



EVROPSKA KOMISIJA

Bruselj, 10.5.2012
SWD(2012) 126 final

DELOVNI DOKUMENT SLUŽB KOMISIJE

POVZETEK OCENE UČINKA

Spremni dokument

**Predlog
DIREKTIVA SVETA**

o spremembi Direktive 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost glede obravnave kuponov

{COM(2012) 206 final}
{SWD(2012) 127 final}

1. Opredelitev problema

Vse več transakcij nakupa blaga ali storitev vključuje kupone. Ti kuponi so lahko v različnih oblikah, kot so med drugim predplačana dobroimetja za telefon, kuponi za popuste, ki se odtrgajo, elektronske kode, s katerimi je oseba upravičena do blaga ali storitev, in tradicionalni darilni boni. Za vse te kupone pa je značilno to, da niso osnovni namen transakcije, ampak spodbujajo nakup drugega blaga ali storitev.

Kuponi lahko vplivajo na obdavčljivost osnovne transakcije. To lahko vključuje čas transakcije, kraj transakcije in vrednost, ki se pripiše izmenjavi med kupcem in pridobiteljem. Vsi ti dejavniki lahko vplivajo tudi na posledice transakcije za DDV ter s tem na davčne prihodke držav članic. Ker so mnoge trgovinske transakcije vedno bolj zapletene in izpopolnjene (zlasti transakcije, ki jih omogoča tehnologija), je ta pojav vse pogostejši.

Direktiva o DDV¹, na kateri temelji skupni sistem DDV držav članic, ne vsebuje določb o kuponih. Glavni razlog za to je stara zakonodaja. Zadevni zakonodajni akt je bil namreč sprejet že leta 1977, ko kuponi niso bili pogosti in niso povzročali posebnih zapletov glede DDV. Prve predplačniške kartice za telekomunikacijske storitve so se začele uporabljati šele v začetku osemdesetih letih 20. stoletja, mobilne telekomunikacijske storitve pa so postale splošno dostopne šele v devetdesetih letih 20. stoletja.

Čeprav se kuponi zelo pogosto uporabljajo pri trgovinskih transakcijah, je v ekonomskem smislu najpomembnejše področje predplačniških telekomunikacijskih storitev. Pri pripravi te ocene učinka je bilo v raziskavi² ugotovljeno, da se lahko letni prihodek, ki izhaja iz predplačniških telekomunikacijskih paketov (zdaj večinoma v elektronski obliki in ne v obliki kartic), oceni na 36 milijard EUR. Skupna letna vrednost vseh drugih vrst kuponov je ocenjena na približno polovico tega zneska.

Jasno je, da je znesek s tem povezanega davka znaten. Ker direktiva o DDV ne vsebuje skupnih pravil, so države članice sčasoma razvile lastne nacionalne prakse za zagotavljanje pravilnega obdavčenja osnovne transakcije. Razvoj teh praks pa je bil žal neusklajen. Države članice se načeloma delijo na države, ki želijo sistematično obdavčiti vrednost ob izdaji kupona, in države, ki obdavčitev izvajajo ob unovčenju. To povzroča neusklajenost obdavčitev, katere posledica je lahko dvojno obdavčenje ali neobdavčitev. Verjetnost dvojnega obdavčenja je razmeroma majhna (sicer bi bilo pričakovati več pritožb), v resnici pa bi tako obdavčenje običajno uničilo trg, čeprav tega na podlagi statističnih podatkov ne bi bilo mogoče potrditi. Po neuradnih podatkih pa je to sistemska težava za podjetja, ki poskušajo razviti vseevropske poslovne modele z uporabo kuponov. Neobdavčitve ni vedno enostavno odkriti, podatke na makroravni pa je težko pridobiti. Kljub temu so bili v okviru pripravljanih del razkriti zadostni dokazi, da neobdavčitev sistematično izkoriščajo nekateri operaterji v telekomunikacijskem sektorju, ki vidijo priložnost za neupravičeno cenovno prednost ali zgolj povečanje

¹ Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, 11.12.2006, str. 1).

² Študija o obračunavanju DDV in količinski opredelitvi kuponov za namene ekonomske analize na področju obdavčevanja (*Study of the VAT treatment and quantification of vouchers at an EU level for the provision of economic analysis in the area of taxation*) – Končno poročilo družbe Deloitte z dne 14. julija 2010 (kot je bilo revidirano). Ta študija je priložena oceni učinka.

dobička. Te informacije so zagotovile davčne uprave, ki ugotavljajo izgube prihodkov, ki jih ni vedno mogoče enostavno preprečiti, in podjetja, ki se pritožujejo glede nelojalne konkurence. Drugi operaterji, katerih cilji je izpolnjevanje davčnih obveznosti, medtem ne bodo izkoristili priložnosti, zlasti kadar so te čezmejne in kadar davčne posledice niso jasne.

2. Subsidiarnost

Ocena učinka (zlasti njena revidirana različica) na podlagi razpoložljivih podatkov potrjuje potrebo po ukrepih na ravni EU za odpravo teh težav. Izkrivljanja v delovanju notranjega trga in zaskrbljenost sektorskih udeležencev zaradi nelojalne konkurence so prikazani v zanesljivih poročilih uveljavljenih udeležencev.

Ker je osnovne težave mogoče pripisati pomanjkljivostim v zakonodaji EU (v direktivi o DDV), ki jih je mogoče odpraviti le z ukrepi na ravni EU, države članice z neodvisnimi ukrepi ne morejo izboljšati razmer in doseči cilja enotne uporabe davka.

3. Cilji

Poleg navedene odprave neuskkljenosti obdavčitve je težava tudi negotovost glede ustrezne davčne obravnave, zaradi katere je bilo Sodišču predloženih več zadev v zvezi s kuponi, v katerih so nacionalne davčne uprave ali podjetja sprožila pravne postopke, da bi dosegla ustrezno ureditev. To so sprožile težave pri izračunu DDV na popuste, obravnavi vstopnega davka, promocijskih darilnih, ki vključujejo kupone, predplačilnih na splošno ter izračunu davčne osnove pri transakcijah, ki vključujejo kupone. Posebne težave se pojavljajo pri distribuciji kuponov prek verig distributerjev, kar je razširjena poslovna praksa, ki pogosto vključuje čezmejne ureditve. Čeprav so bile odločbe Sodišča koristne, nobena ni v celoti razjasnila zadev. Ker ni bolj osnovne in sistematične pojasnitve, se glede obračunavanja DDV pri kuponih še naprej sprožajo postopki pred Sodiščem. Cilj predloga je odpraviti te razmere.

Zaradi vedno večje funkcionalnosti kuponov, zlasti predplačanih dobroimetij za mobilne telefone, ni jasne ločnice med kuponi in inovativnimi plačilnimi sistemi. Za zagotovitev pravičnega obdavčevanja jo je treba jasno opredeliti in zagotoviti nevtralnost.

4. Možnosti politike/ocena učinka

Opredeljene so bile tri različne možnosti politike za obravnavanje teh težav.

Ker težav brez ukrepov na ravni EU ni mogoče odpraviti, bodo te v primeru neukrepanja še naprej prisotne in se bodo verjetno še povečale. V okviru posvetovanja z zainteresiranimi stranmi je bilo izraženo močno nasprotovanje takšnemu pristopu. Neukrepanje na ravni EU bi bilo popolnoma neprimerno, saj bi se sedanje težave povečevale ter tako povzročale večjo negotovost in več sodnih postopkov. Države članice dejansko nimajo mehanizmov za enostransko obravnavanje neuskkljenosti obdavčitve, zlasti ker direktiva o DDV v sedanjih obliki ne zagotavlja smernic za doseganje skladne obravnave.

Uporaba nezavezujočih aktov, kot so smernice ali podobni instrumenti, ima pravo vrednost le, če so temeljne zakonodajne določbe dobre. V tem primeru ni tako, saj je mogoče opredeljene težave na splošno pripisati odsotnosti jasnih pravil v direktivi o DDV. Iskanje rešitve s pristopom, ki ne vključuje popolne zakonodajne reforme, morda z uporabo nezavezujočih pravnih aktov, kot so smernice, ima nekatere prednosti, vendar je

za odpravo temeljne davčne težave neustrezno. Na področju obdavčevanja so nezavezujoči pravni akti vedno druga najboljša rešitev, in sicer za zakonskim besedilom, in so običajno koristni za dopolnitev ali pojasnitev obstoječih zakonodajnih določb. V tem primeru je temeljna težava pravna praznina v direktivi o DDV, česar ni mogoče odpraviti z nezavezujočimi pravnimi akti.

Glede na opredeljene težave je treba posodobiti več členov iz direktive o DDV. Opredeljene cilje je mogoče doseči le s spremembo navedenih členov in uvedbo drugih ustreznih pomembnih sprememb v Direktivi.

5. Ocena učinka

Učinki se razlikujejo glede na vloge različnih udeležencev in vrsto težav, s katerimi se zdaj soočajo.

Za davčne uprave je glavni cilj tega dokumenta odpraviti pomanjkljivosti v davčnem sistemu, ki omogočajo ali spodbujajo sheme, usmerjene v izogibanje obdavčevanja. Posledično bo manj primerov izogibanja davkom ali nenamerne neobdavčitve. Sekundarne koristi, ki bi pozitivno vplivale na podjetja, bi bili odprava dvojnega obdavčevanja in njegovih negativnih gospodarskih posledic ter zmanjšanje negotovosti glede izpolnjevanja davčnih obveznosti. Države članice, ki so navedle, da imajo izgube prihodkov zaradi neusklajene obdavčitve na podlagi sedanjih pravil, teh izgub ne bodo več imele. Kot je navedeno v glavnem besedilu, je verjetne koristi težko količinsko opredeliti, ker te države članice niso predložile konkretnih podatkov o davčnih izgubah.

Dejanske prihranke pri stroških izpolnjevanja davčnih obveznosti je težko količinsko opredeliti, vendar to ne pomeni, da niso visoki. Čeprav se pričakuje, da vpliv na ponavljajoče se standardne stroške izpolnjevanja obveznosti s predpisi o DDV ne bo pomemben dejavnik, naj bi bili zaradi učinka na enkratne ali občasne stroške, povezane z neskladnostjo in kompleksnostjo davčnih pravil, ustvarjeni prihranki.

Sodne rešitve, ki so značilne za sedanje težave, so drage in pogosto ne zadovoljijo zainteresiranih strani. Zmanjšanje potrebe po vključevanju sodišč bi pomenilo znaten ekonomski prihranek, čeprav ga je težko količinsko opredeliti.

Za podjetja na splošno bi doseganje ustrezne ureditve in skladnosti v zvezi s temi davčnimi pravili na notranjem trgu pomenilo odpravo ovir za tržne inovacije. Učinek na tem področju je težko izmeriti, vendar se lahko ekonomske koristi izmerijo v bolj kvalitativnem smislu. Jasna in skladna davčna pravila morajo, zlasti za sektor telekomunikacij in tudi gospodarske subjekte na področju maloprodajne distribucije, zagotoviti okolje, ki bo omogočalo boljše izkoriščanje ekonomskih prednosti notranjega trga.

Ker težave izogibanja davkom ni mogoče količinsko opredeliti, je pričakovan ekonomski učinek za glavne akterje na trgu in tržno strukturo določen kvalitativno. Osnovna analiza pa temelji na standardnem ekonomskem sklepanju in podatkih o sektorju, pridobljenih pri preiskovalnem delu.

Pričakovan učinek zakonodajnega predloga bo v določenem obsegu nesorazmeren. Kraj poslovanja bo izbran glede na ekonomske in konkurenčne dejavnike in ne glede na davčno arbitražo. Pričakuje se lahko manjša razdrobljenost notranjega trga, kar prinaša koristi, povezane z večjo tržno učinkovitostjo, večjo izbiro za potrošnike in boljšo

ekonomijo obsega. Nekateri manjši in obrobni gospodarski subjekti, katerih poslovni model v celoti temelji na davčni arbitraži, se bodo morda morali prilagoditi, če bodo želeli še naprej poslovati v tem okolju.

Večji socialni učinki se ne pričakujejo. Podjetja, na katera bi lahko to negativno vplivalo, so majhna po velikosti in številu ter niso pomembni delodajalci. Dobavitelji predplačniških telekomunikacijskih kuponov, ki so primarno usmerjeni v davčno arbitražo, pogosto delujejo virtualno z zanemarljivo fizično prisotnostjo. Nasprotno bi morale boljše tržno okolje omogočiti znižanje cen, zlasti za uporabnike predplačniških mednarodnih telekomunikacijskih storitev.

6. Primerjava možnosti

Iz navedenega je mogoče sklepati, da je posodobitev določb direktive o DDV edini način za zagotovitev zanesljive in dolgoročne rešitve. Ta posodobitev mora vključevati opredelitve različnih vrst kuponov, pojasnitev davčne obravnave distribucijskih verig, pravila za izračun davčne osnove, čas obdavčevanja in posledice za pravico do odbitka.

Težave glede DDV, ki so povezane s kuponi, so včasih zelo tehnične. Zato je pripravljalo delo zajemalo obsežno posvetovanje z državami članicami in vključenimi podjetji. Posvetovanje z vključenimi podjetji je preseglo formalnosti javnega posvetovanja in je v praksi potekalo ves čas trajanja projekta. Posebna pozornost je bila namenjena obravnavanju vplivov inovativnih praks in zagotovitvi vsaj določene stopnje dolgoročnosti predloga. Zato priporočeni pristop temelji na splošnem soglasju zainteresiranih strani glede tega, katere ukrepe je treba sprejeti. Ena od posledic katerega koli predloga bo verjetno prepoznavanje, da so se nekatere storitve, zlasti storitve, ki jih ponujajo telekomunikacijski operaterji, ki so začeli uporabljati kupone, razvile tako, da tekmujejo z bolj tradicionalnimi ponudniki plačilnih storitev, zato so za zagotovitev nevtralnosti zdaj potrebni enaki konkurenčni pogoji za davčne namene.

7. Spremljanje in vrednotenje

Komisija v skladu z uveljavljeno prakso spremlja, kako države članice izvajajo zakonodajo, kot je predvidena v tem predlogu. Dodatni ukrepi niso predvideni.