C/2024/6017

23.10.2024

Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru
Daňový rámec pro subjekty sociální ekonomiky
(stanovisko z vlastní iniciativy)

(C/2024/6017)

Zpravodaj: **Giuseppe GUERINI**

Poradce: Samuel CORNELLA (pro zpravodaje)

Rozhodnutí plenárního shromáždění	18. 1. 2024
Právní základ	čl. 52 odst. 2 jednacího řádu
Odpovědná sekce	Hospodářská a měnová unie, hospodářská a sociální soudržnost
Přijato v sekci	27. 6. 2024
Přijato na plenárním zasedání	10. 7. 2024
Plenární zasedání č.	589
Výsledek hlasování(pro/proti/zdrželi se hlasování)	199/0/4

1. Závěry a doporučení

1.1 EHSV zdůrazňuje, že daňové systémy členských států nesmí bránit rozvoji sociální ekonomiky, a vítá skutečnost, že má Evropská komise v úmyslu zveřejnit na pomoc členským státům pokyny týkající se příslušných použitelných rámců pro zdanění subjektů sociální ekonomiky, a to na základě dostupné analýzy a informací poskytnutých orgány členských států a zúčastněnými stranami v oblasti sociální ekonomiky.

1.2 EHSV konstatuje, že obeznámení se s přístupy, které uplatňují jednotlivé členské státy, by mohlo být prvním důležitým krokem směrem k propracování a vylepšení celkového rámce pro zdanění subjektů sociální ekonomiky na vnitřním trhu.

1.3 EHSV si je vědom velkých obtíží, které plynou z nutnosti dosáhnout jednomyslnosti v Radě, doufá však, že se v budoucnu půjde cestou harmonizace přístupu ke zdanění subjektů sociální ekonomiky, a to v zájmu upevnění vnitřního trhu. Žádá tedy, aby bylo podrobněji prozkoumáno, jakou formou by mohla být tato budoucí harmonizace zdanění sociální ekonomiky v EU provedena.

1.4 EHSV podporuje zejména vnitrostátní daňová opatření, jež mají zajistit odlišné daňové zacházení ve vztahu k ziskům, které jsou opětovně investovány za účelem splnění statutárních cílů daného subjektu sociální ekonomiky nebo jsou převedeny do jeho nedělitelné finanční rezervy, přičemž poukazuje na to, že tyto rezervní prostředky mnohdy nemohou být vyplaceny společníkům, a to ani během existence podniku, ani po jeho zrušení. Opětovné investování těchto zisků nebo jejich převedení do nedělitelné finanční rezervy má totiž zcela zásadní význam z hlediska podpory kapitalizace a vytváření vlastního jmění subjektů sociální ekonomiky.

1.5 EHSV s potěšením konstatuje, že v některých členských státech se na subjekty sociální ekonomiky vztahuje specifická sazba DPH (ve výši 5 nebo 10 %), což je v souladu s evropským právním rámcem v oblasti DPH. Vyzývá Evropskou komisi a členské státy, aby rovněž zvážily zavedení zvláštních sazeb DPH, které by se vztahovaly na veřejně prospěšnou činnost subjektů sociální ekonomiky a na sociální služby, zejména v odvětví zdravotní a sociální péče o starší lidi, ale také v odvětví osobních služeb, dlouhodobé péče a vzdělávání.

1.6 EHSV poukazuje na to, že by bylo vhodné zvážit zahrnutí definice subjektu sociální ekonomiky do obecného nařízení o blokových výjimkách v oblasti státní podpory a zároveň vytvořit odpovídající mechanismy pro vynětí financování subjektů sociální ekonomiky z pravidel státní podpory, co se týče daňových otázek.

1.7 EHSV doporučuje, aby všechny členské státy zřídily přístupné a transparentní veřejné rejstříky, do nichž budou zanášeny subjekty sociální ekonomiky, které dostávají dary. Umožnilo by to totiž zamezit narušujícím účinkům a zneužívání a obcházení pravidel. V rámci těchto rejstříků by měly být povinně předkládány finanční výkazy a výroční zprávy, z nichž bude jasně patrné, jakou činnost obecného zájmu daný subjekt díky darům, příznivějším podmínkám a veřejným nebo soukromým příspěvkům vykonal.

2. **Souvislosti**

2.1 V akčním plánu EU nazvaném Rozvoj hospodářství ve prospěch lidí: akční plán pro sociální ekonomiku byla uznána specifika sociální ekonomiky a byly jasně popsány rozdíly mezi subjekty tohoto sektoru a běžnými podniky. Dále v něm bylo uznáno, že sociální ekonomika podporuje sociální soudržnost na vnitřním trhu a spravedlivost evropského hospodářského systému.

2.2 V tomto akčním plánu se uvádí, že zdanění je „pro sociální ekonomiku […] důležitou oblastí politiky […]. Zvláštní a jednotný rámec pro zdanění sociálních podniků vytvořilo jen několik málo zemí. Mnoho z nich poskytuje pobídky, od osvobození od daně z příjmů právnických osob u nerozdělených zisků po osvobození od daně z přidané hodnoty nebo snížené sazby DPH, nižší platby sociálního pojištění nebo jejich subvencování nebo daňové úlevy pro soukromé a institucionální dárce."

2.3 V daném sdělení se upozorňuje, že „přístup k uvedeným pobídkám však může být složitý a tato různá opatření nejsou ke své škodě vždy náležitě koordinována", což platí i pro státy, které zavedly zvláštní daňová opatření. V této souvislosti se v něm uvádí, že Komise „bude podporovat vzájemné učení a poskytovat členským státům poradenství a podporu tím, že […] zveřejní pokyny týkající se příslušných rámců pro zdanění subjektů sociální ekonomiky, a to na základě dostupné analýzy a informací poskytnutých orgány členských států a zúčastněnými stranami v oblasti sociální ekonomiky".

2.4 V následném doporučení Rady ohledně vypracování rámcových podmínek sociální ekonomiky ze dne 27. listopadu 2023 se zdůrazňuje, že „významnou roli při podpoře sociální ekonomiky může hrát […] daňová politika, která zajistí, že si subjekty sociální ekonomiky budou moci dovolit působit vedle běžných podniků, čímž se vytvoří spravedlivější podnikatelské prostředí a zároveň se přispěje k sociálnímu začleňování a lepšímu přístupu k zaměstnání".

2.5 Toto doporučení doprovázejí dvě rozsáhlé studie s názvem *Relevant taxation frameworks for Social Economy Entities* ([1]) (Rámce pro zdanění subjektů sociální ekonomiky) a *Non-discriminatory taxation of charitable organisations and their donors: principles drawn from EU case-law* ([2]) (Nediskriminační zdanění charitativních organizací a jejich dárců: zásady vyplývající z judikatury EU). První z nich se zaměřuje na různé předpisy členských států v oblasti zdanění sociální ekonomiky a druhá na zásady vyplývající z judikatury Soudního dvora Evropské unie ve věci přeshraničních darů charitativním organizacím.

2.6 U příležitosti konference evropských ministrů odpovědných za sociální ekonomiku, kterou uspořádalo belgické předsednictví Rady EU dne 12. února 2024 v Lutychu, pak bylo vydáno prohlášení s názvem *Liège Roadmap for Social Economy in the European Union* (Lutyšský plán pro sociální ekonomiku v Evropské unii). Komise a Rada v něm byly mj. vyzvány, aby zajistily, že daňové systémy nebudou bránit rozvoji sociální ekonomiky, a aby posoudily, zda daňové systémy dostatečně podporují její rozvoj. EHSV chce tímto stanoviskem vyzvat příští evropské spolunormotvůrce a členské státy, které mají přijímání právních předpisů v oblasti zdanění v pravomoci, aby tyto návrhy převedly do praxe.

2.7 EHSV se ztotožňuje s definicí ([3]) sociální ekonomiky, kterou formulovala Rada ve svém doporučení ze dne 27. listopadu 2023 a která odpovídá definicím, jež přijaly jiné mezinárodní instituce, například: i) Mezinárodní organizace práce (MOP) v usnesení týkajícím se důstojné práce a sociální a solidární ekonomiky; ii) Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) v doporučení k sociální a solidární ekonomice a sociálním inovacím; iii) Organizace spojených národů (OSN) v rezoluci o podpoře sociální a solidární ekonomiky pro udržitelný rozvoj.

([1]) SWD(2023) 211 final.
([2]) SWD(2023) 212 final.
([3]) Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru k návrhu doporučení Rady ohledně vypracování rámcových podmínek sociální ekonomiky (Úř. věst. C, C/2024/882, 6.2.2024, ELI: http://data.europa.eu/eli/C/2024/882/oj).

3. **Obecné a konkrétní připomínky**

3.1 Na to, že je nutné podpořit harmonizaci právního rámce pro subjekty sociální ekonomiky na evropské úrovni, se upozorňuje již dlouho – hovoří se o tom například ve sdělení Komise *Businesses in the „Economie Sociale" sector: Europe's frontier-free market* (Podniky v odvětví sociální ekonomiky – evropský trh bez hranic) z roku 1989, na které se odkazuje i ve studii *Recent Evolutions of the Social Economy in the European Union* (Aktuální vývoj v oblasti sociální ekonomiky v Evropské unii), kterou EHSV zveřejnil v roce 2016 ([4]).

3.2 Je tedy nezbytné prozkoumat, jakou formou by mohla být harmonizace daňového rámce pro subjekty sociální ekonomiky provedena, byť je jasné, že s tím budou spojeny určité obtíže. Pokud bude fakticky uznána různorodost forem podnikání, pomůže to vytvořit takové podmínky hospodářské soutěže, v nichž budou moci subjekty sociální ekonomiky rovným způsobem konkurovat jiným podnikům, přičemž je třeba zohlednit specifické zákonné povinnosti a postupy uplatňované v rámci sociální ekonomiky, jako je například opětovné investování přebytků za účelem splnění statutárních cílů, zákonné omezení výše mzdového ohodnocení, zákonná povinnost vykonávat činnost obecného zájmu a dále pak demokratické a participativní řízení se zapojením jednotlivých zúčastněných stran.

3.3 Tato omezení, která existují v mnoha právních systémech, v nichž se uznává, že subjekty sociální ekonomiky vykonávají veřejně prospěšnou činnost obecného zájmu, souvisejí také s významnou úlohou, kterou tyto subjekty plní z hlediska podpory místních komunit, ale také rozvoje demokracie, svobodného podnikání a účasti občanů.

3.4 V tomto stanovisku se používá definice stanovená v doporučení Rady ze dne 27. listopadu 2023, podle níž se subjekty sociální ekonomiky rozumí „soubor soukromoprávních subjektů, které poskytují zboží a služby svým členům nebo společnosti a zahrnují organizační formy, jako jsou například družstva, vzájemné společnosti, sdružení (včetně charitativních organizací), nadace nebo sociální podniky, jakož i další právní formy, které fungují v souladu s následujícími hlavními zásadami a mají tyto rysy: i) přednost mají lidé a sociální nebo environmentální cíle před ziskem; ii) veškerý zisk a přebytky nebo jejich většina jsou opětovně investovány za účelem dalšího plnění sociálních nebo environmentálních cílů a provádění činností v zájmu členů/uživatelů (‚kolektivní zájem') nebo společnosti jako celku (‚obecný zájem') a; iii) demokratické nebo participativní řízení". EHSV obecně vzato zdůrazňuje, že daňové systémy členských států nesmí bránit rozvoji sociální ekonomiky, nýbrž by naopak měly skýtat takové podmínky, aby se mohly subjekty sociální ekonomiky v Evropě dále rozvíjet a svým specifickým způsobem přispívat k vytvoření konkurenceschopného sociálně tržního hospodářství v souladu se zakládajícími smlouvami.

3.5 EHSV tudíž vítá skutečnost, že má Evropská komise v úmyslu podporovat vzájemné učení a na pomoc členským státům zveřejnit pokyny týkající se příslušných použitelných rámců pro zdanění subjektů sociální ekonomiky, a to na základě dostupné analýzy a informací poskytnutých orgány členských států a zúčastněnými stranami v oblasti sociální ekonomiky.

3.6 V této souvislosti EHSV konstatuje, že obeznámení se s přístupy, které uplatňují jednotlivé členské státy, by mohlo být prvním důležitým krokem směrem k vylepšení celkového rámce pro zdanění subjektů sociální ekonomiky na vnitřním trhu. Je si vědom velkých obtíží, které plynou z nutnosti dosáhnout jednomyslnosti v Radě, doufá však, že se bude usilovat o vylepšení a postupnou harmonizaci systému zdanění subjektů sociální ekonomiky, a to v zájmu upevnění vnitřního trhu.

3.7 EHSV poukazuje na to, že ze zmapování daňových předpisů jednotlivých členských států, které uskutečnila Komise, vyplývá, že se na subjekty sociální ekonomiky vztahují specifické daňové pobídky a zvláštní daňová pravidla, co se týče: i) příjmů subjektu; ii) zisků převáděných do finanční rezervy; iii) nepřímých daní, například DPH. Jednou z hlavních příčin stávající roztříštěnosti v této oblasti je to, že některé státy uplatňují specifická daňová pravidla na základě právní formy subjektu, další pak vycházejí z druhu vykonávané činnosti a jiné zase ze specifických rysů daného podniku či subjektu.

3.8 Zdanění sociální ekonomiky je složité, poněvadž se v této oblasti jednak vyskytují velké rozdíly mezi vnitrostátními právními rámci, a jednak zde souběžně existují různé podmínky, v nichž tento systém zdanění na subjekty sociální ekonomiky působí. Je naprosto jasné, že je třeba přistupovat jinak k subjektům, které provozují svou činnost zcela mimo tržní prostředí, a jinak k těm, které ji v plném rozsahu provozují v komerční sféře. Je nicméně těžké klasifikovat a regulovat – mj. i pro daňové účely – široké spektrum subjektů, jež se při svém podnikání sice řídí komerčními kritérii, ale vedle zisku usilují i o dosažení jiných cílů a zaměřují se na plnění sociálních nebo environmentálních cílů vytyčených ve stanovách subjektů sociální ekonomiky a provádějí činnosti v zájmu svých členů či uživatelů nebo v obecném zájmu. Je tomu tak například v případě družstev, vzájemných společností, nadací a sociálních podniků.

([4]) https://www.eesc.europa.eu/sites/default/files/files/qe-04-17-875-en-n.pdf.

3.9 EHSV podporuje zejména vnitrostátní daňová opatření, jež mají zajistit odlišné daňové zacházení ve vztahu k přebytkům, které jsou opětovně investovány za účelem splnění statutárních cílů daného subjektu sociální ekonomiky nebo jsou převedeny do jeho nedělitelné finanční rezervy, přičemž poukazuje na to, že tyto rezervní prostředky mnohdy nemohou být vyplaceny společníkům, a to ani během existence podniku, ani po jeho zrušení. Tyto prostředky, které byly opětovně investovány nebo převedeny do nedělitelné finanční rezervy, mají totiž zcela zásadní význam z hlediska podpory kapitalizace a vytváření vlastního jmění subjektů sociální ekonomiky, které se podobně jako malé a střední podniky potýkají s problémy v oblasti získávání úvěrů a kvůli své specifické organizační formě nemají vždy přístup na finanční trhy.

3.10 EHSV s potěšením konstatuje, že v některých členských státech se na subjekty sociální ekonomiky vztahuje příznivější sazba DPH (ve výši 5 nebo 10 %), což je v souladu s evropským právním rámcem v oblasti DPH, a podporuje tato opatření, obzvláště pokud jde o odvětví zdravotní a sociální péče o starší lidi, osobních služeb a dlouhodobé péče.

3.11 EHSV ve svých předchozích stanoviscích ([5]) uvedl, že je třeba věnovat zvláštní pozornost režimu DPH u činností v sociální oblasti a v oblasti vzdělávání, péče a zdravotnictví, zejména v případech, kdy tuto činnost vykonávají subjekty sociální ekonomiky.

3.12 V souvislosti s příznivějšími sazbami DPH by chtěl EHSV zejména poukázat na to, že namísto osvobození od této daně je vždy vhodnější použít řešení spočívající ve stanovení snížené nebo příznivější sazby, obzvláště v případech, kdy tyto subjekty působí v ekonomicky významných oblastech. Subjekty sociální ekonomiky se totiž mohou ocitnout ve znevýhodněné situaci, neboť pokud je od DPH osvobozena činnost vykonávaná běžnými podniky, pak to těmto podnikům dává konkurenční výhodu oproti subjektům sociální ekonomiky, které vykonávají veškerou svou činnost mimo rámec DPH a mají stejný status jako „konečný spotřebitel“.

3.13 K diskriminaci dochází rovněž v případech, kdy místní orgány koncipují systém poplatků za služby v oblasti péče, zdravotnictví a vzdělávání tak, že zahrnuje DPH. Jako příklad lze uvést DPH, jíž v Itálii podléhá činnost vykonávaná v sociální a zdravotní oblasti sociálními družstvy, která si nemohou zvolit režim osvobození od DPH, ačkoli je toto osvobození v souvislosti s poskytováním zdravotních služeb uplatňováno u běžných podniků. Stejná služba, která může být poskytována buď sociálním družstvem, nebo běžným podnikem, se tak v případě sociálních družstev prodraží. Ta jsou totiž na základě systému zpoplatnění služeb nucena hradit DPH, v důsledku čehož se jim jednak zvyšují výrobní náklady, a jednak družstva čelí také nekalé hospodářské soutěži zvýhodňující podniky, které si režim osvobození od DPH naopak zvolit mohou.

3.14 EHSV souhlasí s tím, že daňové pobídky a odpočty, jež většina členských států zavedla pro fyzické osoby, které subjektům sociální ekonomiky poskytují dary, jsou užitečné a podporuje je. Zdůrazňuje však, že v zájmu zamezení případným narušujícím účinkům je nezbytné ověřovat, zda jsou tyto dary a související pobídky skutečně určeny subjektům sociální ekonomiky, které opravdu aktivně vykonávají činnost obecného zájmu. Aby bylo možné náležitě provádět související kontroly, měly by všechny členské státy zřídit přístupné a transparentní veřejné rejstříky, do nichž budou zanášeny subjekty sociální ekonomiky, které dostávají dary. Je důležité zajistit, aby byly v rámci těchto rejstříků povinně předkládány finanční výkazy a výroční zprávy, z nichž bude jasně patrné, jakou činnost obecného zájmu daný subjekt díky darům, příznivějším podmínkám a veřejným nebo soukromým příspěvkům vykonal.

3.15 EHSV upozorňuje na nedostatek daňových pobídek, které by k finanční podpoře subjektů sociální ekonomiky motivovaly investory. V tomto ohledu zdůrazňuje, že vytvoření daňových pobídek pro případné investory do subjektů sociální ekonomiky by těmto subjektům mohlo přinést lepší přístup k finančním zdrojům.

3.16 EHSV ve svých předchozích stanoviscích ([6]) upozornil, že v evropských právních předpisech týkajících se státní podpory jsou zdravotní a sociální služby pojímány jako dílčí kategorie se specifickými znaky v širším kontextu služeb obecného hospodářského zájmu, a to vzhledem ke specifické povaze těchto služeb a ke speciálním cílům, jichž se má pomocí těchto služeb dosáhnout a které se mnohdy shodují s cíli subjektů sociální ekonomiky, jež tyto služby poskytují.

3.17 Aby bylo možné zavést zvláštní formy financování sociální ekonomiky, bylo by vhodné zvážit zahrnutí definice sociálního podniku do obecného nařízení o blokových výjimkách v oblasti státní podpory a zároveň vytvořit odpovídající mechanismy pro vynětí financování subjektů sociální ekonomiky z pravidel státní podpory.

([5]) Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru k návrhu směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o sazby daně z přidané hodnoty [COM(2018) 20 final –2018/0005(CNS)], návrhu směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o zvláštní režim pro malé podniky [COM(2018) 21 final – 2018/0006 (CNS)], pozměněnému návrhu nařízení Rady, kterým se mění nařízení (EU) č. 904/2010, pokud jde o opatření k posílení správní spolupráce v oblasti daně z přidané hodnoty [COM(2017) 706 final – 2017/0248 (CNS)] a návrhu směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o povinnost dodržovat minimální základní sazbu (Úř. věst. C 283, 10.8.2018, s. 35), a Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru k návrhu směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o zavedení podrobných technických opatření pro uplatňování konečného systému DPH pro zdanění obchodu mezi členskými státy (Úř. věst. C 159, 10.5.2019, s. 38).

([6]) Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru k tématu uplatňování pravidel státní podpory v oblasti zdravotních a sociálních služeb obecného hospodářského zájmu v období po pandemii – připomínky a návrhy k hodnocení provedenému Komisí za účelem pozměnění legislativního balíčku z roku 2012 (Úř. věst. C 323, 26.8.2022, s. 8).

3.18 V tomto směru EHSV připomíná, že Soudní dvůr Evropské unie se ve svém rozsudku ze dne 8. září 2011 ve spojených věcech C-78/08 až C-80/08 (Paint Graphos) vyslovil ohledně italského daňového režimu umožňujícího osvobodit družstva od daně z příjmů právnických osob, přičemž uvedl, že právě s ohledem na svá specifika se družstva nenacházejí ve stejné situaci jako obchodní společnosti. Daňové zacházení, které je dle italského práva těmto subjektům přiznáváno, tedy nelze automaticky považovat za selektivní státní podporu.

3.19 EHSV poukazuje na to, že v rámci daňového zacházení se subjekty sociální ekonomiky je třeba zohlednit také otázku daňových pobídek zaměřených na kapitál. V čl. 3 odst. 6 směrnice DEBRA byl vlastní kapitál definován jako „součet splaceného kapitálu, emisního ážia, fondu z přecenění a ostatních fondů a výsledku hospodaření za minulá účetní období daňového poplatníka“, a to na základě směrnice 2013/34/EU ([7]) o účetnictví. Tato definice je příliš restriktivní a často neodpovídá organizační formě vzájemných společností a může je znevýhodnit.

3.20 EHSV upozorňuje evropské orgány a členské státy na to, že v různých studiích a také ve stanovisku z roku 2019 s názvem Evropská filantropie: nevyužitý potenciál ([8]) bylo zdůrazněno, že nadace i nadále narážejí na problémy, co se týče daňového režimu v případě přeshraničních darů poskytnutých veřejně prospěšným organizacím v jiných členských státech. Žádá, aby byly v souvislosti s přeshraničními dary dodržovány zásady volného pohybu kapitálu na vnitřním trhu, rovnosti a nepřípustnosti diskriminace, v souladu s tím, co stanoví judikatura Soudního dvora Evropské unie.

3.21 Dále pak je třeba vzít v rámci úvah týkajících se zdanění sociální ekonomiky v potaz, že některé státy svým občanům umožňují, aby předem stanovenou část svých daní věnovali na projekty a iniciativy, které realizují subjekty sociální ekonomiky nebo jiné neziskové subjekty. Jako příklad lze uvést italskou iniciativu „5 per 1000“, v jejímž rámci mohou občané vyhradit určité prostředky na sociální účely. Výhodou těchto opatření je nejenom to, že dávají daňovým poplatníkům větší možnost volby a svobodu, ale pobízejí rovněž subjekty sociální ekonomiky, aby uplatňovaly transparentní a účinné systémy podávání zpráv.

V Bruselu dne 10. července 2024.

předseda
Evropského hospodářského a sociálního výboru
Oliver RÖPKE

([7]) Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU ze dne 26. června 2013 o ročních účetních závěrkách, konsolidovaných účetních závěrkách a souvisejících zprávách některých forem podniků, o změně směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/43/ES a o zrušení směrnic Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Úř. věst. L 182, 29.6.2013, s. 19).

([8]) Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru k tématu Evropská filantropie: nevyužitý potenciál (průzkumné stanovisko na žádost rumunského předsednictví) (Úř. věst. C 240, 16.7.2019, s. 24).