

Mnenje Evropskega ekonomsko-socialnega odbora o spremenjenem predlogu direktive Sveta o spremembi Direktive 77/388/EGS glede kraja opravljanja storitev

COM(2005) 334 konč. — 2003/0329 (CNS)

(2006/C 195/13)

Komisija je 14. oktobra 2005 sklenila, da v skladu s členom 250 Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti Evropski ekonomsko-socialni odbor zaprosi za mnenje o zgoraj omenjenem dokumentu.

Strokovna skupina za ekonomsko in monetarno unijo ter ekonomsko in socialno kohezijo, zadolžena za pripravo dela Odbora na tem področju, je mnenje sprejela 28. aprila 2006. Poročevalec je bil **g. METZLER**.

Odbor je mnenje sprejel na 427. plenarnem zasedanju 17. in 18. maja 2006 (seja z dne 17. maja 2006) s 143 glasovi za in 4 vzdržanimi glasovi.

Povzetek in priporočila

Odbor pozdravlja pobudo kot korak v pravo smer. Cilj predloga, o katerem Odbor pripravlja mnenje, je poenostavitev in bolj transparentno oblikovanje nekaterih posebej spornih pravil glede kraja opravljanja storitev. Odbor pozdravlja to pobudo v okviru šeste direktive o DDV, ki predstavlja korak v pravo smer za uresničitev lizbonskega procesa in ciljev, navedenih v direktivi o notranjem trgu. Za uspešno delovanje civilna družba potrebuje delujoče in konkurenčno gospodarstvo. To je osnovni pogoj, ki ga je mogoče izpolniti le, če so na voljo primerljiva pravila. Spremenjen predlog direktive je dobrodošel, ker poskuša z razširitvijo pravila o kraju obdavčevanja na kraj potrošnje preprečiti izkrivljanje konkurence. Vendar je za to treba — kot je opisano v nadaljevanju — vzpostaviti ustrezne spremljevalne mehanizme, ki bodo tudi malim in srednje velikim podjetjem omogočala udeležbo v konkurenci znotraj Skupnosti, ne da bi se pri tem morala ukvarjati z dodatnimi birokratskimi postopki. Razmisliti je treba o učinkoviti vzpostavitvi mehanizma „vse na enem mestu.“

EESO je že v mnenju z dne 28. aprila 2004 opozoril na ranljivost DDV za davčne utaje in predlagal razvoj alternativnega sistema, ki bi omogočil učinkovitejše pobiranje davkov. Mnenje kritizira neenako obravnavanje državljanov in potrošnikov zaradi pomanjkljivosti obstoječega sistema DDV. Te pomanjkljivosti je treba čimprej odpraviti.

Enako velja za izkrivljanje konkurence, ki se kaže na primer v tem, da lahko podjetje na trgu ponuja storitve po nižji ceni zato, ker je na vmesni stopnji utajilo DDV in si tako zagotovilo neupravičeno konkurenčno prednost. Odbor izrecno opominja pristojne institucije, da takšno stanje zahteva njihovo ukrepanje.

Jezikovna zmešnjava pomeni konec skupne trgovine in skupnega trga. Za uspešno izvajanje enotne zakonodaje je nujno potrebna uskladitev njene razlage. Zato EESO poziva k odpravi zmešnjave pri opredelitvi osnovnih pojmov. Pojem „nepremičnine“, omenjen med drugim v členu 9 a spremenjenega pred-

loga, je dober primer za to, kako Sodišče Evropskih skupnosti poskuša odpraviti zmedo zaradi različnih razlag v državah članicah. Sodišče namreč izhaja iz dejstva, da so pojmi iz zakonodaje Skupnosti temelj šeste direktive o DDV (glej pojem „oddaja nepremičnin“, Maierhofer, C-315/00, sodba z dne 16. januarja 2003).

To tudi pomeni, da je treba pravne akte, ki so bili priznani kot nujni, uresničiti čimprej, kar bo zakonodajalcem omogočilo, da jih kar najhitreje prenesejo v nacionalno zakonodajo o DDV. Ostaja pa vprašanje, ali bo mogoče doseči uresničitev te direktive do 1. julija 2006.

Obrazložitev

1. Uvod

V skladu z lizbonskimi cilji namerava EU med drugim v naslednjih letih postati najbolj konkurenčen gospodarski prostor na svetu. Za doseg tega cilja EU in njene države članice potrebujejo stabilno, medsebojno usklajeno in konkurenčno davčno zakonodajo. Najbolj je usklajeno področje DDV in sicer s šesto direktivo ES, vendar še vedno obstajajo ovire in prepreke, ki znatno otežujejo poslovanje znotraj Skupnosti, na kar je EESO opozoril že v svojem mnenju o pravilih glede kraja obdavčitve storitev z dne 28. aprila 2004, ECO/128, predlog direktive z dne 23. decembra 2003.

Predloženi predlog za spremembo šeste direktive o DDV se navezuje na predlog direktive z dne 23. decembra 2003 in vsebuje povezano revizijo pravil glede kraja obdavčitve storitev za podjetja (B2B) in za fizične osebe (B2C).

2. Zgodovinsko ozadje

2.1 Že v prvi in drugi direktivi ES z dne 11. aprila 1967 si je Skupnost postavila cilj odpraviti davčne ovire med državami članicami. Za uresničitev tega cilja je bilo treba določiti enoten kraj obdavčitve. Načelo države izvora, ki ga želi uvesti direktiva, bi pomenilo, da bi bile vse obdavčljive dejavnosti, ki jih v

okviru Evropske skupnosti izvajajo nosilci gospodarske dejavnosti v državi, v kateri imajo poslovno enoto, obdavčene prav v tej državi. Tako bi bilo na primer za blago, dobavljeno iz Francije v drugo državo članico, treba v skladu s tem načelom plačati francoski DDV po davčni stopnji, veljavni v Franciji. Enako bi veljalo za storitve iz Francije.

2.2 Za preprečitev izkrivljanja konkurence pa načelo države izvora zahteva poenotene stopnje DDV v posameznih državah članicah. Zlasti bi bil potreben notranji klirinški sistem, saj DDV predstavlja bistveni del davčnih prihodkov evropskih držav in EU.

2.3 Zato se je EU — vsaj za daljše prehodno obdobje — odločila, da načela države izvora ne bo upoštevala.

2.4 Evropska komisija je kljub temu sprejela različne ukrepe za okrepitev poslovanja med posameznimi državami članicam EU, za zmanjševanje in po možnosti popolno odpravo birokratskih ovir in izkrivljanj konkurence, ki jih zlasti povzročajo različne davčne stopnje. K ohranjanju razlik je v preteklosti zlasti prispeval Svet. EESO še naprej podpira Komisijo pri vseh prizadevanjih za uskladitev, ki bi olajšale delovanje notranjega trga.

3. Smisel in namen nove ureditve

Podatek o kraju opravljanja storitev praviloma odloča o tem, kje bo za storitev potrebno plačati DDV. Ker se osnovne stopnje DDV v EU gibljejo od 15 odstotkov do 25 odstotkov, se s tem na področjih, ki jih ureja spremenjeni predlog, na široko odpirajo vrata izkrivljanju konkurence, tako med podjetji — davčnimi zavezanci — znotraj EU, kot tudi z vidika podjetij v tretjih državah. Sodna praksa Sodišča Evropskih skupnosti se vedno bolj nagiba k prepovedi izkrivljanja konkurence zaradi različnih obravnav DDV; to velja na primer zlasti za konkurenco med podjetji — davčnimi zavezanci — in izvajalci v javnem sektorju. Tako je na primer Sodišče Evropskih skupnosti v zadevi C-200/04 „Davčni urad Heidelberg proti iSt internationale Sprach- und Studienreisen GmbH“ (iSt — mednarodna jezikovna in študijska potovanja d.o.o.) v sodbi z dne 13. oktobra 2005 odločilo, da je v tem primeru jasno, da bi dodatni pogoji za uveljavljanje člena 26 šeste direktive ES lahko vodili k nedovoljeni diskriminaciji med nosilci gospodarskih dejavnosti in bi nedvomno povzročili izkrivljanje konkurence med vpletenimi strankami, kar bi škodovalo izvajanju te direktive.

4. Spremenjen predlog direktive Sveta z dne 20. julija 2005

4.1 Splošna ugotovitev

Eden od zgoraj omenjenih ukrepov je razviden iz spremenjenega predloga direktive Sveta z dne 20. julija 2005 (COM(2005) 334 konč.), ki je sledil predlogu direktive Sveta o spremembi Direktive 77/388/EGS glede kraja opravljanja

storitev z dne 23. decembra 2003 (COM(2003) 822 konč. — 2003/0329(CNS)).

Evropski ekonomsko-socialni odbor je 28. aprila 2004 o tem predlogu direktive sprejel mnenje, v katerem je poudaril, da so novi predpisi veliko premalo za doseg splošnega cilja Komisije, to je poenostavitev. Odbor je poudaril svoje stališče, da je treba kolikor mogoče zmanjšati možnosti za različne razlage določb v posameznih državah članicah in možnosti davčnih uradov za samoodločanje. Zlasti pa se mu sistem za izmenjavo informacij o DDV (VIES — VAT Information Exchange System) kot nadzorni sistem zaradi sistemskih težav, ki nastajajo že danes, ne zdi ustrezna rešitev.

4.2 Posvetovalni dokument

Medtem je bilo na temo kraj opravljanja storitev organiziranih že več posvetovanj, ki so na splošno pokazala, da je treba pravila o kraju opravljanja storitev preveriti, saj sedanja veljajo za problematična. Poleg tega je bilo na splošno ugotovljeno, da mora kakršna koli sprememba na tem področju po eni strani ustrezati zahtevam nadzora, ki ga opravljajo davčni organi, in davčnim obveznostim podjetij, po drugi strani pa tudi biti v skladu z načelom, da mora DDV dobiti tista država, v kateri je kraj potrošnje. Udeleženci posvetovanj so pri tem vedno znova poudarili zahtevo po izvedljivih in ne predragih pravilih, ki ne bi ovirala poslovanja znotraj Skupnosti.

4.3 Splošna pravila v spremenjenem predlogu

4.3.1 Treba je strogo razlikovati med tem, ali gre za storitev, ki jo eno podjetje (davčni zavezanec) opravi za drugo podjetje (prav tako davčnega zavezanca) ⁽¹⁾, ali za storitev, ki jo podjetje opravi za potrošnika (ki ni davčni zavezanec) ⁽²⁾. Predloženi osnutek strogo razlikuje med obema zgoraj omenjenima primeroma.

4.3.2 Za opravljanje storitev za davčne zezavance mora splošno pravilo za določitev kraja opravljanja storitev temeljiti na kraju, kjer ima sedež naročnik, ne pa izvajalec.

4.3.3 Predloženi dokument predlaga ohranitev splošnega pravila, da sedež izvajalca velja kot kraj opravljanja storitve za naročnika, ki ni davčni zavezanec. Razlog za takšno odločitev je v tem, da obdavčitev storitev, opravljenih v drugi državi članici EU za naročnike, ki niso davčni zezavanci, vodi k temu, da izvajalec nosi nesorazmerno veliko upravno breme, recimo breme prijave kot zavezanec za plačilo DDV v tej državi.

4.3.4 Ker ni mehanizma, ki bi omogočal, da se davki zaračunajo v državah članicah potrošnje, ne da bi povzročil neupravičene upravne zaplete, je nemogoče obdavčiti vse dobave končnim naročnikom, ki niso davčni zezavanci, v kraju potrošnje.

⁽¹⁾ „Davčni zavezanec“ tukaj pomeni podjetje, ki mora za opravljene storitve plačati DDV, in praviloma pri tem lahko uveljavlja davčno olajšavo na osnovi plačanega DDV za prejete storitve.

⁽²⁾ „Ki ni davčni zavezanec“ v tem primeru pomeni osebe, ki niso podjetja, običajno fizične osebe in končne uporabnike, ki niso dolžni prijaviti obveznosti za plačilo DDV.

4.3.5 Kljub temu so pri opisanem splošnem pravilu potrebne nekatere izjeme.

5. Vsebina (spremembe) predloga direktive

5.1 Izjeme splošnega pravila

Veliko poznavalcev tega področja v EU podpira predlagane spremembe pravila o kraju obdavčitve storitev. Vendar je bilo tudi veliko pozivov k ohranitvi načela države izvora in trenutnih splošnih predpisov.

5.2 Podrobnosti nove ureditve

V nadaljevanju so na kratko opisane **le tiste spremembe**, ki izhajajo iz predloga direktive:

5.2.1 Člen 6 — storitve

- Doda se odstavek 6, ki določa, da se storitve, ki se opravljajo med posameznimi poslovnimi enotami, ne obravnavajo kot storitve v smislu te direktive.

5.2.2 Člen 9 d — posebne storitve za osebe, ki niso davčni zavezanci

- V člen je bil ponovno vključen odstavek 2, ki ureja kraj opravljanja restavracijskih in gostinskih storitev za davčne zavezance med storitvami potniškega prevoza z ladjami, letali ali vlaki. Kot kraj opravljanja storitve velja kraj odhoda oz. kraj začetka transportne storitve.

Tako so bile upoštevane zahteve po večji jasnosti, ki se jim je pridružil tudi EESO.

- Dodatek v odstavku 3 opredeljuje dolgoročni **najem ali lizing** kot dogovor, urejen s pogodbo, ki predvideva neprekinjeno posest ali uporabo premoženja v obdobju, daljšem od tridesetih dni. To pravilo naj bi preprečilo spore (npr. oddaja osebnega avtomobila v najem davčnemu zavezanec za takojšnjo potrošnjo/uporabo).

5.2.3 Člen 9 f — posebne storitve za osebe, ki niso davčni zavezanci

- S spremembo odstavka 1 črka c so storitve poučevanja na daljavo s sklicem na člen 9 g odstavek 1 d izključene in urejene s posebnim predpisom.
- Odstavek 1 d sedaj vključuje restavracijske in gostinske storitve, tako da so obdavčene v kraju, kjer so dejansko opravljene.
- Odstavek 2 navidezno postavlja kraj opravljanja restavracijskih in gostinskih storitev na krovu ladij, letal ali na vlakih

med storitvami potniškega prevoza v kraj odhoda oz. začetka prevozne storitve. Tako je bila upoštevana pobuda, izrečena v okviru posvetovalnega postopka.

- Pri dolgoročnih oddajah, torej dlje kot 30 dni, prevoznih sredstev osebam, ki niso davčni zavezanci, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima naročnik sedež ali stalno bivališče ali običajno prebiva.
- Pri kratkoročnih najemih (npr. najem osebnega avtomobila za nekaj dni), je kraj opravljanja kraj, kjer se prevozno sredstvo dejansko da na razpolago naročniku. Tudi to pravilo je v okviru posvetovanj pozdravila večina sodelujočih.

5.2.4 Člen 9 g — storitve, ki se lahko opravljajo na daljavo za osebe, ki niso davčni zavezanci

- Ta člen je bil popolnoma predelan. Storitve iz člena 9 g odstavka 1 se opravijo v kraju, kjer ima naročnik sedež, stalno bivališče ali kjer običajno prebiva.

To pravilo je v okviru posvetovanj naletelo na pretežno zelo negativen odziv zaradi nesorazmerno velikih administrativnih težav, ki so povezane z izpolnjevanjem obveznosti glede DDV. Zaradi tega so bili udeleženci posvetovanja mnenja, da je uvedba mehanizma „vse na enem mestu“ pogoj za zgoraj opisano pravilo.

- EESO poziva k še jasnejši opredelitvi storitev iz tega člena.

5.2.5 Člen 9 h — storitve, ki jih opravlja posrednik za osebe, ki niso davčni zavezanci

- Sprememba pojasnjuje, da je kraj opravljanja storitev, ki jih izvaja posrednik, kraj, v katerem se izvede glavna transakcija v skladu s členi 9 a do 9 g ter členom 9 i.

5.2.6 Člen 9 i — storitve za osebe, ki niso davčni zavezanci zunaj Skupnosti

- Spremembe v tem členu temeljijo na spremembah člena 9 g, kot je navedeno zgoraj.

5.2.7 Člen 9 j — izogibanje dvojnemu obdavčevanju

- Pravila za določitev kraja opravljanja za storitve e-trgovine, telekomunikacijske storitve in storitve radijskega oddajanja, ki jih opravlja izvajalec s sedežem zunaj Skupnosti, ostanejo nespremenjena. Kraj opravljanja je torej še vedno država članica, v kateri ima sedež naročnik, ki ni davčni zavezanec, ali država članica, v kateri se storitev dejansko uporablja.

Ker so zadevni predpisi sedaj navedeni v členih 9 g in 9 h, se dosedanje črke h, j in l črtajo.

5.2.8 Člen 22 odstavek 6 črka b v verziji člena 28 h — razširitev rekapitulacijskega poročila

— Predlagana sprememba tega člena predvideva razširitev rekapitulacijskega poročila, ki ga mora predložiti vsak davčni zavezanec, identificiran za namene davka na dodano vrednost, na nekatere transakcije iz naslova opravljanja storitev. Pri tem gre za druge storitve za naročnike, identificirane za namene davka za dodano vrednost, za transakcije, navedene v pododstavku 5 in za naročnike, davčne zavezance, za katere so opravljene storitve pod pogoji iz člena 9 odstavka 1.

5.2.9 Formalne spremembe

Ostale spremembe so večinoma formalne narave, v tem smislu se sklicujemo na točko 2.12 podrobne obrazložitve predloga.

6. Nekaj predlogov in pripomb

6.1 Kraj opravljanja storitev za osebe, ki so davčni zavezanci

6.1.1 Odbor pozdravlja načrtovano razširitev postopka obrnjene davčne obveznosti na raven podjetij, torej razširitev postopka na davčne zavezance.

6.1.2 Pogoj za to je, da so zadevne osebe sposobne v celoti in brez težav izvesti postopek obrnjene davčne obveznosti. To bi se lahko izkazalo kot težavno takrat, ko bi podjetje, ki opravi storitev, lahko oceno transakcije z vidika davka na dodano vrednost, oceno kraja storitve, davčne obveznosti in davčne stopnje oz. možne davčne oprostitve, preneslo na prejemnika storitve, ne da bi le-ta imel možnost preveriti zanesljivost podatkov.

6.1.3 Podjetjem je treba prihraniti občutne dodatne zahteve za pojasnjevanje in poročanje. Vsakemu podjetju znotraj EU je treba omogočiti, da zanesljivo preveri, ali je podjetje oz. davčni zavezanec, za katerega se opravi storitev in ki ima sedež v drugi državi članici EU, dolžan za zadevno transakcijo uporabiti mehanizem obrnjene davčne obveznosti. Prekomerna odgovornost podjetja, ki opravi storitev, v primeru, da se mehanizem obrnjene davčne obveznosti kasneje izkaže za neuspešen, bi bila za celoten sistem škodljiva in bi med udeleženci naletela na odpor.

6.2 Storitve za osebe, ki niso davčni zavezanci

6.2.1 Če podjetje, ki je davčni zavezanec, opravi storitve za osebe, ki niso davčni zavezanec, je uporaba mehanizma

obrnjene davčne obveznosti že vnaprej izključena. To bi pomenilo, da bi se v primeru, ko je kraj obdavčitve kraj potrošnje, podjetje iz druge države EU moralo registrirati kot zavezanec za DDV v državi, kjer je bila storitev opravljena, in tam izpolniti obveznosti, ki izhajajo iz davka na dodano vrednost. Za največje možno zmanjšanje teh upravnih postopkov in s tem ovir za trgovanje znotraj Skupnosti so potrebna nebirokratska pravila.

6.2.2 Obvezna registracija kot zavezanec za DDV vodi k precejšnji dodatni birokraciji, znatnim stroškom in v dvomljivih primerih k temu, da se bo podjetje, ki je davčni zavezanec, raje odpovedalo opravljanju storitev. Na ta način pa ni mogoče uresničiti odprtega notranjega trga in doseči enakega konkurenčnega položaja podjetij v vseh državah članicah EU. Podjetja v EU, ki nimajo sedeža v isti državi, pa bi bila poleg tega v primerjavi z domačimi ponudniki storitev v precej zapostavljenem položaju. To pa ne prispeva k odpravljanju trgovinskih ovir. Razširitev obdavčitve na osnovi kraja potrošnje na osebe, ki niso davčni zavezanci, bi bila zato izvedljiva le, če bo predlagani sistem „vse na enem mestu“ deloval hitro in nemoteno. Le v tem primeru bi od podjetnikov lahko pričakovali, da po možnosti v vseh 25 državah EU opravljajo obdavčljive storitve brez mehanizma obrnjene davčne obveznosti. Drugače obstaja nevarnost, da bo prišlo do ravno nasprotnega učinka, namreč da bodo mala in srednje velika podjetja izrinjena iz notranjega trga EU.

7. Povračilo vstopnega DDV

7.1 Enako velja za poenostavitev obveznosti glede DDV v okviru postopka vračila vstopnega DDV. Znanе težave pri vračilu vstopnega DDV zlasti pri manjših zneskih vodijo k temu, da podjetja razmišljajo, ali se sploh „splaca“ vlagati zahtevek pri tujem davčnem uradu oz. ali ni zanje veliko ceneje, da se že vnaprej v celoti odpovejo pravici do povračila. To pa je dejansko v nasprotju z načelom, na katerem temelji šesta direktiva o DDV, namreč možnostjo odbitka vstopnega DDV.

Obor meni, da bi bilo treba v nekaterih državah močno okrepiti prizadevanja za popolno in proporcionalno obdavčenje dodane vrednosti.

7.2 Zato bi bilo treba zagotoviti izvajanje in preverjanje učinkovitosti predlogov, ki jih je Komisija pripravila v okviru uvedbe sistema „vse na enem mestu.“

V Bruslju, 17. maja 2006

Predsednica

Evropskega ekonomsko-socialnega odbora

Anne-Marie SIGMUND