

LT

LT

LT



EUROPOS KOMISIJA

Briuselis, 2011.3.16
SEK(2011) 316 galutinis

KOMISIJOS TARNYBŲ DARBINIS DOKUMENTAS

POVEIKIO VERTINIMO SANTRAUKA

pridedama prie

TARYBOS DIREKTYVOS

dėl bendros konsoliduotosios pelno mokesčio bazės (BKPMB)

pasiūlymo

{KOM(2011) 121 galutinis}
{SEK(2011) 315 galutinis}

1. PROBLEMOS APIBŪDINIMAS

Globalizacija pakeitė ekonomines sąlygas. Labai pasikeitė ne tik gamybos geografija, bet ir tarptautinėse rinkose veikiančių įmonių vidinė organizacija. Kalbant apie pelno apmokestinimą, radikaliai keičiasi nuolatos vykstančios rinkų integracijos sistema. Kadangi vienu metu veikia 27 skirtingos mokesčių sistemos, kurios dažnai nesuderinamos, ES rinka išlieka iš tikrųjų labai susiskaidžiusi. Dėl tokių aplinkybių ES atsiduria labai nepalankioje padėtyje, palyginti su savo pagrindinėmis prekybos partnerėmis – Jungtinėmis Valstijomis ir Japonija, kurių kiekvieną įmonės laiko viena bendra rinka.

Įmonės dabar veikia pagal sistemas, kurių struktūra yra tokia, kad būtų suderinama su padidėjusiu kapitalo judumu ir dažniais asocijuotųjų įmonių tarpvalstybiniais sandoriais. Dėl to mokesčių tikslais apibrėžiamos sąvokos, kaip antai šaltinis ir šalis, kurioje įmonė yra rezidentė, tačiau šios sąvokos tradiciškai naudojamos santykinai glaudžiai susijusios ekonomikos šalių poreikiams tenkinti ir dažnai netinka komercinės veiklos problemoms integruotoje rinkoje spręsti. Kalbant konkrečiai – įvairiarūšių, dažnai keičiamų mokesčių taisyklių galiojimas vienu metu yra kliūtis įmonėms konkuruoti tarptautinėse rinkose. Be to, vis dažniau nacionalines mokesčių sistemas silpnina mokesčių vengimo schemas. Iš tikrųjų, perkelti pajamas ir ieškoti palankių sutarties sąlygų savaime lengviau didelio gamybos veiksmų judumo sąlygomis.

Atsižvelgiant į šias aplinkybes, įmonių tarpvalstybinei veiklai ES lieka nemažai mokesčių kliūčių, visų pirma:

- I. *Papildomos reikalavimų laikymosi sąnaudos*, kurios atsiranda dėl įpareigojimo laikytis skirtingų nacionalinių mokesčių sistemų ir sandorių kainodaros taisyklių reikalavimų. 2001 m. Komisijos paskelbto Pelno mokesčio tyrimo duomenimis, su mokesčiu susijusios reikalavimų laikymosi sąnaudos yra 2–4 % įmonių pelno mokesčio pajamų. 27 ES valstybėse narėse jos 2008 m. vidutiniškai galėjo būti daugiau negu 10 mlrd. EUR.
- II. *Dvigubas apmokestinimas*, kai palyginamais mokesčiais tos pačios pajamos apmokestinamos dviejose arba daugiau valstybių.
- III. *Per didelis apmokestinimas*, kai dėl tarpvalstybinės veiklos atsiranda mokesčių įsipareigojimų, kurių veikiant vien tik šalies viduje neatsirastų (pvz., skirtingų valstybių narių asocijuotosios įmonės arba jų nuolatinės buveinės neturi teisės dalytis nuostoliais, tuo tarpu tik vienoje valstybėje narėje įsisteigusią įmonių nuostolių konsolidavimas sumažina jų apmokestinamąjį pelną ir mokesčių našta).

2. SUBSIDIARUMO PRINCIPO ANALIZĖ

Dabartinė sistema, kurioje galioja 27 skirtingos nacionalinės pelno mokesčio sistemos, trukdo vidaus rinkai tinkamai veikti. Valstybės narės negali užtikrinti visapusiškų šios problemos sprendimų. Kiekvienos valstybės narės atskirai suplanuoti ir įgyvendinami nesuderinti veiksmai pakartotą esamą padėtį, nes mokesčio mokėtojams vis dar reikėtų turėti reikalų su tiek administracijų, kiek būtų jurisdikcijų, kuriose jie turėtų mokėti mokesčius. Bendrija turi imtis veiksmų, kad būtų sukurta teisinė bendrų taisyklių sistema. Komisija ėmėsi iniciatyvos,

turėdama omenyje, kad pagal subsidiarumo principą valstybės narės išlaiko suverenumą nustatyti savo pelno mokesčio tarifus. Todėl valstybės narės gali nevaržomos spręsti, kokių nori mokesčių pajamų ir kokios sudėties.

3. ES INICIATYVOS TIKSLAI

Konkretūs ES iniciatyvos politikos tikslai – pašalinti likusias pirmiau įvardytas mokesčines kliūtis vidaus rinkoje, t. y. su tarptautine veikla susijusias papildomas reikalavimų laikymosi sąnaudas ir dvigubo apmokestinimo bei per didelio apmokestinimo atvejus. Todėl bendrąjį tikslą – padidinti ekonominį veiksmingumą skirstant gamybos kapitalą ES – būtų galima pasiekti mažinant investicinių sprendimų mokesčius iškraipymus ir didinant tarpvalstybinių investicijų galimybes. Numatyti patobulinimai – supaprastinti pelno mokesčio sistemą ES ir padidinti jos veiksmingumą – gali labai padėti siekti ES 2020 m. strategijoje numatytų tikslų ir stiprinti vidaus rinką pagal Bendrosios rinkos akte remiamas iniciatyvas.

Veiklos tikslas – sukurti bendras taisykles, kaip ES apskaičiuoti susijusių įmonių apmokestinimo bazę.

Reikėtų pabrėžti, kad poveikis pelno mokesčio bazių dydžiui ir pasiskirstymui ES nėra planuojamas politikos iniciatyvos tikslas *per se*. Todėl valstybėms narėms nenustatoma pajamų paskirstymo ar pajamų neutralumo tikslų.

4. POLITIKOS GALIMYBĖS

Ataskaitoje nagrinėjami keturi pagrindiniai politikos scenarijai, kurie lyginami su neveikimo arba *status quo* scenarijumi (1 galimybė):

- *Pasirenkamosios bendros pelno mokesčio bazės (BPMB) priėmimas*, t. y. susijusioms įmonėms 27 skirtingi pelno mokesčio kodeksai pakeičiami bendra mokesčio baze, apskaičiuojama naudojant bendras taisykles (2 galimybė).
- *Privalomosios bendros pelno mokesčio bazės (BPMB) įvedimas* visoms ES įsikūrusioms įmonėms (3 galimybė).
- *Pagal pasirenkamąją bendrą konsoliduotąją pelno mokesčio bazę (BKPMB) įmonės galėtų pasirinkti bendrą* (pvz., apskaičiuotą naudojant bendras mokesčio taisykles) ES lygmens konsoliduotąją mokesčio bazę, kuri pakeistų dabartinius 27 skirtingus pelno mokesčio kodeksus ir atskirą apskaitos mechanizmą (4 galimybė).
- *Tos pačios taisyklės būtų privalomos visoms ES įsikūrusioms įmonėms pagal privalomąją bendrą konsoliduotąją pelno mokesčio bazę (BKPMB)* (5 galimybė).

Pagal visas įmanomas pasirinkimo galimybes būtų nustatytos bendros taisyklės tik mokesčio bazėms apskaičiuoti, o valstybės narės išlaikytų mokesčių suverenumą sprendamos dėl taikytinų mokesčio tarifų.

5. POVEIKIO VERTINIMAS

5.1. Poveikis mokesčio bazės dydžiui ir paskirstymui

Politikos galimybės reiškia pelno mokesčio bazės dydžio ir tarpvalstybinio paskirstymo pasikeitimus, kuriuos verta apskaičiuoti, nors tokios pastangos nėra nagrinėjamos mokesčių reformos tikslai *per se*. Svarbu pastebėti, kad nederėtų daryti bendrų išvadų dėl galutinio poveikio pajamoms ar skirtingų valstybių narių biudžeto būklės, kadangi jos galiausiai priklausys nuo to, kokią politiką šalis pasirinks dėl galimo įvairių skirtingų mokesčio priemonių arba taikomų mokesčio tarifų derinio pritaikymo.

Duomenys rodo, kad įvedus bendros mokesčio bazės nuostatas, kurios nebūtų susietos su tarpvalstybinio nuostolių konsolidavimu (BPMB), vidutiniškai daugelio ES šikūrusių įmonių mokesčio bazės būtų labiau išplėstos nei dabartinės. Tačiau panašu, kad šio padidėjimo mastas iš esmės priklausys nuo taikomų nusidėvėjimo taisyklių. Bet kokiu atveju bendra mokesčio bazė sumažintų dabartinius didelius mokesčio bazių skirtumus Europos šalyse.

BKPMB nuostatos leistų tarpvalstybinį pelno ir nuostolio konsolidavimą. Remiantis duomenų bazėmis „Amadeus“ ir ORBIS, ES tarptautinių grupių imties pagrindu atlikti apskaičiavimai rodo, kad vidutiniškai kasmet apytiksliai 50 % nefinansinių ir 17 % finansinių tarptautinių grupių atitinkamose imtyse galėtų pasinaudoti tiesioginėmis tarpvalstybinėmis nuostolio kompensacijomis. Įvertinus atskirus skirtingų sektorių rezultatus, akivaizdu, kad vidutiniškai dalyvaujančių grupių apmokestinimo bazė pagal BKPMB scenarijų būtų beveik 3 % mažesnė negu pagal *status quo* scenarijų¹.

Taikant BKPMB, kyla klausimas, kaip bendra mokesčio bazė turėtų būti paskirstyta tarp valstybių narių, kuriose veikia tarptautinė grupė, todėl reikia apibrėžti *ad hoc* proporcingo paskirstymo mechanizmus. Naudojant finansinių ataskaitų duomenis, siekiant įvertinti tarptautinių grupių apmokestinamąjį pelną, akivaizdu, kad formulė, kuria darbuotojo sąnaudos, turtas ir pardavimas pagal paskirties vietą paskirstomi vienodai, galėtų padidinti bazes daugiausia Vidurio ir Rytų Europos valstybėse narėse, taip pat Vokietijoje, Ispanijoje, Prancūzijoje, Graikijoje ir Italijoje. Apžvalgos rezultatai rodo, kad proporcingo paskirstymo veiksmų sverto pakeitimas menkai įtakotų santykinį mokesčio bazės paskirstymą tarp šalių.

5.2. Poveikis reikalavimų laikymosi sąnaudoms

Apžvalga parodė, kad tarptautinių įmonių pagrindiniai reikalavimų įmonėms laikymosi sąnaudų veiksniai yra tiesiogiai ar netiesiogiai susiję su sandorių kainodaros užduotimis (sandorių kainodaros dokumentacija, patvirtinimai ir nutarimai bei abipusio susitarimo procedūros). Be to, reikalavimų laikymosi našta dėl sandorių kainodaros laikui bėgant didėjo daugiausiai dėl dviejų veiksnių: i) griežtesnių mokesčių institucijų dokumentacijos reikalavimų, kuriuos papildė mokesčių administratoriaus vykdomos peržiūros; ii) įmonių veiklos visame pasaulyje rūšių ir masto koregavimų ir pokyčių².

¹ Apskritai naudotoje imtyje bendras naujos mokesčio bazės nuostatų, neįtraukus konsolidavimo (dėl kurio mokesčio bazė išplečiama), ir įvesto tiesioginio tarpvalstybinio nuostolių konsolidavimo (dėl kurio ji susiaurinama) poveikis pagal BKPMB scenarijus būtų beveik pastovios suvestinės mokesčio bazės, palyginti su (atitinkamų įmonių) dabartinėmis.

² „Ernst & Young“ *Sandorių kainodaros apžvalga*.

Remiantis įmonėje „Deloitte“ užsakytu tyrimu, tikimasi, kad tarptautinei įmonei steigiant naują patronuojamąją įmonę kitoje valstybėje narėje, dėl BKPMB būtų iš esmės sutaupyta reikalavimų laikymuisi skirto laiko ir sumažintos atitinkamos sąnaudos. Tyrime dalyvavę mokesčių ekspertai apskaičiavo, kad vidutiniškai didelė įmonė patiria daugiau negu 140 000 EUR (0,23 % apyvartos) su mokesčiais susijusių išlaidų atidarydama naują patronuojamąją įmonę kitoje valstybėje narėje. Naudojant BKPMB, jos sumažėtų 87 000 EUR arba 62 %. Vidutinės įmonės sutaupytų dar daugiau, tikėtina, kad sąnaudos sumažėtų nuo 128 000 EUR (0,55 % apyvartos) iki 42 000 EUR arba 67 %. Papildomi faktai, nustatyti iš esamų Europos tarptautinių įmonių imties (PWC tyrimas), rodo, kad reikalavimų laikymosi našta dėl užduočių, susijusių su periodiniais mokesčiais, sumažėtų mažiau, bet vis tiek sumažėtų reikšmingai. Tikėtina, kad įvedus BKPMB būtų sutaupyta 8 procentiniai punktai reikalavimų laikymuisi skirto laiko.

5.3. Poveikis visai ekonomikai

Siekiant įvertinti skirtingų reformų poveikį visai ekonomikai naudojamas kompiuterizuotas bendrosios pusiausvyros apskaičiavimo modelis CORTAX. Modelio, kuris sumanytas skatinti mokesčių politikos pokyčius ES valstybėse narėse, taikymas buvo išplėstas ir patobulintas šio poveikio vertinimo tikslais³. Tačiau, kaip ir kiekviename bendrame pusiausvyros modelyje, CORTAX naudojamos neginčytinos supaprastintos prielaidos ir sąlygos, taigi negalima atmesti neapibrėžtumo dėl poveikio elgesiui, kurį mokesčių politika darytų, masto. Dar svarbiau yra tai, kad CORTAX neapima ilgalaikės dinaminės naudos dėl tolesnės vidaus rinkos integracijos, pvz., pagausėjus tarptautiniu mastu veikiančių įmonių. Tikimasi, kad tarpvalstybinių mokesčių kliūčių pašalinimas ne tik sumažintų kapitalo paskirstymo iškreipimus, bet ir padidintų vidaus ir tarptautinių investicijų pakeičiamumą, kita vertus, sustiprintų bendrą ES patrauklumą tarptautiniams investuotojams. Be to, laukiama, kad padidėjus paskirstymo veiksmingumui, padidės našumas ir užimtumas, kuriuos taip pat skatina masto ekonomija, kurią galima išnaudoti didesnėje rinkoje.

Keturios skirtingos politikos galimybės – pasirenkamoji BPMB, privalomoji BPMB, pasirenkamoji BKPMB ir privalomoji BKPMB – palyginamos su *status quo* scenarijumi. *Pasirenkamuosiuose* scenarijuose daroma prielaida, kad tarptautinės įmonės, o ne šalies įmonės pasirenks alternatyvias mokesčio sistemas, tuo tarpu privalomųjų scenarijų atveju visoms šalies įmonėms irgi tektų laikytis naujojo mokesčio nuostatų. Dėl šios prielaidos gali būti nepakankamai įvertinta gausima gerovė pasirenkamųjų scenarijų atveju, nes gali būti tikimasi, kad iš tikrųjų tarptautinės įmonės pasirenks naująją sistemą tik tuo atveju, jeigu grynasis pelnas nebus mažesnis, negu taikant skirtingas nacionalines mokesčio sistemas. Visuose scenarijuose daroma prielaida, kad pelno mokesčio pajamos išlieka pastovios *ex ante* pritaikant mokesčio tarifą, taigi valstybės biudžetas yra subalansuotas, prieš įmonėms reaguojant į naujos politikos sąlygas.

Svarbūs ekonominiai mechanizmai pagal atliktą BPMB kompiuterizuotos bendrosios pusiausvyros apskaičiavimo analizę yra kompromisas tarp mažo veiksmingo ribinio mokesčio tarifo (siauros bazės ir didelio įstatymu nustatyto mokesčio tarifo rezultatas), dėl kurio sumažėja investicijų iškreipimai, ir mažo įstatymu nustatyto pelno mokesčio tarifo (kartu su

³ Išplėtimas susijęs su i) *mokesčių roju*, siekiant pasinaudoti galimybe pelną perkelti už ES ribų, ii) *nuostolių tikimybės*, siekiant tiksliai nustatyti nuostolių konsolidavimo ekonominį poveikį ir iii) *diskretiško vietos pasirinkimo* įtraukimu, siekiant modeliuoti įmonių mažesnes nei ribines alternatyvas, kur investuoti, prieš nusprendžiant, kiek investuoti.

išplėsta baze), dėl kurio sumažėja atvejų, kai tarptautinės įmonės pelną perkelia už savo įsikūrimo vietas ribų, ir padidėja vietos patrauklumas diskretiškų investicijų pasirinkimo galimybių atveju. Nustatyta, kad bazės išplėtimas, kuris numatomas naujai apibrėžus bendrą mokesčio bazę, ir dėl to sumažėjęs tarifas sumažina bendrą gerovę ES⁴.

Kita vertus, pagrindinis teigiamas BPMB reformos poveikis atsiranda dėl numanomo reikalavimų laikymosi sąnaudų sumažinimo. Apskritai dėl privalomosios BPMB gerovė Europos lygmeniu lieka beveik nepakitusi, o įvedus pasirenkamąją BPMB tarptautinėms įmonėms gerovė tik šiek tiek padidėja.

Palyginti su BPMB, BKPMB pasirinkimo galimybės poveikis gerovei yra didesnis pagal bet kuri išanalizuotą scenarijų. Bendras galutinis poveikis – nedidelis grynas teigiamas gerovės ES padidėjimas apytiksliai 0,02 % BVP suvestiniais skaičiais, tai sudaro maždaug 2,4 mlrd. EUR (2009 m. duomenimis). Išskaidytas skirtingų reformų elementų poveikis rodo, kad:

- Didelė konsolidavimo ir proporcingo paskirstymo pagal formulę teigiamo ekonominio poveikio dalis yra dėl mažesnių reikalavimų laikymosi sąnaudų.
- Perėjimas nuo atskiros apskaitos prie proporcingo paskirstymo pagal formulę daro nereikšmingą poveikį BVP ir gerovei. Tai skirtingų užskaitos poveikių rezultatas: mažiau paskatų perkelti pelną ir kapitalą iš didelių mokesčių šalių, tačiau papildomi iškraipymai paskirstant formulės veiksnius mažų mokesčių ekonomikos šalims.
- Dėl nuostolių konsolidavimo mokesčio bazės paprastai sumažėja. Vadinasi, pagal šio modelio prielaidas gali prireikti šiek tiek padidinti pelno mokesčio tarifus, kad būtų subalansuotas valstybės biudžetas. Mažesnės mokesčių naštos dėl nuostolių konsolidavimo ir didesnės mokesčių naštos dėl didesnių tarifų derinimas gali padidinti bendras kapitalo sąnaudas. Atitinkamai investicijos šiek tiek sumažėja, bet užimtumas didėja dėl mažesnių darbo sąnaudų. Atsižvelgus į viską, BVP šiek tiek sumažėja, kadangi grynas poveikis gerovei yra nedidelis.

6. GALIMYBIŲ PALYGINIMAS

Pašalinus visų trijų nustatytų rūšių pelno mokesčio kliūtis – galbūt pagal BKPMB politikos galimybes – įmonės galėtų priimti pagrįstesnius ekonominius sprendimus ir ES padidėtų bendras ekonominis veiksmingumas. Remiantis nustatytu ekonominiu poveikiu, pasirenkamoji BKPMB ir privalomoji BKPMB yra alternatyvos, kurioms teikiama pirmenybė, atsižvelgiant į tai, kad jos galėtų sumažinti reikalavimų laikymosi sąnaudas. Tačiau makroekonominiai faktai rodo, kad apskritai iš išanalizuotų scenarijų pasirenkamoji BKPMB yra politikos galimybė, kuriai teikiama pirmenybė.

⁴ Naudojant modelį, bazės išplėtimo ir tarifo sumažinimo politikos rezultatas – gerovė, kai tokią politiką atskiros valstybės taiko atskirai, ypač didelių mokesčių šalys, kurios patiria nuostolių dėl pelno perkėlimo. Tačiau tokios politikos bendras įgyvendinimas Europos lygmeniu sumažina mažesnių pelno mokesčių tarifų naudingą poveikį. Faktiškai palyginamasis šalies vietos privalumas nepadidėja, jeigu visos kitos valstybės narės taip pat sumažina savo mokesčio tarifą. Poveikis bus daromas, tik jeigu bus pasirinktos trečiosios šalys. Atsižvelgus į viską, mažiau tikėtina, kad bazės išplėtimo ir tarifo mažinimo daugiašalė politika, o ne vienašališka politika, bus gerovės didinimo veiksnys.

Analizuojamas reformas galima sieti su svarbiu ilgalaikiu dinaminiu poveikiu. Tikimasi, kad šis poveikis taps realybe taikant pagrindinę priemonę – mažinant neapibrėžtumą ir (faktines ir suprantamas) sąnaudas, kurias patiria įvairioje jurisdikcijose veikiančios įmonės. Galiausiai tai padidins tarpvalstybines investicijas ES, tiek dėl tolesnės Europos ir užsienio tarptautinių įmonių plėtros, tiek dėl naujų vien tik vietoje veikiančių įmonių naujų investicijų kitose valstybėse narėse. Be to, kai dabartinė suskaidyta pelno mokesčio sistemų aplinka yra kliūtis patekti į tarptautines rinkas, mažosios ir vidutinės įmonės (MVI) gali atsidurti ypač palankioje padėtyje dėl vienodų sąlygų, kurios būtų sukurtos analizuojamomis reformomis. Panašu, kad pašalinus papildomų reikalavimų laikymosi sąnaudas, siejamas su skirtingų mokesčių taisyklių taikymu, ir sukūrus vieno langelio principą reikalams su mokesčių administracija tvarkyti, padidėtų MVI pajėgumas plėsti veiklą tarpvalstybiniu mastu.

7. STEBĖSENA IR VERTINIMAS

Pasiūlyta politikos priemonė darys poveikį keliems kintamiesiems, kuriuos reikėtų stebėti. Makroekonominio lygmeniu turėtų būti įvertintas politikos galimybių poveikis įmonių su mokesčiu susijusių reikalavimų laikymosi sąnaudoms ir įmonių planams investuoti už šalies ribų. Siekiant įveikti gerai žinomus sunkumus norint gauti patikimas faktinių ir numanomų reikalavimų laikymosi sąnaudų sąmatas, reikėtų rengti *ad hoc* apžvalgas, ir dėmesys visų pirma turėtų būti kreipiamas į atrinktų imčių reprezentatyvumą. MVI ketinimai veiklą plėsti užsienyje galėtų būti ypač akivaizdus tikėtino ilgalaikio politikos galimybių poveikio pavyzdys. Tokį poveikį galima nustatyti tiek rengiant atitinkamų įmonių apžvalgas, tiek analizuojant pastebėtus faktinių investicijų alternatyvų pokyčius.

Makroekonominio lygmeniu, atsižvelgiant į bendruosius tikslus didinti našaus kapitalo paskirstymą ES, reikėtų surinkti duomenų apie tiesiogines užsienio investicijas į ES ir vidines ES investicijas.

Teisėkūros priemonių taikymo rezultatus būtų galima įvertinti praėjus penkeriems metams po teisėkūros priemonių, kuriomis įgyvendinama direktyva, įsigaliojimo. Tada Komisija galėtų Europos Parlamentui ir Tarybai pateikti direktyvos techninio veikimo ataskaitą.

Tokios ataskaitos turinys priklausytų nuo Taryboje galutinai sutartos direktyvos taikymo srities.

1 lentelė. Politikos galimybių rangavimas (1 = priimtinausia galimybė)

	1 galimybė. <i>Status quo</i>	2 galimybė. Pasirenkam oji BPMB	3 galimybė. Privalomoji BPMB	4 galimybė. Pasirenkam oji BKPMB	5 galimybė. Privalomoji BKPMB
PWC tyrimas (reikalavimų laikymosi sąnaudos)	2	3		1	
„Deloitte“ tyrimas (reikalavimų laikymosi sąnaudos)	3	2		1	
CORTAX tyrimas (makroekonominiai kintamieji)	4	3	5	1(2)	2(1)