EVROPSKA
KOMISIJA

Bruselj, 22.7.2024
COM(2024) 307 final

POROČILO KOMISIJE EVROPSKEMU PARLAMENTU IN SVETU

v skladu s členom 410b direktive o DDV o uporabi pravil o DDV za kupone – opredelitev, distribucijske faze in neunovčeni kuponi

Kazalo

1. UVOD----------2

2. OKOLIŠČINE UKREPA ----------2

3. IZVAJANJE VELJAVNIH DOLOČB ----------7

4. OCENA VELJAVNIH PRAVIL ---------- 11

4.1 SPLOŠNA OCENA ---------- 12

4.2 OCENA POSEBNIH TEM---------- 15

5. SKLEPNE UGOTOVITVE---------- 19

PRILOGA – ZBIRNO POROČILO – VPRAŠALNIK O IZVAJANJU DIREKTIVE O KUPONIH (EU) 2016/1065---- 22

1. UVOD

Svet je 27. junija 2016 sprejel direktivo[1] o spremembi direktive o DDV[2] glede obravnave transakcij, ki vključujejo kupone (direktiva o kuponih). Nova pravila se uporabljajo od 1. januarja 2019, vendar le za kupone, izdane po 31. decembru 2018.

Cilj teh sprememb je poenostavitev, posodobitev in harmonizacija pravil o DDV, ki se uporabljajo za kupone[3], zlasti zaradi „zagotavljanja zanesljive in enotne obravnave, zaradi upoštevanja načela, po katerem naj bi bil splošni davek na potrošnjo povsem sorazmeren s ceno blaga in storitev, zaradi preprečevanja nedoslednosti, izkrivljanja konkurence, dvojnega obdavčevanja ali neobdavčevanja in zaradi zmanjšanja tveganja za izogibanje davkom“[4].

V skladu s členom 410b direktive o DDV, kakor je bila spremenjena, Komisija na podlagi informacij, ki jih pridobi od držav članic EU (v nadaljnjem besedilu: države članice), Evropskemu parlamentu in Svetu predloži poročilo o oceni uporabe določb te direktive glede DDV obravnave kuponov, zlasti glede opredelitve kuponov, pravil o DDV v zvezi z obdavčitvijo kuponov v distribucijski fazi in neunovčenih kuponov, pri čemer po potrebi priloži ustrezen predlog o spremembi zadevnih pravil.

Glede na navedeno je v tem poročilu analizirana splošna uspešnost pravil o DDV za kupone v skladu s petimi merili (uspešnost, učinkovitost, ustreznost, skladnost in dodana vrednost EU) v štirih letih od začetka njihove uporabe leta 2019, čemur sledi posebna ocena: (i) opredelitve kuponov, (ii) obdavčitve kuponov v distribucijski fazi in (iii) neunovčenih kuponov. V poročilu je ocenjeno izvajanje ustreznih določb na podlagi rezultatov ankete, namenjene državam članicam, ki se je izvajala od 27. marca do 9. junija 2023[5]. Poročilo se nato zaključi s preučitvijo, ali bi bil za spremembo zadevnih pravil primeren zakonodajni predlog.

2. OKOLIŠČINE UKREPA

Ker v šesti direktivi o DDV[6] ali v direktivi o DDV ni skupnih pravil o obravnavi kuponov, so države članice z leti razvile različne pristope. To je privedlo do tveganja dvojnega obdavčevanja ali neobdavčevanja, izogibanja davkom in ovir za poslovne inovacije[7]. Komisija je leta 2012 predložila predlog[8] za pojasnitev in harmonizacijo pravil o DDV za kupone.

Ko je Svet sprejel predlog, so bile nekatere določbe, ki jih je predlagala Komisija, izpuščene. Sprejeta direktiva o kuponih zlasti ne vsebuje nobene določbe o kuponih za popust, predplačilih ali izračunu davčne osnove za distribucijo „večnamenskih kuponov“. Uvodne izjave sprejete

---

1 Direktiva Sveta (EU) 2016/1065 z dne 27. junija 2016 o spremembi Direktive 2006/112/ES glede obravnave kuponov (UL L 177, 1.7.2016, str. 9) (direktiva o kuponih).

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) (direktiva o DDV).

3 Uvodna izjava 13 direktive o kuponih.

4 Uvodna izjava 2 direktive o kuponih.

5 *Vprašalnik o izvajanju Direktive (EU) 2016/1065 o kuponih*.

6 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) (šesta direktiva o DDV).

7 S 114. seje odbora za DDV, delovni dokument št. 983, *Vprašanja, zastavljena zaradi izvajanja direktive o kuponih.*

8 Predlog direktive Sveta o spremembi Direktive 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost glede obravnave kuponov (COM(2012) 206 z dne 10. maja 2012).

direktive v zvezi s popusti celo pojasnjujejo, da „ta pravila ne bi smela zadevati instrumentov, ki imetniku zagotavljajo popust ob nakupu blaga ali storitev, ne zagotavljajo pa mu pravice do prejetja takšnega blaga ali storitev“. Prav tako ni nikjer omenjena izključitev iz opredelitve kupona katerega koli instrumenta, katerega edini namen je izvedba plačil, niti razmerje med pravili o kuponih in posebnimi pravili o DDV, kot so pravila o maržni ureditvi za potovalne agente. To je lahko deloma posledica potrebe po soglasju na področju obdavčevanja, kjer se pri doseženih kompromisih pogosto ne upoštevajo vprašanja, o katerih bi se lahko dogovorili z večino. V zadnjih nekaj letih se je o teh in drugih vprašanjih izvajanja razpravljalo v okviru odbora za DDV[9]. Rezultat teh razprav sta bila dva sklopa smernic[10], dogovorjena s soglasjem večine držav članic (oddelek 3), pri čemer te smernice sicer niso pravno zavezujoče, vendar prispevajo k enotnejši uporabi skupnih pravil o DDV.

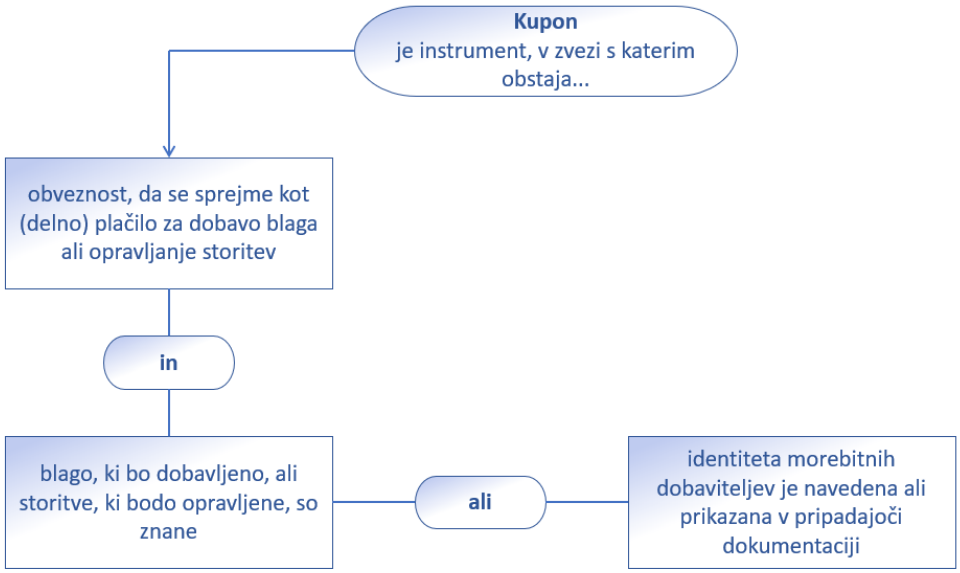
(i) Opredelitev kuponov

Sprejeta pravila določajo, da morata biti za to, da se instrument šteje za kupon, izpolnjena dva kumulativna pogoja: (i) v zvezi z instrumentom obstaja obveznost, da se instrument sprejme kot plačilo ali delno plačilo za dobavo blaga ali opravljanje storitev, in (ii) na instrumentu ali v pripadajoči dokumentaciji so navedeni blago, ki bo dobavljeno, ali storitve, ki bodo opravljene, ali identiteta morebitnih dobaviteljev.

[9] V skladu s členom 398 direktive o DDV: „1. Ustanovi se svetovalni odbor za davek na dodano vrednost, v nadaljnjem besedilu ‚odbor za DDV‘. 2. Odbor za DDV sestavljajo predstavniki držav članic in Komisije. Predsednik odbora je predstavnik Komisije. Tajniške storitve za odbor opravlja Komisija. 3. Odbor za DDV sprejme svoj poslovnik. *4.* Poleg točk, za katere se v tej direktivi zahteva posvetovanje, odbor za DDV obravnava vprašanja v zvezi z uporabo določb Skupnosti o DDV, ki mu jih postavi njegov predsednik na lastno pobudo ali na zahtevo predstavnika države članice.“

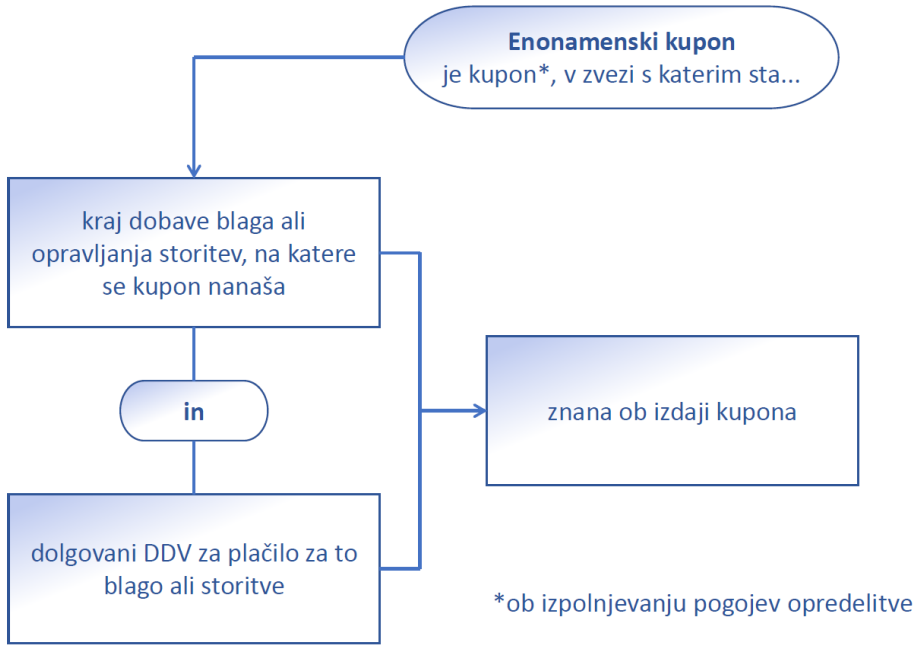
[10] Smernice, dogovorjene na 116. seji, delovni dokument št. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781, in smernice, dogovorjene na 122. seji, delovni dokument št. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

Slika 1: Koncept kupona[11]



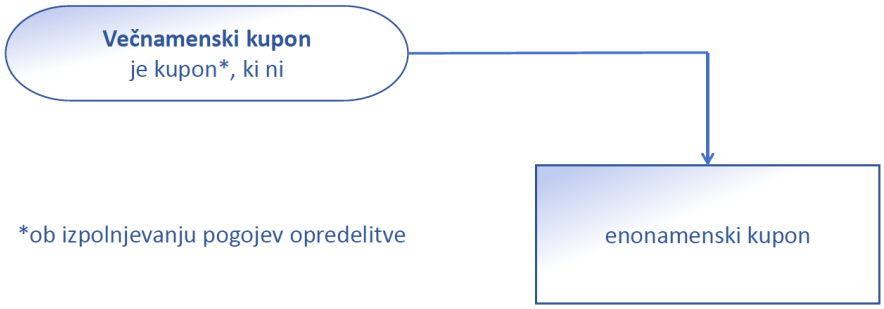
„Enonamenski kupon“ pomeni kupon, v zvezi s katerim sta ob njegovi izdaji znana kraj dobave blaga ali opravljanja storitev, na katere se nanaša kupon, in DDV, ki ga je treba plačati za navedeno blago ali storitve, medtem ko so vsi drugi kuponi „večnamenski kuponi“.

Slika 2: Enonamenski kupon



[11] Slike od 1 do 5 so iz delovnega dokumenta odbora za DDV št. 983 *Vprašanja, zastavljena zaradi izvajanja direktive o kuponih*.

Slika 3: Koncept večnamenskega kupona



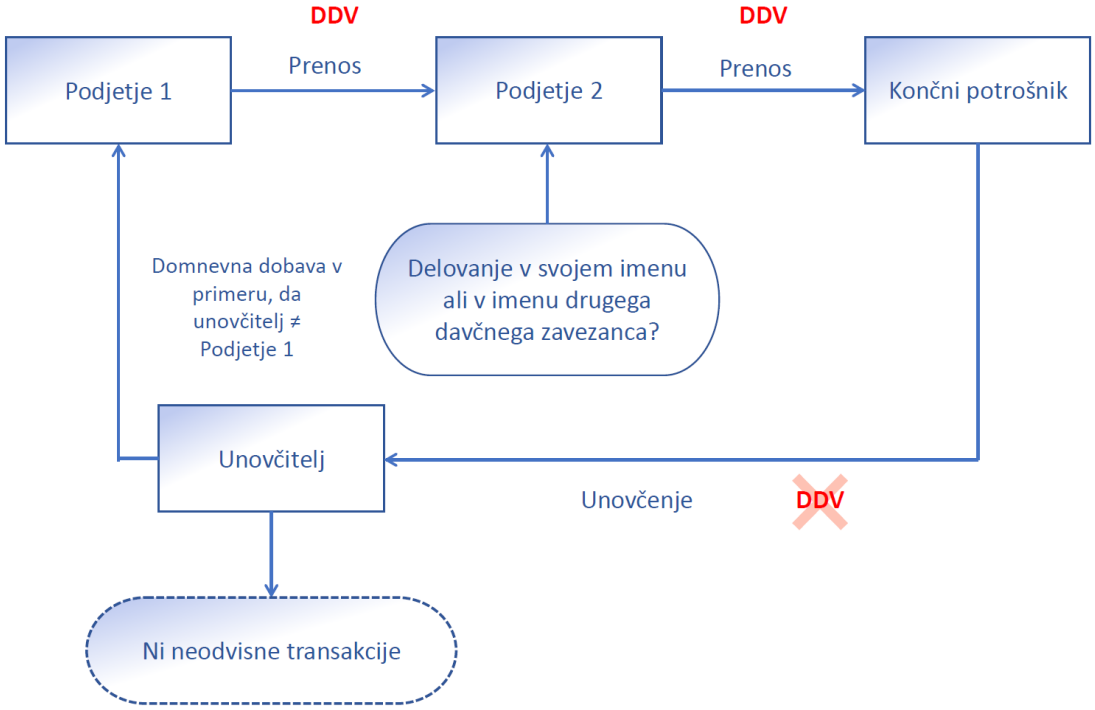
V uvodnih izjavah direktive o kuponih je pojasnjeno tudi, da „ta pravila ne bi smela zadevati instrumentov, ki imetniku zagotavljajo popust ob nakupu blaga ali storitev, ne zagotavljajo pa mu pravice do prejetja takšnega blaga ali storitev“[12] in da „določbe glede kuponov ne bi smele povzročiti nobene spremembe pri DDV obravnavi vozovnic, vstopnic za kinematografe in muzeje, poštnih znamk in podobnega“[13].

(ii) DDV obravnava kuponov v distribucijski fazi

Uvodna izjava 8 direktive o kuponih, določa, da kadar je mogoče DDV obravnavo, povezano z osnovno dobavo blaga ali opravljanjem storitev, z gotovostjo določiti že ob izdaji kupona, bi bilo treba DDV obračunati ob vsakem prenosu, tudi ob izdaji enonamenskega kupona, medtem ko se dejanska izročitev blaga ali dejansko opravljanje storitev v zameno za enonamenski kupon ne bi smelo šteti za neodvisno transakcijo.

[12] Uvodna izjava 4 direktive o kuponih.
[13] Uvodna izjava 5 direktive o kuponih.

Slika 4: Pravila, ki urejajo prenos enonamenskih kuponov

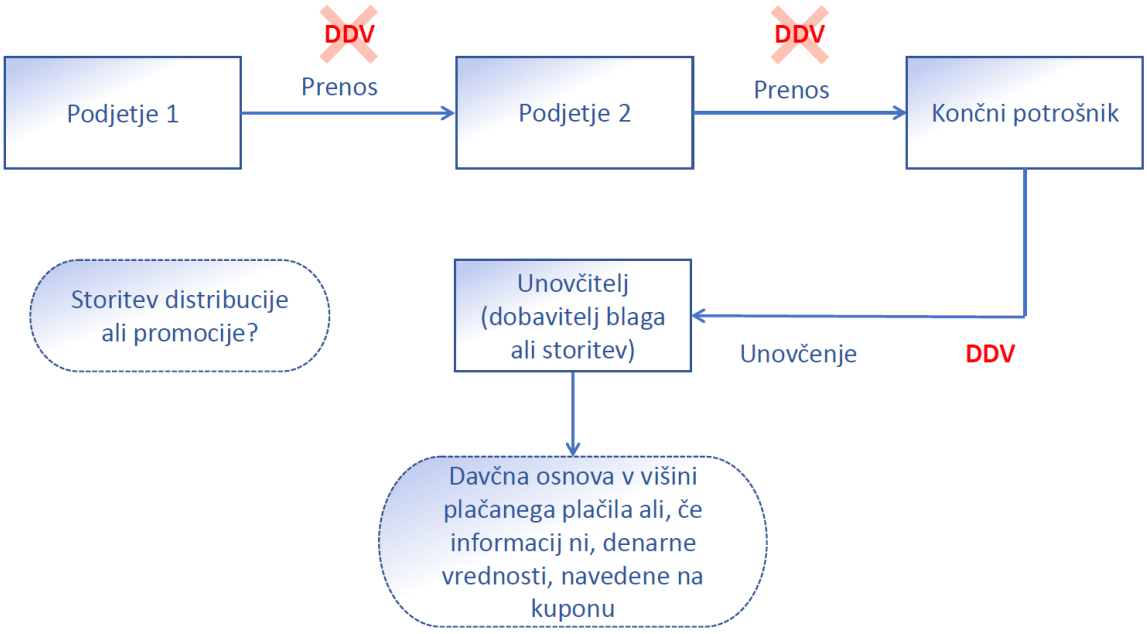


Direktiva o kuponih v zvezi z distribucijo enonamenskih kuponov določa, da se vsak prenos enonamenskega kupona, tudi izdaja tega kupona, s strani davčnega zavezanca, ki deluje v svojem imenu, šteje za dobavo blaga ali opravljanje storitev, na katere se enonamenski kupon nanaša[14]. DDV je treba obračunati na plačilo, prejeto za enonamenski kupon v skladu s členom 73 direktive o DDV. Kadar po drugi strani enonamenske kupone izdaja ali distribuira davčni zavezanec, ki deluje v imenu druge osebe, se za tega davčnega zavezanca ne bi štelo, da sodeluje v tej osnovni dobavi.

Za večnamenske kupone bi bilo treba DDV obračunati, ko je dobavljeno blago oziroma so opravljene storitve, na katere se kupon nanaša, zato kakršen koli predhoden prenos večnamenskih kuponov ne bi smel biti predmet DDV.

[14] Uvodna izjava 9 direktive o kuponih.

Slika 5: Pravila, ki urejajo prenos večnamenskih kuponov



Za storitve, ki se zagotavljajo vzdolž distribucijske faze večnamenskega kupona, bi bile predmet DDV le storitve posredovanja ali ločeno opravljanje storitev, kot so storitve distribucije ali promocije. Kadar davčni zavezanec, ki ne deluje v svojem imenu, prejme katero koli ločeno plačilo ob prenosu večnamenskega kupona, bi zato moralo biti to plačilo obdavčeno v skladu s splošno ureditvijo DDV[15].

Nazadnje, v zvezi z davčno osnovo večnamenskega kupona je v direktivi o kuponih pojasnjeno, da bi moral dobavitelj blaga ali storitev, da bi zagotovili, da je plačan znesek DDV točen, brez poseganja v člen 73 direktive o DDV obračunati DDV na podlagi dejanskega plačila za večnamenski kupon[16]. Če teh informacij ni na voljo, je davčna osnova enaka denarni vrednosti, navedeni na samem kuponu ali v pripadajoči dokumentaciji, zmanjšani za znesek DDV, ki se nanaša na dobavljeno blago ali opravljene storitve. Če je večnamenski kupon uporabljen delno v zvezi z dobavo blaga ali opravljanjem storitev, bi morala biti davčna osnova enaka ustreznemu delu plačila ali denarne vrednosti, zmanjšanemu za znesek DDV, ki se nanaša na dobavljeno blago ali opravljene storitve.

(iii) Neunovčeni kuponi

Če je večnamenski kupon uporabljen delno, bi morala biti davčna osnova enaka ustreznemu delu plačila ali denarne vrednosti, zmanjšanemu za znesek DDV, ki se nanaša na dobavljeno blago ali opravljene storitve[17], čeprav je pojasnjeno, da to ne zadeva primerov, v katerih končni uporabnik ne unovči večnamenskega kupona v času njegove veljavnosti, plačilo, prejeto za takšen kupon, pa obdrži prodajalec[18].

---

15 Uvodna izjava 10 direktive o kuponih.
16 Uvodna izjava 11 direktive o kuponih.
17 Uvodna izjava 11 direktive o kuponih.
18 Uvodna izjava 12 direktive o kuponih.

3. IZVAJANJE VELJAVNIH DOLOČB

V skladu s členom 2 direktive o kuponih:

„1. Države članice sprejmejo in objavijo zakone in druge predpise, potrebne za uskladitev s to direktivo, najpozneje do 31. decembra 2018. Komisiji takoj sporočijo besedilo teh predpisov. Te predpise uporabljajo od 1. januarja 2019.

2. Države članice Komisiji sporočijo besedila temeljnih predpisov nacionalnega prava, ki jih sprejmejo na področju, ki ga ureja ta direktiva.“

V zvezi z obveznostjo, da se Komisiji sporočijo besedila novih predpisov, je bilo po tem, ko so Ciper, Češka, Grčija, Latvija in Romunija sporočili svoje ukrepe za prenos, zaključenih pet postopkov za ugotavljanje kršitev v zvezi z nesporočanjem.

Preverjanje skladnosti vsake države članice, ki ga je GD TAXUD opravil[19] po 1. januarju 2019, je pokazalo, da štiri države članice niso upoštevale predpisanih datumov začetka veljavnosti in uporabe novih predpisov (na Češkem so spremembe začele veljati 1. aprila 2019, na Danskem in v Latviji se novi predpisi uporabljajo samo za kupone, izdane po 1. juliju 2019, na Slovaškem pa za kupone, izdane po 30. septembru 2019).

Poleg tega je Komisija po preverjanju skladnosti začela dva postopka EU Pilot[20] proti Bolgariji in Franciji. V primeru Bolgarije je bil postopek EU Pilot v zvezi z obravnavo kuponov za prehrano zaključen, potem ko je bila 18. februarja 2022 spremenjena nacionalna zakonodaja. Zlasti so se zaradi uvedenih sprememb kuponi za prehrano, ki jih je mogoče zamenjati tako za dobave, za katere velja nižja stopnja DDV, kot za dobave, obdavčene po splošni stopnji, šteli za večnamenske kupone. V primeru Francije se je postopek EU Pilot nanašal na določitev davčne osnove za dobavo blaga ali opravljanje storitev, dobavljenega oziroma opravljenih v zvezi z večnamenskimi kuponi, kjer ni bilo informacij o plačanem plačilu. V skladu s členom 73a direktive o DDV je v tem primeru davčna osnova enaka denarni vrednosti, navedeni na samem kuponu ali v pripadajoči dokumentaciji, zmanjšanemu za znesek DDV, ki se nanaša na dobavljeno blago ali opravljene storitve. Potem ko je bila nacionalna zakonodaja ustrezno spremenjena in je začela veljati 1. januarja 2022, je bil spis zaključen.

Kar zadeva sodno prakso EU, je Sodišče Evropske unije (v nadaljnjem besedilu: Sodišče) direktivo o kuponih prvič[21] obravnavalo v zadevi DSAB Destination Stockholm[22], ki se je nanašala na razlago člena 30a direktive o DDV v zvezi z „mestno kartico“. Namen predloženega vprašanja je bil ugotoviti, ali je instrument, ki daje imetniku pravico do uporabe različnih storitev na določenem kraju za omejeno obdobje in do določenega zneska, lahko „kupon“ v smislu člena 30a(1) direktive o DDV, tudi če povprečni potrošnik zaradi omejenega obdobja veljavnosti tega instrumenta ne more imeti koristi od vseh ponujenih storitev, in ali

---

19 Preverjanje skladnosti zajema le ukrepe za prenos in ne vprašanja konkretne uporabe zakonodaje.

20 Postopek EU Pilot je mehanizem za neformalni dialog med Komisijo in zadevno državo članico o vprašanjih, povezanih z morebitno neskladnostjo s pravom EU. Uporablja se lahko pred začetkom formalnega postopka za ugotavljanje kršitev.

21 Sodišče se je v sodbi z dne 17. novembra 2022 v zadevi C-607/20, GE Aircraft Engine Services, EU:C:2022:884, sklicevalo tudi na kupone, čeprav se je to nanašalo na pravila, ki so veljala pred direktivo o kuponih.

22 Sodba Sodišča Evropske unije z dne 28. aprila 2022, DSAB Destination Stockholm, EU:C:2022:304.

lahko tak instrument, če je mogoče, pomeni večnamenski kupon v smislu člena 30a(3) direktive o DDV.

Prvič, Sodišče je ugotovilo, da so pogoji za opredelitev kot kupon v skladu s členom 30a očitno izpolnjeni (če to preveri tudi predložitveno sodišče). Pojasnilo je, da sta zadevna pogoja kumulativna: (i) v zvezi z instrumentom mora obstajati obveznost, da se instrument sprejme kot plačilo ali delno plačilo za dobavo blaga ali opravljanje storitev, in (ii) na instrumentu ali v pripadajoči dokumentaciji morajo biti navedeni blago, ki bo dobavljeno, ali storitve, ki bodo opravljene, ali identiteta njihovih morebitnih dobaviteljev. Nasprotno pa obdobje veljavnosti zadevne kartice oziroma možnost koriščenja vseh storitev, ki jih ponuja, nista upošteven dejavnik pri opredelitvi navedene kartice kot „kupona“ v smislu člena 30a. Drugič, Sodišče je opozorilo, da navedena kartica omogoča dostop do različnih storitev, za katere veljajo različne stopnje DDV oziroma so oproščene DDV, in da ni mogoče vnaprej predvideti, katere storitve bo imetnik kartice izbral. Ker DDV, ki ga je treba plačati za te storitve, ob izdaji tega instrumenta ni znan, instrumenta ni mogoče šteti za enonamenski kupon. Sodišče je zato ugotovilo, da je instrument večnamenski kupon v smislu člena 30a, točka 3, direktive o DDV, saj ima ta pojem vsestranski pomen (vsi kuponi, ki niso enonamenski kuponi, so večnamenski kuponi).

Pred kratkim se je sodba Sodišča v zadevi Finanzamt O (*Bons à usage unique*)[23] osredotočila na to, ali lahko distribucijska veriga med gospodarskimi subjekti, ki delujejo v svojem imenu po vsej EU, preden se storitve, na katere se kupon nanaša, zagotovijo končnim potrošnikom, vpliva na pogoj obstoja enonamenskega kupona – tj. da „sta ob njegovi izdaji znana kraj dobave blaga ali opravljanja storitev, na katere se nanaša kupon, in DDV, ki ga je treba plačati za navedeno blago ali storitve“. Sodišče je odločilo, da je opredelitev kupona za „enonamenski kupon“ v smislu člena 30a, točka 2, te direktive odvisna le od pogojev iz te določbe, ki vključujejo pogoj, da mora biti kraj opravljanja storitve za končne potrošnike, na katero se nanaša ta kupon, znan ob izdaji navedenega kupona, in to ne glede na okoliščino, da je ta kupon predmet prenosov med davčnimi zavezanci, ki delujejo v svojem imenu in imajo sedež na ozemlju drugih držav članic, kot je tista, v kateri so ti končni potrošniki. Sodišče je v bistvu ugotovilo, da zaporedni prenosi enonamenskega kupona, ki jih opravijo davčni zavezanci, ki delujejo v svojem imenu, in ki jih je treba šteti za dobavo, na katero se kupon nanaša v skladu členom 30b, točka 1, prvi pododstavek, ne vplivajo na presojo, opravljeno ob izdaji kupona, glede tega, ali je ta kupon opredeljen kot enonamenski kupon, in natančneje, ali je kraj opravljanja storitev, na katere se kupon nanaša, ob izdaji znan. Sodišče je dejansko ugotovilo, da se člen 30b, točka 1, prvi pododstavek, direktive o DDV uporablja le za kupone, ki se (že) štejejo za enonamenske kupone v skladu s kumulativnima meriloma iz člena 30a, točka 2, ki ju je treba oceniti ob izdaji kupona. Sodišče je navedlo, da bi bila sicer z drugačno razlago opredelitev kupona (kot enonamenski kupon ali večnamenski kupon) odvisna od tega, ali se kupon prenese znotraj ene države članice ali znotraj čezmejne distribucijske faze. To bi bilo v nasprotju s prvotnimi cilji določb o DDV za kupone, katerih namen je bil preprečiti nedoslednosti, dvojno obdavčevanje ali neobdavčevanje in neskladja med državami članicami. Prav tako bi bilo praktično nemogoče opredeliti kakršen koli kupon kot enonamenski kupon.

[23] Sodba Sodišča Evropske unije z dne 18. aprila 2024, Finanzamt O (*Bons à usage unique*), C-68/23, EU:C:2024:342.

O vprašanjih pravne razlage in izvajanja je večkrat razpravljal tudi odbor za DDV[24], da bi prispeval k enotnejši uporabi določb direktive o DDV, kakor je bila spremenjena z direktivo o kuponih.

Odbor za DDV je zlasti analiziral pravila o DDV za kupone v zvezi z mestnimi karticami, plačilnimi instrumenti in žetoni ter njihovo povezavo s posebnimi ureditvami in oprostitvami DDV (tj. zdravniškimi oprostitvami), vključno s posebnimi oprostitvami, določenimi za izvoz blaga.

Ker je podporo pokazala večina držav članic, se je odbor za DDV dogovoril tudi o dveh sklopih smernic[25] o DDV obravnavi kuponov, ki sicer niso pravno zavezujoče za države članice, vendar prispevajo k enotnejši uporabi skupnih pravil o DDV[26].

S prvim sklopom smernic[27]je bilo dogovorjeno naslednje:

1. Ker je kupon instrument, v zvezi s katerim obstaja obveznost, da se instrument sprejme kot plačilo ali delno plačilo za dobavo blaga ali opravljanje storitev, pri čemer so morebitni dobavitelji določeni ob izdaji, odbor za DDV soglasno priznava, da ga je treba obravnavati kot instrument z omejenim namenom.

2. Odbor za DDV skoraj soglasno meni, da kupona ni mogoče šteti za plačilni instrument, ker gre za instrument, ki pomeni plačilo v zameno za dobavo blaga ali opravljanje storitev, na katere se nanaša, in ne za instrument, ki ima učinek prenosa sredstev. Odbor za DDV se zato skoraj soglasno strinja, da se unovčenje kupona ne šteje za plačilo, temveč za uveljavljanje pravice do pridobitve blaga ali storitev, na katere se kupon nanaša. V zvezi s tem skoraj soglasno ugotavlja, da je imetnik kupona upravičen do ugodnosti blaga ali storitev ob unovčenju kupona, ki ga je dobavitelj dolžan sprejeti kot plačilo.

3. Odbor za DDV soglasno potrjuje, da se kupon šteje za kupon le, če so blago, ki bo dobavljeno, ali storitve, ki bodo opravljene, ali identiteta njihovih morebitnih dobaviteljev navedeni bodisi na samem instrumentu bodisi v pripadajoči dokumentaciji, vključno z njegovimi pogoji. Odbor za DDV soglasno meni, da se žetoni, ki še niso del reguliranega trga v EU in katerih narava se lahko spremeni, načeloma ne štejejo za kupone v smislu direktive o DDV. Kljub temu se soglasno strinja, da je pri odločanju, ali se žeton šteje za kupon, primeren pristop obravnave posameznih primerov, odvisno od njegove posebne opredelitve in uporabe.

---

[24] Na 112. seji (*Informativni dokument o DDV obravnavi „mestnih kartic“ taxud.c.1(2019)2690215*), 114. seji (*Delovni dokument št. 983, Vprašanja, zastavljena zaradi izvajanja direktive o kuponih, taxud.c.1(2019)7743273*), 116. seji (*Delovni dokument št. 993, Vprašanja, zastavljena zaradi izvajanja direktive o kuponih – nadaljnja analiza (taxud.c.1(2020)1245810)*), 117. seji (*Delovni dokument št. 1001, Kuponi in izvozna shema za prodajo na drobno in izvoz blaga, taxud.c.1(2020)6420470*) in 122. seji (*Delovni dokument št. 1062, Kuponi v obliki mestnih kartic – nadaljnje spremljanje, taxud.c.1(2023)1892223)*.

[25] Smernice, dogovorjene na 116. seji, delovni dokument št. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781, in smernice, dogovorjene na 122. seji, delovni dokument št. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

[26] Člen 398 direktive o DDV.

[27] Smernice, dogovorjene na 116. seji, delovni dokument št. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781.

4. Odbor za DDV se skoraj soglasno strinja, da določbe posebnih ureditev DDV, kot so tiste, ki se uporabljajo za mala podjetja, potovalne agencije ali rabljeno blago, umetniška dela, zbirke in starine, ki so izjeme od splošnih pravil o DDV, prevladajo nad uporabo pravil, ki se uporabljajo za kupone, in drugih splošnih pravil, kadar bi bilo katero koli od teh pravil v nasprotju s pravilno uporabo in cilji posebne ureditve. Odbor za DDV se skoraj soglasno strinja, da se narava kupona ne spremeni zaradi dejstva, da oseba, ki izda ali prenese kupon, izpolnjuje pogoje za uporabo posebne ureditve.

Z drugim sklopom smernic[28] je bilo dogovorjeno naslednje:

1. Ob upoštevanju sodbe Sodišča Evropske unije v zadevi C-637/20 DSAB Destination Stockholm odbor za DDV soglasno potrjuje, da mora v zvezi z instrumentom, kot je mestna kartica, da bi bil opredeljen kot kupon v skladu s členom 30a, točka 1, direktive o DDV, (i) obstajati obveznost, da se instrument sprejme kot plačilo ali delno plačilo za dobavo blaga ali opravljanje storitev, in da morajo (ii) biti blago, ki bo dobavljeno, ali storitve, ki bodo opravljene, ali identiteta njihovih morebitnih dobaviteljev navedeni na mestni kartici ali v pripadajočih dokumentih, vključno s pogoji uporabe. Odbor za DDV tudi soglasno potrjuje, da sta navedena pogoja kumulativna in morata biti oba izpolnjena, da se lahko katero koli instrument opredeli kot kupon.

2. Glede na to, da je razvrstitev instrumenta odvisna od dejanskih okoliščin, odbor za DDV soglasno priznava, da vse mestne kartice ne bodo nujno izpolnjevale pogojev za kupon. Vendar se skoraj soglasno strinja, da se mestna kartica, ki imetniku kartice daje pravico do uporabe kartice kot plačila za vstop v izbrane znamenitosti, ogled katerih ponujajo določeni tretji dobavitelji, in za dostop do uporabe turističnih avtobusov in ladij, ki ga izdajatelj mestne kartice odobri na določenem kraju za omejeno obdobje in do določenega zneska, šteje za kupon v skladu s členom 30a, točka 1, direktive o DDV.

3. Odbor za DDV se skoraj soglasno strinja, da če za storitve, opravljene z mestno kartico, veljajo različne stopnje DDV ali so delno oproščene davka, tako da DDV, ki ga je treba plačati za te storitve, ob izdaji mestne kartice ni znan, je treba kartico opredeliti kot večnamenski kupon v skladu s členom 30a, točka 3, direktive o DDV. V tem primeru se odbor za DDV skoraj soglasno strinja, da je davčna osnova za opravljanje teh storitev enaka plačilu, plačanemu za mestno kartico, ali, če ni podatkov o tem plačilu, denarni vrednosti, navedeni na sami mestni kartici ali v pripadajoči dokumentaciji, zmanjšani za znesek DDV, ki se nanaša na te opravljene storitve.

4. Kadar storitve, kot je navedeno v obravnavanem poslovnem modelu, opravljajo tako izdajatelj mestne kartice kot tretji ponudniki, se odbor za DDV skoraj soglasno strinja, da je davčna osnova za storitev, ki jo opravi izdajatelj mestne kartice, in sicer upravljanje turističnih avtobusov in ladij, ki jih bo uporabljal imetnik kartice, enaka plačilu, plačanemu za to mestno kartico, zmanjšanemu za znesek DDV in za zneske, plačane tretjim ponudnikom za storitve, ki so jih opravili na podlagi zadevne mestne kartice.

[28] Smernice, dogovorjene na 122. seji, delovni dokument št. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

5. V skladu s preučenim poslovnim modelom, pri katerem storitve opravljajo hkrati izdajatelj mestne kartice in tretji dobavitelji, se odbor za DDV skoraj soglasno strinja, da se v zvezi s storitvami, kot so vstop v muzeje in znamenitosti ali ogledi znamenitosti, ki jih imetniku kartice zagotovi tretji dobavitelj in za katere se mestna kartica uporablja kot delno plačilo, za davčno osnovo šteje denarna vrednost opravljene storitve, kot je navedena v pripadajoči dokumentaciji, zmanjšana za znesek DDV, ki se nanaša na to storitev. Če sporazum med izdajateljem mestne kartice in tretjim dobaviteljem določa, da denarna vrednost storitve znaša nek odstotek njene običajne cene, se odbor za DDV skoraj soglasno strinja, da se to znižanje obravnava kot cenovni popust, pridobljen ob izvedbi storitve.

4. OCENA VELJAVNIH PRAVIL

Naslednja ocena temelji na informacijah, pridobljenih od držav članic na podlagi ankete, ki se je izvajala od 27. marca do 9. junija 2023, in na katero so odgovorile vse države članice.

Anketa je vsebovala 45 vprašanj zaprtega tipa in 22 vprašanj odprtega tipa v zvezi s: (i) splošno oceno učinkov izvajanja direktive o kuponih v štirih letih od njenega sprejetja in (ii) specifičnimi vprašanji v zvezi z opredelitvijo kuponov, razlikovanjem med enonamenskimi in večnamenskimi kuponi, njihovim prenosom, davčno osnovo, kuponi za popuste in neunovčenimi kuponi (za podrobno poročilo o rezultatih ankete glej Prilogo – Zbirno poročilo).

Splošna ocena je pokazala, da **večina držav članic ni imela dovolj informacij, da bi odgovorila na večino vprašanj**, vendar se šteje, da so, kolikor so bile informacije na voljo, **pravila o DDV za kupone na splošno dosegla svoje cilje in so večinoma ustrezna**. V zvezi z drugim delom ocene so bile **povratne informacije** v zvezi z določbami, ki urejajo **opredelitev** kuponov in njihov **prenos**, **na splošno pozitivne, le manjšina držav članic pa je izpostavila posebna vprašanja**, ki pa so se večinoma nanašala na uporabo veljavnih pravil in ki so bila že predmet razprav v odboru za DDV ali v okviru sodb Sodišča.

4.1 Splošna ocena

Uspešnost

Analiza je pokazala, da **pravila o DDV za kupone večinoma dosegajo svoje cilje**.

Kot je navedeno v oddelku 1, je bil cilj direktive o kuponih poenostavitev, posodobitev in harmonizacija pravil o DDV, ki se uporabljajo za kupone[29] in zlasti „zagotavljanje zanesljive in enotne obravnave, zaradi upoštevanja načela, po katerem naj bi bil splošni davek na potrošnjo povsem sorazmeren s ceno blaga in storitev, zaradi preprečevanja nedoslednosti, izkrivljanja konkurence, dvojnega obdavčevanja ali neobdavčevanja in zaradi zmanjšanja tveganja za izogibanje davkom“[30].

Na podlagi odgovorov na anketo[31] **se je večina držav članic strinjala**, da je izvajanje direktive o kuponih v prvih štirih letih vsaj delno privedlo do (i) **enostavnejšega zagotavljanja skladnosti** in (ii) **enotnejših zahtev**.

[29] Uvodna izjava 13 direktive o kuponih.
[30] Uvodna izjava 2 direktive o kuponih.

[31] Za zbirno poročilo o odgovorih na anketo glej Prilogo.

Poleg tega pri preverjanju skladnosti, ki ga je izvedel GD TAXUD, kot je prikazano v oddelku 3, niso bile ugotovljene večje težave pri prenosu pravil o kuponih s strani držav članic, čeprav je bilo preverjanje omejeno na formalne vidike zakonodaje.

Delo, opravljeno v zadnjih nekaj letih v okviru odbora za DDV, na podlagi katerega je bil dosežen dogovor o dveh sklopih smernic[32], je dodatno prispevalo k doseganju cilja harmonizacije.

O tem, ali so bila v pravilih o DDV za kupone obravnavana **vprašanja v zvezi z goljufijami, velika večina držav članic ni imela dovolj informacij**. V odgovorih na odprta vprašanja ankete je **samo manjšina držav članic** opozorila na morebitna **vprašanja zlorabe**. Po navedbah ene države članice bi se kuponi lahko uporabljali za pranje denarja, obstaja pa tudi tveganje zlorabe možnosti davčnih zavezancev, da kupon konfigurirajo kot enonamenski kupon ali večnamenski kupon. Na to tveganje zlorabe je zaradi tanke ločnice med enonamenskimi in večnamenskimi kuponi opozorila tudi druga država članica, po mnenju katere uvedba pravne domneve, da se ob izdaji enonamenskih kuponov šteje, da je bilo blago dobavljeno, ali da so bile storitve opravljene, ustvarja tudi priložnost za goljufe. Po navedbah druge države članice lahko davčni zavezanci po izdaji kupona spremenijo svoj poslovni model, da bi se lahko kupon štel za večnamenski kupon. Dve drugi državi članici sta potrdili, da izdajatelji običajno razširijo nabor unovčljivega blaga in storitev, za katere veljajo različne davčne stopnje, da bi se kupon lahko štel za večnamenski kupon in ne kot enonamenski kupon.

Učinkovitost

Analiza je pokazala, da **države članice nimajo dovolj informacij**, da bi lahko ugotovile, ali so pravila o DDV za kupone privedla do povečanja ali izgube učinkovitosti.

Anketa je pokazala, da **velika večina držav članic/skoraj vse države članice niso imele dovolj informacij** o tem, ali so se zaradi pravil o DDV za kupone v prvih štirih letih zmanjšali upravni stroški za podjetja, ki izdajajo in/ali prenašajo enonamenske ali večnamenske kupone, ter za davčne/carinske uprave.

Odgovori na odprta vprašanja ankete kažejo, da se je večina težav, ki so se za davčne uprave in davčne zavezance pojavile pri upravljanju novih pravil, nanašala na opredelitev nekaterih instrumentov (npr. mestnih kartic ali žetonov) ter razlikovanje med enonamenskimi in večnamenskimi kuponi. Druga vprašanja so se nanašala na določitev davčne osnove večnamenskih kuponov in njihov prenos (npr. storitve distribucije in unovčeni večnamenski kuponi). Vendar jih je izpostavila manjšina držav članic in so bila povezana s temami, o katerih je odbor za DDV že razpravljal, vsa pa so se nanašala na vidike uporabe sedanjih pravil.

Ustreznost

Če so informacije na voljo državam članicam, je analiza pokazala, da **se sedanja pravila štejejo za večinoma ustrezna**.

[32] Smernice, dogovorjene na 116. seji, delovni dokument št. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781, in smernice, dogovorjene na 122. seji, delovni dokument št. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

V anketi se je **večina držav članic strinjala,** da je izvajanje direktive o kuponih v prvih štirih letih vsaj delno privedlo do **pravil** DDV **za kupone**, ki so bila **prilagojena različnim poslovnim modelom.**

Skoraj polovica držav članic se je tudi strinjala, da je izvajanje direktive o kuponih vsaj delno privedlo do **pravil** o DDV, **ki so primerna za obravnavanje novih in prihodnjih poslovnih modelov. Druga polovica** (razen ene[33]) držav članic **ni imela dovolj informacij** da bi lahko izrazila svoje mnenje o tem.

Skoraj polovica[34] držav članic se je strinjala, da je izvajanje direktive o kuponih vsaj delno pripeljalo do **pravil** o DDV**, ki so primerna za obravnavanje čezmejnih primerov.** V zvezi s tem **polovica držav članic ni imela dovolj informacij**.

V zvezi s tem je v odgovoru na odprta vprašanja ankete le manjšina držav članic kot možen vir težav navedla razlikovanje med kuponi in drugimi novimi instrumenti (kot so žetoni, igralni ključi) in čezmejno trgovino s kuponi. Čeprav v odboru za DDV potekajo stalne razprave o razlikovanju med različnimi instrumenti, kot je navedeno zgoraj, je Sodišče nedavno izdalo sodbo o čezmejni trgovini s kuponi[35].

Skladnost

Analiza je pokazala, da so pravila o DDV za kupone **v skladu z načeli sistema DDV**.

Kot je bilo že omenjeno, je bil eden od ciljev direktive o kuponih zagotoviti skladnost z načeli splošnega davka na potrošnjo, ki je povsem sorazmeren s ceno blaga in storitev.

To je za enonamenske kupone zagotovljeno s pravilom[36], v skladu s katerim je treba **vsak prenos enonamenskega kupona** šteti za dobavo blaga ali opravljanje storitev, na katere se kupon nanaša. medtem ko se dejanska dobava blaga ali dejansko opravljanje storitev v zameno za enonamenski kupon ne šteje za neodvisno transakcijo. To pravilo se uporablja, ker sta za te kupone ob izdaji znana kraj dobave in DDV, ki ga je treba plačati v zvezi z osnovnim blagom ali storitvami. To je tudi v skladu s pravno fikcijo iz člena 28 direktive o DDV, v skladu s katero velja, da se mora za davčnega zavezanca, ki sodeluje pri opravljanju storitev, šteti, da je te storitve prejel in opravil sam, kadar deluje v svojem imenu, vendar za račun druge osebe. V skladu s členom 73 direktive o DDV je davčna osnova enonamenskega kupona polna cena, pridobljena v zameno za ta enonamenski kupon (vključno s katero koli posredniško storitvijo).

Skladnost s sistemom DDV zagotavlja tudi **pravilo[37], ki velja za večnamenske kupone**, v skladu s katerim se DDV na osnovno blago in storitve obračuna šele ob unovčenju. To velja, ker je treba pri večnamenskih kuponih počakati, da se blago dejansko dobavi ali storitve dejansko opravijo, da bi bil dolgovani DDV znan. To zagotavlja, da je davčna obravnava transakcije enaka ne glede na to, ali se blago dobavi ali storitve opravijo z uporabo kupona. Izračun davčne osnove na podlagi posebnega pravila iz člena 73a direktive o DDV zagotavlja

33 Zadevna država članica je odgovorila „sploh ne“.
34 Dve državi članici sta odgovorili „sploh ne“.
35 Sodba Sodišča Evropske unije z dne 18. aprila 2024, Finanzamt O (*Bons à usage unique*), C-68/23, EU:C:2024:342.
36 Člen 30b(1) direktive o DDV.
37 Člen 30(b)(2) direktive o DDV.

tudi skladnost z načelom DDV, v skladu s katerim davčna osnova za DDV, ki ga poberejo davčni organi, ne sme presegati plačila, ki ga je končni potrošnik dejansko plačal[38]. Zato je davčna osnova enaka plačanemu plačilu, če je znano, sicer pa denarni vrednosti, navedeni na večnamenskem kuponu ali v pripadajoči dokumentaciji, zmanjšani za DDV na dobavljeno blago ali opravljene storitve.

Kadar **prenos večnamenskega kupona** opravi davčni zavezanec, ki ni dejanski dobavitelj blaga ali storitev, je treba DDV obračunati za vsako dobavo storitev distribucije ali promocije vzdolž verige. To je tudi v skladu s sistemom DDV, ki zagotavlja celovito, nevtralno in pregledno obdavčitev vseh obdavčljivih transakcij, povezanih z večnamenskim kuponom – njegovo distribucijo in dobavo osnovnega blaga ali storitev. Davčno osnovo za te storitve je treba določiti v skladu s členom 73 direktive o DDV.

Skladnost s sistemom DDV je zagotovljena tudi kadar, kot se je dogovoril odbor za DDV, (i) določbe **posebnih ureditev DDV**, kot so tiste, ki se uporabljajo za mala podjetja, potovalne agencije ali rabljeno blago, umetniška dela, zbirke in starine, ki so izjeme od splošnih pravil o DDV, prevladajo nad uporabo pravil o kuponih in drugih splošnih pravil, kadar bi bilo katero koli od teh pravil v nasprotju s pravilno uporabo in cilji posebne ureditve, in (ii) dejstvo, da oseba, ki kupon izda ali prenese, izpolnjuje pogoje za uporabo posebne ureditve, ne spremeni narave kupona.

V zvezi z medsebojnimi vplivi pravil o DDV za kupone **z drugimi pobudami politike** je bilo v prvotnem predlogu Komisije o DDV obravnavi kuponov pojasnjeno, da se plačilna storitev v smislu Direktive 2007/64/ES[39] ne šteje za kupon. Čeprav je bila ta določba izpuščena, ko je Svet sprejel navedena pravila, so bile po dveh dokumentih[40] dogovorjene smernice odbora za DDV, da za namene DDV„**kupona** ni mogoče šteti za plačilni instrument, ker gre za instrument, ki pomeni plačilo v zameno za dobavo blaga ali opravljanje storitev, na katere se nanaša, in **ne za instrument, ki ima učinek prenosa sredstev**“. Imetnik kupona je dejansko upravičen do ugodnosti blaga ali storitev ob unovčenju kupona, ki ga je dobavitelj dolžan sprejeti kot plačilo. Odbor za DDV je te sklepe sprejel tudi na podlagi opredelitve iz direktive o plačilnih storitvah[41], kjer **„plačilni instrument“** pomeni osebno napravo oziroma naprave in/ali niz postopkov, ki so dogovorjeni med uporabnikom plačilnih storitev in ponudnikom plačilnih storitev, ki se **uporablja za odreditev plačilnega naloga**.

Dodana vrednost EU

Kot je bilo že omenjeno, je namen direktive o kuponih pojasniti in uskladiti pravila o DDV obravnavi kuponov, v odsotnosti katerih so države članice razvile neusklajene rešitve, kar bi

[38] Sodba Sodišča Evropske unije z dne 24. oktobra 1996 v zadevi C-317/94, Elida Gibbs, EU:C:1996:400, točka 19.

[39] Nato je bila razveljavljena in nadomeščena z Direktivo 2015/2366 (revidirana direktiva o plačilnih storitvah – PSD2).

[40] 114. seja odbora za DDV, delovni dokument št. 983, Vprašanja, zastavljena zaradi izvajanja direktive o kuponih (taxud.c.1(2019)7743273), 116. seja odbora za DDV, delovni dokument št. 993, Vprašanja, zastavljena zaradi izvajanja direktive o kuponih – nadaljnja analiza (taxud.c.1(2020)1245810).

[41] Direktiva (EU) 2015/2366 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 25. novembra 2015 o plačilnih storitvah na notranjem trgu, spremembah direktiv 2002/65/ES, 2009/110/ES ter 2013/36/EU in Uredbe (EU) št. 1093/2010 ter razveljavitvi Direktive 2007/64/ES (UL L 337, 23.12.2015, str. 35).

lahko privedlo do tveganja dvojnega obdavčevanja ali neobdavčevanja, izogibanja davkom in ovir za poslovne inovacije.

Težave, ki jih obravnava direktiva o kuponih, imajo razsežnost enotnega trga, saj bi lahko neenotna DDV obravnava kuponov po vsej EU povzročila izkrivljanja, ki bi jih moral skupni sistem DDV EU preprečiti z zagotavljanjem pravilnega delovanja trga. Teh težav države članice ne bi mogle rešiti same. **Glede na navedeno veljavna pravila zagotavljajo dodano vrednost EU.**

Vendar v odgovorih na anketo v zvezi s tem ni bilo izraženih jasnih stališč. **Skoraj polovica**[42] držav članic se je strinjala, da so pravila o DDV za kupone vsaj delno **zagotovila ugodnosti davčni/carinski upravi**, čeprav skoraj polovica držav članic o tem ni imela dovolj informacij.

Večina držav članic ni imela dovolj informacij o tem, ali pravila o DDV za kupone **sektorju prinašajo koristi**. Prav tako velika večina/skoraj vse države članice niso imele dovolj informacij o tem, ali so ta pravila povzročila povečanje **domače ali čezmejne trgovine s kuponi**.

4.2 Ocena posebnih tem

Poleg splošne ocene uporabe določb direktive o DDV v zvezi z DDV obravnavo kuponov je bila opravljena posebna ocena zlasti opredelitve kuponov, pravil o DDV v zvezi z obdavčitvijo kuponov v distribucijski fazi in neunovčenih kuponov.

Na podlagi navedene ankete so bile prejete **splošne pozitivne povratne informacije** o določbah, ki urejajo **opredelitev** kuponov in njihov **prenos.**

Večina držav članic se je strinjala/popolnoma strinjala, da so določbe o splošni opredelitvi kupona, opredelitvi enonamenskih kuponov in njihovem razlikovanju od večnamenskih kuponov ter prenosu enonamenskih kuponov in večnamenskih kuponov (i) **jasne in enostavne za uporabo** ter nacionalnim upravam omogočajo, da davčnim zavezancem v posameznih primerih zagotovijo jasne smernice, in (ii) **da so davčnim zavezancem jasne**, da lahko izpolnijo svoje obveznosti[43]. Večina držav članic se je tudi strinjala, da te določbe nacionalni upravi omogočajo **izvrševanje veljavnih pravil**.

V zvezi z **distribucijo večnamenskih kuponov**, za katero v direktivi o kuponih ni posebnih določb, **se je večina držav članic strinjala**, da je distribucija s strani davčnega zavezanca, ki ni izdajatelj kupona, opravljanje storitev v smislu direktive o DDV in da je davčna osnova take storitve distribucije enaka razliki med nominalno vrednostjo kupona in plačano nabavno ceno, zmanjšani za znesek DDV, povezan z opravljeno storitvijo distribucije. Kar zadeva „kupone za popust“, za katere direktiva o kuponih prav tako ne vsebuje nobenega posebnega pravila, **polovica/večina držav članic ni imela dovolj informacij**, da bi lahko izrazila stališče o tem, ali njihova distribucija s strani davčnega zavezanca, ki ni izdajatelj kupona, pomeni opravljanje

[42] Tri države članice so odgovorile „sploh ne“.

[43] Z eno izjemo. Ne večina, ampak skoraj polovica držav članic se je strinjala, da so določbe o „domnevnem dobavitelju“ v zvezi s prenosi enonamenskih kuponov jasne za davčne zavezance, ki so dobavitelji blaga ali storitev in niso davčni zavezanci, ki so v svojem imenu izdali enonamenski kupon, da bi izpolnili svoje obveznosti.

storitve unovčenja, če davčni zavezanec, ki dobavlja blago ali opravlja storitve, na katere se kupon nanaša, prejme plačilo od izdajatelja[44], in kakšna je davčna osnova za to storitev distribucije.

Kar zadeva **neunovčene kupone**, za katere v direktivi o kuponih prav tako ni posebnih določb, se države članice **ne strinjajo** glede tega, katere posebne **smernice** o njihovi obravnavi z vidika DDV so bile zagotovljene.

V odgovoru na odprta vprašanja ankete (za zbirno poročilo glej Prilogo) je **le manjšina držav članic izpostavila posebna vprašanja** v zvezi z uporabo veljavnih pravil. Glavne ugotovljene težave so se nanašale na vprašanja, **o katerih je odbor za DDV že razpravljal**, kot sta opredelitev instrumenta kot kupona in nato, ko je ugotovljen obstoj kupona, razlikovanje med enonamenskimi kuponi in večnamenskimi kuponi. Druga vprašanja **so se nanašala na uporabo veljavnih pravil**, kot sta čezmejna trgovina s kuponi (ki je bila nedavno v središču sodbe Sodišča) in izračun davčne osnove, zlasti za unovčenje večnamenskih kuponov in z njimi povezanih storitev distribucije, ali v zvezi z nereguliranimi vidiki zakonodaje, kot je ravnanje z neunovčenimi kuponi. Povzetek najpomembnejših vprašanj je naveden spodaj.

<u>Opredelitev kupona</u>

— Sedem držav članic je izpostavilo **čezmejno unovčenje in razdeljevanje kuponov**. Pet držav članic je omenilo težavo v zvezi z opredelitvijo kupona kot enonamenskega kupona, kadar gre za čezmejne transakcije (v zvezi s težavami pri razlikovanju med enonamenskimi in večnamenskimi kuponi je bila omenjena zadeva Finanzamt O (Bons à usage unique)). Od teh držav članic sta dve omenili vprašanje zakonske spremembe davčne stopnje ali spremembe kraja dobave po izdaji enonamenskega kupona. Še ena od njih se je spraševala, ali lahko na opredelitev kupona kot enonamenskega kupona vpliva dejstvo, da se marže zaračunavajo vzdolž distribucijske verige, tako da se davčna osnova spremeni. Nazadnje sta dve državi članici opozorili na pomen pravilne opredelitve instrumenta v okviru njegovega prenosa in na zapletenost, s katero se soočajo davčni zavezanci pri enonamenskih kuponih, vključenih v dobavno verigo.

— Opredelitev **mestne kartice** je izpostavilo šest držav članic (vendar je to bilo večinoma pred dogovorom o sklopu smernic[45] o sorodnih vprašanjih v okviru odbora za DDV – oddelek 3). Po navedbah dveh držav članic so se v zadevi DSAB Destination Stockholm pojavila nova vprašanja v zvezi z opredelitvijo kupona. Po mnenju druge države članice instrument, ki predstavlja samo pavšalno naročnino (neomejena uporaba storitve v določenem obdobju), ne bi smel biti opredeljen kot kupon. Ena država članica se je sklicevala na razprave v odboru za DDV o mestnih karticah v zvezi s težavami glede veljavnih pravil o prenosih večnamenskih kuponov. Dve državi članici sta omenili težave pri razlikovanju med enonamenskimi in večnamenskimi kuponi (ena od njiju pa tudi med opravljanjem storitev) pri mestnih karticah.

— Opredelitev **žetonov** je izpostavilo pet držav članic. V zvezi s tem je odbor za DDV v svojih smernicah menil, da se žetoni načeloma ne smejo šteti za kupone v smislu direktive o DDV, čeprav je pri presoji, ali se žeton šteje za kupon, primeren pristop obravnave posameznih

[44] Deset držav članic je odgovorilo „da“.

[45] Smernice, dogovorjene na 122. seji, delovni dokument št. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

primerov. V anketi sta dve državi članici poudarili, da lahko pristop obravnave posameznih primerov privede do neusklajene uporabe pravil in ne zagotavlja pravne varnosti, tri države članice pa so v povezavi s težavami pri opredelitvi kuponov in razlikovanju med enonamenskimi in večnamenskimi kuponi omenile žetone/igralne ključe, kode za aktivacijo iger, ki jih prodajajo e-platforme, in „storitvene žetone ICO[46]“.

— **Kartice za popust** je omenilo pet držav članic. Po mnenju ene države članice kartice, ki ne daje pravice do prejemanja določenega blaga ali storitev, temveč daje le možnost pridobitve popusta, ne bi smeli opredeliti kot kupon. Druga država članica je imela težave pri opredelitvi instrumentov mešanega namena, ki delujejo kot kuponi in kartice popustov. Tri države članice so imele težave pri razlikovanju med kuponom in kartico za popust.

— **Predplačila** so omenile štiri države članice. Ena država članica je izpostavila vprašanje opredelitve predplačil kot enonamenskih kuponov, večnamenskih kuponov ali opravljanja storitev. Druga se je spraševala, ali bi lahko dokazilo o predplačilu pomenilo kupon. Tretja država članica je predložila primer rezervacije s predplačilom, ki jo je mogoče spremeniti do enega meseca pred začetkom bivanja, in se spraševala, ali bi se to lahko štelo za večnamenski kupon. Nazadnje, ena država članica je poudarila, da se lahko ob prenosu enonamenskega kupona plačilo napačno obravnava kot predplačilo za dobavo.

— Opredelitev **plačilnega instrumenta** so izpostavile štiri države članice. Kot je bilo že omenjeno, so bile po dveh dokumentih[47] in razpravah v odboru za DDV dogovorjene smernice, da kupona ni mogoče šteti za plačilni instrument. V anketi so tri države članice omenile težko razlikovanje med kuponi in plačilnimi instrumenti, ena država članica pa je navedla primer „točk, ki se uporabljajo v barterskem sistemu“ in se spraševala, ali bi jih bilo treba šteti za plačilne instrumente ali kupone.

— Tri države članice so omenile **darilne kartice, srečke in predplačniške kupone**, zlasti v zvezi s težavami pri opredelitvi darilnih kartic (vključno s tistimi, ki se izdajo na podlagi prejšnjega nakupovanja), predplačniških kartic, ki jih izdajajo teleoperaterji, predplačniških kartic za gorivo, srečk in kuponov, ki omogočajo brezplačen prevzem blaga.

— Dve državi članici sta izpostavili **vstopnice**, zlasti v zvezi z uvodno izjavo 5 direktive o kuponih, ki pojasnjuje, da določbe glede kuponov ne bi smele povzročiti nobene spremembe pri DDV obravnavi vozovnic, vstopnic za kinematografe in muzeje, poštnih znamk in podobnega.

— Dve državi članici sta izpostavili povezavo s **posebnimi ureditvami in izjemami**, zlasti glede tega, ali bi lahko prisotnost oproščenega malega in srednjega podjetja (MSP) ali, nasprotno, davčnega zavezanca, ki ne izpolnjuje osebnih pogojev za oprostitev plačila DDV (npr. za zdravstvene storitve), v dobavni verigi spremenila naravo kupona in opredelitev kupona kot enonamenskega kupona, kadar bi se za potnike iz tretjih držav lahko uporabila morebitna oprostitev.

---

[46] ICO pomeni prvo ponudbo kovancev.

[47] Delovna dokumenta št. 983, Vprašanja, zastavljena zaradi izvajanja direktive o kuponih, taxud.c.1(2019)7743273, in št. 993, Vprašanja, zastavljena zaradi izvajanja direktive o kuponih – nadaljnja analiza, taxud.c.1(2020)1245810.

Pravila o DDV za obdavčitev kuponov v distribucijski fazi

Prenos enonamenskih kuponov

— **Prenos v svojem imenu** Tri države članice so omenile težave pri ugotavljanju, ali davčni zavezanec v distribucijski fazi deluje v svojem imenu.

— Štiri države članice so omenile **prenos v imenu drugega davčnega zavezanca**, vključno s težavami pri davčnih obveznostih v državi članici unovčenja kupona, določitvi davčne osnove za opravljeno storitev (in komu je treba zaračunati pristojbine) in določitvijo časa dobave.

— Dve državi članici sta omenili **povezavo s posebnimi ureditvami, povezanimi s prenosi enonamenskih kuponov**, v zvezi s tem, ali bi morala biti dobava enonamenskih kuponov obdavčena, kadar sta izdajatelj unovčenega kupona in/ali subjekt, pri katerem je kupon unovčen, oproščena v okviru sheme za MSP, in problemom neobstoja odbitka vstopnega davka v primeru oproščenega MSP v distribucijski fazi.

— Dve državi članici sta omenili **pravilo o domnevnem dobavitelju v zvezi s prenosom enonamenskih kuponov**, kar zadeva izzive za uporabo tega pravila in različne razlage davčnih uprav glede davčne osnove za dobavo, ki jo opravi domnevni dobavitelj, in iz tega izhajajočih obveznosti izdajanja računov.

Distribucija večnamenskih kuponov

— **Davčno osnovo za storitve distribucije** je izpostavilo šest držav članic, ki so zlasti opozorile na težave pri izračunu davčne osnove, kadar plačilo ni ločeno zaračunano ali če se kupon po celotni verigi distribuira po ceni, ki je nižja od njegove nominalne vrednosti. Pojasnjeno je bilo tudi, da se pravilo o razliki med nominalno vrednostjo in plačano nabavno ceno, zmanjšani za znesek DDV, povezan z opravljeno storitvijo distribucije, uporablja, če za storitev ni bila dogovorjena ločena pristojbina.

— **Razlikovanje med različnimi dobavami** so izpostavile tri države članice, pri čemer so med drugim omenile težave pri razlikovanju med dobavo večnamenskega kupona in storitvijo distribucije, opravljeno v imenu drugega davčnega zavezanca.

— **Delovanje v imenu nekoga drugega** sta dve državi članici izpostavili zlasti glede vprašanja določitve, za koga se storitve opravljajo v distribucijski fazi z več posredniki.

— **Obveznosti izdajanja računov** sta izpostavili dve državi članici.

Davčna osnova ob unovčenju večnamenskih kuponov

V odgovor na zaprta vprašanja ankete **se je večina držav članic strinjala/popolnoma strinjala, da so določbe o davčni osnovi za dobavo blaga ali opravljenih storitev, dobavljenega oziroma opravljenih v zvezi z večnamenskimi kuponi, jasne in enostavne za uporabo** ter nacionalni upravi omogočajo, da davčnim zavezancem v posameznih primerih zagotovi jasne smernice. Skoraj polovica držav članic se je prav tako strinjala, da so te določbe jasne za davčne zavezance, da lahko izpolnijo svoje obveznosti, in da te določbe nacionalni upravi omogočajo izvrševanje veljavnih pravil.

V okviru odprtih vprašanj ankete je **enajst držav članic podalo pripombe o tem problemu**, pri čemer so opozorile zlasti na težave pri določanju davčne osnove, zlasti pri mestnih karticah ali večnamenskih kuponih, ki se nanašajo na več vrst blaga/storitev, na težave pri odbijanju od davčne osnove vsakič, ko se kupon delno uporabi, in na problem kuponov brez denarne vrednosti, ko plačilo ni znano. Izraženi so bili dvomi o tem, na koga se nanaša „plačilo, plačano za kupon“ (tj. cena, ki jo kupec plača zadnjemu distributerju ali izdajatelj dobavitelju). Nazadnje je bilo ugotovljeno, da lahko pride do protislovja z osnovnim pravilom o davčni osnovi, če je zaradi pravil o večnamenskih kuponih obdavčen drugačen znesek od zneska, ki ga je dobavitelj dejansko prejel od izdajatelja kupona.

Neunovčeni kuponi

Šest držav članic je omenilo težave v zvezi z neunovčenimi kuponi, zlasti v zvezi s tem, ali naj se zadržano plačilo, ki ni povrnjeno, obdavči ali ne, in njegovo morebitno opredelitvijo kot plačilo za storitev distribucije/promocije ali „storitev razpoložljivosti“ dobavitelja imetniku večnamenskega kupona. Ugotovljeno je bilo tudi, da lahko pomanjkanje regulacije spodbudi izdajo večnamenskih kuponov namesto enonamenskih kuponov, da bi odložili obveznost obračuna DDV in se izognili plačilu v primeru neunovčenja.

5. SKLEPNE UGOTOVITVE

Od 1. januarja 2019 se v EU uporabljajo skupna pravila o DDV za kupone. V tem poročilu je bila v skladu s členom 410b direktive o DDV ocenjena njihova uspešnost in uporaba v državah članicah v štirih letih od uvedbe pravil (med letoma 2019 in 2022).

Komisija je najprej predstavila predlog za pojasnitev in harmonizacijo veljavnih pravil o DDV za kupone, v odsotnosti katerih so države članice razvile neusklajene rešitve, kar bi lahko privedlo do tveganja dvojnega obdavčevanja ali neobdavčevanja. Svet nekaterih določb, predvidenih v prvotnem predlogu Komisije, na koncu ni sprejel, zato nekatera posebna vprašanja (npr. plačilne storitve) niso bila obravnavana v veljavnih pravilih[48]. V zadnjih nekaj letih pa je odbor za DDV prispeval k enotnejši uporabi novih določb, saj je večina držav članic razpravljala o petih delovnih dokumentih in sprejela dva sklopa smernic v zvezi s kuponi in njihovim razmerjem do plačilnih instrumentov, žetonov, posebnih ureditev DDV in mestnih kartic, – tako da so zajeti tudi nekateri vidiki, ki jih pravila, ki jih je sprejel Svet, ne obravnavajo[49].

Kar zadeva izvajanje pravil s strani držav članic v prvih štirih letih, pri preverjanju skladnosti glede formalnega prenosa niso bile ugotovljene nobene večje težave, prav tako niso bili sproženi nobeni postopki za ugotavljanje kršitev. Sodišče je doslej izdalo le dve sodbi v zvezi z novimi pravili, uvedenimi z direktivo o kuponih (v zvezi z mestnimi karticami in čezmejno distribucijo kupona)[50].

Rezultati ankete, ki se je izvajala od 27. marca do 9. junija 2023, kažejo, da **države članice** zaradi kratkega obdobja uporabe pravil o DDV za kupone **niso imele dovolj časa**, da bi zbrale

[48] Oddelek 2.
[49] Oddelek 3.
[50] Oddelek 3.

dokaze, izvedle revizije in oblikovale končno mnenje o splošni uspešnosti pravil o DDV za kupone.

Vendar države članice, kolikor so bile informacije na voljo, potrjujejo, da **so skupna pravila EU o kuponih na splošno obravnavala razdrobljenost in zapletenost uporabe DDV za različne poslovne modele, kar je privedlo do enostavnejših pravil in enotnejše uporabe po vsej EU**. Pravila o DDV za kupone tako dosegajo svoje cilje z zagotavljanjem enotnejših zahtev in enostavnejše skladnosti. Prav tako se štejejo za večinoma pomembna, če so informacije na voljo državam članicam, saj so prilagojena različnim poslovnim modelom in primerna za obravnavanje novih in prihodnjih modelov ter čezmejnih primerov. Pravila o kuponih, kot so analizirana v tem poročilu, so, kot kaže. tudi v skladu s splošnim sistemom DDV. Ta pravila zagotavljajo dodano vrednost EU z odpravljanjem težav v zvezi z enotno uporabo ter dvojnim obdavčevanjem ali neobdavčevanjem po vsej EU[51].

Kar zadeva oceno posebnih pravil, **se določbe o splošni opredelitvi kupona, opredelitvi enonamenskih kuponov in njihovem razlikovanju od večnamenskih kuponov ter prenosu enonamenskih kuponov in večnamenskih kuponov večinoma štejejo za jasne in enostavne za uporabo** za nacionalne uprave, kar jim omogoča, da zagotovijo jasne smernice in izvršujejo veljavna pravila, in da so jasne za davčne zavezance, da lahko izpolnijo svoje obveznosti.

Le manjšina držav članic je v odprtih vprašanjih ankete **izpostavila težave pri uporabi pravil o DDV za kupone**. V zvezi z opredelitvijo kuponov, njihovo distribucijsko fazo in neunovčenimi kuponi, ki so bili v središču tega poročila, so se izpostavljene težave najpogosteje nanašale na razlikovanje med kuponi in drugimi vrstami instrumentov (npr. žetoni) ter med večnamenskimi kuponi in enonamenskimi kuponi, zlasti v okviru čezmejne trgovine ali mestnih kartic. Druge težave se nanašajo na količinsko opredelitev davčne osnove za storitve distribucije večnamenskih kuponov in za njihovo unovčenje ter obravnavo neunovčenih kuponov[52]. Ta vprašanja s**o se večinoma nanašala na vidike uporabe veljavnih pravil** in ne na nove zakonodajne vidike, ki jih je treba obravnavati, in so bila **večinoma predmet predhodnih/tekočih razprav v odboru za DDV** (in nedavne sodbe Sodišča), kar je znatno prispevalo k njihovi enotnejši uporabi.

To poročilo zato kaže, da so bili cilji direktive o kuponih večinoma doseženi, medtem ko je treba nekatera posebna vprašanja glede uporabe še obravnavati. Predvsem pa poročilo poudarja, da glede na to, da je minilo le nekaj let, **večina držav članic še nima dovolj informacij**, **da bi lahko ustrezno ocenila uspešnost pravil o DDV za kupone.** Zlasti na vprašanje o učinkovitosti veljavnih pravil v smislu zmanjšanja upravnih stroškov za podjetja, ki izdajajo ali prenašajo enonamenske kupone ali večnamenske kupone, in za davčne/carinske uprave, koristi, ki jih prinašajo sektorju, povečanja domače in čezmejne trgovine s kuponi ali goljufijami, velika večina držav članic ni mogla odgovoriti zaradi pomanjkanja informacij, ki so jih imele na voljo[53].

Glede na navedeno Komisija meni, da bi bil zaradi kratkega obdobja, v katerem so se uporabljala pravila o DDV za kupone, in omejenih podatkov, ki so na voljo za oceno, **kakršen**

[51] Oddelek 4.1.
[52] Oddelek 4.2.
[53] Priloga – Zbirno poročilo.

koli predlog za spremembo sedanjih pravil prenagljen. Poleg tega bi bil **predlog** glede na predhodna stališča, ki večinoma potrjujejo doseganje glavnih ciljev direktive o kuponih, **neustrezen**. Le manjšina držav članic je izpostavila težave, ki pa so se večinoma nanašale na uporabo veljavnih pravil in o katerih je odbor za DDV že razpravljal, medtem ko v maloštevilnih prispevkih o novih vidikih, ki jih sedanja zakonodaja ne obravnava, ni bilo dovolj poglobljene analize, da bi bili podlaga za nov zakonodajni predlog. Po mnenju Komisije in kot kažejo odgovori na anketo, bi se bilo treba namesto tega osredotočiti na pravilno in enotno uporabo veljavnih pravil ter nadaljevati delo v zvezi z **najprimernejšim forumom odbora za DDV**, katerega naloga je preučiti vprašanja uporabe določb o DDV. Čeprav to ne vodi do zavezujočih odločitev za države članice, se je z leti izkazalo, da je znatno prispevalo k enotnejši uporabi direktive o DDV.

PRILOGA – ZBIRNO POROČILO – VPRAŠALNIK O IZVAJANJU DIREKTIVE O KUPONIH (EU) 2016/1065

Anketa, namenjena državam članicam, se je izvajala od 27. marca do 9. junija 2023. Na vprašalnik so odgovorile vse države članice.

Na naslednje vprašanje je **večina držav članic** odgovorila „strinjam se/popolnoma se strinjam:“

— Splošna opredelitev kupona:

  - je jasna in enostavna za uporabo ter nacionalni upravi omogoča, da davčnim zavezancem v posameznih primerih zagotovi jasne smernice.

	Odgovori	*Delež*
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	17	62,96 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	4	14,81 %
Ne strinjam se	4	14,81 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	0	0 %
Ni odgovora	0	0 %

  - je za davčne zavezance jasna, da lahko izpolnijo svoje obveznosti.

	Odgovori	*Delež*
Popolnoma se strinjam	0	0 %
Strinjam se	16	59,26 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	8	29,63 %
Ne strinjam se	2	7,41 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	1	3,7 %
Ni odgovora	0	0 %

— Opredelitev enonamenskega kupona:

  - je jasna in enostavna za uporabo ter nacionalni upravi omogoča, da davčnim zavezancem v posameznih primerih zagotovi jasne smernice.

	Odgovori	*Delež*
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	21	77,78 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	2	7,41 %
Ne strinjam se	1	3,7 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	1	3,7 %
Ni odgovora	0	0 %

- in njegovo razlikovanje od večnamenskega kupona je davčnim zavezancem jasno, da lahko izpolnijo svoje obveznosti.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	0	0 %
Strinjam se	18	66,67 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	4	14,81 %
Ne strinjam se	1	3,7 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	4	14,81 %
Ni odgovora	0	0 %

— Kumulativni pogoji poznavanja kraja opravljanja storitev in dolgovanega DDV omogočajo nacionalni upravi, da opredeli, kaj je enonamenski kupon, in ga razlikuje od večnamenskega kupona.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	22	81,48 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	2	7,41 %
Ne strinjam se	1	3,7 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	0	0 %
Ni odgovora	0	0 %

— Določba o prenosih enonamenskih kuponov s strani davčnih zavezancev, ki delujejo v svojem imenu:

- je jasna in enostavna za uporabo ter nacionalni upravi omogoča, da davčnim zavezancem zagotovi jasne smernice o različnih obdavčljivih dogodkih v posameznih primerih.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	21	77,78 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	3	11,11 %
Ne strinjam se	1	3,7 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	0	0 %
Ni odgovora	0	0 %

- nacionalni upravi omogoča izvrševanje veljavnih pravil o različnih obdavčljivih dogodkih v posameznih primerih.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	3	11,11 %
Strinjam se	17	62,96 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	5	18,52 %
Ne strinjam se	0	0 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	2	7,41 %
Ni odgovora	0	0 %

- je za davčne zavezance, ki delujejo v svojem imenu, jasna, da lahko izpolnijo svoje obveznosti ob različnih obdavčljivih dogodkih.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	1	3,7 %
Strinjam se	18	66,67 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	4	14,81 %
Ne strinjam se	2	7,41 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	2	7,41 %
Ni odgovora	0	0 %

— Določba o prenosih enonamenskih kuponov, kadar dobavitelj blaga/storitev ni davčni zavezanec, ki je v svojem imenu izdal enonamenski kupon:

- je jasna in enostavna za uporabo ter nacionalni upravi omogoča, da davčnim zavezancem zagotovi jasne smernice o uporabi pravila „domnevnega dobavitelja“ v posameznih primerih.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	3	11,11 %
Strinjam se	17	62,96 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	6	22,22 %
Ne strinjam se	0	0 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	1	3,7 %
Ni odgovora	0	0 %

- nacionalni upravi omogoča izvrševanje pravila „domnevnega dobavitelja“ v posameznih primerih.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	3	11,11 %
Strinjam se	13	48,15 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	8	29,63 %
Ne strinjam se	0	0 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	3	11,11 %
Ni odgovora	0	0 %

— Določba o prenosih enonamenskih kuponov s strani davčnega zavezanca, ki deluje v imenu drugega davčnega zavezanca:

- je jasna in enostavna za uporabo ter nacionalni upravi omogoča, da davčnim zavezancem zagotovi jasne smernice o različnih obdavčljivih dogodkih v posameznih primerih.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	5	18,52 %
Strinjam se	16	59,26 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	3	11,11 %
Ne strinjam se	1	3,7 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	2	7,41 %
Ni odgovora	0	0 %

- nacionalni upravi omogoča izvrševanje veljavnih pravil o različnih obdavčljivih dogodkih v posameznih primerih.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	3	11,11 %
Strinjam se	16	59,26 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	5	18,52 %
Ne strinjam se	0	0 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	3	11,11 %
Ni odgovora	0	0 %

- je za davčne zavezance, ki delujejo v imenu drugega davčnega zavezanca, jasna, da lahko izpolnijo svoje obveznosti.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	1	3,7 %
Strinjam se	16	59,26 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	6	22,22 %
Ne strinjam se	1	3,7 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	3	11,11 %
Ni odgovora	0	0 %

— Določba o prenosih večnamenskih kuponov s strani davčnih zavezancev, ki dejansko izročijo blago/opravljajo storitve, je jasna in enostavna za uporabo ter nacionalni upravi omogoča, da tem davčnim zavezancem zagotovi jasne smernice, v skladu s katerimi vsak prenos večnamenskega kupona pred dejansko dobavo blaga ali opravljanjem storitev ne spada na področje uporabe in je predmet DDV samo njegovo unovčenje za dejansko dobavo blaga/storitev.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	3	11,11 %
Strinjam se	19	70,37 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	4	14,81 %
Ne strinjam se	0	0 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	1	3,7 %
Ni odgovora	0	0 %

— Določba o prenosih večnamenskih kuponov s strani davčnih zavezancev, ki niso davčni zavezanci, ki dejansko izročijo blago/opravljajo storitve, je jasna in enostavna za uporabo ter nacionalni upravi omogoča, da tem davčnim zavezancem zagotovi jasne smernice o obstoju kakršnih koli storitev, kot so storitve distribucije ali promocije.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	16	59,26 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	6	22,22 %
Ne strinjam se	2	7,41 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	1	3,7 %
Ni odgovora	0	0 %

— Določba o prenosih večnamenskih kuponov:

- nacionalni upravi omogoča izvrševanje veljavnih pravil v posameznih primerih.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	14	51,85 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	9	33,33 %
Ne strinjam se	0	0 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	2	7,41 %
Ni odgovora	0	0 %

- je jasna za davčne zavezance, da lahko izpolnijo svoje obveznosti.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	1	3,7 %
Strinjam se	17	62,96 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	4	14,81 %
Ne strinjam se	2	7,41 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	3	11,11 %
Ni odgovora	0	0 %

— Primarno pravilo, v skladu s katerim je davčna osnova za dobavo blaga ali opravljanje storitev, dobavljenega oziroma opravljenih v zvezi z večnamenskimi kuponi, enaka plačilu, plačanemu za kupon, je jasno in enostavno za uporabo ter davčni upravi omogoča, da davčnim zavezancem v posameznih primerih zagotovi jasne smernice.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	16	59,26 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	4	14,81 %
Ne strinjam se	4	14,81 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	1	3,7 %
Ni odgovora	0	0 %

— Sekundarno pravilo, v skladu s katerim je davčna osnova za dobavo blaga ali opravljanje storitev, dobavljenega oziroma opravljenih v zvezi z večnamenskimi kuponi, enaka denarni vrednosti, navedeni na samem večnamenskem kuponu ali v

pripadajoči dokumentaciji, je jasno in enostavno za uporabo ter davčni upravi omogoča, da davčnim zavezancem v posameznih primerih zagotovi jasne smernice.

	Odgovori	Delež
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	14	51,85 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	7	25,93 %
Ne strinjam se	2	7,41 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	2	7,41 %
Ni odgovora	0	0 %

— Distribucija večnamenskih kuponov s strani davčnega zavezanca, ki ni izdajatelj kupona, je opravljanje storitve v smislu direktive o DDV.

	Odgovori	Delež
Da	23	85,19 %
Ne	2	7,41 %
Ni razpoložljivih informacij	2	7,41 %
Ni odgovora	0	0 %

— Davčna osnova za storitev distribucije večnamenskih kuponov je enaka razliki med nominalno vrednostjo kupona in plačano nabavno ceno, zmanjšani za znesek DDV, povezan z opravljeno storitvijo distribucije.

	Odgovori	Delež
Da	19	70,37 %
Ne	4	14,81 %
Ni razpoložljivih informacij	4	14,81 %
Ni odgovora	0	0 %

17 držav članic je zagotovilo posebne smernice o distribucijski fazi večnamenskih kuponov, večinoma v obliki upravnih smernic.

	Odgovori	Delež
Da	17	62,96 %
Ne	10	37,04 %
Ni odgovora	0	0 %

	Odgovori	Delež
Zakonodaja	2	7,41 %
Upravne smernice	12	44,44 %
Posamična odločitev	2	7,41 %
Drugo	1	3,7 %
Ni odgovora	10	37,04 %

Skoraj polovica držav članic se je strinjala/popolnoma strinjala z naslednjimi trditvami:

— določbe o „domnevnem dobavitelju“ v zvezi s prenosi enonamenskih kuponov so jasne za davčne zavezance, ki so dobavitelji blaga ali storitev in niso davčni zavezanci, ki so v svojem imenu izdali enonamenski kupon, da bi izpolnili svoje obveznosti.

	Odgovori	*Delež*
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	11	40,74 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	7	25,93 %
Ne strinjam se	0	0 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	7	25,93 %
Ni odgovora	0	0 %

— določba o davčni osnovi za dobavo blaga ali storitev, dobavljenega oziroma opravljenih v zvezi z večnamenskimi kuponi, nacionalni upravi omogoča izvrševanje veljavnih pravil v posameznih primerih.

	Odgovori	*Delež*
Popolnoma se strinjam	2	7,41 %
Strinjam se	10	37,04 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	10	37,04 %
Ne strinjam se	2	7,41 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	3	11,11 %
Ni odgovora	0	0 %

— določbe v zvezi z davčno osnovo za dobavo blaga ali storitev, dobavljenega oziroma opravljenih v zvezi z večnamenskimi kuponi, so za davčne zavezance jasne, da lahko izpolnijo svoje obveznosti ob različnih obdavčljivih dogodkih.

	Odgovori	*Delež*
Popolnoma se strinjam	0	0 %
Strinjam se	13	48,15 %
Niti se ne strinjam niti ne nasprotujem	4	14,81 %
Ne strinjam se	2	7,41 %
Nikakor se ne strinjam	0	0 %
Ni razpoložljivih informacij	8	29,63 %
Ni odgovora	0	0 %

Polovica/večina držav članic ni imela dovolj informacij o naslednjih trditvah:

— distribucija brezplačnih kuponov za popust s strani davčnega zavezanca, ki ni izdajatelj kupona, kadar davčni zavezanec, ki dobavlja blago ali opravlja storitve, na katere se

kupon nanaša, prejme plačilo od izdajatelja, pomeni opravljanje storitve unovčenja v smislu direktive o DDV.

	Odgovori	Delež
Da	10	37,04 %
Ne	3	11,11 %
Ni razpoložljivih informacij	14	51,85 %
Ni odgovora	0	0 %

— davčna osnova za zgoraj navedeno storitev distribucije brezplačnih kuponov za popust je enaka znižanju cene, odobrenemu stranki in povrnjenemu s strani izdajatelja, zmanjšanemu za znesek DDV, povezan z opravljeno storitvijo unovčenja.

	Odgovori	Delež
Da	5	18,52 %
Ne	5	18,52 %
Ni razpoložljivih informacij	17	62,96 %
Ni odgovora	0	0 %

Izražena so bila **deljena stališča** o tem, ali so države članice zagotovile posebne smernice o DDV obravnavi neunovčenih enonamenskih kuponov ali večnamenskih kuponov. Če je odgovor pritrdilen, so bile smernice zagotovljene predvsem z upravnimi smernicami.

	Odgovori	Delež
Da, vendar samo za enonamenske kupone	4	14,81 %
Da, vendar samo za večnamenske kupone	5	18,52 %
Da, tako za enonamenske kot za večnamenske kupone	8	29,63 %
Ne	10	37,04 %
Ni odgovora	0	0 %

	Odgovori	Delež
Zakonodaja	1	3,7 %
Upravne smernice	13	48,15 %
Posamična odločitev	2	7,41 %
Drugo	1	3,7 %
Ni odgovora	10	37,04 %

OCENA UČINKOV IZVAJANJA DIREKTIVE O KUPONIH

Večina držav članic se je strinjala, da je izvajanje direktive o kuponih v prvih štirih letih *vsaj do neke mere* privedlo do:

— enostavnejše skladnosti.

	Odgovori	*Delež*
Sploh nič	1	3,7 %
V majhni meri	3	11,11 %
Zmerno	11	40,74 %
V veliki meri	2	7,41 %
Ni razpoložljivih informacij	10	37,04 %
Ni odgovora	0	0 %

— enotnejših zahtev.

	Odgovori	*Delež*
Sploh nič	1	3,7 %
V majhni meri	4	14,81 %
Zmerno	9	33,33 %
V veliki meri	7	25,93 %
Ni razpoložljivih informacij	6	22,22 %
Ni odgovora	0	0 %

— pravil o DDV, prilagojenih različnim poslovnim modelom.

	Odgovori	*Delež*
Sploh nič	1	3,7 %
V majhni meri	4	14,81 %
Zmerno	9	33,33 %
V veliki meri	4	14,81 %
Ni razpoložljivih informacij	9	33,33 %
Ni odgovora	0	0 %

Skoraj polovica držav članic se je do neke mere strinjala, druga polovica/skoraj polovica pa ni imela dovolj informacij o tem, ali pravila o DDV:

— zagotavljajo ugodnosti za davčno/carinsko upravo,

	Odgovori	*Delež*
Sploh nič	3	11,11 %
V majhni meri	2	7,41 %
Zmerno	6	22,22 %
V veliki meri	3	11,11 %
Ni razpoložljivih informacij	13	48,15 %
Ni odgovora	0	0 %

— so primerna za obravnavanje novih in prihodnjih poslovnih modelov.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	1	3,7 %
V majhni meri	5	18,52 %
Zmerno	5	18,52 %
V veliki meri	3	11,11 %
Ni razpoložljivih informacij	13	48,15 %
Ni odgovora	0	0 %

— so primerna za reševanje čezmejnih primerov.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	2	7,41 %
V majhni meri	3	11,11 %
Zmerno	6	22,22 %
V veliki meri	2	7,41 %
Ni razpoložljivih informacij	14	51,85 %
Ni odgovora	0	0 %

Večina držav članic ni imela dovolj informacij o tem, ali so pravila o DDV:

— privedla do zmanjšanja upravnih stroškov za:

- družbe, ki izdajajo enonamenske kupone.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	1	3,7 %
V majhni meri	0	0 %
Zmerno	2	7,41 %
V veliki meri	1	3,7 %
Ni razpoložljivih informacij	23	85,19 %
Ni odgovora	0	0 %

- podjetja, ki izdajajo večnamenske kupone.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	2	7,41 %
V majhni meri	0	0 %
Zmerno	1	3,7 %
V veliki meri	1	3,7 %
Ni razpoložljivih informacij	23	85,19 %
Ni odgovora	0	0 %

- družbe, ki prenašajo enonamenske kupone.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	1	3,7 %
V majhni meri	0	0 %
Zmerno	0	0 %
V veliki meri	1	3,7 %
Ni razpoložljivih informacij	25	92,59 %
Ni odgovora	0	0 %

- podjetja, ki prenašajo večnamenske kupone.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	1	3,7 %
V majhni meri	0	0 %
Zmerno	0	0 %
V veliki meri	1	3,7 %
Ni razpoložljivih informacij	25	92,59 %
Ni odgovora	0	0 %

- davčne/carinske uprave.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	4	14,81 %
V majhni meri	1	3,7 %
Zmerno	1	3,7 %
V veliki meri	2	7,41 %
Ni razpoložljivih informacij	19	70,37 %
Ni odgovora	0	0 %

— privedla do povečanja:

- domače trgovine s kuponi.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	0	0 %
V majhni meri	1	3,7 %
Zmerno	1	3,7 %
V veliki meri	1	3,7 %
Ni razpoložljivih informacij	24	88,89 %
Ni odgovora	0	0 %

- čezmejne trgovine s kuponi.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	0	0 %
V majhni meri	0	0 %
Zmerno	1	3,7 %
V veliki meri	1	3,7 %
Ni razpoložljivih informacij	25	92,59 %
Ni odgovora	0	0 %

— ugodnosti za sektor.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	0	0 %
V majhni meri	1	3,7 %
Zmerno	4	14,81 %
V veliki meri	2	7,41 %
Ni razpoložljivih informacij	20	74,07 %
Ni odgovora	0	0 %

— obravnavanja vprašanj goljufije.

	Odgovori	Delež
Sploh nič	2	7,41 %
V majhni meri	1	3,7 %
Zmerno	2	7,41 %
V veliki meri	1	3,7 %
Ni razpoložljivih informacij	21	77,78 %
Ni odgovora	0	0 %

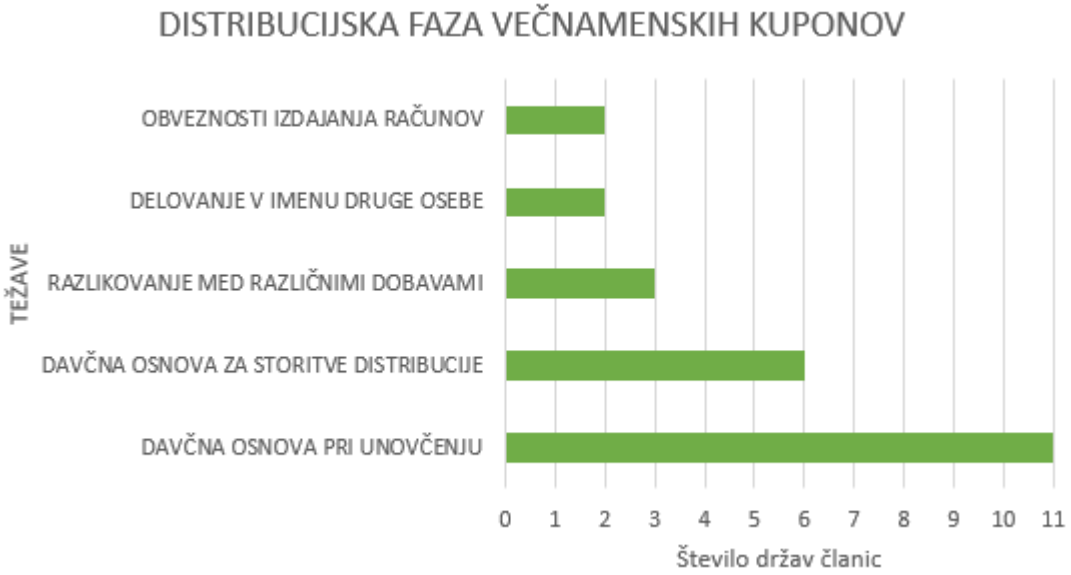
V odgovoru na odprta vprašanja ankete **je manjšina držav članic izpostavila specifična vprašanja** v zvezi z uporabo veljavnih pravil. Spodnji graf prikazuje število držav članic, ki so v odgovoru na vsako odprto vprašanje izpostavile težave.

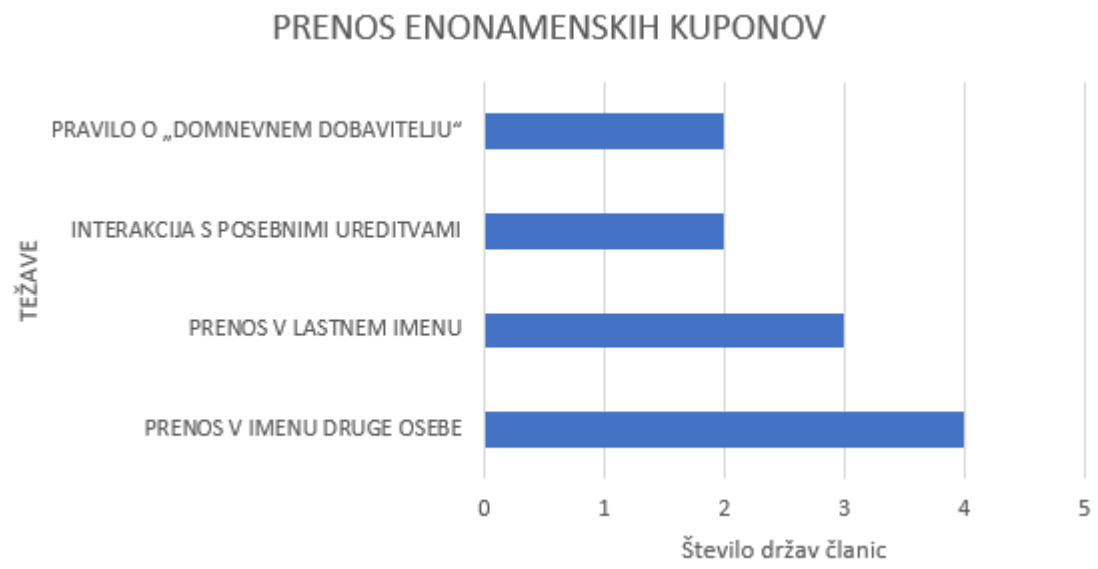


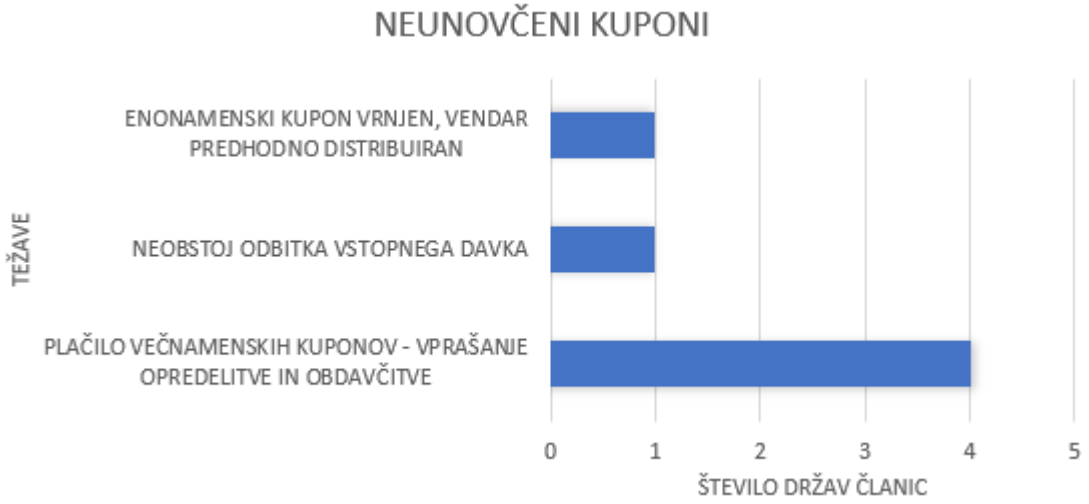
V nadaljevanju so štirje grafi s povzetkom najpomembnejših težav v zvezi z opredelitvijo kuponov, distribucijskimi fazami in neunovčenimi kuponi s številom držav članic, ki so izpostavile te težave. Ta analiza upošteva vse odgovore na različna vprašanja v vprašalniku, da se zagotovi najpopolnejši pregled izpostavljenih težav (npr. prvi graf vključuje težave v zvezi

z opredelitvijo, tudi če jih je država članica navedla v okviru vprašanja, ki ni neposredno povezano z opredelitvijo kuponov).






PRENOS ENONAMENSKIH KUPONOV
PRAVILO O „DOMNEVNEM DOBAVITELJU“
INTERAKCIJA S POSEBNIMI UREDITVAMI
PRENOS V LASTNEM IMENU
PRENOS V IMENU DRUGE OSEBE
TEŽAVE
0
1
2
3
4
5
Število držav članic


NEUNOVČENI KUPONI
ENONAMENSKI KUPON VRNJEN, VENDAR PREDHODNO DISTRIBUIRAN
NEOBSTOJ ODBITKA VSTOPNEGA DAVKA
PLAČILO VEČNAMENSKIH KUPONOV - VPRAŠANJE OPREDELITVE IN OBDAVČITVE
TEŽAVE
0
1
2
3
4
5
ŠTEVILO DRŽAV ČLANIC