EVROPSKA
KOMISIJA

Bruselj, 28.10.2024
COM(2024) 494 final

POROČILO KOMISIJE SVETU

Poročilo o izvajanju pregleda direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov

1. Uvod

Direktiva Sveta (EU) 2017/1852 z dne 10. oktobra 2017 o mehanizmih za reševanje davčnih sporov v Evropski uniji[1] (v nadaljnjem besedilu: direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov) določa okvir za reševanje sporov med državami članicami, ki izhajajo iz razlage in uporabe sporazumov in konvencij med državami članicami, ki določajo odpravo dvojnega obdavčevanja dohodka in, kadar je to ustrezno, kapitala.

Čeprav so bili že pred sprejetjem direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov na voljo mehanizmi ali instrumenti za reševanje nekaterih sporov iz davčnih sporazumov ali konvencije o arbitraži (90/436/EGS)[2], ti instrumenti morda ne zagotavljajo učinkovitega reševanja takih sporov v vseh primerih zaradi področja uporabe in/ali na pravočasen ali zavezujoč način.

Direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov zagotavlja učinkovit mehanizem za pravočasno in izvršljivo reševanje sporov, ki zajema širše področje uporabe, pri čemer predvideva tristopenjski pristop. Prvič, vsaka oseba (posameznik ali podjetje), na obdavčitev katere neposredno vpliva vprašanje spora, ima pravico vložiti pritožbo pri vsaki zadevni državi članici, s katero zahteva rešitev takega spora. Drugič, zadevne države članice bi si morale nato prizadevati za rešitev vprašanja spora s postopkom medsebojnega dogovora. Tretjič, v primeru zavrnitve pritožbe s strani države članice ali neuspešnega reševanja spora v fazi postopka medsebojnega dogovora direktiva predvideva ustanovitev svetovalne komisije, ki sprejme odločitev o zavrnitvi ali izda mnenje o sporu.

Komisija v skladu s členom 21 direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov oceni izvajanje navedene direktive in Svetu predloži poročilo. Vendar so trenutno na voljo omejeni dokazi o uporabi te direktive, prav tako niso vse države članice pridobile zadostnih izkušenj z uporabo njenih pravil. Nobena država članica nima pritožb, ki bi jih vložili davčni zavezanci in ki so v fazi reševanja sporov. Glavni razlog za to je, da se direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov uporablja za davčna leta 1. od januarja 2018 naprej. Države članice imajo različna pravila o skladnosti v smislu zahtev glede vlaganja davčne napovedi in zaključevanja ocen, pravil o zastaranju in strategij skladnosti (npr. kdaj začeti revizijo ali katera davčna leta je treba zajeti). Davčna napoved za davčno leto 2018 naj bi bila na primer vložena šele leta 2019. Davčna revizija, ki zajema davčno leto 2018, je bila morda zaključena šele leta 2023, zato je bilo pritožbo mogoče vložiti od takrat naprej in v treh letih (najpozneje leta 2026). Zato so se spori, ki bi jih bilo mogoče obravnavati na podlagi direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov, začeli pojavljati šele v zadnjih letih.

To poročilo o izvajanju zajema obdobje od začetka veljavnosti direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov do danes. Temelji na podatkih, zbranih s posvetovanjem, ki je potekalo od 12. marca do 10. maja 2024 na spletišču služb Komisije, pristojnih za obdavčenje in carinsko unijo, ter na prispevkih držav članic na podlagi statističnega okvira za direktivo o mehanizmih za reševanje davčnih sporov za davčna leta 2020–2023 in ciljno usmerjenem posvetovanju z državami članicami, ki je potekalo od 14. marca do 10. maja 2024. Celovito oceno direktive o mehanizmih za reševanje

[1] UL L 265, 14.10.2017, str. 1.

[2] Konvencija o odpravi dvojnega obdavčevanja v zvezi s preračunom dobička povezanih podjetij (UL L 225, 20.8.1990, str. 10).

davčnih sporov bi bilo treba izvesti, ko bo na voljo več informacij o dejanskih zadevah in izkušnjah z njimi, vključno z zadevami, ki so v fazi reševanja sporov. Direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov spada tudi v okvir tekoče revizije Evropskega računskega sodišča o škodljivi davčni konkurenci v EU.

2. Opis direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov

Direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov zagotavlja usklajen in prožen okvir za države članice ter krepi obvezno zavezujoče reševanje sporov v Evropski uniji v primerjavi z izključno nacionalnimi pravili in/ali pravili, določenimi v dvostranskih ali večstranskih sporazumih in konvencijah.

Omogoča postopek medsebojnega dogovora, ki se začne s pritožbo davčnega zavezanca ter v okviru katerega morajo države članice sodelovati in v dveh letih doseči dogovor o sporu glede dvojnega obdavčevanja. Odločitev je zavezujoča za pristojne organe in izvršljiva za zadevne davčne zavezance. Če postopek medsebojnega dogovora ni uspešen, ker države članice niso uspele doseči dogovora, je naslednji samodejni korak postopek reševanja sporov (faza arbitraže), pri čemer pristojni organi zadevnih držav članic izdajo končno zavezujočo odločitev.

Na spodnji sliki so povzete tri glavne postopkovne faze po direktivi o mehanizmih za reševanje davčnih sporov:



Slika 1: Trije glavni postopki

Povzetek vsakega koraka:

1. Pritožba

Direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov se uporablja za spore med državami članicami, kadar ti izhajajo iz različnih razlag in uporabe sporazumov in konvencij, ki določajo odpravo dvojnega obdavčevanja dohodka in, kadar je to ustrezno, kapitala, kot so dvostranski davčni sporazumi in konvencija o arbitraži, ki privedejo do dvojnega obdavčenja. Zato ima vsaka zadevna oseba, vključno s posamezniki, pravico vložiti pritožbo o vprašanju spora pri vsakem pristojnem organu zadevnih držav članic, da se spor razreši.

Rok za predložitev je tri leta od prejema prvega obvestila o ukrepu, ki ima za posledico dvojno obdavčitev. Vsak pristojni organ zadevne države članice mora potrditi prejem pritožbe v dveh mesecih od prejema in o tem obvestiti druge zadevne države članice. Zadevna oseba mora predložiti informacije v skladu s členom 3(3) direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov. Zadevni pristojni organi lahko zahtevajo dodatne informacije v treh mesecih od prejema pritožbe. Zadevna oseba pa mora odgovoriti v treh mesecih od prejema zahtevka. Odločitev o sprejetju ali zavrnitvi

pritožbe je treba sprejeti v šestih mesecih po njenem prejemu ali v šestih mesecih po prejemu dodatnih informacij, kar nastopi pozneje, o tem pa je treba nemudoma obvestiti zadevno osebo in pristojne organe drugih zadevnih držav članic.

Zadevna država članica lahko v tem šestmesečnem obdobju enostransko reši vprašanje spora, kar pomeni zaključek postopka v skladu z direktivo o mehanizmih za reševanje davčnih sporov.

2. Postopek medsebojnega dogovora

Če spor v fazi pritožbe ni rešen, zadevne države članice, če so sprejele pritožbo, začnejo postopek medsebojnega dogovora. V primeru postopka medsebojnega dogovora si morajo države članice prizadevati, da ga zaključijo v dveh ali treh letih od zadnjega uradnega obvestila o odločitvi o sprejetju pritožbe.

Uvodna izjava 6 poziva države članice, naj v zaključnih fazah postopka medsebojnega dogovora uporabijo nezavezujoče oblike reševanja sporov, kot sta mediacija ali sprava. Če lahko zadevne države članice rešijo spor, postane odločitev zanje zavezujoča, če davčni zavezanci soglašajo in se odpovejo pravici do drugega pravnega sredstva. Če tak dogovor v določenem času ni dosežen, bi bilo treba zadevo obravnavati v okviru postopka reševanja spora.

3. Reševanje sporov

Zadevna oseba lahko od pristojnih organov zahteva, da ustanovijo svetovalno komisijo, kadar (a) pritožbo, ki jo je vložila ta zadevna oseba, v skladu s členom 5(1) zavrne vsaj eden – vendar ne vsi – pristojni organi zadevnih držav članic ali (b) so pristojni organi zadevnih držav članic sprejeli pritožbo, ki jo je vložila zadevna oseba, vendar pa se niso uspeli sporazumeti o tem, kako z medsebojnim dogovorom rešiti vprašanje spora v roku iz člena 4(1), kar pomeni, da mora svetovalna komisija predložiti mnenje o tem, kako rešiti vprašanje spora. Direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov državam članicam omogoča prožnost pri ustanovitvi svetovalne komisije, ki se lahko razlikuje po sestavi, obliki in arbitražnem postopku, ki se uporabi, in/ali je lahko stalna.

Svetovalna komisija mora podati svoje mnenje pristojnim organom zadevnih držav članic najpozneje v šestih mesecih po njeni ustanovitvi, to obdobje pa se lahko podaljša za nadaljnje tri mesece. Mnenje sprejme z navadno večino svojih članov. Kadar večine ni mogoče doseči, končno mnenje določi glas predsednika, nato se to mnenje posreduje zadevnim organom.

Potem ko je svetovalna komisija obvestila pristojne organe o svojem mnenju, morajo ti sprejeti končno odločitev. Na voljo imajo šest mesecev, da se dogovorijo o tem, kako rešiti vprašanje spora. V teh šestih mesecih lahko pristojni organi sprejmejo odločitev, ki odstopa od odločitve svetovalne komisije.

Končna odločitev je za zadevne države članice zavezujoča in ne pomeni precedensa. Izvršljiva je pod pogojem, da jo zadevna oseba ali osebe sprejmejo in se, kadar je to ustrezno, v šestdesetih dneh od dne, ko so bile o končni odločitvi uradno obveščene, odpovejo pravici do uporabe vseh pravnih sredstev na nacionalni ravni.

3. <u>Pregled izvajanja</u>

a. Preverjanje prenosa direktive

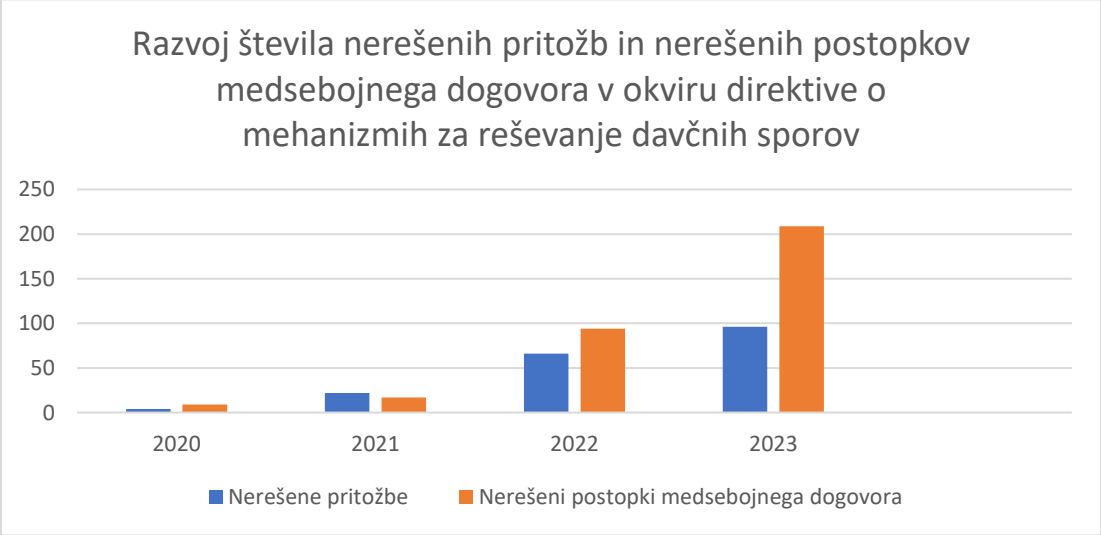
Vse države članice so zdaj pravilno prenesle direktivo o mehanizmih za reševanje davčnih sporov. V primeru Španije je bil sprožen postopek za ugotavljanje kršitev zaradi nepravilnega prenosa[3]. Španija je nato razrešila vprašanja, izpostavljena v postopku za ugotavljanje kršitev, ki je bil zaključen 23. maja 2024[4].

b. Pregled statističnega okvira

Na podlagi statističnega okvira za direktivo o mehanizmih za reševanje davčnih sporov morajo države članice Komisiji vsako leto predložiti naslednje statistične podatke[5]:

(i) pritožbe, predložene pristojnemu organu;
(ii) postopke medsebojnega dogovora, ki jih upravlja pristojni organ;
(iii) pritožbe, ki se obravnavajo v fazi reševanja sporov (faza arbitraže);
(iv) izvajanje odločitev, sprejetih v okviru postopka medsebojnega dogovora, in končnih odločitev.

V naslednji preglednici je navedeno število zadev iz točk (i) in (ii), ki so jih predložile države članice in ki so ob koncu vsakega leta poročanja še nerešene:



Vložene pritožbe

Odvisno od stališča, ki ga imajo pristojni organi zadevne države članice v zvezi z vloženo pritožbo, bodo davčni zavezanci morda morali vložiti pritožbo pri nacionalnih sodiščih v skladu s členom 5(3), da bi pridobili dostop do postopkov medsebojnega dogovora ali faze reševanja sporov v okviru mehanizmov za reševanje davčnih sporov. Na podlagi informacij, prejetih od držav članic, je bila vložena samo ena pritožba v zvezi z zavrnitvijo, ki sta jo vložili dve državi članici. Majhno število pritožb v zvezi

[3] INFR(2022)2096.
[4] Glej javni register odločitev Komisije o kršitvah: https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/?lang_code=sl&langCode=SL.
[5] Za podatke glej spletišče Komisije: Reševanje davčnih sporov v Evropski uniji – Evropska komisija (europa.eu).

z zavrnitvijo glede na skupno število vloženih pritožb bi lahko pomenilo, da je število zadev, ki so jih zavrnile vse države članice, do zdaj majhno.

Namesto tega morebitni spori, ki so ostali v fazi pritožbe, preidejo v fazo postopka medsebojnega dogovora. Eden od ključnih statističnih kazalnikov je povprečni čas, v katerem države članice zaključijo pritožbo, vloženo bodisi s pritožbo, ki jo rešujejo države članice, bodisi s prehodom v fazo postopka medsebojnega dogovora. Rezultati za obdobje 2020–2023 so navedeni v nadaljevanju.

Leto	Število poročil držav članic	Pritožba zaključena (v mesecih) – povprečje EU	Največ (v mesecih)	Najmanj (v mesecih)
2020	2	1,25	1,5	1
2021	6	4,1	12	0,2
2022	12	3,9	6,2	1,8
2023	11	3,9	6	0,8

Zato države članice na podlagi podatkov, ki so jih predložile države članice, veliko večino zadev zaključijo v šestih mesecih, kot zahteva direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov. V prihodnje bo predložitev podatkov o času, potrebnem za zaključek pritožbe, bistvena za spremljanje učinkovitosti direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov.

Pritožbe, obravnavane v fazi postopka medsebojnega dogovora

Čeprav se je število pritožb in postopkov medsebojnega dogovora v obdobju 2020–2023 povečalo, jih je bilo še vedno znatno manj kot postopkov medsebojnega dogovora, ki so v istem obdobju potekali na podlagi konvencije o arbitraži[6]. Za to nizko število obstaja več verjetnih razlag. Direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov se neposredno uporablja le za spore, ki nastanejo od davčnega leta od 1. januarja 2018 naprej, zato starejših zadev ni mogoče obravnavati na podlagi direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov[7]. Kljub temu se je zmanjšalo število sporov, predloženih v okviru konvencije o arbitraži: število primerov, predloženih leta 2023 v okviru konvencije o arbitraži, se je zmanjšalo na 649 v primerjavi s 854 primeri leta 2022. Vendar je to morda le začasen učinek, saj bodo za potrditev dolgoročnega trenda potrebni podatki iz prihodnjih let.

Poleg tega bi glede na čas, potreben za izvedbo revizije in izdajo končne odločitve o reviziji davčnemu zavezancu, preteklo več let, preden bi davčni zavezanec lahko vložil pritožbo. Nazadnje, davčni zavezanec ima tri leta od datuma izdaje odločitve, da vloži pritožbo, kar bi lahko pojasnilo tudi časovni zamik med nastankom spora in predložitvijo pritožbe v skladu z direktivo o mehanizmih za reševanje davčnih sporov.

Na vprašanje, zastavljeno med posvetovanjem z državami članicami, ali so opazile prehod s konvencije o arbitraži na direktivo o mehanizmih za reševanje davčnih

[6] Statistični podatki o postopkih medsebojnega dogovora in vnaprejšnjem cenovnem sporazumu: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/statistics-apas-and-maps-eu_en.

[7] Države članice bi lahko izkoristile možnost, da sprejmejo primere v zvezi s spori, ki so nastali pred 1. januarjem 2018 in zajemajo prejšnja davčna leta. V posvetovanju z državami članicami sta to možnost nakazali le dve državi članici.

sporov, je večina držav članic odgovorila, da nimajo podatkov za odgovor na vprašanje. Potrdile so, da njihovi davčni zavezanci še vedno uporabljajo konvencijo o arbitraži.

Tako kot za fazo pritožbe so bile države članice pozvane, naj navedejo število mesecev, ki jih potrebujejo za rešitev spora v okviru postopka medsebojnega dogovora[8]. Rezultati za obdobje 2020–2023 so navedeni v nadaljevanju.

Leto	Število poročil držav članic	Postopek medsebojnega dogovora zaključen (v mesecih) – povprečje EU	Največ (v mesecih)	Najmanj (v mesecih)
2020	n. r.	n. r.	n. r.	n. r.
2021	4	7	12,5	3,3
2022	2	9,3	10,1	8,5
2023	9	10,9	21,5	3

Na podlagi podatkov, ki so jih predložile države članice, se zadeve v zvezi s postopkom medsebojnega dogovora zaključijo v 24 mesecih, kot zahteva direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov. Vendar bi bilo glede na majhno število zadev, ki so bile do zdaj dejansko zaključene v fazi postopka medsebojnega dogovora, še prezgodaj za oblikovanje zaključkov. Ciljno usmerjeno posvetovanje z državo članico je pokazalo, da so večino primerov, predloženih na podlagi direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov, predložili posamezniki, ki jih je običajno mogoče hitreje rešiti v nasprotju s spori, ki zadevajo podjetja. Slednji na splošno vključujejo spore v zvezi s transfernimi cenami, ki so bolj zapleteni in pri katerih je za reševanje potrebnega več časa. Tako kot za fazo pritožbe je bistveno, da države članice predložijo podatke, da se omogoči učinkovito spremljanje pravočasnosti zaključka zadeve v postopku medsebojnega dogovora.

Pritožbe, ki se obravnavajo v fazi reševanja sporov

Doslej v fazi reševanja spora (faza arbitraže) še ni bila vložena nobena pritožba, zato je ni mogoče oceniti. Poleg tega se glede na to, da je bila večina zadev v postopku medsebojnega dogovora predložena v letih 2022 in 2023, države članice pa še niso izdale vseh odločitev, pričakuje, da bo število zadev, ki bodo prešle v to fazo, v prihodnjih letih omejeno. Kljub temu je spremljanje te faze bistveno za zagotovitev, da imajo davčni zavezanci pravico do izpodbijanja zavrnjene zadeve v postopku medsebojnega dogovora.

Izvajanje odločitev, sprejetih v okviru postopka medsebojnega dogovora, in končnih odločitev

Države članice morajo sporočiti število odločitev, sprejetih v okviru postopka medsebojnega dogovora, in končnih odločitev, ki jih pristojni organi še niso izvedli.

[8] Število pritožb, sprejetih v postopek medsebojnega dogovora v skladu s členom 4(1) v referenčnem letu, in število odločitev, sprejetih v okviru postopka medsebojnega dogovora, ki jih je zadevna oseba sprejela v skladu s členom 4(2) v referenčnem letu, sta prikazana v statističnih podatkih na spletišču Komisije, navedenem v opombi 5.

Na dan 31. decembra 2023 so države članice sporočile, da imajo tri odločitve, sprejete v okviru postopka medsebojnega dogovora, ki jih morajo pristojni organi še izvesti.

c. Predhodne povratne informacije o uporabi

Glede na rezultate posvetovanja z državami članicami in posvetovanja z deležniki[9] direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov zagotavlja izboljšanje v smislu učinkovitosti in uspešnosti v primerjavi s stanjem pred njenim izvajanjem. To izhaja iz dejstva, da direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov določa jasne in opredeljene časovne roke, davčnim zavezancem ponuja boljše možnosti za uporabo pravnih sredstev in ima širše področje uporabe, ki zajema ne le spore v zvezi s transfernimi cenami ali pripisovanjem dobička stalni poslovni enoti, temveč vse spore, ki izhajajo iz razlage in uporabe sporazumov in konvencij, ki določajo odpravo dvojnega obdavčevanja dohodka.

Vendar so tako države članice kot deležniki v svojih odgovorih navedli, da so izkušnje s pravili direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov omejene, saj se prvi primeri dvojnega obdavčevanja, ki spadajo na področje uporabe direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov, pojavljajo šele zdaj zaradi zaključka davčnih revizij, ki zajemajo davčna leta od 2018 naprej. Zato je bilo mogoče zagotoviti le omejene povratne informacije oziroma ni mogoče zagotoviti povratnih informacij o vseh vidikih direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov, natančneje o fazi reševanja sporov, saj v času priprave tega poročila svetovalna komisija še ni bila ustanovljena.

Kljub temu so bili že podani predlogi za nadaljnje izboljšanje nekaterih vidikov direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov v smislu večje jasnosti glede razlage in uporabe nekaterih pravil ali opredelitev, da se zagotovi skupen pristop. Predlagano je bilo tudi, da se področje uporabe direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov razširi in da se mehanizem za reševanje uporabi za reševanje sporov, povezanih z drugimi direktivami na področju neposrednih in posrednih davkov. Za namene spremljanja bi se lahko izkazal za uporabnega revidirani statistični okvir z navedbo števila vloženih in zavrnjenih pritožb v referenčnem letu.

4. Zaključki in prihodnje delo

Vse države članice v celoti izvajajo direktivo o mehanizmih za reševanje davčnih sporov. Predhodne povratne informacije so pozitivne, saj se zdi, da direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov izpolnjuje cilje, ki so bili določeni ob sprejetju. Direktiva o mehanizmih za reševanje davčnih sporov določa celovit, učinkovit in trajnosten mehanizem za reševanje sporov. Okrepljen položaj davčnih zavezancev, da se dvojno obdavčevanje odpravi na zavezujoč način, prispeva k pravičnejšemu davčnemu okolju.

Vendar je na podlagi statističnih podatkov, ki jih je Komisija zbrala na podlagi statističnega okvira za direktivo o mehanizmih za reševanje davčnih sporov, ter povratnih informacij, prejetih od javnosti in držav članic, ugotovljeno, da so izkušnje

[9] Glej: Reševanje davčnih sporov v Evropski uniji – Evropska komisija (europa.eu).

z uporabo direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov še vedno omejene. Ko bo pridobljenih več izkušenj, bi morale službe Komisije izvesti celovito oceno in po potrebi pripraviti predloge za izboljšanje direktive o mehanizmih za reševanje davčnih sporov.