένων και των ενσώματων περιουσιακών στοιχείων που απασχολεί η οντότητα.
- Μια χώρα μπορεί επίσης να επιλέξει να εφαρμόσει έναν QDMTT παράλληλα με τον IIR και τον UTPR που θα επέτρεπε να φορολογούνται τοπικά τα χαμηλά φορολογηθέντα κέρδη που προκύπτουν σε αυτή (αντί π.χ. να φορολογούνται στη δικαιοδοσία της μητρικής οντότητας).

Ενσωμάτωση σε επίπεδο Ε.Ε. και Ελλάδας

Πώς έχει υιοθετηθεί ο κανόνας από την Ε.Ε.;

- Τον Δεκέμβριο του 2022 θεσπίστηκε η Ευρωπαϊκή Οδηγία 2022/2523, η οποία υιοθετεί όλες τις πτυχές του κανόνα ελάχιστης φορολόγησης με υποχρεωτική εφαρμογή από την 1η Ιανουαρίου 2024.
- Παράλληλα, με την DAC9 τίθενται σε εφαρμογή συγκεκριμένες διατάξεις της οδηγίας για το Pillar 2, επιτρέποντας την κεντρική υποβολή δήλωσης πληροφοριών συμπληρωματικού φόρου, δηλαδή η υποβολή από μία εταιρεία για το σύνολο του αντίστοιχου ομίλου, αντί για την τοπική υποβολή, επεκτείνοντας το πλαίσιο για την αυτόματη ανταλλαγή μεταξύ κρατών-μελών.

Πώς έχει εφαρμοστεί στην Ελλάδα;

- Η Ευρωπαϊκή Οδηγία ενσωματώθηκε στο εθνικό δίκαιο με τον Νόμο 5100/2024, ακολουθώντας σε γενικές γραμμές του Πρότυπους Κανόνες του Ο.Ο.Σ.Α.
- Επίσης, με την Απόφαση Α.1055/2026 καθορίστηκαν ο τύπος και το περιεχόμενο της γνωστοποίησης των ελληνικών συνιστωσών οντοτήτων στο πλαίσιο των κανόνων του Pillar 2, ενώ σχετικές πληροφορίες θα πρέπει να συμπεριληφθούν και στο Έντυπο Ε3 του φορολογικού έτους 2025.
- Για το πρώτο έτος εφαρμογής (για χρήση που έληξε 31 Δεκεμβρίου 2024), οι συνιστώσες οντότητες των ομίλων στην Ελλάδα οφείλουν να υποβάλουν τη Δήλωση Πληροφοριών Συμπληρωματικού Φόρου έως τις 30 Ιουνίου 2026, υποβάλλοντας τη Δήλωση Συμπληρωματικού Φόρου έως τις 31 Ιουλίου 2026.

Η εξαίρεση των Η.Π.Α.

Πώς οδηγηθήκαμε στο πρόβλημα;

- Η επιτυχία των κανόνων του Pillar 2 έγκειται στην καθολική αποδοχή τους, τη διαφάνεια και τη συνεργασία μεταξύ των χωρών, με περίπου 140 να έχουν έως τώρα αποδεχθεί την υιοθέτησή τους.
- Όμως, οι Η.Π.Α. ήδη εφάρμοζαν ένα πλέγμα διατάξεων που αντικατοπτρίζει παρόμοιους στόχους πολιτικής με τον Pillar 2, με σημαντική επικάλυψη ως προς το πεδίο εφαρμογής, το οποίο παράγει ένα αντίστοιχο ελάχιστο συμπληρωματικό φορολογικό αποτέλεσμα.
- Επομένως, επέμεναν ότι δεν θα έπρεπε να επιβάλλονται εκ νέου φόροι στο πλαίσιο του Pillar 2 σε εταιρείες που ανήκουν σε αμερικανική τελική μητρική οντότητα.
- Εάν αυτό δεν μπορούσε να διασφαλιστεί, οι Η.Π.Α. είχαν απειλήσει να επαναφέρουν διατάξεις που θα οδηγούσαν σε σημαντικά αυξημένη παρακράτηση φόρων στις πληρωμές σε χώρες που επιβάλλουν τέτοιους φόρους.

Ποια λύση υιοθετήθηκε;

- Στις 5 Ιανουαρίου 2026, σε συνέχεια συμφωνίας μεταξύ Η.Π.Α. και G7, ο Ο.Ο.Σ.Α. δημοσίευσε το «side-by-side package», με το οποίο οι κανόνες του Pillar 2 θα εφαρμόζονται σε πολυεθνικές επιχειρήσεις των Η.Π.Α.
- Για τους ομίλους πολυεθνικών επιχειρήσεων των Η.Π.Α., εφαρμόζεται πλέον ασφαλής λιμένας παράλληλης φορολογίας (SbS), περιορίζοντας την εφαρμογή ορισμένων φόρων του Pillar 2, όταν το σχετικό εγχώριο φορολογικό καθεστώς οδηγεί σε αντίστοιχο φορολογικό αποτέλεσμα.
- Το πακέτο παράλληλων μέτρων δεν εξαιρεί τις πολυεθνικές επιχειρήσεις των Η.Π.Α. από τους πλήρεις κανόνες του Pillar 2 για το 2024 και το 2025, ούτε εξαλείφει τις συνεχιζόμενες υποχρεώσεις συμμόρφωσης ή ελάχιστου συμπληρωματικού φόρου τα επόμενα έτη.



CCI FRANCE GRÈCE
ΕΛΛΗΝΟΓΑΛΛΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΚΟ
& ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΟ ΕΠΙΜΕΛΗΤΗΡΙΟ



Ευχαριστούμε!

Thanos Zontanos, Director

Tax & Legal Services

T.Zontanos@bakertilly.gr

+30 215 500 6060, +30 6957 774013

Baker Tilly South East Europe trading as Baker Tilly South East Europe is an independent member of Baker Tilly International. Baker Tilly International Limited is an English company. Baker Tilly International provides no professional services to clients. Each member firm is a separate and independent legal entity, and each describes itself as such. Baker Tilly South East Europe is not Baker Tilly International's agent and does not have the authority to bind Baker Tilly International or act on Baker Tilly International's behalf. None of Baker Tilly International, Baker Tilly South East Europe, nor any of the other member firms of Baker Tilly International has any liability for each other's acts or omissions. The name Baker Tilly and its associated logo is used under licence from Baker Tilly International Limited.