EUROPSKA
KOMISIJA

Bruxelles, 28.10.2024.
COM(2024) 494 final

IZVJEŠĆE KOMISIJE VIJEĆU

Izvješće o provedbi preispitivanja Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova

1. Uvod

Direktivom Vijeća (EU) 2017/1852 od 10. listopada 2017. o mehanizmima rješavanja poreznih sporova u Europskoj uniji[1] (dalje u tekstu „Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova") utvrđuje se okvir za rješavanje sporova među državama članicama koji proizlaze iz tumačenja i primjene sporazuma i konvencija među državama članicama kojima se predviđa uklanjanje dvostrukog oporezivanja prihoda i, prema potrebi, kapitala.

Iako su prije donošenja Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova bili dostupni mehanizmi ili instrumenti za rješavanje određenih sporova predviđenih poreznim ugovorima ili Arbitražnom konvencijom (90/436/EEZ)[2], ti instrumenti možda neće u svim slučajevima omogućiti djelotvorno rješavanje takvih sporova u smislu područja primjene i/ili pravodobnosti ili obvezujuće prirode.

Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova osigurava učinkovit mehanizam za pravodobno i izvršivo rješavanje sporova koji obuhvaća šire područje primjene uvođenjem pristupa u tri koraka. Kao prvo, svaka osoba (pojedinac ili društvo) na čije oporezivanje izravno utječe predmet spora ima pravo podnijeti prigovor svakoj dotičnoj državi članici zahtijevajući rješavanje tog spora. Kao drugo, dotične države članice trebale bi nastojati riješiti predmet spora u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja. Kao treće, ako država članica odbije prigovor ili ako se spor ne riješi tijekom faze postupka međusobnog sporazumijevanja, Direktivom se predviđa osnivanje savjetodavnog povjerenstva koje će donijeti odluku o odbijanju ili izdati mišljenje o sporu.

U skladu s člankom 21. Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova Komisija ocjenjuje provedbu Direktive i podnosi izvješće Vijeću. Međutim, trenutačno su dostupni ograničeni dokazi o primjeni Direktive i nisu sve države članice stekle dovoljno iskustva u primjeni njezinih pravila. Ni u jednoj državi članici prigovori poreznih obveznika nisu dospjeli u fazu rješavanja sporova. Glavni je razlog to što se Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova primjenjuje na porezne godine koje počinju 1. siječnja 2018. ili nakon tog datuma. Države članice imaju različita pravila o usklađenosti u pogledu zahtjeva za podnošenje i završnih procjena, pravila o zastari i strategija usklađenosti (npr. kad treba započeti reviziju ili na koje se porezne godine ona treba odnositi). Na primjer, porezna prijava za poreznu godinu 2018. podnijela bi se najranije 2019. Porezna revizija koja se odnosi na poreznu godinu 2018. mogla bi biti zaključena tek 2023., pa bi se prigovor mogao podnijeti od tada i u roku od tri godine (najkasnije 2026.). Zbog toga su se sporovi koji bi se mogli rješavati na temelju Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova počeli pojavljivati tek posljednjih godina.

Ovo izvješće o provedbi obuhvaća razdoblje od početnog stupanja na snagu Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova do danas. Temelji se na podacima prikupljenima u okviru savjetovanja provedenog od 12. ožujka do 10. svibnja 2024. na internetskim stranicama službi Komisije nadležnih za oporezivanje i carinsku uniju, kao i na informacijama dobivenima od država članica u skladu sa statističkim okvirom

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

[2] Konvencija o ukidanju dvostrukog oporezivanja u vezi s usklađivanjem dobiti povezanih poduzeća, SL L 225, 20.8.1990., str. 10.

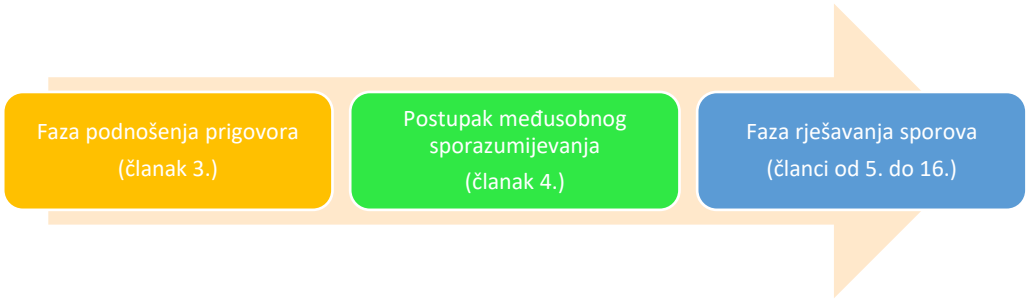
za Direktivu o mehanizmima rješavanja poreznih sporova za porezne godine 2020. – 2023. i ciljanom savjetovanju s državama članicama od 14. ožujka do 10. svibnja 2024. Potpunu evaluaciju Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova trebalo bi provesti nakon što budu dostupne dodatne informacije i iskustvo sa stvarnim slučajevima, uključujući slučajeve koji su došli u fazu rješavanja sporova. Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova obuhvaćena je i tekućom revizijom Europskog revizorskog suda o štetnoj poreznoj konkurenciji u EU-u.

2. Opis Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova

Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova državama članicama pruža koordiniran i fleksibilan okvir te jača obvezno i obvezujuće rješavanje sporova u Europskoj uniji u usporedbi s isključivo nacionalnim pravilima i/ili pravilima utvrđenima u bilateralnim ili multilateralnim sporazumima i konvencijama.

Ona omogućuje postupak međusobnog sporazumijevanja, koji se pokreće prigovorom poreznog obveznika, u okviru kojeg države članice moraju surađivati i u roku od dvije godine postići dogovor o sporu povezanom s dvostrukim oporezivanjem. Odluka je obvezujuća za nadležna tijela i izvršiva za predmetne porezne obveznike. Ako postupak međusobnog sporazumijevanja ne uspije jer države članice ne postignu dogovor, automatski se pokreće postupak rješavanja sporova (faza arbitraže) u kojem nadležna tijela uključenih država članica donose konačnu obvezujuću odluku.

Na slici u nastavku sažete su tri ključne postupovne faze predviđene Direktivom o mehanizmima rješavanja poreznih sporova:



Slika 1.: Tri ključna postupka

Sažetak svakog koraka:

1. Prigovor

Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova primjenjuje se na sporove među državama članicama koji proizlaze iz različitih tumačenja i primjene sporazuma i konvencija kojima se predviđa uklanjanje dvostrukog oporezivanja prihoda i, prema potrebi, kapitala, kao što su bilateralni porezni ugovori i Arbitražna konvencija, koji uzrokuju dvostruko oporezivanje. S obzirom na to, svaka predmetna osoba, uključujući pojedince, ima pravo svakom nadležnom tijelu dotične države članice podnijeti prigovor o predmetu spora radi rješavanja tog predmeta.

Rok za podnošenje prigovora je tri godine od primitka prve obavijesti o mjeri čija je posljedica dvostruko oporezivanje. Svako nadležno tijelo dotične države članice dužno je potvrditi primitak prigovora u roku od dva mjeseca i o tome obavijestiti druge dotične države članice. Predmetna osoba dužna je dostaviti informacije u skladu s

člankom 3. stavkom 3. Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova. Dotična nadležna tijela mogu zatražiti dodatne informacije u roku od tri mjeseca od primitka prigovora, a predmetna osoba mora dostaviti odgovor u roku od tri mjeseca od primitka tog zahtjeva. Odluka o prihvaćanju ili odbijanju prigovora mora se donijeti u roku od šest mjeseci od njegova primitka ili u roku od šest mjeseci od primitka dodatnih informacija, ovisno o tome što nastupi kasnije, a predmetna osoba i nadležna tijela drugih dotičnih država članica moraju se bez odgode obavijestiti o njoj.

U tom šestomjesečnom razdoblju dotična država članica može jednostrano riješiti predmet spora, što dovodi do zaključenja postupka u skladu s Direktivom o mehanizmima rješavanja poreznih sporova.

2. Postupak međusobnog sporazumijevanja

Ako se spor ne riješi u fazi podnošenja prigovora, dotične države članice, ako su prihvatile prigovor, započinju postupak međusobnog sporazumijevanja. Države članice moraju nastojati zaključiti postupak međusobnog sporazumijevanja u roku od dvije ili tri godine od posljednje obavijesti o odluci o prihvaćanju prigovora.

U uvodnoj izjavi 6. države članice potiču se na upotrebu neobvezujućih alternativnih mogućnosti rješavanja sporova, kao što su posredovanje ili mirenje, tijekom završnih faza postupka međusobnog sporazumijevanja. Ako dotične države članice mogu riješiti spor, odluka postaje obvezujuća za države članice pod uvjetom da porezni obveznik prihvati sporazum i odrekne se prava na svaki drugi pravni lijek. Ako se ne postigne sporazum u navedenom roku, za slučaj bi trebalo pokrenuti postupak rješavanja sporova.

3. Rješavanje sporova

Predmetna osoba može zatražiti od nadležnih tijela da osnuju savjetodavno povjerenstvo u sljedećim slučajevima: (a) ako je prigovor koji je podnijela takva predmetna osoba odbacilo barem jedno nadležno tijelo dotičnih država članica, ali ne sva nadležna tijela dotičnih država članica, u skladu s člankom 5. stavkom 1. ili (b) ako su nadležna tijela dotičnih država članica prihvatila prigovor koji je podnijela predmetna osoba, ali nisu uspjela postići sporazum o načinu rješavanja predmeta spora međusobnim sporazumijevanjem u roku predviđenom u članku 4. stavku 1., u kojem slučaju savjetodavno povjerenstvo mora dati mišljenje o načinu rješavanja predmeta spora. Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova državama članicama omogućuje fleksibilnost u osnivanju savjetodavnog povjerenstva, koje se može razlikovati s obzirom na sastav, oblik i arbitražni postupak koji će koristiti i/ili može biti trajne prirode.

Savjetodavno povjerenstvo mora dostaviti svoje mišljenje nadležnim tijelima dotičnih država članica najkasnije šest mjeseci od datuma svojeg osnivanja, a taj se rok može produljiti za još tri mjeseca. Mišljenje se donosi na temelju obične većine članova povjerenstva. Ako se ne može uspostaviti većina, o konačnom mišljenju odlučuje glas predsjednika, koji zatim priopćuje mišljenje nadležnim tijelima.

Konačnu odluku trebaju donijeti nadležna tijela nakon obavijesti o mišljenju savjetodavnog povjerenstva. Dotična nadležna tijela imaju šest mjeseci da se dogovore o načinu rješavanja predmeta spora. Tijekom tih šest mjeseci nadležna tijela mogu donijeti odluku koja odstupa od one savjetodavnog povjerenstva.

Konačna odluka obvezujuća je za dotične države članice u odnosu na predmetne osobe i ne predstavlja presedan. Mora se provesti ovisno o tome hoće li predmetna osoba ili predmetne osobe prihvatiti konačnu odluku i odreći se prava na svaki domaći pravni lijek u roku od 60 dana od datuma obavješćivanja o konačnoj odluci, ako je to primjenjivo.

3. Pregled provedbe

a. Provjere prenošenja

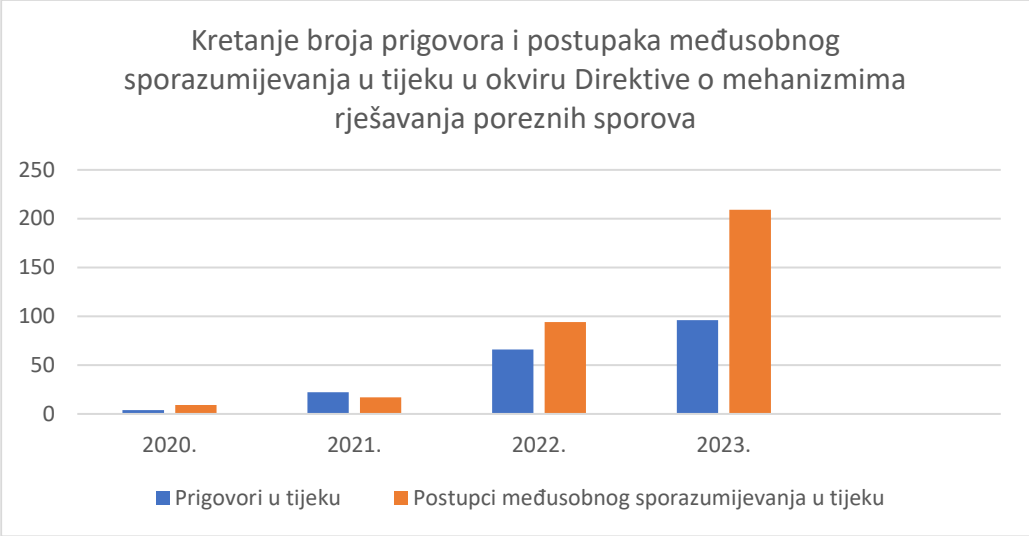
Sve su države članice sada ispravno prenijele Direktivu o mehanizmima rješavanja poreznih sporova. Za Španjolsku je pokrenut postupak zbog povrede zbog neispravnog prenošenja[3]. Španjolska je zatim riješila pitanja istaknuta u postupku zbog povrede, koji je zaključen 23. svibnja 2024.[4]

b. Revizija statističkog okvira

U skladu sa statističkim okvirom za Direktivu o mehanizmima rješavanja poreznih sporova države članice dužne su Komisiji svake godine dostavljati sljedeće statističke podatke[5]:

(i) prigovori podneseni nadležnom tijelu;
(ii) postupci međusobnog sporazumijevanja kojima upravlja nadležno tijelo;
(iii) prigovori koji se rješavaju u fazi rješavanja sporova (faza arbitraže);
(iv) provedba odluka u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja i konačnih odluka.

U sljedećoj tablici naveden je broj slučajeva pod točkama i. i ii. koje su podnijele države članice, a koji su u tijeku na kraju svake izvještajne godine:



[3] INFR(2022) 2096.
[4] Vidjeti Komisijin javni registar odluka o povredama propisa https://ec.europa.eu/atwork/applying-eu-law/infringements-proceedings/infringement_decisions/?lang_code=en&langCode=HR.
[5] Ti su podaci dostupni na internetskim stranicama Komisije: Rješavanje poreznih sporova u Europskoj uniji – Europska komisija (europa.eu).

Podneseni prigovori

Ovisno o stajalištu nadležnih tijela dotične države članice u pogledu podnesenog prigovora, porezni obveznici možda će morati podnijeti žalbu nacionalnim sudovima u skladu s člankom 5. stavkom 3. kako bi dobili pristup fazi postupka međusobnog sporazumijevanja ili fazi rješavanja sporova u okviru mehanizma rješavanja poreznih sporova. Prema informacijama dobivenima od država članica podnesena je samo jedna žalba u vezi s odlukom o odbijanju koju su donijele dvije države članice. Malen broj prigovora protiv kojih je podnesena žalba u odnosu na ukupan broj podnesenih prigovora mogao bi upućivati na to da je broj slučajeva koje su odbacile sve države članice dosad malen.

Umjesto toga, svi sporovi koji preostanu u fazi podnošenja prigovora prelaze u fazu postupka međusobnog sporazumijevanja. Jedan od ključnih statističkih pokazatelja je prosječno vrijeme potrebno da države članice zaključe podneseni prigovor tako da ga riješe ili tako da prigovor prijeđe u fazu postupka međusobnog sporazumijevanja ili fazu rješavanja sporova. Rezultati za razdoblje 2020. – 2023. navedeni su u nastavku.

Godina	Broj država članica koje su dostavile podatke	Vrijeme do zaključenja prigovora (u mjesecima) – prosjek EU-a	Najdulje (u mjesecima)	Najkraće (u mjesecima)
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

Stoga, na temelju podataka koje su dostavile države članice, veliku većinu slučajeva države članice zaključuju u roku od šest mjeseci, kako je propisano Direktivom o mehanizmima rješavanja poreznih sporova. Podnošenje podataka o vremenu potrebnom za zaključenje prigovora ključno je za buduće praćenje djelotvornosti Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova.

Rješavanje prigovora u fazi postupka međusobnog sporazumijevanja

Iako se broj prigovora i postupaka međusobnog sporazumijevanja povećao u razdoblju 2020. – 2023., i dalje je znatno manji od broja postupaka međusobnog sporazumijevanja koji su trenutačno u tijeku u okviru Arbitražne konvencije za isto razdoblje[6]. Taj se mali broj može objasniti nekolicinom razloga. Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova izravno se primjenjuje samo na sporove koji su nastali od porezne godine koja počinje 1. siječnja 2018. ili nakon tog datuma, pa se stariji slučajevi ne mogu rješavati u skladu s tom direktivom[7]. Ipak, došlo je do smanjenja broja sporova podnesenih u okviru Arbitražne konvencije: broj slučajeva podnesenih 2023. smanjio se u odnosu na 2022. s 854 na 649. Međutim, to može biti

[6] Statistički podaci o postupcima međusobnog sporazumijevanja i prethodnim sporazumima o transfernim cijenama: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/statistics-apas-and-maps-eu_en

[7] Države članice mogle su iskoristiti mogućnost prihvaćanja slučajeva koji se odnose na sporove koji su nastali prije 1. siječnja 2018. i obuhvaćaju ranije porezne godine. U savjetovanju s državama članicama samo su dvije države članice navele da to dopuštaju.

samo privremeni učinak te su potrebni podaci iz narednih godina kako bi se potvrdio dugoročni trend.

Nadalje, s obzirom na vrijeme potrebno za provedbu revizije i izdavanje konačne odluke o reviziji poreznom obvezniku, prošlo bi nekoliko godina prije nego što bi porezni obveznik mogao podnijeti prigovor. Naposljetku, porezni obveznik ima na raspolaganju tri godine od datuma donošenja odluke kako bi podnio prigovor, stoga bi i to moglo objasniti vrijeme proteklo od nastanka spora do podnošenja prigovora u skladu s Direktivom o mehanizmima rješavanja poreznih sporova.

Kad su tijekom savjetovanja upitane jesu li primijetile prelazak s Arbitražne konvencije na Direktivu o mehanizmima rješavanja poreznih sporova, većina država članica odgovorila je da nema podataka za odgovor na to pitanje. Potvrdile su da njihovi porezni obveznici još uvijek primjenjuju Arbitražnu konvenciju.

Od država članica zatraženo je da, kao i za fazu podnošenja prigovora, navedu koliko je mjeseci potrebno za rješavanje spora u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja[8]. Rezultati za razdoblje 2020. – 2023. navedeni su u nastavku.

Godina	Broj država članica koje su dostavile podatke	Vrijeme do zaključenja postupka međusobnog sporazumijevanja (u mjesecima) – prosjek EU-a	Najdulje (u mjesecima)	Najkraće (u mjesecima)
2020.	nije primjenjivo	nije primjenjivo	nije primjenjivo	nije primjenjivo
2021.	4	7	12,5	3,3
2022.	2	9,3	10,1	8,5
2023.	9	10,9	21,5	3

Na temelju podataka koje su dostavile države članice slučajevi u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja zaključuju se u roku od 24 mjeseca, kako je propisano Direktivom o mehanizmima rješavanja poreznih sporova. Međutim, još se ne mogu donijeti zaključci jer je u fazi postupka međusobnog sporazumijevanja zaključen tek mali broj postupaka. Ciljano savjetovanje s državom članicom pokazalo je da su većinu slučajeva podnesenih u skladu s Direktivom o mehanizmima rješavanja poreznih sporova podnijeli pojedinci, a ti se sporovi obično mogu riješiti brže nego sporovi koji uključuju poduzeća. Sporovi koji uključuju poduzeća općenito uključuju sporove povezane s transfernim cijenama koji su složeniji i duže se rješavaju. Kao i u slučaju faze podnošenja prigovora, ključno je da države članice dostave podatke kako bi se omogućilo učinkovito praćenje pravodobnosti zaključenja slučaja u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja.

<u>Rješavanje prigovora u fazi rješavanja sporova</u>

[8] Broj prigovora prihvaćenih za prelazak na postupak međusobnog sporazumijevanja u skladu s člankom 4. stavkom 1. tijekom referentne godine i broj odluka u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja koje je predmetna osoba prihvatila u skladu s člankom 4. stavkom 2. tijekom referentne godine prikazani su u statističkim podacima na internetskim stranicama Komisije iz bilješke 5.

Nijedan prigovor još nije ušao u fazu rješavanja sporova (faza arbitraže) pa tu fazu nije moguće ocijeniti. Nadalje, s obzirom na to da je većina predmeta u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja podnesena 2022. i 2023., a države članice nisu donijele sve odluke, očekuje se da će broj slučajeva koji će prijeći u tu fazu u narednim godinama biti ograničen. Važno je pratiti tu fazu kako bi porezni obveznici imali pravo na osporavanje odluke o odbacivanju u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja.

Provedba odluka u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja i konačnih odluka

Države članice dužne su izvijestiti o broju odluka u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja i konačnih odluka koje nadležna tijela još nisu provela.

Na dan 31. prosinca 2023. države članice izvijestile su da imaju tri odluke u okviru postupka međusobnog sporazumijevanja koje nadležna tijela još trebaju provesti.

c. Preliminarne povratne informacije o primjeni

Prema rezultatima savjetovanja provedenog s državama članicama i dionicima[9] Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova omogućuje poboljšanje učinkovitosti i djelotvornosti u usporedbi sa stanjem prije njezine provedbe. To je zato što se Direktivom o mehanizmima rješavanja poreznih sporova predviđaju jasni i definirani rokovi i pružaju bolje mogućnosti pravne zaštite za porezne obveznike. Ona usto ima šire područje primjene, koje obuhvaća ne samo sporove povezane s transfernim cijenama ili pripisivanjem dobiti stalnom poslovnom nastanu, nego i sve sporove koji proizlaze iz tumačenja i primjene sporazuma i konvencija kojima se predviđa uklanjanje dvostrukog oporezivanja prihoda.

Međutim, i države članice i dionici u svojim su odgovorima naveli da je iskustvo s primjenom pravila Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova ograničeno jer se prvi slučajevi dvostrukog oporezivanja obuhvaćeni područjem primjene te direktive pojavljuju tek sada zbog zaključenja poreznih revizija koje se odnose na porezne godine koje počinju 2018. ili nakon toga. Stoga su mogli pružiti eventualno ograničene povratne informacije o svim aspektima Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova i, konkretnije, o fazi rješavanja sporova jer u trenutku sastavljanja ovog izvješća nije osnovano nijedno savjetodavno povjerenstvo.

Međutim, već su izneseni prijedlozi za daljnje poboljšanje određenih aspekata Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova na način da se dodatno pojasni tumačenje i primjena određenih pravila ili definicija kako bi se osigurao zajednički pristup. Nadalje, predloženo je proširenje područja primjene Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova i upotreba mehanizma rješavanja sporova za potrebe rješavanja sporova povezanih s drugim direktivama u području izravnog i neizravnog oporezivanja. Revidirani statistički okvir u kojem se navodi broj podnesenih i odbijenih prigovora tijekom referentne godine mogao bi se pokazati korisnim za potrebe praćenja.

[9] Vidjeti: Rješavanje poreznih sporova u Europskoj uniji – Europska komisija (europa.eu).

4. Zaključci i budući rad

Sve države članice u potpunosti su provele Direktivu o mehanizmima rješavanja poreznih sporova. Preliminarne povratne informacije pozitivne su i čini se da Direktiva o mehanizmima rješavanja poreznih sporova ispunjava ciljeve koji su utvrđeni u trenutku donošenja. Direktivom o mehanizmima rješavanja poreznih sporova predviđa se sveobuhvatan, djelotvoran i održiv mehanizam za rješavanje sporova. Poboljšanje položaja poreznih obveznika zahvaljujući obvezujućem rješavanju dvostrukog oporezivanja pridonosi pravednijem poreznom okruženju.

Međutim, statistički podaci koje je Komisija prikupila u skladu sa statističkim okvirom za Direktivu o mehanizmima rješavanja poreznih sporova i povratne informacije dobivene od javnosti i država članica ukazuju na to da je iskustvo s primjenom Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova još uvijek ograničeno. Nakon što se stekne više iskustva, službe Komisije trebale bi provesti cjelovitu evaluaciju i, prema potrebi, iznijeti prijedloge za poboljšanje Direktive o mehanizmima rješavanja poreznih sporova.