

Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie:

- komunikatu Komisji do Rady, Parlamentu Europejskiego i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego — Koordynowanie systemów podatków bezpośrednich w państwach członkowskich w ramach wspólnego rynku
- komunikatu Komisji do Rady, Parlamentu Europejskiego i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego — Przepisy podatkowe a straty w sytuacjach transgranicznych
- komunikatu Komisji do Rady, Parlamentu Europejskiego i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego — Opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania dla celów podatkowych oraz potrzeba koordynacji polityki podatkowej państw członkowskich

COM(2006) 823 wersja ostateczna

COM(2006) 824 wersja ostateczna — SEC (2006) 1690

COM(2006) 825 wersja ostateczna

(2008/C 10/25)

Dnia 19 grudnia 2006 r. Komisja, działając na podstawie art. 262 Traktatu ustanawiającego Wspólnotę Europejską, postanowiła zasięgnąć opinii Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego w sprawie wspomnianej powyżej.

Sekcja ds. Unii Gospodarczej i Walutowej oraz Spójności Gospodarczej i Społecznej, której powierzono przygotowanie prac Komitetu w tej sprawie, przyjęła swoją opinię 4 września 2007 r. Sprawozdawcą był Lars NYBERG.

Na 438. sesji plenarnej w dniach 26-27 września 2007 r. (posiedzenie z dnia 26 września 2007 r.) Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny stosunkiem głosów 168 do 2 — 4 osoby wstrzymały się od głosu — przyjął następującą opinię:

1. Podsumowanie i wnioski

1.1 W odniesieniu do celu i kierunku prac związanych z opodatkowaniem i rynkiem wewnętrznym Europejski Komitet Ekonomiczno-Społeczny zgadza się z Komisją, że koordynacja i współpraca między państwami członkowskimi może przyczynić się do realizacji celów polityki podatkowej oraz ochrony podstawy opodatkowania. Umożliwi to również obniżenie kosztów dyscypliny podatkowej oraz eliminację barier, na przykład dyskryminacji i podwójnego opodatkowania.

1.2 Komisja zawarła w swoim komunikacie bardzo powściągliwe sformułowania i jedynie „pragnie zaproponować”, czy też stwierdza, że „należałoby zbadać” itp. EKES jest zdania, że propozycje Komisji to właściwe inicjatywy w odniesieniu do programu pracy w zakresie opodatkowania. Dotyczą one dziedzin, w których występują problemy związane z działalnością transgraniczną.

1.3 Jednakże powściągliwe stanowisko Komisji wystawia czytelników na ciężką próbę. Opis poszczególnych zagadnień merytorycznych jest bardzo zwięzły, ponadto wyjaśnienia dotyczące sytuacji prawnej są niejasne. Dlatego też w sprawie rozważań Komisji należy przyjąć raczej ogólne niż szczegółowe stanowisko. Z rozmów z przedstawicielami Komisji wynika, że komunikaty należy raczej traktować jako sprawozdanie dotyczące obszernych prac prowadzonych przez Komisję.

1.4 W odniesieniu do odliczania strat poniesionych za granicą Komisja argumentuje, że stosowanie uregulowań krajowych do spraw transgranicznych nie jest wprawdzie rozwiązaniem idealnym, jednak stanowi pewną poprawę. Jednakże zarówno z prawnego, jak i społeczno-gospodarczego punktu widzenia budzi to poważne wątpliwości, ponieważ w praktyce oznacza wprowadzenie za pośrednictwem przedsiębiorstw zagranicznych prawa ich państwa macierzystego na terytorium

innego państwa. Różne problemy natury prawnej i gospodarczej związane z odliczaniem strat w przypadku przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną można w perspektywie długoterminowej rozwiązać dzięki zastosowaniu wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB). Ponieważ Komisja współpracuje w tej sprawie z państwami członkowskimi w odrębnej grupie roboczej, powinna w ramach tej grupy skupić się na szybkim znalezieniu rozwiązania i na podstawie analizowanych komunikatów zająć się bardziej pozostałymi problemami.

1.5 W swojej analizie Komisja dąży do rozwiązania problemu, w odniesieniu do którego przynajmniej przedmiotowy komunikat nie zawiera oceny skali problemu i praktycznych skutków wprowadzenia prawa do odliczania strat poniesionych za granicą. Ponadto w swojej argumentacji Komisja w niedostatecznym stopniu uwzględniła możliwość przenoszenia strat. W większości przypadków bowiem przenoszenie strat transgranicznych nie jest zazwyczaj konieczne.

1.6 Podstawą rozwiązań dotyczących przenoszenia niezrealizowanych zysków kapitałowych przedsiębiorstw między państwami członkowskimi nie może być przypadek odnoszący się wyłącznie do osób fizycznych. Przepis stanowiący, że w przypadku zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania nie można żądać uiszczenia podatku od niezrealizowanych zysków kapitałowych, wiąże się z dużymi wymogami informacyjnymi. Współpraca między organami podatkowymi powinna zagwarantować, że oba państwa otrzymają należny im udział w zapłaconym w późniejszym terminie podatku. Istnieją aktywa, które wprawdzie podlegają przeniesieniu z chwilą zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania, ale nigdy nie ulegają zbyciu, jak np. dobra niematerialne, lub ulegają powolnemu zużyciu. Przytoczony przez Komisję opis takich przypadków nie jest jasny.

1.7 Podsumowując, kwestią o dużym znaczeniu jest rozszerzanie współpracy i koordynacji w zakresie podatku od osób prawnych. Jednocześnie zgodnie z zasadą pomocniczości konieczne jest poszanowanie prawa państw członkowskich do podejmowania samodzielnych decyzji w dziedzinie podatków na podstawie szczególnych warunków krajowych.

2. Wprowadzenie

2.1 W dniu 19 grudnia 2006 r. Komisja przedstawiła trzy komunikaty w sprawie koordynacji polityki podatkowej w państwach członkowskich. Jeden z nich ma charakter ogólny, dwa zaś odnoszą się do zagadnień szczegółowych, mianowicie strat w sytuacjach transgranicznych oraz opodatkowania w przypadku zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania dla celów podatkowych. Komunikaty mają na celu poprawę wzajemnego oddziaływania zróżnicowanych przepisów podatkowych obowiązujących w poszczególnych państwach członkowskich, lecz nie stanowią propozycji harmonizacji przepisów.

2.2 Wprawdzie komunikaty dotyczą podatków bezpośrednich, jednak odnoszą się praktycznie wyłącznie do opodatkowania przedsiębiorstw. Przedłożenie komunikatów miało na celu z jednej strony szybkie znalezienie rozwiązania problemów związanych z transgraniczną działalnością gospodarczą, które w perspektywie długoterminowej można rozwiązać dzięki zastosowaniu wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB), a z drugiej strony — rozwiązanie pozostałych problemów, które mogą utrzymywać się również po wprowadzeniu takiej podstawy opodatkowania.

2.3 EKES wyrażał już poparcie dla wprowadzenia wspólnej jednolitej podstawy opodatkowania osób prawnych oraz proponował zasady, które powinny obowiązywać w przypadku wprowadzenia takiej podstawy opodatkowania ⁽¹⁾.

2.4 Komisja wyraźnie zaznacza, że debata i propozycje mają na celu nie tylko eliminację barier dyskryminujących przedsiębiorstwa oraz ryzyka podwójnego opodatkowania, ale również ochronę podstawy opodatkowania stosowanej w państwach członkowskich.

3. Koordynowanie systemów podatków bezpośrednich w państwach członkowskich w ramach wspólnego rynku (COM(2006) 823 wersja ostateczna)

3.1 Zdaniem Komisji koordynowanie systemów podatkowych powinno podlegać następującym zasadom: zniesienia dyskryminacji i podwójnego opodatkowania, zapobiegania przypadkom braku opodatkowania i nadużyciom oraz obniżania kosztów w przypadku przedsiębiorstw i osób fizycznych, których działalność podlega kilku systemom podatkowym. Problemy wynikające z niespójności dwóch systemów podatkowych są regulowane przede wszystkim za pomocą umów dwustronnych. Alternatywę dla nich stanowią wypracowane procedury sądowe służące zbadaniu, czy przepisy są zgodne z prawem wspólnotowym. Wśród przepisów prawa podatkowego, które mogą być sprzeczne z prawem wspólnotowym, wymienia się między innymi opodatkowanie w przypadku zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania dla celów podatkowych, podatki pobierane u źródła w odniesieniu do dywidend, możliwość odliczania strat poniesionych za granicą w ramach grup przedsiębiorstw oraz opodatkowanie filii przedsiębiorstw.

3.2 Europejski Trybunał Sprawiedliwości stale rozwija swoje orzecznictwo. Dotyczy ono przede wszystkim szczególnych przypadków, które rzadko mogą stanowić ogólną wykładnię.

⁽¹⁾ Opinia EKES-u w sprawie stworzenia wspólnej skonsolidowanej podstawy wymiaru opodatkowania przedsiębiorstw w UE, Dz.U. C 88 z 11.4.2006, str. 48.

Zdaniem Komisji konieczna jest bardziej obszerna wykładnia orzecznictwa. Za pomocą szeregu inicjatyw zawartych w przedmiotowych komunikatach Komisja chce wesprzeć państwa członkowskie w poszukiwaniu skoordynowanych rozwiązań.

3.3 Dla Komisji ważnym celem jest likwidacja podwójnego opodatkowania, które może stanowić przeszkodę w podejmowaniu działalności transgranicznej. W celu uniknięcia braku opodatkowania oraz nadużyć Komisja proponuje przeanalizowanie orzecznictwa wspólnie z państwami członkowskimi w ramach grupy roboczej. Przepisy w tej dziedzinie nie tylko są zróżnicowane, ale również muszą być stosowane przez 27 różniących się systemów administracyjnych. Komisja chce sprawdzić, w jaki sposób można poprawić współpracę organów państw członkowskich.

3.4 Komisja wskazuje również zagadnienia, które mogą stać się przedmiotem przyszłych komunikatów, jak na przykład środki służące zwalczaniu nadużyć, kwalifikacji kapitału obcego i własnego oraz lepszemu wykorzystaniu przepisów postępowania arbitrażowego w przypadku sporów między państwami członkowskimi dotyczących zagadnień podatkowych.

Uwagi

3.5 Uwagi EKES-u odnoszące się do trzech przedmiotowych komunikatów Komisji stanowią potwierdzenie poparcia Komitetu dla wypracowania wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB). W myśl jednej z zasad, na które EKES wskazał w swojej opinii, jedynie za pomocą obowiązkowej CCCTB można osiągnąć konkretne efekty. Ze strony politycznej zgłaszano zastrzeżenia dotyczące opracowania CCCTB. Zdaniem EKES-u nie można jednak kwestionować dążenia do ustanowienia takiej podstawy opodatkowania. W perspektywie długoterminowej jest ona konieczna dla skutecznego działania rynku wewnętrznego. Mogłaby ona również ułatwić realizację propozycji zawartych w komunikacie Komisji. Oczywiście możliwe są rozbieżne opinie dotyczące sposobu wypracowania takiej podstawy opodatkowania. Jednakże konieczne jest nadanie nowego impetu tej debacie za pomocą konkretnej propozycji.

3.5.1 W opinii EKES-u w sprawie CCCTB wskazano na korzyści wynikające ze stopniowego przedkładania wniosków, które można wdrażać jeszcze przed opracowaniem głównego wniosku. Zdaniem EKES-u komunikaty Komisji stanowią zaczątek prac tego rodzaju.

3.6 Sformułowania użyte przez Komisję w komunikacie są bardzo powściągliwe. „Komisja pragnie zaproponować szereg inicjatyw”, „Komisja proponuje wkrótce zająć się tą kwestią w ramach grupy roboczej obejmującej państwa członkowskie [...]”, „Należałoby także w bardziej ogólny sposób zbadać sposoby redukcji kosztów związanych z przestrzeganiem przepisów transgranicznych [...]”. Wobec negatywnego nastawienia, w szczególności ministrów finansów, ostrożna postawa Komisji w zakresie kwestii podatkowych jest zrozumiała. Jeżeli politycy nie są gotowi do konstruktywnych działań na rzecz współpracy, koordynacji oraz, gdzie to konieczne, również harmonizacji (przede wszystkim w dziedzinie CCCTB), ETS pozostanie instytucją określającą metody przestrzegania interoperacyjności systemów podatkowych poszczególnych państw członkowskich.

3.7 EKES jest zdania, że projekty inicjatyw Komisji do programu pracy w dziedzinie podatków są ze wszech miar właściwe. Dotyczą one dziedzin, w których występują problemy związane z działalnością transgraniczną. Należy informować o znaczeniu wniosków, które ma przedstawić Komisja, dla realizacji celów w ramach programu lizbońskiego.

3.8 Problemy omawiane w analizowanym komunikacie oraz w dwóch pozostałych komunikatach dotyczą przede wszystkim transgranicznej działalności przedsiębiorstw. Jedynie komunikat w sprawie zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania dla celów podatkowych odnosi się do osób fizycznych. Zdaniem EKES-u w debatach dotyczących rynku wewnętrznego i opodatkowania należy skupić się przede wszystkim na przedsiębiorstwach.

3.9 W sytuacji, gdy przedsiębiorstwo rozważa podjęcie działalności w innym państwie, pojawia się duże zapotrzebowanie na informacje dotyczące systemu podatkowego obowiązującego w danym państwie. Konieczne jest zapewnienie bardziej przejrzystych i łatwiej dostępnych informacji. Komisja może stać się ważnym ogniwem łączącym w stosunku do organów skarbowych państw członkowskich i dostępnych tam informacji. Wzór mogłaby stanowić rola odgrywana przez Komisję w dziedzinie polityki konkurencji.

3.10 Konieczne jest pilne wdrożenie współpracy i koordynacji w zakresie opodatkowania przedsiębiorstw. Wprawdzie Komisja mówi o współpracy i koordynacji, jednak komunikaty zawierają rozważania, które w praktyce mogłyby oznaczać konieczność zrzeczenia się części uprawnień państw członkowskich do samostanowienia w dziedzinie podatków. Z tego względu w przyszłych konkretnych wnioskach należy tego unikać.

4. Przepisy podatkowe a straty w sytuacjach transgranicznych (COM(2006) 824 wersja ostateczna)

4.1 Rozliczanie strat transgranicznych w odniesieniu do przedsiębiorstw lub grup przedsiębiorstw opiera się przede wszystkim na orzeczeniu ETS w sprawie *Marks & Spencer*. Bez możliwości transgranicznego wyrównywania strat, przedsiębiorstwo prowadzące działalność w wielu krajach może podlegać wyższemu opodatkowaniu niż przedsiębiorstwo prowadzące całą działalność wyłącznie w jednym państwie. W stosunku do przedsiębiorstw prowadzących działalność w wielu krajach rozwiązaniem tego problemu mogłoby być zastosowanie jednolitej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB). W oczekiwaniu na CCCTB Komisja przedstawia propozycje kilku procedur wyrównywania strat w sytuacjach transgranicznych przez przedsiębiorstwo macierzyste w przypadku strat poniesionych przez przedsiębiorstwo zależne oraz w ramach przedsiębiorstwa posiadającego zakłady i oddziały w innych krajach.

4.2 Całościowe opisanie sytuacji w UE nie jest możliwe, ponieważ w poszczególnych państwach członkowskich obowiązują zróżnicowane przepisy w tej dziedzinie.

4.3 Przedsiębiorstwa posiadające wiele jednostek w jednym kraju mogą stale odliczać straty pomiędzy poszczególnymi jednostkami. Wprawdzie zgodnie z systemem określonym w komunikacie odliczanie strat transgranicznych jest w większości przypadków możliwe, jednakże nie między wszystkimi państwami członkowskimi. ETS orzekł, że przedsiębiorstwo prowadzące wiele rodzajów działalności w jednym kraju powinno być traktowane tak samo jak przedsiębiorstwo prowadzące działalność w wielu państwach członkowskich. Zdaniem Komisji prawo do odliczania strat wynika zatem ze swobody przedsiębiorczości.

4.4 W przypadku grup przedsiębiorstw (przedsiębiorstwo macierzyste — przedsiębiorstwo zależne) w większości państw członkowskich odliczanie strat w ramach jednego kraju jest możliwe. W przypadku przedsiębiorstw zależnych z innych krajów jest to dozwolone jedynie w wyjątkowych przypadkach. Sprawa *Marks & Spencer* dotyczy takiego przypadku.

W orzeczeniu stwierdzono, że przedsiębiorstwo macierzyste może odliczać straty jedynie wtedy, gdy wyczerpane zostaną wszystkie możliwości ich odliczenia w kraju siedziby przedsiębiorstwa zależnego. Straty te mogą być odliczane wyłącznie przez przedsiębiorstwo macierzyste. Ponadto możliwość odliczania musi być ograniczona w czasie.

4.4.1 Przedsiębiorstwa należące do grupy są odrębnymi jednostkami prawnymi i każde z nich podlega odrębnemu opodatkowaniu. Jednakże 19 państw członkowskich wprowadziło systemy umożliwiające wspólne opodatkowanie w ramach całej grupy przedsiębiorstw w danym kraju. W większości z nich funkcjonuje łączenie całości opodatkowania, jednakże w kilku możliwe jest jedynie odliczanie strat. Oczywiście dla umożliwienia odliczania strat transgranicznych konieczne są specjalne przepisy, ponieważ wyniki podlegają opodatkowaniu zgodnie z różnymi systemami. W poszczególnych państwach członkowskich obowiązują zróżnicowane przepisy w tym zakresie. Dla przedsiębiorstw prowadzących działalność w kilku krajach CCCTB stanowiłoby rozwiązanie wszystkich tych problemów. Komisja chciałaby wypracować wspólne, czasowo ograniczone rozwiązania odnoszące się do odliczania strat transgranicznych w ramach grup przedsiębiorstw.

Uwagi

4.5 Wprawdzie komunikat dotyczy odliczania strat, jednakże z oczywistych względów punktem wyjścia jest zagadnienie opodatkowania zysków. Najlepszym punktem wyjścia byłoby również formalnie jednoznaczne omówienie opodatkowania zysków i odliczania strat w tym samym dokumencie. Zagadnienie odliczania strat nie może być omawiane w oderwaniu od opodatkowania zysków. Skupiając się na możliwości przeniesienia strat do innego kraju, Komisja rezygnuje z przeanalizowania innej możliwości finansowania deficytu — „wkładu wewnątrzgrupowego” (*„intra-group contributions”*). Jeżeli płatności z tytułu wkładu wewnątrzgrupowego są dokonywane przed zapłatą podatku od zysków, mają one taki sam skutek podatkowy jak przeniesienie strat.

4.6 Argumentacja, że przedsiębiorstwo prowadzące działalność w kilku krajach powinno być traktowane w taki sam sposób jak przedsiębiorstwo prowadzące działalność tylko w jednym kraju, odnosi się jedynie do połowy problemu. Komisja dąży do jednakowego traktowania przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną. Ponieważ w poszczególnych państwach członkowskich obowiązują zróżnicowane przepisy odnoszące się do odliczania strat, prowadzi to do powstawania nowych różnic w traktowaniu przedsiębiorstw. Jeżeli przedsiębiorstwo ma siedzibę w kraju zezwalającym na odliczanie strat transgranicznych i może stosować te przepisy w innym kraju, w którym odliczanie strat między przedsiębiorstwem macierzystym i zależnym nie jest dozwolone, powstaje różnica między przedsiębiorstwami krajowymi i zagranicznymi. Dopóki istnieją różnice w przepisach, nie jest możliwe jednakowe traktowanie wszystkich trzech rodzajów przedsiębiorstw, a raczej jedynie przeniesienie jednakowego traktowania. Jednakowe traktowanie w ramach przepisów prawa, które odnosiło się pierwotnie do wszystkich przedsiębiorstw działających w danym kraju, staje się raczej równym traktowaniem wszystkich przedsiębiorstw pochodzących z jednego kraju, niezależnie od tego, gdzie prowadzą działalność. Inaczej mówiąc, przepisy odnoszące się do odliczania strat są przenoszone z jednego państwa do drugiego za pośrednictwem spółek zależnych lub oddziałów prowadzących działalność w tym kraju. Takiego rozwiązania nie można zaakceptować. Innymi słowy, analiza Komisji nie uwzględnia możliwych skutków dla przedsiębiorstw, które nie prowadzą działalności transgranicznej.

4.6.1 Komisja argumentuje, że stosowanie uregulowań krajowych do spraw transgranicznych nie jest wprawdzie rozwiązaniem idealnym, jednak stanowi pewne ulepszenie. Jednakże zarówno z prawnego, jak i społeczno-gospodarczego punktu widzenia budzi to poważne wątpliwości, ponieważ w praktyce oznacza to wprowadzenie za pośrednictwem przedsiębiorstw zagranicznych prawa ich państwa macierzystego na terytorium innego państwa. Spośród przytaczanych przez Komisję negatywnych skutków braku możliwości odliczania strat transgranicznych, zdaniem Komitetu największe znaczenie mają problemy związane z zakładaniem przedsiębiorstw. W początkowej fazie istnienia przedsiębiorstw straty są zjawiskiem naturalnym. Jednakże na tym etapie nie istnieje możliwość odliczenia tych strat od zysków osiągniętych w kraju pochodzenia przedsiębiorstwa. Odstrasza to przedsiębiorców od rozpoczynania działalności w nowych krajach. Ponadto poniesienie takich kosztów początkowych jest szczególnie trudne dla małych i średnich przedsiębiorstw. Wymienione problemy dotyczą oczywiście również przedsiębiorstw krajowych, jako że są one typowe nie tylko dla rozpoczynania działalności za granicą.

4.7 Ponadto w swojej argumentacji Komisja w niedostatecznym stopniu uwzględniła możliwość przeniesienia straty. W większości przypadków transgraniczne przeniesienie straty nie jest z reguły konieczne. Różnica między przeniesieniem strat w ramach jednego kraju a odliczeniem strat między kilkoma krajami polega na horyzoncie czasowym. W przypadku odliczenia strat transgranicznych mogą być one rozliczane bezpośrednio z zyskami. W tym kontekście powstaje następujące pytanie: czy żmudne poszukiwanie rozwiązań koniecznych dla zapewnienia odliczania strat transgranicznych w ramach UE można uzasadnić korzyściami wynikającymi z odliczenia straty bezpośrednio w roku jej powstania? Straty mogą być finansowane za pomocą „wkładu wewnątrzgrupowego” jako nadzwyczajne przepływy tymczasowe. Problem, który Komisja próbuje rozwiązać, nie jest w zasadzie aż tak wielki, jak mogłoby się wydawać. Zamiast skupiać się wyłącznie na jednej procedurze, w stosunku do przedsiębiorstw prowadzących działalność transgraniczną Komisja powinna w swojej analizie uwzględnić odliczanie strat transgranicznych i odliczanie strat w dłuższym okresie jako rozwiązania alternatywne.

4.8 Ponadto brak jest, przynajmniej w przedmiotowym komunikacie, analizy dotyczącej skali problemu i praktycznych skutków wprowadzenia takiego prawa do odliczania strat transgranicznych. Analiza taka jest konieczna przed podjęciem decyzji dotyczącej dopuszczalności odliczania strat transgranicznych.

4.9 W swojej interpretacji prawa, zgodnie z którą odliczanie strat wynikających z działalności prowadzonej przez zakłady lub oddziały w innych państwach członkowskich powinno być dozwolone na podstawie zasady swobody przedsiębiorczości, Komisja nie informuje, czy taka możliwość powinna być ograniczona w czasie. Wydaje się, że obecnie istnieje jedynie czasowo ograniczona możliwość odliczania strat. Należy wyraźnie wskazać, że zaleca się stosowanie takiego rozwiązania.

4.10 Komisja chce wykorzystać ograniczenia zastosowane w przypadku sprawy *Marks & Spencer* jako wytyczne dla przyszłych propozycji działań. Również EKES uważa, że przyszłe propozycje należy kształtować w sposób minimalizujący ryzyko uchylania się od podatków przy wykorzystaniu odliczania strat.

4.11 Komisja już wcześniej przedstawiała propozycje, zgodnie z którymi odliczanie straty byłoby możliwe w roku następującym po przeniesieniu straty. Straty są odliczane przez spółkę macierzystą w momencie pojawienia się zysków, od których mogą zostać odliczone. Ta procedura wydaje się najlepsza, ponieważ zapewnia jedynie ograniczone czasowo przeniesienie podstawy opodatkowania między zainteresowanymi państwami.

4.12 Jeżeli podjęte zostaną próby rozwiązania problemów związanych z odliczaniem strat transgranicznych bez wprowadzenia CCCTB, powstanie nadrzędny problem, który — jak się wydaje — został w niedostatecznym stopniu uwzględniony przez Komisję. W jaki sposób można określić, jaką stratę należy przenieść za granicę, jeżeli zyski i straty są w obu krajach obliczane w oparciu o różne rozliczenia i podstawy opodatkowania? W ten sposób niemożliwe będzie uzgodnienie, jaka jest rzeczywista wysokość straty. Krótko mówiąc, wydaje się, że jedynym długofalowym rozwiązaniem poszczególnych problemów prawnych i gospodarczych związanych z odliczaniem strat transgranicznych jest zastosowanie CCCTB. Jeżeli ta kwestia zostanie szybko rozstrzygnięta, być może wskazane byłoby bliższe zajęcie się przez Komisję innymi problemami omawianymi w przedmiotowym komunikacie.

5. Opodatkowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania dla celów podatkowych oraz potrzeba koordynacji polityki podatkowej państw członkowskich (COM(2006) 825 wersja ostateczna)

5.1 Zdaniem Komisji odroczenie płatności podatku w przypadku przenoszenia niezrealizowanych zysków kapitałowych między przedsiębiorstwami powinno podlegać takim samym przepisom zarówno w ramach jednego kraju, jak między różnymi krajami. Jednakże z uwagi na różnice w przepisach regulujących kwestię opodatkowania niezrealizowanych zysków kapitałowych pojawiają się problemy. Oprócz różnic w przepisach również niedostateczny przepływ informacji między organami podatkowymi a zainteresowanymi przedsiębiorstwami i osobami fizycznymi może prowadzić do braku opodatkowania lub podwójnego opodatkowania. Komisja wymienia przykłady rozwiązań umożliwiających ewentualną poprawę koordynacji przepisów między państwami członkowskimi. Jednakże wciąż pozostaje wiele do zrobienia zanim zostaną rozwiązane wszystkie problemy.

5.2 Komisja opiera swoją argumentację na przypadku pewnej osoby prywatnej⁽²⁾, w stosunku do której niezrealizowane zyski kapitałowe zostały opodatkowane z chwilą zmiany kraju zamieszkania, podczas gdy zyski kapitałowe osób, których miejsce zamieszkania pozostaje w tym samym kraju, podlegają opodatkowaniu z chwilą ich realizacji. ETS orzekł, że różnica ta narusza zapisaną w Traktacie WE zasadę swobodnego przepływu osób. Jednakże w tym kontekście pojawia się kolejny problem: państwo, w którym wygenerowane zostały zyski kapitałowe, traci wpływy podatkowe. Przy braku odpowiednich przepisów wpływy podatkowe należne w chwili realizacji zysków kapitałowych przypadają nowemu krajowi zamieszkania. ETS uznał, że dopuszczalny jest wymóg złożenia w momencie zmiany miejsca zamieszkania deklaracji podatkowej, która może stanowić podstawę rozdzielenia wpływów podatkowych po realizacji zysków kapitałowych.

⁽²⁾ Sprawa C-9/02 Hughes de Lasteyrie du Saillant przeciwko Ministère de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, Dz.U. C 94 z 17.4.2004, s. 5.

5.3 Od tego czasu większość państw członkowskich wykonała orzeczenie ETS i zlikwidowała zasadę opodatkowania niezrealizowanych zysków kapitałowych w przypadku zmiany miejsca zamieszkania lub siedziby. Nie jest jednak jasne, w jakim zakresie i czy w ogóle część przyszłych wpływów podatkowych powinna być należna pierwotnemu krajowi zamieszkania. Komisja opowiada się za systemem, w którym nowe państwo zamieszkania zmniejsza należny podatek o część wynikającą z zysków kapitałowych powstałych przed zmianą miejsca zamieszkania. Zakłada to koordynację opodatkowania przez organy podatkowe w obu zainteresowanych państwach. Ponadto Komisja uznaje, że orzeczenie ETS, odnoszące się do osoby fizycznej, dotyczy również przedsiębiorstw przenoszących niezrealizowane zyski kapitałowe.

5.4 Szczególny przypadek stanowią państwa EOG i EFTA, w których obowiązują wprawdzie zasady swobodnego przepływu osób, ale nie prawo podatkowe UE. Zdaniem Komisji w takiej sytuacji, w przypadku braku innej procedury określonej w porozumieniach dwustronnych, można domagać się odprowadzenia podatku w momencie zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania, aby zagwarantować wpływy podatkowe pierwotnemu państwu zamieszkania.

Uwagi

5.5 W stosunku do omawianych przez Komisję różnych przypadków przenoszenia aktywów pochodzących z niezrealizowanych zysków kapitałowych między przedsiębiorstwami sytuacja prawna wydaje się bardziej niepewna niż w przypadku osób fizycznych. Komisja opiera swoją wykładnię w odniesieniu do przedsiębiorstw na orzeczeniu dotyczącym osób fizycznych. Jednakże orzeczenie odnoszące się do osób fizycznych nie może

być bezpośrednio stosowane wobec przedsiębiorstw. Z tego względu Komisja powinna uzupełnić swoją analizę o szczególne problemy, na jakie mogą być narażeni przedsiębiorcy.

5.6 Konieczne byłoby dokładniejsze wyjaśnienie przez Komisję, jaki przypadek stosuje się jej zdaniem do poszczególnych sytuacji — przedsiębiorstwa macierzystego i zależnego, oddziały lub stałego zakładu. Po lekturze opisów zawartych w komunikacie Komisji nasuwa się m.in. pytanie, czy zróżnicowane traktowanie niezrealizowanych zysków kapitałowych należy rzeczywiście uzależnić od stosunku panującego między oboma podmiotowymi przedsiębiorstwami.

5.7 Przepis określający, że w przypadku zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania nie można wymagać uiszczenia podatku od kapitału pochodzącego z niezrealizowanych zysków kapitałowych, wiąże się z dużymi wymogami informacyjnymi. Wydaje się, że wymóg informowania o pozostałych do zbycia aktywach każdego roku aż do chwili ich zbycia jest nieproporcjonalny. Zamiast tego współpraca między organami podatkowymi powinna zagwarantować, że oba państwa otrzymają należny im udział w zapłaconym w późniejszym terminie podatku.

5.8 Istnieją aktywa, które wprawdzie podlegają przeniesieniu z chwilą zmiany siedziby lub miejsca zamieszkania, ale nigdy nie ulegają zbyciu, jak np. dobra niematerialne, lub ulegają powolnemu zużyciu. Przytoczony przez Komisję opis tych przypadków nie jest dostatecznie jasny. W jaki sposób państwo członkowskie, z którego pochodzi kapitał, może kiedykolwiek otrzymać wpływy podatkowe od niezrealizowanej wartości istniejącej uprzednio, jeżeli nie można ich pobrać w chwili jej przeniesienia?

Bruksela, 26 września 2007 r.

Przewodniczący
Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego
Dimitris DIMITRIADIS