



EVROPSKA KOMISIJA

Bruselj, 10.5.2012
COM(2012) 206 final

2012/0102 (CNS)

Predlog

DIREKTIVA SVETA

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

{SWD(2012) 126 final}

{SWD(2012) 127 final}

OBRAZLOŽITVENI MEMORANDUM

1. OZADJE PREDLOGA

Razlogi za predlog in njegovi cilji

Šesta direktiva o DDV¹ in direktiva o DDV² ne določata pravil o obravnavi transakcij s kuponi. Uporaba kupona pri obdavčljivi transakciji lahko vpliva na davčno osnovo, čas transakcije in v nekaterih okoliščinah celo na kraj obdavčitve. Negotovost glede pravilne davčne obravnave pa je lahko problematična pri čezmejnih in verižnih transakcijah pri trženju kuponov.

Ker ni skupnih pravil, so morale države članice najti svoje rešitve, ki pa so neizogibno neuskklajene. Posledična različna obdavčitev povzroča težave, kot je dvojno obdavčenje ali neobdavčitev, hkrati pa tudi omogoča izogibanje davkom in ovira podjetniško inovativnost. Poleg tega je zaradi večje funkcionalnosti kuponov težje razlikovati med kuponi in splošnejšimi plačilnimi instrumenti.

Svet se je od leta 1977, ko so bila sprejeta skupna pravila o DDV, spremenil, pri čemer je pogostejša uporaba kuponov le ena od številnih sprememb, zaradi katerih se je preoblikoval način poslovanja, to pa je povezano z zapletenostjo, ki je takrat nihče ni predvidel.

Sodišče Evropske unije je bilo večkrat pozvano, naj pojasni, kako je treba uporabljati direktive o DDV v takšnih okoliščinah. Kar zadeva kupone, so bile s tem postopkom sicer zagotovljene nekatere usmeritve, vendar so nekatere druge težave ostale nerešene. Cilj tega predloga je obravnavati ta vprašanja na podlagi pojasnitve in uskladitve pravil iz zakonodaje EU o obračunavanju DDV pri kuponih.

Splošno ozadje

Cilj tega zakonodajnega predloga je večja jasnost. To mora vključevati tudi davčne posledice uporabe različnih vrst kuponov, kadar se ti izdajo, distribuirajo ali unovčijo v eni sami državi članici ali pri poslih, ki zajemajo več kot eno državo članico.

Kaj je kupon?

V pravilih o DDV kupon pomeni instrument, ki imetniku zagotavlja pravico do blaga ali storitev ali do popusta ali rabata v zvezi z dobavo blaga ali opravljanjem storitev. Izdajatelj prevzame obveznost, da bo dobavil blago ali opravil storitev, zagotovil popust ali plačal rabat.

Kupon je lahko v elektronski ali fizični obliki in ima običajno osnovni komercialni ali promocijski cilj, na primer spodbujanje dobave določenega blaga ali opravljanja storitev ali pospešitev plačila za določeno blago ali storitve. To pomeni, da je kupon namenjen razvoju trga za blago ali storitve, zagotavljanju zvestobe potrošnikov ali omogočanju plačilnega

¹ Direktiva 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 odmero (UL L 145, 13.6.1977, str. 1) (v nadaljnjem besedilu: šesta direktiva o DDV).

² 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) (v nadaljnjem besedilu: direktiva o DDV), ki od 1. januarja 2007 nadomešča šesto direktivo o DDV.

postopka. Na podlagi teh ciljev je lažje razlikovati kupone od instrumentov, kot so potovalni čeki, katerih edini cilj je izvedba plačila.

Instrumenti, ki so namenjeni izključno izvedbi plačila, niso zajeti v opredelitev kuponov za namene DDV. Za dejanske plačilne storitve se uporabljajo druga pravila o DDV.

Na voljo je več vrst kuponov. Nekateri se izdajo proti plačilu in so lahko obdavčeni ob prodaji ali ob unovčenju, odvisno od pristopa, ki se uporablja v posamezni državi članici. Kupon se lahko izda tudi brezplačno, kar pomeni, da je njegov imetnik upravičen do blaga ali storitev brez dodatnih stroškov. Takšna dobava se lahko obravnava kot poslovno darilo. Brezplačen kupon za popust, s katerim je imetnik upravičen do popusta pri poznejši transakciji, se lahko obravnava kot zgolj obveznost znižanja cene.

Pravica do popusta pri vseh nakupih, opravljenih v določenem obdobju, v tem dokumentu ni obravnavana kot kupon, tudi če je odobrena na podlagi plačila, saj ta pravica ni odvisna od nakupne transakcije. Odprta narava takšne pravice (čeprav je časovno omejena) se precej razlikuje od narave kupona za popust, ki se lahko uporabi le enkrat in je vezan na posamezno dobavo. Vendar to ne pomeni, da takšna storitev ni obdavčena.

Katera vprašanja o sedanjem obračunavanju DDV pri kuponih je treba obravnavati?

Osnovno vprašanje je, kdaj bi morale biti obdavčene transakcije v zvezi s kuponom. Ker ni skupnih pravil, prakse v državah članicah niso usklajene. V nekaterih državah so najpogostejše vrste kuponov obdavčene ob izdaji, v drugih državah pa ob njihovem unovčenju. To povzroča negotovost za podjetja, zlasti za tista, ki želijo izkoristiti možnosti enotnega trga. Praktične posledice različne obdavčitve pri izdaji kupona v eni državi članici in njegovi uporabi v drugi državi članici sta dvojno obdavčenje in neobdavčitev.

Pojasniti je treba razmejitve med kuponi (pravila o DDV v zvezi z njimi so obravnavana v tem dokumentu) in razvojem inovativnih plačilnih sistemov (obračunavanje DDV pri teh sistemih je obravnavano v drugih delih direktive o DDV).

Potrošniki kupone pogosto prejmejo prek distribucijske verige (zlasti predplačniške kupone za telekomunikacijske storitve). Tudi pri tem so zaradi neobstoja skupnih pravil oblikovali zelo različni pristopi, ki včasih vključujejo lokalne koncesijske ureditve, ki ovirajo razvoj poslovnih modelov znotraj EU.

Kuponi za popust lahko vključujejo povračilo, ki ga proizvajalec ali distributer (ki izda kupon za popust) zagotovi trgovcu na drobno, da pokrije razliko do nižje cene, ki jo plačajo potrošniki ob predložitvi kupona za popust. Obstoječa pravila, kot jih razlaga Sodišče, so zapletena in jih je težko uporabljati v praksi. Zato je nujno potreben boljši pristop.

2. KATERE REŠITVE SO PREDLAGANE?

Za odpravo teh težav so predvidene spremembe direktive o DDV. Te spremembe so zajete v pet naslovov.

1. Opredelitev kuponov za namene DDV

Najprej je treba pojasniti, kaj pomeni kupon za namene DDV. To je obravnavano v novem členu 30a. V direktivi o DDV mora biti jasno določeno, kateri kuponi morajo biti obdavčeni

ob izdaji in kateri le ob unovčenju. Ob izdaji se obdavčijo „enonamenski kuponi“, ob unovčenju pa „večnamenski kuponi“. To razlikovanje je odvisno od tega, ali so ob izdaji na voljo podatki za obdavčitev, ali pa se, ker končna uporaba kupona ni določena, obdavčitev lahko izvede šele ob njegovem unovčenju. Poleg tega je treba zagotoviti, da so instrumenti, ki se lahko zdaj uporabljajo pri poravnavi na več medsebojno nepovezanih trgih in ki zdaj običajno niso obravnavani kot kuponi, še naprej obravnavani na enak način.

Zaradi inovacij pri zagotavljanju plačilnih storitev je težje razlikovati med kuponi in tradicionalnimi plačilnimi sistemi. Člen 30a zagotavlja tudi potrebno jasnost v zvezi z omejitvami, ki veljajo za kupone za namene DDV.

2. Čas obdavčitve

Po opredelitvi različnih vrst kuponov so potrebne nekatere dodatne spremembe za zagotavljanje jasnosti pravnega obračunavanja DDV.

Trenutna pravila o času obračunavanja davka (v členu 65) je treba prilagoditi, da se zagotovi obračunavanje DDV pri enonamenskih kuponih ob izdaji in plačilu.

Da se preprečijo nejasnosti, zagotovitve pravice na podlagi kupona in s tem povezane dobave blaga ali opravljanja storitev ni mogoče obravnavati kot ločeni transakciji. Enonamenski kuponi so obdavčeni ob izdaji, zato ta morebitna težava ni mogoča. Vendar je treba pri kuponih, ki niso obdavčeni ob izdaji, ker kraja in stopnje obdavčitve takrat še ni mogoče določiti, davek obračunati šele ob dobavi blaga ali storitev, zagotovljenih na podlagi teh kuponov. Za zagotovitev, da se to zgodi, in sicer ne več kot enkrat, je predlagan nov člen 30b. Tako bo jasno, da sta izdaja kupona in s tem povezana dobava blaga ali storitev obravnavani kot ena sama transakcija za namene DDV.

3. Pravila za distribucijo

Ko se v direktivi o DDV določi, da je treba večnamenske kupone obdavčiti ob unovčenju, je treba obravnavati nekatera vprašanja, ki so povezana z njihovo distribucijo. Preden potrošniki prejmejo kupone, ti pogosto potujejo prek verige distributerjev. Čeprav naj osnovna transakcija ne bi bila obdavčena pred dejansko dobavo blaga ali storitev, je trženje večnamenskih kuponov samo po sebi dobava obdavčljive storitve, ki ni odvisna od same dobave. Kadar večnamenski kuponi zamenjajo lastnika v distribucijski verigi, je davčno osnovo za zadevno storitev mogoče izračunati na podlagi spremembe vrednosti kupona. Če distributer kupi kupon za X in ga nato proda za višji znesek, tj. X plus Y, to povišanje Y pomeni vrednost zagotovljene distribucijske storitve.

Ker lahko distribucijske verige za večnamenske kupone zajemajo več držav članic, so potrebna skupna pravila za opredelitev in izračun te distribucijske storitve. V členu 25 je bila dodana točka (d), v kateri je pojasnjeno, da distribucija pomeni dobavo storitve za namene direktive o DDV. Izračun davčne osnove za to storitev je obravnavan v novem členu 74b.

Za lažji izračun davčne osnove v posameznih fazah distribucijske verige je v členu 74a vzpostavljen in opredeljen koncept nominalne vrednosti kot skupnega plačila, ki se zagotovi izdajatelju večnamenskega kupona in se uporabi tudi kot davčna osnova (plus DDV) za dobavo osnovnega blaga ali storitev.

Struktura, uporabljena v teh dveh določbah, zagotavlja, da so vsi obdavčljivi posli, povezani z večnamenskim kuponom, tj. zagotovitev distribucijske storitve in dobava s tem povezanega blaga ali storitev, celovito, nevtralno in pregledno opisani ter obdavčeni.

4. Kuponi za popust

Težave nastanejo pri kuponih za popust, pri katerih popust nazadnje pokrije izdajatelj kupona in ne subjekt, pri katerem je ta kupon unovčen. Da bi se preprečile zapletene prilagoditve, se predlaga, da se tak popust obravnava kot ločena storitev, ki jo subjekt, pri katerem je kupon unovčen, opravi za izdajatelja kupona. Ukrepi, ki jih je treba sprejeti v zvezi s tem, so določeni v novi točki (e) člena 25 in v členu 74c.

5. Druge tehnične ali posledične spremembe

Potrebne bodo nekatere dodatne tehnične spremembe direktive o DDV, da se zagotovi ustrezno delovanje teh rešitev, zlasti v zvezi s pravico do odbitka (člen 169), davčnim zavezancem (člen 193) in drugimi obveznostmi (člen 272). Za pravilno obravnavo večnamenskih kuponov so potrebne tehnične spremembe člena 28, za pravilno obravnavo enonamenskih kuponov pa tehnične spremembe člena 65.

3. TEHNIČNA RAZLAGA GLAVNIH ELEMENTOV PREDLOGA

Opredelitev kuponov in različna merila, ki se uporabljajo, vključno s časom obdavčitve (člen 30a(1) in (2) in člen 30b)

Pravila o času obračunavanja DDV morajo biti jasna in dosledna. Če ob prvotni izdaji kupona niso na voljo podatki, potrebni za sprejetje pravilne odločitve o obdavčitvi, je mogoče davek plačati le ob unovčenju kupona. Ker direktiva o DDV v zvezi s tem ne vsebuje nobenih navodil, ni soglasja o tem, kateri kuponi bi morali biti obdavčeni ob izdaji in kateri ob unovčenju. Zato nekatere države članice določeno vrsto kuponov (na primer predplačano dobroimetje za telefon³) obravnavajo kot predplačilo, ki je obdavčeno vnaprej, medtem ko druge države članice enake kupone obdavčijo ob morebitni dobavi⁴. Če je kupon izdan na podlagi predplačila in plačan ob vnovčitvi, bo davčna obveznost nastala pri obeh. To je zakonito z vidika obeh držav, vendar pa povzroči dvojno obdavčenje. V nasprotnem primeru se DDV ne bi obračunal v nobeni državi članici, kar bi pomenilo neobdavčitev.

Dvojno obdavčenje, ki izhaja iz različne obdavčitve, bi lahko oviralo in tudi dejansko oviralo trgovinske dogovore, pri katerih se poskušajo izkoristiti možnosti enotnega trga. Nasprotno se lahko nenamerna neobdavčitev zaradi različne obdavčitve izkorišča za zlorabe.

Za odpravo te težave so v predlogu najprej opredeljeni kuponi in njihove glavne kategorije, pri čemer se zlasti razlikuje med enonamenskimi in večnamenskimi kuponi.

Imetniki enonamenskih kuponov imajo pravico, da prejmejo določeno blago ali storitve, kadar so stopnja obdavčenja (zlasti stopnja DDV), identiteta dobavitelja in država članica, v kateri

³ Predplačano dobroimetje za telefon je najpogostejša vrsta kuponov. V ekonomski študiji, ki je priložena oceni učinka, je ocenjeno, da je bila leta 2008 skupna vrednost predplačniških kartic za mobilne telefone v EU 38 milijard EUR.

⁴ Različni pristopi glede časa obdavčitve kuponov so določeni v oceni učinka, ki je priložena temu predlogu.

se opravi osnovna dobava blaga ali storitev, natančno opredeljeni že ob izdaji. DDV se obračuna ob prodaji kupona. Enonamenski kupon se na primer uporabi, kadar ponudnik storitve prodaja kupone (neposredno ali prek posrednika), ki se lahko unovčijo za določeno storitev (npr. telekomunikacijsko), dobavljeno v določeni državi članici.

Imetniki večnamenskih kuponov imajo pravico, da prejmejo blago ali storitve, kadar ni dovolj podatkov o tem blagu ali storitvah ali državi članici, v kateri bodo to blago ali storitve dobavljene in obdavčene, da bi bilo mogoče DDV določiti ob izdaji kupona. Ti kuponi se na primer uporabijo, kadar želi mednarodna hotelska veriga spodbujati svoje storitve s kuponi, ki jih je mogoče unovčiti za namestitve v njenih objektih v kateri koli državi članici. Ti kuponi se lahko uporabijo tudi, kadar se lahko predplačano dobroimetje uporabi za plačilo telekomunikacijskih storitev (splošna stopnja DDV) ali javnega prevoza (za katerega se lahko uporablja nižja stopnja).

Razlikovanje med kuponi in plačilnimi instrumenti (člen 30a(2))

Glede na različno obračunavanje DDV je treba zaradi zagotavljanja nevtralnosti jasno razlikovati med kuponi in splošnejšimi načini plačila, pri čemer se upošteva njihova zadevna posebna narava. Kadar ima sama metoda plačila nekatere značilnosti kuponov (npr. kartica s shranjeno vrednostjo ali predplačano dobroimetje, shranjeno na mobilnem telefonu ali zagotovljeno zanj), bi bilo treba natančno pregledati samo naravo teh poslov. Unovčenje kupona za blago ali storitve ni plačilo, ampak uveljavljanje pravice po opravljenem plačilu, ki je bilo izvedeno ob izdaji kupona ali ob zamenjavi njegovega lastnika. Kadar se na drugi strani kartica s shranjeno vrednostjo ali predplačano dobroimetje uporabi za poravnavo stroškov blaga ali storitev, njen imetnik postane upravičen do tega blaga in storitev šele ob plačilu. Načeloma se to bistveno razlikuje od uveljavljanja pridobljene pravice s strani imetnika kupona.

Kuponi se morajo vedno uporabiti za dobavo blaga ali storitev in se pogosto izdajo za spodbujanje prodaje pri določenem dobavitelju ali skupini dobaviteljev ali za omogočanje nakupov. Te značilnosti skupaj s pravico do prejete blaga ali storitev (ki ustreza obveznosti dobave tega blaga ali storitev) prispevajo k lažjemu razlikovanju kuponov od splošnejših plačilnih instrumentov (ki ne zagotavljajo takšnih posebnih pravic).

Zaradi povečevanja števila mobilnih naprav je še toliko bolj pomembno jasno razlikovanje med predplačanim dobroimetjem (ki je vrsta kupona) in splošnejšimi storitvami mobilnega plačevanja, ki bodo verjetno spodbudile predplačniški sistem zaračunavanja za tako dobroimetje. Sistemi za mobilno plačevanje potrošnikom običajno omogočajo, da mobilne telefone poleg telekomunikacijskih storitev uporabljajo tudi za plačevanje vse večjega obsega blaga in storitev (celo za denarna nakazila). Če je sistem namenjen omogočanju plačila za obsežen ali odprt seznam postavk, ki lahko vključuje vsebine (glasbene datoteke, igre, zemljevide, podatke itd.) ali druge storitve (parkiranje itd.) ali blago (na primer iz prodajnih avtomatov), ga je težko obravnavati kot kupon. Razlikovanje med večnamenskimi kuponi (ki imetniku omogočajo dostop do telekomunikacijskih storitev in drugih določenih storitev ali blaga) in plačilno storitvijo (katere namen je omogočiti porabo predplačanega dobroimetja za nakup blaga ali storitev, med drugim zlasti od tretjih ponudnikov) temelji na tem, ali ima potrošnik pravico, da prejme blago ali storitve.

Zato je treba instrumente, ki imajo lahko nekatere značilnosti kuponov, uporabljajo pa se zlasti kot način plačila, izključiti iz opredelitve kuponov. To je cilj člena 30a(2).

Kuponi v distribucijski verigi (člen 25(d) ter člena 74a in 74b)

Kupone je mogoče razdeliti na različne načine (na primer prek časopisov, posrednikov, kot priloga izdelkom v trgovinah itd.).

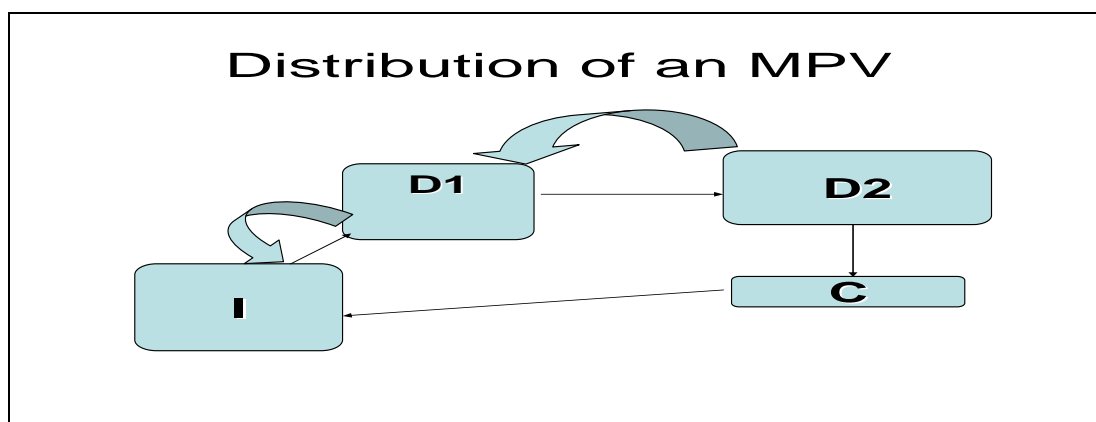
Ker so lahko enonamenski kuponi obdavčeni ob izdaji, je njihova distribucija razmeroma preprosta. Distribucija večnamenskih kuponov prek posrednikov v prodajni verigi pa na drugi strani morda ni tako preprosta.

Na voljo je veliko modelov, pri čemer se pri enem od njih cena, po kateri izdajatelj (I) proda večnamenski kupon na začetku verige, zaradi distribucijske marže ali pribitkov razlikuje od cene, ki jo plača potrošnik na koncu verige. Potrošnik, ki kupi večnamenski kupon na koncu verige, plača ceno, ki je višja od plačila, ki ga prejme izdajatelj kupona na začetku verige. Če se marža (ali pribitek) ne upošteva ustrezno, se lahko (izstopni) DDV, ki ga plača izdajatelj, razlikuje od (vstopnega) DDV, ki ga plača potrošnik, ki je lahko davčni zavezanec, upravičen do odbitka, pri čemer mora biti to navedeno na računu.

Takšne ureditve so pogoste pri distribuciji predplačniških kuponov za telekomunikacijske storitve.

Da se ta težava odpravi, je predlagana uvedba koncepta nominalne vrednosti in konstantne vrednosti, ki jo določi izdajatelj večnamenskega kupona na začetku, ter obravnava morebitne pozitivne razlike med to nominalno vrednostjo in ceno, ki jo plača distributer večnamenskega kupona za opravljeno distribucijsko storitev. Distributer (D1) opravi (obdavčeno) distribucijsko storitev za izdajatelja (I). Nadaljnji distributerji (D2) opravijo podobno distribucijsko storitev za prejšnjega distributerja (od katerega so kupili večnamenski kupon).

To je mogoče prikazati na naslednji način:



V tem primeru podjetje I (dobavitelj telekomunikacijskih storitev) distributerju (D1) proda večnamenski kupon z nominalno vrednostjo 100 EUR. D1 plača izdajatelju 80 EUR. Razlika med nominalno vrednostjo in plačano ceno je 20 EUR. Ta znesek se šteje kot plačilo (vključno z DDV) za distribucijsko storitev, ki jo distributer opravi za dobavitelja telekomunikacijskih storitev.

D1 izdajatelju I izda račun, na katerem je naveden strošek distribucijske storitve in ustrezen DDV. Ob predvidevanju, da se uporablja 25-odstotna stopnja DDV, distribucijska storitev stane 16 EUR, DDV pa znaša 4 EUR.

D1 nato proda večnamenski kupon nadaljnjemu distributerju, tj. D2, za 90 EUR. V tem primeru se obravnava, da je D2 opravil distribucijsko storitev za dobavitelja D1, pri čemer D2

izda račun, na katerem je navedena razlika med nominalno vrednostjo (100 EUR) in plačanim zneskom (90 EUR). To pomeni 8 EUR za storitev in 2 EUR za DDV.

D2 nato proda kupon končnemu kupcu (C) za 100 EUR. Kupec C porabi kupon (predplačano dobroimetje) za nakup telekomunikacijskih ali drugih storitev od izdajatelja I. Če je kupon namenjen za poslovno rabo, izdajatelj I kupcu C (davčnemu zavezancu) izda račun za 100 EUR, vključno z DDV.

Račun z obračunanim DDV se ne izda v nobeni fazi prodaje večnamenskih kuponov v distribucijski verigi.

Kar zadeva podjetje I, dobavitelja telekomunikacijskih storitev in izdajatelja večnamenskega kupona, bo podjetje zagotovilo storitve v vrednosti 80 EUR z izstopnim DDV v višini 20 EUR (za namene ponazoritve je vedno predviden 25-odstotni DDV). Podjetje I bo imelo pri posredovanju večnamenskega kupona končnemu kupcu distribucijske stroške v višini 16 EUR (plus vstopni DDV v višini 4 EUR).

Nevtralnost brezplačnih kuponov za popust (člen 25(e) in člen 74c)

Brezplačni kupon za popust imetniku zagotavlja pravico do popusta ob unovčenju kupona za dobavo določenega blaga ali storitev. Če je kupon unovčen pri njegovem izdajatelju, se davčna osnova za to dobavo zniža za znesek popusta (zmanjšan za vključen DDV). Tako kupec za izdelek v vrednosti 100 EUR plača le 95 EUR, če pri tem unovči kupon za popust v vrednosti 5 EUR.

V praksi si blago, za katerega je izdan kupon za popust, pogosto izmenja več davčnih zavezancev (kot so trgovci na debelo, distributerji in trgovci na drobno), preden pride do končnega kupca. Izdajatelj kupona (na primer proizvajalec) pogosto povrne znesek popusta subjektu, pri katerem je kupon unovčen (na primer prodajalcu na drobno). Včasih lahko kupec celo plača običajno ceno, nato pa mu izdajatelj naknadno povrne „denar“ (ali „rabat“). V tem primeru nastanejo težave pri določanju pravilne davčne obravnave.

Na podlagi ustaljene sodne prakse Sodišča⁵ lahko zdaj prvotni izdajatelj kupona (trgovec na debelo ali proizvajalec) od prvotne prodajne cene blaga, za katerega je izdan kupon, odbije povračilo, izplačano subjektu, pri katerem je kupon unovčen. Za preprečevanje davčnih izgub (nadaljnjim davčnim zavezancem v verigi ni treba popraviti vstopnega DDV) se to povračilo obravnava kot plačilo tretje osebe, ki ga proizvajalec zagotovi subjektu, pri katerem je bil kupon unovčen, pri čemer je treba ta znesek (razen vključenega DDV) dodati davčni osnovi na računu, ki ga subjekt, pri katerem je kupon unovčen, izda kupcu. V zgornjem primeru torej subjekt, pri katerem je kupon unovčen, kupcu izda račun za 100 EUR (vključno z DDV), čeprav kupec plača le 95 EUR.

Težave kljub temu nastanejo, če je treba te prilagoditve izvesti v distribucijski verigi (to je zapleten postopek, pri čemer se podjetja srečujejo z neskladnostmi pri obračunavanju DDV in pravilih glede dokumentacije) ali če se kupon ne unovči v državi članici, v kateri je bil izdan. Konflikt med pravico kupca do odbitka (kadar davčni zavezanec kupon uporabi za nakup blaga ali storitev, ki jih nato uporablja pri svoji gospodarski dejavnosti) in pravico

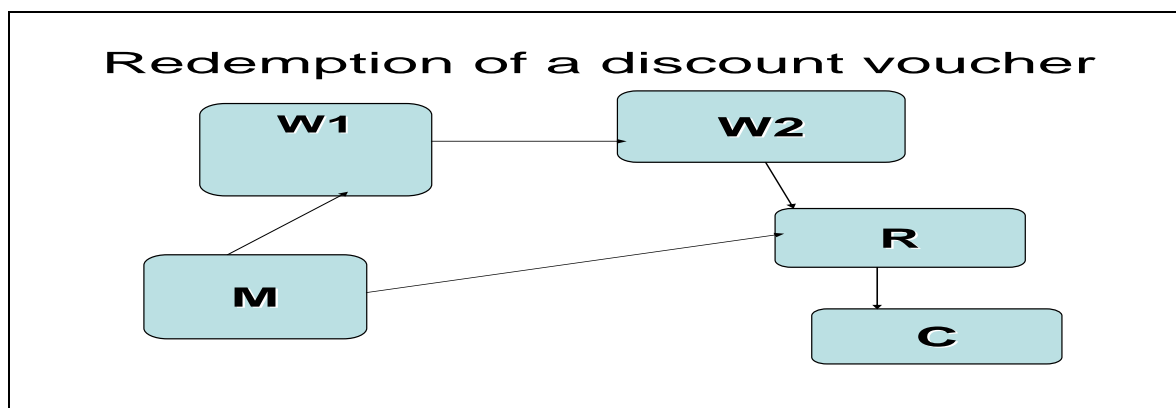
⁵ Sodba v zadevi C-317/94, *Gibbs Ltd proti Commissioners of Customs and Excise*, Recueil 1996, str. I-5339, in sodba C-427/98, *Komisija Evropskih skupnosti proti Zvezni republiki Nemčiji*, Recueil 2002, str. I-8315.

proizvajalca do znižanja davčne osnove ni mogoče odpraviti na preprost način. Poleg tega sodna praksa ne obravnava rezultata, kadar izdajatelj kupona ni vir povračila.

Zato je predlagana ustrezna sprememba sedanjega stanja. Namesto da se povračilo šteje kot plačilo tretje osebe, se od zdaj naprej šteje kot plačilo (vključno z DDV) za opravljeno storitev unovčenja. Namesto znižanja davčne osnove za prvo prodajo proizvajalec (ki izda kupon) odbije vstopni DDV za storitev unovčenja, ki jo opravi subjekt, pri katerem je kupon unovčen.

Kadar se brezplačen kupon za popust unovči za plačilo dostave blaga ali opravljanja storitev, se plačana cena vseeno zniža za njeno nominalno vrednost, zaradi česar se zniža davčna osnova za dobavo. Ta davčna osnova (skupaj z DDV) je cena, ki jo dejansko plača kupec. V zgornjem primeru to pomeni, da subjekt, pri katerem je kupon unovčen, izda račun za 95 EUR (vključno z DDV). Kupec nikoli ne sme odbiti višjega DDV, kot je ustrezno, s čimer se ponovno zagotovi nevtralnost.

To je mogoče prikazati na naslednji način:



Podjetje M, tj. proizvajalec, prodaja blago prodajalcu na debelo W1 za 70 EUR. W1 nato to blago prodaja W2 za 80 EUR, W2 pa nato to blago prodaja prodajalcu na drobno R za 90 EUR (vsi zneski vključujejo DDV).

R nazadnje to blago prodaja končnemu kupcu C za 100 EUR.

Medtem proizvajalec M za spodbujanje prodaje v časopisih objavi brezplačne kupone za popust v višini 5 EUR, pri čemer kupec C enega od teh kuponov unovči ob nakupu. Prodajalec na drobno R nato ta kupon sprejme kot delno plačilo, nato pa od proizvajalca M zahteva vračilo.

Zdaj lahko proizvajalec M na podlagi tega povračila zniža davčno osnovo za dobavo prodajalcu na debelo W1. Vendar se zdi izvedba takšne prilagoditve v distribucijski verigi nepraktična, zato je Sodišče predlagalo, da se teh 5 EUR obravnava kot plačilo tretje osebe. Vendar pa ta rešitev ni popolna in povzroča davčne izgube, če je kupec C davčni zavezanec (ki ima pravico do odbitka vstopnega davka) ali če dobavna veriga zajema več kot eno državo članico (s pridobitvijo znotraj EU po ničelni stopnji).

Za odpravo te težave predlagana točka (e) člena 25 določa, da se teh 5 EUR obravnava kot plačilo za storitev unovčenja, za katero prodajalec na drobno R izda račun proizvajalcu M (pri čemer je v teh 5 EUR vključen DDV). Proizvajalec M ne prilagaja več davčne osnove prvotne

dobave, kupec C, ki dejansko plača 95 EUR, pa prejme račun za ta znesek (vsi zneski vključujejo DDV).

POSVETOVANJE Z ZAINTERESIRANIMI STRANMI

Vprašanje obračunavanja DDV pri kuponih je bilo obravnavano na seminarjih programa Fiscalis leta 2002 in 2006, na katerih so sodelovali predstavniki davčnih organov držav članic. Nato je bilo leta 2006 izvedeno javno posvetovanje, katerega rezultati so objavljeni na spletni strani:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/article_2992_en.htm.

Večina udeležencev je ugotovila, da so težave povezane zlasti z različnimi načini uporabe pravil o DDV v posameznih državah članicah, zaradi česar nastajajo zlasti težave pri poslovanju znotraj EU. Zagotoviti je treba usklajeno razlago sedanjih pravil, pri čemer bo po mnenju udeležencev za to verjetno treba spremeniti primarno zakonodajo. Pravna opredelitev kuponov za namene DDV je na splošno obravnavana kot bistvena.

Kuponov zaradi njihove vse večje raznovrstnosti ni vedno mogoče jasno ali dosledno ločiti od običajnih plačilnih sredstev. Zato je bilo na splošno ugotovljeno, da je treba posebno pozornost nameniti nevtralni obravnavi sistemov, namenjenih enaki uporabi.

OCENA UČINKA

Nastale težave, ki se poskušajo odpraviti s to pobudo, so povezane s pomanjkljivo zakonodajo, ki se ni prilagajala nedavnemu gospodarskemu razvoju.

Predlogu je priložena ocena učinka. V njej je bilo ugotovljeno, da je edini realen način za odpravo ugotovljenih pomanjkljivosti posodobitev direktive o DDV, in sicer z vključitvijo novih določb, ki obravnavajo kupone.

Obravnavani sta bili še dve možnosti: neukrepanje in pristop s sprejetjem pravno nezavezujočih aktov. V primeru neukrepanja bi morale države članice same reševati nastale težave. Države članice bi lahko uvedle začasne rešitve ali prosile za nasvet Sodišče. Primer tega bi bila izdaja smernic. Vendar se z nobeno od teh možnosti ne bi zagotovila pravna varnost ali pravni akt, s katerim bi se spremenila veljavna pravila o DDV. Ugotovljene pomanjkljivosti, zlasti dejstvo, da direktiva o DDV ne vsebuje nobenih navodil, s katerimi bi se zagotovila dosledna obravnava v državah članicah, so zlasti problematične na področju davkov, kjer je pravna varnost posebno pomembna.

Oceni učinka je priložena študija družbe Deloitte. Zajema ekonomsko utemeljitev tega zakonodajnega predloga, zlasti dejanske in možne posledice neuskrajene obdavčitve v državah članicah. Potrjuje tudi, da so kuponi za predplačniške telekomunikacijske storitve najpomembnejša kategorija kuponov in da so razlike pri njihovi davčni obravnavi največje. To lahko privede do shem izogibanja plačilu davka, izkrivljanja konkurence ali pa celo povzroči, da bi zaradi davčne negotovosti gospodarsko izkoriščanje kuponov postalo nezanimivo.

PRAVNI ELEMENTI PREDLOGA

Predlog zajema več sprememb direktive o DDV, katerih cilja sta jasna opredelitev različnih vrst kuponov in uskladitev obračunavanja DDV pri teh kuponih. Predlog temelji na členu 113 Pogodbe o delovanju Evropske unije (PDEU).

Načelo subsidiarnosti

Predlagane spremembe so potrebne za pojasnitev in uskladitev pravil v zvezi z obračunavanjem DDV pri kuponih. Države članice tega cilja ne morejo ustrezno doseči.

Zadevna pravila o DDV so določena v direktivi o DDV. Ta pravila je mogoče spremeniti le v okviru zakonodajnega postopka EU.

Poleg tega samo z ukrepi držav članic ne bi bilo mogoče doseči cilja enotne uporabe DDV, ker je ta pravila mogoče razlagati na različne načine. Veljavna zakonodaja ni jasna, pri čemer je različna uporaba v državah članicah glavni razlog za nastanek težav. Za pojasnitev obračunavanja DDV pri obdavčljivem blagu in storitvah, zagotovljenih ob predložitvi kuponov, je treba spremeniti direktivo o DDV.

Področje uporabe predloga je omejeno na to, kar je mogoče doseči le z zakonodajo EU. Predlog je zato skladen z načelom subsidiarnosti.

Načelo sorazmernosti

Zaradi ugotovljenih težav so potrebne spremembe Direktive 2006/112/ES za zagotovitev rešitev, s katerimi bo mogoče doseči zadevne cilje. Te rešitve bodo prispevale k doseganju davčne nevtralnosti, zmanjšanju stroškov za skladnost in odpravi tveganja dvojnega obdavčenja, da bodo gospodarski subjekti lahko učinkovitejše razporedili sredstva. Z jasnimi pravili o vzpostavitvi enakih konkurenčnih pogojev se zmanjšujejo možnosti za morebitno izogibanje plačilu davka in zagotavlja se pravna varnost za davkoplačevalce in davčne uprave.

Predlog je zato v skladu z načelom sorazmernosti.

Poenostavitev

Predlog predvideva poenostavitev z razvrstitvijo in jasno opredelitvijo različnih vrst kuponov, uskladitvijo obračunavanja DDV pri posameznih vrstah kuponov in povečanjem nevtralnosti pri kuponih za popust.

Izbira instrumentov

Predlagani instrument je direktiva. Nobeno drugo sredstvo ne bi bilo ustrezno, ker obračunavanje DDV pri kuponih zadeva več členov direktive o DDV. Navedene cilje je torej mogoče doseči le z direktivo o spremembi.

Korelacijska tabela

Države članice morajo Komisiji predložiti besedilo nacionalnih določb, s katerimi so prenesle Direktivo, in enega ali več dokumentov, v katerih je pojasnjeno razmerje med sestavnimi deli te direktive in ustreznimi deli nacionalnih instrumentov za prenos. Zahtevanje takšnih dokumentov je utemeljeno in sorazmerno glede na to direktivo ter bo omogočilo seznanjenost

davkoplačevalcev z njihovimi pravicami in obveznostmi pri transakcijah, ki vključujejo kupone, zlasti pri poslovanju znotraj EU.

4. PRORAČUNSKÉ POSLEDICE

Predlog ne vpliva na proračun Evropske unije.

5. PODROBNA OBRAZLOŽITEV PREDLOGA

Člen 25

Točka (d)

Kadar večnamenski kuponi zamenjajo lastnike v distribucijski verigi, mora biti obračunavanje DDV pri vsaki marži ali proviziji, ki jo plača ali prejme distributer, jasno in dosledno. V zvezi s tem je treba posebej določiti, da to pomeni obdavčljivo opravljanje storitev.

Točka (e)

Cilj točke (e) je zagotoviti, da se brezplačna izdaja kupona, ki imetniku zagotavlja pravico do popusta ali rabata in je unovčen pri davčnem zavezancu, ki ni izdajatelj kupona in ki dobi povrnjene stroške od izdajatelja, obravnava kot storitev, ki jo subjekt, pri katerem je kupon unovčen, opravi za izdajatelja. S tem se bo zagotovilo, da davčna osnova skupaj z DDV na računu, ki ga izda subjekt, pri katerem je kupon unovčen, ustreza znesku, ki ga dejansko plača kupec/davčni zavezanec.

Člen 28

Ta člen je spremenjen, da se prepreči čezmerna upravna obremenitev v transakcijski verigi, ki vključuje večnamenske kupone.

Večnamenski kuponi niso obdavčeni ob zamenjavi imetnika, ampak šele ob unovčenju. Če to ne bo pojasnjeno, obstaja tveganje, da se bo ob unovčenju kupona in znani stopnji DDV morda zdelo, da je potrebna ustrezna prilagoditev v vseh predhodnih fazah distribucijske verige (po stopnji, ki se uporablja za unovčeno blago ali storitve).

Takšna pozna prilagoditev DDV za nazaj bi bila pretirano zapletena in bi odvracala od poslovanja, hkrati pa ne bi ustvarila nobenih novih davčnih prihodkov (pri čemer se predvideva, da se vstopni DDV izterja v vseh posameznih fazah). Da se to prepreči, se DDV ne sme obračunati ob dobavi kupona v distribucijski verigi, ampak le ob končni transakciji ob unovčenju.

To določbo je treba razlagati skupaj z določbo člena 25, v skladu s katero je marža za distribucijo večnamenskih kuponov obdavčena ločeno kot neodvisna storitev. Zaradi teh dveh določb so osnovno blago in storitve, do katerih je upravičen imetnik večnamenskega kupona, obdavčene ob unovčenju kupona, tj. na pravem kraju in ob pravem času, medtem ko je marža distributerja obdavčena kot storitev ob vsaki dobavi, tj. vsakič, ko večnamenski kupon zamenja imetnika.

Člen 30a

Kot je pojasnjeno zgoraj, so v tem členu opredeljeni kuponi in določene omejitve njihove funkcionalnosti, da bi lahko razlikovali med kuponi in splošnejšimi plačilnimi sredstvi. Razlika med enonamenskimi in večnamenskimi kuponi je v tem, ali je na voljo dovolj podatkov, da se lahko davek obračuna ob izdaji kupona oziroma ali je treba počakati do dobave blaga ali storitev. Pri enonamenskih kuponih je treba poznati identiteto udeleženca, ki prevzame obveznost dobave na podlagi kupona.

Kuponi, ki niso izdani proti plačilu, imajo posebne posledice za DDV, ki so obravnavane ločeno.

Člen 30b

Kadar ima imetnik na podlagi kupona pravico do dobave blaga ali storitev, sta v skladu s tem členom zagotovitev te pravice in poznejša dobava blaga ali storitev povezani ter se obravnavata kot ena transakcija.

Ker je davčna obravnava te enotne transakcije enaka, kot če blago ali storitve ne bi bile zagotovljene na podlagi kupona, je treba kraj dobave in veljavno stopnjo določiti na podlagi dobavljenega blaga ali storitev. Poleg tega ta člen določa, da se davek za večnamenske kupone odbije ob unovčenju. Enonamenski kuponi so obdavčeni ob prodaji (glej člen 65).

Da se preprečijo nejasnosti, je treba tudi zagotoviti, da uporaba kupona pri transakciji, ki je zajeta v posebno shemo za potovalne agente, ni v nasprotju s pravili te sheme.

Člen 65

V odstavku, ki je dodan temu členu, je obravnavana obveznost obračuna davka pri enonamenskih kuponih. Podobno kot pri predplačilu se tudi v tem primeru DDV obračuna ob prejetju plačila in za prejeti znesek.

Člen 66

Ta člen je spremenjen, da države članice pri enonamenskih kuponih ne bi odstopale od člena 65. V nasprotnem primeru bi bila lahko obveznost obračuna davka pri enonamenskih kuponih v posameznih državah članicah še vedno različna, kar bi lahko povzročilo dvojno obdavčenje ali neobdavčitev.

Člen 74a

V tem členu je obravnavana davčna osnova za dobavo na podlagi večnamenskih kuponov, vključno z delnim unovčenjem večnamenskega kupona. Poleg tega je v tem členu uveden koncept „nominalne vrednosti“, ki je bistven za ureditev obdavčenja, zlasti pri poslih znotraj EU, ker zagotavlja, da se vrednost večnamenskega kupona ne spreminja od začetka do konca distribucijske verige.

Nominalna vrednost je opredeljena (v členu 74a(2)) kot vse, kar je izdajatelj kupona prejel ali bo prejel na podlagi kupona. S tem se zagotovi, da se upošteva vrednost distribucijske storitve, ki jo zagotovi distributer (glavni distributer ali trgovski posrednik) večnamenskega kupona v prodajni verigi. Maržo, ki jo zasluži distributer, je treba obravnavati kot plačilo (vključno z zneskom DDV) za obdavčeno zagotovitev distribucijske storitve (glej člen 25).

Nominalna vrednost večnamenskega kupona je znesek, ki vključuje DDV. Znesek vračunanega DDV bo znan šele ob unovčenju kupona, ko je na podlagi stopnje DDV, ki se uporablja za blago in storitve, zagotovljene na podlagi unovčenega kupona, mogoče razdeliti nominalno vrednost na znesek DDV in davčno osnovo.

Če kupec plača znesek, ki je višji od nominalne vrednosti, to pomeni, da je distributer zaračunal maržo, pri čemer bi moral biti kupcu izdan ločen račun za to razliko (ki seveda ne more biti navedena na računu za to dobavo). Kadar kupec plača znesek, ki je nižji od nominalne vrednosti, to pomeni, da je imel distributer izgubo, pri čemer pa plačilo, ki ga prejme izdajatelj, v vsakem primeru ostane enako.

Člen 74b

Ta člen določa izračun marže, ki jo prejme distributer za dobavo na podlagi večnamenskega kupona. V tem smislu je davčna osnova za zagotovljeno distribucijsko storitev preostali znesek, izračunan kot razlika med nominalno vrednostjo večnamenskega kupona in dejanskim zneskom, ki ga plača prevzemnik.

Skupni znesek davka za distribucijske storitve je vedno enak, ne glede na število udeležencev v prodajni verigi. Če je distributerjev več, se skupni znesek davka za distribucijske storitve razdeli med posamezne distributerje (glej primer o distribuciji večnamenskih kuponov).

Člen 74c

Ker se brezplačni kupon za popust ne obravnava več kot plačilo tretje osebe za dobavo, je treba zagotoviti jasnost pri ugotavljanju in določanju davčne osnove za storitev unovčenja, ki je uvedena v točki (e) člena 25.

Člen 169

Z odstavkom, vključenim v ta člen, je zagotovljena doslednost pri upravičenosti do odbitka davka.

Če izdajatelj večnamenskega kupona sprejme kupon na podlagi obdavčenih transakcij, lahko v skladu s členom 168 odbije DDV, ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal ob izdaji navedenega kupona. Da se zagotovijo enaki konkurenčni pogoji, kadar se večnamenski kuponi pri transakcijah, pri katerih je mogoč odbitek, ne unovčijo pri njihovem izdajatelju, je treba pojasniti, da ima izdajatelj pravico do odbitka DDV, ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal za stroške, povezane z izdajo kupona. To lahko vključuje stroške tiskanja ali kodiranja.

Ta določba je potrebna, kadar večnamenski kupon ni unovčen pri njegovem izdajatelju. Naknadno povračilo, ki ga izdajatelj kupona plača subjektu, pri katerem je kupon unovčen, ni zajeto v področje uporabe tega člena. Če takšne določbe ne bi bilo, izdajatelj ne bi mogel uveljavljati pravice do odbitka.

Člen 193

V odstavku, ki je vključen v ta člen, je pojasnjeno, da obdavčljivo dobavo blaga ali storitev vedno zagotovi subjekt, pri katerem je kupon unovčen, zato je ta subjekt tudi davčni zavezanec za plačilo DDV. To je pomembno, kadar kupon ni unovčen pri njegovem izdajatelju. Le subjekt, pri katerem je kupon unovčen, ima podatke o tem, kaj je bilo dobavljeno ter kje in kdaj je bila dobava izvedena.

Člen 272

Cilj sprememb tega člena je zagotoviti, da informacije o čezmejnem opravljanju storitev, vključno s storitvami, povezanimi s kuponi, prejmejo vse države članice, v katerih je treba plačati davek, da se zagotovi, da se DDV na njihovem ozemlju pravilno odmeri in pobere. Zlasti se morajo obveznosti opredelitve davčnih zavezancev za namene DDV in priprave rekapitulacijskih poročil dosledno uporabljati v vseh državah članicah.

Predlog

DIREKTIVA SVETA

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

SVET EVROPSKE UNIJE JE –

ob upoštevanju Pogodbe o delovanju Evropske unije in zlasti člena 113 Pogodbe,

ob upoštevanju predloga Evropske komisije,

po posredovanju osnutka zakonodajnega akta nacionalnim parlamentom,

ob upoštevanju mnenja Evropskega parlamenta⁶,

ob upoštevanju mnenja Evropskega ekonomsko-socialnega odbora⁷,

v skladu s posebnim zakonodajnim postopkom,

ob upoštevanju naslednjega:

- (1) Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost⁸ določa pravila o času in kraju dobave blaga in opravljanja storitev, davčno osnovo, obveznost obračuna davka na dodano vrednost (DDV) in pravico do odbitka. Vendar navedena pravila niso dovolj jasna ali celovita, da bi zagotavljala dosledno davčno obravnavo transakcij, ki vključujejo kupone, kar ima neželene posledice za ustrezno delovanje notranjega trga.
- (2) Za zagotovitev zanesljive in enotne obravnave ter preprečevanje nedoslednosti, izkrivljanja konkurence, dvojnega obdavčenja ali neobdavčitve ter zmanjšanje tveganja za izogibanje davkom je treba sprejeti posebna pravila za obračunavanje DDV pri kuponih.
- (3) Za jasno opredelitev kuponov za namene DDV in razlikovanje kuponov od plačilnih instrumentov je treba opredeliti kupone, ki so lahko v fizični ali elektronski obliki, ter prepoznati njihove bistvene značilnosti, zlasti vrsto upravičenosti, povezane s kuponom, in obveznosti, ki jih prevzame izdajatelj kupona.

⁶ UL C , , str. .

⁷ UL C , , str. .

⁸ UL L 347, 11.12.2006, str. 1.

- (4) Obračunavanje DDV pri transakcijah, povezanih s kuponi, je odvisno od posebnih značilnosti kupona. Zato je treba razlikovati med različnimi vrstami kuponov in te razlike opredeliti v zakonodaji Unije.
- (5) Pravica do prejema blaga, storitev ali popusta je odvisna od vrste kupona. Ta pravica se lahko prenese z ene osebe na drugo pred dejanskim unovčenjem kupona. Da se prepreči tveganje dvojnega obdavčenja, kadar je treba obdavčiti storitev, ki jo takšna pravica predstavlja, je treba določiti, da je treba dodelitev te pravice in unovčenje kupona za blago ali storitve obravnavati kot eno transakcijo.
- (6) Dobava blaga ali opravljanje storitev lahko vključuje neposredno plačilo ali pa je povezano s kuponom. Za zagotovitev nevtralnosti pri obravnavi teh transakcij je treba davek, ki ga je treba plačati pri enotni transakciji, določiti glede na dobavljeno blago ali opravljene storitve v zameno za kupon.
- (7) Maržna ureditev za potovalne agente določa obdavčenje v državi članici, v kateri ima potovalni agent sedež. Da se prepreči spreminjanje kraja obdavčitve, je treba določiti, da so blago ali storitve, opravljene z uporabo kupona, še naprej zajete v to ureditev.
- (8) Distribucija kuponov se pogosto izvaja prek agenta ali v okviru distribucijske verige na podlagi nakupa in naknadne ponovne prodaje. Za ohranitev nevtralnosti je bistveno, da znesek DDV, ki ga je treba plačati za dobavljeno blago ali opravljene storitve ob predložitvi kupona, ostane nespremenjen. Da bi se to zagotovilo, je treba vrednost večnamenskih kuponov določiti ob njihovi izdaji.
- (9) Če kupone distribuira davčni zavezanec, ki deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe, se šteje, da je kupone prejel in dobavil sam. Če distribucija vključuje večnamenske kupone, ki so obdavčeni šele ob njihovem unovčenju, bi bila potrebna prilagoditev v vseh fazah distribucijske verige, pri čemer bi bilo davčnih prihodkov malo ali pa jih sploh ne bi bilo. Da se preprečijo čezmerne upravne obremenitve, davčni zavezanec, ki distribuira takšne kupone, ne sme biti obravnavan kot subjekt, ki je sam prejel in dobavil kupon.
- (10) Pojasniti je treba davčno obravnavo transakcij, povezanih z distribucijo večnamenskih kuponov. Kadar se pri nakupu takšnih kuponov plača znesek, ki je nižji od njihove vrednosti, pri čemer se nato ti kuponi ponovno prodajo po višji ceni, mora biti distribucijska storitev obdavčena na podlagi marže, ki jo zasluži davčni zavezanec.
- (11) Kuponi lahko vključujejo čezmejno dobavo blaga ali opravljanje storitev. Različna obveznost obračuna davka v državah članicah bi lahko povzročila dvojno obdavčenje ali neobdavčitev. Da se to prepreči, ne sme biti dovoljeno nobeno odstopanje od pravila, v skladu s katerim se DDV obračuna ob dobavi blaga ali storitev.
- (12) Kadar pa je plačilo izvršeno pred dobavo, je treba DDV plačati od prejetega zneska. Pojasniti je treba, da to zajema tudi plačila za kupone, ki imetniku zagotavljajo pravico do blaga ali storitev, kadar sta znana kraj in stopnja obdavčenja (enonamenski kuponi). Pri drugih kuponih (večnamenskih kuponih) obveznost obračuna DDV nastane šele ob njihovem unovčenju.
- (13) Nekateri kuponi omogočajo popust ob dobavi blaga ali storitev. Ker se znižanje cene običajno uporablja za spodbujanje blaga in storitev izdajatelja kupona, je treba

določiti, da unovčenje kupona pri dobavitelju blaga ali storitev pomeni storitev, ki jo ta dobavitelj zagotovi izdajatelju.

- (14) Za izpolnitev načela nevtralnosti, kadar se znižanje cene blaga in storitev odobri ob predložitvi kupona, mora davčna osnova promocijske storitve, ki jo subjekt, pri katerem je bil unovčen kupon, opravi za izdajatelja kupona, vključevati povračilo subjektu, pri katerem je bil unovčen kupon.
- (15) Če so blago ali storitve, zagotovljene na podlagi unovčenja kupona, obdavčene, je davčni zavezanec upravičen do odbitka DDV za izdatke, nastale v zvezi z izdajo kupona. Pojasniti je treba, da je mogoče ta strošek DDV odbiti tudi, če tega blaga ali storitev ne dobavi izdajatelj kupona.
- (16) Pri izdaji, distribuciji in unovčenju kupona lahko sodeluje več davčnih zavezancev, pri čemer pa v primeru večnamenskih kuponov le subjekt, pri katerem je kupon unovčen, ve, kaj je bilo dobavljeno, ter pozna čas in kraj dobave. Za zagotovitev plačila pravnega zneska DDV mora biti subjekt, pri katerem je kupon unovčen, v vseh primerih odgovoren za plačilo DDV davčnim organom za morebitno dobavljeno blago ali opravljene storitve.
- (17) Kadar distribucija ali unovčenje kupona samega pomeni ločeno opravljeno storitev, ki ni povezana z blagom ali storitvami, pridobljenimi ob predložitvi kupona, in je ta storitev čezmejna, morajo biti izpolnjene obveznosti v zvezi z DDV, da se zagotovita pravilna uporaba in pobiranje DDV, ki ga je treba plačati.
- (18) Ker države članice ne morejo v zadostnem obsegu doseči ciljev ukrepa, ki ga je treba sprejeti glede poenostavitve, posodobitve in uskladitve pravil o davku na dodano vrednost, ki se zaračunava pri kuponih, ter jih je zato mogoče lažje doseči na ravni Unije, lahko Unija sprejme ukrepe v skladu z načelom subsidiarnosti, kakor je določeno v členu 5 Pogodbe o Evropski uniji. V skladu z načelom sorazmernosti iz navedenega člena ta direktiva ne presega tistega, kar je potrebno za doseg te ciljev.
- (19) V skladu s skupno politično izjavo držav članic in Komisije z dne 28. septembra 2011 o obrazložitvenih dokumentih⁹ se države članice zavezujejo, da bodo uradnemu obvestilu o ukrepih za prenos v utemeljenih primerih priložile enega ali več dokumentov, v katerih bo pojasnjeno razmerje med sestavnimi elementi direktive in ustreznimi deli nacionalnih instrumentov za prenos. Zakonodajalec meni, da je posredovanje takih dokumentov v primeru te direktive upravičeno.
- (20) Direktivo 2006/112/ES je zato treba ustrezno spremeniti –

SPREJEL NASLEDNJO DIREKTIVO:

Člen 1

Direktiva 2006/112/ES se spremeni:

- (1) V členu 25 se dodata naslednji točki (d) in (e):

⁹ UL C 369, 17.12.2011, str. 14.

- „(d) distribucijo večnamenskega kupona s strani davčnega zavezanca, ki ni izdajatelj kupona, kadar izdajatelj kupona ali drug davčni zavezanec, ki deluje v svojem imenu, temu davčnemu zavezancu zagotovi kupon po ceni, ki je nižja od nominalne vrednosti;
- (e) unovčenje brezplačnega kupona za popust, kadar davčni zavezanec, ki dobavi blago ali opravi storitve, za katere je bil izdan kupon, prejme plačilo od izdajatelja.“

(2) V členu 28 se doda naslednji odstavek:

„Prvi odstavek pa se ne uporablja, kadar davčni zavezanec sodeluje pri dobavi večnamenskega kupona.“

(3) V naslovu IV „Obdavčljive transakcije“ se vstavi naslednje Poglavje 5:

„Poglavje 5

Skupne določbe za poglavji 1 in 3

Člen 30a

1. ‚Kupon‘ pomeni instrument, ki imetniku zagotavlja pravico, da prejme blago ali storitve oziroma popust ali rabat v zvezi z dobavo blaga ali storitev, pri čemer obstaja ustrezna obveznost za izpolnitev te pravice.

‚Enonamenski kupon‘ pomeni kupon, ki imetniku zagotavlja pravico, da prejme blago ali storitve, kadar so ob izdaji kupona znani identiteta dobavitelja, kraj dobave in veljavna stopnja DDV za to blago ali storitve.

‚Večnamenski kupon‘ pomeni kateri koli kupon, ki ni kupon za popust ali rabat in ni enonamenski kupon.

‚Kupon za popust‘ pomeni kupon, ki imetniku zagotavlja pravico do popusta ali rabata v zvezi z dobavo blaga ali storitev.

2. Plačilna storitev v smislu Direktive 2007/64/ES se ne šteje za kupon.

Člen 30b

Dobava kupona, ki imetniku zagotavlja pravico, da prejme blago ali storitve, in naknadna dobava tega blaga ali storitev sta obravnavani kot ena transakcija.

Ta transakcija je obravnavana enako kot dobava blaga ali storitev, če to blago ali storitve ne bi bile dobavljene na podlagi kupona.

Kadar kupon imetniku zagotavlja pravico, da prejme blago ali storitve, za katere velja maržna ureditev za potovalne agente, je dobava blaga ali storitev za namene DDV obravnavana v skladu s pravili te ureditve.“

(4) Člen 65 se nadomesti z naslednjim:

„Člen 65

Če je plačilo izvršeno pred opravljeno dobavo blaga ali preden so storitve opravljene, vključno s plačilom za nakup enonamenskega kupona, nastane obveznost obračuna DDV v trenutku prejema plačila in od prejetega zneska.“

- (5) V členu 66 se drugi odstavek nadomesti z naslednjim:

„Odstopanje iz prvega pododstavka pa se ne uporablja, kadar so plačila izvedena ob predložitvi kupona, ali za opravljanje storitev, za katere mora prejemnik plačati DDV v skladu s členom 196.“

- (6) Vstavijo se naslednji členi 74a, 74b in 74c:

„Člen 74a

1 Davčna osnova za dobavo blaga ali opravljanje storitev ob predložitvi večnamenskega kupona je enaka nominalni vrednosti kupona, pri delnem unovčenju pa delu nominalne vrednosti, ki ustreza delnemu unovčenju tega kupona, od česar se odšteje znesek DDV, povezan z zagotavljenim blagom ali storitvami.

2 Nominalna vrednost večnamenskega kupona zajema vse, kar pomeni plačilo, vključno z zneskom DDV, ki ga je ali ga bo prejel izdajatelj kupona.

Člen 74b

Davčna osnova za zagotavljanje distribucijskih storitev iz točke (d) člena 25 je enaka razliki med nominalno vrednostjo kupona in plačano ceno, od česar se odšteje znesek DDV, plačan za zagotovljeno distribucijsko storitev.

Člen 74c

Davčna osnova za zagotavljanje storitev unovčenja iz točke (e) člena 25 je enaka znesku znižanja cene, ki je odobren kupcu in ga povrne izdajatelj kupona, od česar se odšteje znesek DDV, plačan za zagotovljeno storitev unovčenja kupona.“

- (7) V členu 169 se doda naslednja točka (d):

„(d) transakcij v zvezi s zneskom, ki ga izdajatelj kupona plača davčnemu zavezancu, ki dobavlja blago ali opravlja storitve, za katere je bil izdan kupon, če je za dobavljeno blago ali opravljene storitve mogoč odbitek davka.“

- (8) V členu 193 se doda naslednji odstavek:

„Kadar transakcija iz člena 30b zajema dobavo večnamenskega kupona in poznejšo dobavo blaga ali opravljanje storitev, se šteje, da je subjekt, pri katerem je kupon unovčen, izvedel obdavčljivo dobavo.“

- (9) Člen 272 se spremeni:

(a) v odstavku 1 se točka (b) nadomesti z naslednjim:

„(b) davčne zavezanke, ki ne opravljajo nobene od naslednjih transakcij:

(i) transakcij iz členov 20, 21, 22, 33, 36, 138 in 141;

(ii) transakcij iz člena 44, vendar le, kadar DDV plača stranka v skladu s členom 196;“

(b) odstavek 2 se nadomesti z naslednjim:

„2. Če države članice uporabijo možnost iz točke (d) ali (e) prvega pododstavka odstavka 1, sprejmejo potrebne ukrepe za zagotovitev pravilne uporabe prehodne ureditve za obdavčevanje transakcij znotraj Skupnosti.“

Člen 2

1. Države članice najpozneje do 1. januarja 2014 sprejmejo in objavijo zakone in druge predpise, potrebne za skladnost s to direktivo. Komisiji nemudoma sporočijo besedilo navedenih predpisov.

Navedeni predpisi se začnejo uporabljati 1. januarja 2015.

Države članice se v sprejetih predpisih sklicujejo na to direktivo ali pa sklic nanjo navedejo ob njihovi uradni objavi. Države članice določijo način sklicevanja.

2. Države članice sporočijo Komisiji besedila temeljnih določb predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga ureja ta direktiva.

Člen 3

Ta direktiva začne veljati dvajseti dan po objavi v *Uradnem listu Evropske unije*.

Člen 4

Ta direktiva je naslovljena na države članice.

V Bruslju,

*Za Svet
Predsednik*