

**Opinia Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego „Opodatkowanie w gospodarce cyfrowej”****(opinia z inicjatywy własnej)**

(2019/C 353/04)

Sprawozdawca: **Krister ANDERSSON**

Podstawa prawna	Art. 32 ust. 2 regulaminu wewnętrznego Opinia z inicjatywy własnej
Decyzja Zgromadzenia Plenarnego	15.2.2018
Sekcja odpowiedzialna	Sekcja ds. Unii Gospodarczej i Walutowej oraz Spójności Gospodarczej i Społecznej
Data przyjęcia przez sekcję	2.7.2019
Data przyjęcia na sesji plenarnej	17.7.2019
Sesja plenarna nr	545
Wynik głosowania (za/przeciw/wstrzymało się)	167/7/7

**1. Wnioski i zalecenia**

1.1. EKES uważa, że cyfryzacja gospodarki jest wielką szansą, a Europejska agenda cyfrowa – polityką o kluczowym znaczeniu dla Unii Europejskiej. Zważywszy na fakt, że cyfryzacja cały czas jest ważną siłą napędzającą światowy wzrost gospodarczy, EKES uważa, że polityki związane z opodatkowaniem gospodarki cyfrowej powinny wspierać, a nie utrudniać, wzrost gospodarczy oraz obrót transgraniczny i inwestycje transgraniczne.

1.2. EKES podkreśla potrzebę należytego uwzględnienia nowych modeli biznesowych w systemach podatkowych. Zasady sprawiedliwego systemu podatkowego – spójność, przewidywalność, neutralność – są nadal tak samo aktualne dla władz publicznych, przedsiębiorstw i konsumentów.

1.3. Komitet podziela zatem ambitny cel Komisji, jakim jest zapobieganie agresywnemu planowaniu podatkowemu przedsiębiorstw i brakowi przejrzystości ze strony państw członkowskich, tak aby zapewnić równe traktowanie przedsiębiorstw i promować europejską konkurencyjność.

1.4. EKES jest głęboko przekonany, że w kontekście cyfryzacji gospodarki wszelkie zmiany przepisów dotyczących przydziału praw opodatkowania zysków między państwami muszą być koordynowane w skali globalnej, aby lepiej wykorzystać możliwości płynące z globalizacji, z odpowiednim zarządzaniem na szczeblu światowym i ustanowieniem ogólnoswiatowych zasad. Z zadowoleniem przyjmuje zatem ścisłą współpracę między Komisją, państwami członkowskimi i OECD/G-20 w celu wsparcia opracowania międzynarodowego rozwiązania, które ograniczy ryzyko międzynarodowego podwójnego opodatkowania. Jednak jeżeli nie uda się wypracować międzynarodowego rozwiązania, UE musi rozważyć poczynienie dalszych kroków samodzielnie.

1.5. EKES proponuje, by państwa członkowskie ustanawiające konkretne systemy krajowe wnikliwie zastanowiły się nad najbardziej skutecznymi rozwiązaniami w celu uniknięcia dodatkowych komplikacji i kosztów zarówno dla administracji podatkowej, jak i dla przedsiębiorstw.

1.6. EKES zachęca Komisję i państwa członkowskie, aby dokładnie rozważyły wszystkie możliwości wyeliminowania wszelkiego niedostatecznego opodatkowania usług cyfrowych, niezależnie od siedziby przedsiębiorstwa, w odniesieniu do transakcji sprzedaży, które zostają sfinalizowane w państwie członkowskim. Usługi świadczone za pośrednictwem platform wykorzystywanych przez konsumentów europejskich powinny zostać w pełni włączone do systemu VAT, co w zasadniczy sposób przyczyniłoby się do zajęcia się kwestią opodatkowania. Należy zauważyć, że użytkownicy usług łączności cyfrowej, np. Facebooka itp., korzystają z tych usług bez żadnej ewidentnej opłaty, co rodzi pytanie, jak w tej sytuacji można by rozsądnie zastosować opodatkowanie VAT.

1.7. W odniesieniu do przydziału zysku rezydualnego punktem wyjścia może być zastosowanie klucza przydziału zasugerowanego dla wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB), z uwzględnieniem jej trzech czynników, jeśli taka metoda zostanie uzgodniona w OECD. EKES popiera to podejście.

1.8. EKES uważa jednak, że środki przeznaczone na B+R są istotne dla tworzenia wartości niematerialnych i prawnych oraz że państwo, w którym taka działalność ma miejsce, powinno być za nią wynagradzane. Proponuje zatem, by do przydziału zysku rezydualnego zamiast trzech czynników zawartych we wzorze CCCTB wykorzystano wzór składający się z czterech czynników. W pełni uznaje złożony charakter obliczania praw do nakładania podatków w wymiarze międzynarodowym. Jednocześnie konieczne jest możliwe do zaakceptowania i sprawiedliwe przydzielanie poszczególnym państwom praw do nakładania podatków.

1.9. Ze względu na to, że w obecnych ramach cen transferowych nie można dokonać ponownego przydziału praw do nakładania podatków w wymiarze międzynarodowym, EKES popiera przydział zysków rezydualnych z rynkowych wartości niematerialnych i prawnych za pomocą wzoru składającego się z czterech czynników.

1.10. Biorąc pod uwagę rosnące rynki poza Europą, w szczególności w krajach takich jak Chiny, Indie i Brazylia, przydział praw podatkowych w odniesieniu do całej podstawy opodatkowania osób prawnych lub nawet w odniesieniu do całego zysku rezydualnego doprowadziłyby do znacznej utraty dochodów w wielu państwach członkowskich i mogłyby wywołać trudności w realizacji celów społecznych w krajach europejskich.

1.11. EKES uważa, że należy znaleźć rozsądną równowagę między ponownym podziałem podatku od zysku osób prawnych między państwami będącymi eksporterami netto a państwami będącymi importerami netto, aby nie utrudnić realizacji celów społecznych i środowiskowych przez poszczególne państwa.

1.12. Uzgodnione zmiany międzynarodowych zasad przydziału poszczególnym państwom praw do opodatkowania powinny być korzystne dla wszystkich państw członkowskich i jednolitego rynku.

## 2. Kontekst opinii

2.1. Obecne systemy opodatkowania osób prawnych obowiązujące na świecie oraz erozja bazy podatkowej i przenoszenie zysków (BEPS) opierają się na ocenie zysków przedsiębiorstw w miejscu, w którym działalność gospodarcza wytwarza zyski i gdzie tworzona jest wartość. Cyfryzacja gospodarek podniosła jednak kwestię tego, gdzie powstają zyski i w jaki sposób są rozprowadzane. Szeroko pojęte usługi cyfrowe mogą być świadczone na odległość, bez fizycznej obecności w miejscu konsumpcji.

2.2. W wyniku realizacji projektu BEPS międzynarodowy system podatkowy przechodzi już poważną transformację, która prowadzi do wielu zmian w opodatkowaniu przedsiębiorstw<sup>(1)</sup>. Projekt BEPS zainicjowano w celu przeciwdziałania erozji bazy podatkowej i przenoszeniu zysków, a nie zmiany obowiązujących norm międzynarodowych w zakresie przydzielania poszczególnym państwom praw do nakładania podatków z tytułu dochodów transgranicznych<sup>(2)</sup>.

2.3. Działanie nr 1 realizowane w ramach BEPS było ukierunkowane na wyzwania związane z gospodarką cyfrową<sup>(3)</sup>. Ponieważ nie osiągnięto konsensusu w sprawie sposobu opodatkowania tych nowych modeli biznesowych, w 2018 r. przedstawiono sprawozdanie okresowe opracowane w otwartych ramach OECD/G-20 w zakresie BEPS<sup>(4)</sup>. W sprawozdaniu tym określono uzgodnione w tych otwartych ramach kierunek prac na rzecz cyfryzacji oraz międzynarodowych przepisów podatkowych do 2020 r. Opisano również, w jaki sposób cyfryzacja wpływa na inne obszary systemu podatkowego, dostarczając organom podatkowym nowych narzędzi, które przyczyniają się do udoskonalania usług skierowanych do podatników, zwiększając skuteczność poboru podatków i wykrywają przypadki uchylania się od opodatkowania.

2.4. W dniu 13 lutego 2019 r. OECD opublikowała dokument konsultacyjny pt. „Stawić czoła wyzwaniom podatkowym związanym z cyfryzacją gospodarki”<sup>(5)</sup>, w którym omówiono wyniki publicznych konsultacji w tej kwestii. Przedstawiono w nim zmienione zasady podziału zysków i zasady określania więzi podatkowej, jak również ogólny wniosek dotyczący przeciwdziałania erozji bazy podatkowej.

(1) OECD, sprawozdania końcowe w sprawie BEPS z 2015 r.

(2) W UE Komisja zgłosiła przenoszenie zysków przedsiębiorstw i erozję bazy podatkowej przez przedsiębiorstwa na kwotę 50-70 mld EUR, co odpowiada mniej niż 0,4 % unijnego PKB. SWD(2018) 81 final.

(3) OECD, „BEPS: Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy” [„Podjęcie wyzwań podatkowych związanych z gospodarką cyfrową”], działanie nr 1: wyniki z 2014 r.

(4) OECD, „Tax Challenges Arising from Digitalisation: Interim Report 2018” [„Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji, sprawozdanie okresowe z 2018 r.”] – otwarte ramy w zakresie BEPS, OECD/G-20, projekt BEPS (publikacja OECD z dnia 16 marca 2018 r.); OECD.

(5) „Public Consultation Document Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy” [„Dokument konsultacyjny: Stawić czoła wyzwaniom podatkowym związanym z cyfryzacją gospodarki”], OECD.

2.5. Sprawozdanie końcowe z OECD/Inclusive Framework (otwarte ramy) ma zostać sporządzone w 2020 r. Ministrowie finansów USA i Francji stwierdzili jednak, że chcą przyspieszyć rozmowy w ramach OECD, aby znaleźć rozwiązanie już w 2019 r. <sup>(6)</sup> Stany Zjednoczone przedstawiły wniosek, w którym skoncentrowano się na zezwoleniu jurysdykcjom rynkowym na opodatkowanie zysków z wartości niematerialnych i prawnych wprowadzanych do obrotu w danej jurysdykcji, nawet jeśli inwestycje w tworzenie tych wartości zostały poczynione w innym państwie. Istnieje również niemiecko-francuska propozycja minimalnej stawki podatku od osób prawnych. Niniejszą opinię EKES-u można uznać za wkład w toczącą się debatę.

2.6. Komisja Europejska już w 2014 r. wydała sprawozdanie dotyczące opodatkowania gospodarki cyfrowej <sup>(7)</sup>. Grupa ekspertów wysokiego szczebla ds. opodatkowania gospodarki cyfrowej stwierdziła, że technologia cyfrowa stwarza ogromne możliwości dla Europy. Europa może zwiększyć swoje możliwości rozwoju i tworzenia miejsc pracy, jeśli urzeczywistni jednolity rynek cyfrowy i uwolni cyfrowy potencjał jednolitego rynku europejskiego. Grupa ekspertów szczegółowo omówiła zasady, które powinny regulować międzynarodowe nakładanie podatków.

2.7. Zasady te są również ważne dla niniejszej opinii. Grupa ekspertów stwierdziła, że nie powinien istnieć specjalny system podatkowy dla przedsiębiorstw cyfrowych. Raczej powinno się stosować lub dostosować ogólne przepisy, tak aby przedsiębiorstwa „cyfrowe” były traktowane na równi z innymi przedsiębiorstwami.

2.8. W swoim komunikacie „Czas ustanowić nowoczesne, sprawiedliwe i skuteczne normy opodatkowania gospodarki cyfrowej”, opublikowanym w dniu 21 marca 2018 r., Komisja zaprezentowała pakiet legislacyjny dotyczący ujednoliconej reformy unijnych przepisów w sprawie podatku od osób prawnych prowadzących działalność cyfrową. Pakiet zawiera dwie dyrektywy Rady, którym towarzyszy niewiążące zalecenie dotyczące opodatkowania osób prawnych, których obecność na rynku cyfrowym jest znacząca.

2.9. W lipcu 2018 r. EKES wydał opinię dotyczącą wniosków Komisji – Opodatkowanie zysków przedsiębiorstw wielonarodowych w gospodarce cyfrowej <sup>(8)</sup>. W opinii tej podkreślono negatywne skutki podatków obrotowych, a także potrzebę osiągnięcia międzynarodowego konsensusu.

### 3. Uwagi ogólne

3.1. EKES uważa, że cyfryzacja gospodarki jest wielką szansą, a Europejska agenda cyfrowa – polityką o kluczowym znaczeniu dla Unii Europejskiej. Zważywszy na fakt, że cyfryzacja cały czas jest ważną siłą napędzającą światowy wzrost gospodarczy, EKES uważa, że polityki związane z opodatkowaniem gospodarki cyfrowej powinny wspierać, a nie utrudniać, wzrost gospodarczy oraz obrót transgraniczny i inwestycje transgraniczne.

3.2. Dzięki internetowi przedsiębiorstwa mogą działać na globalnych rynkach bez istotnej obecności fizycznej – zwłaszcza ta cecha pomaga małym przedsiębiorstwom prowadzić działalność eksportową na niespotykaną dotychczas skalę. Cyfryzacji często towarzyszy rosnące znaczenie aktywów niematerialnych, takich jak własność intelektualna i dane.

3.3. EKES podkreśla potrzebę należytego uwzględnienia nowych modeli biznesowych w systemach podatkowych. Zasady sprawiedliwego systemu podatkowego – spójność, przewidywalność, neutralność – są nadal tak samo aktualne dla władz publicznych, przedsiębiorstw i konsumentów.

3.4. EKES uważa, że bardzo duże znaczenie mają równe warunki działania w obszarze opodatkowania zysków osób prawnych. Ostatnie lata pokazały, że poszczególne przedsiębiorstwa mogły w niektórych państwach członkowskich korzystać ze szczególnych przepisów podatkowych, zmniejszając swoją efektywną stawkę podatkową prawie do zera. Do takiej sytuacji przyczynił się brak przejrzystości. Niektóre takie przypadki dotyczyły przedsiębiorstw wielonarodowych działających w gospodarce cyfrowej.

3.5. Komitet podziela zatem ambitny cel Komisji, jakim jest zapobieganie agresywnemu planowaniu podatkowemu zarówno zdigitalizowanych, jak i tradycyjnych przedsiębiorstw oraz brakowi przejrzystości ze strony niektórych państw członkowskich, tak aby zapewnić równe traktowanie przedsiębiorstw i promować europejską konkurencyjność.

<sup>(6)</sup> „US and France accelerate plans to make global tech groups pay tax. „Finance ministers agree on need for international minimum corporation tax level”, Financial Times, 28 lutego 2019 r.

<sup>(7)</sup> Grupa ekspertów Komisji ds. opodatkowania gospodarki cyfrowej, 28 maja 2014 r. Grupie przewodniczył Vítor Gaspar, były portugalski minister finansów; w skład Grupy weszło sześciu ekspertów z całej Europy, posiadających różne doświadczenie i różną wiedzę fachową mającą związek z przedmiotowym zagadnieniem.

<sup>(8)</sup> Zob. opinia EKES-u w sprawie opodatkowania zysków przedsiębiorstw wielonarodowych w gospodarce cyfrowej (Dz.U. C 367 z 10.10.2018, s. 73).

3.6. EKES jest głęboko przekonany, że wszelkie zmiany przepisów dotyczących przydziału praw opodatkowania zysków między państwami muszą mieć charakter globalny, aby lepiej wykorzystać możliwości płynące z globalizacji, z odpowiednim zarządzaniem na szczeblu światowym i ustanowieniem ogólnoświatowych zasad. Z zadowoleniem przyjmuje zatem ścisłą współpracę między Komisją, państwami członkowskimi i OECD/G-20 w celu wsparcia opracowania międzynarodowego rozwiązania. Jednak jeżeli nie uda się wypracować międzynarodowego rozwiązania, UE musi rozważyć poczynienie dalszych kroków samodzielnie.

3.7. EKES proponuje, by państwa członkowskie ustanawiające konkretne systemy krajowe wnikliwie zastanowiły się nad najbardziej skutecznymi rozwiązaniami w celu uniknięcia dodatkowych komplikacji i kosztów zarówno dla administracji podatkowej, jak i dla przedsiębiorstw.

3.8. EKES zauważa, że technologie cyfrowe mogą również zrewolucjonizować działania z zakresu zgodności i kontroli. W swoim sprawozdaniu z 2018 r. <sup>(9)</sup> OECD pokazuje, w jaki sposób cyfryzacja już wywiera pozytywny wpływ na administrację podatkową w trojaki sposób: wzmacnia skuteczność przestrzegania przepisów prawa podatkowego, poprawia usługi skierowane do podatników i zmniejsza obciążenia związane z przestrzeganiem przepisów prawa podatkowego.

3.9. Udostępnianie przez strony trzecie większej ilości danych władzom podatkowym zwiększy automatyzację sprawozdawczości, co oszczędzi czas i pieniądze dla obu stron, a także może przyczynić się do zwiększenia poziomu składania deklaracji oraz do zwalczania uchylania się od opodatkowania i oszustw podatkowych. Oprogramowanie rejestrujące dane sprzedaży w momencie transakcji (dane te można przekazać bezpośrednio organom podatkowym), które zostało wdrożone przez szereg administracji podatkowych, znacznie zwiększyło już dochody z podatku od wartości dodanej (VAT) w niektórych państwach.

3.10. W odniesieniu do oceny skutecznego poziomu opodatkowania sektora cyfrowego EKES podkreśla potrzebę uwzględnienia przyszłych zmian w kodeksach podatkowych ze względu na trwające wdrażanie zasad dotyczących erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (BEPS), gdyż może to prowadzić do wzrostu zysków opodatkowanych w UE.

#### 4. **Możliwe dalsze działania**

4.1. Nie we wszystkich państwach na świecie stosuje się podatek od wartości dodanej (VAT). Jednak w UE taki podatek istnieje we wszystkich państwach członkowskich. Zasadniczo konsumpcja wszystkich usług i towarów powinna podlegać opodatkowaniu VAT, chyba że są one wyraźnie wyłączone z podstawy opodatkowania. Dochody z VAT są zasobami własnymi w budżecie UE i EKES uważa, że należy uwzględnić usługi cyfrowe w podstawie opodatkowania.

4.2. EKES zachęca Komisję i państwa członkowskie, aby dokładnie rozważyły wszystkie możliwości wyeliminowania wszelkiego niedostatecznego opodatkowania usług cyfrowych, niezależnie od siedziby przedsiębiorstwa, w odniesieniu do transakcji sprzedaży, które zostają sfinalizowane w państwie członkowskim. Usługi świadczone za pośrednictwem platform wykorzystywanych przez klientów europejskich powinny zostać w pełni włączone do systemu VAT. Należy zauważyć, że użytkownicy usług łączności cyfrowej, np. Facebooka itp., korzystają z tych usług bez żadnej ewidentnej opłaty, co rodzi pytanie, jak w tej sytuacji można by rozsądnie zastosować opodatkowanie VAT.

4.3. EKES zauważa, że obecne systemy opodatkowania osób prawnych na świecie opierają się na ocenie zysków przedsiębiorstw, które można przypisać do odpowiedniej jurysdykcji. Opodatkowanie powinno dokonywać się na podstawie miejsca, w którym tworzona jest wartość. Z uwagi na trudności ze stwierdzeniem, gdzie powstaje zysk w łańcuchu wartości, istnieje potrzeba ustalenia uniwersalnych zasad oceny miejsca tworzenia wartości. Zasady takie zostały opracowane w ramach wszechstronnych prac OECD oraz określają zasady podatkowe i definicje dotyczące wyceny towarów i usług (zasady ustalania cen transferowych) dla przedsiębiorstw w grupie biznesowej.

4.4. EKES uważa, że należy od czasu do czasu dokonywać przeglądu międzynarodowych przepisów podatkowych w związku z zmianami modeli biznesowych. Obecne przepisy zostały bardzo niedawno zmienione w związku z porozumieniem w sprawie erozji bazy podatkowej i przenoszenia zysków (BEPS) <sup>(10)</sup>. Wdrażane są obecnie nowe przepisy i definicje. Mają one znacznie ograniczyć możliwość agresywnego planowania podatkowego i erozję bazy podatkowej.

4.5. Zysk rezydualny (lub strata rezydualna) może wystąpić w szczególności wtedy, gdy wartości niematerialne i prawne wprowadzane do obrotu lub związane z wyrobem prowadzą do ponadstandardowych zysków. Stosowanie wykazów klientów lub zgromadzonych danych może na przykład prowadzić do powstania zysku rezydualnego. Koncepcja ta nie jest bynajmniej nowa i można ją wykorzystać nie tylko do podziału zysku między powiązane strony, lecz także do przydziału praw do nakładania podatków między państwami. Wymagałoby to jednak innowacyjnego myślenia i zbadania możliwości przydziału praw do nakładania podatków zgodnie z miejscem tworzenia wartości, nawet jeśli w danym państwie nie istnieje stałe fizyczne miejsce prowadzenia działalności. Jest to jedna z kwestii rozważanych przez OECD.

4.6. EKES zwraca uwagę, że dyskusja dotycząca opodatkowania tzw. przedsiębiorstw cyfrowych nie dotyczy w pierwszej kolejności działań przedsiębiorstw związanych z erozją bazy podatkowej i przenoszeniem zysków, lecz odnosi się do przydziału praw podatkowych między państwami.

<sup>(9)</sup> Wyzwania podatkowe wynikające z cyfryzacji – sprawozdanie okresowe z 2018 r.

<sup>(10)</sup> OECD, 2015.

4.7. Zysk rezydualny (lub stratę rezydualną) można opisać jako zysk (lub stratę) rejestrowany w momencie, gdy każda strona otrzyma wynagrodzenie za swój standardowy wkład zgodnie z zasadą ceny rynkowej<sup>(11)</sup>. W przypadku zysku rezydualnego należy najpierw przeprowadzić odpowiednią wycenę rynkową ryzyka, wartości tworzonej przez czynniki produkcji i pełnionych funkcji.

4.8. Zwykle sprzedaż nie jest czynnikiem decydującym o przypisaniu zysków przedsiębiorstw biorącym udział w transakcji. Jednak w przypadku zastosowania obowiązujących przepisów międzynarodowych – przypisania zysku poszczególnym przedsiębiorstwom na podstawie wytycznych OECD w sprawie cen transferowych – zysk rezydualny można przydzielić państwom, w których są pełnione funkcje. Taką funkcją może być „sprzedaż”.

4.9. Klucz przydziału zasugerowany dla wspólnej skonsolidowanej podstawy opodatkowania osób prawnych (CCCTB), z uwzględnieniem jej trzech czynników<sup>(12)</sup>, można zastosować do przydziału zysku rezydualnego<sup>(13)</sup>.

4.10. Można jednak argumentować, że środki przeznaczone na B+R są istotne dla tworzenia wartości niematerialnych i prawnych oraz że państwo, w którym taka działalność ma miejsce, powinno być za nią wynagradzane<sup>(14)</sup>. W tym celu należałoby przyjąć formułę składającą się raczej z czterech czynników, a nie z trzech zawartych we wzorze CCCTB.

4.11. Ze względu na to, że w obecnych ramach cen transferowych nie można dokonać ponownego przydziału praw do nakładania podatków w wymiarze międzynarodowym, EKES popiera przydział zysków rezydualnych z rynkowych wartości niematerialnych i prawnych za pomocą wzoru składającego się z czterech czynników.

4.12. Jeśli zysk rezydualny wynosi 30 (z łącznego zysku grupy wynoszącego 100) i jeśli produkcja jest podzielona równo pod względem tworzenia wartości w krajach A i B, wówczas każdy z tych krajów będzie mógł opodatkować zysk wynoszący 35<sup>(15)</sup>. Ponieważ dany wyrób jest także sprzedawany w takiej samej ilości w kraju C, zysk rezydualny zostanie podzielony pomiędzy kraje A, B i C. Kraje A i B otrzymają dodatkową podstawę opodatkowania wynoszącą  $1\frac{3}{4}$ , natomiast kraj C otrzyma podstawę opodatkowania wynoszącą  $2\frac{1}{2}$ <sup>(16)</sup>.

4.13. EKES w pełni uznaje złożony charakter obliczania praw do nakładania podatków w wymiarze międzynarodowym przez poszczególne państwa. Obejmuje on obliczanie i uzgadnianie wielkości zysku rezydualnego między państwami. Wymaga on również wiedzy na temat wielkości każdego z czterech czynników klucza przydziału. Zastosowanie zmienionego wzoru CCCTB można postrzegać jako krok w kierunku zatwierdzenia CCCTB.

4.14. Wzór CCCTB umożliwiłby przydział praw podatkowych osobom prawnym państwom, gdzie nie są wprowadzane innowacje, nie odbywa się produkcja, nie występuje ryzyko, ani nie są pełnione funkcje. Sam fakt, że sprzedaż odbywa się w państwie, w którym nie jest prowadzona żadna inna działalność, stanowiłby wówczas podstawę opodatkowania. Stanowi to istotną zmianę w stosunku do obowiązujących przepisów. Jednak wraz z zastosowaniem wzoru CCCTB wyłącznie do zysku rezydualnego, a nie całego, zostałyby uznane słuszne prawo państw eksportujących do zachowania części prawa podatkowego. Wartość utworzona dzięki przedsiębiorczości i innowacyjności może przynieść ulgi podatkowe, jeśli poniesione zostały koszty związane z rozwojem i badaniami, i w przypadku gdy przedsiębiorstwo znacznie przynosić zyski, to samo państwo otrzyma dochody podatkowe.

4.15. Zalecamy, by w przypadku gdyby nie udało się osiągnąć porozumienia OECD, nowa Komisja Europejska przedstawiła nową propozycję dotyczącą opodatkowania tych przedsiębiorstw w UE na podstawie danych, które te firmy już posiadają, np. całkowity czas reklamowy w czasie połączenia użytkownika itp.

<sup>(11)</sup> Definicję można znaleźć w artykule Transfer pricing in the EU context [Ustalanie cen transferowych w kontekście UE].

<sup>(12)</sup> Dyrektywa Rady w sprawie wspólnej podstawy opodatkowania osób prawnych (COM(2016) 0685 final – C8-0472/2016 – 2016/0337(CNS)). „Wybór trzech czynników wynika z potrzeby odzwierciedlenia zarówno państwa produkcji (strona podaży, mierzona na podstawie aktywów lub wynagrodzenia za pracę), jak i państwa popytu (sprzedaż w miejscu docelowym) w celu właściwego opisanie działalności gospodarczej. Sprzedaż waży się jako jedną trzecią, wynagrodzenie – jedną szóstą, liczbę pracowników – jedną szóstą, a aktywa – jedną trzecią. Suma wartości ważonych równa się jeden, w związku z czym 100 % CCCTB jest dzielone między państwami członkowskimi. Państwa członkowskie mogą następnie zastosować krajowe stawki opodatkowania osób prawnych w odniesieniu do ich odnośnych udziałów w podstawach opodatkowania. SWD(2016) 341 final

<sup>(13)</sup> Można odnotować, że przedsiębiorstwa realizujące cele społeczne takie jak niektóre spółdzielnie związane ze społecznością lokalną rozprowadzają wytworzoną wartość bardziej bezpośrednio, w związku z czym klucz przydziału może się do nich nie stosować bezpośrednio.

<sup>(14)</sup> Jeżeli kraje zapewniające dobrą infrastrukturę i szerokie zachęty do badań i rozwoju nie otrzymają sprawiedliwej części podatków od osób prawnych, ich zachęty mające na celu stworzenie sprzyjającego środowiska inwestycyjnego zostałyby zmniejszone lub nawet całkowicie wyeliminowane.

<sup>(15)</sup> „Zwykły” zysk wyniósłby 70.

<sup>(16)</sup> Po zastosowaniu wynagrodzenia zgodnego z ceną wolnorynkową pozostały zysk wynosi 30. Po dodaniu czynnika badań i rozwoju (R) do propozycji w sprawie czynnika CCCTB w kluczu przydziału zastosowano by następujące czynniki: kapitał (K), praca (P), sprzedaż (S) i R. Miałyby one jednakową wagę (każdy po 1/4). Biorąc pod uwagę trzy kraje, należy rozważyć dwanaście komponentów. Jednak kraj C posiada tylko jeden komponent – sprzedaż. Pozostałe jedenaście komponentów jest podzielonych równo między A i B, tj. każdy z nich ma  $5\frac{1}{2}$  ( $5,5/12 * 30$ ) =  $13\frac{3}{4}$ . Podstawa opodatkowania dla kraju C wynosi  $(1/12 * 30) = 2\frac{1}{2}$ . W przypadku krajów A i B dodatkową podstawę opodatkowania wynoszącą  $13\frac{3}{4}$  można rozłożyć na pojedyncze czynniki w następujący sposób:  $3\frac{3}{4}$  dla K,  $3\frac{3}{4}$  dla P i  $3\frac{3}{4}$  dla R (łącznie  $7\frac{1}{2}$  dla K,  $7\frac{1}{2}$  dla P i  $7\frac{1}{2}$  dla R) oraz po  $2\frac{1}{2}$  dla S. Suma przydzielona dla S wynosi również  $7\frac{1}{2}$ .

4.16. Biorąc pod uwagę rosnące rynki poza Europą, w szczególności w krajach takich jak Chiny, Indie i Brazylia, przydział praw podatkowych w odniesieniu do całej podstawy opodatkowania osób prawnych lub nawet w odniesieniu do całego zysku rezydualnego <sup>(17)</sup> doprowadziłby do znacznej utraty dochodów w wielu państwach członkowskich i mogłoby wywołać trudności w realizacji celów społecznych w krajach europejskich.

4.17. Według badania Copenhagen Economics kraje będące eksporterami netto mogą stracić znaczne dochody z podatku od osób prawnych, jeśli część zysku będzie opodatkowana w miejscu sprzedaży towarów i usług <sup>(18)</sup>. Według ostrożnych szacunków w krajach nordyckich w 2017 r. 18–21 % bieżącej podstawy opodatkowania osób prawnych pochodziło z zagranicznych zysków rezydualnych. W przypadku Niemiec udział ten szacuje się na 17 %. W przypadku wprowadzenia podejścia opartego na wartościach niematerialnych i prawnych wprowadzanych do obrotu większość tych dochodów z tytułu podatku od osób prawnych zostałaby przydzielona innym krajom.

4.18. EKES uważa, że należy znaleźć rozsądną równowagę między ponownym podziałem podatku od osób prawnych między państwami będącymi eksporterami netto a państwami będącymi importerami netto.

4.19. Gdyby przedsiębiorstwa europejskie były opodatkowane głównie na podstawie miejsca sprzedaży wyrobów, mogłyby organizować działalność gospodarczą w taki sposób, aby koszty powstawały w tym samym kraju, w którym odbywa się sprzedaż. Taki proces może doprowadzić do przeniesienia inwestycji i miejsc pracy do dużych krajów konsumenckich, takich jak Chiny i Indie, wywołując dalszą utratę dochodów w państwach członkowskich. Nie należy dopuścić do tego rodzaju sytuacji poprzez zapewnienie europejskiej konkurencyjności.

4.20. EKES podkreśla potrzebę osiągnięcia globalnego porozumienia w sprawie nowego systemu lub nowych przepisów dotyczących przydziału praw do nakładania podatków między państwami oraz ich wdrożenia. Niespełnienie tych warunków doprowadzi do podwójnego opodatkowania, a tym samym do ograniczenia inwestycji i zatrudnienia.

Bruksela, dnia 17 lipca 2019 r.

Luca JAHIER

Przewodniczący

Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego

---

<sup>(17)</sup> Gdyby cała podstawa opodatkowania opierała się wyłącznie na sprzedaży, kraj C w powyższym przykładzie otrzymałby podstawę opodatkowania wynoszącą 25. Gdyby tylko zysk rezydualny został przydzielony na podstawie komponentu sprzedaży, ekwiwalentna podstawa opodatkowania dla kraju C wyniosłaby 7,5.

<sup>(18)</sup> Future Taxation of Company profits – What to do with Intangibles? [„Przyszłe opodatkowanie zysków spółek – Co robić z wartościami niematerialnymi i prawnymi?], Sigurd Næss-Schmidt, Palle Sørensen, Benjamin Barner Christiansen, Vincenzo Zurzolo, Charlotta Zienau, Jonas Juul Henriksen i Joshua Brown, Copenhagen Economics, 19 lutego 2019 r.