

## III

(Akty przygotowawcze)

## EUROPEJSKI KOMITET EKONOMICZNO-SPOŁECZNY

## 475. SESJA PLENARNA W DNIACH 26 I 27 PAŹDZIERNIKA 2011 R.

**Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB)**

COM(2011) 121 wersja ostateczna – 2011/0058 (CNS)

(2012/C 24/12)

Sprawozdawca: **Joachim WUERMELING**

Dnia 6 kwietnia 2011 r. Rada Unii Europejskiej, działając na podstawie art. 115 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską, postanowiła zasięgnąć opinii Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie

*wniosku dotyczącego dyrektywy Rady w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB)*

COM(2011) 121 wersja ostateczna – 2011/0058 (CNS).

Sekcja ds. Unii Gospodarczej i Walutowej oraz Spójności Gospodarczej i Społecznej, której powierzono przygotowanie prac Komitetu w tej sprawie, przyjęła swoją opinię 4 października 2011 r.

Na 475. sesji plenarnej w dniach 26–27 października 2011 r. (posiedzenie z 26 października) Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny stosunkiem głosów 137 do 22 – 15 osób wstrzymało się od głosu – przyjął następującą opinię:

**1. Wnioski i zalecenia**

1.1 EKES popiera plan wprowadzenia wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB) jako duży i znaczący krok w kierunku europejskiego jednolitego rynku. Ukończenie procesu tworzenia jednolitego rynku wymaga dalej idącego wyrównania podstawy opodatkowania przedsiębiorstw.

1.1.1 Wniosek Komisji dotyczący dyrektywy w sprawie CCCTB oznacza sukces, ponieważ stwarza lepsze warunki dla przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną. Ogólnie rzecz biorąc, zaproponowane przepisy umożliwiają pobieranie podatku od osób prawnych w zależności od wyników gospodarczych, uniknięcie zakłóceń oraz zapobieżenie obchodzeniu obowiązujących przepisów. Omawiany wniosek wymaga jednak dalszych uściśleń oraz kilku zmian.

1.1.2 Dzięki CCCTB można będzie ograniczyć, a nawet wyeliminować większość podatkowych przeszkód w prowadzeniu transgranicznej działalności gospodarczej

w ramach UE, jak np. ograniczenie transgranicznej kompensacji strat, skomplikowane obliczanie cen transakcyjnych oraz podwójne opodatkowanie czy nierówne traktowanie zakładów i spółek zależnych położonych na terenie UE w zależności od tego, czy są położone na terenie danego państwa czy poza jego granicami.

1.1.3 EKES oczekuje, że już w perspektywie średniookresowej dyrektywa przyczyni się do znaczącego ograniczenia kosztów przestrzegania przepisów podatkowych, jakie ponoszą przedsiębiorstwa, oraz do obniżenia kosztów administracyjnych, jakie ponoszą państwa członkowskie.

1.1.4 CCCTB prowadzi do wyeliminowania zniekształceń konkurencji wewnątrz UE spowodowanych przepisami prawa podatkowego. W warunkach systemu CCCTB decyzje przedsiębiorstw podejmowane na jednolitym rynku nie zależą już od względów natury fiskalnej. W ten sposób CCCTB wspiera uczciwą, zrównoważoną konkurencję i oddziałuje korzystnie na wzrost gospodarczy i zatrudnienie.

1.2 EKES zdaje sobie sprawę z istnienia obaw, że CCCTB może doprowadzić do ograniczenia suwerenności narodowej, zmniejszenia możliwości oddziaływania na sferę fiskalną, spadku wpływów z podatków czy też innych nieprzewidywanych konsekwencji. Istnieje zwłaszcza niebezpieczeństwo, że w kontekście szybko zmieniającej się i wysoce konkurencyjnej gospodarki światowej Unia Europejska stosująca system CCCTB w 27 państwach członkowskich nie będzie posiadać odpowiednich struktur, które pozwoliłyby jej szybko reagować na wprowadzane w skali globalnej zmiany w systemach podatkowych lub pakiety środków zachęcających (na przykład w zakresie B+R). Mogłoby to doprowadzić do utraty bezpośrednich inwestycji zagranicznych.

1.2.1 Także w ramach systemu CCCTB trzeba odpowiednio uwzględnić obawy związane z ograniczeniem suwerenności podatkowej i spadkiem wpływu z podatków. W czasach, gdy w całej UE finanse publiczne znajdują się pod znaczną presją, podstawowe znaczenie ma to, by państwa członkowskie nie odczuły nadmiernego negatywnego wpływu na ich dochody i były w stanie przewidzieć wpływ na ich rachunki narodowe. Państwa członkowskie zachowują swobodę ustalania wysokości stawek podatkowych w odniesieniu do przypadających im udziałów w podstawie opodatkowania. Natomiast środki polityki gospodarczej z zakresu przepisów podatkowych odnoszących się do CCCTB można ustalać tylko na szczeblu europejskim. Istnieją poważne obawy co do tego, że uczyni to Europę mniej elastyczną i mniej konkurencyjną w staraniach o bezpośrednie inwestycje zagraniczne i doprowadzi do lokowania tego rodzaju inwestycji w krajach takich jak Szwajcaria czy Singapur.

1.2.2 Trudno przewidzieć z góry, czy i w jakim stopniu system CCCTB spowoduje negatywne następstwa natury społecznej i socjalnej związane z lokalizacją przedsiębiorstw, ponieważ podatek od osób prawnych jest tylko jednym z wielu ważnych czynników wpływających na decyzję przedsiębiorstw. EKES zaleca przeprowadzenie oceny wpływu socjoekonomicznego w tym zakresie.

1.2.3 Omawiana podstawa opodatkowania jest szersza od obecnej przeciętnej obowiązującej w państwach członkowskich. Będzie to początkowo prowadzić do wzrostu wpływów z podatków. Z drugiej zaś strony transgraniczna kompensacja strat może prowadzić do obniżenia obciążeń podatkowych. EKES jest zdania, że z biegiem lat nastąpi wyrównanie tych wielkości, dlatego też poszczególne państwa członkowskie nie muszą się obawiać trwałego zmniejszenia wpływów z opodatkowania.

1.2.4 Zdaniem EKES-u powinno się ustalać CCCTB w sposób zapewniający neutralność z punktu widzenia wpływów. Dlatego też EKES popiera przewidzianą w dyrektywie możliwość takiego dostosowywania przez państwa członkowskie stawek podatkowych, by obciążenia podatkowe ani nie wzrosły, ani nie zmalały.

1.2.5 Kwestie związane z polityką podatkową i z systemem podatkowym są oczywiście głównym tematem toczącej się obecnie dyskusji. EKES proponuje jednak Parlamentowi Europejskiemu i państwom członkowskim, aby przy okazji dokonywania ogólnej oceny projektu zwrócili także uwagę na korzyści gospodarcze, jakie oferuje system CCCTB, stwarzając wszystkim państwom członkowskim warunki wolnej i uczciwej konkurencji.

1.2.6 Zróżnicowanie efektywnych stawek podatkowych w systemie CCCTB staje się bardziej przejrzyste. W opinii EKES-u CCCTB nie osłabi znaczenia krajowych stawek podatkowych w kontekście decyzji lokalizacyjnych przedsiębiorstw, ponieważ stawki te pozostaną zróżnicowane w poszczególnych krajach nawet po wprowadzeniu systemu. Obecnie mamy do czynienia z sytuacją konkurencji podatkowej, w której następują przesunięcia zysków i strat pomiędzy państwami członkowskimi, w których opodatkowanie jest stosunkowo niższe lub wyższe. W przypadku CCCTB konkurencja podatkowa koncentrowałaby się na czynnikach uwzględnionych we wzorze na podział podstawy opodatkowania.

1.3 EKES przyjmuje z zadowoleniem kompensację strat i zysków w różnych państwach członkowskich („konsolidację”) jako zasadniczy element systemu CCCTB. Tylko konsolidacja pozwoli przezwyciężyć występujące problemy z cenami transakcyjnymi, umożliwi neutralne z fiskalnego punktu widzenia restrukturyzacje na poziomie UE i zapewni eliminację podwójnego opodatkowania. Ponieważ z konsolidacją wiąże się zasadnicze korzyści gospodarcze systemu CCCTB, wspólna podstawa opodatkowania powinna od samego początku zawierać ten element.

1.4 Gdy chodzi o zakres zastosowania systemu CCCTB, EKES nie opowiada się już za jego natychmiastowym zastosowaniem w sposób obligatoryjny, lecz za możliwością jego fakultatywnego wyboru w fazie wprowadzania. Jednak w długim okresie system CCCTB powinien stać się obowiązkowy, początkowo po przekroczeniu pewnego progu. Gdyby stosowanie systemu CCCTB na stałe pozostało fakultatywne, spowodowałoby to trwałe i znaczące obciążenie administracyjne państw członkowskich, ponieważ obok nowego systemu CCCTB musiałby nadal funkcjonować dotychczasowy system podatku od osób prawnych.

1.5 EKES przyjmuje z zadowoleniem fakt, że wniosek dotyczący dyrektywy w sprawie CCCTB może zostać wykorzystany przez przedsiębiorstwa bez względu na ich wielkość oraz charakter ich działalności (transgraniczny lub też wyłącznie krajowy). To właśnie dla małych i średnich przedsiębiorstw wybór CCCTB oznacza namacalne korzyści, gdyż pozwala na znaczące ograniczenie wzrostu kosztów przestrzegania przepisów podatkowych, związanych z działalnością transgraniczną. Nie dotyczy to jednak wielu małych i średnich przedsiębiorstw, które jako spółki osobowe i osoby fizyczne prowadzące działalność gospodarczą nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych.

1.6 Unikanie podwójnego opodatkowania przychodów uzyskanych poza UE dzięki ogólnemu zwolnieniu takich przychodów z podatku należy przyjąć z zadowoleniem i dalej rozwijać. EKES nie uważa za stosowne opodatkowania takich przychodów, nawet jeśli stawki podatkowe za granicą są niskie.

1.7 W odniesieniu do niektórych przepisów występuje wyraźna potrzeba ich doprecyzowania. Jest to niezbędne dla uniknięcia znaczących różnic w transponowaniu dyrektywy w poszczególnych krajach, a tym samym różnic w stosowaniu jej poszczególnych przepisów. Brakuje przede wszystkim niektórych definicji, a pewne pojęcia prawne nie zostały dostatecznie sprecyzowane. Stanowi to zagrożenie dla jednolitego stosowania dyrektywy.

1.8 EKES uważa, że wprowadzenie jednego punktu kontaktowego w celu określenia podstawy opodatkowania jest przydatne do tego, by można było uprościć procedury podatkowe, zwłaszcza dla małych i średnich przedsiębiorstw, a także zapewnić jednolite stosowanie przepisów wobec wszystkich podatników. Zakłada to jednak wzmocnienie współpracy administracyjnej między państwami członkowskimi, która obecnie nie istnieje, zwłaszcza jeśli chodzi o automatyczne przekazywanie informacji dotyczących zakresu konsolidacji. EKES zauważa jednak, że powstają znaczne możliwości potencjalnych sporów między właściwymi organami państw członkowskich oraz głównym organem podatkowym dotyczących wniosków o wydanie opinii przez właściwy organ, kontroli przychodów oraz kwestii związanych z wzorem na podział podstawy opodatkowania.

1.9 EKES jest zdania, że Komisja Europejska powinna głębiej przemyśleć zaproponowany system podziału skonsolidowanej podstawy opodatkowania. Zgodnie z obecnym wnioskiem przypisanie takiej samej wagi wskaźnikowi obrotu według miejsca przeznaczenia jak wskaźnikowi aktywów i wskaźnikowi zatrudnienia może faworyzować większe państwa członkowskie, o większej konsumpcji, po prostu ze względu na ich wielkość. Natomiast prawie całkowite wykluczenie ze wzoru aspektów własności intelektualnej sprawiłoby, że byłby to system oparty na przestarzałej wizji nowoczesnej europejskiej gospodarki, co ani nie stanowiłoby zachęty do rozwoju inteligentnej gospodarki ani nie wspierało tego rozwoju.

1.10 Plany dwóch lub więcej państw członkowskich, by zrównać podstawy opodatkowania osób prawnych w ramach współpracy między państwami sprzyjają zdaniem EKES-u konwergencji prawa podatkowego. Inicjatywy te muszą jednak być pomyślane tak, by ani nie tworzyły nowych przeszkód dla europejskiej harmonizacji, ani nie zmierzały do określenia z góry kształtu projektu ogólnoeuropejskiego.

## 2. Treść i kontekst wniosku

2.1 W dniu 16 marca 2011 r. Komisja przyjęła wniosek dotyczący dyrektywy Rady w sprawie wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB) (COM(2011)121/4; IP/11/319). Zasadniczym celem wniosku jest umożliwienie przedsiębiorstw prowadzącym działalność transgraniczną w UE obliczenia swojej podstawy opodatkowania podatkiem od osób prawnych według zbioru wspólnych przepisów w całej Unii. Obecnie przedsiębiorstwa muszą obliczać podstawę opodatkowania, stosując przepisy być może nawet aż 27 różnych krajowych systemów podatku od osób prawnych. Powoduje to znaczne koszty administracyjne, przede wszystkim dla małych i średnich przedsiębiorstw, a także prowadzi do zakłóceń konkurencji na rynku wewnętrznym.

2.2 Dzięki systemowi CCCTB przeszkody w prowadzeniu transgranicznej działalności gospodarczej w ramach UE, które utrudniają ukończenie procesu tworzenia jednolitego rynku, powinny zostać wyeliminowane lub przynajmniej ograniczone:

- administracyjne koszty rozliczania podatków (koszty przestrzegania przepisów podatkowych) zostałyby wydatnie ograniczone;
- złożona kwestia kalkulacji ceny transferowych wewnątrz przedsiębiorstwa stałaby się nieaktualna, gdyż sytuacja podatkowa byłaby wszędzie taka sama;

— można by kompensować straty wynikające z działalności transgranicznej;

— problem podwójnego opodatkowania zostałby rozwiązany w sposób jednolity w całej Europie.

2.3 Według szacunków Komisji CCCTB umożliwi przedsiębiorstwom w UE zaoszczędzenie 700 mln EUR rocznie z tytułu zmniejszenia kosztów przestrzegania przepisów i kolejnych 1,3 mld EUR w następstwie konsolidacji oraz do 1 mld EUR w przypadku przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną. Ponadto CCCTB ma zwiększyć atrakcyjność UE dla inwestorów zagranicznych.

2.4 Zgodnie z konstrukcją dyrektywy to, czy wprowadzenie CCCTB odbije się niekorzystnie na wielkości wpływów z opodatkowania zależy w ostatecznym rozrachunku od decyzji państw członkowskich w sprawie wysokości stawek podatkowych. Według badań modelujących Komisji Europejskiej przez wiele lat nie należy oczekiwać zmniejszenia dochodów podatkowych, zwłaszcza że skonsolidowana podstawa opodatkowania jest większa niż przeciętna podstawa, wynikająca obecnie z przepisów krajowych.

2.5 W przypadku wystąpienia strat gospodarczych podlegających transgranicznej kompensacji pojawi się jednak tendencja do zmniejszenia podstawy opodatkowania. Spadek kosztów przestrzegania przepisów i zwiększona atrakcyjność dla inwestorów z krajów trzecich powinny jednak przynajmniej częściowo złagodzić ten efekt.

2.6 Głównymi elementami wniosku w sprawie CCCTB są przepisy dotyczące zakresu stosowania wspólnej podstawy opodatkowania, obliczania podstawy opodatkowania, transgranicznej kompensacji strat i zysków (konsolidacji), podziału wpływów z opodatkowania między państwa członkowskie oraz jednego punktu kontaktowego dla przedsiębiorstw.

2.7 Zakres stosowania ogranicza się do unijnych podmiotów podlegających opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych. Tak więc CCCTB nie ma zastosowania do spółek osobowych, osób fizycznych i funduszy inwestycyjnych.

2.8 Przedsiębiorstwa, do których stosuje się dyrektywę w sprawie CCCTB, mogą wybrać stosowanie systemu przewidzianego w dyrektywie (art. 6 wniosku dotyczącego dyrektywy), przez okres pięciu lat, a po jego upływie – przez kolejny okres trzech lat (art. 105).

2.9 Wniosek dotyczący dyrektywy zawiera wszystkie przepisy dotyczące jednolitego obliczania podstaw opodatkowania. Nie odwołuje się on do żadnych określonych reguł rachunkowości, nawet jeśli w poszczególnych przepisach znaleźć można pewne pokrewieństwo z zasadami międzynarodowych standardów sprawozdawczości finansowej (MSSF). Dochód podlegający opodatkowaniu ustala się na podstawie rachunku zysków i strat zgodnie z przyjętą praktyką międzynarodową.

2.10 Przedsiębiorstwa, które wyrażą chęć udziału w systemie CCCTB, będą mogły w pełni kompensować swoje zyski i straty w różnych państwach członkowskich („konsolidacja”). Obecnie możliwości te są ograniczone lub w ogóle nie występują, co prowadzi do istotnej dyskryminacji podatkowej tych oddziałów przedsiębiorstwa, które znajdują się poza państwem macierzystym.

2.11 Zakres podmiotowy obejmuje zasadniczo wszystkie należące do grupy spółki mające siedzibę w UE, a także zakłady znajdujące się na terytorium UE. Zakresem tym objęte są także spółki zależne, o ile spółka dominująca posiada ponad 50 % praw głosu oraz ponad 75 % kapitału. Zakres przedmiotowy obejmuje wszystkie przychody uzyskane przez członków grupy. Zakres terytorialny ogranicza się do Unii Europejskiej.

2.12 Zysk, obliczony zgodnie z jednolitymi zasadami, zostaje podzielony na podstawie wymiaru działalności (gospodarczej) – obliczonego na podstawie zatrudnienia, aktywów i obrotów – pomiędzy państwa członkowskie, w których dane przedsiębiorstwo prowadzi działalność. Podziału dokonuje się przy zastosowaniu wzoru uwzględniającego trzy wskaźniki tworzenia wartości dodanej (zatrudnienie, obroty i aktywa). Cechy szczególne danego sektora (np. instytucji finansowych czy firm ubezpieczeniowych) uwzględnia się poprzez dostosowanie wagi tych wskaźników. W każdym państwie członkowskim konkretna wysokość opodatkowania jest wynikiem zastosowania krajowej stawki podatkowej do przydzielonego udziału w zysku.

### 3. Uwagi ogólne

3.1 EKES zdecydowanie popiera plan wprowadzenia CCCTB jako istotny środek na rzecz przewyższenia przeszkód natury podatkowej na jednolitym rynku. Skończy się podwójne opodatkowanie, położony zostanie kres nierównemu traktowaniu zakładów, możliwa będzie transgraniczna kompensacja strat oraz odpadnie problem cen transferowych.

3.2 EKES wzywał już w przeszłości do stworzenia warunków wolnej i uczciwej konkurencji, w tym także w zakresie przepisów podatkowych, w celu wspierania działalności transgranicznej<sup>(1)</sup>. Komitet wypowiedział się później szczegółowo w sprawie stworzenia wspólnej skonsolidowanej podstawy wymiaru opodatkowania przedsiębiorstw w UE w opinii z 14 lutego 2006 r.<sup>(2)</sup> Wniosek dotyczący dyrektywy uwzględnia w znacznym stopniu wcześniejsze uwagi EKES-u.

3.3 Jednakże przedstawione przed Komisję dane są sprzeczne. Przytoczone w ocenie skutków badanie przeprowadzone przez Deloitte wskazuje, że nakłady związane z przestrzeganiem przepisów w przypadku wielonarodowego przedsiębiorstwa tworzącego nową jednostkę zależną w innym państwie członkowskim mogłyby spaść o ponad 60 %, natomiast z badania przeprowadzonego przez PricewaterhouseCoopers (PwC) na próbie grup wielonarodowych przedsiębiorstw wynika, że koszty przestrzegania przepisów spadłyby zaledwie o 1 %. Według jeszcze innego badania przeprowadzonego przez Ernst and Young, nakłady związane z przestrzeganiem przepisów wzrosłyby o 13 % z racji tego, że dodatkowe koszty związane z przygotowaniem i złożeniem deklaracji podatkowej i z administracją podatkową przerosłyby oczekiwane oszczędności kosztów związane ze zmniejszoną potrzebą cen transferowych. Koszty administracyjne ponoszone przez organy podatkowe wzrosłyby z powodu konieczności jednoczesnego stosowania systemu krajowego oraz systemu CCCTB.

3.4 Dla przedsiębiorstw omawiany wniosek oznacza znaczące zmniejszenie kosztów przestrzegania przepisów podatkowych, zaś dla państw członkowskich – zmniejszenie

kosztów administracyjnych, nawet jeśli będzie to początkowo związane z poniesieniem kosztów związanych z dostosowaniem się.

3.5 Wylimitowanie zakłóceń wewnątrzspółnotowej konkurencji wynikających z przepisów podatkowych ma zdaniem EKES-u decydujące znaczenie. Obecnie przedsiębiorstwa w UE podejmują decyzje nie tylko na podstawie kryteriów związanych z konkurencyjnością. Często bierze się raczej pod uwagę względy „optymalizacji fiskalnej”. Przykładowo, inwestycje w badania naukowe realizowane są tam, gdzie poniesione koszty można odliczyć od podatku, natomiast działania obciążone ryzykiem podejmuje się w takich miejscach, w których poniesione straty zmniejszyć mogą podatek. Jest to sprzeczne z podstawową zasadą jednolitego rynku, według której na decyzje przedsiębiorców nie mogą wpływać względy podatkowe, oraz wywiera niekorzystny wpływ na wzrost i tworzenie miejsc pracy.

3.6 EKES nie lekceważy przy tym obaw wyrażanych m.in. przez liczne podmioty, a zwłaszcza przez parlamenty narodowe z dziewięciu państw członkowskich<sup>(3)</sup>, których zdaniem wniosek nie jest zgodny z zasadą pomocniczości, a ponadto może dojść do ograniczenia suwerenności narodowej, zmniejszenia możliwości oddziaływania na sferę fiskalną, spadku wpływów z podatków czy też innych nieprzewidzianych konsekwencji.

3.6.1 Słuszne jest, że w stosunku do przedsiębiorstw, które wyrażą chęć udziału w systemie CCCTB, państwa członkowskie nie będą już mogły podejmować w celach związanych z realizacją polityki gospodarczej żadnych krajowych środków podatkowych, ponieważ podstawę wymiaru opodatkowania ustalać się będzie na szczeblu europejskim. Natomiast tego rodzaju środki będzie można teraz podejmować na szczeblu europejskim w celu poprawy konkurencyjności i tworzenia miejsc pracy, co będzie miało korzystny wpływ na cały jednolity rynek i nie będzie skutkowało zróżnicowaniem sytuacji poszczególnych przedsiębiorstw.

3.6.2 W średnim i długim okresie z powodu CCCTB może nastąpić przeniesienie działalności gospodarczej i miejsc pracy, których określona lokalizacja wynikała z krajowych zachęt podatkowych. W rzeczywistości system CCCTB powinien właśnie zapobiegać tego rodzaju zakłóceniom konkurencji związanym z udogodnieniami, jakie stwarzają przepisy podatkowe. EKES uważa jednak, że Komisja powinna szczegółowo zbadać te aspekty w ramach analizy społeczno-gospodarczej, tak aby instytucje UE i inne zainteresowane podmioty mogły lepiej ocenić takie następstwa.

3.7 Przy zastosowaniu CCCTB suwerenność podatkowa państw członkowskich pozostaje zasadniczo zachowana, ponieważ mają one swobodę kształtowania wysokości opodatkowania w odniesieniu do przypadających im udziałów. Harmonizacji ulega podstawa opodatkowania, a nie stawki podatkowe. Państwa członkowskie nadal dysponują możliwością ustalania stawek podatkowych zgodnie ze swoją polityką budżetową. Przejściowo może jednak dojść do spadku wpływów z opodatkowania, który można będzie zniwelować dopiero w przyszłości poprzez podniesienie stawek podatkowych.

<sup>(1)</sup> Opinia EKES-u w sprawie „Polityka podatkowa w Unii Europejskiej – priorytety na nadchodzące lata”, Dz.U. C 48 z 21 lutego 2002 r., s. 73.

<sup>(2)</sup> Opinia rozpoznawcza na wniosek Komisji, Dz.U. C 088 z 14.4.2006, s. 48.

<sup>(3)</sup> Parlamenty narodowe Bułgarii, Irlandii, Malty, Polski, Rumunii, Słowacji, Szwecji, Holandii i Wielkiej Brytanii przesłały uzasadnione opinie Parlamentowi Europejskiemu, Radzie i Komisji Europejskiej zgodnie z art. 6 protokołu (nr 2) w sprawie stosowania zasad pomocniczości i proporcjonalności.

#### 4. Uwagi szczegółowe

4.1 Wniosek Komisji dotyczący dyrektywy jest wielkim sukcesem, w szczególności wymaga on jednak pewnych dalszych uściśleń oraz pojedynczych zmian. Ogólnie rzecz biorąc, zaproponowane przepisy umożliwiają pobieranie podatku od osób prawnych w zależności od wyników gospodarczych, uniknięcie zakłóceń oraz zapobieżenie obchodzeniu obowiązujących przepisów.

4.2 EKES wyraża zadowolenie, że wniosek dotyczący dyrektywy w sprawie CCCTB może zostać wykorzystany przez przedsiębiorstwa bez względu na ich wielkość oraz charakter ich działalności (transgraniczny lub też wyłącznie krajowy), jakkolwiek wniosek ten dotyczy przede wszystkim przedsiębiorstw lub grup przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną. Tym niemniej także małym i średnim przedsiębiorstwom ułatwi on rozszerzenie działalności poza granice, ponieważ CCCTB zapewnia znaczne oszczędności kosztów w porównaniu z opodatkowaniem zgodnie z różnymi systemami krajowymi. Dla małych i średnich przedsiębiorstw mających formę spółek kapitałowych możliwość wybrania CCCTB oznacza korzyści. Nie dotyczy to jednak wielu małych i średnich spółek osobowych ani osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą, które nie podlegają opodatkowaniu podatkiem od osób prawnych.

4.3 Dlatego też Komitet nie opowiada się już za natychmiastowym zastosowaniem systemu CCCTB w sposób obligatoryjny, lecz za możliwością jego fakultatywnego wyboru w fazie wprowadzania. Jednak w długim okresie system CCCTB powinien stać się obowiązkowy, początkowo po przekroczeniu pewnego progu przez przedsiębiorstwa prowadzące działalność transgraniczną. Gdyby stosowanie systemu CCCTB na stałe pozostało fakultatywne, spowodowałoby to trwałe i znaczące obciążenie administracyjne państw członkowskich, które poza nowym systemem CCCTB musiałyby nadal funkcjonować w dotychczasowym systemie podatku od osób prawnych.

4.4 Kompensacja wszystkich strat i zysków poszczególnych członków grupy (konsolidacja) ma zasadnicze znaczenie dla przewyższenia występujących na jednolitym rynku przeszkód natury podatkowej i leży u podstaw głównych korzyści wynikających z CCCTB. Jedynie konsolidacja pozwala zapewnić następujące korzyści: transgraniczną kompensację strat, uniknięcie problemu cen transferowych, możliwość utworzenia struktury przedsiębiorstwa neutralnej z fiskalnego punktu widzenia na szczeblu UE, uniknięcie podwójnego opodatkowania, równe traktowanie spółek zależnych i zakładów położonych na terenie UE. Dlatego też konsolidacja zasługuje na bezwarunkowe poparcie. Należy je postrzegać jako „pełne” rozwiązanie, w przeciwieństwie do rozwiązania „częściowego”, którym byłaby wspólna podstawa opodatkowania osób prawnych bez konsolidacji.

4.5 Zakres stosowania CCCTB został ustalony we właściwy sposób dzięki określeniu zakresu podmiotowego, przedmiotowego i terytorialnego. Określenie zakresu podmiotowego stosowania CCCTB na podstawie kryteriów formalnych ma tę zaletę, iż kryteria te są łatwe do ustalenia, weryfikowalne i w mniejszym stopniu podatne na manipulację. Z punktu widzenia przedsiębiorstw kryteria są przy tym proste w stosowaniu i pewne z prawnego punktu widzenia. Dotyczy to jedynie w ograniczonym stopniu przepisów regulujących przystąpienie do grupy oraz wystąpienie z grupy. Szerokie określenie zakresu przedmiotowego, w którym bierze się pod uwagę wszystkie uzyskane przychody, jest uzasadnione, gdyż w ten sposób

unikną trudności związanych z ich rozgraniczeniem. Odpowiedni jest także zakres terytorialny stosowania dyrektywy, czyli terytorium Unii Europejskiej. Szersze ujęcie, obejmujące przychody uzyskane w skali całego świata, oznaczałoby potrzebę stosowania bardzo kłopotliwych przeliczników ze względu na brak przepisów regulujących ustalanie wyniku finansowego na poziomie światowym.

4.6 EKES uważa, że podział podstawy opodatkowania pomiędzy państwa członkowskie w oparciu o trzy wskaźniki tworzące wartość dodaną: zatrudnienie, aktywa i obroty jest, dzięki odniesieniu do konkretnych realiów gospodarczych, bardziej sensowny niż wyliczenia na podstawie wskaźników makroekonomicznych.

4.6.1 Jednolity wzór na podział podstawy opodatkowania ma służyć uniknięciu zakłóceń i podwójnego opodatkowania. Fakt, iż uwzględnia się większą liczbę wskaźników, znacznie ogranicza możliwość ich przypisywania przez podatników temu państwu członkowskiemu, w którym obowiązuje możliwość najniższa stawka podatkowa. Stosowanie alternatywnych metod podziału wymaga jednoznacznych reguł dotyczących rozgraniczania oraz szczególnego uzasadnienia. Są one niezbędne w przypadku sektora finansowego (banki i firmy ubezpieczeniowe), ze względu na jego szczególny model prowadzenia działalności gospodarczej.

4.6.2 Występuje jednak niebezpieczeństwo, że poszczególne państwa członkowskie mogą stosować wzór na podział podstawy opodatkowania w sposób niejednolity, przez co suma wszystkich udziałów w podstawie opodatkowania będzie większa lub mniejsza niż rzeczywisty całkowity dochód podlegający podziałowi. Dochodziłoby w ten sposób do wielokrotnego opodatkowania lub zaniżonego opodatkowania całkowitego dochodu podlegającego podziałowi. Komisja Europejska musi zapobiec takim sytuacjom, wydając w najbliższym czasie przepisy wykonawcze.

4.6.3 Gdy chodzi o przyporządkowanie aktywów uwzględnionych we wzorze, potrzebne jest jego dokładniejsze określenie ze względu na własność w sensie gospodarczym i faktyczne użytkowanie, a ponadto należy rozważyć, jak uwzględnić własność intelektualną. Gdy chodzi o drugi z wymienionych wskaźników, czyli zatrudnienie, podział na podstawie liczby zatrudnionych jest prosty i wykonalny, jakkolwiek może okazać się problematyczny, zwłaszcza gdy pracownicy świadczą pracę „pod kontrolą oraz na odpowiedzialność członka grupy”. Badania wskazują, że podział zysków na podstawie wskaźnika zatrudnienia może przynieść negatywne skutki gospodarcze dla rynku pracy. Ze względu na różnicowane systemy zabezpieczenia społecznego w UE, uwzględnienie świadczeń socjalnych i emerytalnych stwarza niebezpieczeństwo dodatkowego potencjalnego konfliktu między państwami członkowskimi. Obroty są wskaźnikiem uwarunkowanym rynkowo i wskaźnik obrotu może faworyzować większe państwa członkowskie po prostu ze względu na ich wielkość. Należy rozważyć jego wykreślenie ze wzoru podziału lub przypisanie mu innej wagi.

4.7 Podstawa opodatkowania jest szersza od obecnej przeciętnej obowiązującej w państwach członkowskich. Będzie to początkowo prowadzi do wzrostu wpływów z podatków. Z drugiej zaś strony transgraniczna kompensacja strat może prowadzić do obniżenia obciążeń podatkowych. Zdaniem EKES-u powinno się ustalać CCCTB w sposób zapewniający neutralność z punktu widzenia wpływów. Dlatego też EKES popiera przewidzianą w dyrektywie możliwość takiego dostosowywania przez państwa członkowskie stawek podatkowych, by obciążenia podatkowe ani nie wzrosły, ani nie zmalały.

4.8 Wybrany system ustalania podstawy opodatkowania jest zgodny ze standardami międzynarodowymi, w szczególności ze stosowanymi w 25 spośród 27 państw członkowskich. EKES uważa ten aspekt za właściwy. Wniosek dotyczący dyrektywy nie odwołuje się do międzynarodowych standardów sprawozdawczości finansowej (MSSF), gdyż CCCTB dotyczy ram regulacyjnych niezależnego obliczania zysków na potrzeby podatkowe. Jednakże zasady MSSF, które rozwinęły się od początku wieloletniej realizacji projektu CCCTB, znajdują odzwierciedlenie w niektórych jego przepisach.

4.9 Występuje jednak wyraźna potrzeba doprecyzowania niektórych przepisów. Jest to niezbędne, by uniknąć rozdrobnienia poprzez stosowanie na poziomie krajowym. W szczególności brakuje pewnych definicji oraz używa się pewnych niewystarczająco precyzyjnych pojęć prawnych (jak np. aktywa czy też cena nabycia lub koszt wytworzenia). Brak szczegółowych uregulowań dotyczących pewnych konkretnych sektorów, takich jak np. obsługa aktywów finansowych, a także niedostatecznie szczegółowe uregulowania, jak np. w przypadku definicji właściciela faktycznego, stanowią zagrożenie dla jednolitego stosowania dyrektywy.

4.10 Można mieć zastrzeżenia do ogólnej klauzuli o nadużyciu w jej przyjętej formie. Zgodnie z dyrektywą, przy obliczaniu podstawy opodatkowania pomija się pozorne transakcje przeprowadzane wyłącznie w celu uniknięcia opodatkowania (art. 80). Stosowanie lub interpretacja takiego ogólnego przepisu w zakresie zwalczania nadużyć powoduje poważne trudności, ponieważ zgodnie z orzecznictwem Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości należy udowodnić nadużycie w każdym indywidualnym przypadku.

4.11 EKES przyjmuje z zadowoleniem unikanie podwójnego opodatkowania przychodów uzyskanych poza UE dzięki ogólnemu zwolnieniu takich przychodów z podatku. W ten sposób przedsiębiorstwa unijne podlegają jedynie opodatkowaniu na rynku zagranicznym. Zdaniem EKES-u nie ma uzasadnienia dla zaproponowanego przez Komisję we wniosku odejścia od tego uregulowania w przypadku, gdy opodatkowanie za granicą jest niższe. EKES uważa, że zmiana metody naliczania podatku wówczas, gdy poziom opodatkowania za granicą jest zbyt niski, budzi wątpliwości, gdyż uderza to nie tylko w nadużycia, lecz także w zwykłą aktywność gospodarczą.

4.12 Zdaniem EKES-u możliwości tworzenia rezerw są nadmiernie ograniczone.

4.12.1 Tworzenie rezerw ogranicza się do spraw odnoszących się wyłącznie do zobowiązań prawnych. Wyklucza to obciążenia aktywów ze względów czysto gospodarczych. EKES uważa, że nie jest to uzasadnione z ekonomicznego punktu widzenia, ponieważ zdolności gospodarcze, a tym samym zysk podlegający opodatkowaniu, ograniczone są również obciążeniami aktywów wynikającymi z uwarunkowań gospodarczych.

4.12.2 W przypadku rezerw wynikających ze zobowiązań prawnych należy wyjaśnić wymogi odnoszące się do najmniejszego prawdopodobieństwa ich wykorzystania. Także kryteria dokonania wiarygodnego oszacowania nie zostały określone w wystarczający sposób. Z uwagi na brak precyzji, niejasny pozostaje sposób postępowania z rezerwami tworzonymi na wypadek przewidywanych strat. W dyrektywie nie wspomina się także o rezerwach na świadczenia emerytalne, tymczasem należy je uwzględnić, gdyż w przeciwnym razie odrębny przepis dotyczący oceny utraciłby aktualność.

4.12.3 Gdy chodzi o uznane w prawodawstwie UE szczególne zagrożenia związane z określonym sektorem gospodarki, wniosek dotyczący dyrektywy nie zawiera konkretnych uściśleń ani też nie przyznaje uprawnień wykonawczych Komisji. Znaleźć w nim można jedynie przepis szczegółowy dotyczący odliczenia rezerw technicznych przedsiębiorstw ubezpieczeniowych, w przypadku których państwa członkowskie mają prawo dopuścić odliczenia rezerw na wyrównanie szkodowości.

4.12.4 Dalsze przepisy szczegółowe potrzebne są zwłaszcza w przypadku sektora finansowego, tak aby można było odpowiednio uwzględnić szczególne cechy związane z ryzykiem (w kontekście kryzysu finansowego). Brakuje przede wszystkim szczegółowych uregulowań w zakresie postępowania z instrumentami pochodnymi oraz w zakresie leasingu. Ponadto konieczne wydaje się przyjęcie uregulowania, które przewidywałoby albo odliczenie bankowych rezerw technicznych (z tytułu ogólnego ryzyka bankowego), albo amortyzację aktywów finansowych. Dyrektywa powinna przewidywać szczególne przepisy dotyczące sektora finansowego, tak jak ma to miejsce w przypadku przedsiębiorstw ubezpieczeniowych.

4.13 Za słuszny można uznać przepis, który nie zezwala na odliczenie samego podatku od osób prawnych oraz zbliżonych podatków. Tym niemniej należy ponownie poddać krytycznej ocenie wykaz podatków niepodlegających odliczeniu na podstawie art. 14 dyrektywy dotyczącej CCCTB, zamieszczony w załączniku III. Przykładowo podatek od ubezpieczeń, który nie powinien podlegać odliczeniu tylko w przypadku gdy naliczany jest w danym kraju, nie można uznać za porównywalny z podatkiem od osób prawnych. Jeżeli zaś podatek od ubezpieczeń jest naliczany od składki ubezpieczeniowej i uznawany przez przedsiębiorstwo ubezpieczeniowe za przychód, możliwe powinno być także jego odliczenie jako kosztu działalności.

4.14 Ustalenie stopy dyskontowej wydaje się odpowiednie z punktu widzenia jednolitości opodatkowania, biorąc pod uwagę fakt, że pozostawienie wolnego wyboru oznaczałoby dopuszczenie zbyt dużego marginesu uznaniowości. Tak więc z faktem, że na zasadzie wyjątku można stosować uzgodnione stopy procentowe, wiążą się też pewne problemy.

4.15 Wniosek dotyczący dyrektywy przewiduje możliwość stosowania grupowych odpisów amortyzacyjnych, zamiast odpisów indywidualnych, co ma swoje uzasadnienie. Technika grupowych odpisów amortyzacyjnych daje przedsiębiorstwom możliwość samofinansowania. Jednak przy stopie amortyzacji wynoszącej zaledwie 25 % znaczna część odpisu amortyzacyjnego byłaby dokonywana dopiero w momencie przeprowadzania inwestycji restytucyjnej. Dlatego też należy odpowiednio podnieść stopę amortyzacji w przypadku grupowych odpisów amortyzacyjnych.

4.16 Ograniczenie ponadplanowych odpisów do środków trwałych niepodlegających amortyzacji, w przypadku których można wykazać trwałą utratę wartości, nadmiernie zawęży zakres strat, jakie można brać pod uwagę. Poza tym pojęcie „trwałej utraty wartości” nie zostało wyjaśnione w sposób odpowiedni. Z odliczenia wyjątkowego zostały wyłączone aktywa, przychody ze zbycia których są zwolnione z opodatkowania, np. udziały w spółkach kapitałowych. Może to mieć negatywne skutki dla holdingów i spółek kapitału podwyższonego ryzyka.

4.17 EKES uważa, że wprowadzenie jednego punktu kontaktowego w celu określenia podstawy opodatkowania jest przydatne do tego, by można było uprościć procedury podatkowe, zwłaszcza dla małych i średnich przedsiębiorstw, a także zapewnić jednolite stosowanie przepisów wobec wszystkich podatników. Zakłada to jednak wzmocnienie współpracy administracyjnej między państwami członkowskimi, która obecnie nie istnieje, zwłaszcza jeśli chodzi o skuteczną kontrolę dotyczącą zakresu konsolidacji (spółki, filie, stałe zakłady) ulegającego corocznym zmianom. Automatyczne przekazywanie informacji powinno stać się normą, tak jak w przypadku wewnątrzspółnotowego podatku VAT.

4.18 Należy podkreślić, że wszelkie kontakty z administracją finansową powinny odbywać się wyłącznie pomiędzy tzw. „głównym podatnikiem” grupy a właściwym dla niego „głównym organem podatkowym”. Eliminuje to potrzebę koordynacji z udziałem różnych krajowych organów podatkowych. EKES przyjmuje z zadowoleniem związane z tym zmniejszenie obciążeń biurokratycznych podatników i administracji finansowej.

Bruksela, 26 października 2011 r.

Przewodniczący  
Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego  
Staffan NILSSON

---

#### ZAŁĄCZNIK

#### do opinii Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego

Następująca poprawka, która uzyskała poparcie co najmniej jednej czwartej oddanych głosów, została odrzucona w trakcie debaty:

#### **Punkt 1.4**

Zmienić

*Gdy chodzi o zakres zastosowania systemu CCCTB, EKES nie opowiada się już za jego natychmiastowym zastosowaniem w sposób obligatoryjny, lecz za możliwością jego fakultatywnego wyboru w fazie wprowadzania. Jednak w długim okresie system CCCTB powinien stać się obowiązkowy, początkowo po przekroczeniu pewnego progu, w przypadku przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną. Gdyby stosowanie systemu CCCTB na stałe pozostało fakultatywne, spowodowałoby to trwałe i znaczące obciążenie administracyjne państw członkowskich, ponieważ obok nowego systemu CCCTB musiałyby nadal funkcjonować dotychczasowy system podatku od osób prawnych.*

Poprawka została odrzucona stosunkiem głosów 90 do 70, 15 osób wstrzymało się od głosu.

---