EUROOPA
KOMISJON

Brüssel, 28.10.2024
COM(2024) 494 final

KOMISJONI ARUANNE NÕUKOGULE

Maksuvaidluste lahendamise direktiivi läbivaatamise rakendamisaruanne

1. Sissejuhatus

Nõukogu 10. oktoobri 2017. aasta direktiivis (EL) 2017/1852 maksuvaidluste lahendamise mehhanismide kohta Euroopa Liidus[1] (edaspidi „maksuvaidluste lahendamise direktiiv“) on sätestatud raamistik liikmesriikidevaheliste vaidluste lahendamiseks küsimustes, mis tulenevad selliste liikmesriikidevaheliste lepingute ja konventsioonide tõlgendamisest ja kohaldamisest, millega nähakse ette tulu ja vajaduse korral kapitali topeltmaksustamise kaotamine.

Kuigi enne maksuvaidluste lahendamise direktiivi vastuvõtmist olid olemas mehhanismid või vahendid teatavate maksulepingutes või vahekohtu konventsioonis (90/436/EMÜ)[2] sätestatud vaidluste lahendamiseks, ei pruugi nende vahendite abil saavutada selliste vaidluste tulemuslikku lahendamist kõikidel juhtudel kogu nende ulatuses ja/või õigeaegselt või siduvalt.

Maksuvaidluste lahendamise direktiiv tagab tõhusa mehhanismi suurema ulatusega vaidluste õigeaegseks ja õiguslikult täitmisele pööratavaks lahendamiseks, nähes ette kolmeastmelise lähenemisviisi. Esiteks on igal isikul (üksikisikul või äriühingul), kelle maksustamist vaidlusalune küsimus otseselt puudutab, õigus esitada igale asjaomasele liikmesriigile kaebus ja nõuda sellise vaidluse lahendamist. Teiseks peaksid asjaomased liikmesriigid püüdma lahendada vaidlusalust küsimust vastastikuse kokkuleppe menetluse teel. Kolmandaks on juhul, kui liikmesriigi kaebus tagasi lükatakse või kui vaidlust ei lahendata vastastikuse kokkuleppe etapis, direktiiviga ette nähtud nõuandekomisjoni loomine, et võtta vastu otsus tagasilükkamise kohta või esitada vaidluse kohta arvamus.

Komisjon hindab kooskõlas maksuvaidluste lahendamise direktiivi artikliga 21 direktiivi rakendamist ja esitab nõukogule aruande. Direktiivi kohaldamise kohta on praegu siiski vähe tõendeid ja kõik liikmesriigid ei ole saanud piisavaid kogemusi selle eeskirjade kohaldamisel. Üheski liikmesriigis ei ole maksumaksjate esitatud kaebusi, mis on jõudnud vaidluste lahendamise etappi. Peamine põhjus on see, et maksuvaidluste lahendamise direktiivi kohaldatakse maksustamisaastate suhtes, mis algavad 1. jaanuaril 2018 või pärast seda. Liikmesriikidel on erinevad vastavuseeskirjad dokumentide esitamise ja hindamiste lõpuleviimise, aegumistähtaegu puudutavate eeskirjade ning nõuete täitmise strateegiate osas (nt millal alustada auditit või milliseid maksustamisaastaid hõlmata). Näiteks esitatakse 2018. maksustamisaasta maksudeklaratsioon kõige varem 2019. aastal. 2018. maksustamisaastat hõlmava auditi võib lõpetada alles 2023. aastal, seega saab kaebuse esitada alates sellest ajast kolme aasta jooksul (hiljemalt 2026. aastal). Seetõttu on vaidlused, mida oleks võimalik lahendada maksuvaidluste lahendamise direktiivi alusel, hakanud tekkima alles viimastel aastatel.

Käesolev rakendamisaruanne hõlmab ajavahemikku maksuvaidluste lahendamise direktiivi esialgsest jõustumisest kuni praeguseni. See põhineb andmetel, mis saadi maksunduse ja tolliliidu küsimuste eest vastutavate komisjoni talituste veebisaidil 12. märtsist kuni 10. maini 2024 toimunud konsultatsiooni käigus ning samuti liikmesriikidelt maksuvaidluste lahendamise direktiivi 2020.–2023. maksustamisaasta

[1] ELT L 265, 14.10.2017, lk 1–14.

[2] Seotud ettevõtjate kasumi korrigeerimisel tekkiva topeltmaksustamise kõrvaldamise konventsioon (EÜT L 225, 20.8.1990, lk 10).

statistikaraamistiku ja 14. märtsist kuni 10. maini 2024 liikmesriikidega peetud sihtkonsultatsiooni alusel saadud teabel. Maksuvaidluste lahendamise direktiivi täiemahuline hindamine tuleks teha siis, kui on olemas rohkem teavet ja kogemusi tegelike juhtumite kohta, sh selliste juhtumite kohta, mis on jõudnud vaidluste lahendamise etappi. Maksuvaidluste lahendamise direktiiv on hõlmatud ka Euroopa Kontrollikoja käimasoleva auditiga, mis käsitleb kahjulikku maksukonkurentsi ELis.

2. Maksuvaidluste lahendamise direktiivi kirjeldus

Maksuvaidluste lahendamise direktiiv pakub liikmesriikidele kooskõlastatud ja paindlikku raamistikku ning tugevdab kohustuslikku siduvat vaidluste lahendamist Euroopa Liidus võrreldes puhtalt siseriiklike eeskirjade ja/või kahe- või mitmepoolsetes lepingutes ja konventsioonides sätestatud eeskirjadega.

See võimaldab maksumaksja kaebuse alusel algatatud vastastikuse kokkuleppe menetlust (edaspidi „vastastikuse kokkuleppe menetlus“), mille kohaselt peavad liikmesriigid tegema koostööd ja jõudma topeltmaksustamise küsimuses kokkuleppele kahe aasta jooksul. Otsus on pädevatele asutustele siduv ja mõjutatud maksumaksjate poolt täitmisele pööratav. Kui vastastikuse kokkuleppe menetlus ei õnnestu, sest liikmesriigid ei ole suutnud kokkuleppele jõuda, toob see automaatselt kaasa vaidluste lahendamise menetluse (vahekohtuetapp), mille raames võtavad asjaomaste liikmesriikide pädevad asutused vastu kohustuslikult siduva lõpliku otsuse.

Allpool esitatud joonisel on kokku võetud vaidluste lahendamise direktiivi kolm peamist menetlusetappi:



Joonis 1. Kolm peamist menetlusetappi

Iga etapi kokkuvõte

1. Kaebuse esitamine

Maksuvaidluste lahendamise direktiivi kohaldatakse liikmesriikidevaheliste vaidluste lahendamiseks küsimustes, mis tulenevad selliste lepingute ja konventsioonide (nt kahepoolsed maksulepingud ja vahekohtu konventsioon) tõlgendamisest ja kohaldamisest, millega nähakse ette tulu ja vajaduse korral kapitali topeltmaksustamise kaotamine. Seda arvesse võttes on igal mõjutatud isikul, sh üksikisikul, õigus esitada lahendamiseks kaebus vaidlusaluse küsimuse kohta igale asjaomase liikmesriigi pädevale asutusele.

Esitamise tähtaeg on kolm aastat alates topeltmaksustamise põhjustanud meetme kohta esimese teatise kättesaamisest. Iga asjaomase liikmesriigi pädev asutus peab kinnitama kaebuse kättesaamist kahe kuu jooksul alates selle kättesaamisest ning teavitama sellest teisi asjaomaseid liikmesriike. Mõjutatud isik peab esitama teabe vastavalt

maksuvaidluste lahendamise direktiivi artikli 3 lõikele 3. Asjaomased pädevad asutused võivad nõuda lisateavet kolme kuu jooksul alates kaebuse saamisest. Mõjutatud isik peab omakorda vastama kolme kuu jooksul alates nõude kättesaamisest. Otsus kaebuse vastuvõtmise või tagasilükkamise kohta tuleb teha kuue kuu jooksul alates kaebuse kättesaamisest või kuue kuu jooksul alates lisateabe saamisest, sõltuvalt sellest, kumb kuupäev on hilisem, ning mõjutatud isikut ja teiste asjaomaste liikmesriikide pädevaid asutusi tuleb sellest viivitamata teavitada.

Kuuekuulise ajavahemiku jooksul võib asjaomane liikmesriik lahendada vaidlusaluse küsimuse ühepoolselt, mille tulemusel lõpetatakse maksuvaidluste lahendamise direktiivi kohane menetlus.

2. Vastastikuse kokkuleppe menetlus

Kui vaidlust ei ole kaebuse esitamise etapis lahendatud, alustavad asjaomased liikmesriigid vastastikuse kokkuleppe menetlust, kui nad on kaebuse vastu võtnud. Vastastikuse kokkuleppe menetluse korral peavad liikmesriigid püüdma lõpetada selle kahe või kolme aasta jooksul alates kaebuse vastuvõtmise otsuse viimasest teatavakstegemisest.

Põhjenduses 6 julgustatakse liikmesriike kasutama vastastikuse kokkuleppe menetluse perioodi lõppetappides alternatiivseid mittesiduvaid vaidluste lahendamise variante, nagu vahendamine ja lepitamine. Kui asjaomased liikmesriigid suudavad vaidluse lahendada, muutub otsus liikmesriikidele siduvaks, tingimusel et maksumaksja nõustub otsusega ja loobub õigusest mis tahes muule õiguskaitsevahendile. Kui ettenähtud aja jooksul kokkuleppele ei jõuta, tuleks juhtum esitada vaidluste lahendamise menetluseks.

3. Vaidluste lahendamine

Mõjutatud isik võib taotleda pädevatelt asutustelt nõuandekomisjoni loomist, kui a) sellise mõjutatud isiku esitatud kaebuse on artikli 5 lõike 1 alusel lükanud tagasi vähemalt üks pädev asutus, kuid mitte kõik asjaomaste liikmesriikide pädevad asutused, või b) asjaomaste liikmesriikide pädevad asutused on mõjutatud isiku esitatud kaebuse vastu võtnud, kuid ei ole jõudnud kokkuleppele selles, kuidas lahendada vaidlusalune küsimus vastastikusel kokkuleppel artikli 4 lõikes 1 ettenähtud tähtaja jooksul; sel juhul peab nõuandekomisjon esitama arvamuse, kuidas vaidlusalust küsimust lahendada. Maksuvaidluste lahendamise direktiiv võimaldab liikmesriikidele paindlikkust luua nõuandekomisjon, mis võib erineda kasutatava koosseisu, vormi ja vahekohtumenetluse osas ja/või olla alaline.

Nõuandekomisjon peab esitama asjaomaste liikmesriikide pädevatele asutustele oma arvamuse hiljemalt kuus kuud pärast komisjoni moodustamist; seda tähtaega võib pikendada veel kolme kuu võrra. Arvamus võetakse vastu komisjoni liikmete lihthäälteenamusega. Kui enamust ei õnnestu saavutada, otsustab hääletustulemuse esimehe hääl ja tulemusest teavitatakse pädevaid asutusi.

Pädevad asutused peavad tegema lõpliku otsuse pärast nõuandekomisjoni otsuse teatavakstegemist. Asjaomastel pädevatel asutustel on vaidlusaluse küsimuse lahendamiseks aega kuus kuud. Nende kuue kuu jooksul võivad pädevad asutused teha nõuandekomisjoni esitatud otsusega võrreldes teistsuguse otsuse.

Lõplik otsus on asjaomastele liikmesriikidele seoses mõjutatud isikutega siduv ning ei loo pretsedenti. Seda rakendatakse tingimusel, et mõjutatud isik nõustub lõpliku otsusega ja loobub asjakohasel juhul õigusest mis tahes riigisisesele õiguskaitsevahendile 60 päeva jooksul alates lõplikust otsusest teavitamise kuupäevast.

3. Rakendamise ülevaade

a. Ülevõtmise kontroll

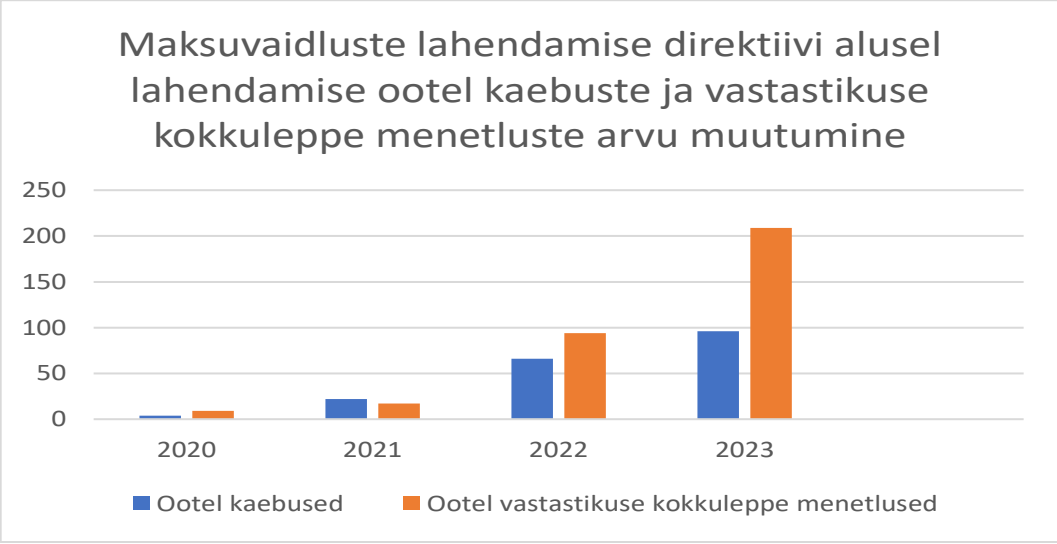
Kõik liikmesriigid on nüüdseks maksuvaidluste lahendamise direktiivi nõuetekohaselt üle võtnud. Hispaania suhtes algatati rikkumismenetlus nõuetele mittevastava ülevõtmise tõttu[3]. Hispaania on seejärel lahendanud 23. mail 2024 lõpetatud rikkumismenetluses tõstatatud probleemid[4].

b. Statistikaraamistiku läbivaatamine

Maksuvaidluste lahendamise direktiivi statistikaraamistiku kohaselt peavad liikmesriigid esitama komisjonile igal aastal järgmise statistika[5]:

(i) pädevale asutusele esitatud kaebused;
(ii) pädeva asutuse hallatavad vastastikuse kokkuleppe menetlused;
(iii) vaidluste lahendamise etapis (vahekohtumenetlus) käsitletavad kaebused;
(iv) vastastikuse kokkuleppe menetlusi käsitlevate otsuste ja lõplike otsuste rakendamine.

Järgmises tabelis on liikmesriikide esitatud andmed punktide i ja ii kohaste selliste juhtumite arvu kohta, mis on iga aruandeaasta lõpus pooleli.



[3] INFR(2022)2096

[4] Vt komisjoni rikkumismenetlusi käsitlevate otsuste avalikku andmebaasi https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/?lang_code=et

[5] Andmete kohta vt komisjoni veebisaiti Resolution of tax disputes in the European Union - European Commission (europa.eu)

Esitatud kaebused

Sõltuvalt asjaomase liikmesriigi pädevate asutuste võetud seisukohast esitatud kaebuse suhtes võib juhtuda, et maksumaksjad peavad artikli 5 lõike 3 alusel esitama edasikaebuse riiklikele kohtutele, et nad saaksid kasutada vastastikuse kokkuleppe menetlust või maksuvaidluste lahendamise direktiivi vaidluste lahendamise etappe. Liikmesriikidelt saadud teabe põhjal on esitatud ainult üks edasikaebus seoses kahe liikmesriigi tehtud keelduva otsusega. Edasikaebuste vähene arv võrreldes esitatud kaebuste koguarvuga võib osutada sellele, et kõigi liikmesriikide poolt tagasi lükatud juhtumite arv on seni väike.

Selle asemel jõuavad kõik kaebuse esitamise etapis olevad vaidlused vastastikuse kokkuleppe menetluse etappi. Üks peamine statistiline näitaja on keskmine aeg, mille jooksul liikmesriigid peavad kaebuse menetlemise lõpetama kas siis kaebuse lahendamisega liikmesriikide poolt või selle suunamisega vastastikuse kokkuleppe menetluse või vaidluste lahendamise etappi. Aastate 2020–2023 tulemused on esitatud allpool.

Aasta	Aruandvate liikmesriikide arv	Kaebuse menetlemine lõpetatud (kuudes) – ELi keskmine	Maksimum (kuud)	Miinimum (kuud)
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

Seepärast lõpetavad liikmesriigid, nagu nende esitatud andmed näitavad, enamiku juhtumeid kuue kuu jooksul, nagu on nõutud maksuvaidluste lahendamise direktiivis. Kaebuse menetlemise lõpetamiseks kuluva aja kohta andmete esitamise jätkamine on oluline maksuvaidluste lahendamise direktiivi tulemuslikkuse jälgimise seisukohast.

Vastastikuse kokkuleppe menetluse etapis käsitletavad kaebused

Kuigi nii kaebuste kui ka vastastikuse kokkuleppe menetluste arv on aastatel 2020–2023 suurenenud, jääb see siiski oluliselt väiksemaks praegu vahekohtu konventsiooni alusel lahendatavate sama ajavahemikku käsitlevate vastastikuse kokkuleppe menetluste arvust[6]. Selle väikese arvu selgitamiseks võib olla mitu põhjust. Maksuvaidluste lahendamise direktiiv on vahetult kohaldatav üksnes vaidluste suhtes, mis tekivad alates 1. jaanuarist 2018 või pärast seda algavast maksustamisaastast, seega ei saa vanemaid juhtumeid maksuvaidluste lahendamise direktiivi alusel käsitleda[7]. Sellest hoolimata on vähenenud vahekohtu konventsiooni alusel esitatud vaidluste hulk: 2023. aastal vähenes vahekohtu konventsiooni alusel esitatud juhtumite arv 649-le, võrreldes 2022. aastaga, mil see arv oli 854. See võib aga olla vaid ajutine mõju ja pikaajalise suundumuse kinnitamiseks on vaja tulevaste aastate andmeid.

---

6 Vastastikuse kokkuleppe menetluste ja siirdehinna eelkokkulepete statistika: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/statistics-apas-and-maps-eu_en

7 Liikmesriigid oleksid võinud kasutada võimalust aktsepteerida juhtumeid seoses enne 1. jaanuari 2018 tekkinud vaidlustega, mis hõlmavad varasemaid maksustamisaastaid. Liikmesriikidega peetud konsultatsioonide käigus teatas ainult kaks liikmesriiki, et nad seda lubavad.

Arvestades aega, mis kulub auditi läbiviimiseks ja maksumaksjale lõpliku auditeerimisotsuse esitamiseks, mööduks mitu aastat, enne kui maksumaksjal on võimalik kaebus esitada. Lõpuks on maksumaksjal kaebuse esitamiseks aega kolm aastat alates otsuse tegemisest, niisiis võiks ka see selgitada aega, mis jääb vaidluse tekkimise ja kaebuse esitamise vahele maksuvaidluste lahendamise direktiivi alusel.

Kui liikmesriikidelt küsiti konsultatsioonide käigus, kas nad on märganud üleminekut vahekohtu konventsioonilt maksuvaidluste lahendamise direktiivile, vastas enamik liikmesriike, et neil ei ole küsimusele vastamiseks andmeid. Nad kinnitasid, et nende maksumaksjad kasutavad endiselt vahekohtu konventsiooni.

Kaebuse esitamise etapi puhul paluti liikmesriikidel märkida, mitu kuud kulub vaidluse lahendamiseks vastastikuse kokkuleppe menetlusega[8]. Aastate 2020–2023 tulemused on esitatud allpool.

Aasta	Aruandvate liikmesriikide arv	Vastastikuse kokkuleppe menetlus lõpetatud (kuudes) – ELi keskmine	Maksimum (kuud)	Miinimum (kuud)
2020	Ei kohaldata	Ei kohaldata	Ei kohaldata	Ei kohaldata
2021	4	7	12,5	3,3
2022	2	9,3	10,1	8,5
2023	9	10,9	21,5	3

Liikmesriikide esitatud andmete põhjal lõpetatakse vastastikuse kokkuleppe menetlused 24 kuu jooksul, nagu on nõutud maksuvaidluste lahendamise direktiivis. Seni vastastikuse kokkuleppe menetluse etapis tegelikult lõpetatud juhtumite väikest arvu arvesse võttes oleks järelduste tegemine siiski ennatlik. Ühe liikmesriigiga peetud sihipärane konsultatsioon näitas, et enamik maksuvaidluste lahendamise direktiivi alusel esitatud juhtumitest on pärit üksikisikutelt ja neid on harilikult võimalik kiiremini lahendada kui äriühingutega seotud vaidlusi. Viimaste puhul on üldjuhul tegemist siirdehindu käsitlevate vaidlustega, mis on keerukamad ja vajavad lahendamiseks rohkem aega. Kaebuste esitamise etapi puhul on oluline, et andmete esitajad oleksid liikmesriigid, mis võimaldab tõhusat seiret vastastikuse kokkuleppe menetluse lõpetamise õigeaegsuse üle.

Vaidluste lahendamise etapis käsitletavad kaebused

Seni ei ole ükski kaebus jõudnud vaidluste lahendamise etappi (vahekohtumenetlus), seepärast ei ole seda võimalik hinnata. Võttes lisaks arvesse, et enamik vastastikuse kokkuleppe menetluse juhtumeid on esitatud 2022. ja 2023. aastal ning liikmesriigid ei ole kõiki otsuseid teinud, eeldatakse, et sellesse etappi jõudvate juhtumite arv ei ole lähiaastatel suur. Sellest hoolimata on selle etapi seire oluline, tagamaks et

[8] Artikli 4 lõike 1 kohaselt vastastikuse kokkuleppe menetluseks vastu võetud kaebuste arv vaatlusaastal ja mõjutatud isiku poolt artikli 4 lõike 2 kohaselt aktsepteeritud vastastikuse kokkuleppe menetlusi käsitlevate otsuste arv vaatlusaastal on esitatud statistilistes andmetes komisjoni veebisaidil, millele on osutatud joonealuses märkuses 5.

maksumaksjatel on õigus tagasilükatud vastastikuse kokkuleppe menetluse juhtum vaidlustada.

Vastastikuse kokkuleppe menetlusi käsitlevate otsuste ja lõplike otsuste rakendamine

Liikmesriigid peavad teatama selliste vastastikuse kokkuleppe menetlusi käsitlevate otsuste ja lõplike otsuste arvu, mida pädevad asutused ei ole veel rakendanud.

Alates 31. detsembrist 2023 on liikmesriigid teatanud kolmest vastastikuse kokkuleppe menetlusi käsitlevast otsusest, mida pädevad asutused peavad veel rakendama.

c. Esialgne tagasiside kohaldamise kohta

Liikmesriikide ja sidusrühmadega peetud konsultatsioonide[9] tulemuste kohaselt on maksuvaidluste lahendamise direktiiv aidanud parandada tõhusust ja tulemuslikkust, võrreldes enne selle rakendamist valitsenud olukorraga. See tuleneb asjaolust, et maksuvaidluste lahendamise direktiivis on sätestatud selged ja määratletud tähtajad, see pakub maksumaksjatele paremaid võimalusi kaebuse esitamiseks ja selle kohaldamisala on laiem, hõlmates mitte ainult vaidlusi, mis on seotud siirdehindadega või kasumi omistamisega püsivale tegevuskohale, vaid ka kõiki vaidlusi, mis tulenevad selliste lepingute ja konventsioonide tõlgendamisest ja kohaldamisest, millega nähakse ette tulu topeltmaksustamise kaotamine.

Nii liikmesriigid kui ka sidusrühmad märkisid oma vastustes siiski, et kogemused maksuvaidluste lahendamise direktiivi eeskirjadega on väikesed, sest esimesed maksuvaidluste lahendamise direktiivi kohaldamisalasse kuuluvad topeltmaksustamise juhtumid on 2018. aastal või pärast seda algavaid maksustamisaastaid hõlmavate maksuauditite lõpuleviimise tõttu alles tekkimas. Niisiis sai maksuvaidluste lahendamise direktiivi kõigi aspektide ning eelkõige vaidluste lahendamise etapi kohta esitada vaid piiratud tagasisidet või üldse mitte, sest käesoleva aruande koostamise ajal ei loodud ühtegi nõuandekomisjoni.

Sellegipoolest on juba tehtud ettepanekuid maksuvaidluste lahendamise direktiivi teatavate aspektide edasiseks parandamiseks, pakkumaks suuremat selgust teatavate eeskirjade või määratluste tõlgendamise ja kohaldamise kohta, et tagada ühine lähenemisviis. Lisaks tehti ettepanek laiendada maksuvaidluste lahendamise direktiivi kohaldamisala ja kasutada vaidluste lahendamise mehhanismi muude otsese ja kaudse maksustamise valdkonna direktiividega seotud vaidluste lahendamiseks. Läbivaadatud statistikaraamistik, milles kajastatakse vaatlusaasta jooksul esitatud ja tagasilükatud kaebuste arvu, võib osutuda seire eesmärgil kasulikuks.

4. Järeldused ja edasine töö

Kõik liikmesriigid on maksuvaidluste lahendamise direktiivi täielikult rakendanud. Esialgne tagasiside on positiivne selles osas, et maksuvaidluste lahendamise direktiiv paistab täitvat vastuvõtmise ajal seatud eesmärke. Maksuvaidluste lahendamise direktiiv näeb ette laiaulatusliku, tulemusliku ja jätkusuutliku vaidluste lahendamise

[9] Vt: Resolution of tax disputes in the European Union - European Commission (europa.eu)

mehhanismi. Maksumaksjate parem positsioon topeltmaksustamise probleemi siduval lahendamisel aitab kaasa õiglasemale maksukeskkonnale.

Komisjoni poolt maksuvaidluste lahendamise direktiivi statistikaraamistiku alusel kogutud teabe ja nii üldsuselt kui ka liikmesriikidelt saadud tagasiside põhjal võib järeldada, et maksuvaidluste lahendamise direktiivi kohaldamisel on endiselt vähe kogemusi. Kui on saadud rohkem kogemusi, peaksid komisjoni talitused viima läbi täiemahulise hindamise ja tegema vajaduse korral ettepanekuid maksuvaidluste lahendamise direktiivi täiustamiseks.