

Stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru na tému „Vplyv územného princípu daňového práva na priemyselné zmeny“

(2008/C 120/14)

Európsky hospodársky a sociálny výbor sa 16. februára 2007 rozhodol vypracovať podľa článku 29 ods. 2 vnútorného poriadku stanovisko na tému:

„Vplyv územného princípu daňového práva na priemyselné zmeny“.

Poradná komisia pre priemyselné zmeny poverená vypracovaním návrhu stanoviska výboru v danej veci prijala svoje stanovisko 13. novembra 2007. Spravodajcom bol pán SCHADECK a pomocným spravodajcom bol pán GAY.

Európsky hospodársky a sociálny výbor na svojom 440. plenárnom zasadnutí 12. a 13. decembra 2007 (schôdza z 13. decembra 2007) prijal 102 hlasmi za, pričom 7 členovia hlasovali proti a 6 sa hlasovania zdržali, nasledujúce stanovisko:

Prvá časť – Závery a odporúčania

A. Európska ekonomika je vo veľkej miere súčasťou svetového hospodárstva. Stupeň začlenenia sa líši v závislosti od odvetví, pričom obzvlášť vysoký je pri odvetviach hospodárskej činnosti, ktoré sú najviac otvorené voči globalizácii. Preto je potrebné, aby sa aj hospodárska a daňová politika Európskej únie (EÚ) definovali vo vzťahu k celosvetovému vývoju. Hoci toto stanovisko posudzuje vplyv územného princípu daňového práva na priemyselné zmeny v EÚ, Únia by sa nemala vnímať mimo svetového kontextu.

B. EÚ a každý členský štát sú zodpovedné za riadenie hospodárskej, finančnej, sociálnej a environmentálnej politiky, ktorých požiadavky presahujú dynamiku trhu. Treba preto dbať na to, aby územný princíp daňového práva pozitívne ovplyvňoval priemyselné zmeny v európskom meradle, ktoré síce musia reagovať na meniace sa podmienky trhu, no zároveň im prospieva, ak sa vyvíjajú v širšom kontexte vyššie uvedených politík. Lisabonský proces je vo svojej podstate založený na rovnováhe medzi jeho jednotlivými zložkami (konkurencieschopnosť, sociálny rozmer, ochrana životného prostredia), ktoré sa musia starostlivo rozvíjať, a to aj v súvislosti s daňovou súťažou medzi členskými štátmi (1).

C. Výbor konštatuje, že daňová súťaž je jednou zo skutočností vnútorného trhu, ktorá môže viesť k vytváraniu prekážok hospodárskej súťaže. Mala by sa riadiť transparentnými pravidlami a takisto by sa mali odhaľovať prípady ich nedodržovania a škodlivé postupy (2). Takisto by mali existovať príslušné ukazo-

(1) „Daňová súťaž nastáva, ak rozhodnutia určitých správnych orgánov [na národnej, regionálnej alebo miestnej úrovni] priamo ovplyvňujú možnosti iných správnych orgánov a ak trhové mechanizmy nedokážu tieto vzťahy regulovať.“ (Zdroj: OECD), viac podrobností v prílohe 1.

(2) Škodlivé daňové opatrenia sú široko definované v kódexe daňových postupov v podnikaní ako opatrenia, ktoré významne ovplyvňujú alebo môžu ovplyvniť výber miesta pre podnikateľskú činnosť v Spoločenstve. V kódexe sa ako „potenciálne škodlivé“ označujú opatrenia, ktoré zavádzajú výrazne nižšie skutočné zdanenie (vrátane nulového zdanenia) než sadzby, ktoré sa všeobecne uplatňujú v príslušných členských štátoch. (pozri http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/index_en.htm).

vatele, ktoré by slúžili ako referenčné údaje pri hodnotení stavu daňovej konkurencie. EHSV napriek tomu poznamenáva, že pre malé a stredné podniky nie sú daňové podmienky rozhodujúcim faktorom pri rozhodovaní o investíciách. Oveľa väčšiu úlohu zohrávajú v prípade nadnárodných spoločností, ktoré sú mobilnejšie.

D. Daňová súťaž sa netýka len zdaňovania podnikov. S narastajúcou mobilitou finančných aktív sa táto súťaž týka aj príjmov z kapitálu fyzických osôb a zdaňovania majetku.

E. Výbor zastáva názor, že koordinácia daňových predpisov v rámci rozličných správ by mohla vyvolať pákový efekt a posilniť fungovanie vnútorného trhu. Zároveň by mohla odstrániť prekážky a náklady na prispôbovanie sa rozličným daňovým pravidlám, najmä v pohraničných regiónoch. EHSV opakuje odporúčania, ktoré uviedol vo svojom nedávnom stanovisku na tému *Fiscalis 2013* (3).

F. Chýbajúca koordinácia priamych vnútroštátnych daní medzi členskými krajinami vedie podľa výboru k nezdaneniu (4), zneužívaniu situácie, či narušaniu fungovania jednotného trhu. Takýto stav globálne destabilizuje, či dokonca znižuje celkové daňové príjmy EÚ.

G. Neobmedzená daňová súťaž vo vnútri Spoločenstva by na jednej strane mohla zatažiť faktory daňového základu najmenej mobilných daňových subjektov (malé podniky alebo služby, ktoré nemožno relokovať) a na druhej strane by mohla viesť

(3) Ú. v. EÚ C 93, 27.4.2007.

(4) Dvojité nezdanenie môže byť výsledkom nedostatočnej koordinácie medzi vnútroštátnymi daňovými systémami. Nesúlady môže vzniknúť aj napríklad vo vzťahu k vymedzeniu dlhu a vlastného kapitálu zo strany členských štátov. Jeden členský štát môže považovať transakciu za vklad vlastného kapitálu a nie za úver, a preto nepovažuje príjem z kapitálu za zdaniteľný, zatiaľ čo iný členský štát môže považovať úver za dlh a a povolíť spoločnosti platiacej úroky odpočet zaplatených úrokov. Môže to viesť k odpočtu v jednom členskom štáte bez zodpovedajúceho zdanenia v inom členskom štáte. Ďalšia oblasť sa týka využívania hybridných subjektov, t.j. subjektov, ktoré jeden štát považuje za právnickú osobu (nepriehľadnú) a iný členský štát za osobu inú než právnickú (transparentnú); tento rozdiel vo vymedzení zo strany členských štátov môže viesť k dvojitému oslobodeniu alebo dvojitým odpočtom. (Zdroj: Oznámenie komisie na tému Koordinácia daňových systémov členských štátov na vnútornom trhu (KOM(2006) 823 v konečnom znení).

k prerozdeleniu daňového bremena smerom na daňových poplatníkov a spotrebiteľov, aby bolo možné pokryť verejné výdavky a sociálne transfery. Posledná možnosť by mala za následok narušenie sociálnej súdržnosti.

H. MSP a podniky poskytujúce služby sú najslabšie vybavené na to, aby dokázali využiť daňovú súťaž vo svoj prospech. Výbor navrhuje, aby boli na pomoc týmto podnikom na ich ceste na medzinárodné trhy vytvorené asistenčné služby, programy odbornej prípravy pre riadiacich pracovníkov takýchto podnikov (ako aj pre úradníkov verejnej správy) a vhodné databázy, najmä pre pohraničné a okrajové regióny EÚ.

I. Výbor sa nazdáva, že boj proti daňovým podvodom by mal byť prioritou a pripomína závery zo svojho nedávneho stanoviska v tejto oblasti (5).

J. Kvôli presunu daňového bremena na výrobné faktory s najnižšou mobilitou sa môže znížiť konkurencieschopnosť dotknutých podnikov a ich pracovných miest voči zahraničným konkurentom. Uvedený presun povedie k poklesu miery rastu HDP jednotlivých štátov, a ak sa nenájdu nové rozpočtové zdroje, môže zároveň vyvolať pokles objemu verejných investícií.

K. Daňová súťaž núti každý štát lepšie spravovať svoje verejné výdavky. Výbor žiada, aby sa tieto kroky neuskutočňovali na úkor ponuky či kvality verejných služieb príslušného štátu. Verejné služby sú nevyhnutné na udržanie a prilákanie nových výrobných aktivít, vďaka ktorým sa vytvárajú finančné zdroje, pracovné miesta, a napokon aj daňový základ. Daňová súťaž nesmie ohroziť financovanie alebo rozsah kolektívnej sociálnej ochrany.

L. Výbor podporuje snahu členských štátov vykoreniť škodlivú daňovú konkurenciu, ako aj ich úsilie odstrániť do roku 2010 rad škodlivých daňových režimov, podľa ich charakteristiky uvedenej v kódexe prijatom v roku 1997 (6). Vyzýva Komisiu, aby pokračovala v úsilí, ktoré vyvíja od toho istého roku.

M. Výbor takisto podporuje prístup Komisie zameraný na to, aby sa štátna pomoc, vrátane daňových výhod selektívne udeľovaných podnikom, využívala na plnenie dlhodobých cieľov v oblasti priemyselných zmien a územného rozvoja a zároveň bola v súlade s politikou hospodárskej súťaže v EÚ.

N. Výbor žiada, aby sa zaviedol spoločný konsolidovaný základ dane z príjmu právnických osôb (CCCTB) (7) vychádzajúci zo zásady zjednodušenia, spravodlivosti a transparentnosti daňových postupov v členských krajinách. To by umožnilo maximálne využiť potenciál vnútorného trhu, pričom by ostala zachovaná zvrchovanosť členských štátov v rozpočtovej a daňovej oblasti a štáty by sa vyhli riziku porušenia Zmluvy. Keďže by sa spoločný konsolidovaný základ dane z príjmu právnických osôb zaviedol pravdepodobne na základe posilnenej spolupráce, výbor by si želal, aby ho schválil čo najvyšší počet štátov.

(5) Stanovisko na tému Oznámenie Komisie o potrebe rozvinúť koordinovanú stratégiu s cieľom zlepšiť boj proti daňovým podvodom (Ú. v. EÚ C 161, 13.7.2007, p. 8).

(6) Kódex sa nachádza na internetovej stránke: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/harmful_tax_practices/index_en.htm#code_conduct. Pozri aj prílohu 4.

(7) Pozri nedávno vydané oznámenie Komisie s názvom „Vykonávanie programu Spoločenstva pre vyšší rast a zamestnanosť a zvýšenie konkurencieschopnosti podnikov v EÚ: Ďalší pokrok v roku 2006 a nasledujúce kroky smerom k návrhu o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmu právnických osôb (CCCTB)“, (KOM(2007) 223 v konečnom znení, 2.5.2007).

O. Výbor žiada viac informácií o obsahu, podmienkach a vývoji projektu v oblasti CCCTB, aby mohol prepracovať svoje stanovisko na túto zložitú tému strategického významu. Zatiaľ pripomína svoje prieskumné stanovisko z roku 2006, vypracované na žiadosť člena Komisie Kovácsa (8).

P. Napriek tomu by chcel výbor k CCCTB vysloviť viacero otázok a pripomienok. Považuje za vhodné, aby sa do tohto dobrovoľného projektu zapojilo čo najviac štátov (aj keď sa budú musieť vytvoriť prechodné opatrenia) a aby po uplynutí obdobia, počas ktorého by boli v platnosti oba systémy, členské štáty nakoniec začali uplatňovať jediný systém daňového základu na všetkých poplatníkov. Okrem toho by bolo potrebné posúdiť, či spoločný základ uplatňovaný na podniky pôsobiace na vonkajších trhoch bude mať na starosti nadnárodný orgán. Napokon sa treba zamyslieť nad tým, ako by takýto základ mohol ovplyvniť výšku sadzieb, keďže tie by sa mohli ešte väčšími rozptýliť. V takomto prípade by sa mohla stanoviť určitá maximálna sadzba, ktorá by sa nachádzala tesne pod hodnotou aktuálnej priemernej sadzby členských krajín.

Q. Výbor odporúča Komisii, aby intenzívnejšie sledovala daňové praktiky v niektorých „daňových rajoch“, ktoré sa usilujú získať zdaniteľné zdroje z daňových systémov členských krajín.

Druhá časť – Zdôvodnenie

1. Predmet stanoviska

1.1 Daňové podmienky (úroveň daňového zaťaženia a výška odvádzaných daní) sa často uvádzajú ako jedno z kritérií pri hodnotení príťažlivosti určitého územia ako miesta pre priemyselnú, finančnú a obchodnú činnosť. Avšak neexistuje zhoda pokiaľ ide o relatívny význam tohto kritéria vo vzťahu k ostatným podmienkam, ako je napríklad vzdialenosť od obchodného potenciálu, náklady na výrobu, dostatok kvalifikovanej pracovnej sily, infraštruktúra a vybavenosť, štátna pomoc atď.

1.2 Daňové systémy sú zložité a nie je jednoduché ich navzájom porovnávať. Napriek tomu je potrebné vedieť určiť, či daňové stimuly jednotlivých orgánov skutočne dosahujú stanovené ciele a dokázať odhadnúť vplyv rozhodnutí, ktoré majú podporiť pozitívne priemyselné zmeny, na príslušnú oblasť a porovnať ich s odhadovanými nákladmi.

1.3 Stanovisko výboru by chcelo navrhnúť smerovanie pre predvídanie a riadenie priemyselných zmien, pre ďalšie zvyšovanie európskej konkurencieschopnosti (v rámci plnenia cieľov Lisabonskej stratégie) a pre vytvorenie skutočného vnútorného trhu charakterizovaného zdravou a nenarušenou, alebo prinajmenšom „prijateľnou“, hospodárskou súťažou, ktorá je v súlade s pravidlami vnútorného trhu.

(8) ECO/165 – CESE 241/2006, Ú. v. EÚ C 88, 11.4.2006.

2. Daňová súťaž a mobilita hospodárskych faktorov

2.1 Mobilita hospodárskych faktorov sa vo vnútri EÚ zvyšuje z nasledujúcich dôvodov:

- veľké podniky považujú európsky vnútorný trh za celistvý priestor, za svoj domáci trh,
- elektronický obchod nepozná štátne hranice,
- výrobné a distribučné faktory čoraz väčšmi segmentujú svoje hodnotové reťazce a ich jednotlivé časti sú stále mobilnejšie⁽⁹⁾,
- zlepšenie dopravnej infraštruktúry a zníženie výdavkov vďaka zoskupovaniu prepravovaného nákladu podporujú priestorové rozmiestnenie podnikov a ich pobočiek,
- čoraz častejšie dochádza k nadnárodným akvizíciám a fúziám podnikov,
- mobilite hospodárskych investícií, osôb a kapitálu napomáha aj rozšírenie EÚ,
- zvyšovanie úrovne vedomostí a znalostí jazykov vedie k nárastu mobility osôb.

2.2 Každý členský štát využíva všetky prvky svojho daňového systému, či už špecifické alebo štrukturálne, na získavanie investícií a aktivít pre svoje územie, čím sa usiluje zvýšiť počet pracovných miest a základ pre svoje daňové príjmy.

Na druhej strane daňoví poplatníci (právnické a fyzické osoby) hľadajú mimo svojej krajiny možnosti, ako si zlepšiť hospodársku situáciu. Neoddeliteľnou súčasťou stratégií sú aj daňové odvody využívajúce rozdiely medzi daňovými systémami jednotlivých štátov.

2.3 Takáto daňová konkurencia pri získavaní investícií je realitou, s ktorou sa stretávame aj vo vnútri každého štátu.

2.4 Odhadnúť jej silu a skutočný vplyv na mobilitu výrobných faktorov a kapitálu nie je jednoduché. Na túto tému vzniklo množstvo štúdií, no napriek tomu neexistujú žiadne jednoznačné závery okrem tvrdenia, že daňové podmienky sú len jedným z určujúcich kritérií pri umiestňovaní mobilných investícií. Tento bod rozvineme nižšie.

2.5 Únia sa po zvýšení počtu členských krajín z 15 na 27 stala nepochybne pestrejšou. Každý z nových členských štátov má vlastné geografické, historické, kultúrne, spoločenské, politické a hospodárske podmienky. Do Únie prináša svoju osobitnú hospodársku štruktúru, ako aj vlastnú daňovú legislatívu.

3. Vplyv daňových podmienok na priemyselné zmeny

a) Zdaňovanie práce a zdaňovanie investovaného kapitálu

3.1 Úhrnný objem daňových príjmov a sociálnych odvodov v Európskej únii dosahuje v priemere 39 % európskeho HDP. Celkovo možno všetky odvody rozdeliť nasledovne⁽¹⁰⁾:

Daň zo zisku právnických osôb	10 %
Daň z príjmu fyzických osôb	25 %
Sociálne odvody	26 %
Nepriame dane	30 %
Iné dane	9 %
Daňové a sociálne odvody SPOLU	100 %

3.2 K nepriamym daniam patria hlavne všeobecné dane v oblasti spotreby, najmä daň z pridanej hodnoty (DPH), ktorá je na úrovni EÚ zosúladená, ďalej niektoré dane a clá na tovary a služby, ako aj spotrebné dane, ktoré sú v Únii čiastočne harmonizované. Nakoľko nepriame dane zohrávajú pri lokalizácii podnikov iba druhotnú úlohu, toto stanovisko sa zameriava najmä na dane z práce (bod 3.2.1) a dane týkajúce sa kapitálu investovaného fyzickými osobami (3.2.2).

3.2.1 **Daň z príjmov zamestnancov a všetky sociálne odvody** predstavujú približne polovicu všetkých daňových a iných odvodov. Tieto odvody sa priamo spájajú s prácou, a preto sa nimi zvyšujú náklady na pracovnú silu. Keďže cena pracovnej sily je finančným údajom, ktorý má pre hospodárske subjekty prvoradý význam, možno povedať, že dane a iné odvody (vrátane sociálnych odvodov), ktoré zafažujú príjem zamestnancov, môžu priamo či nepriamo ovplyvniť konkurencieschopnosť podnikov v EÚ. Ak verejné orgány vyberajú dane alebo zamestnanecké sociálne odvody od podnikov, ide o priamy vplyv. Ak tieto dane alebo sociálne odvody platia zamestnanci, v prvom rade sa tým znižuje čistý príjem zamestnancov. Neskôr to môže mať nepriamy vplyv na vyjednávania o ich hrubom príjme, či dokonca spôsobiť presun do iných regiónov a zabrániť tomu, aby sa rozvíjali iné činnosti ako výroba s nízkymi nákladmi na platy.

3.2.1.1 Ak sa cena práce zvyšuje, podniky sa prirodzene snažia zvyšovať produktivitu práce, a preto zvyšujú intenzitu vloženého kapitálu. Tento postup sa obzvlášť často vyskytuje v členských štátoch, kde je cena práce najvyššia. A naopak, relatívna cena faktora práce je premennou (jednou z mnohých), ktorá vedie podniky k tomu, aby svoje investície náročne na pracovnú silu umiestňovali skôr do členských krajín, kde je cena pracovnej sily najnižšia. Nakoľko daňové zaťaženie a sociálne odvody bývajú vyššie v členských štátoch, kde je odmeňovanie zamestnancov (vrátane zamestnaneckých sociálnych odvodov a daňového zaťaženia) vyššie ako európsky priemer, výškou daňového zaťaženia práce sa prehľbujú rozdiely v cene pracovnej sily, a teda napomáha vytváraniu pracovných miest predovšetkým v členských krajinách, kde je štruktúra nákladov konkurencieschopnejšia.

⁽⁹⁾ Pozri stanovisko výboru na tému „Vývoj hodnotového a dodávateľského reťazca v európskom a globálnom kontexte“ (CCMI/037 – Ú. v. EÚ C 168, 20.7.2007, p. 1).

⁽¹⁰⁾ Zdroj: OECD, Štatistika verejných príjmov, 1965-2005, vydanie z roku 2006. Údaje sa vzťahujú na EÚ s 15 členskými krajinami.

3.2.1.2 Z pohľadu spotrebiteľa ovplyvňujú konečnú cenu priemyselných výrobkov samozrejme všetky typy nákladov, vrátane daní. Nepriame dane sa pri predaji spotrebiteľovi uplatňujú na výrobok jednotne. DPH sa vždy a v rovnakej výške platí v členskom štáte spotrebiteľa, bez ohľadu na to, či bol výrobok vyrobený v podniku nachádzajúcom sa v danom či inom členskom štáte alebo mimo EÚ. Naproti tomu dane uplatňované v Únii v rozličných štádiách výroby, najmä dane a iné odvody zafažujúce cenu práce, sú čisto vnútroštátnej povahy a vzťahujú sa na výrobok v mieste jeho výroby. Z toho vyplýva, že spotrebiteľ si môže vybrať medzi výrobkami s vyšším alebo nižším daňovým zaťažením v závislosti od členského štátu, v ktorom boli vyrobené. Okrem toho, aj keby boli sociálne a daňové odvody zafažujúce prácu v rámci Únie zosúladené, spotrebiteľ by mal vždy možnosť rozhodnúť sa medzi výrobkami z EÚ (zafaženými vyššími či nižšími daňami a sociálnymi odvodmi) a produktmi pochádzajúcimi z krajín mimo EÚ, na ktoré sa vzťahuje iné, či dokonca výrazne nižšie zaťaženie. Je teda potrebné nielen skoordinať štruktúru daňových a sociálnych odvodov z práce vo vnútri Únie, ale do analýzy treba začleniť aj hľadiská spojené s obchodom medzi EÚ a zvyškom sveta.

3.2.1.3 Výbor odporúča Komisii, aby intenzívnejšie sledovala daňové praktiky v niektorých „daňových rajoch“, ktoré by sa mohli usilovať získať zdaniteľné zdroje z daňových systémov členských krajín.

3.2.2 **Zdaňovanie investovaného kapitálu** sa analyzuje najprv na úrovni podnikov a následne aj na úrovni investorov, teda predovšetkým akcionárov.

3.2.2.1 Daň zo zisku právnických osôb sa vyrubuje v nominálnych sadzbách⁽¹¹⁾, ktoré sa v jednotlivých členských štátoch značne líšia (pozri tabuľku v prílohe 2). Belgicko, Nemecko, Španielsko a Malta majú sadzby od 34 % do 38 %, pričom Cyprus, Írsko, Litva a Lotyšsko uplatňujú sadzby od 10 % do 15 %.

Vo všeobecnosti sú daňové sadzby v nových členských štátoch podstatne nižšie než v starých členských krajinách: priemer pre 15 krajín EÚ dosahuje 29,5 %, no pre nových 10 krajín je to 20,3 %⁽¹²⁾.

3.2.2.2 Napriek tomu sú nominálne daňové sadzby len neúplným ukazovateľom daňového zaťaženia. Pri hodnotení skutočného daňového bremena treba totiž prihliadnúť aj na

⁽¹¹⁾ *Zákonná daň* je sadzba určená podľa zákona.

Reálna daň je výška dane, ktorú odvedie jednotlivec alebo podnik po zohľadnení všetkých ďalších daňových protinárokov zo strany štátu alebo platieb, vydelená celkovým príjmom alebo zdaniteľným príjmom jednotlivca alebo podniku.

Implicitná daň sa definuje zvlášť pre každú hospodársku funkciu. Vypočítava sa ako podiel celkových daňových príjmov danej kategórie (spotreba, práca a kapitál) k príslušnému úhrnnému daňovému základu definovanému na základe účtov pre oblasť výroby a príjmov z národných účtov.

Celková implicitná daň z kapitálu sa vypočítava ako podiel príjmu zo všetkých kapitálových daní a (v zásade) všetkého potenciálne zdaniteľného kapitálu a príjmu podnikov v hospodárstve. Mala by predstavovať priemerné daňové zaťaženie kapitálového príjmu.

(Zdroj vyššie uvedených definícií: Európska komisia, GR TAXUD – pozri „Štruktúry daňových systémov v EÚ“ – *Structures of the taxation systems in the EU, 1995-2004*, Európska komisia).

V prílohách 2 a 3 sa nachádzajú porovnávacie tabuľky nominálnych a implicitných sadzieb z kapitálu v EÚ. Kvôli rozdielom v metóde výpočtu reálnej dane nie je možné poskytnúť ekvivalenčnú tabuľku pre uvedené sadzby.

⁽¹²⁾ Zdroj: Európska komisia, „Štruktúry daňových systémov v EÚ“ – *Structures of the taxation systems in the European Union: 1995-2004*, s. 83 (doc. TAXUD E4/2006/DOC/3201). Údaje za Bulharsko a Rumunsko ešte nie sú k dispozícii.

spôsob výpočtu zdaniteľného príjmu a na rozličné technické operácie, ktoré sa vykonávajú pri určovaní výšky daňových odvodov. Preto je užitočné prihliadnúť aj na výšku implicitnej dane z kapitálu, pri ktorej sa porovnávajú dane platené podnikmi s hrubým prevádzkovým ziskom podnikov⁽¹³⁾. (pozri tabuľku v prílohe 3).

3.2.2.3 Rozdiel medzi uvedenými dvomi spôsobmi merania je zarážajúci:

— Niektoré členské štáty udávajú veľmi vysokú nominálnu daňovú sadzbu, no zdá sa, že v skutočnosti uplatňujú na svoje podniky relatívne nízke daňové zaťaženie.

— Iné členské štáty udávajú „atraktívnu“ (veľmi nízku) nominálnu daňovú sadzbu, no zdá sa, že v skutočnosti uplatňujú na príjem podnikov relatívne vysoké daňové zaťaženie.

— Zo situácie jasne vyplýva, že niektoré členské krajiny uplatňujú vysokú daň na úzky daňový základ, pričom iné uplatňujú nižšiu sadzbu na širší základ. Reálne daňové zaťaženie závisí od uvedených dvoch premenných, takže pri analýze nie je možné posudzovať len oficiálne daňové sadzby. Túto tézu potvrdzujú napríklad aj údaje týkajúce sa Írska a Nemecka⁽¹⁴⁾.

3.2.2.4 Už len tieto samotné štatistické údaje ilustrujú zložitosť problematiky daňovníctva⁽¹⁵⁾. Nechceme vyvodzovať predčasné závery, a preto sa obmedzíme na konštatovanie existujúcich rozdielov medzi členskými štátmi, ktoré môžu v konkrétnej situácii pre daný podnik vyvíjajúci hospodársku činnosť na európskom trhu znamenať daňové zaťaženie (vrátane sociálnych odvodov), ktoré sa značne odlišuje v závislosti od jednotlivých členských štátov.

b) Hodnotový reťazec podniku

3.3 Malé a stredné podniky (MSP), predovšetkým podniky v pohraničných a okrajových regiónoch EÚ, sa čoraz viac otvárajú voči globalizácii trhov – či už sa na nej zúčastňujú aktívne alebo sú len vystavené jej vplyvom. Často ide o podniky s osobným a rodinným kapitálom, ktoré väčšinou neprofitujú z daňovej súťaže do takej miery ako veľké nadnárodné spoločnosti. V podstate nemajú potrebnú organizáciu, spôsob riadenia a ani prostriedky a poznatky na to, aby z tejto konkurencie

⁽¹³⁾ Presnejšia metodologická analýza a podrobná prezentácia údajov – pozri *op.cit.*, s. 84-87.

⁽¹⁴⁾ Čo sa týka Nemecka a Írska, aj ďalší ukazovateľ by mohol potvrdiť spomenutý paradox. Daň z kapitálu v Nemecku totiž predstavuje 15 % celkového daňového zaťaženia, kým v Írsku tento podiel dosahuje 28 %. (Zdroj: „Structures of the taxation systems in the EU, 1995-2004“, Európska komisia, tabuľka C.3_T).

⁽¹⁵⁾ V rámci tohto stanoviska nebude možné analyzovať uvedené údaje pre každý členský štát ani hľadať pre každú krajinu presné vysvetlenia či rozoberať štatistické ukazovatele z iných databáz.

dokázali ťažiť. Zosúladovanie daňových priznaní v jednotlivých krajinách, rozdiely v daňových základoch a sadzbách, rozličné výnimky a pravidlá pre odpisovanie atď. v jednotlivých krajinách spôsobujú pre tieto MSP naopak ďalšie náklady, ktoré im sťažujú prístup na vonkajšie trhy. Napriek tomu však táto časť MSP, ktoré majú (alebo ešte plánujú získať) medzinárodný rozmer, predstavuje jednu z najlepších možností rastu pokiaľ ide o vytváranie majetku, pridanej hodnoty, inovácií a prirodzene pracovných miest v súlade s Lisabonským procesom. Na pomoc týmto podnikom v ich aktivitách by sa preto mal vytvoriť osobitný útvar. V tejto súvislosti by sa mala riadiacim pracovníkom v podnikoch, ako aj zamestnancom verejnej správy poskytnúť odborná príprava, aby dokázali zvládnuť príslušné zmeny.

3.4 Mnoho podnikov, ktoré majú značný vplyv na obchod vo vnútri Spoločenstva, a teda aj podniky pôsobiace v medzinárodnom obchode mimo EÚ, väčšinou pracujú na základe iného hospodárskeho modelu:

- tieto podniky majú formu kapitálovej spoločnosti a akcionári nemusia mať bydlisko v regióne či dokonca členskom štáte, v ktorom sa nachádza hlavné sídlo podniku,
- väčšinou sa skladajú z materských spoločností a pobočiek a vytvárajú viac či menej zomknutú skupinu,
- jednotlivé subjekty skupiny pôsobia vo viacerých členských štátoch,
- jednotlivé časti skupiny majú špecifické úlohy, každá z nich sa podieľa na vytváraní hodnoty a hodnotový reťazec je rozdelený medzi viaceré spoločnosti, pričom každá z nich má svoju úlohu v rámci celku.

3.5 Moderné priemyselné skupiny zabezpečujú množstvo úzko prepojených hospodárskych funkcií (riadenie hodnotových a dodávateľských reťazcov, organizácia jednotlivých štádií výroby, zhodnocovanie nehmotných aktív ako napr. know-how, patentov a značiek), ktoré majú za cieľ zabezpečiť odbyt podľa stratégie vypracovanej na základe systematickej analýzy trhov. Rozhodnutia o tom, kam umiestniť jednotlivé hospodárske funkcie, sa riadia logikou celku, v ktorej zohrávajú úlohu aj daňové podmienky.

3.6 V rámci takejto skupinovej štruktúry treba analyzovať každý právny subjekt a zároveň aj celú skupinu. Skupina prideluje hospodárske funkcie svojim subjektom v závislosti od hospodárskych údajov o trhu, pričom sa usiluje dosiahnuť optimálnu efektívnosť a rentabilitu celku z globálneho pohľadu. Je legitímne, ak členské štáty doladujú svoje daňové systémy tak, aby stimulovali hospodársku aktivitu. Takisto je však legitímne, ak sa podniky vyrovnávajú s daňovým zaťažením rovnako ako s inými nákladmi.

3.7 Každý právny subjekt podlieha daňovému právu platnému v mieste jeho pôsobenia a údaje o daňovom systéme sú súčasťou logiky riadenia celej skupiny, rovnako ako ostatné prvky ovplyvňujúce rozhodovanie.

3.8 Skutočná situácia priemyselných skupín pôsobiacich na trhoch v Únii je teda veľmi zložitá. Skôr než hovoriť o lokalizácii, delokalizácii alebo relokácii skupiny, by realitu väčšmi vystihla funkčná analýza priemyselnej štruktúry a určenie faktorov ovplyvňujúcich lokalizáciu, ktoré sa uplatňujú v rámci rozličných hospodárskych funkcií v členských štátoch, na úrovni EÚ či dokonca mimo nej. Niektoré hospodárske funkcie sú mobilnejšie než ostatné a pri niektorých mobilných funkciách sú daňové podmienky dôležitejšie pre rozhodnutie o lokalizácii podniku než pri iných. Hoci sú daňové podmienky očividne jednou z premenných pri rozhodovaní, bolo by nesprávne preceňovať ich význam pri voľbe umiestnenia činnosti podnikov.

4. *Usmerňovanie konkurencie medzi členskými štátmi v oblasti zdaňovania podnikov*

4.1 Daňová súťaž vo vnútri EÚ sa momentálne riadi tromi súbormi opatrení:

- kódex v oblasti daní a systém oznamovania zmien v daňovej legislatíve, zavedené v roku 1997, priniesli aktívny dialóg medzi ministerstvami financií v snahe dosiahnuť, aby legislatívne opatrenia nepodnecovali škodlivú daňovú súťaž (body 4.2 až 4.4),
- európske právo hospodárskej súťaže, a najmä legislatíva v oblasti štátnej pomoci, ktorá má za cieľ zabrániť, aby následkom zavedenia určitých daňových režimov alebo uplatňovania daňového práva v konkrétnych situáciách niektoré štáty získali štátnu pomoc v rozpore s fungovaním spoločného trhu (body 4.5 až 4.7),
- väčšina členských štátov prijala legislatívne opatrenia na to, aby zabránili vzniku umelých a škodlivých štruktúr, vďaka ktorým by podniky mohli profitovať zo zvýhodnených daňových režimov (bod 4.8).

4.2 **Kódex správania**, ktorý nie je právne záväzný, žiada členské štáty, aby dodržiavali zásady *zdravej* daňovej súťaže. Vďaka tomuto procesu bol určený rad daňových opatrení legislatívnej a administratívnej povahy, ktoré majú (alebo by mohli mať) významný vplyv na umiestňovanie ekonomických aktivít podnikov v EÚ. Dotknuté členské štáty s ním súhlasili a prijali konkrétne záväzky smerujúce k zmene uvedených režimov tak, aby z nich boli najneskôr do roku 2010, okrem výnimiek ⁽¹⁶⁾, odstránené prvky *škodlivej* daňovej súťaže.

4.3 Výbor víta výsledky, ktoré sa dosiahli vďaka tomuto kódexu správania, pretože odstránením *škodlivých* postupov v daňovej oblasti ⁽¹⁷⁾ posilnia členské štáty *zdravú* daňovú súťaž v EÚ a prispejú k dokončeniu vnútorného trhu.

Výbor vyzýva Komisiu, aby pokračovala v tejto iniciatíve, rozšírila rozsah kódexu a posúdila niektoré osobitné daňové režimy zavedené v posledných rokoch.

⁽¹⁶⁾ Pri niektorých režimoch boli odsúhlasené neskoršie termíny, až do roku 2016.

⁽¹⁷⁾ Pozri definíciu uvedenú v poznámke č. 2.

4.4 Zároveň bol zriadený **komunikačný systém** medzi členskými štátmi a Komisiou, prostredníctvom ktorého sa kontroluje, či sú zmeny v daňovom práve v súlade s politikou Únie. Členské štáty sa zaviazali, že nezavedú nové daňové opatrenia, ktoré by poškodzovali záujmy Únie.

4.5 Už Rímska zmluva obsahuje **ustanovenia, ktoré členským štátom zakazujú udeľovať podnikom pomoc**, vrátane daňových výhod, ktorá naruša alebo by mohla narušiť hospodársku súťaž na spoločnom trhu a udeľujú Komisii zodpovednosť zabezpečiť dohľad a dozor v tejto veci. V roku 1997 ministri financií iniciovali prípravu kódexu správania a na schôdzi rady Ecofin výslovne poverili Komisiu, aby sa aj naďalej zaoberala štátnou pomocou a pokračovala v boji proti daňovej legislatíve členských štátov, ktorá je v rozpore s vyššie uvedenými ustanoveniami Zmluvy.

4.6 Komisia za posledných desať rokov postupne rozširovala svoje pôsobenie v tejto oblasti. V spolupráci s členskými štátmi začala túto otázku skúmať, a napokon spresnila podmienky svojho konania vo viacerých oblastiach a takisto sa podujala na konkrétne kroky v súvislosti s osobitnými daňovými opatreniami niektorých členských štátov.

4.7 Na rozdiel od kódexu správania, ktorý má politický a nezáväzný charakter, je právo v oblasti štátnej pomoci právne záväzné. Komisia tu má rozsiahle právomoci a môže zakázať, aby do platnosti vstúpilo rozhodnutie o štátnej pomoci, ktorá nie je v súlade s pravidlami, môže nariadiť jeho úpravu, či dokonca prinútiť daný členský štát, aby si vyžiadal vrátenie štátnej pomoci, ktorá bola udelená v rozpore s pravidlami spoločného trhu, ak jej udelenie nebolo vopred oznámené. Podniky, ktoré dané prostriedky získali, sú v takomto prípade povinné nahradiť finančné výhody, ktoré im boli udelené.

4.8 Vo väčšine členských štátov existujú **daňové opatrenia na zabránenie daňovým únikom a presunu činnosti** na územia s výhodnejšími daňovými podmienkami. Všetky členské štáty si totiž želajú prilákať na svoje územie hospodársku činnosť, poberať v súvislosti s ňou daňové príjmy a zabrániť presunu daňových základov do cudziny.

4.8.1 Napriek tomu, že sa takéto daňové opatrenia v jednotlivých štátoch líšia, vzniká tu niekedy otázka, či sú tieto postupy zlučiteľné s vnútorným trhom a voľným pohybom v rámci Únie, ak má byť platné daňové právo vo všetkých členských štátoch v súlade s právom Spoločenstva. Súdny dvor Európskych spoločenstiev vo svojom stanovisku k tejto otázke uviedol, že vo svojej podstate sú opatrenia zamerané na predchádzanie daňovým únikom a presun príjmov na územia s výhodnejšími daňovými podmienkami nezlučiteľné so zásadou voľného pohybu vo vnútri EÚ. Takéto opatrenia však možno odôvodniť len vtedy, keď sa obmedzujú na boj proti vytváraniu umelých a škodlivých štruktúr v primeranom rozsahu.

4.9 Výbor sa nazdáva, že boj proti daňovým podvodom musí byť prioritou a pripomína závery zo svojho nedávneho stanoviska v tejto oblasti ⁽¹⁸⁾.

4.10 V Rímskej zmluve sa v článku 93 uvádza, že Rada prijme jednomyselne „pravidlá na zosúladovanie právnych predpisov týkajúcich sa dane z obratu (...), aby sa tým zabezpečilo vytvorenie a fungovanie vnútorného trhu“.

4.11 Európska komisia prišla s viacerými zaujímavými iniciatívami na dokončenie vnútorného trhu pomocou opatrení týkajúcich sa zdaňovania podnikov. Komisia predovšetkým 3. mája 2007 potvrdila, že pokračuje v činnosti zameranej na zavedenie spoločného konsolidovaného základu dane z príjmu právnických osôb (CCCTB). Komisar zodpovedný za dane plánuje predstaviť v prvej polovici roku 2008 návrh smernice o uplatňovaní CCCTB od roku 2010. Výbor súhlasí s názorom Komisie, že CCCTB by mohol veľkou mierou prispieť k úspešnému vybudovaniu vnútorného trhu, aj keď tento krok prinesie väčšiu transparentnosť, a teda aj aktívnejšiu daňovú súťaž. Výbor vyzýva Komisiu, aby aj napriek zložitým problémom nepoľavovala v tejto práci. V súčasnej fáze sa však zdá byť predčasné vyjadrovať sa k tomuto návrhu podrobnejšie, keďže Komisia ešte nepredstavila presnejšiu definíciu spoločného konsolidovaného základu ani spôsob zavedenia konsolidovaného systému zdaňovania pre 27 členských štátov EÚ. Napriek tomu by chcel výbor k návrhu CCCTB v oblasti zdaňovania podnikov vyjadriť viacero úvah a otázok do budúcnosti.

5. Úvahy a otázky výboru k návrhu spoločného konsolidovaného základu dane z príjmu právnických osôb (CCCTB)

5.1 Keďže spoločný konsolidovaný základ dane z príjmu právnických osôb by mohol byť pre členské štáty dobrovoľný (pravdepodobne by bol zavedený na základe posilnenej spolupráce), výbor by si želal, aby ho schválil čo najvyšší počet štátov, aj keď sa budú musieť vytvoriť prechodné opatrenia.

5.2 Ak bude návrh CCCTB pre podniky dobrovoľný, možnosť voľby povedie k tomu, že úrady v členských štátoch, ktoré na tento systém pristúpia, budú musieť spravovať dva systémy priznávania daní a daňových sadzieb. Je vhodné o tejto možnosti reálne uvažovať v čase, keď sa väčšina členských štátov usiluje zvyšovať produktivitu svojej štátnej služby?

5.3 Ak na CCCTB pristúpia nadnárodné spoločnosti, neexistuje tu riziko, že štát, ktorý podporuje uplatňovanie CCCTB, nebude s podnikmi na svojom území zaobchádzať rovnako (formality, účtovný a daňový režim)?

⁽¹⁸⁾ Stanovisko na tému oznámenie Komisie o potrebe rozvinúť koordinovanú stratégiu s cieľom zlepšiť boj proti daňovým podvodom (ECO/187 – Ú. v. EÚ C 161, 13.7.2007, p. 8).

5.4 Nemali by sme si s ohľadom na predchádzajúce dva body želať, aby sa postupne uplatňoval na všetkých daňových poplatníkov v danom štáte jednotný systém?

5.5 Ak má projekt CCCTB priniesť vyššiu transparentnosť, mal by spoločný základ spravovať nadnárodný orgán?

5.6 So zavedením CCCTB sa rozdiely medzi daňovými systémami skryté vo vypočítavaní daňového základu premietnu do sadziieb v členských štátoch, ktoré tento systém prijímú. Nepovedie uplatňovanie spoločného daňového základu k ešte väčším rozdielom medzi daňovými sadzbami (prinajmenšom nominálnymi)? Existuje tu riziko, že sa oživí daňová súťaž v oblasti uvádzaných sadziieb. Zo štúdie Komisie z roku 2001 vyplýva, že

za narušenia trhu spôsobené daňovou súťažou sú predovšetkým zodpovedné rozdiely v nominálnych sadzbách!

5.7 Ak by rozdiely v daňových sadzbách medzi členskými štátmi uplatňujúcimi CCCTB ostali zachované (oproti nedávnomu trendu približovania sadziieb) alebo ak by sa dokonca zväčšili, nemožno uvažovať o zavedení minimálnej daňovej sadzby v týchto krajinách? Jej hodnota by mohla byť napríklad tesne pod úrovňou sadzby, ktorú prijali nové členské štáty. Situácia týchto krajín v oblasti dovozu kapitálu zo zahraničia by ostala nezmenená. Ostatné členské štáty by mohli prijať vyššie daňové sadzby bez obáv pred vonkajšou daňovou politikou, ktorá by bola príliš agresívna voči ich hospodárskemu kapitálu.

V Bruseli 13. decembra 2007.

Predseda

Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru

Dimitris DIMITRIADIS

Stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru na tému „Vplyv európskych právnych predpisov v oblasti životného prostredia na priemyselné zmeny“

(2008/C 120/15)

Európsky hospodársky a sociálny výbor sa 16. februára 2007 rozhodol vypracovať podľa článku 29 ods. 2 vnútorného poriadku stanovisko z vlastnej na tému:

„Vplyv európskych právnych predpisov v oblasti životného prostredia na priemyselné zmeny“.

Poradná komisia pre priemyselné zmeny poverená prípravou návrhu stanoviska výboru v danej veci, prijala svoje stanovisko 13. novembra 2007. Spravodajcom bol pán PEZZINI a pomocným spravodajcom pán NOWICKI.

Európsky hospodársky a sociálny výbor prijal na svojom 440. plenárnom zasadnutí 12. a 13. decembra 2007 (schôdza z 12. decembra) 137 hlasmi za, pričom 1 člen hlasoval proti a 1 sa hlasovania zdržal, nasledujúce stanovisko:

1. Závety a odporúčania

1.1 Politika životného prostredia je v súčasnosti jednou z hlavných sociálnych výziev pre orgány verejnej správy a zodpovedných pracovníkov v oblasti hospodárstva. Váhavý prístup k otázkam životného prostredia na celosvetovej úrovni už nemôže byť zámienkou na odkladanie zmien v predpisoch a v správaní, ktoré sú potrebné na zabezpečenie základného cieľa EÚ, ktorým je dosiahnutie trvalo udržateľného rozvoja.

1.2 Európsky priemysel má dostatočný potenciál na to, aby sa stal trvalo udržateľným hospodárstvom, ale jeho úspech bude stále viac závisieť od inovačnej schopnosti, ktorú dokáže vložiť do priemyselných zmien, ktoré sú dôsledkom otvorenia trhov, procesu globalizácie a technických a kognitívnych zmien v oblasti technológií a v postojoch, ktoré urýchľuje zvyšujúce sa povedomie o zásadách ochrany životného prostredia a prírodných zdrojov.

1.3 Výbor zastáva názor, že všetky hospodárske a sociálne subjekty, tak verejné ako aj súkromné, ako aj politici a orgány verejnej správy si musia byť v plnej miere vedomí toho, že čelíme novej hospodárskej revolúcii, ktorá posúva do popredia rozvoja kvalitu života a životného prostredia a vyžaduje nový integrovaný prístup k plánovaniu, výrobe a spotrebe, k zachovaniu a spravovaniu prírodných zdrojov.

1.4 Výbor zastáva názor, že je nutné urýchlene zmeniť defenzívny a reaktívny postoj za presvedčivý a proaktívny postoj, ktorý by pripravil budúcnosť na úrovni EÚ a členských štátov vydaním jasného a stabilného rámca pozitívnych opatrení na trvalo udržateľnom základe, ktoré by urýchlili:

— rozvoj a uplatnenie čistých procesných a výrobných technológií v praxi,