



KOMISIA EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTIEV

Brusel, 5.4.2006  
KOM(2006) 157 v konečnom znení

**OZNÁMENIE KOMISIE RADE, EURÓPSKEMU PARLAMENTU A EURÓPSKEMU  
HOSPODÁRSKEMU A SOCIÁLNEMU VÝBORU**

**Implementácia Lisabonského programu Spoločenstva:  
doterajší pokrok a ďalšie kroky smerom ku spoločnému konsolidovanému základu dane  
z príjmu právnických osôb (CCCTB)**

## OBSAH

OZNÁMENIE KOMISIE RADE, EURÓPSKEMU PARLAMENTU A EURÓPSKEMU HOSPODÁRSKEMU A SOCIÁLNEMU VÝBORU Implementácia Lisabonského programu Spoločenstva: doterajší pokrok a ďalšie kroky smerom ku spoločnému konsolidovanému základu dane z príjmu právnických osôb (CCCTB)

1.	Súvislosti .....	3
2.	Doterajší pokrok .....	4
2.1.	Ciele činnosti v pracovnej skupine .....	4
2.2.	Organizácia pracovnej skupiny .....	5
2.3.	Výsledky pracovnej skupiny .....	6
3.	Ďalšie kroky .....	7
3.1.	Všeobecný koncept .....	7
3.2.	Prepojenosť medzi medzinárodnými účtovnými štandardmi a základom dane .....	7
3.3.	Konsolidácia .....	7
3.4.	Dobrovoľný verzus povinný základ dane .....	8
3.5.	Pracovný program po roku 2006 .....	8
4.	Závery .....	9
	PRÍLOHY .....	12
	Príloha 1	
	Súhrnný pracovný program pracovnej skupiny (PS) pre CCCTB .....	12
	Príloha 2	
	Súhrnné podrobné informácie o doterajšom odbornom pokroku v PS pre CCCTB .....	14

## 1. SÚVISLOSTI

Cieľom Lisabonskej stratégie je zohrávať kľúčovú úlohu pri dosahovaní konkurencieschopnosti, rastu a zamestnanosti v EÚ. K týmto cieľom môže prispieť eliminácia daňových prekážok, ako sú vysoké náklady na zabezpečenie súladu s právnymi predpismi pre cezhraničné operácie, zúčtovacie ceny a nedostatočné cezhraničné vyrovnanie straty na vnútornom trhu. Spoločným konsolidovaným základom z príjmu právnických osôb (CCCTB) by spoločnosti pôsobiace na vnútornom trhu mohli výrazne znížiť náklady na zabezpečenie súladu s právnymi predpismi, mohli by sa vyriešiť existujúce problémy zúčtovacích cien, umožnila by sa konsolidácia ziskov a strát, zjednodušili by sa mnohé medzinárodné reštrukturalizačné činnosti, znížili by sa niektoré zložitosti vyplývajúce z existujúceho spolupôsobenia klasického prístupu a prístupu oslobodenia v súvislosti s medzinárodným zdaňovaním (bez toho, aby sa rozšírilo aj na oblasť zdaňovania osôb), vyšlo by sa mnohým prípadom dvojitého zdaňovania a odstránili by sa mnohé diskriminačné situácie a obmedzenia. CCCTB by mohol prispieť k väčšej účinnosti, efektívnosti, jednoduchosti a transparentnosti v daňových systémoch spoločností a mohli by sa odstrániť medzery medzi jednotlivými národnými systémami.

Od roku 2001, kedy bolo vydané oznámenie „Smerom k vnútornému trhu bez daňových prekážok: stratégia s cieľom poskytnúť spoločnostiam konsolidovaný základ dane z príjmu právnických osôb pre ich aktivity v celej EÚ (KOM(2001) 582), je politikou Európskej Komisie vytvárať pre spoločnosti, ktoré pôsobia vo viac ako v jednom členskom štáte EÚ, CCCTB. Táto politika bola potvrdená v oznámení „Vnútorný trh bez daňových prekážok: výsledky, pokračujúce iniciatívy a ostávajúce problémy“ (KOM(2003) 726).

V septembri 2004 po povzbudivej diskusii na neformálnom zasadnutí Rady ECOFIN pod holandským predsedníctvom, kde bol prezentovaný neoficiálny dokument Komisie „Spoločný konsolidovaný základ dane EÚ“, bola zriadená pracovná skupina pre spoločný konsolidovaný základ dane z príjmu právnických osôb (PS pre CCCTB).

V októbri 2005 Komisia vo svojom oznámení „Implementácia Lisabonského programu Spoločenstva - prínos daňových a colných politík pre Lisabonskú stratégiu“ (KOM(2005) 532) upozornila na prepojenosť medzi jej prácou na CCCTB a Lisabonským programom a uložila si politický cieľ predložiť do roku 2008 legislatívne opatrenie.

V decembri 2005 Európsky parlament prijal uznesenie<sup>1</sup> („Bersaniho správa“) o „Zdaňovaní podnikov v Európskej únii: o spoločnom konsolidovanom základe podnikovej dane“ a vo februári 2006 Európsky hospodársky a sociálny výbor vydal stanovisko<sup>2</sup> na tému „Vytvorenie jednotného konsolidovaného základu dane“. Obidva dokumenty podporili prácu Komisie v tejto oblasti.

V decembri 2005 Komisia navrhla metódu riešenia niektorých osobitných problémov malých a stredných podnikov v krátkodobom horizonte. Oznámenie „Riešenie prekážok malých a stredných podnikov vyplývajúcich z dane z príjmov právnických osôb na vnútornom trhu – návrh novej pilotnej schémy zdaňovania v domovskom štáte“ (KOM(2005) 702) obsahuje úplné detailné informácie o schéme a podnecuje členské štáty k tomu, aby zväzili túto pragmatickú a jednoduchú iniciatívu v duchu konštruktívnosti a otvorenosti.

Toto oznámenie má za cieľ jednak podať správu o doterajšom pokroku, jednak upriamiť pozornosť na tie oblasti, pre ktoré sa vyžaduje ďalšia politická podpora, a v ktorých je potrebné usmernenie bez toho, aby sa od členských štátov vyžadovali záväzky týkajúce sa legislatívneho návrhu.

## **2. DOTERAJŠÍ POKROK**

### **2.1. Ciele činnosti v pracovnej skupine**

V súlade s lisabonskými cieľmi a zriadením PS pre CCCTB v roku 2004 sú smerodajnými pracovnými cieľmi:

- nájsť spôsoby ako odstrániť prekážky vyplývajúce z dane z príjmov právnických osôb, ktoré bránia efektívnosti na vnútornom trhu a jeho bezproblémovému fungovaniu;
- znížiť administratívne bremeno spoločností ako aj daňových správ a zaviesť jednoduché a transparentné pravidlá,
- určiť možné prvky spoločného konsolidovaného základu dane, ktorým by sa zlepšila medzinárodná konkurencieschopnosť európskych spoločností, a ktoré by spĺňali hospodárske požiadavky 21. storočia, a
- zabezpečiť, aby si členské štáty mohli zachovať svoje legitímne finančné záujmy, najmä znížením rozsahu daňových únikov a podvodov.

Celkový koncept práce od jeho vzniku bol v súlade s obsahom, o ktorom sa pojednávalo v pôvodnom neoficiálnom dokumente, ktorý bol v septembri 2004 prezentovaný na neformálnom zasadnutí Rady ECOFIN, a ktorý viedol k vytvoreniu pracovnej skupiny. Konkrétne:

---

<sup>1</sup> Uznesenie Európskeho parlamentu o zdaňovaní podnikov v Európskej únii: o spoločnom konsolidovanom základe podnikovej dane (2005/2121(INI)) z 13. decembra 2005.

<sup>2</sup> Stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru na tému "Vytvorenie jednotného konsolidovaného daňového základu pre zdaňovanie podnikov v EÚ" (vysvetľujúce stanovisko) ECO/165 zo 14. februára 2006.

- zámerom nie je zmena súčasnej úrovne zdaňovania,
- všetky členské štáty by sa mali podporiť v účasti na procese,
- ako nástroj definovania základu by sa mali použiť medzinárodné účtovné štandardy a medzinárodné štandardy finančného výkazníctva (IAS/IFRS),
- s cieľom zohľadniť lisabonské ciele by sa práca mala usmerňovať stanoveným súbor daňových zásad.

Úroveň zdaňovania nebola a ani nebude súčasťou diskusií, keďže by si to vyžadovalo diskusiu o sadzbe dane, a Komisia nemá v úmysle rozširovať prácu na základe dane a zahrnúť do nej sadzbu. V prípade, že nový základ by bol širší alebo užší ako sú existujúce základy dane niektorých členských štátov, súčasná úroveň zdaňovania by sa mohla udržať tak, že členské štáty by zmenili svoje daňové sadzby. Komisia jednako preskúma možný vplyv CCCTB na daňové príjmy a ich predvídateľnosť z hľadiska kvality a kvantity. Účast' členských štátov v PS bola doteraz povzbudivá. Všetky členské štáty sa zúčastnili na stretnutiach PS, hoci je známe, že táto účasť nevyhnutne neznamená podporu konceptu CCCTB. Odborný príspevok získaný od všetkých expertov bol však ocenený a zohľadnený.

## 2.2. Organizácia pracovnej skupiny

PS pre CCCTB sa stretáva štvrťročne, predsedá jej pracovník Generálneho riaditeľstva pre dane a colnú úniu Európskej komisie a skladá sa najmä z odborníkov z daňových správ členských štátov, ale rozširuje sa spôsobom ad hoc, aby bolo možné zahrnúť odborníkov z oblasti obchodu a akademickej obce. Práca PS pre CCCTB je úplne transparentná a je možné ju sledovať prostredníctvom série jej určených internetových stránok<sup>3</sup>, ktoré obsahujú podrobné údaje o stretnutiach PS a pracovných dokumentoch.

Na prvom stretnutí pracovnej skupiny pre CCCTB bol schválený predbežný pracovný program. Ako je znázornené v tabuľke prílohy 1, boli určené štyri hlavné kategórie práce:

- všeobecné problémy,
- štrukturálne technické prvky základu dane,
- štrukturálne právne aspekty, a
- konsolidácia na úrovni skupiny a vymedzenie základu dane.

Prvé dve kategórie sú spoločné pre všetky základy dane – vzťah (ak je nejaký) k finančným účtom a zásadám a štrukturálne „základy“ je možné nájsť vo všetkých daňových systémoch. Druhé dve kategórie sa týkajú aspektov, ktoré nemožno nájsť vo všetkých základoch dane a preto sú pre niektoré, ak nie pre všetky, členské štáty nové – legálne aspekty konsolidovaného základu a skutočná technika konsolidácie

<sup>3</sup> Dostupné na tejto internetovej stránke:  
[http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/common\\_tax\\_base/index\\_en.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/index_en.htm).

a mechanizmus vymedzenia spoločného základu medzi členskými štátmi. Posledné položky v tabuľke nevyžadujú vysvetlenie – samotné právne predpisy a s nimi súvisiace hodnotenie vplyvu.

Zvoleným prístupom zamestnanci Komisie chceli predstaviť na každom stretnutí pracovnej skupiny aspoň jeden nový predmet diskusie tým, že pripravili pracovný dokument. V závislosti od komplexity otázky je možné vytvoriť podskupinu odborníkov z niekoľkých členských štátov, ktorej predsedá jeden odborník z členského štátu, a cieľom ktorej je osobitne sa stretávať a prehľbovať analýzu. Podskupina pravidelne podáva správu pracovnej skupine tak, aby boli všetci odborníci informovaní o poslednom vývoji. Táto pracovná metóda umožňuje maximálny odborný prínos od odborníkov z členských štátov. V priebehu rokov 2004 a 2005 boli vytvorené štyri podskupiny.

### **2.3. Výsledky pracovnej skupiny**

Na prvom stretnutí pracovnej skupiny sa hovorilo o daňových zásadách, ktorými by sa mala usmerňovať prácu, a tieto predbežné diskusie prispeli k vytvoreniu rámca pre ďalšie vypracovanie štrukturálnych prvkov. Nebola potrebná žiadna podskupina, ale daňové zásady sa opätovne preverili na nasledujúcom stretnutí a je pravdepodobné, že sa o nich bude rokovať na budúcich stretnutiach.

Vzhľadom na štrukturálne odborné prvky základu dane sa doteraz diskutovalo o štyroch hlavných balíkoch problémov: (1) aktíva a ich odpisy, (2) rezervné fondy, rezervy a záväzky, (3) zdaniteľné príjmy, (4) medzinárodné aspekty CCCTB. Pre každý z týchto štrukturálnych prvkov boli zriadené podskupiny, z ktorých sa už väčšina niekoľkokrát stretla.

Každá podskupina určila (alebo v prípade dvoch posledných podskupín sa očakáva, že) niektoré oblasti štrukturálnych prvkov, ktoré skúma, v ktorých existuje všeobecný súhlas s otázkou, ako by sa malo zdaňovať resp. oslobodzovať od zdaňovania. Každá podskupina určila aj oblasti, v ktorých jasne existuje viac ako jedna možnosť, a odborníci sa v súčasnosti rozchádzajú v názore, ktorá je vhodnejšia. Prvé náznaky prichádzajúce z poslednej podskupiny v súvislosti s medzinárodnými aspektmi ukazujú, že tieto záležitosti sú mimoriadne rozsiahle, pretože sa týkajú vzťahov s tretími krajinami a možnými dôsledkami pre existujúce bilaterálne dohody o dvojitom zdanení.

O osobitných otázkach súvisiacich s CCCTB, ako je napríklad konsolidácia a spôsob rozdeľovania, sa v pracovnej skupine ešte nehovorilo, ale keďže sú úzko spojené so základom, Komisia sa domnieva, že by pracovná skupina mala koncom tohto roka začať tieto otázky riešiť. Je potrebné poznamenať, že napriek tomu, že sa zdá, že týchto otázok je len niekoľko, sú extrémne komplexné a budú si vyžadovať významné úsilie zvlášť preto, že predstavujú oblasti nad rámec tradičných prvkov základu dane. Štruktúra PS pre CCCTB a pracovný program sa zdajú byť pevné a výsledok bude pre Komisiu mať úžitok, keď sa začne práca na hodnotení vplyvu a na samotnom legislatívnom návrhu.

### 3. ĎALŠIE KROKY

#### 3.1. Všeobecný koncept

Často sa uvádza, že keďže sa znížili osobitné daňové stimuly, základ dane spoločností v rámci EÚ sa za posledné roky rozšíril. To zjednodušuje základ dane a robí ho transparentnejším a teda účinným a neutrálnym (v tom zmysle, že čím viac sa znižujú osobitné režimy a stimuly, tým neutrálnější je základ) a takisto umožňuje generovať rovnaký zisk s nižšou zákonnou sadzbou dane. S postupom práce na CCCTB je stále zrejmejšie, že nový základ bude najlepšie fungovať, ak si udrží toto tempo, t. j. **mal by byť rovnaký a predstavovať celkové zjednodušenie a rozšírenie základu dane z príjmu právnických osôb.**

Vo všeobecnosti v platnosti naďalej ostáva prvý pracovný program predbežne schválený na prvom stretnutí pracovnej skupiny. **Komisia má v úmysle, aby sa práca prvých štyroch podskupín** (pre aktíva a ich odpisy; rezervy, rezervné fondy a záväzky; zdaniteľné príjmy; a medzinárodné aspekty) **z väčšej časti ukončila koncom roka 2006.**

Rovnako sa plánuje v roku 2006 začať prácu na ďalších troch prvkoch: prvom, konsolidácii; druhom, mechanizme del'by spoločného konsolidovaného základu dane; a tret'om, štruktúrnom a právnom rámci, ktorý zahŕňa administratívny rámec, kontrolné mechanizmy, právny výklad a súdne postupy. Pri práci sa zohľadní osobitná situácia malých a stredných podnikov.

#### 3.2. Prepojenosť medzi medzinárodnými účtovnými štandardmi a základom dane

Napriek tomu, že práca na CCCTB by mohla byť menej komplikovaná, ak by všetky spoločnosti vo všetkých členských štátoch mali povolenie používať IAS/IFRS a tak by existoval jediný východiskový bod pre všetky spoločnosti, Komisia pripúšťa, že momentálne to tak nie je. Vzhľadom na dôležitosť CCCTB pre lisabonský program Komisia nemôže čakať s prácou na CCCTB v očakávaní akejkolvek budúcej harmonizácie podnikového účtovníctva. Okrem toho je PS pre CCCTB odborná skupina daňových expertov a jej úloha je limitovaná na odborné daňové otázky. Pravidlá usmerňujúce obsah CCCTB sa budú uplatňovať či už na úrovni jednotlivých členských štátov, ak východiskovým bodom pre spoločnosti, ktoré pripravujú svoje daňové účty, sú účty upravené v súlade s IAS/IFRS alebo podľa vnútroštátnych účtovných štandardov. **IAS/IFRS sa preto budú používať len ako nástroj na návrh základu, keďže majú k dispozícii spoločný jazyk a spoločné definície. Do CCCTB sa osobitne nebudú zahŕňať tie prvky týchto medzinárodných štandardov, ktoré CCCTB nevyhovujú, a formálne nebude existovať žiadny priamy odkaz na stále sa meniace štandardy (IAS/IFRS).**

#### 3.3. Konsolidácia

**Komisia, Európsky parlament a Európsky hospodársky a sociálny výbor sú presvedčené o tom, že základ dane by sa mal od začiatku zaviesť ako konsolidovaný základ dane** a preto, ako je to naznačené v pôvodnom pracovnom pláne PS pre CCCTB, práca v súvislosti s konsolidáciou začne počas roka 2006. **Tento koncept je síce ambiciózny, ale pre vnútorný trh bude najväčším prínosom a najviac prispeje k lisabonským cieľom.** Alternatívou dvojfázového

procesu, počas ktorého sa v prvej fáze zavádza nekonsolidovaný spoločný základ a v druhej fáze konsolidovaný základ, sa však ani neriešia problémy spojené s nedostatočným cezhraničným vyrovnaním strát, ani nezjednodušia existujúce problémy zúčtovacích cien. Okrem toho pokiaľ práca smeruje ku konsolidovanému základu, existuje riziko, že konsolidácia sa v dlhodobom horizonte ešte skomplikuje, napríklad pri spoločnom zaobchádzaní s určitými štrukturálnymi elementmi alebo metodikami sa bude akceptovať nižšia úroveň. Skutočne je ťažké určiť mnohé výhody vyplývajúce zo samotného zavedenia „spoločného“ základu dane, ktorý má nezávisle pôsobiť v každom členskom štáte, a ktorý sa časom môže zmeniť na dvadsaťpäť odlišných základov, keďže národné záujmy prevažujú nad záujmami vnútorného trhu ako celku.

Bude potrebné pracovať na mechanizme del'by konsolidovaného základu medzi členské štáty. To by sa mohlo realizovať súbežne, keďže odborné otázky sú relatívne nezávislé a z hľadiska východiskového bodu sú potrebné rôzne expertízy a schopnosti. Zamestnanci Komisie už interne urobili predbežné práce v súvislosti s možnými mechanizmami, ako je napr. vzorec pre rozdeľovanie.

### 3.4. Dobrovoľný verzus povinný základ dane

**Komisia spolu s Európskym parlamentom sa okrem toho naďalej domnieva, že vzhľadom na to, že primárnym cieľom je zlepšiť fungovanie vnútorného trhu, skôr ako domácich hospodárstiev členských štátov, CCCTB by mal byť pre spoločnosti najprv dobrovoľný.** Nie všetky spoločnosti pôsobia vo viac ako jednom členskom štáte a preto nie je potrebné, aby takéto spoločnosti menili svoj základ dane. Kým spolupôsobenie dvoch základov daní z príjmu právnických osôb – CCCTB a vnútroštátneho základu dane – nesporne môže daňovým správam priniesť osobitné problémy, Komisia sa rovnako domnieva, že je pravdepodobnejšie, že dobrovoľný CCCTB získa podporu všetkých členských štátov a podnikov skôr ako povinný CCCTB. Pre podniky bude používanie len jedného základu dane oveľa jednoduchšie ako používanie dvadsiatich piatich. Návrh CCCTB ako alternatívy predstavuje tiež motiváciu navrhnuť ho tak, aby bol v rámci EÚ v čo najväčšej možnej miere konkurencieschopný, jednoduchý a jednotný, napriek tomu, že bude potrebné zabezpečiť, aby pravidlá o štátnej pomoci neboli porušované a aby sa zaviedli náležité pravidlá na boj proti zneužívaniu.

### 3.5. Pracovný program po roku 2006

Plánovanie po roku 2006 bude podmienené mierou dosiahnutého pokroku v PS pre CCCTB. Na začiatok roka 2007 sa plánuje ďalšia „správa o pokroku“. V rovnakom čase by sa mohlo začať pracovať na daňových stimuloch a boji proti daňovým únikom s cieľom z väčšej časti ukončiť prácu do konca roka 2007. V priebehu roka by sa prevažne mohla ukončiť práca v súvislosti s konsolidáciou a mechanizmom del'by a mohol by sa začať už prerokovaný proces „opätovného preverenia“. **To by Komisii umožnilo ukončiť prácu a na konci roka 2008 predstaviť komplexné legislatívne opatrenie Spoločenstva.**

Malo by sa poznamenať, že termín „z väčšej časti ukončený“ je použitý zámerne: pokiaľ sa v súvislosti so všetkými štrukturálnymi prvkami neukončí celá práca, nepredpokladá sa žiadne konečné schválenie. Dokonca aj keď PS pre CCCTB je odbornou skupinou expertov, neprijme žiadne formálne rozhodnutia. Bude však potrebné, aby sa predtým, ako sa začne príprava právneho aktu, v rámci PS uskutočnilo „druhé kolo“ diskusií o štrukturálnych prvkoch, aby sa zabezpečilo, že práca v súvislosti s jednotlivými prvkami zodpovedá koherentným a uspokojivým spôsobom celkovému konceptu.

#### 4. ZÁVERY

S cieľom splniť ambiciózny pracovný program stanovený v tomto oznámení, Komisia interne vyčleňuje potrebné zdroje, aby mohla v roku 2008 predložiť legislatívny návrh. Externe bola zriadená pracovná skupina pre CCCTB a predstavuje potrebné mechanizmy pre rokovania s odborníkmi z daňových správ, podnikateľského prostredia a akademickej obce členského štátu.

**Je to však náročná úloha a ak sa má splniť, je potrebné, aby viac členských štátov prejavilo väčšiu angažovanosť.** Napriek tomu, že v počiatkoch sa pokročilo v niekoľkých oblastiach, sú tri možné oblasti, s ktorými sa spájajú obavy: prvá – existuje tendencia niektorých odborníkov najprv obhajovať svoj súčasný daňový systém, ako hľadať riešenie, ktoré by sa mohlo uplatniť v celej EÚ; druhá – existuje tendencia rokovania o „problematických“ prvkoch skôr odkladať alebo snažiť sa udržať dve rôzne riešenia pre každý problém, pričom sa navrhne zachovať možnosť výberu; tretia - existuje rastúci nepomer vo výške zdrojov, ktoré členské štáty poskytujú v súvislosti s touto prácou, čo vzhľadom na stanovený časový rámec môže viesť k omeškaniam v implementovaní základnej časti stratégie na dosiahnutie lisabonských cieľov.

Zatiaľ čo je pochopiteľné, že odborníci uprednostňujú „to, čo už poznajú“ a tvrdia, že keďže to na domácej pôde fungovalo mnoho rokov, nie je dôvod na zmenu, bráni sa tak pokroku v navrhovaní spoločného základu dane. **Je to presne preto, že medzi existujúcimi vnútroštátnymi pravidlami existuje toľko rozdielov, že existuje potreba jedného spoločného riešenia. Ak by každý členský štát trval na zachovaní vlastných existujúcich pravidiel, potom by nemohol existovať žiaden spoločný základ – skrátka prijatie spoločného základu nevyhnutne predstavuje zmeny existujúcich domácich pravidiel výpočtu.** V tejto súvislosti je nevyhnutné využiť vývoj nového spoločného základu dane ako príležitosť uskutočniť hospodársku reformu tým, že sa budeme snažiť daňové pravidlá zmodernizovať a zjednodušiť.

Podobne, aby nedošlo k omeškaniu, pretože je potrebné preukázať počiatkový pokrok, sa diskusie o niektorých problémoch pochopiteľne odložili. To však nemôže neobmedzene pokračovať. Dôležitejšie je, že **nie je vhodné „robiť kompromisy“ tým, že sa pripustia dve dosť odborne odlišné riešenia, ktoré by paralelne existovali ako vnútroštátne možnosti, pretože to nepovedie k celkovým prínosom zjednodušenia.** Ak skupina spoločností pôsobí v niekoľkých členských štátoch je dôležité, aby sa vedeli prispôsobiť celkovému konceptu s cieľom plniť daňové požiadavky – nebude veľmi nápomocné, ak ešte majú spĺňať rôzne

požiadavky, ktoré závisia od miesta ich pôsobnosti. Ak by tieto „možnosti“ mali ísť nad rámec postupov výpočtu a zasahovať do aktuálneho zdaňovania istých transakcií, neobetovala by sa len jednoduchosť, ale okrem toho by v uvedenom procese konsolidácie vznikli problémy.

Keďže sa práca na CCCTB zrýchľuje, dopyt po personálnych zdrojoch rastie. Politická priorita daná dosiahnutiu lisabonských cieľov, ku ktorým významne prispieva CCCTB, by sa mala odraziť aj vo vyčlenení personálnych zdrojov. Komisia reagovala vyčlenením dodatočných zamestnancov pre projekt a rovnako reagovali aj niektoré členské štáty. Výhody špecializovaného tímu sú jasné a poskytnutie zodpovedajúcich zdrojov umožní každému plne sa podieľať na projekte. Počiatočná práca na každom štruktúrnom prvku základu dane nevyhnutne zahŕňa stupeň „zhromažďovania informácií“, ale existuje riziko, že tí, ktorí investujú nedostatočné zdroje do projektu, budú s možným návrhom Komisie menej spokojní ako tí, ktorí sa zúčastňovali aktívnejšie. Voľba jednotlivých odborníkov, ktorí sa zúčastňujú na každom stretnutí pracovnej skupiny a podskupiny, bola dobrovoľne prenechaná členským štátom, aby sa im umožnilo požiadať množstvo odborníkov s kvalifikáciou v osobitnom aspekte základu dane v rámci diskusie na akomkoľvek stanovenom stretnutí.

Komisia uznáva, že v prípade niektorých odborných otázok odborníci prácu v súvislosti s osobitným prvkom nevedia podporiť, ak sa otázky neposunú na vyššiu úroveň alebo ak nemajú politickú podporu. Toto oznámenie má preto dvojaký cieľ, a to jednak podať správu o doterajšom pokroku, jednak upriamiť pozornosť na tie oblasti, pre ktoré je vhodná ďalšia politická podpora a usmernenie. Je známe, že členské štáty nebudú môcť prijať konečné rozhodnutie, či CCCTB podporiť alebo nie pokiaľ Komisia nepredloží formálny návrh, ale aby pokrok pokračoval, je nevyhnutná zreteľná podpora všeobecného konceptu pracovného programu.

Na záver:

- Hoci definícia CCCTB sa konceptuálne môže inšpirovať príslušnými medzinárodnými účtovnými štandardmi (IAS/IFRS), nemal by sa medzi nimi robiť žiaden formálny vzťah, pretože nie všetky spoločnosti môžu používať IAS/IFRS a štandardy sa často menia. Právny predpis týkajúci sa CCCTB by preto mal byť samostatný dokument obsahujúci všetky potrebné definície na stanovenie zdaniteľných príjmov.
- Počiatočný pracovný program pre CCCTB, v ktorom sa predpokladá, že základ dane bude pre spoločnosti dobrovoľný a bude sa deliť medzi členské štáty, ostáva naďalej najlepším konceptom, ktorým sa dosiahne implementácia CCCTB a následne prispeje k lisabonským cieľom. Bez predčasného hodnotenia politických rozhodnutí by odborná práca mala pokračovať v rámci týchto línií.
- Súčasný koncept úzkej spolupráce s odborníkmi z členských štátov je najlepší spôsob ako zabezpečiť, aby možný legislatívny návrh Komisie bol prijateľný pre členské štáty. Takto sa členské štáty môžu podieľať na práci v súvislosti s CCCTB bez toho, aby sa unáhle alebo definitívne zaviazali. Spolupráca s podnikateľmi a predstaviteľmi akademickej obce, ktorá sa v decembri demonštrovala „rozšíreným formátom“ stretnutia pracovnej skupiny pre CCCTB, je rovnako užitočná.

- K dostatočnému pokroku smerom k CCCTB prispeli svojím dobrým vkladom odborníci z členských štátov v pracovnej skupine pre CCCTB. Kvalita ďalšej práce bude závisieť od aktívnej účasti tak členských štátov, ako aj Komisie.
- Zavedenie jednoduchého, moderného, transparentného spoločného konsolidovaného základu dane si nevyhnutne bude vyžadovať, aby každý členský štát urobil niektoré zmeny, inak sa prínos spoločného základu neuskutoční, keďže v tomto procese je dôležitá nezaujatosť a flexibilita všetkých účastníkov.

V súvislosti s uvedenými závermi by Komisia uvítala politickú podporu a usmernenie z členských štátov.

## PRÍLOHY

### PRÍLOHA 1

#### SÚHRNNÝ PRACOVNÝ PROGRAM PRACOVNEJ SKUPINY (PS) PRE CCCTB

##### CCCTB - zhrnutie pracovného programu a doterajší pokrok

<b>Všeobecne</b>		
Dôsledky a používanie IAS/IFRS(1) Súvaha/smerodajnosť Daňové zásady	→	Úvodné diskusie v pracovnej skupine
<b>Štrukturálne technické prvky základu dane</b>		
Aktíva & odpisy – hmotné a nehmotné Kapitálové zisky – hmotné a nehmotné Leasing/ekonomické vlastníctvo	→	Úvodné diskusie v pracovnej skupine Ďalšie diskusie v podskupine
Rezervné fondy/rezervy/záväzky	→	Úvodné diskusie v pracovnej skupine Ďalšie diskusie v podskupine
Zdaniteľné príjmy Zrážky Odpočet straty, prevod straty	→	Úvodné diskusie v pracovnej skupine Ďalšie diskusie v podskupine
Finančné aktíva Finančné operácie	→	Úvodné diskusie v pracovnej skupine
Medzinárodné aspekty Hranice CCCTB – EÚ/tretie štáty Vyhnutie sa dvojitému zdaneniu	→	Úvodné diskusie v pracovnej skupine Ďalšie diskusie v podskupine
Spájanie podnikov/fúzie Dividendy/vyplácanie	→	Ešte sa nezačali
Zvýhodnenia, aj pre výskum a vývoj	→	Ešte sa nezačali
<b>Štrukturálne právne aspekty</b>		
Administratívny rámec Audit Výklad/súdy atď.	→	Ešte sa nezačali
Ochrana pred daňovými únikmi	→	Ešte sa nezačali
Povinné/dobrovoľné uplatňovanie spoločnosťami Obmedzenie – veľkosť/sektor	→	Určené na diskusiu mimo odbornej pracovnej skupiny

<b>Konsolidácia &amp; rozdeľovanie</b>		
Metóda, pravidlá konsolidácie atď. Spôsob rozdeľovania	→	Začatie internej činnosti Komisie Ešte sa nezačali v pracovnej skupine
Celkové diskusie o prepojení štrukturálnych elementov Dodatočné problémy zistené počas práce	→	Ešte sa nezačali
<b>Hodnotenie vplyvu CCCTB</b> <b>Vypracovanie legislatívneho návrhu</b>	→	Ešte sa nezačali

(1) Medzinárodné účtovné štandardy/Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva

## PRÍLOHA 2

### SÚHRNNÉ PODROBNÉ INFORMÁCIE O DOTERAJŠOM ODBORNOM POKROKU V PS PRE CCCTB

#### Účtovné štandardy a smerodajnosť obchodnej a daňovej bilancie

Znova a znova vzniká otázka do akej miery sú obchodná a daňová bilancia prepojené so základom dane. Hoci v súčasnosti mnohé spoločnosti robia svoju obchodnú bilanciu v súlade s medzinárodnými účtovnými štandardmi a medzinárodnými štandardmi finančného výkazníctva (IAS/IFRS)<sup>4</sup>, mnohé sú povinné používať vnútroštátne účtovné štandardy namiesto IAS/IFRS.

Nie všetky spoločnosti používajú rovnaké účtovné pravidlá, pokračujúca „smerodajnosť“ obchodnej bilancie pre daňovú bilanciu a (alebo) „opačná smerodajnosť“ nie je z hľadiska konceptu možná. V súčasnosti existuje 25 rôznych súborov vnútroštátnych účtovných pravidiel. Podobne obchodná bilancia pripravovaná podľa týchto 25 rôznych súborov pravidiel nemôže byť priamo prepojená s jediným rovnakým spoločným základom dane. Na úrovni členských štátov bude potrebné určité prispôbenie. Z toho vyplýva, že právne predpisy týkajúce sa CCCTB budú musieť jasne obsahovať definície, ktoré mnohé členské štáty na účely vlastného vnútroštátneho základu dane v súčasnosti jednoducho preberajú z ich vnútroštátnych účtovných pravidiel a predpisov.

#### Daňové zásady

Akýkoľvek novovzniknutý základ dane by mal byť pevne založený na zavedených daňových zásadách, pričom na prvom stretnutí PS sa diskutovalo o možných zásadách. Mal by tvoriť vhodný „kontrolný zoznam“ na zhodnotenie možných riešení, ktoré sa objavujú počas diskusií o jednotlivých prvkoch. Na začiatku činnosti však nebolo považované ani za vhodné ani za nutné formálne schváliť konečný súbor zásad, ani stanoviť jednotlivé zásady, ktoré by v prípade konfliktu mali za určitých okolností prednosť. Nebolo ani prijaté rozhodnutie, či by sa ako súčasť CCCTB malo prijať formálne vyhlásenie o zásadách, hoci sa poukázalo na to, že v súčasnosti takéto vyhlásenie nemá vo svojej legislatíve žiaden členský štát. Zdá sa, že existuje široký konsenzus v súvislosti s názorom, že súčasný flexibilný prístup je najvhodnejší a že v tejto fáze neexistujú žiadne plány navrhnuť sformulovanie vyhlásenia o daňových zásadách.

Počas diskusií o zásadách sa zistilo, že vo všeobecnosti sa o nich diskutuje v kontexte celkového daňového systému, t. j. vrátane základu dane a sadzby dane; spoločnosti a jednotlivých akcionárov. Preto sa nedajú automaticky preniesť na súčasnú činnosť, ktorá sa týka základu dane z príjmov právnických osôb. Isté prvky sú však zreteľne relevantné, predovšetkým tieto zásady: efektívnosť (označená ako neutralita, najmä v súvislosti s rôznymi druhmi investícií), jednoduchosť,

---

<sup>4</sup> IAS – Medzinárodné účtovné štandardy: účtovné štandardy vydané Radou pre medzinárodné účtovné štandardy v súčasnosti vydané ako IFRS - Medzinárodné štandardy finančného výkazníctva.

transparentnosť a stabilita. Návrh nového základu dane predstavuje „cennú“ príležitosť vyhovieť týmto zásadám a Komisia chce zdôrazniť najmä význam jednoduchosti.

### **Štrukturálne prvky základu dane**

Ako je naznačené v hlavnom dokumente, práca už začala v súvislosti so štyrmi štrukturálnymi prvkami: (i) fixnými aktívami a ich odpismi (vrátane kapitálových ziskov), (ii) rezervnými fondmi, rezervami a záväzkami, (iii) čistými zdaniteľnými príjmami a (iv) medzinárodnými aspektmi.

### **Fixné aktíva a odpisy (vrátane kapitálových ziskov)**

Celkovo bola diskusia o aktívach, daňových odpisoch a kapitálových ziskoch a stratách plodná a podskupina, ktorá sa venovala tejto záležitosti, určila spoločný prístup v niektorých oblastiach. Zahŕňa to definíciu odpočítateľných aktív, potrebu jednotnej definície momentu zápisu hodnoty aktív a prístupu k nehmotným aktívam, najmä rozlíšenie medzi kúpenými a samovytvorenými nehmotnými aktívami. Bolo tu zahrnutých aj množstvo relatívne podrobných otázok ako aktíva s veľmi nízkou hodnotou a koncept právneho vlastníctva v protiklade k ekonomickému vlastníctvu. V iných oblastiach, ako napr. spôsob riešenia veľkých opráv poškodených aktív, pretrvávajú naďalej rôzne názory. Diskusia a analýza uskutočnené v rámci podskupiny a hlavnej PS predstavujú hodnotný prínos a východiskovú pozíciu pre možný návrh Komisie, avšak podnety zvonku, mimo PS, sa budú tiež musieť zohľadniť.

Hlavná otázka, v ktorej sa názory rozchádzajú, sa týka voľby medzi jednotlivým a skupinovým odpisovaním aktív. Jednotlivé odpisovanie si vyžaduje, aby sa pri kúpe všetkých aktív určila doba používania a aby sa aktíva počas doby používania jednotlivo odpisovali. V skutočnosti vedú daňové správy, ktoré sa riadia týmto postupom, tabuľky o aktívach a ich dobe používania. Skupinové odpisovanie predpokladá, že všetky aktíva majú spoločnú „životnosť“ a odpisuje sa skupina, a nie jednotlivé aktíva. Je to oveľa jednoduchšie, keďže daňové správy nemusia viesť podrobné zoznamy jednotlivých aktív a ich odhadovanej doby používania, napriek tomu, že by táto metóda by mohla byť menej presná. Podľa názoru Komisie si toto riešenie viacerých odpisových skupín ako možného kompromisu vyžaduje ďalšie preskúmanie.

**Komisia je presvedčená, že skupinové odpisovanie je pre CCCTB vhodné, keďže je jednoduché a účinné a domnieva sa, že kompromis založený na malom počte odpisových skupín by mal byť možný. Jednoduchosť a účinnosť sú základné ciele CCCTB a nevyhnutná harmonizácia niekoľkých existujúcich tabuliek členských štátov, ktoré udávajú dobu používania niekoľkých tisícok jednotlivých odpočítateľných aktív, by predstavovala veľmi náročnú a čas pohlcujúcu úlohu, ktorá aj napriek tomu, že by sa časovo dala zvládnuť, by neprispela ani k jednoduchosti, ani k účinnosti. Skupinové odpisovanie má okrem toho ďalšiu výhodu, že takisto sa ním rieši niekoľko s ním spojených problémov, ktoré v rámci konceptu jednotlivého odpisovania ostávajú naďalej otvorené, ako je napríklad poskytovanie daňových úľav pri predaji určitých aktív („rollover relief“).**

## Rezervné fondy, rezervy a záväzky

Keď sa pri vytvorení rezervy umožní zníženie dane a nečaká sa na aktuálne výdavky, ktoré majú vzniknúť, je to „len“ predvídanie zníženia, tak že možné straty zo zisku pre daňovú správu zodpovedajú „len“ časovej hodnote predčasného udelenia zníženia. V členských štátoch však existuje široká škála postupov a niektoré potenciálne rezervy, napríklad tie, ktoré sa viažu na náklady na sanáciu životného prostredia, môžu byť vo vzťahu k základu dane jednotlivéj zložky rozsiahle.

V súvislosti s definíciami sa priaznivo pokročilo, pričom sa prevažne ráta s existujúcimi definíciami, ktoré sú k dispozícii v rámci IAS/IFRS, napr. definície „rezervy sú záväzky, ktoré sú vzhľadom na ich splatnosť alebo výšku neisté“ a „záväzky sú súčasné v minulosti vzniknuté povinnosti podnikov“. Zosúladenie rôznych postupov v súvislosti s poskytnutím zníženia dane, ktoré v súčasnosti používajú členské štáty, sa však ukázalo byť problematické. Komisia sa domnieva, že dva rozdielne hlavné koncepty, o ktorých sa diskutovalo (rezervy, v zásade daňovo neodpočítateľné so zoznamom odpočítateľných výnimiek alebo zálohy, v zásade daňovo odpočítateľné so zoznamom neodpočítateľných výnimiek), nie sú až také protichodné, ako sa môže zdať. Pokiaľ hlavné definované zásady pre predmet daňového odpisovania sú rovnaké, obidve metódy by mali viesť k rovnakým výsledkom. **Komisia uprednostňuje koncept pripravenia všeobecnej definície daňovo odpočítateľných rezerv spolu so zoznamom neodpočítateľných výnimiek, pretože sa ukazuje byť najúčinnjším spôsobom postupu.**

Konkrétnejšie sa v diskusiách o rezervách v prípade nákladov na sanáciu životného prostredia zdôraznila jedna zo situácií, v ktorej sa od spoločnosti môže vnútroštátnymi „nedaňovými“ právnymi predpismi legálne požadovať vytvorenie určitých rezerv. Zdá sa, že na odbornej úrovni sa teraz vo všeobecnosti priznáva, že je potrebný určitý stupeň vzájomného uznania právnych požiadaviek jednotlivých členských štátov, čo má okrem politiky životného prostredia významné dôsledky napríklad v prípade, že určité výdavky vznikli ako dôsledok vnútroštátnych právnych predpisov. Čo sa týka rezerv, tiež sa zdá, že zásada „schopnosti platiť“ v zmysle neuznania rezerv za náklady na sanáciu pokiaľ vznikli – čo je možné v prípadoch, keď boli operácie pozastavené – môžu viesť k tomu, že spoločnosti neostane žiaden zisk na „platbu“ sanácie.

Diskusiu o tomto predmete ovplyvnili aj iné nedaňové faktory. Napríklad ak obchodná a daňová bilancia spolu úzko súvisia a tieto „dvojúčelové“ bilancie sa používajú aj na iné ciele, ako je napríklad definovanie výšky, ktorá sa môže rozdeliť vo forme dividend akcionárom, môže sa zdať, že zmeny existujúcich postupov spôsobujú problémy v niektorých členských štátoch. **Cieľom CCCTB však nie je harmonizovať právne predpisy nad rámec, ktorý sa týka výpočtu základu dane. Preto je potrebné postarať sa o to, aby tieto „nedaňové“ faktory nemali príliš veľký význam.** Napríklad by malo byť možné definovať rezervné fondy, ktoré je možné rozdeliť na úrovni členského štátu takým spôsobom, aby daňové zaobchádzanie v rámci CCCTB bolo buď uznané alebo neuznané v závislosti od individuálneho konceptu členského štátu na distribúciu rezervných fondov.

## **Zdaniteľné príjmy**

V septembri 2005 sa začala činnosť v súvislosti s definovaním štrukturálneho prvku „zdaniteľné príjmy“. Boli určené tri hlavné faktory: definícia príjmu, definícia výdavkov a metodologické otázky spôsobu výpočtu.

V súvislosti s príjmom sa jedna z prvých otázok týkala toho, či by sa mal robiť rozdiel medzi podnikateľskými a nepodnikateľskými príjmami. Napriek tomu, že nedošlo ku konečným záverom, v PS existuje pomerne malá podpora pre takéto delenie. Všeobecne existujú medzi základmi dane jednotlivých členských štátov zreteľné podobnosti, ale ak sa zvažujú detailné transakcie, záležitosť je oveľa zložitejšia. Osobitne komplexná je napríklad otázka časového plánovania v súvislosti s určením bodu, kedy by sa malo uznať, že transakcia sa uskutočnila. Vnútroštátne civilné právo v súčasnosti poskytuje riešenie, ale v rámci CCCTB nie je nevyhnutne možné spoliehať sa naň, pretože by to mohlo viesť k rozdielom: jemné rozdiely medzi civilným právom nie sú v rámci EÚ harmonizované. Práca, ktorá sa uskutočnila v súvislosti s kapitálovými výdavkami a odpisovaním, bude ďalším diskusiám slúžiť ako užitočný odkaz.

Podobné problémy vznikajú v súvislosti s výdavkami a bude dôležité zabezpečiť, aby definície príjmov a výdavkov boli konzistentné, keďže vo všeobecnosti výdavky jednej spoločnosti predstavujú položku príjmov inej spoločnosti. V tomto kontexte si osobitnú pozornosť vyžaduje zaobchádzanie s dlhodobými zmluvami. Poskytovanie a využívanie služieb, ako protiklad k tovaru, predstavuje ďalšiu „podskupinu“ transakcií, pre ktoré je potrebné finalizovať vhodné definície.

Napokon je potrebné vyriešiť otázku metodiky spôsobu výpočtu. Problémom je, do akej miery by sa malo formálne odkazovať na otvorenie a uzavretie súvahy a či by to malo byť ťažiskom výpočtu príjmov alebo či by to mal byť výkaz ziskov a strát, ktorý je primárnym zdrojom informácií. V tomto ohľade sa bude riešiť koncept daňovej súvahy a či by mala tvoriť súčasť CCCTB. Súvisí to do určitej miery s otázkou smerodajnosti daňovej a účtovnej bilancie. V prípade, že súvaha tvorí primárnu časť výpočtu dane, pričom nie je stanovený spoločný súbor pravidiel na prípravu obchodnej bilancie, CCCTB by mohol obsahovať osobitné pravidlá na definovanie prvkov „daňovej“ súvahy.

## **Medzinárodné aspekty**

Daňové systémy členských štátov obsahujú pravidlá zdaňovania príjmov získaných spoločnosťami usadenými na ich území pôsobiacimi v tretích krajinách a rovnako aj zdaňovanie príjmov získaných spoločnosťami neusadenými na ich území (spoločnosti majú sídlo v tretích krajinách), ktoré vznikajú v rámci ich územia. S cieľom vyhnúť sa dvojitému zdaneniu členské štáty tradične uzatvárajú s tretími krajinami bilaterálne dohody o dvojitom zdanení, aby poskytli súbor pravidiel pre stanovenie práv zdaňovania. Takéto dohody v súčasnosti existujú aj medzi členskými štátmi EÚ. So zavedením CCCTB stratia tieto dohody význam, ale ak všetky členské štáty nebudú implementovať CCCTB, vznikne medzi nimi a „CCCTB“ štátmi niekoľko problémov. V tejto fáze sa však práca sústreďuje na preskúmanie otázok za predpokladu, že všetky členské štáty budú CCCTB implementovať.

Podrobne sa skúma územný rozsah CCCTB. Keďže konsolidovaný základ sa bude „deliť“ medzi členské štáty, je mimoriadne dôležité, aby sa zabezpečila stabilná definícia hraníc CCCTB, – „water’s edge“ – ktorá sa môže uplatňovať v celej EÚ a ktorá sa môže prijať s minimálnym vplyvom na existujúce dohody s tretími krajinami o dvojitom zdanení. Dlhodobo sa môže vyžadovať určité zlepšenie dohôd, ale Komisia má veľký záujem zabezpečiť, aby CCCTB mohol v čo najväčšej možnej miere fungovať v rámci existujúcich dohôd.

Práca je stále vo fáze určovania hlavných problémov, ale je jasné, že táto oblasť má základný význam z hľadiska úspechu CCCTB. Napríklad bude mimoriadne dôležité zabezpečiť, aby členské štáty mohli pokračovať v ochrane svojho podielu na základe dane pred možnou eróziou a vyhnúť sa situáciám, v ktorých sa nie zisky, ale straty tretích krajín môžu preniesť do oblasti s CCCTB. Zároveň, ak by prostredníctvom CCCTB mali vzniknúť očakávané zisky, budú sa požadovať určité prispôbenia sa konceptom členských štátov, aby vznikol jednotný základ „rozdelenia“ medzi členské štáty.