

BG

BG

BG



ЕВРОПЕЙСКА КОМИСИЯ

Брюксел, 16.3.2011
SEC(2011) 316 окончателен

РАБОТЕН ДОКУМЕНТ НА СЛУЖБИТЕ НА КОМИСИЯТА
ОБОБЩЕНИЕ НА ОЦЕНКАТА НА ВЪЗДЕЙСТВИЕТО

Придружаващ документ към

Предложение за

ДИРЕКТИВА НА СЪВЕТА

**относно обща консолидирана основа за облагане с корпоративен данък
(ОКООКД)**

{COM(2011) 121 окончателен}

{SEC(2011) 315 окончателен}

1 ФОРМУЛИРАНЕ НА ПРОБЛЕМА

Глобализацията промени икономическата среда. Чувствително се промени не само географското разпределение на производството, но и вътрешната организация на дружествата, извършващи дейност на международните пазари. Що се отнася до корпоративното облагане рамката на постоянно развиващата се пазарна интеграция се променя радикално. Всъщност пазарът на ЕС остава много фрагментиран, поради прилагането на 27 различни данъчни системи, които съществуват едновременно и често са в конфликт. Това поставя ЕС в много неблагоприятно положение в сравнение с основните му търговски партньори — Съединените американски щати и Япония, всеки от които се възприема от предприятията като единен пазар.

Понастоящем дружествата използват за извършване на дейността си режими, съобразени с необходимостта да отговорят на нарасналата мобилност на капитала и честите трансгранични сделки между асоциирани дружества. Съответно някои концепти, определени за данъчни цели, като „източник“ и „място на установяване“, обичайно използвани за нуждите на относително затворени стопанства, често се оказват неподходящи за посрещане на предизвикателствата на търговската дейност в рамките на интегриран пазар. По-специално съвместното съществуване на хетерогенни, често променящи се данъчни правила, представлява пречка за предприятията, конкуриращи се на международните пазари. Освен това националните данъчни системи стават все по-уязвими за схеми за отклонение от данъчно облагане. Всъщност изместването на доходи и „treaty shopping“ (търсенето на данъчни предимства чрез възползване от разлики в данъчните законодателства или споразумения) се улесняват по естествен начин при условия на голяма мобилност на производствените фактори.

При тези условия за дружествата, извършващи трансгранични сделки в ЕС остават редица данъчни пречки, а именно:

- I. *Допълнителни разходи за привеждане в съответствие*, които възникват поради необходимостта от съобразяване с различните национални данъчни системи и с правилата, свързани с трансферното ценообразуване. Съгласно доказателствата, приведени в проучването относно подоходното облагане на дружествата, публикувано от Комисията през 2001 г. разходи за привеждане в съответствие, свързани с данъчните системи, са в рамките на 2—4 % от приходите от корпоративен подоходен данък. За 27-те държави-членки на ЕС това представлява средно над 10 милиарда за 2008 г.
- II. *Двойно данъчно облагане*, което се получава при облагане със съпоставими данъци на един и същ доход в две или повече държави.
- III. *Свърхоблагане*, което се получава когато трансгранични дейности създават данъчни пасиви, които не биха възникнали в чисто национална среда (например асоциирани дружества от различни държави-членки или техните места на стопанска дейност нямат право да споделят загуби, докато консолидирането на загубите за дружества, установени само в една държава-членка намалява облагаемите им печалби и данъчната тежест).

2 АНАЛИЗ НА СУБСИДИАРНОСТТА

Понастоящем, при наличието на 27 различни национални данъчни системи за облагане с корпоративен данък, правилното функциониране на вътрешния пазар е затруднено. Държавите-членки не могат цялостно да решат този проблем. Некоординирани действия, които се планират и прилагат самостоятелно от всяка държава-членка, ще доведат отново до съществуващата в момента ситуация, тъй като данъкоплатците отново ще трябва да се обръщат към толкова данъчни администрации, колкото са държавите, в които подлежат на облагане. Необходимо е действие на Общността за установяване на правна рамка с общи правила. Комисията поема инициативата, отчитайки, че съгласно принципа на субсидиарност държавите-членки запазват суверенността си при определянето на ставките си за облагане с корпоративен данък. Следователно те сами определят желаните размер и състав на данъчните си приходи.

3 ЦЕЛИ НА ИНИЦИАТИВАТА НА ЕС

Основната цел на инициативата на ЕС е да бъдат отстранени оставащите данъчни пречки на вътрешния пазар, посочени по-горе, тоест допълнителните разходи за привеждане в съответствие, свързани с международната дейност, както и случаите на двойно данъчно облагане и свръхоблагане. В резултат на това общата цел за подобряване на икономическата ефективност при разпределянето на производствен капитал в ЕС може да бъде постигната посредством намаляването на влиянието на дисбаланса на данъчните системи при вземане на решения за инвестиране и разширяване на възможностите за трансгранични инвестиции. Като такава предвижданото подобряване на простотата и ефективността на системата за облагане с корпоративен подоходен данък в ЕС може значително да способства за постигане на целите на стратегията ЕС 2020 и за укрепване на вътрешния пазар в съответствие с инициативите, залегнали в Акта за единния пазар.

Оперативната цел е да се установи общ набор от правила за изчисляване на облагаемата основа на съответните дружества в ЕС.

Следва да се подчертае, че ефектът върху размера и разпределението на облагаемите с корпоративен данък основи в рамките на ЕС не е цел на инициативата сам по себе си. Следователно за държавите-членки не се определят цели като разпределяне на доходите или данъчна неутралност.

4 ВАРИАНТИ ЗА ДЕЙСТВИЕ

В доклада се разглеждат четири основни сценарии за действие, които се сравняват със сценария на „бездействие“ или запазване на съществуващото положение (вариант 1):

- Приемането на *незадължителна обща основа за облагане с корпоративен данък* (незадължителна ОООКД), тоест заместване за съответните дружества на 27-те различни системи от правила за данъчно облагане на дружествата с обща данъчна основа, изчислена въз основа на единен набор от правила (вариант 2).
- Въвеждането на *задължителна обща основа за облагане с корпоративен данък* (задължителна ОООКД) за всички дружества, разположени в ЕС (вариант 3).

- При *незадължителна обща консолидирана основа за облагане с корпоративен данък* (незадължителна ОКООКД) дружествата могат да избират да бъдат облагани върху обща (тоест изчислена въз основа на единен набор от данъчни правила) консолидирана за целия ЕС основа, която заменя 27-те различни системи от правила за данъчно облагане на дружествата и механизма за отделно счетоводство (вариант 4).
- Същите правила са задължителни за установени в ЕС дружества при *задължителна обща консолидирана основа за облагане с корпоративен данък* (задължителна ОКООКД) (вариант 5).

При всичките възможни варианти общите права се установяват единствено за изчисляването на данъчната основа, докато държавите-членки запазват своята фискална суверенност при определяне на данъчните ставки.

5 ОЦЕНКА НА ВЪЗДЕЙСТВИЯТА

5.1 Въздействие върху размера и разпределението на данъчната основа

Вариантите за действие водят до промени в размера и в разпределението между държавите на основите на корпоративния данък, които е полезно да бъдат изчислени, въпреки че резултатите не са сами по себе си цели на анализирания данъчни реформи. Важно е да се отбележи, че не би трябвало да се правят общи заключения за крайния ефект върху приходите или върху бюджетната позиция на различните държави-членки, тъй като той ще зависи в крайна сметка от избора, направен на национално равнище измежду различните възможни комбинации от данъчни инструменти или приложими данъчни ставки.

Изглежда че въвеждането на разпоредби за обща данъчна основа, без трансгранична консолидация на загубите (ОКООКД) може да доведе средно и за повечето от установените в ЕС дружества до по-широки данъчни основи в сравнение с данъчните основи понастоящем. Мащабът на това увеличение обаче изглежда зависи предимно от прилаганите правила за амортизиране. Във всички случаи общата данъчна основа би позволила намаляването на съществуващите значителни различия в данъчните основи на европейските държави.

Разпоредбите за ОКООКД ще позволят трансгранична консолидация на печалбите и на загубите. Изчисления върху извадка от мултинационални групи, установени в ЕС, въз основа на базите данни Amadeus и ORBIS сочат, че всяка година средно около 50 % от нефинансовите и 17 % от финансовите мултинационални групи от съответните извадки могат да ползват непосредствено трансгранични компенсации за загубите. Претеглянето на отделните резултати за различните сектори сочи, че средно за засегнатите групи, облагаемата основа при сценария ОКООКД би била с около 3 % по-ниска отколкото при сценария, при който съществуващото положение се запазва¹.

¹ Като цяло в използваната извадка комбинираният ефект от новите разпоредби за данъчната основа без консолидация (при което се наблюдава тенденция към разширяване на данъчната основа) и въвеждането на непосредствена трансгранична консолидация на загубите (при което се наблюдава тенденция към намаляване на данъчната основа) в съответствие със сценариите

При сценария ОКООКД възниква въпросът за това как общата данъчна основа да бъде разпределена между държавите-членки, в които мултинационалната група извършва дейността си и затова се налага определянето на адаптирани механизми за разпределяне. Като се използват данни от финансовите сметки вместо облагаемите печалби на мултинационалните групи се оказва че формулата, отразяваща разходите за труд, активи и продажби по дестинации, при която трите фактора са с еднаква тежест, ще доведе до нарастване на основите предимно в държави-членки от Централна и Източна Европа, както и в Германия, Испания, Франция, Гърция и Италия. Резултатът от проучването сочи, че промяната в тежестта на факторите за разпределяне има малък ефект върху относителното разпределение на данъчната основа между държавите.

5.2 Въздействие върху разходите за привеждане в съответствие

Според резултатите от проучването основните фактори, водещи до реализиране на разходи за привеждане в съответствие по отношение на корпоративното облагане на мултинационалните предприятия са пряко или непряко свързани с правилата за трансферно ценообразуване (документация във връзка с трансферното ценообразуване, уравнивания, решения и процедури за взаимно съгласие). Освен това тежестта по привеждане в съответствие, дължаща се на трансферното ценообразуване, нараства с времето предимно в резултат на два фактора: i) все по-строги изисквания по отношение на документацията от страна на данъчните органи, както и прегледи от тяхна страна; ii) корекции и промени на вида и обхвата на стопанската дейност в световен мащаб².

Съгласно проучване, възложено на Deloitte, очаква се въвеждането на ОКООКД да спести много време за привеждане в съответствие и да намали тежестта за мултинационалните групи, които създават ново дъщерно дружество в друга държава-членка. Според приблизителната оценка на данъчните експерти, участвали в проучването, едно голямо предприятие прави средно над 140 000 EUR (0,23 % от оборота) разходи, свързани с данъчното облагане, за да открие дъщерно дружество в друга държава-членка. С използването на ОКООКД тези разходи ще се намалят с 87 000 EUR или с 62 %. Икономии за средно предприятие са още по-значителни, доколкото се очаква разходите да спаднат от 128 000 EUR (0,55 % от оборота) на 42 000 EUR, което представлява намаление с 67 %. Допълнителните данни, събрани от извадката от съществуващи европейски мултинационални групи (проучването „PWC“) сочат по-умерено, но също значително намаляване на тежестта за привеждане в съответствие във връзка с периодичното изпълнение на данъчните задължения. Очаква се икономии от въвеждането на ОКООКД да достигнат 8 процентни пункта от времето за привеждане в съответствие.

5.3 Въздействие върху икономиката като цяло

Моделът CORTAX от тип CGE (модели на общото равновесие) се използва за оценка на въздействието на различните реформи върху икономиката като цяло. Моделът, създаден за симулация на промени в данъчната политика за държавите-членки на ЕС,

ОКООКД сочат тенденция към запазване на строго постоянни единни данъчни основи в сравнение с изчисляваните понастоящем (за съответните дружества).

²

Проучване за трансферното ценообразуване на „Ernst&Young“.

бе разширен и усъвършенстван за целите на тази оценка на въздействието³. Като всеки модел на общото равновесие обаче CORTAX включва опростени допускания и изисквания, които не са безспорни и не могат да отстранят несигурността по отношение на някои поведенчески резултати от данъчните политики. Още по-важен е фактът, че CORTAX не улавя дългосрочните динамични ползи от по-напреднала интеграция на вътрешния пазар, тоест изразени в увеличаване на броя на дружествата с международна дейност. Очаква се премахването на трансграничните данъчни пречки да доведе до намаляване на дисбаланса при разпределението на капитали, тъй като ще увеличи взаимозаменяемостта на местните и трансграничните инвестиции, от една страна, и ще направи ЕС като цяло по-привлекателно място за мултинационални инвеститори, от друга страна. Очаква се нарасналата ефективност на разпределението да доведе до увеличаване на производителността и заетостта, които произтичат също и от икономията от мащаба, която може да се получи при по-голям пазар.

Четири различни варианти за действие — незадължителна ОООКД, задължителна ОООКД, незадължителна ОКООКД и задължителна ОКООКД се съпоставят със сценария на запазване на съществуващото положение. При *незадължителните* сценарии се приема, че всички мултинационални групи, без местните дружества, избират алтернативните системи за данъчно облагане, докато при задължителния сценарий и местните дружества трябва да прилагат новите разпоредби за данъчно облагане. Допускането може да доведе до подценяване на подобряването на благосъстоянието при незадължителните сценарии, тъй като може да се очаква, че на практика мултинационалните дружества ще изберат новата система единствено ако това не доведе до по-ниски нетни печалби в сравнение с печалбите при прилагането на различните национални данъчни системи. При всички сценарии се предполага, че приходите от корпоративния данък се запазват постоянни преди да се адаптира данъчната ставка, така че публичният бюджет да е балансиран преди дружествата да отреагират на новата рамка.

Важните икономически механизми в анализа с CGE на ОООКД са компромисът между ниско ефективна маргинална данъчна ставка (резултат от тясна данъчна основа и висока законоустановена данъчна ставка), което намалява до минимум дисбаланса при инвестициите, и ниска законоустановена данъчна ставка за корпоративно облагане (върху широка данъчна основа), което намалява пренасочването на печалби на мултинационални групи към външни дестинации и повишава привлекателността на дадено място при отделните избори за инвестиране. Счита се, че разширяването на данъчната основа, която произтича от новия метод за определяне на общата данъчна основа, и намаляването на данъчната ставка вследствие на това, ще намалят съвкупното благосъстояние в ЕС⁴.

³ Разширяването се отнася до включването на i) зони на „данъчен рай“, за да се прекрати възможността за пренасочване на печалби извън ЕС ii) *възможности от загуби* за точно количествено изразяване на икономическия ефект от консолидацията на загубите и iii) *отделните избори при локализиране*, за формиране на инфрамаргиналните избори на дружествата по отношение на това къде да инвестират, преди да решат колко да инвестират.

⁴ В модела действие за разширяване на данъчната основа заедно с намаляване на данъчната ставка води до подобряване на благосъстоянието, когато се прилагат отделно от отделните държави, и по-специално от държавите с високи данъчни ставки, които имат проблеми с пренасочване на печалба. Общо въвеждане на този вариант на европейско равнище обаче намалява благотворното влияние на по-ниските ставки на корпоративния данък. На практика сравнителните предимства,

От друга страна основният положителен резултат от реформата на ОООКД идва от очакваното намаляване на разходите за привеждане в съответствие. Като цяло при задължителна ОООКД благосъстоянието на европейско равнище остава почти непроменливо, докато въвеждането на незадължителна ОООКД за мултинационалните групи води до слабо подобряване на благосъстоянието.

В сравнение с ОООКД ефектът върху благосъстоянието на вариантите за действие при ОКООКД е по-благоприятен при всеки от анализиранияте сценарии. Общото крайно въздействие е малък нетен положителен ефект по отношение на благосъстоянието от около 0,02 % от БВП общо за ЕС, който възлиза на около 2,4 милиарда EUR (за 2009 г.) Анализът на ефекта на различните елементи на реформата поотделно показва следното:

- По-голямата част от положителното икономическо въздействие на консолидацията и от разпределянето по формулата се дължи на по-ниските разходи за привеждане в съответствие.
- Преминването от отделното счетоводство към разпределянето по формулата води до незначителен ефект върху БВП и благосъстоянието. То е в резултат на различни компенсиращи се влияния: по-малко стимули за пренасочване на печалби и капитал от държави с високи данъчни ставки, но допълнителен дисбаланс при разпределянето на факторите от формулата за икономиките с ниски данъчни ставки.
- Консолидирането на загубите има тенденция да намалява данъчната основа. Поради това, предвид предположенията по модела, може да е необходимо известно увеличение на ставките на корпоративния данък, за да се балансира правителствения бюджет. Комбинацията от по-ниска данъчна тежест чрез консолидиране на загубите и по-голяма данъчна тежест, която се дължи на по-високи ставки, може да повиши общо стойността на капитала. Съответно инвестициите слабо намаляват, но заетостта се повишава поради по-ниската стойност на труда. В крайна сметка БВП леко намалява, докато нетният ефект върху благосъстоянието е незначителен.

6 СРАВНЕНИЕ НА ВАРИАНТИТЕ

Отстраняването и на трите вида идентифицирани пречки при облагането с корпоративен данък, което е постижимо при вариантите за действие ОКООКД, ще позволи на предприятията да направят по-добър икономически избор и така да подобрят общата икономическа ефикасност в ЕС. Въз основа на количествено изразено икономическо въздействие незадължителната ОКООКД и задължителната ОКООКД се предпочитат пред алтернативните варианти, предвид икономииите при разходите за привеждане в съответствие, които могат да генерират. Макроикономическите данни обаче дават предимство на незадължителната ОКООКД като най-предпочитана вариант за действие от всички анализирани сценарии.

свързани с локализацията на дадена държава, не се повишават ако всички останали държави-членки също намалят своите данъчни ставки. Последници ще има само по отношение на избора, свързан с трети държави. В крайна сметка по-малко вероятно е многостранно действие за разширяване на данъчната основа и намаляване на данъчната ставка да увеличи благосъстоянието отколкото едностранното действие.

Анализираните реформи потенциално се свързват със значителни динамични резултати в дългосрочен аспект. Очаква се ефектът да се изрази най-вече в намаляване на несигурността и в разходите (действителни и възприемани) на дружествата, извършващи дейност понастоящем в множество държави. Накрая той ще се изрази в увеличение на трансграничните инвестиции в рамките на ЕС, произтичащи от новото разширяване на европейски и чуждестранни мултинационални групи и от нови инвестиции от чисто национални дружества в други държави-членки. Освен това доколкото съществуващото понастоящем многообразие от отделни системи за облагане с корпоративен данък е пречка при навлизане на международни пазари малките и средни предприятия (МСП) могат да получат особено предимство благодарение на равните условия на конкуренция, създадени от разглежданата реформа. По-специално премахването на допълнителните разходи за привеждане в съответствие, свързани със задължението да се спазват различните данъчни правила и въвеждането на принципа на „обслужване на едно гише“ в данъчната администрация могат да подобрят капацитета на МСП за трансгранично развитие.

7 МОНИТОРИНГ И ОЦЕНКА

Предложеното действие ще се отрази на редица променливи, които трябва да бъдат проследени. На микроикономическо равнище ефектът от вариантите за действие по отношение на разходите за привеждане в съответствие с данъчното законодателство върху дружествата и върху тяхното поведение по отношение на инвестициите при трансгранични сделки следва да се оцени. За преодоляване на добре познатите трудности при получаване на надеждни прогнози за действителни и възприемани разходи за привеждане в съответствие, следва да се предвидят проучвания *ad hoc* и да се отдели особено внимание на представителността на избраните извадки. Тенденцията към развиване на трансгранична дейност от страна на МСП може да бъде особено показателен индикатор за очакваното дългосрочно влияние на вариантите за действие. Ефектът може да бъде измерен както посредством проучване сред съответните дружества така и чрез анализ на наблюдаваните промени в действителния избор по отношение на инвестициите.

На макроикономическо равнище, в съответствие с общите цели за подобряване на разпределението на производствен капитал в ЕС, следва да се съберат данни за потоците на преки чужди инвестиции към ЕС и между държавите-членки на ЕС.

Оценката на последиците от прилагането на законодателните мерки може да се направи пет години след влизането в сила на законодателните мерки за транспониране на директивата. Комисията може след това да представи на Европейския парламент и на Съвета доклад относно техническото функциониране на директивата.

Съдържанието на доклада ще варира в зависимост от обхвата на директивата, която ще бъде окончателно приета от Съвета.

Таблица 1: Класиране на вариантите за действие (1=най-добър вариант)

	Вариант 1: запазване на съществува щото положение	Вариант 2: незадължит елна ОООКД	Вариант 3: задължите лна ОООК	Вариант 4: незадължит елна ОКООКД	Вариант 5: задължите лна ОКООКД
Проучване „PWC“ (разходи за привеждане в съответствие)	2	3		1	
Проучване „Deloitte“ (разходи за привеждане в съответствие)	3	2		1	
Проучване на CORTAX (макроикономически променливи)	4	3	5	1(2)	2(1)