



KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI

Bruselj, 5.4.2006  
COM(2006) 157 konc.

**SPOROČILO KOMISIJE SVETU, EVROPSKEMU PARLAMENTU IN  
EVROPSKEMU EKONOMSKO-SOCIALNEMU ODBORU**

**Izvajanje lizbonskega programa Skupnosti:  
Dosedanji napredek in naslednji koraki k skupni konsolidirani davčni osnovi za pravne  
osebe (CCCTB)**

## KAZALO

SPOROČILO KOMISIJE SVETU, EVROPSKEMU PARLAMENTU IN EVROPSKEMU EKONOMSKO-SOCIALNEMU ODBORU: Dosedanji napredek in naslednji koraki k skupni konsolidirani davčni osnovi za pravne osebe (CCCTB)

1.	Ozadje .....	3
2.	Dosedanji napredek .....	4
2.1.	Cilji dela v delovni skupini .....	4
2.2.	Organizacija delovne skupine .....	5
2.3.	Dosežki delovne skupine.....	6
3.	Naslednji koraki .....	6
3.1.	Splošen pristop .....	6
3.2.	Povezava med mednarodnimi računovodskimi standardi in davčno osnovo.....	7
3.3.	Konsolidacija.....	7
3.4.	Neobvezna in obvezna davčna osnova.....	8
3.5.	Delovni program po letu 2006 .....	8
4.	Sklepi.....	8
	PRILOGE .....	11
	Priloga 1	
	Povzetek delovnega programa delovne skupine za CCCTB.....	11
	Priloga 2	
	Povzetek dosedanjega tehničnega napredka v delovni skupini za CCCTB .....	13

## 1. OZADJE

Namen lizbonske strategije je, da ima ključno vlogo pri doseganju konkurenčnosti, rasti in delovnih mest v EU. Odpravljanje davčnih ovir, kot so visoki stroški usklajevanja za čezmejno delovanje in transferne cene ter čezmejna nadomestila za izgube, na notranjem trgu lahko prispeva k tem ciljem. Skupna konsolidirana davčna osnova za pravne osebe (CCCTB) bi bistveno zmanjšala stroške usklajevanja za družbe, ki delujejo na celotnem notranjem trgu, odpravila obstoječe težave transfernih cen, omogočila konsolidacijo dobičkov in izgub, poenostavila številne dejavnosti mednarodnega prestrukturiranja, zmanjšala nekatere zapletenosti, ki izhajajo iz soobstoja klasičnih pristopov in pristopov z izjemami k mednarodnemu obdavčevanju (brez razširjanja na področje dohodnine), preprečila številne primere dvojne obdavčitve ter odstranila številne diskriminacijske okoliščine in omejitve. CCCTB bi prispevala k večji učinkovitosti, uspešnosti, enostavnosti in preglednosti sistemov obdavčenja družb ter odpravila vrzeli med nacionalnimi sistemi.

Od leta 2001, ko je bilo izdano sporočilo „Na poti do notranjega trga brez davčnih ovir: Strategija oblikovanja konsolidirane davčne osnove za pravne osebe, ki delujejo po vsej EU“ (COM(2001)582), je bila politika Evropske komisije, da si prizadeva za zagotavljanje CCCTB družbam, ki delujejo v več kot eni državi članici EU. Ta politika je bila potrjena leta 2003 v sporočilu „Notranji trg brez davčnih ovir za pravne osebe: dosežki, trenutne pobude in preostali izzivi“ (COM(2003)726).

Leta 2004 po spodbudni razpravi na septembrskem neuradnem zasedanju Ekonomsko-finančnega sveta pod nizozemskim predsedovanjem, na katerem je bil predstavljen delovni dokument Komisije „Skupna konsolidirana davčna osnova za pravne osebe“, je bila ustanovljena delovna skupina za skupno konsolidirano davčno osnovo za pravne osebe (delovna skupina za CCCTB).

Oktobra 2005 je Komisija v sporočilu „Izvajanje lizbonskega programa Skupnosti – Prispevek obdavčevanja in carinskih politik k lizbonski strategiji“ (COM(2005)532) pozornost namenila povezavi med njenim delom v zvezi s CCCTB in lizbonskim programom ter se zavezala k političnemu cilju, da bo leta 2008 predstavila zakonodajni ukrep.

Decembra 2005 je Evropski parlament sprejel resolucijo<sup>1</sup> („Bersanijevo poročilo“) o „Obdavčitvi podjetij v Evropski uniji: skupna konsolidirana davčna osnova za pravne osebe“ in februarja 2006 je Evropski ekonomsko-socialni odbor izdal mnenje<sup>2</sup> o „Oblikovanju skupne konsolidirane davčne osnove za pravne osebe“. Resolucija in mnenje sta spodbujala delo Komisije na tem področju.

---

<sup>1</sup> Resolucija Evropskega parlamenta o obdavčitvi podjetij v Evropski uniji: enotna konsolidirana davčna osnova za pravne osebe (2005/2121(INI)) z dne 13. decembra 2005.

<sup>2</sup> Mnenje Evropskega ekonomsko-socialnega odbora o oblikovanju skupne konsolidirane davčne osnove za pravne osebe v EU (obrazložitevno mnenje) ECO/165 z dne 14. februarja 2006.

Decembra 2005 je Komisija opisala metodo kratkoročnega obravnavanja nekaterih posebnih davčnih težav malih in srednje velikih podjetij. Sporočilo „Odpravljanje davčnih ovir pri obdavčitvi malih in srednje velikih podjetij na notranjem trgu – osnutek možnega pilotnega programa obdavčevanja po pravilih matične države“ (COM(2005)702) vsebuje vse podrobnosti programa in spodbuja države članice, da konstruktivno in odprto preučijo to pragmatično in skromno pobudo.

To sporočilo ima dvojni namen, poročati o dosedanjem napredku in nameniti pozornosti tistim področjem, na katerih sta zaželena nadaljnja politična podpora in usmeritev, brez prizadevanj, da bi se države članice zavezale k zakonodajnemu predlogu.

## **2. DOSEDANJI NAPREDEK**

### **2.1. Cilji dela v delovni skupini**

V skladu z lizbonskimi cilji in ustanovitvijo delovne skupine za CCCTB leta 2004 so vodilni cilji dela:

- najti načine za odstranitev davčnih ovir pri obdavčitvi, ki zmanjšujejo učinkovitost in nemoteno delovanje notranjega trga,
- zmanjšati upravna bremena družb in davčnih uprav ter uvesti enostavna in pregledna pravila,
- določiti možne prvine skupne konsolidirane davčne osnove, ki izboljšujejo mednarodno konkurenčnost evropskih družb in izpolnjujejo gospodarske zahteve 21. stoletja, ter
- zagotoviti, da so države članice sposobne ohranjati svoje zakonite finančne interese, predvsem z zmanjšanjem možnosti za davčne utaje in goljufije.

Celoten pristop delovne skupine k delu od njene ustanovitve je bil v skladu s tem, o čemer se je razpravljalo v izvirnem delovnem dokumentu, predstavljenem na neuradnem zasedanju Ekonomsko-finančnega sveta septembra 2004 in na podlagi katerega je bila ustanovljena delovna skupina. Zlasti:

- namen ni spremeniti sedanje stopnje obdavčitve,
- vse države članice je treba spodbujati k sodelovanju v postopku,
- Mednarodne računovodske standarde in Mednarodne standarde računovodskega poročanja (IAS/IFRS) je treba uporabiti kot orodje za opredelitev osnove,
- delo mora potekati po uveljavljenem sklopu davčnih načel, da izraža lizbonske cilje.

Stopnja obdavčitve ni bila in ne bo del razprav, ker bi to vključevalo razpravo o davčni stopnji, in Komisija ne namerava razširiti dela v zvezi z osnovo, zato da bi vključila stopnjo. Če je nova osnova širša ali ožja od nekaterih obstoječih davčnih osnov držav članic, lahko obstoječo stopnjo obdavčitve ohranijo države članice, ki spreminjajo svoje davčne stopnje. Vseeno bo Komisija s kakovostnega in količinskega vidika preučila možen učinek CCCTB na davčne prihodke in njihovo predvidljivost. Sodelovanje držav članic v delovni skupini je bilo do zdaj spodbudno. Srečanj delovne skupine so se udeležile vse države članice, čeprav je priznано, da udeležba ne pomeni nujno podpore konceptu CCCTB. Vseeno se je cenil in upošteval tehnični prispevek, ki ga je skupina prejela od vseh strokovnjakov.

## 2.2. Organizacija delovne skupine

Delovna skupina za CCCTB se sestane vsako četrtoletje, predseduje ji uradnik Generalnega direktorata Evropske komisije za obdavčenje in carinsko unijo, sestavljajo jo predvsem strokovnjaki iz uprav držav članic, vendar je priložnostno razširjena z vključitvijo strokovnjakov iz podjetij in univerz. Delo delovne skupine za CCCTB je v celoti pregledno in ga je mogoče spremljati prek vrste namenskih spletnih strani<sup>3</sup>, ki vsebujejo podrobnosti o zasedanjih delovne skupine in delovnih dokumentih.

Na prvem zasedanju delovne skupine za CCCTB so se udeleženci dogovorili o poskusnem delovnem programu. Kot je prikazano na skici v Prilogi 1, so bile določene štiri glavne kategorije dela:

- splošne zadeve,
- strukturne, tehnične prvine davčne osnove,
- strukturni pravni vidiki ter
- konsolidacija na ravni skupine in porazdelitev davčne osnove.

Prvi dve kategoriji sta skupni vsem davčnim osnovam – razmerje (če obstaja) do finančnih računov in načel ter strukturni „temelji“ obstajajo v vseh davčnih sistemih. Drugi dve kategoriji zadevata vidike, ki niso v vseh davčnih osnovah in so zato nekaterim, če ne vsem državam članicam novi – pravni vidiki konsolidirane osnove in dejanska tehnika konsolidacije ter mehanizem porazdelitve, ki omogoča delitev osnove med državami članicami. Zadnje točke na skici so samoumevne – zakonodaja in povezana presoja vpliva.

---

<sup>3</sup> Na voljo na naslednji spletni strani:  
[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).

Sprejet je bil pristop, da osebje Komisije na vsakem zasedanju delovne skupine s pripravo delovnega dokumenta uvede vsaj en nov predmet razprave. Glede na zapletenost zadeve se lahko potem oblikuje podskupina strokovnjakov iz številnih držav članic, ki zaseda ločeno in opravi poglobljeno analizo ob predsedovanju strokovnjaka iz države članice. Podskupina redno poroča delovni skupini, tako da so vsi strokovnjaki obveščeni o napredku. Ta delovna metoda dopušča največji tehnični prispevek strokovnjakov iz držav članic. V letih 2004 in 2005 so bile ustanovljene štiri podskupine.

### **2.3. Dosežki delovne skupine**

Na prvem zasedanju je delovna skupina razpravljala o davčnih načelih, po katerih mora potekati delo, in te predhodne razprave so zagotovile okvir za stalno delo v zvezi s strukturnimi prvinami. Nobena podskupina ni bila nujna, ampak davčna načela so se znova obravnavala na naslednjem zasedanju in o njih se bo verjetno razpravljalo tudi na prihodnjih zasedanjih.

V zvezi s strukturnimi tehničnimi prvinami davčne osnove se je do zdaj razpravljalo o štirih glavnih zadevah: (1) sredstva in njihova amortizacija, (2) rezerve, rezervacije in obveznosti, (3) obdavčljiv prihodek in (4) mednarodni vidiki CCCTB. Za vsako od teh strukturnih prvin je bila ustanovljena namenska podskupina in večina je zasedala že večkrat.

Vsaka podskupina je lahko določila (ali drugi dve podskupini, za kateri se pričakuje enako) nekatera področja strukturnih prvin, pri katerih preučuje, kje bi lahko bilo širše soglasje o tem, kako mora biti obdavčeno ali oproščeno obdavčitve. Vsaka je določila tudi področja, na katerih je nedvomno več kot ena možnost, in strokovnjaki zdaj niso enotni glede tega, katera je prednostna. Prvi podatki zadnje podskupine o mednarodnih vidikih kažejo, da so te zadeve posebno obsežne, ker se nanašajo na odnose s tretjimi državami in možne posledice za veljavne dvostranske konvencije o dvojni obdavčitvi.

Zadev, značilnih za CCCTB, kot je metoda konsolidacije in porazdelitve, delovna skupina še ni obravnavala, ampak ker so te tesno povezane z osnovo, Komisija meni, da mora delovna skupina začeti delati na teh zadevah pozneje v tem letu. Opozoriti je treba, da čeprav se zdi, da je teh zadev manj, so zelo zapletene in bodo zahtevale znatno delo, nenazadnje ker predstavljajo področja zunaj tradicionalnih prvin davčne osnove. Oblika delovne skupine za CCCTB in delovni program sta močna in rezultati bodo koristili Komisiji, ko se bo začelo delo v zvezi s presojo vpliva in zakonodajnim predlogom.

## **3. NASLEDNJI KORAKI**

### **3.1. Splošen pristop**

Pogosto je navedeno, da so se davčne osnove za družbe v EU v zadnjih letih razširile zaradi zmanjšanja posebnih davčnih olajšav. Zato je davčna osnova enostavnejša in preglednejša ter zato učinkovita in nevtralna (v smislu, da je davčna osnova nevtralnejša, če je manj posebnih ureditev in olajšav) ter tudi omogoča, da se enak znesek prihodka doseže z nižjo zakonsko davčno stopnjo. S tem ko delo v zvezi s

CCCTB napreduje, postaja jasno, da bo nova osnova najboljše delovala, če ohrani ta zagon, tj. **mora biti enotna ter predstavljati celovito poenostavitev in širitev davčne osnove za pravne osebe.**

Prvoten delovni program, o katerem so se začasno dogovorili udeleženci prvega zasedanja delovne skupine, bo na splošno veljal še naprej. **Namen Komisije je, da se delo prvih štirih podskupin** (za sredstva in amortizacijo; rezervacije, rezerve in obveznosti; obdavčljiv prihodek ter mednarodne vidike), **na splošno konča do konca leta 2006.**

Začetek dela v zvezi s tremi nadaljnjimi prvinami je načrtovan za leto 2006: prva je konsolidacija, druga je mehanizem za delitev skupne konsolidirane davčne osnove ter tretja je strukturni in pravni okvir, ki zajema upravni okvir, ureditve revizije, pravno razlago in sodne postopke. Pri delu se bo upošteval poseben položaj malih in srednje velikih podjetij.

### 3.2. **Povezava med mednarodnimi računovodskimi standardi in davčno osnovo**

Čeprav bi lahko bilo delo v zvezi s CCCTB bolj enostavno, če bi se vsem družbam v vseh državah članicah dovolila uporaba IAS/IFRS in če bi obstajalo eno izhodišče za vse družbe, Komisija priznava, da to zdaj ni tako. Glede na pomen CCCTB za lizbonski program Komisija ne sme odložiti dela v zvezi s CCCTB, dokler se ne izvedejo vse prihodnje uskladitve računovodstva družb. Poleg tega je delovna skupina za CCCTB tehnična skupina davčnih strokovnjakov in njena vloga je omejena na tehnične davčne zadeve. Pravila, ki urejajo vsebino CCCTB, se bodo uporabljala, če so na nacionalni ravni izhodišče za družbe, ki pripravljajo svoja davčna poročila, finančna poročila, pripravljena v skladu z IAS/IFRS ali nacionalnimi računovodskimi standardi. **IAS/IFRS se bodo zato uporabljali le kot orodje za oblikovanje osnove, ker zagotavljajo skupen jezik in nekaj skupnih opredelitev. Zlasti prvine teh mednarodnih standardov, ki ne ustrezajo CCCTB, ne bodo vključene v CCCTB in ne bo neposredne uradne povezave z nenehno spreminjajočimi se standardi (IAS/IFRS).**

### 3.3. **Konsolidacija**

**Komisija, Evropski parlament in Evropski ekonomsko-socialni odbor so prepričani, da mora biti osnova od začetka uvedena kot konsolidirana davčna osnova**, in v skladu s tem, kot je opisano v prvotnem delovnem načrtu delovne skupine za CCCTB, se bo delo v zvezi s konsolidacijo začelo v letu 2006. Čeprav je **ta pristop** visoko zastavljen, **bo prinesel največje koristi notranjemu trgu in bo največ prispeval k lizbonskim ciljem.** Dvostopenjski postopek kot nadomestna možnost, ki omogoča najprej uvedbo nekonsolidirane skupne osnove in kasneje konsolidirane osnove, ne obravnava težav povezanih s pomanjkanjem čezmejnega pokrivanja izgub, in ne poenostavlja obstoječih težav transfernih cen. Če delo ni usmerjeno h konsolidirani osnovi, obstaja nevarnost, da bo konsolidacija dolgoročno otežena, če se, na primer, sprejme nižja stopnja skupne obravnave nekaterih strukturnih prvin ali metodologij. Težko je določiti mnoge prednosti iz same uvedbe „skupne“ osnove, ki deluje neodvisno v vsaki državi članici, kar lahko sčasoma ponovno povzroči petindvajset različnih osnov, ker nacionalni interesi prevladajo nad interesi celotnega notranjega trga.

Potrebno bo tudi delo v zvezi z mehanizmom za delitev konsolidirane osnove med državami članicami. To se lahko izvaja hkrati, ker so tehnične zadeve sorazmerno neodvisne ter bodo z vidika virov zahtevale različna strokovna znanja, izkušnje in spretnosti. Nekaj predhodnega dela v zvezi z možnimi mehanizmi, kot je formula za razdelitev, je že opravilo osebje Komisije.

#### 3.4. Neobvezna in obvezna davčna osnova

**Komisija skupaj z Evropskim parlamentom še vedno verjame, da je treba CCCTB najprej predlagati kot neobvezno za družbe, če je glavni cilj izboljšanje delovanja notranjega trga in ne domačih gospodarstev države članice.** Vse družbe ne delujejo v več kot eni državi članici in zato takim družbam ni treba spremeniti davčne osnove. Čeprav lahko hkratno delovanje obeh davčnih osnov za pravne osebe – CCCTB in nacionalne davčne osnove – sproži posebna vprašanja za davčno upravo, pa tudi Komisija meni, da bo neobvezna CCCTB prej dosegla podporo vseh držav članic in podjetij kot obvezna CCCTB. Uporaba le ene davčne osnove in ne do petindvajsetih bo za podjetja veliko enostavnejša. Oblikovanje CCCTB kot neobvezne tudi spodbuja k temu, da je njena oblika čim bolj konkurenčna, enostavna in enotna po celotni EU, čeprav si bo treba prizadevati za zagotovitev, da pravila o državni pomoči niso kršena in da so uvedena ustrezna pravila proti zlorabi.

#### 3.5. Delovni program po letu 2006

Po letu 2006 je načrtovanje odvisno od stopnje doseženega napredka delovne skupine za CCCTB. Za začetek leta 2007 je načrtovano nadaljnje „poročilo o napredku“. Hkrati bi se lahko začelo delo v zvezi z davčnimi olajšavami in preprečevanjem izogibanja obdavčitvi z namenom, da se delo na splošno konča do konca leta 2007. Med letom bi se lahko delo v zvezi z mehanizmom konsolidacije in delitve na splošno končalo in lahko bi se začel postopek ponovne obravnave prvin, o katerih se je že razpravljalo. **To bi Komisiji omogočilo, da konča delo in ob koncu leta 2008 predstavi celovit zakonodajni ukrep Skupnosti.**

Treba je navesti, da je izraz „na splošno končan“ uporabljen namerno: dokončen dogovor ne bo sklenjen, dokler ne bo končano delo v zvezi z vsemi strukturnimi prvinami. Tudi takrat, ker je delovna skupina za CCCTB tehnična skupina strokovnjakov, ne bo sprejemala uradnih odločitev. Vseeno bo moral „drugi krog“ razprav o strukturnih prvinah potekati v delovni skupini pred začetkom sestavljanja zakonodajnega osnutka, da se zagotovi združljivost dela v zvezi s posameznimi prvinami v skladen in zadovoljiv celovit pristop.

#### 4. SKLEPI

Navznoter Komisija dodeljuje vire, potrebne za izpolnitev visoko zastavljenega delovnega programa iz tega sporočila, da bo lahko leta 2008 predstavila zakonodajni predlog. Navzven je bila ustanovljena delovna skupina za CCCTB in zagotavlja potrebne mehanizme za razprave s strokovnjaki iz uprav držav članic, podjetij in univerz.

Vseeno je izziv in, da bo dosežen, bo treba več zavezanosti več držav članic. Čeprav je bil na več področjih dosežen dober začetni napredek, so tri možna področja, ki zbudajo zaskrbljenost. Prvič, nekateri strokovnjaki predvsem zagovarjajo vidike njihovega sedanjega davčnega sistema in ne iščejo rešitve, ki bi se lahko uporabila v celotni EU. Drugič, obstaja težnja po odlaganju razprav o „težjih“ prvinah ali po prizadevanju za ohranitev dveh različnih rešitev za posamezno vprašanje, ob predlaganju, da se lahko ohrani prvina izbire. Tretjič, v obsegu virov, ki jih države članice dodelijo, so vedno večje razlike, kar lahko, glede na visoko zastavljen časovni raspored, povzroči zamude pri izvajanju temeljnih delov strategije za doseg lizbonskih ciljev.

Čeprav je lahko razumljivo, da so strokovnjaki bolj naklonjeni „temu, kar že vedo,“ in trdijo, da ni razloga spremeniti nekaj, kaj je doma delovalo toliko let, to ovira napredek pri oblikovanju skupne davčne osnove. **Točno zaradi tolikih razlik med veljavnimi nacionalnimi pravili je potrebna ena skupna rešitev. Če bi vsaka država članica vztrajala pri ohranitvi svojih veljavnih pravil, ne bi bilo skupne osnove** – na kratko, sprejetje skupne osnove obvezno pomeni spremembe veljavnih domačih pravil izračunavanja osnove. V tem smislu je bistveno, da se razvoj nove skupne davčne osnove uporabi kot možnost za gospodarsko reformo s prizadevanjem za posodobitev in poenostavitev davčnih pravil.

Podobno je potreba po začetnem napredku razumljivo povzročila odložitev razprave o nekaterih vprašanjih, da se zadeve ne bi odložile. Vseeno se to ne more nadaljevati v neskončnost. Kar je še bolj pomembno, **ni zaželeno „sprejemati kompromisov“, ki dopuščajo, da za vsako vprašanje istočasno obstajata dve različni tehnični rešitvi kot nacionalni možnosti, ker to ne bo omogočilo vseh koristi poenostavitve.** Ko skupina družb deluje v več državah članicah, je pomembno, da lahko sprejmejo skupen pristop k izpolnjevanju davčnih zahtev – ne bi bilo zelo koristno, če bi še vedno morala izpolnjevati različne zahteve glede na to, kje delujejo. Če se takšne „možnosti“ razširijo preko metodologij izračunavanja na dejansko davčno obravnavo nekaterih transakcij, smo se odrekli enostavnosti in poleg tega se bodo pojavile težave v postopku konsolidacije, kot je omenjeno zgoraj.

Medtem ko se delo v zvezi s CCCTB pospešuje, se povečujejo zahteve po kadrovskih virih. Politična prednostna naloga za doseg lizbonskih ciljev, katerim bo CCCTB pomembno prispevala, se mora kazati v razporeditvi kadrovskih virov. Komisija se je odzvala z dodelitvijo dodatnega osebja projektu in enako so storile nekatere države članice. Prednosti specializirane skupine so jasne in zagotovitev zadostnih virov bo vsem omogočila popolno sodelovanje v projektu. Zgodnje delo v zvezi s posamezno strukturo prvino davčne osnove nujno vključuje stopnjo „zbiranja informacij“, vendar obstaja tveganje, da bodo tisti, ki projektu ne namenjajo zadostnih virov, manj zadovoljni z morebitnim predlogom Komisije, kot tisti, ki sodelujejo bolj dejavno. Izbira posameznih strokovnjakov, ki se udeležijo zasedanja vsake delovne skupine in podskupine, je namerno prepuščena državam članicam, da se jim omogoči, da povabijo vrsto strokovnjakov s strokovnim znanjem o posameznem vidiku davčne osnove, o kateri se razpravlja na katerem koli zasedanju.

Komisija priznava, da v zvezi z nekaterimi vprašanji tehnični strokovnjaki ne morejo podpirati dela v zvezi s posamezno prvino brez dodatne višje stopnje ali politične podpore. To sporočilo ima zato dvojni namen, poročati o dosedanjem napredku in namenjati pozornost tistim področjem, na katerih sta zaželeni nadaljnja politična podpora in usmeritev. Priznано je, da države članice ne bodo mogle sprejeti končne odločitve o tem, ali naj podprejo CCCTB ali ne, dokler Komisija ne bo predstavila uradnega predloga, vendar pa je jasna podpora splošnega koncepta in delovnega programa pomembna za nadaljnji napredek.

Za zaključek:

- Čeprav lahko opredelitev CCCTB konceptualno temelji na ustreznih mednarodnih računovodskih standardih (IAS/IFRS), se med njima ne sme vzpostaviti uradna povezava, ker vse družbe ne morejo uporabljati IAS/IFRS in ker se standardi pogosto spreminjajo. Zakonodaja o CCCTB mora biti zato samostojen dokument, ki vsebuje vse potrebne opredelitve za določitev obdavčljivih dobičkov.
- Prvotni delovni program za CCCTB, ki je predvideval neobvezno konsolidirano davčno osnovo za družbe, ki si jo delijo države članice, ostaja najboljši pristop, da se doseže izvajanje CCCTB in da se s tem prispeva k lizbonskim ciljem. Brez vplivanja naprihodnje politične odločitve mora zato tehnično delo potekati v skladu s tem.
- Sedanji pristop dela v tesnem sodelovanju s strokovnjaki iz držav članic je najboljši način za zagotovitev, da bo morebiten zakonodajni predlog Komisije sprejemljiv za države članice. Tako lahko države članice sodelujejo pri delu, ne da bi se prezgodaj ali dokončno zavezale za CCCTB. Prav tako je koristno sodelovanje s podjetji in univerzami, kot je prikazano z decembrskim zasedanjem delovne skupine za CCCTB v „razširjeni obliki“.
- Dosežen je bil zmeren napredek k CCCTB z velikim prispevkom strokovnjakov iz držav članic v delovni skupini za CCCTB. Kakovost nadaljnjega dela bo odvisna od dejavnega sodelovanja držav članic in Komisije.
- Uvedba enostavne, sodobne in pregledne skupne konsolidirane davčne osnove bo neizogibno vključevala nekaj sprememb v vsaki državi članici, sicer koristi skupne osnove ne bodo uresničene, in zato je pomembno, da so vsi udeleženci tega postopka odprti in prilagodljivi.

Komisija bi pozdravila politično podporo zgornjih sklepov s strani držav članic in usmeritev k njim.

## PRILOGE

### PRILOGA 1

#### POVZETEK DELOVNEGA PROGRAMA DELOVNE SKUPINE ZA CCCTB

##### CCCTB – povzetek delovnega programa in dosednji napredek

<b>Splošno</b>		
Posledice in uporaba IAS/IFRS(1) Davčna bilanca/odvisnost Davčna načela	→	Začetne razprave v delovni skupini
<b>Strukturne, tehnične prvine davčne osnove</b>		
Amortizacija sredstev in davčna amortizacija – opredmetena in neopredmetena Dobiček od prodaje stalnih sredstev – opredmetena in neopredmetena Leasing/ekonomsko lastništvo	→	Začetne razprave v delovni skupini Nadaljnje razprave v podskupini
Rezerve/rezervacije/obveznosti	→	Začetne razprave v delovni skupini Nadaljnje razprave v podskupini
Obdavčljiv prihodek Odbitki Prenos izgub v prejšnja, prihodnja obdobja	→	Začetne razprave v delovni skupini Nadaljnje razprave v podskupini
Finančna sredstva Finančne dejavnosti	→	Začetne razprave v delovni skupini
Mednarodni vidiki Omejitve CCCTB („waters edge“) – EU/tretje države Preprečevanje dvojnega obdavčevanja	→	Začetne razprave v delovni skupini Nadaljnje razprave v podskupini
Združevanje podjetij/združitve Dividende/izplačila	→	Razprava se ni še začela
Spodbujevalni ukrepi, vključno z raziskavami in razvojem	→	Razprava se ni še začela
<b>Strukturni pravni vidiki</b>		
Upravni okvir Revizija Razlaga/sodišča itd.	→	Razprava se ni še začela
Preprečevanje izogibanja obdavčitvi	→	Razprava se ni še začela
Obvezna/izbirna uporaba za gospodarske družbe Omejitev – velikost/sector	→	Razprava mora potekati zunaj tehnične delovne skupine

<b>Konsolidacija in dodelitev</b>		
Konsolidacijska metoda, pravila itd. Metoda dodelitve	→	Začetek notranjih dejavnosti Komisije Razprava v delovni skupini se še ni začela
Okvirne razprave za povezavo strukturnih prvin Dodatna vprašanja, določena med delom	→	Razprava se ni še začela
<b>Presoja vpliva – CCCTB</b> <b>Priprava zakonodajnega predloga</b>	→	Razprava se ni še začela

(1) Mednarodni računovodski standardi/Mednarodni standardi računovodskega poročanja

## PRILOGA 2

### POVZETEK DOSEDANJEGA TEHNIČNEGA NAPREDKA V DELOVNI SKUPINI ZA CCCTB

#### **Računovodski standardi ter odvisnost finančne bilance in davčne bilance**

Vedno znova se pojavlja vprašanje, kakšna mora biti stopnja povezave med finančnimi poročili in davčnimi poročili ter davčno osnovo. Čeprav veliko gospodarskih družb pripravlja svoja finančna poročila v skladu z Mednarodnimi računovodskimi standardi in Mednarodnimi standardi računovodskega poročanja (IAS/IFRS)<sup>4</sup>, mora še vedno veliko gospodarskih družb namesto IAS/IFRS uporabljati nacionalne računovodske standarde.

Ker vse gospodarske družbe ne uporabljajo enakih računovodskih pravil, je pojmovno nemogoče zagotavljati „odvisnost“ davčnih poročil od finančnih poročil in/ali „obratno odvisnost“. Zdaj obstaja 25 različnih sklopov nacionalnih finančnih računovodskih pravil. Zato finančna poročila, pripravljena v skladu z zadevnimi 25 različnimi sklopi pravil, ne morejo biti neposredno povezana z eno enako skupno davčno osnovo. V zvezi s tem bo potrebna uskladitev na nacionalni ravni. Zato bo morala zakonodaja o CCCTB izrecno vsebovati opredelitve, ki jih nekatere države članice za davčno osnovo zdaj le prevzamejo iz nacionalnih računovodskih pravil in predpisov.

#### **Davčna načela**

Vsaka novo razvita davčna osnova mora temeljiti na uveljavljenih davčnih načelih in na prvem srečanju delovne skupine je bilo obravnavanih več možnih načel. Ta načela morajo biti uporaben „kontrolni seznam“, ob upoštevanju katerega je treba oceniti možne rešitve, ki so dosežene med razpravami o posameznih prvinah. Vseeno na začetku dela ni bilo zaželeno ali potrebno, da bi se formalno dogovorili o končnem sklopu načel ali prednostno obravnavali posamezna načela, ki bi si lahko v nekaterih primerih nasprotovala. Prav tako ni bila sprejeta odločitev o tem, ali je treba kot del CCCTB sprejeti formalno izjavo o načelih, čeprav je bilo ugotovljeno, da zdaj takšne izjave v svoji zakonodaji nima nobena od držav članic. Kot kaže, obstaja splošno soglasje o tem, da je najprimernejši sedanjí prožen pristop, in načrtovan ni noben predlog za formalno določitev izjave o davčnih načelih na tej stopnji.

Med razpravami o načelih je bilo ugotovljeno, da so načela običajno obravnavana v smislu skupnega davčnega sistema, tj. vključno z davčno osnovo in davčno stopnjo; gospodarsko družbo in posameznim delničarjem. Zato jih ni mogoče samodejno prenesti na zdajšnje delo, ki je povezano z davčno osnovo za pravne osebe. Vseeno so nekatere prvine nedvomno pomembne, in sicer načelo učinkovitosti (imenovano tudi nevtralnost, zlasti v zvezi z različnimi vrstami naložb), preprostosti, preglednosti

<sup>4</sup>

IAS – Mednarodni računovodski standardi: računovodski standardi, ki jih je izdala Uprava za mednarodne računovodske standarde (IASB), zdaj pa jih izdaja kot IFRS – Mednarodne standarde finančnega poročanja.

in določenosti. Oblikovanje nove davčne osnove je izvrstna priložnost za izpolnjevanje teh načel, Komisija pa želi poudariti zlasti pomen preprostosti.

### **Strukturne prvine davčne osnove**

Kot je navedeno v glavnem delu besedila, se je že začelo delo v zvezi s štirimi glavnimi strukturnimi prvinami: (i) osnovna sredstva in amortizacija (vključno z dobičkom od prodaje stalnih sredstev), (ii) rezerve, rezervacije in obveznosti, (iii) neto obdavčljiv prihodek ter (iv) mednarodni vidiki.

### **Osnovna sredstva in amortizacija (vključno z dobičkom od prodaje stalnih sredstev)**

Na splošno so bile razprave o amortizaciji osnovnih sredstev in davčni amortizaciji ter dobičku in izgubi od prodaje stalnih sredstev uspešne, podskupina, ki se ukvarja s tem vprašanjem, pa je določila skupne pristope na več področjih. Ta vključujejo opredelitev amortizacijskih sredstev, potrebo po enotni opredelitvi, kdaj pripoznati sredstva, in pristop k neopredmetenim sredstvom, zlasti razliko med nabavljenimi in ustvarjenimi neopredmetenimi sredstvi. Obravnavanih je bilo tudi več sorazmerno podrobnih vprašanj, kot so sredstva zelo nizke vrednosti in pristop k pravnemu lastništvu v nasprotju z ekonomskim lastništvom. Stališča na drugih področjih se še vedno razlikujejo, na primer kako obravnavati večja popravila poškodovanih sredstev. Razprava in analiza podskupine ter glavne delovne skupine bosta dragocen prispevek in izhodišče za morebiten predlog Komisije, upoštevati pa bo treba tudi prispevek udeležencev zunaj delovne skupine.

Glavno vprašanje, o katerem se razlikujejo stališča, je povezano z izbiro amortizacije posameznega sredstva in skupinsko amortizacijo sredstev. Pri amortizaciji posameznega sredstva je treba oceniti amortizacijsko dobo vsakega sredstva ob nakupu in ga posamično amortizirati v amortizacijski dobi. Podrobne tabele sredstev in njihovih amortizacijskih dob v praksi vodijo davčne uprave, ki sledijo tej praksi. Pri skupinski amortizaciji se domneva, da imajo vsa sredstva v skupini skupno „življenjsko dobo“, tako da se amortizira skupina sredstev in ne posamezna sredstva. To je veliko bolj preprosto, ker upravam ni treba voditi podrobnih seznamov posameznih sredstev in njihovih ocenjenih amortizacijskih dob, čeprav je lahko to manj natančno. Komisija meni, da je treba možnost sklopov skupin dodatno preučiti kot možno kompromisno rešitev.

**Komisija je prepričana, da je treba združevanju v skupine za CCCTB dati prednost, ker je preprosto in učinkovito, ter meni, da mora biti možno doseči kompromisno rešitev na podlagi malo skupin. Preprostost in učinkovitost sta temeljna cilja CCCTB,** nujna uskladitev več obstoječih nacionalnih tabel, ki vsebujejo amortizacijske dobe več tisoč posameznih amortizacijskih sredstev, pa bi bila zelo zahtevna in dolgotrajna naloga, ki ne bi prispevala k preprostosti ali učinkovitosti, čeprav bi jo bilo možno izvesti pravočasno. Razen tega ima združevanje v skupine dodatno prednost, ker obravnava tudi več povezanih vprašanj, kot je davčna olajšava pri prodaji nekaterih sredstev („rollover relief“), ki pri pristopu, povezanem s posameznimi sredstvi, niso rešena.

## Rezerve, rezervacije in obveznosti

Če se odobri odbitek davka ob oblikovanju rezervacije in se ne počaka do nastanka dejanskega odhodka, je to „le“ prehitevanje odbitka, tako da možna izguba prihodka davčne uprave ustreza „le“ časovni vrednosti predčasnega odbitka. Vseeno je praksa v državah članicah zelo različna in nekatere možne rezervacije, na primer za stroške čiščenja okolja, so lahko visoke v primerjavi z davčno osnovo posameznega subjekta.

Znaten napredek je bil dosežen v zvezi z opredelitvami, ki pogosto temeljijo na obstoječih opredelitvah iz IAS/IFRS, kot sta opredelitvi, da so „rezervacije [...] obveznosti z negotovim časom ali zneskom“ in da je „obveznost [...] sedanja obveza podjetja, ki izhaja iz preteklih poslovnih dogodkov“. Vseeno se je usklajevanje različnih metodologij za odobritev odbitka davka, ki jih zdaj uporabljajo države članice, izkazalo za zahtevno. Komisija meni, da glavna obravnavana pristopa (rezervacije, ki se na splošno ne priznajo kot odbitek davka, s seznamom odbitnih izjem ali rezervacije, ki se na splošno priznajo kot odbitek davka, s seznamom neodbitnih izjem) nista tako različna, kot se morda zdi. Oba načina morata zagotoviti enake rezultate, če so enaka osnovna opredeljena načela o tem, za kaj se lahko prizna odbitek davka. **Komisija daje prednost konceptu priprave splošne opredelitve rezervacij, za katere se prizna odbitek davka, s seznamom izjem, za katere se ne prizna odbitek davka, ker se zdi, da je to najučinkovitejši način.**

Zlasti med razpravami o rezervacijah za stroške čiščenja okolja je bilo izpostavljeno, da lahko „nedavčna“ zakonodaja določa, da mora gospodarska družba oblikovati nekatere rezervacije. Zdi se, da je na tehnični ravni splošno priznано, da bo treba do neke stopnje vzajemno priznati nacionalne pravne zahteve, kar pomembno vpliva na področja zunaj okoljske politike, na primer če nekateri stroški nastanejo na podlagi nacionalne zakonodaje. V zvezi z rezervacijami je s tem izpolnjeno tudi načelo „plačilne sposobnosti“ v smislu, da lahko gospodarska družba zaradi odloga pripoznanja rezervacije za stroške čiščenja okolja, dokler ne nastanejo – kar se lahko zgodi po prenehanju delovanja – ostane brez dobička, s katerim „plača“ čiščenje.

Na razprave o tej temi so vplivali tudi drugi vidiki, ki niso povezani z davki. Če so na primer finančna poročila in davčna poročila tesno povezana ter se omenjena poročila „z dvojnimi namenoma“ uporabljajo tudi za druge namene, kot je opredelitev zneskov, ki se lahko izplačajo delničarjem kot dividende, lahko spremembe obstoječe prakse povzročijo težave v nekaterih državah članicah. **Vseeno ni cilj CCCTB, da se zakonodaja uskladi bolj, kot je to potrebno za izračun davčne osnove. Zato je treba zagotoviti, da navedeni vidiki, ki niso povezani z davki, ne postanejo preveč pomembni.** Omogočiti je treba na primer, da se na nacionalni ravni opredelijo rezerve, ki jih je mogoče razdeliti, tako da je davčna obravnava CCCTB priznana ali ni priznana, kar je odvisno od pristopa posamezne države članice do vprašanja, katere rezerve je mogoče razdeliti.

## **Obdavčljiv prihodek**

Delo v zvezi z opredelitvijo strukturne prvine „obdavčljiv prihodek“ se je začelo septembra 2005. Določeni so bili trije glavni dejavniki: opredelitev prihodka, opredelitev stroškov in metodološko vprašanje načina izračuna.

Eno od začetnih vprašanj v zvezi s prihodkom je bilo povezano s tem, ali je treba razlikovati med poslovnim in neposlovnim prihodkom. Čeprav niso bile dosežene trdne ugotovitve, je v delovni skupini podpora za določitev takšne razlike sorazmerno majhna. Na splošno so si nacionalne davčne osnove nedvomno podobne, v zvezi s posameznimi posli pa je zadeva bolj zapletena. Zlasti zapleteno je na primer vprašanje časa, kdaj se za posel šteje, da je opravljen. Nacionalno civilno pravo zdaj na splošno rešuje to vprašanje, vendar ni nujno, da se bo v okviru CCCTB možno opreti na nacionalno civilno pravo, ker bi to lahko povzročilo razlike: podrobnosti civilnega prava niso usklajene v celotni EU. Delo v zvezi z naložbami v osnovna sredstva in amortizacijo bo uporabna oporna točka za nadaljnje razprave.

Podobna vprašanja se pojavljajo tudi v zvezi z odhodki, zato bo treba zagotoviti skladnost opredelitve prihodkov in odhodkov, ker so odhodki ene gospodarske družbe praviloma prihodek druge gospodarske družbe. V tem smislu je treba posebno pozornost nameniti obravnavi dolgoročnih pogodb. Zagotavljanje in uporaba storitev, v nasprotju z blagom, sta drug „podsklop“ poslov, za katere je treba dokončno oblikovati primerne opredelitve.

Na koncu bo treba najti odgovor na metodološko vprašanje o načinu izračuna. V zvezi s tem je treba določiti, v kakšnem obsegu se je treba formalno sklicevati na otvoritveno in zaključno bilanco stanja ter ali morata biti ti glavna prvina za izračun prihodka ali mora biti glavni vir informacij bilanca uspeha. V zvezi s tem bo treba obravnavati koncept davčne bilance in vprašanje, ali mora biti davčna bilanca del CCCTB. To je delno povezano z vprašanjem odvisnosti davčne bilance in finančne bilance. Če ni skupnega sklopa pravil za pripravo finančnih poročil in če je bilanca stanja glavni del za izračun davka, bo CCCTB morda morala vključevati posebna pravila, ki opredeljujejo prvine „davčne“ bilance stanja.

## **Mednarodni vidiki**

Nacionalni davčni sistemi vključujejo pravila za davčno obravnavo prihodka rezidentov v tretjih državah in tudi davčno obravnavo prihodka nerezidentov (družbe s sedežem v tretjih državah), ki nastane na njihovem ozemlju. Da bi se države članice izognile dvojnemu obdavčevanju, običajno sklenejo dvostranske konvencije o izogibanju dvojnemu obdavčevanju s tretjimi državami, v katerih določijo sklop pravil, s katerimi določijo, katera država je upravičena do pobiranja davkov. Takšne konvencije zdaj obstajajo tudi med državami članicami EU. Z izvajanjem CCCTB bodo te konvencije izgubile pomen, vendar se bo pojavilo več odprtih vprašanj med temi državami in državami „CCCTB“, če CCCTB ne bodo izvajale vse države. Vseeno poteka delo na tej stopnji ob domnevi, da bodo CCCTB izvajale vse države članice.

Teritorialno področje uporabe CCCTB se natančno preučuje. Ker si bodo države članice „delile“ konsolidirano davčno osnovo, je zlasti pomembno zagotoviti, da se določi trdna opredelitev omejitev CCCTB – „water’s edge“ – ki se lahko uporablja v celotni EU in katere sprejetje kar najmanj vpliva na obstoječe konvencije o izogibanju dvojnemu obdavčevanju s tretjimi državami. Nekatere izboljšave konvencij so lahko dolgoročno zaželene, vendar si Komisija prizadeva, da bi zagotovila čim daljše delovanje CCCTB v okviru obstoječih konvencij.

Delo je še vedno na stopnji določitve glavnih vprašanj, vendar je to področje nedvomno izredno pomembno za uspeh CCCTB. Zlasti pomembno bo na primer zagotoviti, da lahko države članice še naprej varujejo svoj del davčne osnove pred morebitno erozijo in preprečijo, da se izgube v tretjih državah uvozijo na območje CCCTB, dobički pa ostanejo zunaj tega območja. Če se želi zagotoviti pričakovane ugodnosti CCCTB, bo treba nekoliko prilagoditi obstoječe nacionalne pristope, da se oblikuje enotna podlaga za „razdelitev“ med države članice.