Stanovisko Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru

Návrh smernice Rady o spoločnom konsolidovanom základe dane z príjmov právnických osôb (CCCTB)

[COM(2016) 683 final – 2016/0336 (CNS)]

Návrh smernice Rady o spoločnom základe dane z príjmov právnických osôb

[COM(2016) 685 final – 2016/0337 (CNS)]

(2017/C 434/09)

Spravodajca: **Michael McLOUGHLIN**

Konzultácia	Rada Európskej únie, 21. 11. 2016
Právny základ	článok 115 Zmluvy o fungovaní Európskej únie
Príslušná sekcia	sekcia pre hospodársku a menovú úniu, hospodársku a sociálnu súdržnosť
Prijaté v sekcii	7. 9. 2017
Prijaté v pléne	20. 9. 2017
Plenárne zasadnutie č.	528
Výsledok hlasovania (za/proti/zdržalo sa)	182/2/11

1. **Závery a odporúčania**

1.1. EHSV súhlasí so zámermi návrhov Komisie v oblasti CCCTB.

1.2. EHSV odporúča, aby sa vyvinulo čo najväčšie úsilie na dosiahnutie konsenzu o CCCTB s prihliadnutím na citlivú povahu otázok z hľadiska subsidiarity a štátnej suverenity.

1.3. EHSV rozumie zdôvodneniu prístupu rozdeleného na dve etapy, ktorý zaujala Komisia, ale naliehavo žiada, aby sa po dohode o spoločnom základe urýchlene začala druhá etapa, keďže spoločnosti pocítia najväčšie prínosy až po konsolidácii. Pokiaľ ide o boj proti agresívnemu daňovému plánovaniu, niektoré prínosy sa prejavia už v prvej etape, úlohu však dovŕši až konsolidácia.

1.4. EHSV oceňuje, že Komisia znovu predložila návrh na CCCTB s cieľom podporiť jednotný trh a bojovať proti agresívnemu daňovému plánovaniu a prideľuje príjem tam, kde sa vytvára hodnota. EHSV nalieha na členské štáty, aby sa snažili dokončiť obe etapy, ako účinný prostriedok na boj proti daňovým podvodom a na podporu rastu.

1.5. Rovnako ako v roku 2011 EHSV odporúča prehodnotiť vzorec na rozdelenie v rámci CCCTB. Komisia a členské štáty by mali zvážiť, či vylúčiť duševné vlastníctvo z rozdeľovania na základe vzorca. Možno by sa mal upraviť aj kľúč vychádzajúci z predaja podľa miesta určenia, aby sa zaručila spravodlivejšia implementácia. Výbor sa obáva, že ak sa tento kľúč bude uplatňovať, mnohé menšie vyvážajúce členské štáty stratia značnú časť svojho zdaniteľného príjmu v prospech veľkých spotrebiteľských členských štátov. EHSV sa domnieva, že cieľom návrhu by malo byť nájsť spravodlivý vzorec a vyhnúť sa systematicky nevyváženému účinku.

1.6. EHSV vyzýva na opatrnosť pri návrhoch týkajúcich sa odpisovania, aby sa zaistilo, že budú odrážať skutočné skúsenosti podnikov. Odpisy môžu byť príliš obmedzené pre určité triedy aktív, ktoré vzhľadom na tempo technologických zmien veľmi rýchlo zastarávajú.

1.7. EHSV víta uznanie daňového režimu kapitálového financovania pre investície podnikov prostredníctvom návrhu na zrovnoprávnenie dlhového a kapitálového financovania. Spoločnosti čeliace hospodárskym ťažkostiam by však nemali byť vystavené väčšej daňovej záťaži.

1.8. EHSV odporúča, aby sa zabezpečilo, že návrhy zaistia spravodlivú rovnováhu medzi členskými štátmi. Ich dosah by sa mal preto podrobne preskúmať osobitne pre každý členský štát, a to z hľadiska atraktívnosti pre investície a schopnosti vytvárať a zachovávať pracovné miesta. EHSV zdôrazňuje, že členské štáty by mali na tento účel poskytnúť relevantné informácie.

1.9. EHSV odporúča, aby návrhy CCCTB vzhľadom na stanovený cieľ poskytnúť istotu a jednoduchosť podľa možností obmedzovali zložitosť. Toto je obzvlášť dôležité pre zaobchádzanie s nehmotnými aktívami v súvahe spoločnosti.

1.10. EHSV nalieha na Komisiu, aby riešila potrebu flexibility a zabezpečila, že štáty a podniky budú schopné reagovať na meniace sa globálne alebo domáce hospodárskej okolnosti, a zároveň rešpektovali postupy EÚ a spoluprácu v rámci nej.

1.11. CCCTB by bol účinnejší a dosiahnutie jednomyseľnej dohody o ňom by bolo pravdepodobnejšie, keby sa riešili viaceré kľúčové otázky načrtnuté v tomto stanovisku.

2. **Návrh Komisie**

2.1. Obnovený návrh spoločného konsolidovaného základu dane z príjmov právnických osôb (CCCTB) je jednotným súborom pravidiel na výpočet zdaniteľného zisku spoločností v EÚ, ktorého cieľom je významne prispieť k rastu, konkurencieschopnosti a spravodlivosti v rámci jednotného trhu. Pri uplatňovaní systému CCCTB by cezhraničné spoločnosti pri výpočte svojich zdaniteľných príjmov namiesto rôznych vnútroštátnych pravidiel dodržiavali jeden systém EÚ. Spoločnosti by podávali jedno daňové priznanie za všetky svoje aktivity v EÚ a kompenzovali straty v jednom členskom štáte ziskami v inom. Transakcie v rámci skupiny podnikov by sa už nezdaňovali na úrovni jednotlivých entít, čím by sa odstránili otázky transferového oceňovania v oblasti CCCTB. Konsolidované zdaniteľné zisky by sa podľa vzorca na rozdelenie podelili medzi členské štáty, v ktorých skupina pôsobí. Jednotlivé členské štáty by potom vlastnou daňovou sadzbou pre právnické osoby zdanili svoj podiel zisku.

2.2. V porovnaní s návrhom z roku 2011 obsahuje tento návrh aj nové ustanovenia. Po prvé, v návrhoch z roku 2016 sa požadujú povinné, a nie dobrovoľné pravidlá, ktorými sa majú riadiť konsolidované skupiny s ročným obratom 750 miliónov EUR alebo viac. Po druhé, zavádzajú sa pravidlá, ktoré majú pomôcť spoločnostiam čeliť zvýhodňovaniu dlhového financovania a podnietiť ich, aby na financovanie investícií získavali kapitál. A po tretie, zavádza sa super-odpočet pri výskume a vývoji. Dokumenty o spoločnom základe dane obsahujú tiež návrhy na dočasný cezhraničný odpočet strát s následným znovuzahrnutím, až kým sa nezavedie konsolidácia. Druhý krok v rámci návrhov prebehne po dosiahnutí politickej dohody o návrhoch týkajúcich sa spoločného základu dane. Dovtedy bude druhá etapa čakať na prerokovanie v Rade.

2.3. Súčasný návrh Komisie tvoria dva osobitné návrhy na smernice Rady. Jeden z návrhov sa týka spoločného základu dane z príjmov právnických osôb (CCTB) a druhý spoločného konsolidovaného základu dane z príjmov právnických osôb (CCCTB). Ich oddelenie do dvoch osobitných návrhov je hlavným rozdielom medzi návrhom z roku 2011 a návrhmi z roku 2016. Komisia navrhuje etapový prístup, v rámci ktorého sa najprv zavedie spoločný základ dane z príjmov právnických osôb, na ktorý neskôr nadviaže konsolidovaný základ dane z príjmov právnických osôb.

2.4. Komisia znovu predkladá návrh týkajúci sa CCCTB s cieľom bojovať proti agresívnemu daňovému plánovaniu a pomôcť jednotnému trhu s vedomím, že je nepravdepodobné, že by sa „prijal vcelku bez toho, aby sa postupovalo po etapách“. Komisia však zdôrazňuje, že konsolidácia je neoddeliteľnou súčasťou návrhov. Povinný charakter CCCTB pre podniky s obratom viac než 750 mil. EUR je súčasťou stratégie na zlepšenie vyhliadok rastu a boj proti agresívnemu daňovému plánovaniu. Komisia je presvedčená, že návrhy sú vo všeobecnosti príťažlivejšie pre podniky, pokiaľ ide o dodržiavanie predpisov a zložitosť, a z hľadiska daňových úľav uprednostňujú vlastný kapitál pred zadlžením. Za výhodu týchto návrhov Komisia považuje aj cezhraničné kompenzácie strát v jednom členskom štáte ziskami v druhom.

2.5. Komisia uvádza, že platné pravidlá medzinárodného zdaňovania príjmov právnických osôb „už nie sú vhodné pre aktuálny kontext“. Keď sa vnútroštátne pravidlá vypracujú bez zohľadnenia medzinárodných otázok, môže podľa Komisie vzniknúť nesúlad. Návrhy z roku 2016 sú síce povinné pre väčšie skupiny, ponúkajú však aj systém dobrovoľného súladu pre ostatné subjekty, ktoré podliehajú dani z príjmov právnických osôb v EÚ, ale nedosahujú obrat viac ako 750 mil. EUR. Komisia je názoru, že tieto návrhy pripisujú príjmy tam, kde bola vytvorená hodnota.

2.6. Komisia uznáva, že tieto návrhy sú ambiciózne, a preto ich treba implementovať postupne. Uvádza sa v nich, že zložité diskusie o prvku konsolidácie môžu oddialiť prediskutovanie ďalších dôležitých oblastí, v ktorých môže panovať väčšia zhoda. Oba návrhy sa však predkladajú spolu ako súčasť jednej iniciatívy. Komisia ďalej uvádza, že konsolidácia je aj naďalej zásadným prvkom iniciatívy a najväčšie daňové prekážky, ktorým čelia príslušné skupiny, možno odstraňovať len prostredníctvom konsolidácie.

3. **Prínosy návrhu**

3.1. Návrh má pre občanov a podniky mnohé prínosy. Prinesie zníženie nákladov na dodržiavanie predpisov a zložitosti pre väčšie podniky a podniky obchodujúce v rámci EÚ, ktoré sa pripoja. Je to jeden z kľúčových prvkov podpory dokončenia jednotného trhu a zabezpečenia rovnakých podmienok pre všetkých. Ak sa CCCTV správne zavedie, môže zohrávať veľmi dôležitú úlohu v boji proti agresívnemu daňovému plánovaniu a obnoviť dôveru občanov v daňový systém. Spoločný prístup k základu dane zabezpečí, že všetky krajiny EÚ prijmú podobný prístup a budú kriticky započítavať rovnaké položky a umožňovať rovnaké odpočty. Nadnárodné spoločnosti môžu v súčasnosti využívať rôzne základy dane a rôzne daňové sadzby v rôznych členských štátoch, a niekedy aj subjekty v daňových rajoch, aby reálne zaplatili veľmi nízke daňové sadzby. CCCTB rieši tieto problémy.

3.2. Agresívne daňové plánovanie znamená nižšie príjmy z daní. Pre občanov EÚ je úroveň daňového plánovania veľmi znepokojujúca. EÚ prijala mnohé opatrenia na riešenie tejto otázky, vrátane prijatia akčného plánu. Jedným z cieľov CCCTB je preskúmať, ako na tento prístup nadviazať a zabezpečiť účinné zdaňovanie právnických osôb v EÚ.

3.3. Výrazné obmedzenie transferového oceňovania v rámci EÚ, ktoré prinesie CCCTB, bude potláčať praktiky vedúce k agresívnemu daňovému plánovaniu. Často sa využívajú aktíva ako napríklad duševné vlastníctvo, pretože je ťažké vyčísliť ich hodnotu, alebo ich ohodnocuje podnik samotný nominálne vzhľadom na trhovú hodnotu na voľnom trhu. Nezriedka sú predmetom vnútorného obchodu v rámci podnikových štruktúr.

3.4. CCCTB môže potláčať agresívne daňové plánovanie tím, že určí, kde sa skutočná hospodárska činnosť vykonáva. Spoločnosti môžu zamestnávať určitý počet osôb resp. mať v členskom štáte značné aktíva, pritom však v tom členskom štáte nemajú žiadne alebo len veľmi nízke príjmy. V súčasnosti môžu spoločnosti s celoeurópskou štruktúrou viesť svoje podnikanie tak, že väčšinu svojich ziskov sústredia vo svojom európskom sídle v jurisdikcii, v ktorej sú najnižšie sadzby resp. najštedrejšie daňové odpočty. V kombinácii s transferovým oceňovaním nehmotných statkov to môže viesť k extrémne nízkym reálnym sadzbám dane z príjmov právnických osôb pre nadnárodné spoločnosti, ktoré v mnohých jurisdikciách dosahujú veľmi vysoké obraty. Návrh týkajúci sa CCCTB môže riešiť tieto problémy. Vzorec stanovený v návrhu sa zameriava na miesto, kde sa hospodárska činnosti vykonáva, a jeho hlavnými prvkami sú objem predaja, pracovná sila a aktíva. Dôležitú úlohu v týchto otázkach zohrávajú aj daňové orgány členských štátov.

3.5. CCCTB by po svojom prijatí mal riešiť problém konkurencieschopnosti pre všetky podniky. V návrhu by sa tiež mali zohľadniť rôzne problémy, ktorým čelia malé a stredné a podniky rovnako, ako aj veľké spoločnosti.

4. **Všeobecné pripomienky**

4.1. EHSV víta návrhy na spoločný základ dane z príjmov právnických osôb a spoločný konsolidovaný základ dane z príjmu právnických osôb ako prostriedok na posilnenie jednotného trhu zjednodušením zdaňovania väčších spoločností a na riešenie problému agresívneho daňového plánovania. Od roku 2011 už došlo k výrazným zmenám v širšom hospodárskom a politickom kontexte v Európe i na celom svete. Predchádzajúci návrh CCCTB nepriniesol výraznejší pokrok. Výbor dúfa, že nový návrh, ktorý zohľadňuje celosvetový vývoj, bude úspešnejší.

4.2. V napredujúcej diskusii o CCCTB je dôležité, aby konsolidácia ostala prvotným cieľom. Návrhu by tiež prospelo trochu zjednodušenia. EHSV nabáda Komisiu, aby sa pri presadzovaní oboch prvkov svojho návrhu snažila o čo najširší konsenzus.

4.3. *Systém rozdelenia v rámci CCCTB*

4.3.1. So vzorcom na rozdelenie sa spája viacero problémov. EHSV vyjadruje znepokojenie nad tým, že nedošlo k pokusu zmysluplne vysvetliť alebo definovať, ako môže byť všeobecný vzorec (tretina aktíva, tretina zamestnanosť a tretina obrat podľa miesta určenia) vhodnou reprezentáciou hospodárskej reality podniku na rozdelenie zdaniteľného zisku medzi členskými štátmi. Súčasný návrh by mohol významne zmeniť chápanie miesta vzniku zisku na daňové účely, čo bude mať závažný a zatiaľ neznámy vplyv na podniky a členské štáty. Príjmy z daní sú základným prvkom hospodárskeho riadenia, čo by mohlo mať závažný dosah. EHSV sa domnieva, že cieľom návrhu by malo byť nájsť spravodlivý vzorec a vyhnúť sa systematicky nevyváženému účinku.

4.3.2. Zameriavať sa na záležitosti ako je továreň, stroje a zamestnanci je síce relevantné, neposkytuje však celkový obraz o modernom priemysle. Napríklad v stratégii digitálneho jednotného trhu sa zdôrazňuje význam intelektuálneho vlastníctva. Podobne sa aj vývoj v oblasti únie kapitálových trhov môže zameriavať na finančné aktíva

4.3.3. Obavy výboru pramenia do veľkej miery z:

1. návrhu vylúčiť duševné vlastníctvo z kľúča na rozdelenie aktív. Duševné vlastníctvo je hospodárskym faktorom, ktorý sa na účely výpočtu zisku ľahko presúva. EHSV si je vedomý toho, že duševné vlastníctvo sa ťažko posudzuje, a preto nebolo súčasťou návrhu Komisie. Vyzýva členské štáty, aby hľadali najlepší spôsob, ako tento problém riešiť. Je to obzvlášť relevantné vzhľadom na to, že duševné vlastníctvo je dôležitou hnacou silou tvorby hospodárskej hodnoty a stále viac určuje smerovanie moderných ekonomík. Toto riešenie je tiež v rozpore s dôrazom, ktorý Komisia neustále kladie na digitálny jednotný trh;

2. návrhu pridať kľúč založený na obrate podľa miesta určenia. Výbor sa obáva, že ak sa tento kľúč bude uplatňovať, mnohé menšie exportujúce členské štáty stratia značnú časť svojho zdaniteľného príjmu v prospech veľkých spotrebiteľských členských štátov. Hospodársky a sociálny dosah tohto opatrenia nie je známy a pre kľúč by bol prínosom kvantifikovať jeho dosah, pričom v prípade potreby by sa mal prehodnotiť;

3. zavedenie jednotného systému výpočtu a konsolidácie dane z príjmu právnických osôb v plnom rozsahu v celej EÚ by bolo významnou zmenou jej podnikateľského prostredia a mohlo by podporiť jednotný trh. Mal by sa preto starostlivo preskúmať a požadujú sa aj vnútroštátne posúdenia vplyvu. Jedným z významných existujúcich súborov pravidiel pre všetky veľké medzinárodné spoločnosti sú medzinárodné finančné a účtovnícke normy. Akákoľvek odchýlka od nich v procese plánovania podnikania by namiesto úspor znamenala dodatočné zaťaženie podnikov. Keďže Komisia vypracovala vzorec na rozdelenie v rámci CCCTB výlučne na tento konkrétny účel, tento vzorec je na prvý pohľad v rozpore s niektorými medzinárodnými účtovníckymi normami;

4. jednoznačnosť a jednotnosť v používaní pojmov má zásadný význam najmä v oblasti daní, preto výbor odporúča, aby sa v smernici pomenovali všetky kľúčové prvky a predovšetkým definície.

4.4. *Dlhové financovanie verzus kapitálové financovanie*

4.4.1. Komisia vo svojich návrhoch kladie veľký dôraz na prístup z daňového hľadiska tak k dlhovému, ako aj ku kapitálovému financovaniu podniku. Podpora vlastného kapitálu ako široký prvok priemyselnej stratégie môže byť hodnotná, nakoľko diverzifikuje riziko spoločnosti a z mnohých hľadísk bráni volatilite plánovania.

4.4.2. Presnejšie povedané, výbor sa obáva, že zvolený prístup môže podporovať cyklickosť, keďže pokles vlastného kapitálu v zlých časoch, alebo uchyľovanie sa k dlhu vzhľadom na nedostatok iných možností, by spôsobili nárast zdaniteľného príjmu, a tým zhoršili situáciu danej spoločnosti práve v čase, keď čelí veľkým ťažkostiam. To by malo následne dosah na zamestnanosť a rast. Podľa EHSV je preto potrebné zvážiť zvolený prístup.

5. **Konkrétne pripomienky**

5.1. Návrhy Komisie sa podľa výboru zameriavajú na podporu podnikania a vytváranie jednoduchšieho a účinnejšieho rámca na dodržiavanie súladu a podnikanie. Hoci sa podpora jednotného trhu a potrieb podnikov môže považovať za jeden z kľúčových cieľov EÚ, členské štáty ju ako takú založili na to, aby slúžila ich potrebám. Prinajmenšom je nutné, aby Komisia vykonala systematické posúdenie vplyvu navrhovaných zmien v oblasti daňových príjmov, investícií a zamestnanosti na členské štáty, pričom by sa mala opierať o analýzy medzinárodných databáz a údaje členských štátov. EHSV nalieha na členské štáty, aby Komisii sprístupnili všetky relevantné údaje, a navrhuje, aby sa v oboch etapách zavádzania CCCTB vykonalo posúdenie dosahu.

5.2. Odstránenie transferového oceňovania je síce kľúčovým prvkom návrhu, je však jasné, že táto koncepcia bude ďalej existovať, ak skupiny budú aktívne tak v EÚ, ako aj mimo nej. Nevyhnutne to bude znamenať odlišné a samostatné opatrenia pre mnohé spoločnosti. Je preto potrebné venovať pozornosť konštrukcii skupín v EÚ i mimo nej a zmiešaným štruktúram. Príležitosti na vyhýbanie sa tak môžu presunúť od daňového základu alebo súčasných hybridných nesúrodých opatrení k štruktúre spoločností a skupín.

5.3. EHSV požaduje, aby po dosiahnutí dohody o CCCTB diskusia pokračovala podľa európskych postupov. Politika by mala byť do určitej miery flexibilná a prispôsobovať sa meniacim sa podmienkam, zároveň je však je potrebný mechanizmus na prispôsobovanie politiky hospodárskej situácii.

5.4. Zahrnutie výskumu a vývoja je veľmi vítané. Super-odpočet v tejto oblasti prirodzene výrazne zvýši aktivitu a prispeje ku konkurencieschopnosti. Je dôležité dať navrhované opatrenia do kontextu ich porovnaním s tým, čo členské štáty už poskytujú (čo je veľmi rozmanité). Úľavy pre rast a investície síce majú svoj význam je, však veľmi dôležité, aby sa ako nový stimul, spolu so super-odpočtom na výskum a vývoj, po zavedení nestali novou formou daňového zneužívania.

5.5. Komisia musí zvážiť pravdepodobné konflikty, ktoré môžu nastať medzi daňovými orgánmi a hlavným daňovým orgánom. Konflikty okolo zdaňovania dcérskych spoločností v rámci skupiny a rozdelenie zisku môžu nastať kedykoľvek a zabrať čas ušetrený odstránením problémov transferového oceňovania.

5.6. Bolo by potrebné objasniť, ako majú členské štáty vykonávať audity v dcérskych spoločnostiach v rámci skupiny, ak daňové orgány daného členského štáty chcú audit vykonať.

5.7. Ustanovenia týkajúce sa doby odpisovania môžu byť v rozpore s niektorými podnikateľskými postupmi, preto by sa tu mala zvážiť určitá flexibilita. Mnohé spoločnosti nahrádzajú svoje zariadenia (napríklad počítače) každý rok alebo každé dva roky skôr, ako zastarajú, a tento trend sa v najbližších rokoch vzhľadom na rýchle tempo technologických zmien bude šíriť vo viacerý triedach aktív.

5.8. Je naďalej dôležité odrádzať od vyhýbania sa daňovým povinnostiam prostredníctvom arbitráže účtovných kódov, pretože takáto činnosť by pred konsolidáciou ešte mohla byť možná.

5.9. Návrhy tiež umožňujú nadnárodným spoločnostiam vylúčiť sprostredkovateľské subjekty, vrátane subjektov v daňových rajoch, pretože sú mimo EÚ. Tento problém potom treba riešiť inými metódami, ako sú pravidlá týkajúce sa transferového oceňovania a kontrolovaných zahraničných korporácií a všeobecná zásada ochrany proti vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam.

V Bruseli 20. septembra 2017

Predseda
Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru
George DASSIS