



KOMISIJA EVROPSKIH SKUPNOSTI

Bruselj, 19.7.2006
COM(2006) 404 konč.

SPOROČILO KOMISIJE SVETU

v skladu s členom 27(3) Direktive 77/388/EGS

1. OZADJE

V skladu s členom 27(1) Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero¹ lahko Svet na predlog Komisije soglasno dovoli kateri koli državi članici, da uporabi posebne ukrepe za odstopanje od navedene direktive, da se poenostavi postopek za obračunavanje davka ali preprečijo določene vrste davčnih utaj ali izogibanje davkom. **Ker ta postopek predvideva odstopanje od usklajenih splošnih načel DDV, bi bilo treba takšna odstopanja v skladu z doslednimi odločitvami Evropskega sodišča omejit in zagotoviti njihovo sorazmernost.**

V dopisu, evidentiranem pri Generalnem sekretariatu Komisije 27. oktobra 2005, je Republika Avstrija zaprosila, da se ji dovoli uvedba ukrepov za odstopanje od člena 21 Direktive 77/388/EGS. V skladu s členom 27(2) Direktive 77/388/EGS je Komisija v dopisu z dne 8. junija 2006 o zahtevku Avstrije obvestila druge države članice. V dopisu z dne 9. junija 2006 je Komisija obvestila Avstrijo, da ima vse informacije, za katere meni, da jih potrebuje za presojo zahtevka.

V dopisu, evidentiranem pri Generalnem sekretariatu Komisije 18. aprila 2006, je Zvezna republika Nemčija zaprosila, da se ji dovoli uvedba ukrepov za odstopanje od člena 21 Direktive 77/388/EGS. V skladu s členom 27(2) Direktive 77/388/EGS je Komisija v dopisu z dne 7. junija 2006 o zahtevku Nemčije obvestila druge države članice. V dopisu z dne 8. junija 2006 je Komisija obvestila Nemčijo, da ima vse informacije, za katere meni, da jih potrebuje za presojo zahtevka.

2. POVZETEK ZAHTEVKOV

2.1. Avstrijski zahtevek

Avstrija bi rada uvedla obrnjeno davčno obveznost za vse dobave blaga in storitev v okviru medpodjetniškega poslovanja (B2B), pri katerih bi izkazana vrednost presegla 10 000 EUR. Če vrednost posamezne fakture ne bi presegla 10 000 EUR, se bi obrnjena davčna obveznost uporabila, če bi dobave kupcu v obračunskem obdobju presegle 40 000 EUR.

Avstrija je zahtevek utemeljila s tem, da gre za orodje za preprečevanje goljufij, kot sta davčni vrtiljak ali majnkajoči gospodarski subjekt, in s pozitivnimi izkušnjami, ki jih je pridobila pri uvedbi obrnjene davčne obveznosti na področju gradbeništva. Po mnenju Avstrije se goljufij na področju DDV, zlasti davčnega vrtiljaka in goljufij s fiktivnimi fakturami, ne more več preprečevati z običajnimi metodami. Meni, da bi takšen ukrep preprečil določene vrste davčnih utaj in izogibanje davkom, kot so delno plačilo izkazanega DDV ali neplačilo izkazanega DDV s strani davčnih zavezancev, ki izginejo, ne da bi poravnali obveznosti do državne blagajne. Avstrija tudi meni, da bi uporaba obrnjene davčne obveznosti razbremenila davčne uprave, ki

¹ UL L 145, 13.6.1977, str. 1. Direktiva je bila nazadnje spremenjena z Direktivo 2006/18/ES (UL L 51, 22.2.2006, str. 12).

bi sicer morale izterjati davke od davčnih zavezancev, ki niso plačali davka, ali opraviti inšpekcijske preglede, preden bi odobrile vračilo DDV. Avstrija trdi, da bi bila obrnjena davčna obveznost za podjetja koristna, saj jim ne bi bilo več treba vnaprej financirati² DDV. Za boj proti morebitnim novim oblikam goljufij želi Avstrija za podjetja uvesti obveznost, da mesečno zagotavljajo splošne podatke o prometu po posameznih poslovnih strankah.

2.2. Zahtevek Nemčije

Nemčija bi rada uvedla obrnjeno davčno obveznost za vse dobave blaga in storitev v okviru medpodjetniškega poslovanja (B2B), pri katerih bi izkazana vrednost presegla 5 000 EUR. Davčni zavezanec, ki zagotovi dobavo, naj bi potrdil veljavnost posebne identifikacijske številke kupca za DDV, preden bi izvršil dobavo na podlagi obrnjene davčne obveznosti. Ta potrditev veljavnosti bi bila izvršena elektronsko in on-line. Po potrditvi veljavnosti številke kupca dobavitelj ne bi obračunal DDV za dobavo, ampak bi kupec pri organih oblasti prijavil DDV, za katerega je zavezan in ki ga v običajnih okoliščinah lahko prijavi tudi kot vstopni davek, ki ga je mogoče odbiti. Poleg preveritve številke kupca naj bi davčni zavezanec, ki zagotovi dobavo na podlagi obrnjene davčne obveznosti, elektronsko obvestil davčno upravo vsakič, ko bi izvršil neobdavčeno dobavo, in prijavil vrednost dobave. Kupec pa bi moral v svoji prijavi ločeno prijaviti prejete dobave na podlagi obrnjene davčne obveznosti. Davčna uprava bi nato navzkrižno preverila informacije, ki jih je prejela elektronsko od dobavitelja, z informacijami, ki jih je prijavil kupec. Tako se želi Nemčija zavarovati pred novimi možnostmi za goljufije, ki bi jih ustvaril sistem obrnjene davčne obveznosti.

Razlog, ki ga je navedla Nemčija za ugoditev temu zahtevku, je podoben razlogu Avstrije, vendar nemški sistem v nasprotju z avstrijskim predlogom predvideva znatno več dodatnega poročanja davčnih zavezancev.

3. OZADJE ZAHTEVKOV – TEŽAVE Z GOLJUFIJAMI NA PODROČJU DDV

Za Komisijo goljufije na področju DDV že dolgo predstavljajo skrb in skuša zagotoviti, da bi države članice sprejele vse potrebne ukrepe proti goljufom, da se prepreči izkrivljanje konkurence na enotnem trgu. Zaradi nedavnih proračunskih težav so postale goljufije na področju DDV pomembno vprašanje, s katerim se ukvarjajo določene države članice.

Komisija pozdravlja dejstvo, da sta Avstrija in Nemčija zaskrbljeni zaradi določene vrste goljufij na področju DDV, znanih kot „davčni vrtiljak“ ali „manjkajoči gospodarski subjekt“. Tovrstne goljufije vplivajo na prejemke DDV, saj davčni zavezanec prenese izplačilo DDV na drugega davčnega zavezanca in nato izgine, ne da bi plačal davek. Po mnenju Nemčije in Avstrije bi se to lahko rešilo z uporabo obrnjene davčne obveznosti med davčnimi zavezanci za notranje dobave v okviru držav članic. To bi izničilo učinek goljufije, ker potencialni „manjkajoči gospodarski subjekt“ ne bi bil zavezan za plačilo DDV. Vendar pa po izkušnjah v vseh državah

² Odvisno od pogojev za izplačilo, ki jih dobijo kupci, in periodičnosti oddajanja napovedi za DDV morajo davčni zavezanci pogosto plačati DDV v državno blagajno, preden ga poberejo od svojih kupcev.

članicah skupaj 80 % DDV plača manj kot 10 % davčnih zavezancev. To pomeni, da morajo davčne uprave držav članic vložiti zelo malo truda v nadzor, da si zagotovijo večji del prihodka od DDV.

Zelo malo držav članic da na voljo podatke o izgubah DDV zaradi goljufij. Avstrija ocenjuje, da zaradi goljufij na področju DDV skupno izgubi 4,4 % vseh prihodkov od DDV, vendar nima točnih podatkov, kakšen delež tega bi se lahko pripisal goljufijam manjkajočega gospodarskega subjekta znotraj Skupnosti (MTIC). Nemčija ocenjuje, da zaradi goljufij vrste „manjkajoči gospodarski subjekt“ izgubi okoli 2 % svojih prihodkov od DDV. To niso nepomembne številke in jasno kažejo pomen, ki ga je treba pripisati goljufijam na področju DDV in zlasti goljufijam MTIC. Komisija se odziva na pomen davčnih goljufij. Zmanjšanje davčnih goljufij je zato pomemben cilj v okviru Lizbonske strategije, saj davčne goljufije zmanjšujejo prihodke, ki jih države članice potrebujejo za zagotavljanje javnih storitev na nacionalni ravni, in ustvarjajo nelojalno konkurenco med gospodarskimi subjekti. V zvezi s tem namerava Komisija v nadaljevanju tega leta predložiti sporočilo Svetu in Evropskemu parlamentu z namenom, da se razvije nova strategija za boj proti goljufijam na evropski ravni. Goljufije na področju DDV, zlasti pa goljufije MTIC, bodo glavna tema navedenega sporočila.

Vendar je treba na številke o goljufijah vrste „manjkajoči gospodarski subjekt“ gledati v kontekstu, zlasti če bo predlagana sprememba davčnega sistema vplivala tako na zakonite gospodarske subjekte kot na goljufe, ki izkoriščajo nesposobnost davčnih uprav, da bi hitro in za vselej opravile z njimi.

Lahko se pričakuje, da se bodo po uvedbi splošnejšega sistema obrnjene davčne obveznosti pojavile nove oblike in vzorci goljufij. Prenos davčne obveznosti bi povzročil, da bi bilo izginotje za zadnje podjetje v dobavni verigi še privlačnejše. Treba bi bilo tudi jasno povedati, da mehanizem obrnjene davčne obveznosti ni rešitev za „prodaje na črno“, ki niso uradno evidentirane. Davčni zavezanec, ki mora obračunati DDV na koncu dobavne verige, bo še bolj motiviran, da pridobi dobave „na črno“, saj bo moral obračunati skupni znesek DDV in nič več samo del, ki se nanaša na njegovo „dodano vrednost“.

4. OBRNJENA DAVČNA OBVEZNOST KOT KONCEPT

Na splošno DDV za dobave blaga in storitev v okviru držav članic obračuna dobavitelj. Če je kupec davčni zavezanec, lahko dobi obračunani DDV povrnjen tako, da prijavi vstopni davek v svoji redni napovedi DDV. Znesek se odbije takoj, torej ni odvisen od tega, ali je dobavitelj prej vplačal DDV v državno blagajno. Težava nastopi, če oseba, ki izda fakturo, prej ne plača DDV v državno blagajno in torej državna blagajna izplača vstopni DDV, ki ga nikoli ni prejela. Poleg likvidacij/stečajev so imele države članice težave tudi z gospodarskimi subjekti, ki so poslovali le kratek čas, obračunali DDV in nato izginili, ne da bi plačali DDV, vendar se v veliki večini primerov (od 90 do 95 %, odvisno od države članice) pravilni znesek DDV plača organom oblasti pravočasno.

Trenutno velik del DDV, ki ga poberejo posamezne države članice, plača zelo majhna skupina velikih davčnih zavezancev, ki spoštujejo zakon. Uporaba splošne obrnjene davčne obveznosti bi pomenila, da bi se davek pobiral od veliko večje skupine davkoplačevalcev, kar bi sorazmerno otežilo nadzor.

Uporaba obrnjene davčne obveznosti po modelu, o katerem premišljujeta Nemčija in Avstrija, bi od dobavitelja zahtevala, da preveri status kupca in ugotovi, ali je le-ta davčni zavezanec ali ne in torej ali naj DDV obračuna ali ne. Trenutni sistem DDV takšnega preverjanja ne zahteva, ker se DDV na splošno obračuna neodvisno od statusa kupca. Podobno bi bile nove in dodatne zahteve, da se zagotovijo mesečni splošni podatki o prometu po posameznih poslovnih strankah (v Avstriji) ter da se davčne uprave obvešča po elektronski poti in prijavi vrednost vsake neobdavčene dobave (v Nemčiji).

5. STALIŠČE KOMISIJE GLEDE ZAHTEVKOV

Ko Komisija prejme zahteve v skladu s členom 27, jih pregleda, da zagotovi, da so izpolnjeni osnovni pogoji za ugoditev zahtevku, tj. ali predlagani **posebni ukrep** poenostavlja postopke za davčne zavezance in/ali davčno upravo ter ali predlog preprečuje **določene vrste davčnih utaj ali izogibanje davkom**. V zvezi s tem je Komisija vedno zavzela omejen in previden pristop, da je zagotovila, da odstopanja ne bi ogrozila delovanja splošnega sistema DDV. Tako je leta 2005 pripravila predlog³ za spremembo Direktive 77/388/EGS v zvezi z nekaterimi ukrepi za poenostavitev postopka za računanje davka na dodano vrednost in za pomoč pri preprečevanju utaje in izogibanja davkom, ter o preklicu nekaterih odločb o dovoljenju odstopanj, ki bi vsem državam članicam omogočile uporabo odstopanj, ki so se izkazala za koristna in učinkovita.

Medtem ko bi poseben sistem za zlato, kot ga določa člen 26b Šeste direktive o DDV, lahko opisali kot vzpostavljeno obrnjeno davčno obveznost, je uporaba teh določb skrbno ciljno usmerjena z omejenim področjem in obsegom delovanja in se zato ne more primerjati s pričujočima zahtevkoma.

5.1. Zahtevka Nemčije in Avstrije

Po mnenju Komisije zahtevka, ki jih je prejela od Nemčije in Avstrije, skušata uporabiti člen 27 Šeste direktive o DDV za uvedbo temeljne spremembe sistema DDV in pri tem odpraviti eno od njegovih značilnosti, to je delitev plačila. V ozadju teh zahtevkov je očitna nesposobnost Nemčije in Avstrije za nadzorovanje podjetij, ki se ukvarjajo z goljufijami vrste „manjkajoči gospodarski subjekt“, kar ima v Nemčiji in Avstriji za posledico izgube, ocenjene na do 2 % vseh prejemkov DDV. Po mnenju Nemčije in Avstrije bi podjetja izgubila motiv za „izginotje“, če se jim ne bi dovolilo, da obračunajo DDV že v izhodišču.

Po oceni Avstrije bi rezultat uporabe omejene splošne obrnjene davčne obveznosti za avstrijske davčne zavezance vplival na sedem milijonov faktur, izdanih v Avstriji, medtem ko bi po oceni Nemčije njun predlog vplival na 0,5 % vseh faktur, izdanih v

³

COM (2005) 89 z dne 16.3.2005.

Nemčiji, kar pa predstavlja okoli 130 milijonov faktur. Kljub temu bi lahko vplival na vse davčne zavezance, ki bi morali hkrati z „običajnimi“ pravili DDV upoštevati tudi obrnjeno davčno obveznost.

6. SKLEPNA UGOTOVITEV

Zahtevka Nemčije in Avstrije skušata uporabiti člen 27 za uvedbo temeljne spremembe sistema DDV v smislu splošne obrnjene davčne obveznosti in pri tem odpraviti eno od značilnosti DDV, to je delitev plačila. To bi tudi pomenilo, da bi se morali davčni zavezanci dejansko ukvarjati s tremi različnimi davčnimi sistemi:

- z „običajnim“ sistemom DDV,
- s sistemom obrnjene davčne obveznosti za dobave medpodjetniškega poslovanja, če bi bila izpolnjena določena merila,
- s sistemom znotraj Skupnosti.

To bi dodatno povečalo obremenitev zaradi obračunavanja, s katero se že srečujejo podjetja. Podobno bi se v zvezi s skladnostjo (preverjanje statusa kupcev in javljanje transakcij) dodatno obremenili pošteni gospodarski subjekti, ki delujejo na področjih, na katerih goljufije niso razširjene. Poleg tega bi morali davčni upravi Nemčije in Avstrije vložiti znatno več virov v nadzorovanje DDV, saj bi se število davčnih zavezancev, ki plačujejo večji del DDV, spremenilo iz manjšine davčnih zavezancev v večino.

Po mnenju Komisije ta dva zahtevka **nista uspešno prestala preverjanj, ki jih zahteva člen 27**, ker bi tako za davčne zavezance kot za davčne uprave prinesla več zapletov kot poenostavitev in omogočila prej več kot manj možnosti za davčne utaje.

Po mnenju Komisije **člen 27 ni ustrezna pravna podlaga** za predlaganje splošne obrnjene davčne obveznosti po modelu, ki sta ga predlagali Nemčija in Avstrija. Komisija je že prej predlagala Svetu, da se državam članicam dovoli uporaba obrnjene davčne obveznosti, vendar pa je šlo v prejšnjih primerih večinoma za uporabo v **določenih sektorjih** (gradbeni in lesni sektor, sektor odpadkov itd.), obrnjena davčna obveznost pa je vedno **potovala navzgor po dobavni verigi** (tako se je samo odstranil šibki člen na začetku verige), tako da bolj tvegana mala podjetja in podjetja s kratkim časom obstoja niso obračunavala DDV, obračunala pa so ga večja podjetja, ki jih je lažje nadzorovati. Edini primer uporabe pri proizvodih je zlato, vendar gre pri tem za posamezni proizvod in ne za celo vrsto proizvodov iz različnih sektorjev. Poleg tega bi ukrepi, ki sta jih predvideli Nemčija in Avstrija, vplivali na transakcije v vseh gospodarskih sektorjih, vključno s sektorji, za katere se ni nikoli sumilo, da se v njih dogajajo goljufije vrste „manjkajoči gospodarski subjekt“ ali davčni vrtiljak. Po mnenju Komisije odstopanja, za katera sta zaprosili Nemčija in Avstrija, ne upoštevajo načela sorazmernosti, kot je opisano v več sodnih primerih.

Če bi se posameznim državam članicam dovolila uporaba posebnih ukrepov v takšnem obsegu in s takšnim vplivom na podjetja, bi to povzročilo ukinitve skupnega notranjega trga za namene DDV. Dejansko bi podjetja glede na vrednost dobave,

vrste proizvoda ali drugih predvidenih meril lahko naletela na nasprotujoča si pravila in postopke, ki se bi uporabljali za notranje dobave v različnih državah članicah. Zato ti ukrepi krepko presegajo področje uporabe člena 27 Šeste direktive o DDV.

Poleg tega bi se na podlagi sistema obrnjene davčne obveznosti finančno tveganje, ki izhaja iz neplačila DDV, preneslo z državne blagajne na podjetja. Podjetja pa bi prevzela tveganje, ko bi se odločala, ali bodo obračunala DDV ali ne na podlagi potrditve statusa svojega kupca kot dejanskega davčnega zavezanca. Takšen prenos odgovornosti z davčne uprave na podjetje z možnimi stroški za podjetje je v nasprotju s cilji Lizbonske strategije.

Sistem obrnjene davčne obveznosti tudi občutno slabi nadzor proti koncu distribucijske verige. Zato bi morale davčne uprave znatno povečati število uradnikov za nadzor, ki bi se ukvarjali z večjim tveganjem, ker bi se davčni dolg razširil na veliko davčnih zavezancev. Poleg tega bi bil rezultat razširitve obrnjene davčne obveznosti, ki jo predlagata Nemčija in Avstrija, dejanska uvedba alternativnega sistema, ki bi bil veliko bolj zapleten od običajnega sistema DDV.

Zahtevka, ki sta ju predložili Nemčija in Avstrija, skušata uporabiti člen 27 za uvedbo temeljne spremembe sistema DDV in pri tem odpraviti eno od njegovih značilnosti, to je delitev plačila. Zahtevka temeljita na predpostavki, da bi podjetja izgubila motiv za „izginotje“, če se jim ne bi dovolilo, da obračunajo DDV že v izhodišču, kar bi prineslo dodatni prihodek od DDV.

Medtem ko Komisija še vedno vidi rešitev za goljufije vrste „manjkajoči gospodarski subjekt“ v večjem nadzorovanju DDV, utemeljenem na analizi tveganja, in ne v spremembi osnovnih davčnih pravil, pa ne nasprotuje preučitvi dopolnilnih ali celo alternativnih instrumentov. Ker Avstrija in Nemčija menita, da ima trenutni sistem DDV pomanjkljivosti, bo Komisija vložila dodatne napore, da ugotovi, ali je potreben splošnejši ukrep v okviru Šeste direktive o DDV.

Glede na to Komisija meni, da bi bila ustrezna pravna podlaga, ki bi državam članicam dovolila uvedbo zelo širokih ukrepov, namenjenih za boj proti izogibanju davkom z goljufijami na področju DDV, člen 93 Pogodbe.

V skladu s tem Komisija sprejme sklep, da zahtevka, ki sta ju predložili Nemčija in Avstrija, ne sodita na področje uporabe člena 27 Šeste direktive o DDV in zato **Komisija zahtevanim odstopanjem nasprotuje.**