

DAVKI IN DAVČNA POLITIKA V EU

Prof: Maja Klun

Leto 2007/08

Osebni zapiski: Jana Kocjančič

Kakšna je DAVČNA POLITIKA EU in kakšne so smernice razvoja tega področja?

Davčna politika EU je usmerjena predvsem v zagotavljanje temeljnih svoboščin - prostega pretoka blaga, storitev, oseb in kapitala. V tem smislu se EU politika bolj usmerja na področje posrednih davkov - DDV in trošarin, medtem ko na področju neposrednih davkov stremijo predvsem k odpravljanju škodljivih davčnih praks. Ena temeljnih načel, ki ga zasleduje davčna politika EU na področju posrednih davkov, je spoštovanje pravila fiskalne nevtralnosti, to pomeni zagotovitev enake obdavčitve za blago domače proizvodnje in za blago, ne glede na to, ali je uvoženo iz tujine ali iz drugih članic Evropske unije. Na notnem trgu je namreč treba zagotoviti popolnoma prost pretok blaga, da pa bi to dosegli, mora biti blago obdavčeno v državi, iz katere izvira, ali pa v državi, v katero je namenjeno. To je konec šestdesetih let vodilo v uvedbo DDV in kasneje trošarin.

DAVČNI PRIHODKI

- Kakšna je davčna obremenitev
- proučujemo kolikšen je delež BDP v davčnih prihodkih

Davki so pomembni tako za davčne zavezance, kot za državo, ki te davke pobira. Z davčnimi prihodki se financira javna poraba posamezne države. Za davke je značilna prisilnost dajatve in se ji ne more izogniti noben državljan. V tem poglavju smo govorili

NEGATIVNE posledice, če plačujemo večje davke: POZITIVNE posledice, če plačujemo večje davke:

- manjša kupna moč državljanov EU
- breme za gospodarstvo
- konkurenčnost za gospodarstvo je višja
- večja socialna varnost

o Davčna obremenitev znotraj EU se zelo razlikuje in sicer za 20 odstotnih točk.

o Davčna obremenitev (davčni prihodki v BDP) je v 27 d.č. EU 39,6% (podnerirano povprečje)

PONDERIRANO POVPREČJE: upošteva se delež posamezne države glede na celoto.

Evropa je skupnost, ki ima visoko breme. Če se primerjamo z ostalimi članicami OEDC-ja imata le 2 državi ta pogoj.

- **Najnižji** delež je v Romuniji in znaša 28 %.
- **Najvišji** delež je na Švedskem (51,3%)
- V 7-ih državah EU se je znižal, najbolj v Avstriji (manjša produktivnost, manjša BDP) in Češki.
- Največji porast pa je na Cipru in Poljski.
- Slovenija ima delež 40.5 % (za 0,8 odstotne točke je naraslo v letu 2005/06)

STRUKTURA DAVČNIH PRIHODKOV

Struktura davkov je drugačna pri posrednih in neposrednih davkih. **Posredni davki:** DDV, trošarine, okoljske dajatve, davek na motorna vozila... **Neposredni davki:** dohodnina, DPO, davek na premoženje, davek na dediščino..

- ✓ Stare članice EU imajo deleže posrednih in neposrednih davkov relativno enake. Odvisne pa so bolj od neposrednih davkov.
- ✓ **Nov**e države članice EU (Romunija, Poljska, Bolgarija) imajo **nižji delež neposrednih** davkov. (v teh državah je visoka stopnja brezposelnosti, nizke plače, slabo gospodarstvo-nižji dobički podjetij).
 - o Bolgarija (17,9%) ima najnižji delež
 - o Romunija (19,1%)
 - o Poljska (20,5%)
- ✓ Skandinavske države so odvisne od neposrednih davkov. Južne članice pa imajo večji delež posrednih davkov

Skandinavske: Večinoma socialno varnost financirajo iz davkov in NE iz prispevkov. Danska večino socialnih ugodnosti financira iz davkov, medtem, ko ostale članice financirajo ta del javne porabe s prihodki od prispevkov za socialno

varnost. Zato je delež davčnih prihodkov najvišji na Danskem, medtem, ko je npr. v Nemčiji delež davčnih prihodkov relativno nizek, vendar pa imajo visok delež prihodkov od prispevkov za socialno varnost.

1. DOHODNINA:

Kakšne so obdavčitve v državah EU za PRAVNE osebe?

Na splošno velja, da so fizične osebe v državah članicah Evropske unije obdavčene z davkom na dohodek fizičnih oseb (**dohodnina**).

1. SISTEMI DOHODNINE, ki so uveljavljeni po državah članicah, se medsebojno **razlikujejo** predvsem glede na to, **kaj** se prišteva v **obdavčljivi dohodek** posameznika, kakšne so **oprostitve** in **olajšave** ter kolikšne so **davčne stopnje**. Sistema dohodnine, ki je uveljavljen v Sloveniji, je v splošnem primerljiv s sistemi, ki so uveljavljeni v državah članicah Evropske unije.

2. ZAVEZANCI: v vseh državah članicah EU imajo enako opredeljenega zavezanca. To so **FIZIČNE OSEBE**, ki so rezidenti ali pa nerezidenti d.č., ki so **zavezani po svetovnem dohodku**. Rezident je zavezan za prejemanje dohodkov, ki jih prejema doma in v tujini, nerezident pa za vire, prejete v državi.

3. OLAJŠAVE: Razlike se kažejo v olajšavah- skoraj vse d.č. EU imajo oljšavo za vzdrževane družinske člane, ter olajšava na pokojninsko varčevanje, prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje.

Nekatere države pa imajo olajšavo tudi za življenjsko zavarovanje, za znanstvene namene, izobraževanje, za nakup okolju prijaznih avtomobilov (belgija) ali za različne zavarovalne premije.

4. DAVČNE STOPNJE:

Najvišje mejne davčne stopnje pri dohodnini

- ✓ Mejne davčne stopnje se gibljejo med:
 - o 16 % Romunija, Slovaška in
 - o 59 % Danska.
- ✓ Najnižja davčna stopnja v **Sloveniji** je **16 %**, najvišja **41 %** (lansko leto 50%)
- ✓ Povprečje EU je 38,7 %.
- ✓ Trend pri obdavčenju dohodka FO je zniževanje *davčne stopnje*? Povprečje v letu 2004 v EU-25 je bilo 41 %, v letu 2005 pa je povprečje v EU-25 padlo na 40, 2%.
- ✓ **Največ razredov** ima Luksemburg, kar 17
 - o 1 razred je davčna stopnja 0 % za dohodek od 0-9.750 EUR
 - o 17 razred pa d. st znaša 38 % če dohodek doseže 34.000 EUR ali več
- ✓ **Najmanj razredov** pa imata Slovaška in Estonija
- ✓ Avstrija: dohodek do 10.000 EUR/leto je neobdavčenih, za več pa velja progresija do 50 %

OSNOVA OBDAVČENJA: so različni viri dohodka (iz zaposlitve, iz dejavnosti, avtorski honorarji, kapitalski dobički. Primer Finske in Danske je, da so poročene osebe obdavčene ločeno

PASIVNI DOHODKI- večinoma imajo ločene d. st. Nič več proporcionalno, vse več je cedularnega obdavčenja.

Zakaj je pomembno obdavčenje?

- o pri delu v tujini, začasno delo: s.p. odvetniki, novinarji, prejem dividende, kapitalski dobički- odločimo se za državo kjer je boljše obdavčenje
- o dividende: če v tujini preplačaš, mora slovenska DURS to povrniti, ko dokažeš

- o Obresti: obdavčen sip o rezidenstvu
- o Če greš delat za 2 meseca v tujino, bo to upoštevano pri dohodnini v Sloveniji, a moramo imeti podpisan sporazum.

Pravičen pristop do prihrankov in pokojnin

Tudi pravila o obdavčitvi fizičnih oseb in zanje veljavnih davčnih stopnjah so **zadeva držav članic**, razen če bo EU morala posredovati, da prepreči diskriminacijo ali posebne ugodnosti za kogar koli, ki bi se želel okoristiti z možnostjo, ki jo ponuja delo ali investiranje v drugi državi članici. Evropska komisija se zato trudi zagotoviti, da težave s prenosom in obdavčenjem pokojninskih pravic ne bi odvrčale državljanov EU, da bi delali v drugih državah EU.

Državljeni EU lahko svoje **prihranke naložijo tam**, kjer menijo, da bodo **dobili največji donos**. Vendar morajo **davek plačati v tisti državi, v kateri imajo stalno prebivališče**. Vlade EU izgubljajo legitimne prihodke, če njihovi rezidenti ne prijavijo dohodka iz obresti na svoje prihranke v tujini. Za odpravo pomanjkljivosti si EU in nekatere evropske vlade.

Kapitalski dobički

Način obdavčevanja kapitalskih dobičkov je v različnih državah urejen različno. V nekaterih državah se dobički iz kapitala obdavčujejo kot del dohodka osebe z davkom od dohodka, v drugih primerih pa s posebnim davkom. Tudi obseg obdavčevanja kapitalskih dobičkov se po državah precej razlikuje, še posebno v primeru kapitalskih dobičkov, ki jih dosegajo posamezniki. V skladu z določbo, ki določa kapitalske dobičke, imata država vira in država rezidentstva ali samo ena od njiju pravico do obdavčevanja kapitalskih dobičkov določene vrste. Ta pravica je lahko prednostna ali izključna, odvisno od primera.

Problem (ne)obdavčenja pokojnin oziroma 2x obdavčenje.

Pokojnine so *praviloma* obdavčene samo v državi rezidentstva prejemnika pokojnine (Sloveniji). V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka lahko zavezanci zahtevajo pri pristojnem organu v tujini.

države imajo pokojnino različno obračunane. Nekatere države imajo tak sistem, da obdavčujejo tudi prispevke za socialno varstvo, ne obdavčijo pa pokojnin. Alli pa ravno obratno, da si obdavčen povsod. To ovira prost pretok oseb Npr. najprej živiš v d.č. EU, kjer pokojnine niso obdavčene, so pa zato prispevki. Na stara leta se preseliš v državo kjer je ravno obratno in je obdavčena pokojnina. Torej celo življenje plačuješ, ali pa ravno obratno

DIVIDENDE

Določba v konvencijah določa **delitev pravice obdavčevanja** med državo, v kateri imajo dividende vir, ter državo rezidentstva prejemnika dividend.

Pri dohodkih iz naslova **dividend** je pravica do obdavčitve *praviloma* dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira.

V SLOVENIJI: Davčna stopnja je 20 %, davek pa se odtegne ob izplačilu dividende. V kolikor je bila dividenda prejeta v tujini, jo zavezanec prijavi v 15 dneh davčni upravi, ki mu izda odmerno odločbo.

2. DDPO:

Kakšne so obdavčitve v državah EU za PRAVNE osebe?

Na splošno velja, da so pravne osebe v državah članicah Evropske unije obdavčene z davkom z davkom na dohodek pravnih oseb (**DDPO**).

1. SISTEMI DDPO, ki so uveljavljeni po državah članicah, se medsebojno **razlikujejo**.

Klasični sistem imajo: Slovenija, nizozemska, EI, SE, to pomeni da sta družba in njen lastnik popolnoma ločena zavezanca. Dobiček je v celoti obdavčen na ravni podjetja, dividenda pa v celoti pri posamezniku.

Cedularni sistem ima večina držav; Olajšava je v obliki odbitka od osnove za prejemnike dividend ali posebne, nižje davčne stopnje za prejete dividende.

Imputacijski sistem imajo ES, MT: olajšav

Popolno odpravo dvojnega obdavčenja imajo EE, LT, SK

Razlike se vidijo predvsem pri **oprostitvah** in **olajšavah** ter kolikšne so **davčne stopnje**. Sistem davka na dohodek pravnih oseb, ki je uveljavljen v Sloveniji, je v splošnem primerljiv s sistemi, ki so uveljavljeni v državah članicah Evropske unije.

2. ZAVEZANCI: skoraj v vseh državah članicah EU imajo enako opredeljenega zavezanca za DDPO. To so PRAVNE osebe, oz. osebe domačega in tujega prava, ki imajo vir dohodka v državi.

3. DAVČNE STOPNJE:

- o Davčne stopnje padajo že od leta 1990 in se gibljejo od **10 % (Bolgarija, Ciper)** do **38,7 % (Nemčija)**.
- o Povprečna v letu 2007 je 24.5 %
- o V povprečju v letu 2007 so padle za 0,8 odstotne točke
- o Najbolj je davčno stopnjo ZNIŽALA Bolgarija (iz 40 % na 10% v 10ih letih)
- o Večina držav je 1 leto prej znižala davčne stopnje (to so tiste države, ki so se vključila takrat kot Slovenija) Slovenija ima d. st. 20%

Trend: davčne stopnje se nižajo. Vse nove d.č. so znižale davčne stopnje. Slovenija pa jo je šele v letu 2007. v 15-ih letih se je sistem čisto obrnil. Včasih smo bili država z zelo nizko davčno stopnjo 25%. Lansko leto pa smo bili v zgornjih mejah, saj so stopnjo druge države znižale že prej.

- o Irska je do vstopa novih članic EU imela najnižjo stopnjo (13%). Za najnižjo stopnjo je Irski uspelo povečati investicije iz Tujine ter omogočiti boljši gospodarski razvoj.

Efektivna davčna stopnja pri DDPO je odvisna od olajšav.

4. OLAJŠAVE: Razlike se kažejo v olajšavah- skoraj vse d.č. EU imajo olajšavo za investicije v raziskave in razvoj. Pa tudi za donacije, prispevke za izobraževalne ter dobrotelne namene.

OPROSTITVE: država, neprofitne organizacije, lokalne skupnosti

5. OSNOVA OBDAVČENJA: so dohodki, dobički

Podružnico imamo v državi, kjer je najnižja davčna stopnja. Ker obstajajo tako različni režimi, gre za to, da privabljam kapital. Ali bomo ustanovili podjetje v Bolgariji ali NEMČIJI? Gledamo na to, katera država je bolj ugodna za naše poslovanje, katera ima nižjo stopnjo. Ker je to Bolgarija, bomo šli tja

EU ima na področju obdavčevanja podjetij **dva cilja:**

- preprečevanje škodljive davčne tekmovalnosti med državami članicami in
- podpiranje načela prostega gibanja kapitala.

3. PRISPEVKI:

1. ZAVEZANCI: v vseh državah članicah EU imajo enako opredeljenega zavezanca. Zavezanec za prispevke so zaposleni, delodajalci, samozaposleni

3. PRISPEVKI: v vseh d.č. EU se plačuje prispevek za zdravstveno zavarovanje, pa tudi za pokojninsko. V nekaterih državah pa plačujejo prispevke tudi za primer brezposelnosti, nezgodno in invalidsko zavarovanje, za starševsko varstvo...

4. DAVČNA OSNOVA: v vseh d.č. EU je osnova bruto prejemek. Nekateri države določajo spodnjo in/ali zgornjo mejo od katere se plačujejo prispevki. Nimajo zgornjo mejo- Slovenija, Poljska
Večina držav pobira prispevke od delodajalcev in zaposlenih

4. DAVČNE STOPNJE:

- Najnižje stopnje imajo skandinavske države in Irska
- V večini držav so stopnje za zaposlene višje od delodajalčevih stopnje so različne, plačuje jih delodajalec in delavec. V večini držav so stopnje delavca višje kot od delodajalca.
 - ✓ Danska večino socialnih ugodnosti financira iz davkov, ostale države pa s prispevki za socialno varnost.
 - ✓ Nemčija ima visok delež prihodkov od PRISPEVKOV za socialno varnost.
 - ✓ Če varčuješ v pokojninsko shemo, se to prizna kot olajšava
 - ✓ Skandinavske države- Norveška: v delih kjer je država v razvoju je obdavčitev nižja. To velja za delodajalce, ki so del sheme za državno pomoč. Oproščeni plačila so vsi, katerih dohodek ne preseže 39.600 NOK/leto

5. OLAJŠAVE IN OPROSTITVE: prispevki v privatne pokojninske sklade, ki jih delodajalec plačuje za delavca, premije za življenjsko zdravstveno ali nezgodno zavarovanje (latvija)

V nekaterih državah so obdavčeni prispevki, pokojnine pa ne. Ali pa ravno obratno, Npr. najprej živiš v d.č. EU, kjer pokojnine niso obdavčene, so pa zato prispevki. Na stara leta se preseliš v državo kjer je ravno obratno in je obdavčena pokojnina. Torej celo življenje plačuješ, ali pa ravno obratno- dvojno obdavčenje

4. OBDAVČENJE POTROŠNJE

To so vsi davki, ki jih imajo posamezne države članice (DDV, trošarine, davek a vozila) in ki obremenjujejo potrošnjo.

Implicitna davčna stopnja na potrošnjo narašča v večini članic od leta 2001 in je v povprečju narasla v EU-25 za 1,5 odstotne točke.

- Povprečna davčna stopnja na potrošnjo je 19,8%.
- **Najvišja** implicitna stopnja je na **Danskem (33,7%)**,
- Najnižja pa v **Španiji (16,3%)**
- V Sloveniji znaša **24, 5%**.

Seštevek vseh stopenj skupaj prinese najnižjo obremenitev...?

Problem obdavčlj. potrošnje predstavlja obdavčitev delovne sile in kapitala.

5. DAVKI NA DELOVNE SILE

Večji, kot bo davek na delovno silo, bo več selitev proizvodnje drugam . Kjer je cenejša delovna sila (kitajska, Tajvan, Bangladeš).

Slovenska podjetja so svojo proizvodnjo selila v Bosno (Labod), ker je ceneje.

Nižja obremenitev v Bolgariji, Estoniji, Slovaški in Romuniji.

Slovaška: Znižali so dohodnino, NE pa prispevkov za socialno varnost. Ti prispevki predstavljajo največ stroškov dela

V povprečju več kot 2/3 stroškov dela predstavljajo prispevki za socialno varnost (razen VB, Danske in Irske) VB in Irska imata nizko davčno obremenitev- prispevki za socialno varnost niso visoki. Imajo anglosaksonski model, kar pomeni: nizek obseg prispevkov, nizek obseg socialnih pravic. Gre za zasebno zdravstveno, pokojninsko zavarovanje....socialno varnost gradijo na samostojnem varčevanju.

Povprečje v EU je 36.6 %

Najvišja davčna obremenitev na delovno silo je v Švedski 46,4%

Najnižja pa na Malti 22,1%, ima nizke prispevke

V Sloveniji imamo 38,5 % stopnjo in se je celo povečala za 0.4 odstotne točke in je ena izmed višjih stopenj.

V SLO imamo 38,2 % za socialno varnost

6. : DAVKI IN KAPITAL

Kapitalski dobički niso obdavčeni z dohodnino, ampak s posebnimi davki.

Ko se je spreminjala zakonodaja za dohodnino je bilo določeno, da se bodo obdavčevali, če bodo prodajali delnice. Kapitalski deleži bodo obdavčeni, če večinski lastnik proda delnice in to kadarkoli, bo plačal davek. (včasih je bila doba 3 leta, zdaj kadarkoli)..

Posledica tega je, da se kapital seli iz Slovenije. Nova zakonodaja pa je priznala 60% popust, torej je obdavčitev le 40 %.

Obremenitev kapitala je stabilna v zadnjih 10 letih, kljub znižanju DDPO

- Absolutna obdavčitev se zelo razlikuje : od 46% v Danskem do 8,1% v Estoniji
- Povprečna obremenitev je 31,4%
- Vendar pa velja da je večinoma obremenitev kapitala in poslovnih dohodkov 20%

Kapital je zelo mobilni faktor in vsak dan ga lahko prenesemo

V zadnjih 5-ih letih so kapitalski dobički vedno bolj obdavčeni cedularno. (Čez 5 let 15 %, čez 10 let 10%, čez 15 let 5 % in čez 20 let 0 %- Kapitalski dobički po 20-ih letih niso več obdavčeni).

V vseh državah EU je ta trend, da so te obdavčitve ločene. Gre za DUALNO obdavčitev. Obdavčitev kapitala je ločeno obdavčen. Ni obdavčen z davkom, ampak po svoje- ločeno).

7. OKOLJSKE DAJATVE

Obremenitev voda, motorne gume, obrabljena motorna vozila...
Nove članice se poslužujejo teh dajatev. V Slo so te dajatve zelo nizke.

Uporaba okoljskih dovoljenj: EU dovoljuje trgovanje z okoljskimi dajatvami (npr: onesnaževalec s CO2 mora dobiti dovoljenje, koliko CO2 lahko spusti v ozračje. Lahko pa si to mejo povečate, s tem, da kupite dovoljenje od nekoga drugega, ki ima čistilno napravo in dovoljenje proda). Npr. papirnica Vevče ima čistilne naprave. Ker CO2 pri proizvodnji ne gre čez dovoljeno mejo, lahko s svojim dovoljenjem z okoljskimi dajatvami trguje na celotnem območju EU.

:Oprostitev dela okoljskih dajatev zaradi investicij v čistilne naprave. V zadnjih leti se veliko podjetjih odloča za investicije v različne čistilne naprave.

Okoljski davki, predvsem davki na energijo in na prevoz, ne vplivajo le na obnašanje nacionalnih vlad, ampak nudijo slednjim tudi stabilen in nezanemarljiv vir dohodka. Vlade lahko s temi davčnimi prihodki znižajo druge, bolj škodljive davke v gospodarstvu, na primer obdavčenje dela, s čimer bi znižali stroške dela in spodbujali zaposlovanje. Doseganje tega „dvojnega donosa“ je bil cilj ekoloških davčnih reform, ki jih je v zadnjih letih uvedlo več držav članic in ki jih načrtujejo tudi v drugih državah članicah.

ENOTNA DAVČNA STOPNJA

Enotna davčna stopnja EDS- nobena država nima čiste oblike kar se tiče enotne davčne stopnje. Edina olajšava je splošna olajšava.

V EU je EDS uvedena v Estoniji, Litvi, Latviji, Romuniji, Slovaški, napovedujejo pa tudi za Poljsko. (primer: Uvedba EDS v Estoniji na začetku ni prinesla nobenih sprememb. Šele ko so leta 2002 uvedli olajšave za investicije, se je začelo spreminjati. Zaradi uvedbe olajšave za investicije se je v Estoniji povečal tuji kapital).

Sistem je enostaven, če imate enostavno in enotno definicijo davčne osnove in enostaven davčni postopek. EU predlaga standardizirano enotno definicijo davčne osnove. To je poenostavitev. Tako imate v vseh državah enako definicijo. S tem dobite tudi argument proti temu, da bi davčno osnovo zmanjševali zaradi različnih interesnih skupin. Zmanjševanje osnove in olajšave naredijo sistem bistveno bolj zapleten, kot bi bil sicer. Menim, da poenotenje oziroma standardizacija osnove bistveno bolj poenostavlja davčni sistem kot uvedba enotne davčne stopnje.

Izkušnje iz drugih držav, ki so uvedle enotno davčno stopnjo, kažejo, da največ izgubi srednji sloj in deloma nižji.

EU za enotno davčno osnovo pri korporacijskih davkih

5. maj 2007

predlog o uvedbi enotne konsolidirane osnove za davek na dohodek pravnih oseb. Gre za poenotenje davčne osnove (za izračun davka od dohodka pravnih oseb), da bi podjetjem, ki imajo podružnice v večih državah, zmanjšali stroške prilagajanja in izvajanja davčnim predpisom v različnih državah. Višina davčnih stopenj pa ostane še naprej v domeni posameznih članic. Komisija bo **nov sistem** predvidoma predlagala v prvi polovici leta 2008, veljati pa naj ne bi začela pred letom 2010

POGODBA ES IN DAVKI

členi v pogodbi povezani z obdavčenjem

Člen 10: Lojalnost

- Člen določa, da morajo članice delovati v duhu EU in se vzdržati vsakega ukrepa, ki onemogoča izpolnjevanje ciljev EU
- Na davčnem področju to pomeni, da morajo davčni zakoni imeti enak učinek za vse znotraj EU (npr. ne smejo biti za povrnitev davka strožje zahteve za ne-rezidente ali daljši postopki)
- Vse članice naj bi delovale v duhu EU. Če država ima kakršnokoli obdavčitev, potem morajo biti zakoni taki, da veljajo tudi za vse ostale države znotraj EU. (če obdavčitev velja za tuji proizvod, mora tudi za domačega). Povrnitev davka za tujce ne sme biti bolj zapleten, kot pa za domače.

Člen 23, 25, 28: CARINSKA UNIJA

Gre za repoved kakršnekoli oblike zaščite uvoza in izvoza:

- Carine in druge dajatve ter količinske omejitve, ki onemogočajo prost pretok kapitala, ljudi in blaga ter storitev
- Dovoljene so dajatve za zaščito domačega proizvoda v primeru, ko dajatev velja za domače in tuje blago

- 26. in 27. člen: enotne carinske stopnje proti tretjim državam

Carinske dajatve so del javnih financ. To so davki na transakcije preko meje..

Omejitve so znotraj EU **PREPOVEDANE**. Zaščita domačega proizvoda- dovoljene so dajatve, če dajatev velja za domače in tuje blago. Za omejitev je potrebno zaprositi Evropsko komisijo, ki lahko dovoli določene omejitve znotraj območja EU. Tako je Evropska komisija Italiji sprejete posameznih dajatev oziroma omejitev zaradi zaščite kulturne dediščine.

Pri tretjih državah SO carinske stopnje

Člen 90, 93: DAVKI

- prepoved neposredne in posredne diskriminacije tujega blaga z davki oz. dajatvami,
- Harmonizacija posrednih davkov, in sicer DDV in trošarin
- Preprečevanje vpliva neposrednih davkov na odločitve o tem kje proizvajati in kje zaposlovati oz. se zaposli
- ✓ **POSREDNA diskriminacija** (npr. Irska ob uvozu parfumov je zahtevala da tujci dajatev plačajo takoj ob uvozu. Domači pa so imeli 7 dni časa. To je posredna diskriminacija. Irska je nato morala zakonodajo spremeniti, tako da imajo tako tujci, kot domačini časa 7 dni, da plačajo dajatev ob uvozu).
- ✓ **NEPOSREDNA diskriminacija:** (npr. v zakonu je določeno, da za tujce velja ena davčna stopnja, za domače pa druga davčna stopnja)
- ✓ **HARMONIZACIJA POSREDNIH DAVKOV** je že določena v evropski pogodbi in gre za poenotenje davkov.
- ✓ **HARMONIZACIJA NEPOSREDNIH DAVKOV** pa ni predvidena. Neposredni davki morajo biti določeni v vsaki državi tako, da ne vplivajo na prosti pretok blaga.

Člen 58: zavezanci, ki niso v enakem položaju

- Navezuje se na prost pretok kapitala in plačil (razširjeno tudi na tretje države)
- Omogoča do določene mere drugačno davčno obravnavo rezidentov in ne-rezidentov in domače in tuje dohodke iz kapitala, vendar samo za ukrepe uvedene pred letom 1993
- Razlogi: dovoljuje sistem imputacije v določenih mejah in omogoča ukrepe proti utaji in izogibanju

Zavezanci ne smejo biti v različnem položaju. Vsi prebivalci držav članic EU so svobodni o tem kam bodo vlagali kapital, kje ga bodo prejeli, dvigovali...

Vsi dohodki iz kapitala so obdavčeni po tem kjer živimo.

Dovoljen pa je sistem IMUTACIJE (razlaga na primeru: Če prejmemo dividendo doma, ni treba tega oddati v davčno napoved, saj je le ta obdavčena pri viru. Če pa prejmemo dividende iz tujine, jo moramo v 15 dneh prijaviti DURS-u, kjer jo obdavčijo. Pa tudi v tuji državi so jo obdavčili- od koder je prišla. Torej gre za dvokratno obdavčitev. Del davka, ki je plačan v tujini se prizna v domači državi- gre za sistem imputacije, da ne bi prišlo do dvojnega obdavčenja. Mora pa država imeti sklenjen sporazum s tisto državo).

NEGATIVNE POSLEDICE

- Lažje umikanje kapitala v države z ugodnejšo obravnavo
- Lažje pranje denarja (popravljen z določilom o ukrepih proti pranju denarja)

Svobodno se odločamo o davčnih oazah. Npr. kapital naložimo na Kajmanske otoke- Lažje PRANJE DENARJA. Ukrepi: ČE VEČ KOT 10.000 eur nakažeš na drug račun, moraš pridobiti potrdilo o izvoru denarja.

Člen 163:

Podpira sodelovanje med članicami pri odstranjevanju medsebojnih ovir na področju zakonodaje in fiskalnega sistema za spodbujanje razvoja znanstvenega in tehnološkega napredka v industriji

Člen 174, 175: zaščita okolja

Na področju zaščite okolja velja Načelo »onesnaževalec plača«. To pomeni, da plačamo okoljsko dajatev, ne glede na to kam bomo odpadke peljali. (pri nas uvedli trošarino na elektriko, premog in zemeljski plin). podlagi tega načela je bila oblikovana direktiva o obdavčenju emisij CO2 v letu 1992 in nadgradnja v letu 2003, ko je bilo sprejeto poenotenje trošarin na energente in elektriko (2003/96/EC)

Člen 293: Članice naj pristopajo k pogajanjem o odpravljanju dvojne obdavčitve znotraj EU v korist svojih državljanov. Spodbuja izogibanju dvojnega obdavčenja- podpis sporazuma. To je edina možnost, da se izognemo dvojni obdavčitvi.

Člen 87, 96: Državna pomoč

- Prepoved državne pomoči in odprava motenj na trgu
- Primer državnih pomoči, ki so bile odobrene v nekaterih članicah je posebna oblika obdavčenja za podjetja, ki opravljajo prevoze z ladjami po morju (večinoma pavšalni davki)
- (subvencije, nižje davčne stopnje, nižji davki- ukrepi, ki postavljajo domače podjetje v boljši položaj kot tuja) je prepovedana. Domače podjetje je v boljšem položaju, če dobi državno pomoč, kot ostali. Zato je le ta prepovedana.

Državna pomoč pa je dovoljena, če pridobimo dovoljenje Evropske komisije. V tem primeru je državna pomoč dovoljena.

Npr: prevozi z ladjami po morju. Gre za davek na tonažo. Ne plačamo DDPO-ja amopak pavšal na tono/dan. EU je dovolila tako obliko, ker spodbuja zaposlitev, ladje so okolju prijazne... Julij2007= Slovenija uvedla davek na tonažo, vendar še čakamo na dovoljenje Evropske komisije.

Višja kot je tonaža, nižji je pavšal.

PREDLOG EVROPSKE USTAVE

Novost glede na določbe pogodbe ES je člen I-47 (3), ki dovoljuje restriktivne davčne ukrepe napram tretjim državamRestriktivni davčni ukrepi (proti davčnim oazam)

V Slo: če poslujemo z državami, ki imajo obdavčitev do 12.5 %- to je Irska, potem se ne šteje. Saj s smatra da se izogibamo plačilu davka.

POGODBA ES IN PROST PRETOK BLAGA, STORITEV, KAPITALA IN LJUDI

Pogodba določa, da naj bi vse članice imele fiskalno suverenost. Članice lahko svobodno oblikujejo svoj davčni sistem tako glede tega kaj in za koliko obdavčiti, vendar pri tem ne smejo diskriminirati blaga iz drugih članic oziroma ovirati prostega pretoka blaga, storitev, kapitala in ljudi (manj kot 10% primerov na ECJ rešenih v korist članic) Ko evropsko sodišče odloča o kršitvah, le v 10 % rešijo v korist članic, v 90 % pa morajo članice spremeniti zakonodajo.

Prepovedana je neposredna in posredna diskriminacija blaga iz drugih članic

1. PROST PRETOK BLAGA

- načelo ene cene: Gre za načelo ene cene. Blago pride v državo brez obremenitve davkov drugih držav. To blago iz tujine mora imeti enako davčno obremenitev..
- prost uvoz in izvoz: Nobenih dajatev ne sme biti ob uvozu.
- Standardi, ki veljajo znotraj države glede obdavčenja morajo biti usklajeni
- Mejne kontrole pri trošarinskih izdelkih je povzročilo problem. Zato trošarino vedno spremlja dokumentacija, da se ve od kje do kje je potovalo trošarinsko blago.

2. PROST PRETOK KAPITALA

- ✓ Svoboda ustanavljanja podjetij
- ✓ Investicije so brez omejitev
 - o neposredne investicije- ko mi gradimo stavbo in direktno prevzamemo podjetje, skupaj z nepremičnino
 - o portfeljske investicije- tu pa kupujemo delnice
- ✓ nakup nepremičnin

3. PROST PRETOK STORITEV

- zdravniki arhitekti, tisti ki lahko potujejo
- e-poslovanje- težko je določiti davčno obveznost. Preko interneta npr. kupimo knjigo v Nemčiji. Sedaj je vprašanje kje obdavčimo davke. V Nemčiji ali v Sloveniji. Pravilo je: da katerokoli podjetje, ki ponuja svoje storitve preko interneta, mora imeti sedež v EU ali se vsaj v eni od članic zavezati za DDV. Dobijo davčno številko, ter v tej državi potem plačujejo DDV.
- prosto ustanavljanje podjetij (npr. odprava exit taxes- iztopni davki). Mi ne zaračunavamo potencialno izgubo kapitala, če smo se odloili, da vse delnice v tej državi prodamo in kupimo deleže na »kajmanskih otokih«. Zaračunavati ne smejo ddavka

4. PROST PRETOK OSEB

Zaposlovanje, Bivanje, Študij, Pokojnine, Zdravstvo, Poklicno delovanje

Pokojnine- države imajo pokojnino različno obračunane. Nekatere države imajo tak sistem, da obdavčujejo tudi prispevke za socialno varstvo, ne obdavčijo pa pokojnin. Alli pa ravno obratno, da si obdavčen povsod. To ovira prost pretok oseb

Zdravstvo- če se hočem zdraviti v drugi državi članici, mi morajo to dovoliti. Imam to pravico, vendar samo do neke standardne meje, ki je določena za kritje stroškov. Kar pa presega to mejo, moram doplačati sama.

PROST PRETOK LJUDI

Morajo imeti prosto, da ustanavljajo podružnice v drugi državi članici. Pri zaposlovanju veljajo enaka pravila glede socialnega zavarovanja, obdavčenja.

Vsebuje svobodo pri zaposlovanju v drugih članicah in možnost ustanavljanja podružnic samozaposlenih v drugih članicah

- Pri zaposlovanju mora obstajati enaka obravnava tako z vidika socialnega zavarovanja kot obdavčenja
- Primer Wallentin (C-169/03)

PRIMER VALLENTIN

Nemški študent je študiral na Švedskem. Dobival štipendijo in sredstva od staršev.

- Hoteli so obdavčiti dohodke, v Nemčiji taki dohodki niso obdavčljivi, na Švedskem ni upravičen do znižanja davčne osnovenjegov položaj se presoja v državi, kjer stalno biva. • Ni v enakem položaju kot državljani Švedske, stalno bivališče ima v Nemčiji.

Sodišče je presodilo da je oproščen plačila davkov od sredstev, ki jih je pridobil na Švedskem. Ni pa upravičen, do znižanja davčne osnove za sredstva na Švedskem, ker država članica nerezidentom ne omogoča ugodnosti

Pogodba ES in NEPOSREDNI DAVKI

- Pogodba ne vsebuje določil o harmonizaciji neposrednih davkov, vendar pa določbe o nediskriminaciji lahko sprožijo postopke pred ECJ za določanje o tem ali je obdavčenje diskriminatorno ali ne.
- ECJ ne odloča o potrebnih spremembah zakonodaje, prav tako ne nalaga vračanje škod za nazaj v primeru, da je potrebna sprememba
- Pogodba ne favorizira nobenega od načel obdavčenja (načelo destinacije ali načelo izvora oz. načelo države izvoznice oz. uvoznice)

Pogodba Evropskih skupnosti NE določa pravil o harmonizaciji neposrednih davkov. Vsaka malenkost pa lahko pomeni diskriminacijo. Največ sodb se dogaja na področju neposrednih davkov, ker obstaja veliko različnih sistemov. (npr. sodišče reče državi članici, da je neka X stvar v nasprotju, spremenite svojo zakonodajo Ampak sodišče ne naloži državi kako mora kaj spremeniti, samo da morajo, ne da pa smernic kako in kaj)

- Blago je obdavčeno v državi izvoznice
- Države imajo različne sisteme, lahko smo tudi 2x obdavčeni ali pa nobenkoli. Sodišče ne nalaga, da morajo to spremeniti.
- Načelo obdavčitve po svetovnem dohodku- ne glede na to kje zaslužimo, si obdavčen po tem kjer živiš.
- Nerezidenti so obdavčeni glede na to kar so zaslužili v Sloveniji. Odvisno je tudi od sporazumov. Lahko si obdavčen doma in v tujini. Odvisno od metod izogibanja.

3 VRSTE NACIONALNIH UKREPOV, KI SE UVRŠČAJO V OVIRANJE PROSTEGA PRETOKA

- drugačno obravnavanje blaga, kapitala, storitev, oseb iz drugih članic EU
- nevtralni kriterij (jezik) glede izvora, vendar postavlja v neenak položaj ne-rezidente (npr. težje izpeljati določene postopke)
- druge oblike oviranja oz. ukrepi, ki posredno ne vzpodbujajo prostega pretoka (razen v primerih z razlogom): **primer Bosman** (posredno nevzpodbujanje).

Bosman je oseba, ki se poklicno ukvarja s športom;

Sodišče je že v zadevi Dona Mantero razsodilo, da ukvarjanje s športom, ki pomeni ekonomsko aktivnost, sodi v pravo Skupnosti. Tako je odločilo, da plačilo odškodnine za prestop v drugo moštvo, ki naj bi jo Bosman plačal svojemu prejšnjemu klubu za tranzit, znanje in napredovanje ni dopustna, četudi ne gre za prisilno določbo DČ; pod domet 39. čl. sodijo tudi kolektivna pravila, ki jih urejajo zasebnopravni akti, saj so lahko le tako odpravljene vse ovire za prosto gibanje delavcev. gre za prost pretok oseb. Sodišče je odločilo, da take odpravnine ovirajo prost pretok ljudi.

OMEJITEV DOVOLJENA

Omejevanje je dovoljeno v primeru, ko npr. neka zaščita omogoča lažji nadzor. Evropska komisija dopušča, da zaradi nadzora lahko uvedejo nekatere omejitve, torej dovoli diskriminacijo.

Kadar velja primer z razlogom, priznavajo da države to lahko naredijo. Gre za izjeme od 28. člena zaradi **varovanja posebnih družbenih neekonomskih vrednot, ki odtehtajo omejevanje prostega prometa blaga**, vendar pa mora biti **ukrep** na podlagi izjeme

- **sorazmeren,**
- **ne sme prikrito omejevati**
- **ali biti arbitraren.**

Primeri 'z razlogom'

- Omogočena je 'diskriminacija' v omejenem obsegu z RAZLOGOM:
 - morala, javna politika in varnost
 - Zaščita življenja in zdravja ljudi, živali in rastlin

- Zaščita domače umetnosti, zgodovine in arheološkega bogastva
- Zaščita industrijskega in gospodarskega premoženja
- + zaščita učinkovitega fiskalnega nadzora, integriteta nacionalnega davčnega sistema

Javna morala:

- **Henn and Darby:** britanski predpis je prepovedoval uvoz **pornografski izdelkov**, dopuščal pa posedovanje in razpečevanje, obtoženca sta se sklicevala na prost pretok blaga, vendar ju je sodišče zavrnilo, z obrazložitvijo, da ima d pravico uvesti ukrepe za varovanje javne morale glede na vrednote na njenem ozemlju.
- **Conegate:** pri carini je bilo ugotovljeno, da je šlo za uvoz napihljivih lutk-pornografskih izdelkov, ki so se uvažali kot izložbene lutke. Šlo je za kršitev britanskega zakona o prepovedi uvoza pornografskih izdelkov, vendar je Sod ES zavzelo drugačno stališče. DČ ima sicer pravico varovati javno moralo, glede na obstoječe vrednote v njeni državi, ki se od države do države razlikujejo, zato lahko pride do oviranja prostega prometa blaga, vendar pa mora proizvode na svojem območju obravnavati **po n. ekvivalence** – dopuščanje razpečevanje in posedovanja pomeni arbitraren in samovoljen ukrep glede na prepoved uvoza pornografskih izdelkov.

Javna politika:

- **Cullet v. Centre Leclerc:** fra predpis je določal min. cene za prodajo naftnih derivatov, Leclerc a jih je prodajal po C nižji od določene. V sporu navaja, da so takšne c v nasprotju z določbami o prostem prometu blaga, fra pa navaja, da je takšno omejevanje potrebno zaradi organizacije in distribucije v fra. Naftni ind., saj bi nasprotnem prieru prišlo do cenovne vojne, socialnih nemirov, blokad na cestah in protestov.
- Sod ES je menilo, da bi fra vlada j. red in varnost lahko zagotovila z bolj primernimi ukrepi in v skaldu z n. soazmernosti. Prav tako ni dopustno navajati razlogov ekonomske narave – j. politka ne sme biti univerzalno orodje za druge razloge.

Javna varnost:

- **Campus Oil:**irska vlada je predpisala, da morajo U nafte odkupiti 35%dobav v naftni rafineriji v državni lasti, po cenah določeh s strani irske vlade. Ukrep je opravičevala z varovanjem pomembnega energetskega vira, vitalnega pomena za delovanje D. V nasprotnem primeru ne bi imela dovolj naročil za obratovanje. Ker na tem področju ni bilo sprejetih sekundarnih pravil na ravni Sk., je DČ lahko sprejela lastna, vendar je mrala dokazati, da res ne bi naša kupca, ki bi kupoval po tržnih cenah, poleg tega pa so morale biti cene določene sorazmerno – toliko, da so še omogočale ekonomsko obratovanje ind. ses je v prejšnjih primerih zavračal ekonomske razloge preoblečene v neekonomske.

Varstvo zdravja in življenja ljudi, rastlin in živali:

- **Comm. v. U.K.:**britanski predpis prepove uvoz perutnine in jajc iz drugih DČ kot ukrep za zaščito pred Newcastleško boleznijo. Izkazalo se je, da gre predvsem za ukrep , ki je bil posledica lobiranja kmetov in zatrjevanja, da so kmetje v drugh DČ dležni državnih pomoči in da se ukrep nanaša na povečan uvoz fra puranov v predbožičnem času, saj je fe. Še pred vb sprjela ukrepe za zaščito pred to boleznijo.
- **Sandoz:** nizozemska preove prodajo tablic iz muslijev z dodatnimi vitamini, ker bi lahko povzročali hipervitaminozo. Znanstvene raziskave na tem področju še niso bile enotne, zato lahko dč same sprejmejo ukrepe v skladu z n. sorazmernosti in varovanjem prostega prometa blaga.
- **Eyseen:** nizozemski predpis prepove uporabo nisina kot konzervansa za proizvodnjo sira za domačo proizvodnjo. Ta predpis s ni našala na trgovaje med dč, saj te zahteve ni postavljajl za uvožene izdelke – 30. člen se ne nanaša na obratno diskrimincijo domačih izdelkov.
- V drugih primerih je sodišče izoblikovalo še dve splošni pravili – izjeme niso dopustne
 - o kadar je na ravni Skupnosti sprejeta sekundarna zakonodaja ⇒ pod pogojem, da harmonizacijski ukrep ni omejen;
 - o nedopustni so dvojni pregledi uvoženega blaga (Denkavit, Uht-Milk),
 - če so nepotrebni,
 - neutemeljeni in
 - nesorazmerni, čeprav je DČ na tem področju svobodna pri sprejemanju predpisov.

Varstvo intelektualne lastnine:

- Gre za **monopolne pravice**, ki do določene mere utemeljeno omejujejo prost promet blaga, dokler niso uporabljene nesorazmerno in arbitrarno. 295. člen PES sicer določ, da Sk. ne posega na področja urejanja lastninske pravice, vseeno pa posega na področja izvrševanja pravic intelektualne lastnine, kadar te neutemeljeno ovirajo prost promet blaga – na ravni Sk, to pomeni urejanje enega izmed vidikov trgovanja na ravni Sk.

- **Emi Records:** družbe hčerke Emi Limited so vložile tožbe v Londonu, Kopenhagnu in Kolnu zoper podružnice Cbs, zaradi kršitve zavarovane blagovne znamke. Tako Emi kot CBS sta imeli zavarovano blagovno znamko Columbia, vendar v različnih državah. V državah, kjer zaščite nista imeli, sta proizvode prodajali pod drugimi blagovnimi znamkami, vendar pa je prišlo do prodaje CBSa v državi pod zaščiteno blagovno znamko EMI. Sodišče je ugodilo tožbam zaradi kršitve pravic intelektualne lastnine.
- V zadevi **Consten in Grunding** sodišče ni priznalo varovanja pravice intelektualne lastnine, saj je bila ta uporabljena na način, ki je lastniku omogočil kontrolo nadaljnjega trženja in prepoved vzporednega uvoza.

Pri primeru Zaščita okolja- pa ni uspelo

Italija je imela dajatev ko so uvažali goriva. Domači- italijani so vedeli, po katerih standardih morajo gorivo proizvajati. Za tujce pa so se Italijani izmislili, da bodo uvedli dražje ekološke dajatve, z obrazložitvijo, da tujci ne vedo kakšne standarde imajo v Italiji in da gorivo iz tujih držav morda ni primerno. Sodišče je to zavrnilo, saj obstaja v EU standardi, ki so predpisani za vsako državo, torej mora vsaka država imeti in se držati po teh standardih. Torej je neupravičeno, da bi tujcem zaračunavali dražje ekološke dajatve

PROBLEM OBRAVNAVE NEREZIDENTOV

Ovira lahko nastane, ko gre za drugačno obravnavanje dohodka ne-rezidentov, ko nobena država ne krši pogodbe in pravil, pa vseeno prihaja do dvojnega obdavčenja predvsem dohodkov

- rešitev je podpisovanje sporazumov o izogibanju dvojnega obdavčenja

Določa kako se bo priznal davek, že obračunan v tujini.

Npr: Gremo delat prakso v drugo državo članico. Tam me obdavčijo po njihovem sistemu- 15 % davčna stopnja.. V Sporazumu s to državo pa piše, da za nas velja najnižja davčna stopnja 5 %. Kot izpolnjevalec dohodka morate izpolniti obrazec, da temu rezidentu, ki pri vas dela prakso odtrgajo manj akontacije kot je določeno v Zakonu v njihovi državi. Ampak v praksi izplačevalci dohodka- delodajalci tega NE delajo. Več kot 80 % podjetij se ne odloča o vrnitve denarja, ker je sam postopek preveč zakompliciran.

SPORNO:

Vsi ki delajo v Avstriji hočejo, da so obdavčeni po njihovem sistemu. Za črpanje pravic pa hočejo biti Slovenski državljani, za obveznosti pa bi bili Avstrijski državljani. DURSjim je priznal celo potne stroške na delo. Če hočejo biti obdavčeni po Avstrijskem sistemu, potem naj tudi pravice črpajo tam. Ampak ker je bolj ugodno v Sloveniji, bi te pravice uveljavljali pri nas, za obdavčenje pa v Avstriji, ker je spet bolj ugodno.

PRIMERI: DISKRIMINACIJA

Humblot- NEPOSREDNA DISKRIMINACIJA

leta 1981 Francoz Michel Humblot postane lastnik avtomobila (moč motorja nad 3600 cm3)

v Franciji veljata **dve cestni taksi:**

1. progresivna cestna taksa – pod 1600 cm³
2. fiksni znesek davka – nad 1600 cm³

Francija je obdavčila avtomobile glede na moč motorja: do 16V progresivna lestvica, naprej pa enoten znesek. Izkazalo se je, da Francija **v tistem obdobju ni proizvajala avtomobilov, ki bi presegli moč motorja nad 1600 cm³,** sploh ne proizvajajo tako močnih motorjev, ne gre za objektivni kriterij gre za **neposredna diskriminacija** – neenakopraven položaj domačih in tujih proizvajalcev avtomobilov

Proti Danski- POSREDNA DISKRIMINACIJA

komisija sproži spor na sodišču ES zoper Dansko

- **razlog:** relativna visoka obdavčitev avtomobilov je diskriminatorna
- **plačilo registracije za:**
 - nova vozila
 - rabljena vozila, kupljena v drugih državah članicah
 - za rabljena vozila, kupljena na Danskem trgu se ne plača nič

- ▣ zelo visoke davščine ob registraciji **novih** (sicer uvoženih) avtomobilov so dopustne
- ▣ obdavčenje **rabljenih** uvoženih vozil pa je diskriminatorno:
- ▣ posredna diskriminacija

V primerjavi s primerom proti Grčiji ko **komisija sproži spor** na sodišču ES **proti Helenski republiki člen 95 PES** grški sistem za obdavčitev osebnih vozil (2 davka)

- bolj obdavčeni avtomobili s kapaciteto motorja pod 1200 ccm in nad 1800 ccm
- razlog: onesnaženost okolja na eni strani ter visoki prihodki na drugi strani

▣ **davka nista diskriminatorna**

PRIMERI, ko ni diskriminacije, ampak gre vseeno za **OTEŽEVANJE PROSTEGA PRETOKA:**

Safir ; Jessica Safir proti Skattemyndigheten i Dalarnas Län (Švedska)

- ▣ **primer C-118/96** - obdavčenje prihrankov v obliki življenjskega zavarovanja
- ▣ **državna zakonodaja** – različni davčni režimi glede na kraj nastanka zavarovalnic
- ▣ Jessica Safir sklene osnovno življenjsko zavarovanje s tujo zavarovalnico, delujočo na Švedskem
- ▣ registracija in prijava plačila premij, davek 15% od vsote premije
- ▣ neposredna diskriminacija
- ▣ **nacionalno pravo ni skladno s pravom Evropske skupnosti**

• *Cassis de Dijon*

Alkohol, • Prost pretok blaga • pravna podlaga v 28.členu PES

Francoski liker iz črnega ribeza naj bi izvažali v Nemčijo. Nemški organi pa tega niso dopustili, ker je liker vseboval premalo alkohola (15-20%), po nemški zakonodaji pa bi moral vsebovati 25% alkohola. Zadeva je prišla na sodišče v Luxemburgu - sodišče je odločilo, da nemški predpis ni v redu in ovira svoboden promet blaga.

oviranje prometa blaga, ki je posledica razlik med zakoni DČ sprejmemo **le**, če so potrebne za izpolnjevanje obveznih zahtev:

- učinkovitost davčnega nadzora
 - varovanje javnega zdravja
 - poštenih trgovskih običajev in
 - varstvo potrošnika
- nemčija se je branila, da je zakon sprejela zaradi varovanja zdravja potrošnikov – pijače z nižjo vsebnostjo alkohola naj bi lažje pripeljale do odvisnosti
- Sod ES je navedbe zavrglo, ker potrošnik lahko izbira iz palete različno močnih pijač, obvezna zahteva v tem primeru ni sorazmerna

2 Cassis de Dijon (120/78)

2.2 Prost pretok blaga

Prvi primer Cassis de Dijon je povezan s prostim pretokom blaga. V državah EU je vzpostavljen enotni notranji trg, ki zagotavlja prost pretok blaga znotraj EU kot tudi med državami članicami EU.

Prost pretok blaga temelji na načelu, da se vsak proizvod, ki se legalno prodaja na trgu ene države članice, legalno prodaja tudi na trgu katerekoli druge države članice. PES zagotavlja prost pretok blaga tako, da v 28. in 29. členu določa, da so med državami članicami prepovedane količinske omejitve pri uvozu in izvozu in vsi ukrepi z enakim učinkom. V 30 členu določa da določbe členov 28 in 29 ne izključujejo prepovedi ali omejitve pri uvozu, izvozu ali blagu v tranzitu, če so utemeljene z javno moralno, javnim redom ali javno varnostjo, varovanjem zdravja in življenja ljudi, živali ali rastlin, varstvom nacionalnih bogastev z umetniško, zgodovinsko ali arheološko vrednostjo ali z varstvom industrijske in poslovne lastnine. Vendar te prepovedi Vendar te prepovedi ali omejitve ne smejo biti sredstvo za samovoljno diskriminacijo ali prikrito omejevanje trgovine med državami članicami.

2.3 Dejansko stanje primera

Nemška družba Rewe-Zentral AG je septembra 1978 pri Bundesmonopolverwaltung für Branntwein zaprosila za izdajo dovoljenja za uvoz likerja Cassis de Dijon iz Francije in njegovo prodajo v Nemčiji. Cassis de Dijon vsebuje med 15 in 20 vol. % alkohola in je v Franciji v prosti prodaji. Prošnja za izdajo dovoljenja, je bila zavrnjena. Odločitev je temeljila na Branntweinmonopolgesetz, ki je določal, da se lahko prodaja kot žgane pijače le tiste, ki vsebujejo minimalno 32 vol. % alkohola. Za sadne likerje je bila meja postavljena pri 25 vol. % alkohola. Liker Cassis de Dijon teh pogojev ni izpolnjeval, zato dovoljenje za prodajo v Nemčiji ni bilo izdano. Rewe-Zentral AG je v predpisu videl kršitev člena 28 PES.

2.4 Odločitev sodišča

Omejitev iz 28 člena PES se lahko nanaša tudi na nacionalni predpis države članice, ki ne diskriminira med domačim blagom in blagom, uvoženim iz druge države članice, vendar pa omejuje trgovanje med državami članicami, ker je različen od predpisov o prodaji v državi izvora. Temeljna predpostavka je, da se blagu, zakonito proizvedenemu in danemu na trg v eni državi članici, mora praviloma brez omejitev dopustiti dostop na trg v drugi državi članici. S tem je SES vpeljalo načelo vzajemnega priznavanja tradicije in predpisov med državami članicami. V primeru, da na določenem področju harmonizacijski predpisi Skupnosti ne obstajajo, države članice same z nacionalnimi predpisi urejajo to področje. Izjemoma lahko, če je to nujno in na temelju obveznih zahtev blagu iz druge države članice z razumnim ukrepom omejijo dostop na nacionalni trg. Sodišče je kot obvezne zahteve primeroma naštelo učinkovitost davčnega nadzora, varstvo javnega zdravja in varstvo potrošnika. Omejitev na temelju obvezne zahteve je podvržena testu sorazmernosti.

Sodišče je odločilo, da je koncept ukrepov z enakim učinkom kot količinske omejitve, vsebovan v 28 členu PES, potrebno razumeti v smislu, da je določitev minimalne vsebnosti alkohola v alkoholnih pijačah, namenjenih za potrošnjo, z zakonodajo države članice, kar zadeva alkoholne pijače, zakonito proizvedene in dane na trg v drugi državi članici, ukrep z enakim učinkom.

3 Hanns-Martin Bachmann proti Belgiji

3.1 Dejansko stanje primera

Gospodu Bachmannu, Nemcu, zaposlenem v Belgiji, je belgijska davčna služba zavrnila, da bi se mu kot odhodek od dohodkov iz dejavnosti med letoma 1973 in 1976 ter s tem nižja davčna osnova, priznali prispevki za zdravstveno in invalidsko zavarovanje ter življenjsko zavarovanje, plačani v Nemčiji pred prihodom v Belgijo. V skladu s predpisi so bili kot odhodki priznani le prispevki za prostovoljno zdravstveno in invalidsko zavarovanje, plačani vzajemni zavarovalni družbi, priznani v Belgiji in prispevki za pokojninsko in življenjsko zavarovanje, plačani v Belgiji. Gospod Bachmann je menil, da so določila predpisa v nasprotju s pravom Skupnosti, predvsem s členom 39 in 49 PES.

3.2 Odločitev sodišča

Posredno diskriminatorno pravilo, ki je določalo, da so le tisti prispevki za zdravstveno in invalidsko zavarovanje ter pokojninsko in življenjsko zavarovanje, ki so plačani v Belgiji, priznani kot odhodki od dohodkov iz dejavnosti, je bilo v nasprotju s členom 39 PES, a je lahko opravičeno. SES je potrebo po zagotovitvi usklajenosti veljavnega davčnega sistema štelo za zadostni razlog. Namreč, kompenzacija za priznavanje kod odhodkov le tistih prispevkov, ki so plačani v Belgiji, je bil davek na npr. pokojnine, anuitete in druga izplačila belgijskih zavarovalnih družb. Z enako gotovostjo Belgijska davčna služba ni mogla vedeti, ali so tuje zavarovane družbe v drugi državi članici tudi enako obdavčene.

- *Futura* Davki- • Pretok kapitala podlaga v • 52. člen PES
- *Bachmann* - **Hanns-Martin Bachmann proti Belgiji** • Socialni prispevki- • Prost pretok delavcev • 39. in 49. člen PES

Primeri **PROST PRETOK STORITEV**

- *Skandia in Ramstedt* (C-422/01)

Opis: nepravno obdavčeno pokojninsko zavarovanje

- Odločitev sodišča: sodišče je na podlagi 49. člena pogodbe Evropske gospodarske skupnosti ugotovilo nekompatibilnost prostega pretoka oseb in storitev

49. člen:

Takoj ko ta pogodba začne veljati Svet na predlog Komisij in po posvetovanju z Ekonomsko-socialnim odborom z direktivami ali uredbami sprejme potrebne ukrepe za postopno vzpostavitev prostega gibanja delavcev, opredeljenega v prejšnjem členu, zlasti:

a) zagotovitev tesnega sodelovanja med posameznimi državnimi zavodi za zaposlovanje;

b) sistematično in postopno odpravljanje tistih upravnih postopkov in praks ter predpisanih rokov za dostop do prostih delovnih mest, ki izhajajo iz nacionalne zakonodaje ali predhodno sklenjenih sporazumov med državami članicami in katerih ohranitev bi ovirala liberalizacijo gibanja delavcev

c) sistematično in postopno odpravljanje vseh predpisanih rokov in drugih omejitev, predvidenih z nacionalno zakonodajo ali predhodno sklenjenimi sporazumi med državami članicami, ki glede svobodne izbire zaposlitve za delavce iz drugih držav članic določajo drugačne pogoje od tistih, ki veljajo za domače delavce;

d) vzpostavitev ustreznih mehanizmov, ki povezujejo ponudbe s prošnjami za zaposlitev in olajšajo doseganje ravnotežja med ponudbo in povpraševanjem na trgu delovne sile tako, da nista ogrožena življenjska raven in raven zaposlenosti v posameznih regijah in industrijskih vejah.

- *Eurowings* (C-294/97)

Opis: dolžnost k dodatni obdavčitvi kot trgovinski taksi po obrtnem davčnem zakonu, ki predvideva, da je vsak posel, ki se tekoče opravlja v državi članici, predmet trgovinskega davka

• Odločitev sodišča: obdavčenje druge države članice ni v skladu z 59. členom pogodbe o Evropski gospodarski skupnosti, in s tem izključuje nacionalno zakonodajo

59. člen:

V okviru določb, navedenih v nadaljevanju, se omejitve svobode opravljanja storitev v Skupnosti v prehodnem obdobju postopno odpravijo za državljane držav članic, ki imajo sedež v eni od držav Skupnosti, vendar ne v državi osebe, ki so ji storitve namenjene. Svet lahko na predlog Komisije soglasno odloči, da se določbe tega poglavja uporabljajo tudi za državljane tretje države, ki opravljajo storitve in imajo sedež v Skupnosti

• *Svensson in Gustavsson (C-484/93)*

Opis: vprašanje prostega gibanja kapitala, prost pretok storitev ter s tem povezane omejitve za stanovanjske olajšave pri posojiljemalcih ter podpora obrestna mera

• Odločitev sodišča: kadar je posojilo namenjeno financiranju gradnje, pridobivanja ali prenove stanovanja, če le-ta ni ustanovljena v tisti državi članici, katero subvencija zadeva, subvencioniranje kreditnih institucij za stanovanjsko pomoč ni v skladu z 59. in 67. členom pogodbe o Evropski gospodarski skupnosti

56. člen:

1. Določbe tega poglavja in ukrepi, sprejeti v skladu z njimi, ne vplivajo na uporabo določb zakonov ali drugih predpisov, ki predvidevajo posebno obravnavo tujih državljanov zaradi javnega reda, javne varnosti ali javnega zdravja.
2. Pred iztekom prehodnega obdobja Svet na predlog Komisije in po posvetovanju s Skupščino soglasno sprejme directive za uskladitev zgoraj omenjenih zakonov ali drugih predpisov. Vendar pa Svet po koncu druge faze na predlog Komisije s kvalificirano večino sprejme direktive za uskladitev določb iz zakonodajnega ali upravnega področja posameznih držav članic

67. člen:

1. Med prehodnim obdobjem in kolikor je potrebno za zagotovitev pravilnega delovanja skupnega trga, države članice med seboj postopno odpravijo vse omejitve pretoka kapitala oseb s prebivališčem v državah članicah ter vsakršno diskriminacijo na podlagi državljanstva ali prebivališča teh strank ali kraja naložbe tega kapitala.

2. Vse omejitve tekočih plačil, vezanih na pretok kapitala med državami članicami, se odpravijo najpozneje do konca prve faze

Neposredni davki in **prost pretok**: nekatera pravila, ki izhajajo iz primerov ECJ

1. DOHODNINA

✓ olajšave in vezanost dohodka na zavezanca oz. na dohodek zavezanca, morajo priznati tujcem. Davčne koristi so vezane na rezidenstvo, ne pa ostale države EU. (Gerritse, C-234/01) Primer GERRITSE: Olajšave in povrnitev denarja • Bil nizozemski državljan, glasbena storitev v Nemčiji mu prinese nekaj dohodka. • Ti dohodki obdavčeni po nemškem pravu. • Ali pravila o svobodi opravljanja storitev nasprotujejo predmetni zakonodaji? • Enake pravice kasneje tudi za belgijske državljane, zaposlene v Nemčiji • Šlo za obdavčitev ne- rezidenta s pavšalno davčno stopnjo 25% brez možnosti olajšave ali znižanja davčne osnove. • Rezident in ne- rezident nista v enakem položaju, ker slednjemu predstavlja le del dohodka • Sodišče določi, da če imajo rezidenti države članice neto prihodke obdavčene po odbitku teh stroškov, to velja tudi za nerezidente

V Sloveniji je bil primer: za večino dohodkov znaša akontacija dohodnine 25 %. Nek Avstrijski državljan pa je v Sloveniji objavil članek v Sloveniji. Če bi bil rezident Slovenije, bi bila njegova stopnja 16 %. Ker pa je nerezident je v neenakopravnem položaju. To ni prav, zato je Slovenija spremenila svojo zakonodajo glede akontacije dohodnine za tujce, ki znaša 16 %. Tujec NE sme biti v slabšem položaju.

✓ Davčne koristi so načeloma vezane na domicil

✓ Ne-rezident in davčne stopnje (tudi proporcionalna ne) primer RS, **Asscher primer**; Direktor d.d. na Nizozemskem, kjer živi in dela in je njen državljan • Tudi direktor belgijske d.d. • Kršitev pogodbe o prostem pretoku oseb • Sodišče menilo, da položaj ne- in rezidentov ni primerljiv • Ali je davčni zavezanec? • Davčni zavezanec le fizična oseba, ki opravlja neko neodvisno dejavnost • Ne gre za razmerje med delodajalcem in delojemalcem • Ni tega razmerja, ker opravlja dejavnost kot samozaposlena oseba • Ker tega ni, se Asscher ne more šteti za davčnega zavezanca

- ✓ Enaka obravnava plačevanja dodatnega pokojninskega zavarovanja in pokojnin. Če vplačam zavarovanje pri tujem skladu, se mi mora to poznati pri dohodnini. Morajo upoštevati
- ✓ Enaka obravnava domačih in tujih dohodkov iz kapitala (Dividende, obdavčitev obresti. Prvih 1000 EUR je neobdavčenih)

Nekatere **kršitve** pri dohodnini: prost pretok

- Olajšava za šolnino pri **nemški** dohodnini: 30%plačane šolnine za javno priznano izobrazbo po nemški ustavi-tuje niso vključene- komisija naložila spremembo(Če smo plačali šolnino v tujini se nam to ni priznalo. Tudi to so morali spremeniti)
- **Finska** določba po kateri se na podlagi sporazumov o izogibanju dvojnemu obdavčenju uporablja metoda oprostitev s progresijo, temu rezidentu se osebna olajšava ne prizna v celoti (kršitev določbe o prostem pretoku delavcev)
- **Švedska**: odlog plačila davka od dobička iz kapitala kadar se preseliš iz ene nepremičnine v drugo, vendar velja odlog samo za tiste primere ko se preseliš znotraj Švedske (ne pa kam drugam v EU) (če se preseliš, ni mogoč odlog od plačila. To se je prepovedalo)
- **Španija**: rezidenti plačujejo od dohodkov iz zaposlitve davek od 15-45%, nerezidenti pa vedno 25%, enako pri kapitalnem dobičku, kjer je pavšal za nerezidenta 35% (medtem ko rezident pri prodaji pred enim letom po dohodninski lestvici, po enem letu pa cedularno s 15%)
- **Belgija**: nižja stopnja davka na dediščine in darila, če gre za podaritev belgijskemu rezidentu

2. **DDPO**

- Davčne ugodnosti morajo biti enake tudi za podružnice tujh podjetij v državi, če so obdavčene enako kot domača podjetja
- Enako obravnavanje prejetih dividend Dividende pri nas: za prejete dividende, če si FO plačamo 20 %, če pa je to podjetje, se ne všteva v davčno stooopnjo) ne sme biti obdavčena
- Skupinsko obdavčenje mora veljati za vse enako (ne glede na to kje so sedeži hčerinskih podjetij)
- Enaka obravnava tanke kapitalizacije, transfernih cen, prenos izgub- tanka kapitalizacija (sprejete so bile 3 direktive in veljajo v EU)

tanka kapitalizacija pomeni: ko podjetje povečuje svoj kapital na račun zadolževanja. Ko so podjetja prezadolžena. Tudi dolg, ki ga plačujemo v tujino mora biti obravnavan enako kot doma. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 v 32. členu ureja institut t. i. tanke kapitalizacije, na podlagi katerega se ureja nepriznavanje odhodkov obresti od presežka posojil, razen pri bankah in zavarovalnicah, prejetih od delničarjev oziroma družbenikov s kvalificirano udeležbo

Primer Italija: Novi ukrepi so med drugim vključili skupinsko obdavčevanje, pravila "tanke kapitalizacije", navidez polno davčno olajšavo za medkorporativne kapitalske dobičke, delno davčno olajšavo za zasebne kapitalske dobičke in možnost, da se rezidenčna italijanska podjetja izognejo dvojnemu obdavčevanjuTanka kapitalizacija: dokazovanje, da bi zavezanec lahko dobil presežek posojil od posojilodajalca, ki je nepovezana oseba • Predlagano je bilo, naj bi se kljub obstoju nediskriminatornih pravil tanke kapitalizacije domačim italijanskim delničarjem še omogočil prednostni položaj v primerjavi z neitalijanskimi rezidenti, ki imajo delež v italijanskih podjetjih

transferne cene- med seboj si jih zaračunavajo podjetja. Se NE priznavajo pri obdavčitvah podjetij, ker se določi na trgu.

- Ugodnosti ne smejo izhajati iz bilateralnih sporazumov, ker te niso nad določbami pogodbe itd.
- **NESKLADNOST DDPO** in s tem povezana **DOHODNINA** Z EU v RS: pri oddajanju nepremičnin v najem nerezidenti nimajo pravice do uveljavljanja normiranih stroškov pri izračunu davčnega odtegljaja za dohodnino v višini 25% (v zvezi s tem je to neskladno tudi v dohodnini, s tem da je pri dohodnini še problem v tem, da je to za nerezidenta končni davek in ne more biti obdavčen po npr. 16%)

Slovenija je bila opozorjena- nerezidenti niso imeli pravice do normiranih stroškov (100 EUR/mes najemnine, nato znižaj za stroške, kar znaša 60 EUR. Od teh 60 EUR plačaš 25 %) za nerezidente to ni veljalo. Oni so pa plačevali od 100 eur. To so sedaj spremenili.

EK in zaščita prostega pretoka

- EK ponavadi ob odkritju kršitve državo pozove, da razloži situacijo, država mora pojasnilo posredovati v 2 mesecih
- Če ne odgovori ali ni priznala kršitve ima še 2 meseca časa za podrobnejša navodila
- Če članica še vedno ne spremeni kršitve sledi tožba na ECJ in po odločitvi sodišča sledi pavšalni znesek kazni in dnevni zneski dokler država ne ukrepa glede na odločitev sodišča

Vpliv ECJ

- Določanje odškodnine, ki jo mora plačati država, če ni izpolnila določil direktive
- Sprejema odločitve/mnenja tudi na podlagi vprašanj posameznih članic glede odločitev
- Odločitve lahko povzročijo nove tožbe za podobne primere v drugih članicah
- Odločitve vplivajo na spremembo nacionalnih davčnih zakonodaj
- V nekaterih primerih sodišče ugotovi, da je bil zavezanec oškodovan vendar ne določi katera država je krivec

HARMONIZACIJA

HARMONIZACIJA pomeni določanje skupnih pravil s strani organov EU. To pomeni da najvišji organ v EU da navodilo, naj ravnajo po določenih pravilih. **HARMONIZACIJA** davkov obstaja, ko so davkoplačevalci soočeni s podobnimi oziroma enakimi davčnimi stopnjami, **ne glede na** to, kje delajo, varčujejo, nakupujejo, investirajo.

KONVERGENCA: pa so ukrepi posameznih držav, ki pomenijo približevanje ureditvam v drugih Članicah. Tu pa države članice same določijo ukrepe

PREDNOSTI:

- ✓ Odprava razlik in omogočanje prostega pretoka
- ✓ preglednost v celi EU,
- ✓ v EU so potrošni davki harmonizirani – blago je enako obravnavano v vsaki državi, kar povzroči lažji pretok blaga med državami,
- ✓ Zniževanje stroškov izpolnjevanja davčnih obveznosti (če bi bili vsi davki harmonizirani, potem bi se lahko selili iz države v državo v EU. To znižuje stroške)
- ✓ Večja nevtralnost davčnih sistemov in s tem optimalna alokacija resursov (sistemi so bolj nevtralni. Če imaš bolj ugoden režim potem si bolj zanimiv za vlagatelje ter privabljaš vlagatelje v svojo državo)
- ✓ Transparentnost za davkoplačevalce
- ✓ Redistributivni učinki davkov

Noben davek v EU ni 100% sharmoniziran, to pa zato, ker st. DDV vpliva na ceno blaga ali storitve; različna st. DDV, pomeni različen priliv sredstev v EU proračun – potrebe proračuna so različne. Zanimivo je to, da tiste, ki imajo visoke stopnje DDV prispevajo največ v proračun – Ali je to prav?? Ja, verjetno si take države to tudi lahko privoščijo, saj so to najrazvitejše države...

SLABOSTI HARMONIZACIJE

- malenkosti so na ravni harmonizacije spregledane,
- onemogoča davčno konkurenčnost,
- pri harmonizaciji ne bi prihajalo do nižanja davčnih stopenj (kar je tendenca v EU) . ker v harmonizaciji ni konkurence in države lahko ohranjajo take stopnje – to teoretiki dokazujejo tudi s Parretovim optimumom,
- s harmonizacijo se onemogoči državi, da se prilagodi spremembam na svojstven način (tako je bilo zamišljeno v SLO, ko so uvedli 2. pokojninski steber – ko bi ljudje lahko varčevali za pokojnino, a to ni uspelo, ker je v SLO drugačna mentaliteta, ljudje niso navajeni tega – socializem je vzrok – v EU in ZDA je to normalno, zato so pri nas tako nizke pokojnine, ker ljudje ne želijo danes varčevati za pokojnino – mogoče pa nimajo zadosti in nimajo kaj varčevati – nizki dohodki????!!

POMISLEKI PROTI:

- Davčna konkurenca povzroča večje obdavčenje nemobilnih produkcijskih faktorjev –predvsem dela
- Davčne stopnje niso edini razlog za lokacijo investicij
- Za posameznike je pomembna tudi socialna varnost (torej so pripravljene plačati del dohodka za to)
- Harmonizacija je manj ugodna za male države
- Tiebout hipoteza: prevelika harmonizirana stopnja na kapital bo znižala akumulacijo kapitala

1. harmonizacija posrednih davkov (DDV, trošarine, okoljske dajatve)	2. harmonizacija neposrednih davkov (ddpo, dohodnina)
<ul style="list-style-type: none">• Že v 99. členu je predvidena harmonizacija posrednih davkov• 1960 : 3 delovne skupine (ABC poročilo) za pripravo harmonizacije davkov na potrošnjo, in sicer je bil podan predlog , da je to DDV (čeprav ga je imela samo 1 članica) – postopno uvajanje v treh stopnjah• 1985: Bela knjiga: tretji del: odprava davčnih ovir•	<p>poizkusi potekajo že od 1962, čeprav pogodba ne predvideva harmonizacije: Neumark v poročilu predlaga sistem ločenih stopenj (split-rate system) za DDPO kot obvezno v EU</p> <ul style="list-style-type: none">• 1970 : van den Tempel: poročilo predlaga klasični system• 1975: EK predlaga sistem imputacije• 1990: sprejete 3 direktive povezane z DDPO• 1996: Monti-jevo poročilo: spremljanje škodljive davčne konkurence

- 2003: nove directive
- dododnina: sprejeta samo 1 direktiva o obdavčenju obresti, ter komunikacija o obdavčenju dividend.

1. HARMONIZACIJA POSREDNIH DAVKOV:

1. Ddv
2. trošarine
3. okoljske dajatve

Nobeden člen **ne določa harmonizacije neposredne davke**

USKLAJEVANJE STOPENJ POSREDNIH DAVKOV

Posredni davki lahko **NEPOSREDNO** vplivajo na konkurenčno sposobnost gospodarskih subjektov: strošek davka vpliva na dobičkonosnost kapitala: nižji davki imajo učinek subvencije, selitev kapitala, zlasti v korist multinacionalk – holdingi – transferne cene

Tudi neposredni davki vplivajo na vzpostavitev enakih konkurenčnih pogojev, zato je EU morala uskladitvi tudi strukture neposrednih davkov in uskladiti tudi **davčne stopnje**

USKLAJEVANJE POSREDNIH DAVKOV

- posredni davki so kot strošek proizvodnje del prodajne cene:
- davek na promet
- davek na proizvodnjo
- davek na porabo blaga in storitev

Posredni davki se pobirajo ne glede na ustvarjenje dohodka ali dobička (pri določanju osnove za obračun davka na dobiček se odštevajo)

IDEJA O DDV: Vse države članice EU imajo ouveden DDV

- uveden v Franciji leta 1954
- Svet je leta 1967 na predlog Komisije iz 1964 sprejel dve direktivi o usklajevanju zakonodaje DČ na področju prometnih davkov kot podlago za sprejem tretje, ki so jo morale v svojo zakonodajo implementirati DČ – DDV
- DDV je postal splošni davek na porabo, ki se pobira na vsaki stopnji gospodarske dejavnosti na vrednost, dodano na tisti stopnji
- zavezanci so postali vsi, ki so vključeni v proizvodnjo ali distribucijo izdelka ali storitve
- ni element v stroških posrednikov, davek nosi končni porabnik

BISTVO DDV

- DDV je sorazmeren s ceno izdelka ali storitve ne glede na število transakcij, opravljenih na stopnjah pred tisto, kjer se obračunava
- ob vsaki transakciji se višina DDV, izračunana na ceno izdelka ali storitve, zmanjša za višino davkov, ki so bili pred tem plačani na stroške različnih sestavin cene stroškov
- skupna vsota se na vsaki stopnji proizvodnje ali distribucije spreminja, vključuje DDV plačan do te točke, vendar pa se znesek davka vrne ob vsaki prodaji, razen ob prodaji končnemu porabniku
- prodajalec plača državi davek ob vsaki transakciji, ne nosi pa bremena DDV, saj mu je njegov kupec celoten znesek DDV plačal vnaprej
- DDV je nevtralen s strani domače konkurence, ker ne daje prednosti vertikalnim povezavam, pa tudi s stališča mednarodne konkurence, ker ne daje prednosti domačim izdelkom

Nadaljnji razvoj ureditve DDV

- po uvedbi so ostala odprta številna vprašanja glede obsega in načina določanja obveznosti
- leta 1977 je bila sprejeta 6. direktiva – uskladitvena (1995, 1996)- definirala je: pojem prometa, - zavezanca, - kraja obdavčitve, - znižane stopnje, - izjeme itd.

Bela knjiga o enotnem trgu 1985

- je programski akt za vzpostavitev enotnega trga 1993, ki vsebuje številne norme obdavčevanja, na njeni podlagi je bil določen razpon stopenj DDV v DČ – standardni od 14% do 20% in znižana od 4% do 9%

- Obračun po sistemu "klirinšek hiše" ZASNOVA TEGA SISTEMA SE NI UVELJ.

DDV po vzpostavitvi enotnega trga (od 1.1.1993 do 1.1.97)

- ob izvozu ničelna stopnja, ob uvozu davčna stopnja države uvoznice
- Direktiva o približevanju stopenj DDV je uvedla standardno stopnjo DDV v najnižji višini 15 %, znižano stopnjo pa enako ali višjo od 5 % za določene izdelke ali storitve določenega družbenega ali kulturne narave (možnost odločitve DČ)
- DDV se je gibal **od 15 do 25 %**

Ekonomika davčne konkurence

Že Adam Smith je v Bogastvu narodov opozoril, da previsoka obdavčitev prisiljuje ljudi, da selijo svoja podjetja v tista okolja, kjer bodo v večji meri deležni sadov svojega dela. S tem se v državi z visokimi davki izgublja produktivnost, znižujejo osebni dohodki in ukinjajo delovna mesta.

Davčna konkurenca obstaja, ko ljudje lahko znižajo svoje davčno breme, tako da prestavijo kapital oziroma delo iz držav z visokimi davki v tiste z nizkimi davki. Takšna selitev disciplinira požrešne vlade in nagradi tiste narode, ki znižujejo davčne stopnje in uvajajo tržne reforme. Misel na izgubo virov davčnih prihodkov straši vladne predstavnike iz visoko obdavčenih narodov, ki kričeče obsojajo davčno konkurenco, katero bi radi omejili oziroma kar ukinili.

Davčno konkurenco bi morali slaviti in ne preganjati. Je močno orodje za ekonomsko liberalizacijo, ki pomaga promovirati dobro davčno politiko širom sveta. Na primer: zniževanje davkov na osebne dohodke po zgledu zniževanj Reagana in Thatcherjeve; zniževanje davkov na dobičke v Zahodni Evropi; uvajanje sistemov enotne davčne stopnje v državah nekdanjega sovjetskega bloka. Zaščita in okrepitev pravice do sodelovanja v davčni konkurenci bi zato moral biti osrednji cilj nosilcev ekonomske politike, še posebej tistih, ki jih zanima razvoj revnejših držav.

Bitka glede davčne konkurence se v glavnem vrti okrog obdavčevanja kapitala. Številke o mednarodnih pretokih kapitala v zadnjem desetletju kažejo trend dramatičnega zviševanja njegove mobilnosti, kar je v veliki meri posledica sodobnih elektronskih tehnologij, ki omogočajo zelo preproste in učinkovite načine investiranja. Dejstvo, ki nedvomno pomaga razložiti del histerije državnih uradnikov iz držav z visokimi davki po sledljivosti in obdavčevanju bežečega kapitala.

Kjer so meje za priseljevanje relativno odprte, bo obdavčitev dela in podjetniških talentov vedno bolj privlačila tiste bolj pohlepne vlade; mnogo Francozov se seli delati v manj obdavčeno Veliko Britanijo; ljudje iz Kanade in ostalih držav prihajajo delati v ZDA ipd. Pojav, ko ljudje "volijo z nogami", povzroča precejšnjo jezo državam z visokimi davki in jih je pripeljal celo do predlogov, kateri bi tem vladam dali trajno oblast nad obdavčevanjem svojih državljanov, in to ne glede na to, kje živijo.

Harmonizacija davkov obstaja, ko so davkoplačevalci soočeni s podobnimi oziroma enakimi davčnimi stopnjami, ne glede na to, kje delajo, varčujejo, nakupujejo, investirajo. V tem primeru davčne konkurence praktično ni, saj so davčne stopnje med državami skoraj izenačene.

Harmonizacija davkov se izvaja na dva načina: neposredno in posredno. Pri prvem gre bodisi za sporazum med državami o minimalnih davčnih stopnjah oziroma o njihovem dogovoru, da uvedejo enake davčne stopnje. EU denimo zahteva minimalno 15 odstotno stopnjo za DDV in ima harmonizacijo trošarin na gorivo, alkohol in tobak ter vlaga energijo v harmonizacijo obdavčitve osebnih dohodkov in dohodkov pravnih oseb. Do posredne harmonizacije pa pride, ko vlade obdavčujejo dohodke svojih državljanov, ki so jih ti ustvarili v tujini. V državah s harmoniziranimi davčnimi sistemi so davkoplačevalci oropani koristi od tekmovalnosti med različnimi davčnimi politikami, vlade pa so zaščitene pred tržno disciplino. Posledično se s tem spodbujajo višje stopnje obdavčitve, kar ovira učinkovito alokacijo kapitala in dela ter upočasnuje skupno ekonomsko aktivnost.

Mednarodna birokracija je denimo že sprožila tri obsežne pobude za harmonizacijo davkov: (1) OECD ugotavlja obstoj 40 t.i. davčnih oaz in jim grozi s finančnim protekcionizmom, če te države ne bodo sprostile njihovih

davčnih in zasebnih zakonov v smeri, da bodo države z visokimi davki lažje izsledile in obdavčile bežeči kapital. (2) EU je velik zagovornik harmonizacije davkov. DDV, davki na energijo in trošarine so med evropskimi državami do neke mere že harmonizirani, na dnevnem redu pa so že druge direktive o preprečitvi davčne konkurence, ki jih države z visokimi davki (Nemčija, Francija) vsiljujejo ostalim članicam EU. Predlogi ustavne pogodbe gredo denimo v smeri oslabitve oziroma ukinitve veta, kar bi državam z ugodnimi davčnimi sistemi, kot so recimo Irska, Luksemburg in Estonija, preprečilo blokado uveljavitve davčne harmonizacije. (3) ZN imajo t.i. predlog o financiranju za razvoj, ki kar kliče po ustanovitvi mednarodne davčne organizacije. Nova birokracija bi s svojo močjo najraje pregazila davčne politike suverenih držav, saj je močno zavezana k ukinitvi davčne konkurence. Če birokrati še ne razumejo tega, zakaj pobeglega kapitala ni dobro obdavčevati, potem so glede zmotnosti obdavčevanja bežečega dela bolj razumni.

Davčna konkurenca je dobrodošla zaradi številnih razlogov. Najpomembnejši je ta, da omogoča ekonomski razvoj s spodbujanjem politikov k sprejemanju občutljivih davčnih politik, kar vodi k nižjim davčnim bremenom. Advokati davčne harmonizacije želijo ustaviti pritisk k zniževanju davčnih stopenj, ki ga omogoča davčna konkurenca. Konstantno pritiskanje evropskih birokratov na Irsko, da zviša davek na dobiček to nazorno potrjujejo.

Poglejmo nekaj primerov, kako je davčna konkurenca posredno oziroma neposredno spodbudila sprejemanje ugodnejših davčnih politik od začetka 1980 do danes.

Zniževanje davkov Thatcherjeve in Reagana. Oba sta izpeljala obsežna znižanja davkov na osebni dohodek, pri čemer je Thatcherjeva najvišje mejne davčne stopnje znižala s 83 na 40 odstotkov, Reagan pa s 70 na 28 odstotkov. Reaganova administracija je znižala tudi obdavčitev podjetij. Obe gospodarstvi sta od obsežnih znižanj imeli velike koristi, ugodnejši davki pa so prisilili tudi ostale države, da so jima sledile. Irski čudež in zniževanje obdavčevanja podjetij v Evropi. Irska je sledila zgledu ZDA in Velike Britanije po zniževanju davkov, vendar so irski politiki šli korak dlje. Najvišjo davčno stopnjo za davek na dohodek so znižali z 52 na 42 odstotkov, davek na kapitalni dobiček so znižali s 50 na 20 odstotkov in davek na dobiček s 43 na 12,5 odstotka. Gospodarstvo je iz revnega bolnika postalo keltski tiger. Irski uspeh je motiviral tudi ostale države EU in jih spodbudil k zniževanju davkov. Davčne reforme v Vzhodni Evropi. Eden najbolj razburljivih razvojov fiskalne politike je sprejem enotnih davčnih stopenj v državah nekdanjega sovjetskega bloka. Ta učinkovit krog davne konkurence so začele Baltske države v začetku 1990ih. Pozivna davčna politika ne more rešiti vseh težav teh gospodarstev, vendar dokazi že kažejo, da ima sistem enotne davčne stopnje močno pozitivne posledice za gospodarstvo.

Davčna konkurenca je v vseh gornjih primerih odigrala pomembno vlogo. Ob tem niti ni pomembno, če so države davčne reforme izvajale zaradi dobrega zgleda ostalih, ali pa so se politiki ustrašili bega znanja in kapitala v davčno ugodnejše države. Dobra davčna politika bo slej ko prej imela pozitiven učinek prelivanja tudi na ostale. Podatki Svetovne banke kažejo, da je, upoštevaje definicijo davčne oaze OECD-ja, izmed petnajstih najbogatejših držav na svetu kar 11 davčnih oaz. Če bi naj mednarodni birokrati želeli spodbujati gospodarski napredek, ali ne bi bilo bolj smiselno, če bi promovirali davčne oaze, ne pa da jih z zahtevami po davčni harmonizaciji preganjajo?

Davčna konkurenca je v sozvočju z davčno reformo. Na primer: davčna reforma vedno pooseblja sistem z nizkimi davki na produktivno vedenje, kar davčna konkurenca pomaga doseči; davčna reforma vedno pooseblja sistem, kjer je dohodek obdavčen samo enkrat in ravno to davčna konkurenca spodbuja; davčna reforma vedno pooseblja sistem, ki ne obdavči dohodka, zasluženega v drugih državah. Davčna konkurenca spodbuja teritorialno obdavčevanje, t.j. idejo zdrave pameti, da država sme obdavčiti samo dohodek, ki je bil ustvarjen znotraj njenih meja; agenda o harmonizaciji davkov onemogoča narodom, da bi reformirali njihove davčne zakone; enotna davčna stopnja je lep primer teritorialnega davka, ki preprečuje dvojno obdavčenje in davčna konkurenca ga močno spodbuja.

Katero pot naj torej Evropa ubere? Najglasnejši zagovornici davčne harmonizacije sta Nemčija in Francija, ki, zraven izenačitve davkov na osebne dohodke in dohodke podjetij, želita celo vseevropske davke, katere bi

določil in pobiral Bruselj. Na tej stopnji še ni jasno, če bodo države z visokimi davki uspele pohabiti davčno konkurenco v EU, saj bodo Avstrija, Belgija, Luksemburg, Baltske države in Slovaška temu verjetno nasprotovale. Zgleda, da EU države z visokimi davki bijejo izgubljen boj, saj se je po razširitvi EU konkurenčni pritisk na zniževanje davkov in proti njihovi harmonizaciji s strani sodobnih davčnih sistemov Baltskih držav in Slovaške močno povečal. To še posebej velja v primeru, če razprava o evropski ustavni pogodbi ne bo šla v smer omejevanja veta, ki lahko države z naprednejšimi davčnimi sistemi onemogoči pri nasprotovanju davčni harmonizaciji.

Bitka med davčno konkurenco in davčno harmonizacijo je dejansko boj o tem, ali bo država lahko nadzirala proizvodne dejavnike. Tisti, ki podpirajo davčno harmonizacijo bi radi omejili prehajanje delavcev in kapitala iz držav z visokimi davki k državam z nizkimi davki. nekateri trdijo, da je harmonizacija nujna za znižanje izogibanja plačilu davkov, vendar obstajata dva načina, kako izboljšati disciplino plačevanja davkov. Po prvem želijo birokrati ustvariti sistem avtomatskega in neomejenega pretoka informacij o naših dohodkih med državami, ki bi ustvaril globalno davčno policijo. Drug način pa je temeljna davčna reforma, ki avtomatsko zniža motive za izogibanje plačilu davkov in omogoči obdavčevanje na viru dohodka. Ironično, vendar OECD pozna odgovor, ko ugotavlja, da je sicer »...plačevanje davkov moč izboljšati z večjim nadzorom nad izvajanjem davčne zakonodaje in s popravo lukenj v davčnih zakonih, vendar korenina problema, tako se zdi, je v previsokih davkih.«Nenazadnje, pri vsem skupaj gre za debato o obsežnosti državnega aparata. Harmonizacija davkov pomeni višje davke in več državnega aparata. Osvobojeni od intenzivne davčne konkurence bi politiki zadovoljili svoje posebne interese in se ubranili pred močno potrebnimi fiskalnimi reformami. To je to, zaradi česar bi prebivalci držav z visokimi davki največ izgubili, v primeru nastanka davčnega »OPEC-a za politike«. Davčna konkurenca je edino realno upanje za nemške davkoplačevalce, francoske davkoplačevalce, švedske davkoplačevalce in druge. Povsem verjetno je, da bi politiki iz teh držav bili fiskalno odgovorni samo, če bi vedeli, da imata delo in kapital pravico zbežati fiskalnemu zatiranju.

1. HARMONIZACIJA DDV:

Pri posrednih davkih, tj. pri DDV in trošarinah, je na ravni EU (oziroma EGS in kasneje ES) potekal proces harmonizacije že od srede šestdesetih let. Pri DDV je harmonizacija (v grobem) potekala v **treh fazah**:

1. odločitev o tipu splošnega davka na potrošnjo: 1. smernica, ki določa DDV kot obvezno obliko splošnega davka na potrošnjo je bila sprejeta leta 1967;
2. odločitev o notnih definicijah in definicijskih območij DDV, vključno z davčno osnovo DDV. To konkretno pomeni npr. določitev kategorij blaga in storitev, za katere je dovoljena uporaba znižane stopnje; določitev kategorij za oprostitev DDV, določitev kraja obdavčitve, določitev posebnih postopkov obdavčevanja za kmete in male podjetnike itd. Vse to je vsebovano v 6. smernici, ki je bila sprejeta leta 1977;
3. odločitev o harmonizaciji davčnih stopenj DDV; po zelo burnih razpravah je dokončna odločitev bila sprejeta šele leta 1992, tik pred dokončno uvedbo enotnega trga. Smernica določa najnižjo vrednost standardne stopnje DDV (15%) in najnižjo vrednost znižane stopnje (5%), pri čemer dovoljuje največ dve znižani stopnji.

2. HARMONIZACIJA TROŠARIN

- omogočajo večje obremenitve posameznih izdelkov, zato je ta tip davka v primerjavi z DDV selektiven in fleksibilnejši
- trošarine je mogoče prilagoditi gospodarskim, socialnim in strukturnim potrebam
- nalagati jih je mogoče tudi zato, da država vpliva na zmanjšanje porabe določenih proizvodov (n.pr. tobaka, alkoholnih pijač, porabe določenih energentov itd.)

Prilagoditev trošarin za potrebe enotnega trga

- uskladitev njihove strukture in odprava posredne zaščite domačih proizvajalcev
- uskladitev stopenj in odprava vračila davka v trgovini med članicami
- države članice so se izogibale uskladitvam, zato je Komisija EU pred SES sprožila več postopkov (žgane pijače)
- na podlagi sodnih odločb je bil v devetdesetih letih sprejet kompromis (Direktiva 92/12 -1.1.93)

Plačilo trošarine

- obdavčljiv **v fazi proizvodnje** ali **uvoza v EU iz tretje države**
- davek se plača, ko je izdelek dan v potrošnjo – oprostitvev plačila v državi dejanske potrošnje
- več direktiv o usklajevanju struktur za predelan tobak 92/78, 92/81, 92/83
- Direktiva o medsebojnem sodelovanju pristojnih davčnih uprav za področje neposrednih davkov in DDV (1979)
-

HARMONIZACIJA TROŠARIN -Izvaja se od leta 2003 dalje.

Gre za poenotenje

- skupin in proizvodov in zavezancev
- strukture davčne obveznosti in načina obračunavanja (enota obdavčenja)
- možne oprostitve
- minimalnih zneskov trošarin (v SLO je to 0 pri vinu)
- dokumentacija – blagi, ki se giblje v EU – to so fiksni obrazci v 5 izvodih – trošarine naj bi se plačale pri končnem kupcu; v primeru pa, da je trošarina že plačana (npr. da je končni kupec diplomatsko predstavništvo, ki je oproščeno trošarin – imajo dokaz, da so že plačali trošarino.
- Informatizacija gibanja trošarinskih izdelkov znotraj EU (šifra po kateri najdejo blago).

PREDLOGI 2003 – 2004

Tretja skupina proizvodov postanejo elektrika in energenti – V SLO 1 EUR NA 1 KWH.

Nekaj poenostavitev za posameznika:

-končni kupec plača trošarino, razen pri tobaknih izdelkih, kjer vsaka država lahko določi svojo trošarino (npr. nakup cigaret v Avstriji in prenos v SLO – dokler je normalna količina, zato je določena ta meja, koliko lahko količinsko kupiš)
Poenostavitev postopkov.

Po letu 2008, naj bi se povečal limit za neobdavčenje trošarinskih izdelkov pri vnosu v državo iz 175 na 430 EUR v let. Prometu in na 300 EUR na kopnem

Nov količinski limit za pivo (tu največje povišanje – za 1 cent!)

Višji minimalni zneski trošarin za alkohol po letu 2008

3. HARMONIZACIJA OKOLJSKIH DAJATEV

- okoljske dajatve bodo del trošarin (tu gre tudi za zneske na količino kot pri trošarinah) – odpadna olja, maziva, stari avtomobili...

sedaj se največ dela na okoljskih dajatvah.

Ekološke davke prav tako uvrščamo v skupino posrednih davkov; v nekaterih članicah EU (npr. Danska, Švedska, Nizozemska) so ti davki uvedeni v sklopu celovite davčne reforme (OECD 1997b). Ob tem moramo pripomniti, da na ravni EU ekološki davki niso predmet harmonizacije.

NEKATERE DRUGE DAJATVE

Capital duty – obstaja v 7 državah; oblika exit taxes (obdavčenje potencialnega dobičaka) – postopna ukinitve tega

Obdavčenje prevoznih sredstev – poenotenje prevoznih sredstev v vsej EU – predvsem odprava dvojenga obdavčenja in določanje osnove za obdavčitev (v SLO je to na ceno) . poenotenje zaradi zmanjšanja izpuhov CO2, s SLO DMV se krši prost pretok blaga in to povzroča dvojno obdavčenje – a zaenkrat SLO še čaka navodila iz EU

Druge oblike posrednih davkov

- davki na zavarovalne police

- davki na motorna vozila
- kapitalske dajatve in takse na vpisan kapital je uredila Direktiva iz 1969 leta, takso je odpravila, dajatev na vpisan kapital pa 1973 znižala

2. HARMONIZACIJA NEPOSREDNIH DAVKOV

Od začetka je bilo v pogodbi predvideno, da bi se postopki harmonizirali tudi pri neposrednih davkih montijevo poročilo o škodljivi davčni konkurenci- podlaga za dokument nekega poenotenja davkov DDPO. Velja kot etična osnova za obdavčenje z DDPO

⇒ **Klasifikacija sistemov DDPO**

1. Klasični sistemi. Družba in njen lastnik sta popolnoma ločena zavezanca, dobiček je v celoti obdavčen na ravni podjetja, dividenda pa v celoti pri posamezniku. V Sloveniji velja od leta 2006 za prejemnike dividend, ki so fizične osebe, klasični sistem, saj so dividende v celoti obdavčene z 20 % dokončno dohodnino. (EI, RS, NL, SE)

2. Sistemi, ki na ravni podjetja lajšajo dvojno obdavčenje.

- a. sistem različnih davčnih stopenj.
- b. sistem znižanja osnove.

3. Sistemi, ki na ravni posameznika lajšajo dvojno obdavčenje.

- a. Sistem vračunanja davka družbe ali imputacijski sistem (ES, MT)
- b. Cedularni sistem. Olajšava je v obliki odbitka od osnove za prejemnike dividend ali posebne, nižje davčne stopnje za prejete dividende. Ima ga večina držav- Sistem je veljal v Sloveniji do leta 2006.

4. Sistemi, ki popolnoma odpravljajo dvojno obdavčenje (EE, LT, SK)

PROBLEM, da neposredni davki niso harmonizirani

1. Ovirajne prostega pretoka ljudi in kapitala

Ker obstajajo tako različni režimi, gre za to, da privabljam kapital. Ali bomo ustanovili podjetje v LITVI LATVIJI ESTONIJI? Gledamo katera država je bolj ugodna za naše poslovanje, katera ima nižjo stopnjo. Če je to Latvija, bomo šli tja

2. Beg možganov: Skandinavija ima ugodnosti za znanstvenike in strokovnjake, saj 3 leta niso obdavčeni

3. Pojav davčne konkurence ali celo škodljive davčne konkurence

Davčna konkurenca je OK. Z davčnim sistemom konkuriramo drugi državi članici. Gre za to, da države med seboj tekmujejo

Škodljiva davčna konkurenca je pa npr. Zakonodaja, ki je drugačna za tujce. Imamo posebne olajšave, ugodnosti, ampak za tujce pa to ne velja. Ne držimo se torej pravil. To je škodljivo.

4. Problem (ne)obdavčenja pokojnin2x obdavčenje. Npr. najprej živiš v d.č. EU, kjer pokojnine niso obdavčene, so pa zato prispevki. Na stara leta se preseliš v državo kjer je ravno obratno in je obdavčena pokojnina. Torej celo življenje plačuješ, ali pa ravno obratno

CILJI

- zniževanje dvojnega obdavčenja kapitala in dohodkov (dobični naj ne bodo 2x obdavčeni)
- enaka obravnava domačih in tujih družb
- za dohodnino- efektivno obdavčenje, varčevanje
- če z neko harmonizacijo določimo, da ne smemo dati olajšave, potem je to že škodljiva davčna konkurenca

3. Ali je slovenski DDPO-1 usklajen z uredbami in direktivami EU in na katere določbe se to nanaša?

V letu 2004 je bil sprejet zakon o davku od dohodkov pravnih oseb. V navedeni zakon so bile implementirane **tri EU direktive** in s tem je **RS uskladila svojo zakonodajo na področju obdavčevanja podjetij s pravnim redom EU**. Uskladitev se navezuje na področja, ki jih urejajo naslednje direktive:

DIREKTIVE POVEZANE S HARMONIZACIJO DDPO

1. parent-subsidy directive

Direktiva o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za **matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic**

- skupna pravila za obdavčenje izplačil dividend in drugih oblik dobičkov, ki naj bi bila nevtralna s stališča konkurence
- Cilj je oprostitve dividend in drugih oblik dobička, ki se plačujejo matičnim podjetjem, iz odbitnih davkov ter odprava dvojne obdavčitve na ravni matične družbe
- Velja samo za izplačila odvisnih družb matični
- Direktiva je bila dopolnjena leta 2003: z razširitvijo na področju odpravljanja dvojnega obdavčenja
- pod določenimi pogoji odpravi dvojno obdavčenje razdeljenih dobičkov, ki jih prejme matična družba od odvisne družbe

Veljajo skupna pravila za obdavčenje dividend. Sistem mora biti tak, da ne pride do dvojnega obdavčenja. Če je podjetje že plačalo davek z DDPO, se NE obdavči še 1x pri posamezniku. Slabost je da velja samo za izplačilo med matičnimi družbami. Če si manjšinski lastnik v neki družbi, potem zate to pravilo ne velja.

2. Merger directive

Direktiva o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za **združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic**

- Usklajena obdavčitev v primeru reorganizacije podjetij iz članic
- Odloži se obdavčitev dohodkov, dobičkov in kapitalskih dobičkov, ki izhajajo iz prestrukturiranja ter ohranja pravice članic glede obdavčenja
- **pod določenimi pogoji odlaga obdavčitev** (npr. kapitalski dobiček na sredstvo se ne realizira pri združitvi, temveč šele ob kasnejši prodaji).
- Spremenjena je bila leta 2005 - razširitev direktive na evropska podjetja SE je kratica. Posebnost je da velja, da so obdavčeni po principu države kjer je registrirana. Po sedežu registracije. Deluje lahko pa v celi EU. Izogneš se exit taxes.

Na ravni EU naj obstaja enoten sistem obdavčenja v primeru reorganizacije. Zapreš 3 podružnice v drugih d.č., torej dobiš kapital. Le tega preneseš na matično družbo. To ne pomeni da bomo še 1x plačevali, ker imaš več dohodka. Mi smo že plačali v posameznem letu, je bilo že obdavčeno, samo drugje, v drugi podružnici, ki pa smo jo sedaj zaprli.

3. Interest and royalty directive

- Direktiva o skupnem sistemu obdavčenja v zvezi s **plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic**, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic; namen direktive je odpraviti morebitno dvojno obdavčenje teh plačil oz. omogočiti, da so v državi članici EU obdavčena le enkrat.

- Plačila obresti in licenčnin, ki nastanejo v državi članici, so oproščena vseh davkov na tovrstna plačila v tej članici, če je upravičeni lastnik iz druge države članice (to pomeni da se obdavči po sedežu)

AKTUALNI PREDLOGI ZA HARMONIZACIJO DDPO V EU (PROSOJNICA)

Pokazala je slide.....

- harmonizacija dohodnine
- sporazumi
-

DAVČNA KONKURENCA

Previsoka obdavčitev prisiljuje ljudi, da selijo svoja podjetja v tista okolja, kjer bo zanje ugodnejše.

S tem se v **državi z visokimi davki** izgublja produktivnost, znižujejo osebni dohodki in ukinjajo delovna mesta.

Davčna konkurenca **obstaja**, ko ljudje lahko znižajo svoje davčno breme, tako da **prestavijo kapital** oziroma delo iz držav z visokimi davki v **tiste z nizkimi davki**.

Davčna konkurenca je **močno orodje za ekonomsko liberalizacijo**, ki **pomaga promovirati dobro davčno politiko širom sveta**. Na primer: **zniževanje davkov na osebne dohodke po zgledu zniževanj Reagana in Thatcherjeve**; zniževanje davkov na dobičke v Zahodni Evropi;

Bitka glede davčne konkurence se v glavnem vrti okrog **obdavčevanja kapitala**. Gre za pretok kapitala, zviševanje njegove mobilnosti, kar je v veliki meri posledica sodobnih elektronskih tehnologij, ki omogočajo zelo preproste in učinkovite načine investiranja.

Mnogo Francozov se seli delati v manj obdavčeno Veliko Britanijo; ljudje iz Kanade in ostalih držav prihajajo delati v ZDA ipd. Pojav, ko ljudje "volijo z nogami", povzroča precejšnjo jezo državam z visokimi davki in jih je pripeljal celo do predlogov, kateri bi tem vladam dali trajno oblast nad obdavčevanjem svojih državljanov, in to ne glede na to, kje živijo.

HARMONIZACIJA davkov obstaja, ko so davkoplačevalci soočeni s podobnimi oziroma enakimi davčnimi stopnjami, **ne glede na to**, kje delajo, varčujejo, nakupujejo, investirajo.

V tem primeru **davčne konkurence praktično ni**, saj so davčne stopnje med državami skoraj izenačene.

Harmonizacija davkov se **izvaja na dva načina**:

- ✓ neposredno (sporazum med državami o minimalnih davčnih stopnjah oziroma o njihovem dogovoru, da uvedejo enake davčne stopnje. EU denimo zahteva minimalno 15 odstotno stopnjo za DDV in ima harmonizacijo trošarin na gorivo, alkohol in tobak ter vlaga energijo v harmonizacijo obdavčitve osebnih dohodkov in dohodkov pravnih oseb).
- ✓ Do **posredne harmonizacije** pa pride, ko vlade obdavčujejo dohodke svojih državljanov, ki so jih ti ustvarili v tujini. V

Mednarodna birokracija je že sprožila **tri obsežne pobude** za harmonizacijo davkov:

(1) OECD ugotavlja obstoj 40 t.i. davčnih oaz in jim grozi s finančnim protekcionizmom, če te države ne bodo sprostile njihovih davčnih in zasebnih zakonov v smeri, da bodo države z visokimi davki lažje izsledile in obdavčile bežeči kapital.

(2) EU je velik zagovornik harmonizacije davkov. DDV, davki na energijo in trošarine so med evropskimi državami do neke mere že harmonizirani, na dnevnem redu pa so že druge direktive o **preprečitvi davčne konkurence**, ki jih države z visokimi davki (Nemčija, Francija) vsiljujejo ostalim članicam EU.

(3) ZN imajo t.i. predlog o financiranju za razvoj, ki kar kliče po ustanovitvi mednarodne davčne organizacije.

DAVČNA KONKURENCA je **dobrodošla zaradi številnih razlogov**: Omogoča ekonomski razvoj s spodbujanjem politikov k sprejemanju občutljivih davčnih politik, kar vodi k nižjim davčnim bremenom. Advokati davčne harmonizacije želijo ustaviti pritisk k zniževanju davčnih stopenj, ki ga omogoča davčna konkurenca. (npr: evropski birokrati pritiskajo na Irsko, da zviša davek na dobiček)

Bitka med davčno konkurenco in davčno harmonizacijo je dejansko boj o tem, ali **bo država lahko nadzirala proizvodne dejavnike**. Tisti, ki podpirajo davčno harmonizacijo bi radi omejili prehajanje delavcev in kapitala iz držav z visokimi davki k državam z nizkimi davki.

Drug način pa je temeljna davčna reforma, ki avtomatsko zniža motive za izogibanje plačilu davkov in omogoči obdavčevanje na viru dohodka.

ŠKODLJIVA DAVČNA KONKURENCA

Dejstvo, da **davčne stopnje vplivajo na ekonomske odločitve**, ni izid, ki bi ga pozdravilo veliko politikov. S tem ko svetovna ekonomija postaja bolj integrirana in se informacijska tehnologija izboljšuje, postaja izogibanje čezmernemu obdavčenju veliko lažje. Mobilnost davkoplačevalcev pomeni za države z visokimi davki možno izgubo prihodkov, kar otežuje politikom izvajanje drugih vladnih programov

V primeru, ko je državni cilj pritegniti čim več tujih naložb in se zato znižuje davčno breme, je rezultat kaj hitro škodljiva davčna konkurenca. Najbolj nevarni ekonomski vpliv škodljive davčne konkurence je tako imenovana fiskalna

degradacija. To je izguba prihodkov, ki jo sprožijo države, ki sodelujejo v procesu zniževanja davkov na dohodek in dobiček in izvira iz kapitalskih naložb

Škodljiva davčna konkurenca je pa npr. Zakonodaja, ki je drugačna za tujce. Imamo posebne olajšave, ugodnosti, ampak za tujce pa to ne velja. Ne držimo se torej pravil. To je škodljivo.

Ukrepi OECD za odpravo škodljive davčne konkurence

OECD že daljše obdobje izvaja aktivnosti proti škodljivim davčnim praksam;

- napredek vsako leto predstavi predstavnikom držav članic OECD v okviru Foruma o škodljivih davčnih praksah;
- doseženi so pomembni uspehi, saj je vzpostavljen dialog z veliko večino jurisdikcij, ki imajo značilnosti offshore centrov, ki so se zavezale, da bodo odpravile škodljive davčne prakse;
- rezultat sodelovanja med OECD in offshore centri je tudi vzorec sporazuma o izmenjavi informacij v davčnih zadevah iz leta 2002;
- Temeljni dokument OECD, ki razgrinja pojem in pojavnostne oblike škodljivih davčnih praks, njihove posledice in usmeritve za njihovo odpravo, je poročilo iz leta 1998 z naslovom Harmful Tax Competition, An Emerging Global Issue

DAVČNE OAZE

Lastnosti, ki jih mora imeti davčna oaza:

- Odsotnost davkov ali uveljavljanje nominalnih davkov. Številne davčne oaze namreč uveljavljajo samo plačilo minimalnih pristojbin v registrih podjetij.
- Pomanjkanje možnosti za pridobitev in izmenjavo informacij. Večina davčnih oaz do nedavna sploh ni želela sodelovati v izmenjavi informacij ali so celo prepovedovale izdajanje informacij o ustanoviteljih, direktorjih in lastnikih offshore podjetij z različnimi zakoni o tajnosti podatkov.
- Pomanjkanje preglednosti v zakonodajnih, pravnih in administrativnih določbah. Zakonodaja davčnih oaz v glavnem temelji na splošnem pravu, ki upravne in organizacijske postopke večinoma prepušča notranjemu vodenju knjig uporabnikov podjetja in uveljavlja razmeroma malo zahtev po evidenci javnih listin.
- Zanemarljiv obseg dejavnosti. Razvite dežele navadno zahtevajo vplačilo določene vsote ustanovnega kapitala in fizične dokaze o dejanski pripravljenosti za opravljanje določene dejavnosti, medtem ko davčne oaze z nekaj redkimi izjemami nimajo predpisov o najnižjem kapitalu za opravljanje dejavnosti. Lahko bi dejali, da so razmere v davčnih oazah usmerjene bolj k najemu registriranih pisarn, agentov in drugega kot načinov ustvarjanja dodatnih zaslužkov za strokovni kader v davčni oazi.

Offshore centri zaradi zelo ugodnih davčnih sistemov predstavljajo resno grožnjo tradicionalnim davčnim sistemom. Poleg tega pa so v veliko primerih uporabljeni tudi za opravljanje nezakonitih dejavnosti in imajo zaradi tega še vedno prizvok nelegalnosti.

Offshore centri so v splošnem države oziroma deli držav, ki imajo naslednje značilnosti

- nizke ali ničte davčne stopnje – družbe, ustanovljene v offshore centrih, ne plačujejo davkov oziroma plačujejo bistveno nižje davke, kot bi jih plačevale doma;
- stroga pravila o bančni in gospodarski tajnosti;
- preprosto poslovanje – v nekaterih offshore centrih ni potrebno sestavljati letnih poročil in voditi poslovnih knjig;
- pomanjkanje zunanjetrgovinskega nadzora;
- pomanjkljivo izmenjavo informacij oziroma nesodelovanje s tujimi davčnimi oblastmi;
- podjetje v offshore centru se lahko ustanovi v nekaj urah, biti mora v tuji lasti, gospodarsko dejavnost mora opravljati izključno v tujini, kajti vsakršna dejavnost na trgu države, kjer ima družba sedež, je izrecno prepovedana.

UKREPI PROTI ŠKODLJIVI DAVČNI KONKURENCI (NIZOZEMSKA, NORVEŠKA)

TROŠARINE

Še vedno obstajajo razlike med trošarinami, ki veljajo v d.č., kar predvsem pri tobačnih proizvodih in pri alkoholnih pijačah povzroča velik pretok proizvodov s plačanimi dajatvami iz države članice z nižjim obdavčenjem v državo članico z višjim obdavčenjem.

To kaže, da državljani zdaj v veliki meri izkoriščajo možnost nakupa blaga s plačanimi dajatvami v državi članici po njihovi izbiri in možnost prevoza tega blaga v drugo državo članico brez ponovnega plačila dajatev. To je **popolnoma zakonita in osnovna svoboščina** državljanov notranjega trga. Te možnosti državljanov bi lahko razširili na nakup trošarinskih proizvodov za lastno uporabo postopni v državi članici nakupa.

Če pa trošarinski proizvodi, ki iz ene države članice potujejo v drugo, niso namenjeni za zasebno raba posameznika, ki te proizvode prevaža, se mora trošarina plačati v ciljni državi članici.

Boljše približevanje stopenj dajatev v državah članicah bi očitno zmanjšalo ali celo odpravilo motnje, goljufije in tihotapljenje v zvezi s trošarinskimi proizvodi s plačanimi dajatvami, kar bi povzročilo doseg bolj učinkovitega notranjega trga.

PROST PRETOK: S sporazumom, ki je leta 1985 prvi uknil notranje meje v EU, postaja potovanje v Evropi vse bolj svobodno. Čedalje več ljudi se odloča za življenje in delo v drugi državi in Evropska komisija želi to mobilnost še olajšati.

Prost pretok in mobilnost delavcev sta izjemno pomembna za EU. Evropejci lahko potujejo brez potnega lista po večjem delu EU, prav tako se lahko v večini držav EU naselijo in uživajo enake pravice kot državljani gostiteljske države. „Zaposlitev v drugi državi članici je priložnost, da se naučimo novega jezika, odkrijemo drugo kulturo in pridobimo nova znanja,“ je dejal evropski komisar za zaposlovanje Vladimír Špidla.

ŠKODLJIVA DAVČNA KONKURENCA:

V minulih nekaj desetletjih smo bili priče dobesedni eksploziji offshore industrije. Po navedbah [Mednarodnega denarnega sklada](#) (MDS) so različne davčne oaze po uradnih podatkih akumulirale več kot pet trilijonov dolarjev premoženja. Znatno del te velike vsote izvira iz vrste različnih davčno škodljivih dejavnosti davkoplačevalcev razvitih dežel, mednarodnih dejavnosti pranja denarja in oškodovanja družbenega premoženja v državah na prehodu, kot so na primer države nekdanje Sovjetske zveze.

[Svetovna organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj](#) (OECD) je leta 1998 sprejela resolucijo o škodljivi davčni konkurenci.

V tem dokumentu OECD obravnava davčno konkurenco različnih držav kot globalni pojav in označuje škodljivo davčno konkurenco davčnih oaz kot globalno težavo. Resolucija ocenjuje postopke, ki jih uporabljajo različne davčne oaze pri ustvarjanju ugodnih davčnih razmer za tuje vlagatelje, in daje na eni strani državam članicam priporočila o načinih reševanja problema škodljive davčne konkurence, na drugi strani pa vabi in posredno opozarja davčne oaze, naj se priključijo interesom članic OECD.

Ozemeljsko offshore center opredeljujemo kot območje, ki je - vsaj tako je bilo v začetku ustanavljanja offshore centrov - geografsko ločeno od preostalega ozemlja države, v kateri deluje offshore center bolj primerna gospodarskoppravna oziroma ekonomska definicija offshore centra, po kateri je offshore center jurisdikcija, v kateri veljajo drugačna pravila poslovanja gospodarskih družb kot na siceršnjem ozemlju države gostiteljice offshore centra. S

V offshore centrih se ustanovljajo "offshore družbe", kar je tudi pojem, ki se uporablja v slovenski literaturi. Offshore družbe so po dejavnosti lahko trgovinske ali storitvene družbe, banke, zavarovalnice, pozavarovalnice, pokojninske družbe, kapitalski skladi in druge vrste, ki so natančno opredeljene s predpisi offshore centrov. Skladno s predpisi offshore družbe izkoriščajo posebne davčne in carinske olajšave, olajšave trgovinskega in deviznega nadzora ter številne druge olajšave, ki so povezane s poslovanjem teh družb ter z davčnim obravnavanjem zaposlenih v teh družbah.

OECD je utemeljil kazalce, ki naj jih države članice uporabljajo pri ocenjevanju in klasifikaciji nekega območja kot območja s privilegiranim davčnim režimom - torej kot formalno označeno davčno oazo.

Prost pretok: Kaj pomeni prost pretok blaga in kapitala?

Prost pretok blaga je eden izmed temeljev za delovanje notranjega trga EU. Temelji na načelu, da nobena država članica ne sme postavljati ovir za nek proizvod, ki je legalno na trgu katerekoli druge države EU. Vsi predpisi, prostovoljni standardi, spremljajoča tehnična infrastruktura, nadzor varnosti proizvodov na trgu in ukrepi v zvezi s prometom blaga so torej usmerjeni k temu, da bi bil pretok blaga znotraj držav članic EU čim bolj neoviran. Predpisi morajo biti usklajeni, tako z evropskimi pravnimi akti kot tudi s prakso, uveljavljeno in usklajeno med državami članicami EU. Posamezna država lahko v določenih primerih sicer uveljavlja posebne nacionalne predpise, vendar ob soglasju ostalih članic in pod pogojem, da tak nacionalni predpis ne predstavlja nepotrebne ovire pri trgovanju. Za zagotovitev izpolnjevanja zahtevanih tehničnih lastnosti proizvodov in s tem prostega pretoka blaga je bilo potrebno v EU uskladiti številne postopke, tehnične predpise in standarde. Skladnost določenega proizvoda z evropsko zakonodajo potrjuje znak CE (fr. Communautés Europeennes, tj. Evropske skupnosti), saj je pridobitev omenjenega znaka pogoj za umestitev nekega proizvoda na trg.

Kaj pomeni prost pretok storitev?

V EU je ob prostem pretoku oseb, blaga in kapitala prost pretok storitev **ena od štirih temeljnih svoboščin, na podlagi katerih deluje notranji trg**. Za storitve - tako kot za blago, osebe in kapital - znotraj EU ni več meja, niso več podvržene carinskemu nadzoru in drugim oblikam zaščit, ampak je **storitvena menjava med članicami EU povsem neovirana**. V praksi to pomeni, da lahko podjetje ali samozaposleni posameznik, ki izpolnjuje pogoje za opravljanje neke dejavnosti v domači državi, opravlja enako dejavnost kjerkoli znotraj EU. Oseba lahko pri tem potuje v drugo državo, da bi storitev nudila tam ali pa storitev nudi kar od doma, kar bi lahko na primer veljalo za svetovalne dejavnosti preko telefona.

Prost pretok storitev v okviru EU prinaša **različne koristi**. Ponudnikom storitev je omogočeno neovirano poslovanje na območju vseh držav članic EU, kar bistveno poveča njihov domači trg, potrošniki pa si lahko obetajo široko izbiro ponudnikov, ki jih mednarodna konkurenca neprestano sili v izboljšanje kakovosti in zniževanje cen ponudbe.

Temeljni načeli prostega pretoka storitev sta svoboda opravljanja storitev in pravica do ustanavljanja. **Pravica do ustanavljanja** ureja dejavnosti, ki se opravljajo stalno in neprekinjeno, zato zagotavlja pravico stalne nastanitve v državi članici z namenom opravljanja gospodarske dejavnosti. **Svoboda opravljanja storitev** pa ureja dejavnosti, ki se opravljajo zgolj začasno, zajema torej opravljanje gospodarske dejavnosti v drugi državi članici, v kateri oseba nima poslovnega sedeža. Obe načeli pomenita za slehernega državljanca možnost neovirane ponudbe storitev na celotnem območju EU.

Ovire prostemu pretoku storitev izhajajo iz javnih potreb, varnosti ali zdravja. Če so poslovnim osebam kršene pravice, ki izhajajo iz prostega pretoka storitev, se lahko pritožijo na nacionalna sodišča, kjer lahko med drugim zahtevajo od držav članic finančno nadomestilo, ali pa neposredno na Evropsko komisijo.

23/02/07

S sporazumom, ki je leta 1985 prvi uknil notranje meje v EU, postaja potovanje v Evropi vse bolj svobodno. Čedalje več ljudi se odloča za življenje in delo v drugi državi in Evropska komisija želi to mobilnost še olajšati.

Prost pretok in mobilnost delavcev sta izjemno pomembna za EU. Evropejci lahko potujejo brez potnega lista po večjem delu EU, prav tako se lahko v večini držav EU naselijo in uživajo enake pravice [\[en\]](#) kot državljani gostiteljske države.

„Zaposlitev v drugi državi članici je priložnost, da se naučimo novega jezika, odkrijemo drugo kulturo in pridobimo nova znanja,“ je dejal evropski komisar za zaposlovanje Vladimír Špidla.

Kot del akcije ozaveščanja glede priložnosti, ki jih prinaša mobilnost, je Evropska komisija lansko leto razglasila za „evropsko leto mobilnosti delavcev“. Vse leto so se po Evropi vrstile pobude. Med njimi je tudi novi portal [EURES](#), ki oglašuje več kot milijon ponudb za zaposlitev po EU. EU je vzpostavila tudi številna medijska orodja, ki so bogat vir informacij za mlade, delavce, poslovneže in popotnike.

DIREKTIVE DDPO

V letu 2004 je bil sprejet zakon o davku od dohodkov pravnih oseb, ki se uporablja od 1.1.2005 dalje, razen določenih določb, ki povzemajo evropsko zakonodajo in se uporabljajo že od 1.5.2004 dalje. V navedeni zakon so bile implementirane **tri EU direktive** in s tem je **RS uskladila svojo zakonodajo na področju obdavčevanja podjetij s pravnim redom EU**. Uskladitev se navezuje na področja, ki jih urejajo naslednje direktive:

- Direktiva 90/434/EEC v določenem delu posega tudi v sistem dohodnin. Direktiva govori o **skupnem sistemu obdavčenja**, ki velja za **združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic**; direktiva reorganizacije med družbami iz različnih držav članic EU olajšuje tako, da pod določenimi pogoji odlaga obdavčitev (npr. kapitalski dobiček na sredstvo se ne realizira pri združitvi, temveč šele ob kasnejši prodaji).

- Direktiva 90/435/EEC o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za **matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic** (in se nanaša na davčni režim v zvezi z razdelitvijo dobičkov med družbami iz različnih držav članic). V skladu z omenjeno direktivo se pod določenimi pogoji odpravi dvojno obdavčenje razdeljenih dobičkov, ki jih prejme matična družba od odvisne družbe.

- Direktiva 2003/49/EC o skupnem sistemu obdavčenja v zvezi s **plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic**, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic; namen direktive je odpraviti morebitno dvojno obdavčenje teh plačil oz. omogočiti, da so v državi članici EU obdavčena le enkrat.

Direktiva 2003/48/EC o **obdavčitvi dohodka od prihrankov v obliki plačila obresti** se nanaša predvsem na **izmenjavo informacij o navedenih dohodkih fizičnih oseb med državami članicami**, kar ureja novi zakon o davčnem postopku. Temeljni namen direktive je zagotoviti, da bi bil dohodek od prihrankov v obliki plačila obresti (t.j. od denarnih depozitov pri bankah, dolžniških vrednostnih papirjev in od drugih podobnih finančnih terjatev, ki je izplačan v državi članici fizični osebi, rezidentu druge države članice), efektivno obdavčen v državi članici, katere rezident je upravičen lastnik tega dohodka. Tako je za večino držav članic z direktivo določen mehanizem samodejne izmenjave informacij o obrestih fizičnih oseb med članicami za njihove rezidente..

V **zakon o dohodnini** je na podlagi določb navedene direktive vgrajena rešitev, po kateri bodo rezidenti držav članic EU, ki so upravičeni lastniki dohodka od prihrankov v obliki plačila obresti, oproščeni plačila dohodnine od teh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji.

V zakonu o dohodnini sta smiselno **upoštevani tudi dve priporočili**, ki posegata na področje dohodnine, in sicer Priporočilo 94/79/EC o **obdavčenju določenih dohodkov, ki jih prejmejo nerezidenti v državi članici, ki ni država njihovega rezidentstva** in priporočilo 94/390/EC o **obdavčenju majhnih in srednjih podjetij** ter določeni sodni judikati, ki nanašajo na sistem obdavčitve dohodkov fizičnih oseb.

Vprašanje: Kakšne so obdavčitve v državah EU za fizične in pravne osebe?

Na splošno velja, da so fizične osebe v državah članicah Evropske unije obdavčene z davkom na dohodek fizičnih oseb (**dohodnina**), pravne osebe pa z davkom na dohodek pravnih oseb (**DDPO**).

Sistemi dohodnine, ki so uveljavljeni po državah članicah, se medsebojno razlikujejo predvsem glede na to, kaj se prišteva v obdavčljivi dohodek posameznika, kakšne so oprostitve in olajšave ter kolikšne so davčne stopnje. Podobno velja za sisteme davka na dohodek pravnih oseb. Sistema dohodnine in davka na dohodek pravnih oseb, ki sta uveljavljena v Sloveniji, sta v splošnem primerljiva s sistemi, ki so uveljavljeni v državah članicah Evropske unije.

Davki v EU in davčna harmonizacija v EU

Evropska unija je območje z visokimi davki. V letu 2005 je delež pobranih davkov vključno s prispevki za socialno varnost znašal 39,6 odstotka BDP, kar je za okrog 13 odstotnih točk več kot v ZDA in na Japonskem. Tudi v primerjavi z državami, ki so članice OECD, je delež EU visok. Med nečlanicami EU, ki so članice OECD, pobrani davki in prispevki samo v Novi Zelandiji presegajo 35 odstotkov BDP, je sporočil evropski statistični urad [Eurostat](#).

Ta ugotovitev pa ne pomeni, da imajo vse članice EU visoke davke. V osmih je delež pobranih davkov in prispevkov nižji od 35 odstotkov BDP. Med njimi ni Slovenije, kjer se je ta delež leta 2005 v primerjavi z letom 2004 povečal za 0,8 odstotka na 40,5 odstotka BDP. Slovenija je skupaj z Madžarsko edina nova članica, ki presega povprečje EU, ugotavlja Eurostat.

Eurostat tudi ugotavlja, da je delež neposrednih davkov v novih članicah nižji kot v starih članicah. Za dohodnino ugotavlja, da ima najnižjo stopnjo 16 odstotkov Romunija, najvišjo 59 odstotkov pa Danska. Na splošno velja, da je ta stopnja v novih članicah nižja kot v starih. Slovenija, ki je prej imela s 50 odstotki skupaj z Avstrijo in Belgijo peto najvišjo stopnjo, je z znižanjem na 41 odstotkov na podlagi zakona, ki je začel veljati letos, padla na deveto mesto. Z novo stopnjo je Slovenija na tej lestvici med Nemčijo, Irsko in Portugalsko (42 odstotkov) in Grčijo, Francijo, Poljsko in Veliko Britanijo (40 odstotkov).

Davek od prihodka podjetij se v EU naglo zmanjšuje, ugotavlja Eurostat. Letos je v primerjavi s preteklim letom povprečna stopnja padla za 0,8 odstotne točke, v evroobmočju pa celo za 1 odstotno točko. V EU 27 ta stopnja znaša zdaj 24,5 odstotka, v evroobmočju pa 28,5 odstotka. V Sloveniji je zdaj 23 odstotkov, še lani je bila 25 odstotkov. Slovenija je zdaj med Estonijo (22 odstotkov) in Češko (24 odstotkov). Ima pa najnižjo stopnjo med članicami evroobmočja. Med starimi članicami evroobmočja imata najnižjo stopnjo davka od prihodka podjetij Grčija in Avstrija (25 odstotkov), rekorderki sta pa Nemčija z 38,7 odstotka in Italija s 37,3 odstotka. Najnižjo stopnjo davka od prihodka podjetij imata Ciper in Bolgarija (10 odstotkov), na Irskem znaša 12,5 odstotka.

Eurostat ugotavlja, da države z visokimi stopnjami davka davčni sistem redkeje spreminjajo, hkrati pa je veliko napovedi o znižanju davkov v zadnjih desetih letih ostalo neuresničenih oziroma so le delno uresničene. Na podlagi povečanja DDV v Nemčiji Eurostat

ocenjuje, da bodo temu sledile in davke na potrošnjo dvignile tudi druge članice. Ali se bodo sčasoma znižali davki na plače, ki so od leta 2000 do 2004 padali, zdaj pa spet naraščajo, Eurostatovi analitiki puščajo odprto. To je želja, ki je zelo težko uresničljiva. V letu 2005 so davek na plače znižale le štiri nove članice, med katerimi ni Slovenije. V EU je leta 2005 stopnja tega davka v povprečju znašala 36,5 odstotka, v Sloveniji pa 38,5 odstotka. Eurostat opozarja, da v večini držav članic znašajo socialni prispevki pri obdavčitvi plač več kot dohodnina.

Eurostat še ugotavlja, da davki v članicah EU postajajo vse manj progresivni. Članice v enaki meri znižujejo stopnje dohodnine in stopnje davka od prihodka podjetij. V nekaterih članicah so progresivnost odpravili z uvedbo enotne davčne stopnje s tem, da je znižanje stopenj davka pri dohodnini v članicah relativno pogosto. Je pa znižanje stopenj davka od prihodka podjetij precej večje od znižanja stopenj dohodnine. Članice bolj kot direktno plačevanje davkov spodbujajo ustanavljanje podjetij, zaključuje Eurostat.

Delež neposrednih davkov je v novih članicah nižji kot v starih

Eurostat tudi ugotavlja, da je delež neposrednih davkov v novih članicah nižji kot v starih članicah. Za dohodnino ugotavlja, da ima najnižjo stopnjo 16 odstotkov Romunija, najvišjo 59 odstotkov pa Danska. Na splošno velja, da je ta stopnja v novih članicah nižja kot v starih. Slovenija, ki je prej imela s 50 odstotki skupaj z Avstrijo in Belgijo peto najvišjo stopnjo, je z znižanjem na 41 odstotkov na podlagi zakona, ki je začel veljati letos, padla na deveto mesto. Z novo stopnjo je Slovenija na tej lestvici med Nemčijo, Irsko in Portugalsko (42 odstotkov) in Grčijo, Francijo, Poljsko in Veliko Britanijo (40 odstotkov).

Povprečna stopnja davka od prihodka podjetij je letos padla za 0,8 odstotne točke

Davek od prihodka podjetij se v EU naglo zmanjšuje, ugotavlja Eurostat. Letos je v primerjavi s preteklim letom povprečna stopnja padla za 0,8 odstotne točke, v evroobmočju pa celo za eno odstotno točko. V EU 27 ta stopnja znaša zdaj 24,5 odstotka, v evroobmočju pa 28,5 odstotka. V Sloveniji je zdaj 23 odstotkov, še lani je bila 25 odstotkov. Slovenija je zdaj med Estonijo (22 odstotkov) in Češko (24 odstotkov). Ima pa najnižjo stopnjo med članicami evroobmočja. Med stari članicami evroobmočja imata najnižjo stopnjo davka od prihodka podjetij Grčija in Avstrija (25 odstotkov), rekorderki sta pa Nemčija z 38,7 odstotka in Italija s 37,3 odstotka. Najnižjo stopnjo davka od prihodka podjetij imata Ciper in Bolgarija (10 odstotkov), na Irskem znaša 12,5 odstotka.

Davčni sistem najmanj spreminjajo države z visokimi stopnjami davka

Eurostat ugotavlja, da države z visokimi stopnjami davka davčni sistem redkeje spreminjajo, hkrati pa je veliko napovedi o znižanju davkov v zadnjih desetih letih ostalo neuresničenih oziroma so le delno uresničene. Na podlagi povečanja DDV v Nemčiji Eurostat ocenjuje, da bodo temu sledile in davke na potrošnjo dvignile tudi druge članice. Ali se bodo sčasoma znižali davki na plače, ki so od leta 2000 do 2004 padali, zdaj pa spet naraščajo, Eurostatovi analitiki puščajo odprto. To je želja, ki je zelo težko uresničljiva. V letu 2005 so davek na plače znižale le štiri nove članice, med katerimi ni Slovenije. V EU je leta 2005 stopnja tega davka v povprečju znašala 36,5 odstotka, v Sloveniji pa 38,5 odstotka. Eurostat opozarja, da v večini držav članic znašajo socialni prispevki pri obdavčitvi plač več kot dohodnina.

Davki v članicah postajajo vedno manj progresivni

Eurostat še ugotavlja, da davki v članicah EU postajajo vse manj progresivni. Članice v enaki meri znižujejo stopnje dohodnine in stopnje davka od prihodka podjetij. V nekaterih članicah so progresivnost odpravili z uvedbo enotne davčne stopnje s tem, da je znižanje stopenj davka pri dohodnini v članicah relativno pogosto. Je pa znižanje stopenj davka od prihodka podjetij precej večje od znižanja stopenj dohodnine. Članice bolj kot direktno plačevanje davkov spodbujajo ustanavljanje podjetij, zaključuje Eurostat.

Konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja

Slovenski rezidenti od leta 2005 dalje plačujejo dohodnino po svetovnem dohodku, kar pomeni, da obdavčitev temelji na obdavčevanju dohodkov in premoženja, ne glede na to, kje je dohodek dosežen oziroma, kje se premoženje nahaja. Nadalje pa nerezidenti v Sloveniji plačujejo dohodnino od dohodkov, ki so nastali v Sloveniji, ter od premoženja, ki se nahaja v Sloveniji. Zaradi navedenega se je v Sloveniji precej razširil krog dohodninskih zavezancev, predvsem na vse tiste slovenske rezidente, ki dosegajo različne vrste dohodkov v tujini. Po drugi strani pa razmere čedalje večje globalizacije svetovnega gospodarstva pospešujejo pretok kapitala, dela ali posla čez mejo naše države, kar pomeni, da vedno več nerezidentov dosega v Sloveniji različne vrste dohodkov.

To povzroča vse pogostejše dvojne obdavčitve fizičnih oseb, zato uporaba mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnemu obdavčenju dohodka in premoženja vse bolj pridobiva na pomenu. S sklepanjem mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja, se predvsem omogoča odprava mednarodnega dvojnega obdavčenja istega dohodka in premoženja, preprečuje davčne utaje in davčna diskriminacija ter omogoča reševanje davčnih sporov.

Druge mednarodne pogodbe

V razmerah čedalje večje globalizacije svetovnega gospodarstva in zaradi vse pogostejšega pretoka kapitala, dela ali posla čez mejo

naše države, uporaba številnih mednarodnih pogodb vse bolj pridobiva na pomenu.

Odprava dvojne obdavčitve

1. Kadar rezident prejme dohodek iz države, s katero **Slovenija nima sklenjene mednarodne pogodbe** o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja (v nadaljevanju: mednarodna pogodba) in je bil dohodek rezidenta obdavčen v tujini, je z namenom odprave dvojne obdavčitve v Zakonu o dohodnini določeno, da se lahko od odmerjene dohodnine odšteje ustrezen znesek odbitka davka, ki je bil plačan od dohodka z virom izven Slovenije. Višina odbitka se prizna do dejanskega zneska plačila davka, vendar največ do višine, ki bi jo bilo potrebno plačati po Zakonu o dohodnini.
2. Če pa **ima Slovenija z državo vira dohodka sklenjeno mednarodno pogodbo**, je potrebno upoštevati njene določbe o dodelitvi pravice do obdavčitve posameznega dohodka, mejni stopnji obdavčitve posameznega dohodka, če je predpisana in uporabi metod za odpravo dvojne obdavčitve dohodka.

Od vrste doseženega dohodka v tujini je odvisna pravica do obdavčitve dohodka, glede na določbe posamezne mednarodne pogodbe.

Pokojnine so praviloma obdavčene samo v državi rezidentstva prejemnika pokojnine (Sloveniji). V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka lahko zavezanci zahtevajo pri pristojnem organu v tujini.

Dohodki iz dejavnosti v tujini, se v skladu z določili posamezne mednarodne pogodbe, obdavčijo samo v Sloveniji: če slovenski rezident v drugi državi pogodbenici nima stalne baze za opravljanje svojih dejavnosti, ki bi mu bila vedno na voljo. V nekaterih mednarodnih pogodbah je dodan tudi pogoj, da je oseba prisotna v tujini manj kot 183 dni.

Pri **dohodkih iz naslova dividend, obresti ter licenčin in avtorskih honorarjev** je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri dohodnine od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah Zakona o dohodnini.

Dobički iz odsvojitve nepremičnin, ki jih rezidenti Slovenije dosežejo z odtujitvijo nepremičnine, ki se nahaja v tujini, se lahko obdavčijo tako v državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, zato se pri odmeri dohodnine v Sloveniji upošteva ustrezna metoda za odpravo dvojnega obdavčenja.

Dobički iz odsvojitve vrednostnih papirjev, deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja ter dobički iz odtujitve investicijskih kuponov, ki jih slovenski rezidenti dosežajo v tujini so obdavčeni samo v državi rezidentstva prejemnika takšnega dohodka – torej v Sloveniji. V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka se lahko zahteva pri pristojnem organu v tujini.

Najpogostejši **metodi za odpravo dvojne obdavčitve**, uporabljeni v mednarodnih pogodbah sta:

Metoda izvzetja s progresijo: dohodek ali premoženje slovenskega rezidenta, ki se po konvenciji lahko obdavči v državi vira, se v Sloveniji ne obdavči, vendar pa ima Slovenija pravico tak dohodek ali premoženje upoštevati pri določanju davka od drugega dohodka ali premoženja davčnega zavezanca. Takšno metodo vsebujejo mednarodne pogodbe s Ciprom, Francijo, Italijo, Norveško, Švedsko ter Veliko Britanijo in Severno Irsko.

Metoda navadnega odbitka: davek v Sloveniji se zmanjša le za znesek davka, plačanega v državi vira, ki je enak davku, ki bi ga Slovenija sama odmerila od dohodka, doseženega v drugi državi. Takšno metodo vsebujejo vse ostale veljavne mednarodne pogodbe: z Avstrijo, Belgijo, Bosno in Hercegovino, Bolgarijo, Češko, Dansko, Estonijo, Finsko, Grčijo, Hrvaško, Indijo, Irsko, Kanado, Kitajsko, Latvijo, Litvo, Luksemburgom, Madžarsko, Makedonijo, Malto, Moldovo, »nova« z Nemčijo, Nizozemsko, Poljsko, Portugalsko, Republiko Korejo, Romunijo, Rusko federacijo, Slovaško, Španijo, Srbijo in Črno goro, Švico, Tajska, Turčijo in Združenimi državami Amerike.

Ugodnosti na podlagi mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja

Ugodnosti, ki jih prinašajo mednarodne pogodbe tujim fizičnim osebam (nerezidentom), ki v Sloveniji dosežajo dohodke, so:

- neobdavčevanje v državi vira (Sloveniji), ker je po mednarodni pogodbi dana pravica do obdavčitve le državi sedeža prejemnika dohodka,
- obdavčevanje v državi vira (Sloveniji) po nižji stopnji, kar se običajno pojavi pri treh vrstah dohodkov – dividendah, obrestih in premoženjskih pravicah. Stopnja se giblje med 5 in 15 odstotkov.

Nerezidenti imajo za izkoriščanje ugodnosti, ki jim jih daje mednarodna pogodba o izogibanju dvojnega obdavčevanja za dohodke, obdavčene na viru v Sloveniji, dve možnosti:

- **znižanje ali oprostitev plačila davka** – če je dohodek po mednarodni pogodbi obdavčen z nižjo stopnjo oz. je oproščen davka v Sloveniji. Prejemnik dohodka nerezident mora plačniku davka (slovenskemu izplačevalcu) predložiti zahtevek, preden je dohodek izplačan. Plačnik davka lahko izplača dohodek in obračuna davek po nižji stopnji ali od dohodka ne izračuna in ne odtegne davka, šele ko prejme od davčnega organa potrjen zahtevek,
- **vračilo preveč plačanega davka** – če je plačnik davka (slovenski izplačevalec) ne glede na ugodnosti, ki jih določa mednarodna pogodba, obračunal davek po višjih stopnjah, lahko prejemnik dohodka – nerezident zahteva vračilo davka. Če je bil davek obračunan od dohodka, ki je v skladu z mednarodno pogodbo oproščen davka, se prejemniku dohodka vrne celoten znesek plačanega davka.

Ugodnosti lahko nerezidenti uveljavljajo na obrazcih [zahtevkov za uveljavljanje ugodnosti iz mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja](#), in sicer je za posamezno vrsto dohodka določen svoj obrazec za uveljavljanje ugodnosti.

Eksotične davčne oaze popuščajo pod pritiskom razvitih držav

V minulih nekaj desetletjih smo bili priče dobesedni eksploziji offshore industrije. Po navedbah [Mednarodnega denarnega sklada](#) (MDS) so različne davčne oaze po uradnih podatkih akumulirale več kot pet trilijonov dolarjev premoženja. Znatno del te velike vsote izvira iz vrste različnih davčno škodljivih dejavnosti davkoplačevalcev razvitih dežel, mednarodnih dejavnosti pranja denarja in oškodovanja družbenega premoženja v državah na prehodu, kot so na primer države nekdanje Sovjetske zveze.

[Svetovna organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj](#) (OECD) je leta 1998 sprejela resolucijo o škodljivi davčni konkurenci.

V tem dokumentu OECD obravnava davčno konkurenco različnih držav kot globalni pojav in označuje škodljivo davčno konkurenco davčnih oaz kot globalno težavo. Resolucija ocenjuje postopke, ki jih uporabljajo različne davčne oaze pri ustvarjanju ugodnih davčnih razmer za tuje vlagatelje, in daje na eni strani državam članicam priporočila o načinih reševanja problema škodljive davčne konkurence, na drugi strani pa vabi in posredno opozarja davčne oaze, naj se priključijo interesom članic OECD.

OECD je utemeljil kazalce, ki naj jih države članice uporabljajo pri ocenjevanju in klasifikaciji nekega območja kot območja s privilegiranim davčnim režimom - torej kot formalno označeno davčno oazo.

Lastnosti, ki jih mora imeti davčna oaza

Kot ključne lastnosti, ki jih mora imeti neko območje, da ga lahko obravnavamo kot davčno oazo, OECD navaja:

- Odsotnost davkov ali uveljavljanje nominalnih davkov. Številne davčne oaze namreč uveljavljajo samo plačilo minimalnih pristojbin v registrih podjetij.

- Pomanjkanje možnosti za pridobitev in izmenjavo informacij. Večina davčnih oaz do nedavna sploh ni želela sodelovati v izmenjavi informacij ali so celo prepovedovale izdajanje informacij o ustanoviteljih, direktorjih in lastnikih offshore podjetij z različnimi zakoni o tajnosti podatkov.

- Pomanjkanje preglednosti v zakonodajnih, pravnih in administrativnih določbah. Zakonodajca davčnih oaz v glavnem temelji na splošnem pravu, ki upravne in organizacijske postopke večinoma prepušča notranjemu vodenju knjig uporabnikov podjetja in uveljavlja razmeroma malo zahtev po evidenci javnih listin.

- Zanemarljiv obseg dejavnosti. Razvite dežele navadno zahtevajo vplačilo določene vsote ustanovnega kapitala in fizične dokaze o dejanski pripravljenosti za opravljanje določene dejavnosti, medtem ko davčne oaze z nekaj redkimi izjemami nimajo predpisov o najnižjem kapitalu za opravljanje dejavnosti. Lahko bi dejali, da so razmere v davčnih oazah usmerjene bolj k najemu registriranih pisarn, agentov in drugega kot načinov ustvarjanja dodatnih zaslužkov za strokovni kader v davčni oazi.

"Škodljive davčne oaze"

S klasifikacijo "škodljive davčne oaze" pa resolucija uvaja lastnost območja, ki jo imenuje "ring-fencing". To je lastnost davčne oaze, ki s ciljem zaščite lastnega trga in preprečevanja erozije lastnih davkoplačevalcev offshore podjetjem s privilegiranim davčnim statusom prepoveduje poslovanje v davčni oazi.

"Črni spiski" davčnih oaz

Resolucija je postavila tudi temelje modernih teženj v obdavčevanju multinacionalnih korporacij, ki so svoje dejavnosti s ciljem optimizacije davčnih obveznosti spretno premikale od oaze do oaze. Ukvarja se tudi z meddržavnimi dvostranskimi sporazumi o izogibanju dvojni obdavčitvi, prilagojeni domači zakonodaji članic, povezanosti in upravljanju kapitalsko povezanih oseb, tenki kapitalizaciji, problematiki ugotavljanja transfernih cen in predlaga oblikovanje tako imenovanih lokalnih "črnih spiskov" formalno označenih davčnih oaz v državah članicah.

Pri sprejetju resolucije sta si članici OECD Luksemburg in Švica kljub svojemu očitnemu statusu davčnih oaz izbrili klasifikacijo neškodljivih davčnih oaz in utemeljili nepotrebnost izdajanja podatkov o bančnih transakcijah.

Ustanovljen je bil forum članic, ki je letno pregledoval doseženi napredek in izdajal poročila o trenutnem klasificiranju 47 davčnih oaz.

Očitna ovira pri učinkovitem izvajanju določb resolucije so bili nasprotni interesi posamičnih članic, ki so se bale, da bi ogrozile lastne naložbe na svojih pridruženih ozemljih (nekdanjih kolonijah), in so hotele najti način, kako s čim manj hrupa pospraviti za seboj.

Za Irsko, ki se je hitro prilagodila in opustila offshore zakonodajo, so se za britanski Guernsey, Jersey, otok Man, portugalsko Madeiro, španske Kanarske otoke in Antile začeli trdi časi. Še težji boj pa so bojevale številne osamljene davčne oaze, ki ne uživajo patronata članic OECD.

Po dogodkih 11. septembra lani v ZDA je bilo upanje davčnih oaz, da bi ohranile svoj status, izgubljeno. Prav tako možnost, da bi še zavlačevale svoje prilaganje težnjam, ki so v interesu razvitih. Večina oaz je bila od tega dogodka naprej prisiljena začeti sodelovati z OECD.

Slovenski "črni spisek"

Slovenija je že sprejela večino zakonov, ki jih priporoča OECD, novi zakon o preprečevanju pranja denarja ter navodila o zbiranju podatkov o sumljivih finančnih transakcijah in poročanju o njih. V bližnji prihodnosti lahko torej pričakujemo tudi slovenski "črni spisek". Glede na to, da offshore podjetja v Sloveniji posredno ali neposredno uporablja več tisoč podjetnikov, bo imela na novo sprejeta zakonodaja velik vpliv na prihodnji razvoj in konkurenčnost našega zunanjetrgovinskega poslovanja. Zagotovo pa bo pozitivno vplivala na državno blagajno. Naj poudarimo, da je OECD 18. aprila uradno sprejela spisek sedmih "nesodelujočih" davčnih oaz in 31 "sodelujočih", o čemer bomo pisali v eni prihodnjih številčk Financ.

ŠKODLJIVA DAVČNA KONKURENCA

3. Razprava o davčni konkurenci je še posebej burna na področju obdavčenja pravnih oseb. V 25 članicah Evropske unije so zdaj davčne stopnje za pravne osebe močno razpršene. Kakšen bo vaš pristop do tega vprašanja v vlogi komisarke?

Menim, da lahko vsaka država članica, pod pogojem, da spoštuje pravila Skupnosti, **neovirano določi obseg in sestavo svojega proračuna** v zvezi z dohodki in s stroški, ki so potrebni za doseg čim bolj uravnoteženega proračunskega stanja ali proračunskega presežka.

Določena stopnja davčne konkurence znotraj EU je dobrodošla in lahko prispeva k zniževanju davčnih pritiskov. Zmanjševanje skupnih davčnih bremen ponuja možnost za odpravo zaviralnih učinkov na zaposlovanje, na podjetniške dejavnosti in na rast. **Davčna konkurenca pa je lahko škodljiva, če oslabi sposobnost držav članic pri financiranju ključnih javnih storitev**, poleg tega pa lahko davčna politika vpliva na strukturo davčnih sistemov in davčna bremena prenese na manj mobilne osnove, na primer na delo.

Ozemeljsko offshore center opredeljujemo kot območje, ki je - vsaj tako je bilo v začetku ustanavljanja offshore centrov - geografsko ločeno od preostalega ozemlja države, v kateri deluje offshore cente bolj primerna gospodarskoppravna oziroma ekonomska definicija offshore centra, po kateri je offshore center jurisdikcija, v kateri veljajo drugačna pravila poslovanja gospodarskih družb kot na siceršnjem ozemlju države gostiteljice offshore centra. S

V offshore centrih se ustanavljajo "offshore družbe", kar je tudi pojem, ki se uporablja v slovenski literaturi. Offshore družbe so po dejavnosti lahko trgovinske ali storitvene družbe, banke, zavarovalnice, pozavarovalnice, pokojninske družbe, kapitalski skladi in druge vrste, ki so natančno opredeljene s predpisi offshore centrov. Skladno s predpisi offshore družbe izkoriščajo posebne davčne

in carinske olajšave, olajšave trgovinskega in deviznega nadzora ter številne druge olajšave, ki so povezane s poslovanjem teh družb ter z davčnim obravnavanjem zaposlenih v teh družbah.

Offshore družba

Stališče Slovenije do offshore centrov

Slovenska vlada doslej še ni predstavila uradnega stališča do offshore centrov. Upošteva njeno sodelovanje v organizaciji OECD, pri čemer doslej ni izrazila pomislekov o njenih dejavnostih v boju zoper škodljive davčne sisteme, lahko sklepamo, da ima Slovenija do offshore centrov enako stališče, kot ga zastopa organizacija OECD.

Kljub nejasnemu stališču Slovenije do offshore centrov bi naša država morala zelo resno razmisliti o oblikovanju offshore centra. Naša geografska lega, stabilni ekonomski in politični sistem so merila, ki Slovenijo napeljujejo k ustanovitvi offshore centra. Naša majhnost se lahko izkaže kot primerjalna prednost. Z ustanovitvijo offshore centra bi napredovale telekomunikacije, bančništvo, zavarovalništvo, povečala bi se zaposlenost, pospešila bi se preobrazba iz proizvodne v storitveno dejavnost, razvile bi se intelektualna, zdravstvena, šolska in druge dejavnosti. Ob ustanavljanju offshore družb bi največ zaslužili odvetniki, notarji, revizorji, davčni svetovalci, računovodje in drugi poslovodni svetovalci. In morda najpomembneje, povečala bi se kupna moč prebivalstva in bruto domači proizvod.

Ustanovitev offshore centra seveda nima samo pozitivnih učinkov. Sestava lastnikov bi se spremenila v škodo Slovencev, Evropska unija bi najverjetneje nasprotovala ustanovitvi takega centra, in če bi ga Slovenija ustanovila kljub temu nasprotovanju, bi bilo ogroženo naše priključevanje Evropski uniji.

Slovenska vlada bi zato morala narediti analizo "cost benefit", na kateri bi utemeljila svoje stališče do ustanavljanja offshore cone.

9. Velike razlike pri trošarinah v EU povzročajo večji čezmejni pretok proizvodov s plačanim davkom, ki se morajo nato, v primerjavi s proizvodi, ki izkoriščajo pravico do prostega pretoka blaga, soočiti s strogimi ukrepi carinskih organov. Kako se nameravate soočiti s to situacijo?

Res je, da še vedno obstajajo razlike med trošarinami, ki veljajo v državah članicah, kar predvsem pri tobačnih proizvodih in pri alkoholnih pijačah povzroča velik pretok proizvodov s plačanimi dajatvami iz države članice z nižjim obdavčenjem v državo članico z višjim obdavčenjem.

To kaže, da državljeni zdaj v veliki meri izkoriščajo možnost nakupa blaga s plačanimi dajatvami v državi članici po njihovi izbiri in možnost prevoza tega blaga v drugo državo članico brez ponovnega plačila dajatev. To je popolnoma zakonita in osnovna svoboda državljanov notranjega trga, zato sama v celoti podpiram predlog mojega predhodnika o tem, da bi te možnosti državljanov poizkusili razširiti na nakup trošarinskih proizvodov za lastno uporabo po stopnji v državi članici nakupa.

Če pa trošarinski proizvodi, ki iz ene države članice potujejo v drugo, niso namenjeni za zasebno raba posameznika, ki te proizvode prevaža, se mora trošarina plačati v ciljni državi članici.

Obstaja potreba po fizičnih pregledih potnikov, s katerimi preverimo, ali je blago, ki ga prevažajo posamezniki, namenjeno za komercialno in ne za zasebno rabo. Ker so sistemske kontrole na notranjih mejah nezdružljive z osnovnimi načeli notranjega trga, utemeljenimi v členu 14 Pogodbe, morajo biti take kontrole samo občasne narave, poleg tega pa morajo biti del

notranjih dogovorov, ki pokrivajo celotno področje države članice.

Če države članice ne bodo spoštovale teh načel, ne bom oklevala z uporabo postopkov proti kršitvam. Poleg tega bom nadaljevala s pravnimi ukrepi, ki jih je na tem področju uvedel že moj predhodnik.

Pravni ukrepi pa ne odpravijo osnovnih vzrokov za motnje, ki jih predstavljajo velike razlike v stopnjah dajatev že same po sebi, kar odraža različne kulture in tradicije glede potrošniške in fiskalne politike. Boljše približevanje stopenj dajatev v državah članicah bi očitno zmanjšalo ali celo odpravilo motnje, goljufije in tihotapljenje v zvezi s trošarinskimi proizvodi s plačanimi dajatvami, kar bi povzročilo doseg bolj učinkovitega notranjega trga. Zato nameravam organizirati razprave z državami članicami in z Evropskim parlamentom na tem področju, s čimer bom skušala doseči čim večji napredek, čeprav se zavedam, da je to zelo občutljivo in

sporno vprašanje.

EU in davki

Objavljeno v številki 327 z dne 15.12.2003

EU ŽELI UVESTI ENOTEN TRG V EVROPI, kar botruje k največjemu in dinamičnemu tržišču na svetu. Obdavčitev dohodka podjetij je v Evropi slabo usklajena, kar predstavlja glavno oviro za to, da bi podjetja lahko izkoristila prednosti enotnega trga.

MILAN MATIJEVIČ

PREDNOSTNO NALOGO ima usklajevanje posrednih davkov, kot so DDV, carine. S sprejemom 6. direktive o DDV lahko govorimo o skupnem sistemu obdavčitve prodaje in storitev. Problem se pojavi v ureditvah posameznih držav članic, ki niso v celoti usklajene na področju DDV. Stopnje DDV so v posameznih državah članic različne in na tem področju so potrebni številni strokovni nasveti, da se izognemo dvojni obdavčitvi ali izgubi vračljivega vhodnega DDV. Sedanji sistem obračunavanja DDV v državi porabe in ne v državi porekla vsekakor ni končni sistem, ki ga EU želi uvesti, zato ta sistem ureditve DDV predstavlja le začasno rešitev. Kljub vsemu bi lahko rekli, da je na področju DDV dosežen velik napredek. Vsekakor pa na žalost ni tako na področju usklajevanja pristopa do obdavčenja prihodkov. Napredek na tem področju je počasen kljub veliki dobri volji Evropske komisije. Razlog za to stanje je, da države članice niso dosegle soglasnega sporazuma, kot ga predpisujejo predpisi EU za davčne zadeve. Države članice še vedno težijo k nacionalni davčni identiteti in zaščiti nacionalne davčne osnove. Ko bodo vidne spremembe na tem področju, bomo lahko začeli govoriti o nadaljevanju usklajevanja obdavčitve prihodkov. Različne študije so pokazale, da bi večja usklajenost po vsej Evropski uniji koristila bolj kakor katerakoli druga izboljšava na enotnem trgu EU. Trenutni problemi na področju obdavčenja dobička pravnih oseb se kažejo v različnih zakonskih stopnjah, ki se gibljejo od 10% in vse do 46%. Prav tako obstaja nevarnost mednarodne dvojne obdavčitve. Nekonsistentni predpisi o davku od prihodkov resno ogrožajo konkurenčnost podjetij v EU, obenem pa tudi otežujejo odločitve o naložbah. Zaradi odsotnosti zakonodaje EU na področju neposredne obdavčitve igra Sodišče Evropskih skupnosti ključno vlogo pri reševanju nasprotij med nacionalnimi davčnimi predpisi članic in zakoni EU. Sodišče odloča o več vprašanih, kot so različni obdavčitveni domači glede na tuje dividende, odsotnost odbitka izgube od davčne osnove pri mednarodnem poslovanju, nepopolni predpisi o dokapitalizaciji, ki veljajo le za situacije tujih delničarjev, pristojbine za selitev podjetij, predpisi v zvezi s transfernimi cenami, ureditve v zvezi z odvisnimi tujimi družbami.

POBUDE KOMISIJE EU NA PODROČJU OBDAVČITVE PRAVNIH OSEB

Komisija EU si je za glavno nalogo zadala uvedbo ukrepov davčne politike, ki bo usmerjena v odpravo davčnih ovir v Evropi, obenem pa potrdila, da je obdavčitev pravnih oseb izključna pristojnost držav članic.

Vloga posrednih davkov

Ukrep za enotnost pravil o davku na dodano vrednost (DDV) in trošarini je bistven za pravilno delovanje enotnega trga. Spremembe in razlike na področju DDV ali trošarin za bencin, pijače ali cigarete bi zlahka izkrivile konkurenco. Ukrep kljub temu dopušča kulturne razlike, na primer glede obdavčevanja piva in vina, ali zaradi gospodarskih razlik. Države z zdravimi javnimi financami ni moč prisiliti k obdavčevanju zaradi davkov kot takih. Zato pomenijo nizke trošarine v Luksemburgu ugoden nakup za voznike in nakupovalce iz bližnjih držav ali za zgolj prehodne potnike.

Pametni kupci lahko izkoristijo davčne razlike na območju EU in znatno prihranijo pri nakupu novega avtomobila. Vendar te razlike lahko tudi ovirajo nakup najcenejšega avtomobila, ki je na voljo, in Evropska komisija jih skuša izravnati, da bi vzpostavila pravi enotni trg. Želi si prestrukturirati davke na avtomobile in sprejeti enoten pristop k obdavčevanju izpustov ogljikovega dioksida.

Minimalne stopnje

Minimalne davčne stopnje za bencin, zemeljski plin, elektriko in premog so v interesu lojalne konkurence in so orodje za spodbujanje varčevanja z energijo ter uporabo okolju bolj prijaznega goriva. Te ureditve so kljub vsemu dovolj prilagodljive, da upoštevajo posebne nacionalne pogoje.

V vsej EU obstaja dogovor o minimalni stopnji 15 % DDV za večino blaga in storitev, možne pa so tudi izjeme. V okviru določenih omejitev je dovoljena višja standardna stopnja. Dovoljene so tudi nižje stopnje in izjeme za nekatere izdelke. Na splošno so omejene na blago in storitve, ki ne predstavljajo konkurence za blago in storitve iz druge države članice, kot na primer hrana v restavracijah ali potrebščine za vsak dan, kot so na primer hrana in zdravila. Te izjeme so, kolikor je to možno, maloštevilne. V nasprotnem primeru bi se enotni trg podrl.

Goljufije pogosto zlorabljuje trenutno zapletenost sistema, ki je bil zgrajen postopoma. Poleg tega zapletenost bistveno prispeva k stroškom poslovanja in predstavlja resnično oviro za čezmejnje dejavnosti. Zato sta prednostni nalogi poenostavitev in boj proti zlorabam.

Enako velja za napredek v tehnologiji. Avtorji prvotnih pravil o DDV niso mogli predvideti, da bo nekega dne možno s spletišča prenesti računalniške programe ali si proti plačilu naročiti televizijske kanale iz kibernetičnega prostora. To je najprej terjalo spremembo pravil, ki bodo vse to vključevala. Potem so uvedli spremembe, s katerimi so zagotovili plačilo DDV za e-nakupe izven EU kakor to velja za katero koli drugo uvoženo blago.

Trenutno še vedno plačujemo DDV za naše čezmejnje e-nakupe v okviru EU po stopnji, ki velja v državi nakupa. To je izjema od načela, da se DDV zaračuna v državi porabe blaga. Ko je bil obseg e-trgovanja majhen, si ni nihče delal pretiranih skrbi glede te motnje na področju razdeljevanja prihodka. Sedaj, ko je e-trgovanje postalo nekaj običajnega, poteka razprava o tem, kaj storiti, da se bodo transakcije obravnavale enako kot lokalno nakupovanje.

Skupen pristop k obdavčitvi alkohola dopušča razlike med državami.

Obdavčevanje podjetij, ki je pravično do vseh

EU ima na področju obdavčevanja podjetij dva cilja: preprečevanje škodljive davčne tekmovalnosti med državami članicami in podpiranje načela prostega gibanja kapitala. Države članice zavezuje kodeks poslovanja, s katerim se želi preprečiti zagotavljanje davčnih vrzeli, ki na nepošten način izkrivljajo naložbene odločitve.

Poleg tega pravila EU ali kodeksi ravnanja zagotavljajo, da je pristop k obdavčevanju podjetij enak na številnih področjih po vsej EU. Tako je na primer davčna obravnava čezmejnega plačevanja obresti, licenčnin in dividend sestrskim in krovnim podjetjem enaka v vseh državah članicah in temelji na načelu, da se prihodek obdavči v državi prejemnika. Prav tako se pri obdavčitvi skupin podjetij ter čezmejni prodaji blaga in storitev znotraj podjetij (t. i. transfernih cen) uporablja povsem enak pristop v celotni EU. V teku je razprava o enotni davčni stopnji za podjetja, tj. da bi v vsej EU veljala enaka pravila za vsak tip transakcije, s čimer bi preprečili neelojalno konkurenco. Vendar bodo države članice še naprej lahko same odločale o stopnji, na podlagi katere se obračuna davek.

Pravičen pristop do prihrankov in pokojnin

Tudi pravila o obdavčitvi fizičnih oseb in zanje veljavnih davčnih stopnjah so zadeva držav članic, razen če bo EU morala posredovati, da prepreči diskriminacijo ali posebne ugodnosti za kogar koli, ki bi se želel okoristiti z možnostjo, ki jo ponuja delo ali investiranje v drugi državi članici. Evropska komisija se zato trudi zagotoviti, da težave s prenosom in obdavčenjem pokojninskih pravic ne bi odvrčale državljanov EU, da bi delali v drugih državah EU.

Državljeni EU lahko svoje prihranke naložijo tam, kjer menijo, da bodo dobili največji donos. Vendar morajo davek plačati v tisti državi, v kateri imajo stalno prebivališče. Vlade EU izgubljajo legitime prihodke, če njihovi rezidenti ne prijavijo dohodka iz obresti na svoje prihranke v tujini. Za odpravo pomanjkljivosti si EU in nekatere evropske vlade od 1. julija 2005 naprej izmenjujejo informacije o prihrankih nerezidentov. Avstrija, Belgija in Luksemburg ter nekaj drugih evropskih držav trenutno uporabljajo načelo pri viru odtegnjenega davka. Velik del prihodkov iz tega davka bodo prenesle v investitorjevo matično državo, v kateri se ta davek dejansko dolguje.

Zaščita enotnega trga

Enotni trg se pri zagotavljanju prostega gibanja blaga in storitev zanaša predvsem na konkurenco in regulativne organe. Prosto gibanje ljudi zagotavlja schengenski sporazum (ki je dobil ime po majhnem luksemburškem mestu, v katerem je bil podpisan). Ta odpravlja kontrole na večini notranjih meja EU in jih krepi na zunanjih mejah EU ter na mednarodnih letališčih in pristaniščih. Združeno kraljestvo in Irsko se nista pridružila schengenskemu sistemu, ta pa se bo razširil z vključitvijo držav članic, ki so se pridružile Evropski uniji od leta 2004.

Zaščita drugačne vrste je potrebna za preprečevanje piratstva in ponarejanja izdelkov EU. Evropska komisija ocenjuje, da pirati in ponarejevalci stanejo EU več tisoč delovnih mest na leto. Zato Komisija in države članice želijo razširiti zaščito avtorskih pravic in patentov.

Odprava ovir za trgovino in prosto gibanje je velika prednost za tiste, ki trgujejo ali potujejo iz legitimnih razlogov. Vendar razni goljufi poskušajo izkoristiti sistem za lastne potrebe. Odgovor EU na kriminalne dejavnosti brez meja je vzpostavitev sistema policije brez meja in kazenskosodnega sodelovanja. Del tega odgovora je evropska policijska sila Europol. Tudi schengenski informacijski sistem, s pomočjo katerega si nacionalne policijske sile izmenjujejo informacije o osumljenih kršiteljih zakona, je del tega odgovora. V okviru projekta Eurojust višji državni tožilci, policisti in pravniki iz držav članic, povezani v eno skupino, sodelujejo v boju proti

Rezidenti države pogodbenice

Določitev **države rezidentstva** osebe je pomembna, ker se koristi iz konvencije praviloma zagotavljajo le rezidentom ene od držav pogodbenic. Opredelitev **rezidenta** oziroma **nerезidenta** po notranji davčni zakonodaji pa je pomembna zaradi določitve obsega obdavčljivega dohodka ali premoženja davčnega zavezanca (polna obdavčitev oziroma obdavčitev svetovnega dohodka ali premoženja ali le dohodka z virom v državi oziroma obdavčitev po situs).

Za namene konvencije izraz »**rezident države pogodbenice**« pomeni osebo, ki je po zakonodaji te države dolžna plačevati davke zaradi svojega stalnega prebivališča, prebivališča, sedeža uprave ali katerega koli drugega podobnega merila, in vključuje tudi to državo, katero koli njeno politično enoto ali lokalno oblast. Ta izraz pa ne vključuje osebe, ki je dolžna v tej državi plačevati davke samo v zvezi z dohodki iz virov v tej državi ali od premoženja v njej.

Dohodek iz nepremičnega premoženja

Za dohodek iz nepremičnin je značilna tesna ekonomska povezava med virom takega dohodka in državo vira tega dohodka. Zato velja splošno načelo, da ima država vira (situs) prednostno pravico do obdavčevanja dohodka iz nepremičnin.

Izraz »nepremičnine« ima pomen, ki ga ima po zakonodaji države pogodbenice, v kateri je ta nepremičnina. Izraz vedno vključuje premoženje, ki je sestavni del nepremičnin, živino in opremo, ki se uporablja v kmetijstvu in gozdarstvu, pravice, za katere se uporabljajo določbe splošnega prava v zvezi z zemljiško lastnino, užitek na nepremičninah in pravice do spremenljivih ali stalnih plačil kot odškodnino za izkoriščanje ali pravico do izkoriščanja nahajališč rude, virov ter drugega naravnega bogastva; ladje, čolni in letala se ne štejejo za nepremičnine.

Dividende

Podrobneje je pojasnjeno obdavčevanje plačil, ki jih fizične osebe prejmejo od kapitala, ki so ga investirale, ter prejemkov, ki jih fizične osebe prejmejo v zameno za premoženje, ki so ga dale na voljo tretjim osebam. Določba v konvencijah določa **delitev pravice obdavčevanja** med državo, v kateri imajo dividende vir, ter državo rezidentstva prejemnika dividend.

Pri dohodkih iz naslova **dividend** je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri dohodnine od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah veljavnega Zakona o dohodnini.

Obresti

V konvencijah so v posebni določbi določena pravila v zvezi z obdavčevanjem obresti, ki nastanejo v državi pogodbenici in se izplačajo rezidentu druge države pogodbenice.

Pri dohodkih iz naslova **obresti** je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri dohodnine od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah veljavnega Zakona o dohodnini.

Dohodki iz premoženjskih pravic

V konvencijah so v posebni določbi določena pravila v zvezi z obdavčevanjem licenčnih in avtorskih honorarjev (angl. *royalties*), ki nastanejo v državi pogodbenici in katerih upravičeni lastnik je rezident druge države pogodbenice.

Pri dohodkih iz naslova **licenčnih in avtorskih honorarjev** je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri dohodnine od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah veljavnega Zakona o dohodnini.

Kapitalski dobički

Način obdavčevanja kapitalskih dobičkov je v različnih državah urejen različno. V nekaterih državah se dobički iz kapitala obdavčujejo kot del dohodka osebe z davkom od dohodka, v drugih primerih pa s posebnim davkom. Tudi obseg obdavčevanja kapitalskih dobičkov se po državah precej razlikuje, še posebno v primeru kapitalskih dobičkov, ki jih dosegajo posamezniki. V skladu z določbo, ki določa kapitalske dobičke, imata država vira in država rezidentstva ali samo ena od njiju pravico do obdavčevanja kapitalskih dobičkov določene vrste. Ta pravica je lahko prednostna ali izključna, odvisno od primera.

Dobički iz odsvojitve nepremičnin, ki jih rezidenti Slovenije dosežejo z odtujitvijo nepremičnine, ki se nahaja v tujini, se lahko obdavčijo tako v državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, zato se pri odmeri dohodnine v Sloveniji upošteva ustrezna metoda za odpravo dvojnega obdavčenja.

Dobički iz odsvojitve vrednostnih papirjev, deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja ter dobički iz odtujitve investicijskih kuponov, ki jih slovenski rezidenti dosegajo v tujini so obdavčeni samo v državi rezidentstva prejemnika takšnega dohodka – torej v Sloveniji. V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka se lahko zahteva pri pristojnem organu v tujini.

Pokojnine

Pokojnine so *praviloma* obdavčene samo v državi rezidentstva prejemnika pokojnine (Sloveniji). V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka lahko zavezanci zahtevajo pri pristojnem organu v tujini.

Obdavčevanje premoženja

V mnogih državah pogodbenicah davki na premoženje na splošno dopolnjujejo obdavčevanje dohodka iz premoženja. Zaradi tega lahko **davek na določen del premoženja** načeloma pobira **samo država, ki ima pravico do obdavčitve** dohodka iz tega dela premoženja. Vendar pa se v posameznih primerih ni moč preprosto sklicevati na pravila, ki urejajo obdavčevanje tovrstnih dohodkov, ker niso vse posamične vrste dohodkov izključno obdavčljive zgolj v eni državi.

Metode za odpravo dvojnega obdavčevanja

Mednarodna dvojna obdavčitev se lahko odpravlja enostransko v določbah domače nacionalne zakonodaje ali z določbami konvencije.

Najpogostejši metodi za odpravo dvojne obdavčitve, uporabljeni v mednarodnih pogodbah sta:

Metoda izvzetja s progresijo: dohodek ali premoženje slovenskega rezidenta, ki se po konvenciji lahko obdavči v državi vira, se v Sloveniji ne obdavči, vendar pa ima Slovenija pravico tak dohodek ali premoženje upoštevati pri določanju davka od drugega dohodka ali premoženja davčnega zavezanca. Takšno metodo vsebujejo mednarodne pogodbe s Ciprom, Francijo, Italijo, Norveško, Švedsko ter Veliko Britanijo in Severno Irsko.

Metoda navadnega odbitka: davek v Sloveniji se zmanjša le za znesek davka, plačanega v državi vira, ki je enak davku, ki bi ga Slovenija sama odmerila od dohodka, doseženega v drugi državi. Takšno metodo vsebujejo vse ostale veljavne mednarodne pogodbe: z Avstrijo, Belgijo, Bosno in Hercegovino, Bolgarijo, Češko, Dansko, Estonijo, Finsko, Grčijo, Hrvaško, Indijo, Irsko, Kanado, Kitajsko, Latvijo, Litvo, Luksemburgom, Madžarsko, Makedonijo, Malto, Moldovo, »nova« z Nemčijo, Nizozemsko, Poljsko, Portugalsko, Republiko Korejo, Romunijo, Rusko federacijo, Slovaško, Španijo, Srbijo in Črno goro, Švico, Tajska, Turčijo in Združenimi državami Amerike.

Poglej:

[1. Davčne oaze : diplomska naloga Vouk, Andrej 2005 slv# diplomsko delo](#)



[2. Davčne oaze : diplomsko delo Sernc, Zdenka 2004 slv# diplomsko delo](#)



[3. Davčne oaze in nova slovenska# Peteršinek, Ja# 2006 slv# diplomsko delo](#)



[1. Siva ekonomija in njen vpliv # Esih, Janko 2004 slv# diplomsko delo](#)



[2. Davčna konkurenca : diplomsko# Remich, Liliya# 2006 slv# diplomsko delo](#)



[3. Vpliv povezovanj slovenskih p# Krajnc, Dejan 2007 slv# diplomsko delo](#)



1. davčna politika v EU

Davčna politika je za države bistvenega pomena, saj državni prihodki omogočajo izvajanje vladne politike. Gre za inštrument, s katerim lahko vlada vpliva na obseg potrošnje, spodbuja investicije v gospodarstvu ali kako drugače vpliva na poslovanje podjetij. Davčna politika je pomembna za vse države članice, politika ene države pa ima pogosto vpliv

tudi na druge države. Zato je bistvenega pomena, da države članice težijo k enotni davčni politiki, na skupnem evropskem trgu. Za vzpostavitev notranjega trga je zelo pomembna nevtralnost sistema obdavčenja potrošnje

Kljub temu, da je državam prepuščena suverenost pri vodenju davčne politike, pa morajo države članice upoštevati določena načela, ki jih predpisuje EU. Predvsem gre za načela, ki se osredotočajo na:

- področje posrednih davkov, kjer je temeljni cilj EU zagotavljanje nevtralnega in nediskriminatornega obdavčenja ter nevtralnega delovanja davčnih sistemov posameznih držav;
- področje neposrednih davkov, ki je šele na začetku harmonizacij;
- kodeks etičnih pravil, s katerimi se želi preprečiti škodljive davčne konkurence;
- preprečevanje dvojnega obdavčevanja povezanih oseb ter na reševanje sporov.

2. KAJ SO DAVČNI IZDATKI IN KAKŠEN JE NJIHOV VPLIV NA PRORAČUN?

DAVČNI IZDATKI predstavljajo izpad dohodka (izguba) v proračunu zaradi uveljavljanja olajšav davčnih zavezancev, ki tako plačajo manj davka, kot bi ga sicer.

2. Načelo porekla in načelo destinacije pri blagovni menjavi (DDV) in za katero načelo se zavzema EU?

Pri mednarodni menjavi obstoj posrednih davkov lahko povzroči **dvojno obdavčenje** posameznega blaga ali storitve. Da bi se temu izognili, se blago, ki vstopa v mednarodno menjavo, davčno obravnava drugače, in sicer po dveh načelih:

- **načelo države uvoznice ali načelo destinacije (namembnega kraja).** Po tem načelu se blago obdavči po davčni stopnji države uvoznice blaga. Uvoznica davek odmeri in pobere davčne prihodke. V praksi se večinoma uporablja to načelo (primer je 0-odstotna stopnja pri DDV), saj zagotavlja proizvodno učinkovitost. Blago iz tujine in domače blago je tako enako davčno obravnavano.
- **načelo države izvoznice ali načelo porekla blaga.** Po tem načelu veljajo ravno obratna pravila. Blago je obdavčeno po stopnji države izvoznice, ki davek tudi odmeri in pobere (npr. končni kupci plačajo DDV v državi, kjer so opravili nakup). Načelo zagotavlja menjalno učinkovitost, kar pomeni, da je blago v tujini obravnavano davčno enako, kot če bi ga prodali doma.

EU se zavzema za Obdavčitev po načelu države izvoznice To pomeni uporaba davčne stopnje izvoznika ob izvozu, ki jo potem uvoznik uveljavi kot vstopni davek in jo davčna uprava države uvoznice terja od davčne uprave države izvoznice

9. Kaj je podkapitalizacija oziroma tanka kapitalizacija?

tanka kapitalizacija (sprejete so bile 3 direktive in veljajo v EU)

tanka kapitalizacija pomeni: ko podjetje povečuje svoj kapital na račun zadolževanja. Ko so podjetja prezadolžena. Tudi dolg, ki ga plačujemo v tujino mora biti obravnavan enako kot doma. Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 v 32. členu ureja institut t. i. tanke kapitalizacije, na podlagi katerega se ureja nepriznavanje odhodkov obresti od presežka posojil, razen pri bankah in zavarovalnicah, prejetih od delničarjev oziroma družbenikov s kvalificirano udeležbo

4. Za katere skupine izdelkov so trošarine v EU harmonizirane. Ali menite, da bo v prihodnosti v EU prišlo do popolne harmonizacije trošarin?

EU ima harmonizacijo trošarin na gorivo, alkohol in tobak ter vlaga energijo v harmonizacijo obdavčitve osebnih dohodkov in dohodkov pravnih oseb.

EU je velik zagovornik harmonizacije davkov. DDV, davki na energijo in trošarine so med evropskimi državami do neke mere že harmonizirani, na dnevnem redu pa so že druge direktive o preprečitvi davčne konkurence, ki jih države z visokimi davki (Nemčija, Francija) vsiljujejo ostalim članicam

Na področju Trošarin je pravni red Republike Slovenije v celoti usklajen s pravnim redom Evropske unije.

Trošarine imajo namreč specifičen pomen, saj omogočajo večje davčne obremenitve manjšega števila izdelkov, poleg tega pa jih je enostavno prilagajati različnim gospodarskim, socialnim in strukturnim zahtevam gospodarstva. Smernice EU določajo načela obdavčenja s trošarinami za alkohol in alkoholne pijače, tobačne izdelke ter naftne derivate

Danes v EU velja poenoten sistem obdavčitve s trošarinami. Države so namreč sistem trošarin harmonizirale, odstopanja so le pri davčnih stopnjah ter oprostitvah. Komisija EU je za vse najpomembnejše trošarine določila obvezne najnižje stopnje, s katerimi morajo države obdavčevati določene izdelke.

Če pa trošarinski proizvodi, ki iz ene države članice potujejo v drugo, niso namenjeni za zasebno raba posameznika, ki te proizvode prevaža, se mora trošarina plačati v ciljni državi članici.

Boljše približevanje stopenj dajatev v državah članicah bi očitno zmanjšalo ali celo odpravilo motnje, goljufije in tihotapljenje v zvezi s trošarinskimi proizvodi s plačanimi dajatvami, kar bi povzročilo doseg bolj učinkovitega notranjega

Ekonomika davčne konkurence

Že Adam Smith je v Bogastvu narodov opozoril, da previsoka obdavčitev prisiljuje ljudi, da selijo svoja podjetja v tista okolja, kjer bodo v večji meri deležni sadov svojega dela. S tem se v državi z visokimi davki izgublja produktivnost, znižujejo osebni dohodki in ukinjajo delovna mesta.

Davčna konkurenca obstaja, ko ljudje lahko znižajo svoje davčno breme, tako da prestavijo kapital oziroma delo iz držav z visokimi davki v tiste z nizkimi davki. Takšna selitev disciplinira požrešne vlade in nagradi tiste narode, ki znižujejo davčne stopnje in uvajajo tržne reforme. Misel na izgubo virov davčnih prihodkov straši vladne predstavnike iz visoko obdavčenih narodov, ki kričeče obsojajo davčno konkurenco, katero bi radi omejili oziroma kar ukinili.

Davčno konkurenco bi morali slaviti in ne preganjati. Je močno orodje za ekonomsko liberalizacijo, ki pomaga promovirati dobro davčno politiko širom sveta. Na primer: zniževanje davkov na osebne dohodke po zgledu zniževanj Reagana in Thatcherjeve; zniževanje davkov na dobičke v Zahodni Evropi; uvajanje sistemov enotne davčne stopnje v državah nekdanjega sovjetskega bloka. Zaščita in okrepitev pravice do sodelovanja v davčni konkurenci bi zato moral biti osrednji cilj nosilcev ekonomske politike, še posebej tistih, ki jih zanima razvoj revnejših držav.

Bitka glede davčne konkurence se v glavnem vrti okrog obdavčevanja kapitala. Številke o mednarodnih pretokih kapitala v zadnjem desetletju kažejo trend dramatičnega zviševanja njegove mobilnosti, kar je v veliki meri posledica sodobnih elektronskih tehnologij, ki omogočajo zelo preproste in učinkovite načine investiranja. Dejstvo, ki nedvomno pomaga razložiti del histerije državnih uradnikov iz držav z visokimi davki po sledljivosti in obdavčevanju bežečega kapitala.

Kjer so meje za priseljevanje relativno odprte, bo obdavčitev dela in podjetniških talentov vedno bolj privlačila tiste bolj pohlepne vlade; mnogo Francozov se seli delati v manj obdavčeno Veliko Britanijo; ljudje iz Kanade in ostalih držav prihajajo delati v ZDA ipd. Pojav, ko ljudje "volijo z nogami", povzroča precejšnjo jezo državam z visokimi davki in jih je pripeljal celo do predlogov, kateri bi tem vladam dali trajno oblast nad obdavčevanjem svojih državljanov, in to ne glede na to, kje živijo.

Harmonizacija davkov obstaja, ko so davkoplačevalci soočeni s podobnimi oziroma enakimi davčnimi stopnjami, ne glede na to, kje delajo, varčujejo, nakupujejo, investirajo. V tem primeru davčne konkurence praktično ni, saj so davčne stopnje med državami skoraj izenačene.

Harmonizacija davkov se izvaja na dva načina: neposredno in posredno. Pri prvem gre bodisi za sporazum med državami o minimalnih davčnih stopnjah oziroma o njihovem dogovoru, da uvedejo enake davčne stopnje. EU denimo zahteva minimalno 15 odstotno stopnjo za DDV in ima harmonizacijo trošarin na gorivo, alkohol in tobak ter vlaga energijo v harmonizacijo obdavčitve osebnih dohodkov in dohodkov pravnih oseb. Do posredne harmonizacije pa pride, ko vlade obdavčujejo dohodke svojih državljanov, ki so jih ti ustvarili v tujini. V državah s harmoniziranimi davčnimi sistemi so davkoplačevalci oropani koristi od tekmovalnosti med različnimi davčnimi politikami, vlade pa so zaščitene pred tržno disciplino. Posledično se s tem spodbujajo višje stopnje obdavčitve, kar ovira učinkovito alokacijo kapitala in dela ter upočasnjuje skupno ekonomsko aktivnost.

Mednarodna birokracija je denimo že sprožila tri obsežne pobude za harmonizacijo davkov: (1) OECD ugotavlja obstoj 40 t.i. davčnih oaz in jim grozi s finančnim protekcionizmom, če te države ne bodo sprostile njihovih davčnih in zasebnih zakonov v smeri, da bodo države z visokimi davki lažje izsledile in obdavčile bežeči kapital. (2) EU je velik zagovornik harmonizacije davkov. DDV, davki na energijo in trošarine so med evropskimi državami do neke mere že harmonizirani, na dnevnem redu pa so že druge direktive o preprečitvi davčne konkurence, ki jih države z visokimi davki (Nemčija, Francija) vsiljujejo ostalim članicam EU. Predlogi ustavne pogodbe gredo denimo v smeri oslabitve oziroma ukinitve veta, kar bi državam z ugodnimi davčnimi sistemi, kot so recimo Irska, Luksemburg in Estonija, preprečilo blokado uveljavitve davčne harmonizacije. (3) ZN imajo t.i. predlog o financiranju za razvoj, ki kar kliče po ustanovitvi mednarodne davčne organizacije. Nova birokracija bi s svojo močjo najraje pregazila davčne politike suverenih držav, saj je močno zavezana k ukinitvi davčne konkurence. Če birokrati še ne razumejo tega, zakaj pobeglega kapitala ni dobro obdavčevati, potem so glede zmotnosti obdavčevanja bežečega dela bolj razumni.

Davčna konkurenca je dobrodošla zaradi številnih razlogov. Najpomembnejši je ta, da omogoča ekonomski razvoj s spodbujanjem politikov k sprejemanju občutljivih davčnih politik, kar vodi k nižjim davčnim bremenom. Advokati davčne harmonizacije želijo ustaviti pritisk k zniževanju davčnih stopenj, ki ga omogoča davčna konkurenca. Konstantno pritiskanje evropskih birokratov na Irsko, da zviša davek na dobiček to nazorno potrjujejo.

Poglejmo nekaj primerov, kako je davčna konkurenca posredno oziroma neposredno spodbudila sprejemanje ugodnejših davčnih politik od začetka 1980 do danes.

Zniževanje davkov Thatcherjeve in Reagana. Oba sta izpeljala obsežna znižanja davkov na osebni dohodek, pri čemer je Thatcherjeva najvišje mejne davčne stopnje znižala s 83 na 40 odstotkov, Reagan pa s 70 na 28 odstotkov. Reaganova administracija je znižala tudi obdavčitev podjetij. Obe gospodarstvi sta od obsežnih znižanj imeli velike koristi, ugodnejši davki pa so prisilili tudi ostale države, da so jima sledile. Irski čudež in zniževanje obdavčevanja podjetij v Evropi. Irska je sledila zgledu ZDA in Velike Britanije po zniževanju davkov, vendar so irski politiki šli korak dlje. Najvišjo davčno stopnjo za davek na dohodek so znižali z 52 na 42 odstotkov, davek na kapitalni dobiček so znižali s 50 na 20 odstotkov in davek na dobiček s 43 na 12,5 odstotka. Gospodarstvo je iz revnega bolnika postalo keltski tiger. Irski uspeh je motiviral tudi ostale države EU in jih spodbudil k zniževanju davkov. Davčne reforme v Vzhodni Evropi. Eden najbolj razburljivih razvojev fiskalne politike je sprejem enotnih davčnih stopenj v državah nekdanjega sovjetskega bloka. Ta učinkovit krog davne konkurence so začele Baltske države v začetku 1990ih. Pozivna davčna politika ne more rešiti vseh težav teh gospodarstev, vendar dokazi že kažejo, da ima sistem enotne davčne stopnje močno pozitivne posledice za gospodarstvo.

Davčna konkurenca je v vseh gornjih primerih odigrala pomembno vlogo. Ob tem niti ni pomembno, če so države davčne reforme izvajale zaradi dobrega zgleda ostalih, ali pa so se politiki ustrašili bega znanja in kapitala v davčno ugodnejše države. Dobra davčna politika bo slej ko prej imela pozitiven učinek prelivanja tudi na ostale. Podatki Svetovne banke kažejo, da je, upoštevaje definicijo davčne oaze OECD-ja, izmed petnajstih

najbogatejših držav na svetu kar 11 davčnih oaz.. Če bi naj mednarodni birokrati želeli spodbujati gospodarski napredek, ali ne bi bilo bolj smiselno, če bi promovirali davčne oaze, ne pa da jih z zahtevami po davčni harmonizaciji preganjajo?

Davčna konkurenca je v sozvočju z davčno reformo. Na primer: davčna reforma vedno pooseblja sistem z nizkimi davki na produktivno vedenje, kar davčna konkurenca pomaga doseči; davčna reforma vedno pooseblja sistem, kjer je dohodek obdavčen samo enkrat in ravno to davčna konkurenca spodbuja; davčna reforma vedno pooseblja sistem, ki ne obdavči dohodka, zasluženega v drugih državah. Davčna konkurenca spodbuja teritorialno obdavčevanje, t.j. idejo zdrave pameti, da država sme obdavčiti samo dohodek, ki je bil ustvarjen znotraj njenih meja; agenda o harmonizaciji davkov onemogoča narodom, da bi reformirali njihove davčne zakone; enotna davčna stopnja je lep primer teritorialnega davka, ki preprečuje dvojno obdavčenje in davčna konkurenca ga močno spodbuja.

Katero pot naj torej Evropa ubere? Najglasnejši zagovorniki davčne harmonizacije sta Nemčija in Francija, ki, zraven izenačitve davkov na osebne dohodke in dohodke podjetij, želita celo vseevropske davke, katere bi določil in pobiral Bruselj. Na tej stopnji še ni jasno, če bodo države z visokimi davki uspele pohabiti davčno konkurenco v EU, saj bodo Avstrija, Belgija, Luksemburg, Baltske države in Slovaška temu verjetno nasprotovale. Zgleda, da EU države z visokimi davki bijejo izgubljen boj, saj se je po razširitvi EU konkurenčni pritisk na zniževanje davkov in proti njihovi harmonizaciji s strani sodobnih davčnih sistemov Baltskih držav in Slovaške močno povečal. To še posebej velja v primeru, če razprava o evropski ustavni pogodbi ne bo šla v smer omejevanja veta, ki lahko države z naprednejšimi davčnimi sistemi onemogoči pri nasprotovanju davčni harmonizaciji.

Bitka med davčno konkurenco in davčno harmonizacijo je dejansko boj o tem, ali bo država lahko nadzirala proizvodne dejavnike. Tisti, ki podpirajo davčno harmonizacijo bi radi omejili prehajanje delavcev in kapitala iz držav z visokimi davki k državam z nizkimi davki. nekateri trdijo, da je harmonizacija nujna za znižanje izogibanja plačilu davkov, vendar obstajata dva načina, kako izboljšati disciplino plačevanja davkov. Po prvem želijo birokrati ustvariti sistem avtomatskega in neomejenega pretoka informacij o naših dohodkih med državami, ki bi ustvaril globalno davčno policijo. Drug način pa je temeljna davčna reforma, ki avtomatsko zniža motive za izogibanje plačilu davkov in omogoči obdavčevanje na viru dohodka. Ironično, vendar OECD pozna odgovor, ko ugotavlja, da je sicer »...plačevanje davkov moč izboljšati z večjim nadzorom nad izvajanjem davčne zakonodaje in s popravo lukenj v davčnih zakonih, vendar korenina problema, tako se zdi, je v previsokih davkih.«Nenazadnje, pri vsem skupaj gre za debato o obsežnosti državnega aparata. Harmonizacija davkov pomeni višje davke in več državnega aparata. Osvobojeni od intenzivne davčne konkurence bi politiki zadovoljili svoje posebne interese in se ubranili pred močno potrebnimi fiskalnimi reformami. To je to, zaradi česar bi prebivalci držav z visokimi davki največ izgubili, v primeru nastanka davčnega »OPEC-a za politike«. Davčna konkurenca je edino realno upanje za nemške davkoplačevalce, francoske davkoplačevalce, švedske davkoplačevalce in druge. Povsem verjetno je, da bi politiki iz teh držav bili fiskalno odgovorni samo, če bi vedeli, da imata delo in kapital pravico zbežati fiskalnemu zatiranju.

1. HARMONIZACIJA DDV:

Pri posrednih davkih, tj. pri DDV in trošarinah, je na ravni EU (oziroma EGS in kasneje ES) potekal proces harmonizacije že od srede šestdesetih let. Pri DDV je harmonizacija (v grobem) potekala v **treh fazah**:

1. odločitev o tipu splošnega davka na potrošnjo: 1. smernica, ki določa DDV kot obvezno obliko splošnega davka na potrošnjo je bila sprejeta leta 1967;

2. odločitev o enotnih definicijah in definicijskih območij DDV, vključno z davčno osnovo DDV. To konkretno pomeni npr. določitev kategorij blaga in storitev, za katere je dovoljena uporaba znižane stopnje; določitev kategorij za

oprostitev DDV, določitev kraja obdavčitve, določitev posebnih postopkov obdavčevanja za kmete in male podjetnike itd. Vse to je vsebovano v 6. smernici, ki je bila sprejeta leta 1977;

3. odločitev o harmonizaciji davčnih stopenj DDV; po zelo burnih razpravah je dokončna odločitev bila sprejeta šele leta 1992, tik pred dokončno uvedbo enotnega trga. Smernica določa najnižjo vrednost standardne stopnje DDV (15%) in najnižjo vrednost znižane stopnje (5%), pri čemer dovoljuje največ dve znižani stopnji.

2. HARMONIZACIJA TROŠARIN

- omogočajo večje obremenitve posameznih izdelkov, zato je ta tip davka v primerjavi z DDV selektiven in fleksibilnejši
- trošarine je mogoče prilagoditi gospodarskim, socialnim in strukturnim potrebam
- nalagati jih je mogoče tudi zato, da država vpliva na zmanjšanje porabe določenih proizvodov (n.pr. tobaka, alkoholnih pijač, porabe določenih energentov itd.)

Prilagoditev trošarin za potrebe enotnega trga

- uskladitev njihove strukture in odprava posredne zaščite domačih proizvajalcev
- uskladitev stopenj in odprava vračila davka v trgovini med članicami
- države članice so se izogibale uskladitvam, zato je Komisija EU pred SES sprožila več postopkov (žgane pijače)
- na podlagi sodnih odločb je bil v devetdesetih letih sprejet kompromis (Direktiva 92/12 -1.1.93)

Plačilo trošarine

- obdavčljiv **v fazi proizvodnje** ali **uvoza v EU iz tretje države**
- davek se plača, ko je izdelek dan v potrošnjo – oprostitve plačila v državi dejanske potrošnje
- več direktiv o usklajevanju struktur za predelan tobak 92/78, 92/81, 92/83
- Direktiva o medsebojnem sodelovanju pristojnih davčnih uprav za področje neposrednih davkov in DDV (1979)
-

HARMONIZACIJA TROŠARIN -Izvaja se od leta 2003 dalje.

Gre za poenotenje

- skupin in proizvodov in zavezancev
- strukture davčne obveznosti in načina obračunavanja (enota obdavčenja)
- možne oprostitve
- minimalnih zneskov trošarin (v SLO je to 0 pri vinu)
- dokumentacija – blagi, ki se giblje v EU – to so fiksni obrazci v 5 izvodih – trošarine naj bi se plačale pri končnem kupcu; v primeru pa, da je trošarina že plačana (npr. da je končni kupec diplomatsko predstavništvo, ki je oproščeno trošarin – imajo dokaz, da so že plačali trošarino.
- Informatizacija gibanja trošarinskih izdelkov znotraj EU (šifra po kateri najdejo blago).

PREDLOGI 2003 – 2004

Tretja skupina proizvodov postanejo elektrika in energenti – V SLO 1 EUR NA 1 KWH.

Nekaj poenostavitev za posameznika:

-končni kupec plača trošarino, razen pri tobačnih izdelkih, kjer vsaka država lahko določi svojo trošarino (npr. nakup cigaret v Avstriji in prenos v SLO – dokler je normalna količina, zato je določena ta meja, koliko lahko količinsko kupiš)
Poenostavitev postopkov.

Po letu 2008, naj bi se povečal limit za neobdavčenje trošarinskih izdelkov pri vnosu v državo iz 175 na 430 EUR v let. Prometu in na 300 EUR na kopnem

Nov količinski limit za pivo (tu največje povišanje – za 1 cent!)

Višji minimalni zneski trošarin za alkohol po letu 2008

3. HARMONIZACIJA OKOLJSKIH DAJATEV

- okoljske dajatve bodo del trošarin (tu gre tudi za zneske na količino kot pri trošarinah) – odpadna olja, maziva, stari avtomobili...

sedaj se največ dela na okoljskih dajatvah.

Ekološke davke prav tako uvrščamo v skupino posrednih davkov; v nekaterih članicah EU (npr. Danska, Švedska, Nizozemska) so ti davki uvedeni v sklopu celovite davčne reforme (OECD 1997b). Ob tem moramo pripomniti, da na ravni EU ekološki davki niso predmet harmonizacije.

NEKATERE DRUGE DAJATVE

Capital duty – obstaja v 7 državah; oblika exit taxes (obdavčenje potencialnega dobičaka) – postopna ukinitve tega

Obdavčenje prevoznih sredstev – poenotenje prevoznih sredstev v vsej EU – predvsem odprava dvojenga obdavčenja in določanje osnove za obdavčitev (v SLO je to na ceno). poenotenje zaradi zmanjšanja izpuhov CO₂, s SLO DMV se krši prost pretok blaga in to povzroča dvojno obdavčenje – a zaenkrat SLO še čaka navodila iz EU

Druge oblike posrednih davkov

- davki na zavarovalne police
- davki na motorna vozila
- kapitalske dajatve in takse na vpisan kapital je uredila Direktiva iz 1969 leta, takso je odpravila, dajatev na vpisan kapital pa 1973 znižala

2. HARMONIZACIJA NEPOSREDNIH DAVKOV

Od začetka je bilo v pogodbi predvideno, da bi se postopki harmonizirali tudi pri neposrednih davkih. Montijevo poročilo o škodljivi davčni konkurenci – podlaga za dokument nekega poenotenja davkov DDPO. Velja kot etična osnova za obdavčenje z DDPO

⇒ Klasifikacija sistemov DDPO

1. Klasični sistemi. Družba in njen lastnik sta popolnoma ločena zavezanca, dobiček je v celoti obdavčen na ravni podjetja, dividenda pa v celoti pri posamezniku. V Sloveniji velja od leta 2006 za prejemnike dividend, ki so fizične osebe, klasični sistem, saj so dividende v celoti obdavčene z 20 % dokončno dohodnino. (EI, RS, NL, SE)

2. Sistemi, ki na ravni podjetja lajšajo dvojno obdavčenje.

- a. sistem različnih davčnih stopenj.
- b. sistem znižanja osnove.

3. Sistemi, ki na ravni posameznika lajšajo dvojno obdavčenje.

- a. Sistem vračunanja davka družbe ali imputacijski sistem (ES, MT)
- b. Cedularni sistem. Olajšava je v obliki odbitka od osnove za prejemnike dividend ali posebne, nižje davčne stopnje za prejete dividende. Ima ga večina držav. Sistem je veljal v Sloveniji do leta 2006.

4. Sistemi, ki popolnoma odpravljajo dvojno obdavčenje (EE, LT, SK)

PROBLEM, da neposredni davki niso harmonizirani

5. Ovirajne prostega pretoka ljudi in kapitala

Ker obstajajo tako različni režimi, gre za to, da privabljamo kapital. Ali bomo ustanovili podjetje v LITVI LATVIJI ESTONIJI? Gledamo katera država je bolj ugodna za naše poslovanje, katera ima nižjo stopnjo. Če je to Latvija, bomo šli tja

6. Beg možganov: Skandinavija ima ugodnosti za znanstvenike in strokovnjake, saj 3 leta niso obdavčeni

7. Pojav davčne konkurence ali celo škodljive davčne konkurence

Davčna konkurenca je OK. Z davčnim sistemom konkuriramo drugi državi članici. Gre za to, da države med seboj tekmujejo

Škodljiva davčna konkurenca je pa npr. Zakonodaja, ki je drugačna za tujce. Imamo posebne olajšave, ugodnosti, ampak za tujce pa to ne velja. Ne držimo se torej pravil. To je škodljivo.

8. **Problem (ne)obdavčenja pokojnin 2x obdavčenje.** Npr. najprej živiš v d.č. EU, kjer pokojnine niso obdavčene, so pa zato prispevki. Na stara leta se preseliš v državo kjer je ravno obratno in je obdavčena pokojnina. Torej celo življenje plačuješ, ali pa ravno obratno

CILJI

- zniževanje dvojnega obdavčenja kapitala in dohodkov (dobični naj ne bodo 2x obdavčeni)
- enaka obravnava domačih in tujih družb
- za dohodnino- efektivno obdavčenje, varčevanje
- če z neko harmonizacijo določimo, da ne smemo dati olajšave, potem je to že škodljiva davčna konkurenca

3. Ali je slovenski DDPO-1 usklajen z uredbami in direktivami EU in na katere določbe se to nanaša?

V letu 2004 je bil sprejet zakon o davku od dohodkov pravnih oseb. V navedeni zakon so bile implementirane **tri EU direktive** in s tem **je RS uskladila svojo zakonodajo na področju obdavčevanja podjetij s pravnim redom EU.** Uskladitev se navezuje na področja, ki jih urejajo naslednje direktive:

DIREKTIVE POVEZANE S HARMONIZACIJO DDPO

1. parent-subsidy directive

Direktiva o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za **matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic**

- skupna pravila za obdavčenje izplačil dividend in drugih oblik dobičkov, ki naj bi bila nevtralna s stališča konkurence
- Cilj je oprostitve dividend in drugih oblik dobička, ki se plačujejo matičnim podjetjem, iz odbitnih davkov ter odprava dvojne obdavčitve na ravni matične družbe
- Velja samo za izplačila odvisnih družb matični
- Direktiva je bila dopolnjena leta 2003: z razširitvijo na področju odpravljanja dvojnega obdavčenja
- pod določenimi pogoji odpravi dvojno obdavčenje razdeljenih dobičkov, ki jih prejme matična družba od odvisne družbe

Veljajo skupna pravila za obdavčenje dividend. Sistem mora biti tak, da ne pride do dvojnega obdavčenja. Če je podjetje že plačalo davek z DDPO, se NE obdavči še 1x pri posamezniku. Slabost je da velja samo za izplačilo med matičnimi družbami. Če si manjšinski lastnik v neki družbi, potem zate to pravilo ne velja.

2. Merger directive

Direktiva o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za **združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic**

- Usklajena obdavčitev v primeru reorganizacije podjetij iz članic
- Odloži se obdavčitev dohodkov, dobičkov in kapitalskih dobičkov, ki izhajajo iz prestrukturiranja ter ohranja pravice članic glede obdavčenja
- **pod določenimi pogoji odlaga obdavčitev** (npr. kapitalski dobiček na sredstvo se ne realizira pri združitvi, temveč šele ob kasnejši prodaji).
- Spremenjena je bila leta 2005 - razširitev direktive na evropska podjetja SE je kratica. Posebnost je da velja, da so obdavčeni po principu države kjer je registrirana. Po sedežu registracije. Deluje lahko pa v celi EU. Izogneš se exit taxes.

Na ravni EU naj obstaja enoten sistem obdavčenja v primeru reorganizacije. Zapreš 3 podružnice v drugih d.č., torej dobiš kapital. Le tega preneseš na matično družbo. To ne pomeni da bomo še 1x plačevali, ker imaš več dohodka. Mi smo že plačali v posameznem letu, je bilo že obdavčeno, samo drugje, v drugi podružnici, ki pa smo jo sedaj zaprli.

3. Interest and royalty directive

- Direktiva o skupnem sistemu obdavčenja v zvezi s **plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic**, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic; namen direktive je odpraviti morebitno dvojno obdavčenje teh plačil oz. omogočiti, da so v državi članici EU obdavčena le enkrat.

- Plačila obresti in licenčnin, ki nastanejo v državi članici, so oproščena vseh davkov na tovrstna plačila v tej članici, če je upravičeni lastnik iz druge države članice (to pomeni da se obdavči po sedežu)

AKTUALNI PREDLOGI ZA HARMONIZACIJO DDPO V EU (PROSOJNICA)

Pokazala je slide.....

- harmonizacija dohodnine
- sporazumi
-

DAVČNA KONKURENCA

Previsoka obdavčitev prisiljuje ljudi, da selijo svoja podjetja v tista okolja, kjer bo zanje ugodnejše.

S tem se v **državi z visokimi davki** izgublja produktivnost, znižujejo osebni dohodki in ukinjajo delovna mesta.

Davčna konkurenca **obstaja**, ko ljudje lahko znižajo svoje davčno breme, tako **da prestavijo kapital** oziroma delo iz držav z visokimi davki v **tiste z nizkimi davki**.

Davčna konkurenca je **močno orodje za ekonomsko liberalizacijo**, ki **pomaga promovirati dobro davčno politiko širom sveta**. Na primer: **zniževanje davkov na osebne dohodke po zgledu zniževanj Reagana in Thatcherjeve**; zniževanje davkov na dobičke v Zahodni Evropi;

Bitka glede davčne konkurence se v glavnem vrsti okrog **obdavčevanja kapitala**. Gre za pretok kapitala, zviševanje njegove mobilnosti, kar je v veliki meri posledica sodobnih elektronskih tehnologij, ki omogočajo zelo preproste in učinkovite načine investiranja.

Mnogo Francozov se seli delati v manj obdavčeno Veliko Britanijo; ljudje iz Kanade in ostalih držav prihajajo delati v ZDA ipd. Pojav, ko ljudje "volijo z nogami", povzroča precejšnjo jezo državam z visokimi davki in jih je pripeljal celo do predlogov, kateri bi tem vladam dali trajno oblast nad obdavčevanjem svojih državljanov, in to ne glede na to, kje živijo.

HARMONIZACIJA davkov obstaja, ko so davkoplačevalci soočeni s podobnimi oziroma enakimi davčnimi stopnjami, **ne glede na to**, kje delajo, varčujejo, nakupujejo, investirajo.

V tem primeru **davčne konkurence praktično ni**, saj so davčne stopnje med državami skoraj izenačene.

Harmonizacija davkov se **izvaja na dva načina**:

- ✓ neposredno (sporazum med državami o minimalnih davčnih stopnjah oziroma o njihovem dogovoru, da uvedejo enake davčne stopnje. EU denimo zahteva minimalno 15 odstotno stopnjo za DDV in ima harmonizacijo trošarin na gorivo, alkohol in tobak ter vlaga energijo v harmonizacijo obdavčitve osebnih dohodkov in dohodkov pravnih oseb).
- ✓ Do **posredne harmonizacije** pa pride, ko vlade obdavčujejo dohodke svojih državljanov, ki so jih ti ustvarili v tujini. V

Mednarodna birokracija je že sprožila **tri obsežne pobude** za harmonizacijo davkov:

(1) OECD ugotavlja obstoj 40 t.i. davčnih oaz in jim grozi s finančnim protekcionizmom, če te države ne bodo sprostile njihovih davčnih in zasebnih zakonov v smeri, da bodo države z visokimi davki lažje izsledile in obdavčile bežeči kapital.

(2) EU je velik zagovornik harmonizacije davkov. DDV, davki na energijo in trošarine so med evropskimi državami do neke mere že harmonizirani, na dnevnem redu pa so že druge direktive o **preprečitvi davčne konkurence**, ki jih države z visokimi davki (Nemčija, Francija) vsiljujejo ostalim članicam EU.

(3) ZN imajo t.i. predlog o financiranju za razvoj, ki kar kliče po ustanovitvi mednarodne davčne organizacije.

DAVČNA KONKURENCA je **dobrodošla zaradi številnih razlogov**: Omogoča ekonomski razvoj s spodbujanjem politikov k sprejemanju občutljivih davčnih politik, kar vodi k nižjim davčnim bremenom. Advokati davčne harmonizacije želijo ustaviti pritisk k zniževanju davčnih stopenj, ki ga omogoča davčna konkurenca. (npr: evropski birokrati pritiskajo na Irsko, da zviša davek na dobiček)

Bitka med davčno konkurenco in davčno harmonizacijo je dejansko boj o tem, ali **bo država lahko nadzirala proizvodne dejavnike**. Tisti, ki podpirajo davčno harmonizacijo bi radi omejili prehajanje delavcev in kapitala iz držav z visokimi davki k državam z nizkimi davki.

Drug način pa je temeljna davčna reforma, ki avtomatsko zniža motive za izogibanje plačilu davkov in omogoči obdavčevanje na viru dohodka.

ŠKODLJIVA DAVČNA KONKURENCA

Dejstvo, da **davčne stopnje vplivajo na ekonomske odločitve**, ni izid, ki bi ga pozdravilo veliko politikov. S tem ko svetovna ekonomija postaja bolj integrirana in se informacijska tehnologija izboljšuje, postaja izogibanje čezmernemu obdavčenju veliko lažje. Mobilnost davkoplačevalcev pomeni za države z visokimi davki možno izgubo prihodkov, kar otežuje politikom izvajanje drugih vladnih programov

V primeru, ko je državni cilj pritegniti čim več tujih naložb in se zato znižuje davčno breme, je rezultat kaj hitro škodljiva davčna konkurenca. Najbolj nevarni ekonomski vpliv škodljive davčne konkurence je tako imenovana fiskalna degradacija. To je izguba prihodkov, ki jo sprožijo države, ki sodelujejo v procesu zniževanja davkov na dohodek in dobiček in izvira iz kapitalskih naložb

Škodljiva davčna konkurenca je pa npr. Zakonodaja, ki je drugačna za tujce. Imamo posebne olajšave, ugodnosti, ampak za tujce pa to ne velja. Ne držimo se torej pravil. To je škodljivo.

Ukrepi OECD za odpravo škodljive davčne konkurence

OECD že daljše obdobje izvaja aktivnosti proti škodljivim davčnim praksam;

- napredek vsako leto predstavi predstavnikom držav članic OECD v okviru Foruma o škodljivih davčnih praksah;
- doseženi so pomembni uspehi, saj je vzpostavljen dialog z veliko večino jurisdikcij, ki imajo značilnosti offshore centrov, ki so se zavezale, da bodo odpravile škodljive davčne prakse;
- rezultat sodelovanja med OECD in offshore centri je tudi vzorec sporazuma o izmenjavi informacij v davčnih zadevah iz leta 2002;
- Temeljni dokument OECD, ki razgrinja pojem in pojavne oblike škodljivih davčnih praks, njihove posledice in usmeritve za njihovo odpravo, je poročilo iz leta 1998 z naslovom Harmful Tax Competition, An Emerging Global Issue

DAVČNE OAZE

Lastnosti, ki jih mora imeti davčna oaza:

- Odsotnost davkov ali uveljavljanje nominalnih davkov. Številne davčne oaze namreč uveljavljajo samo plačilo minimalnih pristojbin v registrih podjetij.

- Pomanjkanje možnosti za pridobitev in izmenjavo informacij. Večina davčnih oaz do nedavna sploh ni želela sodelovati v izmenjavi informacij ali so celo prepovedovale izdajanje informacij o ustanoviteljih, direktorjih in lastnikih offshore podjetij z različnimi zakoni o tajnosti podatkov.

- Pomanjkanje preglednosti v zakonodajnih, pravnih in administrativnih določbah. Zakonodaja davčnih oaz v glavnem temelji na splošnem pravu, ki upravne in organizacijske postopke večinoma prepušča notranjemu vodenju knjig uporabnikov podjetja in uveljavlja razmeroma malo zahtev po evidenci javnih listin.

- Zanimarljiv obseg dejavnosti. Razvite dežele navadno zahtevajo vplačilo določene vsote ustanovnega kapitala in fizične dokaze o dejanski pripravljenosti za opravljanje določene dejavnosti, medtem ko davčne oaze z nekaj redkimi izjemami nimajo predpisov o najnižjem kapitalu za opravljanje dejavnosti. Lahko bi dejali, da so razmere v davčnih oazah usmerjene bolj k najemu registriranih pisarn, agentov in drugega kot načinov ustvarjanja dodatnih zaslužkov za strokovni kader v davčni oazi.

Offshore centri zaradi zelo ugodnih davčnih sistemov predstavljajo resno grožnjo tradicionalnim davčnim sistemom. Poleg tega pa so v veliko primerih uporabljeni tudi za opravljanje nezakonitih dejavnosti in imajo zaradi tega še vedno prizvok nelegalnosti.

Offshore centri so v splošnem države oziroma deli držav, ki imajo naslednje značilnosti

- nizke ali ničte davčne stopnje – družbe, ustanovljene v offshore centrih, ne plačujejo davkov oziroma plačujejo bistveno nižje davke, kot bi jih plačevale doma;

- stroga pravila o bančni in gospodarski tajnosti;
- preprosto poslovanje – v nekaterih offshore centrih ni potrebno sestavljati letnih poročil in voditi poslovnih knjig;
- pomanjkanje zunanjetrgovinskega nadzora;
- pomanjkljivo izmenjavo informacij oziroma nesodelovanje s tujimi davčnimi oblastmi;
- podjetje v offshore centru se lahko ustanovi v nekaj urah, biti mora v tuji lasti, gospodarsko dejavnost mora opravljati izključno v tujini, kajti vsakršna dejavnost na trgu države, kjer ima družba sedež, je izrecno prepovedana.

UKREPI PROTI ŠKODLJIVI DAVČNI KONKURENCI (NIZOZEMSKA, NORVEŠKA)

TROŠARINE

Še vedno obstajajo razlike med trošarinami, ki veljajo v d.č., kar predvsem pri tobačnih proizvodih in pri alkoholnih pijačah povzroča velik pretok proizvodov s plačanimi dajatvami iz države članice z nižjim obdavčenjem v državo članico z višjim obdavčenjem.

To kaže, da državljani zdaj v veliki meri izkoriščajo možnost nakupa blaga s plačanimi dajatvami v državi članici po njihovi izbiri in možnost prevoza tega blaga v drugo državo članico brez ponovnega plačila dajatev. To je **popolnoma zakonita in osnovna svoboščina** državljanov notranjega trga. Te možnosti državljanov bi lahko razširili na nakup trošarinskih proizvodov za lastno uporabo postopni v državi članici nakupa.

Če pa trošarinski proizvodi, ki iz ene države članice potujejo v drugo, niso namenjeni za zasebno raba posameznika, ki te proizvode prevaža, se mora trošarina plačati v ciljni državi članici.

Boljše približevanje stopenj dajatev v državah članicah bi očitno zmanjšalo ali celo odpravilo motnje, goljufije in tihotapljenje v zvezi s trošarinskimi proizvodi s plačanimi dajatvami, kar bi povzročilo doseganje bolj učinkovitega notranjega trga.

PROST PRETOK: S sporazumom, ki je leta 1985 prvi ukinil notranje meje v EU, postaja potovanje v Evropi vse bolj svobodno. Čedalje več ljudi se odloča za življenje in delo v drugi državi in Evropska komisija želi to mobilnost še olajšati.

Prost pretok in mobilnost delavcev sta izjemno pomembna za EU. Evropejci lahko potujejo brez potnega lista po večjem delu EU, prav tako se lahko v večini držav EU naselijo in uživajo enake pravice kot državljani gostiteljske države. „Zaposlitev v drugi državi članici je priložnost, da se naučimo novega jezika, odkrijemo drugo kulturo in pridobimo nova znanja,“ je dejal evropski komisar za zaposlovanje Vladimír Špidla.

ŠKODLJIVA DAVČNA KONKURENCA:

V minulih nekaj desetletjih smo bili priče dobesedni eksploziji offshore industrije. Po navedbah [Mednarodnega denarnega sklada](#) (MDS) so različne davčne oaze po uradnih podatkih akumulirale več kot pet trilijonov dolarjev premoženja. Znatno del te velike vsote izvira iz vrste različnih davčno škodljivih dejavnosti davkoplačevalcev razvitih dežel, mednarodnih dejavnosti pranja denarja in oškodovanja družbenega premoženja v državah na prehodu, kot so na primer države nekdanje Sovjetske zveze.

[Svetovna organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj](#) (OECD) je leta 1998 sprejela resolucijo o škodljivi davčni konkurenci.

V tem dokumentu OECD obravnava davčno konkurenco različnih držav kot globalni pojav in označuje škodljivo davčno konkurenco davčnih oaz kot globalno težavo. Resolucija ocenjuje postopke, ki jih uporabljajo različne davčne oaze pri ustvarjanju ugodnih davčnih razmer za tuje vlagatelje, in daje na eni strani državam članicam priporočila o načinih reševanja problema škodljive davčne konkurence, na drugi strani pa vabi in posredno opozarja davčne oaze, naj se priključijo interesom članic OECD.

Ozemeljsko offshore center opredeljujemo kot območje, ki je - vsaj tako je bilo v začetku ustanavljanja offshore centrov - geografsko ločeno od preostalega ozemlja države, v kateri deluje offshore cente bolj primerna gospodarskoppravna oziroma ekonomska definicija offshore centra, po kateri je offshore center jurisdikcija, v kateri veljajo drugačna pravila poslovanja gospodarskih družb kot na siceršnjem ozemlju države gostiteljice offshore centra. S

V offshore centrih se ustanovljajo "offshore družbe", kar je tudi pojem, ki se uporablja v slovenski literaturi. Offshore družbe so po dejavnosti lahko trgovinske ali storitvene družbe, banke, zavarovalnice, pozavarovalnice, pokojninske družbe, kapitalski skladi in druge vrste, ki so natančno opredeljene s predpisi offshore centrov. Skladno s predpisi offshore družbe izkoriščajo posebne davčne in carinske olajšave, olajšave trgovinskega in deviznega nadzora ter številne druge olajšave, ki so povezane s poslovanjem teh družb ter z davčnim obravnavanjem zaposlenih v teh družbah.

OECD je utemeljil kazalce, ki naj jih države članice uporabljajo pri ocenjevanju in klasifikaciji nekega območja kot območja s privilegiranim davčnim režimom - torej kot formalno označeno davčno oazo.

HARMONIZACIJA

Davčna diskriminacija, ki bi posredno ali neposredno dajala prednost domači proizvodnji, je nedopustna. To pomeni, da je potrebno zagotoviti enako obdavčitev za blago domače proizvodnje, kot tudi za blago, ki je uvoženo. V tem smislu se harmonizacija na področju davkov v EU usmerja predvsem na posredne davke, kot sta davek na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV) in trošarine. Večina davčnih predpisov EU ureja davek na dodano vrednost (DDV) in trošarine na gorivo, pijače ali cigarete, saj lahko spremembe v omenjenih obdavčitvah zelo hitro negativno vplivajo na konkurenčnost.

Na področju posrednih davkov lahko pričakujemo oblikovanje končnega sistema DDV, ki bo vključeval plačilo DDV v državi izvora. Sistem bi moral postati bolj transparenten in enostaven, s čimer bi dosegli večje spoštovanje zakona, omogočil pa bi tudi lažji nadzor

Na področju neposrednih davkov bo proces usklajevanja gotovo potekal bistveno dlje. Uskladitev neposrednih davkov s področja gospodarske integracije sicer ni tako pomembna, vendar pa so določene uskladitve vsekakor nepogrešljive. Pričakujemo lahko usklajevanja predvsem v smeri usklajevanja stopenj, potrebna pa bo tudi večja koordinacija davčnih politik posameznih držav.

Pri harmonizaciji obdavčenja posameznikov je bilo največ debat usmerjenih predvsem na obdavčevanje obresti in dividend, ki predstavljajo tisti del zaslužkov, ki bi lahko oviral prost pretok kapitala

Za zagotavljanje uresničevanja načel harmonizacije davkov je nujno administrativno sodelovanje davčnih uprav. Utečena je predvsem izmenjava podatkov v sistemu VIES pri obračunavanju DDV in trošarin ter poročanje o zahtevkih za povračilo plačanega davka v tujini. Z uvedbo direktive o obdavčenju obresti, pa velja obvezno medsebojno obveščanje o doseženih obrestih zavezancev v drugi državi članici. Meje davčne stopnje so se znižale v Finski, Franciji, Irski, Italiji, Luksemburgu, Nemčiji, Nizozemski in Portugalski, med novimi članicami pa v Slovaški.

Na področju obdavčenja posameznikov je sprejeto priporočilo, ki pa ne velja samo za članice EU, ampak za vse članice OECD, da naj se države izogibajo dvojnemu obdavčenju s podpisovanjem medsebojnih sporazumov o izogibanju dvojnega obdavčenja.

Harmonizacija nekaterih drugih dajatev, posebno prispevkov za socialno varnost, ki poleg obdavčenja z dohodnino in davkom na izplačane plače vpliva na davčni primež plač, ni vpeljana.

EU in OECD si že dalj časa prizadevata za odpravo davčnih oaz oziroma posebnega obravnavanja podjetij, ki poslujejo v davčnih oazah. Davčne oaze so države, ki omogočajo ugodnejšo davčno obravnavo posameznikov in/ali podjetij, zato veliko podjetij svoje upravljanje prenese v te države, posamezniki pa prijavljajo stalno bivališče v teh državah. Izkoriščanje davčnih oaz je značilen primer davčnega izogibanja, ki ima vse značilnosti davčnega utajevanja.

Prost pretok: Kaj pomeni prost pretok blaga in kapitala?

Prost pretok blaga je eden izmed temeljev za delovanje notranjega trga EU. Temelji na načelu, da nobena država članica ne sme postavljati ovir za nek proizvod, ki je legalno na trgu katerekoli druge države EU. Vsi predpisi, prostovoljni standardi, spremljajoča tehnična infrastruktura, nadzor varnosti proizvodov na trgu in ukrepi v zvezi s prometom blaga so torej usmerjeni k temu, da bi bil pretok blaga znotraj držav članic EU čim bolj neoviran. Predpisi morajo biti usklajeni, tako z evropskimi pravnimi akti kot tudi s prakso, uveljavljeno in usklajeno med državami članicami EU. Posamezna država lahko v določenih primerih sicer uveljavlja posebne nacionalne predpise, vendar ob soglasju ostalih članic in pod pogojem, da tak nacionalni predpis ne predstavlja nepotrebne ovire pri trgovanju. Za zagotovitev izpolnjevanja zahtevanih tehničnih lastnosti proizvodov in s tem prostega pretoka blaga je bilo potrebno v EU uskladiti številne postopke, tehnične predpise in standarde. Skladnost določenega proizvoda z evropsko zakonodajo potrjuje znak CE (fr. Communautés Europeennes, tj. Evropske skupnosti), saj je pridobitev omenjenega znaka pogoj za umestitev nekega proizvoda na trg.

Kaj pomeni prost pretok storitev?

V EU je ob prostem pretoku oseb, blaga in kapitala prost pretok storitev **ena od štirih temeljnih svoboščin, na podlagi katerih deluje notranji trg**. Za storitve - tako kot za blago, osebe in kapital - znotraj EU ni več meja, niso več podvržene carinskemu nadzoru in drugim oblikam zaščit, ampak je **storitvena menjava med članicami EU povsem neovirana**. V praksi to pomeni, da lahko podjetje ali samozaposleni posameznik, ki izpolnjuje pogoje za opravljanje neke dejavnosti v domači državi, opravlja enako dejavnost kjerkoli znotraj EU. Oseba lahko pri tem potuje v drugo državo, da bi storitev nudila tam ali pa storitev nudi kar od doma, kar bi lahko na primer veljalo za svetovalne dejavnosti preko telefona.

Prost pretok storitev v okviru EU prinaša **različne koristi**. Ponudnikom storitev je omogočeno neovirano poslovanje na območju vseh držav članic EU, kar bistveno poveča njihov domači trg, potrošniki pa si lahko obetajo široko izbiro ponudnikov, ki jih mednarodna konkurenca neprestano sili v izboljšanje kakovosti in zniževanje cen ponudbe.

Temeljni načeli prostega pretoka storitev sta svoboda opravljanja storitev in pravica do ustanavljanja. **Pravica do ustanavljanja** ureja dejavnosti, ki se opravljajo stalno in neprekinjeno, zato zagotavlja pravico stalne nastanitve v državi članici z namenom opravljanja gospodarske dejavnosti. **Svoboda opravljanja storitev** pa ureja dejavnosti, ki se opravljajo zgoljčasno, zajema torej opravljanje gospodarske dejavnosti v drugi državi članici, v kateri oseba nima poslovnega sedeža. Obe načeli pomenita za slehernega državljanca možnost neovirane ponudbe storitev na celotnem območju EU.

Ovire prostemu pretoku storitev izhajajo iz javnih potreb, varnosti ali zdravja. Če so poslovnim osebam kršene pravice, ki izhajajo iz prostega pretoka storitev, se lahko pritožijo na nacionalna sodišča, kjer lahko med drugim zahtevajo od držav članic finančno nadomestilo, ali pa neposredno na Evropsko komisijo.

23/02/07

S sporazumom, ki je leta 1985 prvi uknil notranje meje v EU, postaja potovanje v Evropi vse bolj svobodno. Čedalje več ljudi se odloča za življenje in delo v drugi državi in Evropska komisija želi to mobilnost še olajšati.

Prost pretok in mobilnost delavcev sta izjemno pomembna za EU. Evropejci lahko potujejo brez potnega lista po večjem delu EU, prav tako se lahko v večini držav EU naselijo in uživajo enake pravice ^[en] kot državljani gostiteljske države.

„Zaposlitev v drugi državi članici je priložnost, da se naučimo novega jezika, odkrijemo drugo kulturo in pridobimo nova znanja,“ je dejal evropski komisar za zaposlovanje Vladimír Špidla.

Kot del akcije ozaveščanja glede priložnosti, ki jih prinaša mobilnost, je Evropska komisija lansko leto razglasila za „evropsko leto mobilnosti delavcev“. Vse leto so se po Evropi vrstile pobude. Med njimi je tudi novi portal EURES, ki oglašuje več kot milijon ponudb za zaposlitev po EU. EU je vzpostavila tudi številna medijska orodja, ki so bogat vir informacij za mlade, delavce, poslovneže in popotnike.

DIREKTIVE DDPO

V letu 2004 je bil sprejet zakon o davku od dohodkov pravnih oseb, ki se uporablja od 1.1.2005 dalje, razen določenih določb, ki povzemajo evropsko zakonodajo in se uporabljajo že od 1.5.2004 dalje. V navedeni zakon so bile implementirane **tri EU direktive** in s tem je **RS uskladila svojo zakonodajo na področju obdavčevanja podjetij s pravnim redom EU**. Uskladitev se navezuje na področja, ki jih urejajo naslednje direktive:

- Direktiva 90/434/EEC v določenem delu posega tudi v sistem dohodnin. Direktiva govori o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic; direktiva reorganizacije med družbami iz različnih držav članic EU olajšuje tako, da pod določenimi pogoji odlaga obdavčitev (npr. kapitalski dobiček na sredstvo se ne realizira pri združitvi, temveč šele ob kasnejši prodaji).

- Direktiva 90/435/EEC o skupnem sistemu obdavčenja, ki velja za matične družbe in odvisne družbe iz različnih držav članic (in

se nanaša na davčni režim v zvezi z razdelitvijo dobičkov med družbami iz različnih držav članic). V skladu z omenjeno direktivo se pod določenimi pogoji odpravi dvojno obdavčenje razdeljenih dobičkov, ki jih prejme matična družba od odvisne družbe.

- Direktiva 2003/49/EC o **skupnem sistemu obdavčenja** v zvezi s **plačili obresti in plačili uporabe premoženjskih pravic**, ki velja za povezane družbe iz različnih držav članic; namen direktive je odpraviti morebitno dvojno obdavčenje teh plačil oz. omogočiti, da so v državi članici EU obdavčena le enkrat.

Direktiva 2003/48/EC o **obdavčitvi dohodka od prihrankov v obliki plačila obresti** se nanaša predvsem **na izmenjavo informacij o navedenih dohodkih fizičnih oseb med državami članicami**, kar ureja novi zakon o davčnem postopku. Temeljni namen direktive je zagotoviti, da bi bil dohodek od prihrankov v obliki plačila obresti (t.j. od denarnih depozitov pri bankah, dolžniških vrednostnih papirjev in od drugih podobnih finančnih terjatev, ki je izplačan v državi članici fizični osebi, rezidentu druge države članice), učinkovito obdavčen v državi članici, katere rezident je upravičen lastnik tega dohodka. Tako je za večino držav članic z direktivo določen mehanizem samodejne izmenjave informacij o obrestih fizičnih oseb med članicami za njihove rezidente..

V **zakon o dohodnini** je na podlagi določb navedene direktive vgrajena rešitev, po kateri bodo rezidenti držav članic EU, ki so upravičeni lastniki dohodka od prihrankov v obliki plačila obresti, oproščeni plačila dohodnine od teh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji.

V zakonu o dohodnini sta smiselno **upoštevani tudi dve priporočili**, ki posegata na področje dohodnine, in sicer Priporočilo 94/79/EC o **obdavčenju določenih dohodkov, ki jih prejmejo nerezidenti v državi članici, ki ni država njihovega rezidentstva** in

priporočilo 94/390/EC o **obdavčenju majhnih in srednjih podjetij** ter določeni sodni judikati, ki nanašajo na sistem obdavčitve dohodkov fizičnih oseb.

Vprašanje: Kakšne so obdavčitve v državah EU za fizične in pravne osebe?

Na splošno velja, da so fizične osebe v državah članicah Evropske unije obdavčene z davkom na dohodek fizičnih oseb (**dohodnina**), pravne osebe pa z davkom na dohodek pravnih oseb (**DDPO**).

Sistemi dohodnine, ki so uveljavljeni po državah članicah, se medsebojno razlikujejo predvsem glede na to, kaj se prišteva v obdavčljivi dohodek posameznika, kakšne so oprostitve in olajšave ter kolikšne so davčne stopnje. Podobno velja za sisteme davka na dohodek pravnih oseb. Sistema dohodnine in davka na dohodek pravnih oseb, ki sta uveljavljena v Sloveniji, sta v splošnem primerljiva s sistemi, ki so uveljavljeni v državah članicah Evropske unije.

Davki v EU in davčna harmonizacija v EU

Evropska unija je območje z visokimi davki. V letu 2005 je delež pobranih davkov vključno s prispevki za socialno varnost znašal 39,6 odstotka BDP, kar je za okrog 13 odstotnih točk več kot v ZDA in na Japonskem. Tudi v primerjavi z državami, ki so članice OECD, je delež EU visok. Med nečlanicami EU, ki so članice OECD, pobrani davki in prispevki samo v Novi Zelandiji presegajo 35 odstotkov BDP, je sporočil evropski statistični urad **Eurostat**.

Ta ugotovitev pa ne pomeni, da imajo vse članice EU visoke davke. V osmih je delež pobranih davkov in prispevkov nižji od 35 odstotkov BDP. Med njimi ni Slovenije, kjer se je ta delež leta 2005 v primerjavi z letom 2004 povečal za 0,8 odstotka na 40,5 odstotka BDP. Slovenija je skupaj z Madžarsko edina nova članica, ki presega povprečje EU, ugotavlja Eurostat.

Eurostat tudi ugotavlja, da je delež neposrednih davkov v novih članicah nižji kot v starih članicah. Za dohodnino ugotavlja, da ima najnižjo stopnjo 16 odstotkov Romunija, najvišjo 59 odstotkov pa Danska. Na splošno velja, da je ta stopnja v novih članicah nižja kot v starih. Slovenija, ki je prej imela s 50 odstotki skupaj z Avstrijo in Belgijo peto najvišjo stopnjo, je z znižanjem na 41 odstotkov na podlagi zakona, ki je začel veljati letos, padla na deveto mesto. Z novo stopnjo je Slovenija na tej lestvici med Nemčijo, Irsko in Portugalsko (42 odstotkov) in Grčijo, Francijo, Poljsko in Veliko Britanijo (40 odstotkov).

Davek od prihodka podjetij se v EU naglo zmanjšuje, ugotavlja Eurostat. Letos je v primerjavi s preteklim letom povprečna stopnja padla za 0,8 odstotne točke, v evroobmočju pa celo za 1 odstotno točko. V EU 27 ta stopnja znaša zdaj 24,5 odstotka, v evroobmočju pa 28,5 odstotka. V Sloveniji je zdaj 23 odstotkov, še lani je bila 25 odstotkov. Slovenija je zdaj med Estonijo (22 odstotkov) in Češko (24 odstotkov). Ima pa najnižjo stopnjo med članicami evroobmočja. Med starimi članicami evroobmočja imata najnižjo stopnjo davka od prihodka podjetij Grčija in Avstrija (25 odstotkov), rekorderki sta pa Nemčija z 38,7 odstotka in Italija s 37,3 odstotka. Najnižjo stopnjo davka od prihodka podjetij imata Ciper in Bolgarija (10 odstotkov), na Irskem znaša 12,5 odstotka.

Eurostat ugotavlja, da države z visokimi stopnjami davka davčni sistem redkeje spreminjajo, hkrati pa je veliko napovedi o znižanju davkov v zadnjih desetih letih ostalo neuresničenih oziroma so le delno uresničene. Na podlagi povečanja DDV v Nemčiji Eurostat ocenjuje, da bodo temu sledile in davke na potrošnje dvignile tudi druge članice. Ali se bodo sčasoma znižali davki na plače, ki so od leta 2000 do 2004 padali, zdaj pa spet naraščajo, Eurostatovi analitiki puščajo odprto. To je želja, ki je zelo težko uresničljiva. V letu

2005 so davek na plače znižale le štiri nove članice, med katerimi ni Slovenije. V EU je leta 2005 stopnja tega davka v povprečju znašala 36,5 odstotka, v Sloveniji pa 38,5 odstotka. Eurostat opozarja, da v večini držav članic znašajo socialni prispevki pri obdavčitvi plač več kot dohodnina.

Eurostat še ugotavlja, da davki v članicah EU postajajo vse manj progresivni. Članice v enaki meri znižujejo stopnje dohodnine in stopnje davka od prihodka podjetij. V nekaterih članicah so progresivnost odpravili z uvedbo enotne davčne stopnje s tem, da je znižanje stopenj davka pri dohodnini v članicah relativno pogosto. Je pa znižanje stopenj davka od prihodka podjetij precej večje od znižanja stopenj dohodnine. Članice bolj kot direktno plačevanje davkov spodbujajo ustanavljanje podjetij, zaključuje Eurostat.

Delež neposrednih davkov je v novih članicah nižji kot v starih

Eurostat tudi ugotavlja, da je delež neposrednih davkov v novih članicah nižji kot v starih članicah. Za dohodnino ugotavlja, da ima najnižjo stopnjo 16 odstotkov Romunija, najvišjo 59 odstotkov pa Danska. Na splošno velja, da je ta stopnja v novih članicah nižja kot v starih. Slovenija, ki je prej imela s 50 odstotki skupaj z Avstrijo in Belgijo peto najvišjo stopnjo, je z znižanjem na 41 odstotkov na podlagi zakona, ki je začel veljati letos, padla na deveto mesto. Z novo stopnjo je Slovenija na tej lestvici med Nemčijo, Irsko in Portugalsko (42 odstotkov) in Grčijo, Francijo, Poljsko in Veliko Britanijo (40 odstotkov).

Povprečna stopnja davka od prihodka podjetij je letos padla za 0,8 odstotne točke

Davek od prihodka podjetij se v EU naglo zmanjšuje, ugotavlja Eurostat. Letos je v primerjavi s preteklim letom povprečna stopnja padla za 0,8 odstotne točke, v evroobmočju pa celo za eno odstotno točko. V EU 27 ta stopnja znaša zdaj 24,5 odstotka, v evroobmočju pa 28,5 odstotka. V Sloveniji je zdaj 23 odstotkov, še lani je bila 25 odstotkov. Slovenija je zdaj med Estonijo (22 odstotkov) in Češko (24 odstotkov). Ima pa najnižjo stopnjo med članicami evroobmočja. Med starimi članicami evroobmočja imata najnižjo stopnjo davka od prihodka podjetij Grčija in Avstrija (25 odstotkov), rekorderki sta pa Nemčija z 38,7 odstotka in Italija s 37,3 odstotka. Najnižjo stopnjo davka od prihodka podjetij imata Ciper in Bolgarija (10 odstotkov), na Irskem znaša 12,5 odstotka.

Davčni sistem najmanj spreminjajo države z visokimi stopnjami davka

Eurostat ugotavlja, da države z visokimi stopnjami davka davčni sistem redkeje spreminjajo, hkrati pa je veliko napovedi o znižanju davkov v zadnjih desetih letih ostalo neuresničenih oziroma so le delno uresničene. Na podlagi povečanja DDV v Nemčiji Eurostat ocenjuje, da bodo temu sledile in davke na potrošnjo dvignile tudi druge članice. Ali se bodo sčasoma znižali davki na plače, ki so od leta 2000 do 2004 padali, zdaj pa spet naraščajo, Eurostatovi analitiki puščajo odprto. To je želja, ki je zelo težko uresničljiva. V letu 2005 so davek na plače znižale le štiri nove članice, med katerimi ni Slovenije. V EU je leta 2005 stopnja tega davka v povprečju znašala 36,5 odstotka, v Sloveniji pa 38,5 odstotka. Eurostat opozarja, da v večini držav članic znašajo socialni prispevki pri obdavčitvi plač več kot dohodnina.

Davki v članicah postajajo vedno manj progresivni

Eurostat še ugotavlja, da davki v članicah EU postajajo vse manj progresivni. Članice v enaki meri znižujejo stopnje dohodnine in stopnje davka od prihodka podjetij. V nekaterih članicah so progresivnost odpravili z uvedbo enotne davčne stopnje s tem, da je znižanje stopenj davka pri dohodnini v članicah relativno pogosto. Je pa znižanje stopenj davka od prihodka podjetij precej večje od znižanja stopenj dohodnine. Članice bolj kot direktno plačevanje davkov spodbujajo ustanavljanje podjetij, zaključuje Eurostat.

Konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja

Slovenski rezidenti od leta 2005 dalje plačujejo dohodnino po svetovnem dohodku, kar pomeni, da obdavčitev temelji na obdavčevanju dohodkov in premoženja, ne glede na to, kje je dohodek dosežen oziroma, kje se premoženje nahaja. Nadalje pa nerezidenti v Sloveniji plačujejo dohodnino od dohodkov, ki so nastali v Sloveniji, ter od premoženja, ki se nahaja v Sloveniji. Zaradi navedenega se je v Sloveniji precej razširil krog dohodninskih zavezancev, predvsem na vse tiste slovenske rezidente, ki dosegajo različne vrste dohodkov v tujini. Po drugi strani pa razmere čedalje večje globalizacije svetovnega gospodarstva pospešujejo pretok kapitala, dela ali posla čez mejo naše države, kar pomeni, da vedno več nerezidentov dosega v Sloveniji različne vrste dohodkov.

To povzroča vse pogostejše dvojne obdavčitve fizičnih oseb, zato uporaba mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnemu obdavčenju dohodka in premoženja vse bolj pridobiva na pomenu. S sklepanjem mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja, se predvsem omogoča odprava mednarodnega dvojnega obdavčenja istega dohodka in premoženja, preprečuje davčne utaje in davčna diskriminacija ter omogoča reševanje davčnih sporov.

Druge mednarodne pogodbe

V razmerah čedalje večje globalizacije svetovnega gospodarstva in zaradi vse pogostejšega pretoka kapitala, dela ali posla čez mejo naše države, uporaba številnih mednarodnih pogodb vse bolj pridobiva na pomenu.

Odprava dvojne obdavčitve

3. Kadar rezident prejme dohodek iz države, s katero **Slovenija nima sklenjene mednarodne pogodbe** o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja (v nadaljevanju: mednarodna pogodba) in je bil dohodek rezidenta obdavčen v tujini, je z namenom odprave dvojne obdavčitve v Zakonu o dohodnini določeno, da se lahko od odmerjene dohodnine odšteje ustrezen znesek odbitka davka, ki je bil plačan od dohodka z virom izven Slovenije. Višina odbitka se prizna do dejanskega zneska plačila davka, vendar največ do višine, ki bi jo bilo potrebno plačati po Zakonu o dohodnini.
4. Če pa **ima Slovenija z državo vira dohodka sklenjeno mednarodno pogodbo**, je potrebno upoštevati njene določbe o: dodelitvi pravice do obdavčitve posameznega dohodka, mejni stopnji obdavčitve posameznega dohodka, če je predpisana in uporabi metod za odpravo dvojne obdavčitve dohodka.

Od vrste doseženega dohodka v tujini je odvisna pravica do obdavčitve dohodka, glede na določbe posamezne mednarodne pogodbe.

Pokojnine so praviloma obdavčene samo v državi rezidentstva prejemnika pokojnine (Sloveniji). V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka lahko zavezanci zahtevajo pri pristojnem organu v tujini.

Dohodki iz dejavnosti v tujini, se v skladu z določili posamezne mednarodne pogodbe, obdavčijo samo v Sloveniji: če slovenski rezident v drugi državi pogodbenici nima stalne baze za opravljanje svojih dejavnosti, ki bi mu bila vedno na voljo. V nekaterih mednarodnih pogodbah je dodan tudi pogoj, da je oseba prisotna v tujini manj kot 183 dni.

Pri **dohodkih iz naslova dividend, obresti ter licenčnih in avtorskih honorarjev** je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri dohodnine od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah Zakona o dohodnini.

Dobički iz odsvojitve nepremičnin, ki jih rezidenti Slovenije dosežejo z odtujitvijo nepremičnine, ki se nahaja v tujini, se lahko obdavčijo tako v državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, zato se pri odmeri dohodnine v Sloveniji upošteva ustrezna metoda za odpravo dvojnega obdavčenja.

Dobički iz odsvojitve vrednostnih papirjev, deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja ter dobički iz odtujitve investicijskih kuponov, ki jih slovenski rezidenti dosežajo v tujini so obdavčeni samo v državi rezidentstva prejemnika takšnega dohodka – torej v Sloveniji. V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka se lahko zahteva pri pristojnem organu v tujini.

Najpogostejši **metodi za odpravo dvojne obdavčitve**, uporabljeni v mednarodnih pogodbah sta:

Metoda izvzetja s progresijo: dohodek ali premoženje slovenskega rezidenta, ki se po konvenciji lahko obdavči v državi vira, se v Sloveniji ne obdavči, vendar pa ima Slovenija pravico tak dohodek ali premoženje upoštevati pri določanju davka od drugega dohodka ali premoženja davčnega zavezanca. Takšno metodo vsebujejo mednarodne pogodbe s Ciprom, Francijo, Italijo, Norveško, Švedsko ter Veliko Britanijo in Severno Irsko.

Metoda navadnega odbitka: davek v Sloveniji se zmanjša le za znesek davka, plačanega v državi vira, ki je enak davku, ki bi ga Slovenija sama odmerila od dohodka, doseženega v drugi državi. Takšno metodo vsebujejo vse ostale veljavne mednarodne pogodbe: z Avstrijo, Belgijo, Bosno in Hercegovino, Bolgarijo, Češko, Dansko, Estonijo, Finsko, Grčijo, Hrvaško, Indijo, Irsko, Kanado, Kitajsko, Latvijo, Litvo, Luksemburgom, Madžarsko, Makedonijo, Malto, Moldovo, »nova« z Nemčijo, Nizozemsko, Poljsko, Portugalsko, Republiko Korejo, Romunijo, Rusko federacijo, Slovaško, Španijo, Srbijo in Črno goro, Švico, Tajsko, Turčijo in Združenimi državami Amerike.

Ugodnosti na podlagi mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja

Ugodnosti, ki jih prinašajo mednarodne pogodbe tujim fizičnim osebam (nerezidentom), ki v Sloveniji dosežajo dohodke, so:

- neobdavčevanje v državi vira (Sloveniji), ker je po mednarodni pogodbi dana pravica do obdavčitve le državi sedeža prejemnika dohodka,
- obdavčevanje v državi vira (Sloveniji) po nižji stopnji, kar se običajno pojavi pri treh vrstah dohodkov – dividendah, obrestih in premoženjskih pravicah. Stopnja se giblje med 5 in 15 odstotkov.

Nerezidenti imajo za izkoriščanje ugodnosti, ki jim jih daje mednarodna pogodba o izogibanju dvojnega obdavčevanja za dohodke, obdavčene na viru v Sloveniji, dve možnosti:

- **znižanje ali oprostitvev plačila davka** – če je dohodek po mednarodni pogodbi obdavčen z nižjo stopnjo oz. je oproščen davka v Sloveniji. Prejemnik dohodka nerezident mora plačniku davka (slovenskemu izplačevalcu) predložiti zahtevek, preden je dohodek izplačan. Plačnik davka lahko izplača dohodek in obračuna davek po nižji stopnji ali od dohodka ne izračuna in ne odtegne davka, šele ko prejme od davčnega organa potrjen zahtevek,
- **vračilo preveč plačanega davka** – če je plačnik davka (slovenski izplačevalec) ne glede na ugodnosti, ki jih določa mednarodna pogodba, obračunal davek po višjih stopnjah, lahko prejemnik dohodka – nerezident zahteva vračilo davka. Če je bil davek obračunan od dohodka, ki je v skladu z mednarodno pogodbo oproščen davka, se prejemniku dohodka vrne celoten znesek plačanega davka.

Ugodnosti lahko nerezidenti uveljavljajo na obrazcih [zahtevkov za uveljavljanje ugodnosti iz mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja](#), in sicer je za posamezno vrsto dohodka določen svoj obrazec za uveljavljanje ugodnosti.

Eksotične davčne oaze popuščajo pod pritiskom razvitih držav

V minulih nekaj desetletjih smo bili priče dobesedni eksploziji offshore industrije. Po navedbah [Mednarodnega denarnega sklada](#) (MDS) so različne davčne oaze po uradnih podatkih akumulirale več kot pet trilijonov dolarjev premoženja. Znatno del te velike vsote izvira iz vrste različnih davčno škodljivih dejavnosti davkoplačevalcev razvitih dežel, mednarodnih dejavnosti pranja denarja in oškodovanja družbenega premoženja v državah na prehodu, kot so na primer države nekdanje Sovjetske zveze.

[Svetovna organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj](#) (OECD) je leta 1998 sprejela resolucijo o škodljivi davčni konkurenci.

V tem dokumentu OECD obravnava davčno konkurenco različnih držav kot globalni pojav in označuje škodljivo davčno konkurenco davčnih oaz kot globalno težavo. Resolucija ocenjuje postopke, ki jih uporabljajo različne davčne oaze pri ustvarjanju ugodnih davčnih razmer za tuje vlagatelje, in daje na eni strani državam članicam priporočila o načinih reševanja problema škodljive davčne konkurence, na drugi strani pa vabi in posredno opozarja davčne oaze, naj se priključijo interesom članic OECD.

OECD je utemeljil kazalce, ki naj jih države članice uporabljajo pri ocenjevanju in klasifikaciji nekega območja kot območja s privilegiranim davčnim režimom - torej kot formalno označeno davčno oazo.

Lastnosti, ki jih mora imeti davčna oaza

Kot ključne lastnosti, ki jih mora imeti neko območje, da ga lahko obravnavamo kot davčno oazo, OECD navaja:

- Odsotnost davkov ali uveljavljanje nominalnih davkov. Številne davčne oaze namreč uveljavljajo samo plačilo minimalnih pristojbin v registrih podjetij.

- Pomanjkanje možnosti za pridobitev in izmenjavo informacij. Večina davčnih oaz do nedavna sploh ni želela sodelovati v izmenjavi informacij ali so celo prepovedovale izdajanje informacij o ustanoviteljih, direktorjih in lastnikih offshore podjetij z različnimi zakoni o tajnosti podatkov.

- Pomanjkanje preglednosti v zakonodajnih, pravnih in administrativnih določbah. Zakonodajna davčnih oaz v glavnem temelji na splošnem pravu, ki upravne in organizacijske postopke večinoma prepušča notranjemu vodenju knjig uporabnikov podjetja in uveljavlja razmeroma malo zahtev po evidenci javnih listin.

- Zanemarljiv obseg dejavnosti. Razvite dežele navadno zahtevajo vplačilo določene vsote ustanovnega kapitala in fizične dokaze o dejanski pripravljenosti za opravljanje določene dejavnosti, medtem ko davčne oaze z nekaj redkimi izjemami nimajo predpisov o najnižjem kapitalu za opravljanje dejavnosti. Lahko bi dejali, da so razmere v davčnih oazah usmerjene bolj k najemu registriranih pisarn, agentov in drugega kot načinov ustvarjanja dodatnih zaslužkov za strokovni kader v davčni oazi.

"Škodljive davčne oaze"

S klasifikacijo "škodljive davčne oaze" pa resolucija uvaja lastnost območja, ki jo imenuje "ring-fencing". To je lastnost davčne oaze, ki s ciljem zaščite lastnega trga in preprečevanja erozije lastnih davkoplačevalcev offshore podjetjem s privilegiranim davčnim statusom prepoveduje poslovanje v davčni oazi.

"Črni spiski" davčnih oaz

Resolucija je postavila tudi temelje modernih teženj v obdavčevanju multinacionalnih korporacij, ki so svoje dejavnosti s ciljem optimizacije davčnih obveznosti spretno premikale od oaze do oaze. Ukvarja se tudi z meddržavnimi dvostranskimi sporazumi o izogibanju dvojni obdavčitvi, prilagojeni domači zakonodaji članic, povezanosti in upravljanju kapitalsko povezanih oseb, tenki kapitalizaciji, problematiki ugotavljanja transfernih cen in predlaga oblikovanje tako imenovanih lokalnih "črnih spiskov" formalno označenih davčnih oaz v državah članicah.

Pri sprejetju resolucije sta si članici OECD Luksemburg in Švica kljub svojemu očitnemu statusu davčnih oaz izbrili klasifikacijo neškodljivih davčnih oaz in utemeljili nepotrebnost izdajanja podatkov o bančnih transakcijah.

Ustanovljen je bil forum članic, ki je letno pregledoval doseženi napredek in izdajal poročila o trenutnem klasificiranju 47 davčnih oaz.

Očitna ovira pri učinkovitem izvajanju določb resolucije so bili nasprotni interesi posamičnih članic, ki so se bale, da bi ogrozile lastne naložbe na svojih pridruženih ozemljih (nekdanjih kolonijah), in so hotele najti način, kako s čim manj hrupa pospraviti za seboj.

Za Irsko, ki se je hitro prilagodila in opustila offshore zakonodajo, so se za britanski Guernsey, Jersey, otok Man, portugalsko Madeiro, španske Kanarske otoke in Antile začeli trdi časi. Še težji boj pa so bojevale številne osamljene davčne oaze, ki ne uživajo patronata članic OECD.

Po dogodkih 11. septembra lani v ZDA je bilo upanje davčnih oaz, da bi ohranile svoj status, izgubljeno. Prav tako možnost, da bi še zavlačevale svoje prilaganje težnjam, ki so v interesu razvitih. Večina oaz je bila od tega dogodka naprej prisiljena začeti sodelovati z OECD.

Slovenski "črni spisek"

Slovenija je že sprejela večino zakonov, ki jih priporoča OECD, novi zakon o preprečevanju pranja denarja ter navodila o zbiranju podatkov o sumljivih finančnih transakcijah in poročanju o njih. V bližnji prihodnosti lahko torej pričakujemo tudi slovenski "črni spisek". Glede na to, da offshore podjetja v Sloveniji posredno ali neposredno uporablja več tisoč podjetnikov, bo imela na novo sprejeta zakonodaja velik vpliv na prihodnji razvoj in konkurenčnost našega zunanjetrgovinskega poslovanja. Zagotovo pa bo pozitivno vplivala na državno blagajno. Naj poudarimo, da je OECD 18. aprila uradno sprejela spisek sedmih "nesodelujočih" davčnih oaz in 31 "sodelujočih", o čemer bomo pisali v eni prihodnjih številčk Financ.

ŠKODLJIVA DAVČNA KONKURENCA

3. Razprava o davčni konkurenci je še posebej burna na področju obdavčenja pravnih oseb. V 25 članicah Evropske unije so zdaj davčne stopnje za pravne osebe močno razpršene. Kakšen bo vaš pristop do tega vprašanja v vlogi komisarke?

Menim, da lahko vsaka država članica, pod pogojem, da spoštuje pravila Skupnosti, **neovirano določi obseg in sestavo svojega proračuna** v zvezi z dohodki in s stroški, ki so potrebni za doseg čim bolj uravnoteženega proračunskega stanja ali proračunskega presežka.

Določena stopnja davčne konkurence znotraj EU je dobrodošla in lahko prispeva k zniževanju davčnih pritiskov. Zmanjševanje skupnih davčnih bremen ponuja možnost za odpravo zaviralnih učinkov na zaposlovanje, na podjetniške dejavnosti in na rast. **Davčna konkurenca pa je lahko škodljiva, če oslabi sposobnost držav članic pri financiranju ključnih javnih storitev**, poleg tega pa lahko davčna politika vpliva na strukturo davčnih sistemov in davčna bremena prenese na manj mobilne osnove, na primer na delo.

Ozemeljsko offshore center opredeljujemo kot območje, ki je - vsaj tako je bilo v začetku ustanavljanja offshore centrov - geografsko ločeno od preostalega ozemlja države, v kateri deluje offshore cente bolj primerna gospodarskopravna oziroma ekonomska definicija offshore centra, po kateri je offshore center jurisdikcija, v kateri veljajo drugačna pravila poslovanja gospodarskih družb kot na siceršnjem ozemlju države gostiteljice offshore centra. S

V offshore centrih se ustanavljajo "offshore družbe", kar je tudi pojem, ki se uporablja v slovenski literaturi. Offshore družbe so po dejavnosti lahko trgovinske ali storitvene družbe, banke, zavarovalnice, pozavarovalnice, pokojninske družbe, kapitalski skladi in druge vrste, ki so natančno opredeljene s predpisi offshore centrov. Skladno s predpisi offshore družbe izkoriščajo posebne davčne

in carinske olajšave, olajšave trgovinskega in deviznega nadzora ter številne druge olajšave, ki so povezane s poslovanjem teh družb ter z davčnim obravnavanjem zaposlenih v teh družbah.

Offshore družba

Stališče Slovenije do offshore centrov

Slovenska vlada doslej še ni predstavila uradnega stališča do offshore centrov. Upošteva njeno sodelovanje v organizaciji OECD, pri čemer doslej ni izrazila pomislekov o njenih dejavnostih v boju zoper škodljive davčne sisteme, lahko sklepamo, da ima Slovenija do offshore centrov enako stališče, kot ga zastopa organizacija OECD.

Kljub nejasnemu stališču Slovenije do offshore centrov bi naša država morala zelo resno razmisliti o oblikovanju offshore centra. Naša geografska lega, stabilni ekonomski in politični sistem so merila, ki Slovenijo napeljujejo k ustanovitvi offshore centra. Naša majhnost se lahko izkaže kot primerjalna prednost. Z ustanovitvijo offshore centra bi napredovale telekomunikacije, bančništvo, zavarovalništvo, povečala bi se zaposlenost, pospešila bi se preobrazba iz proizvodne v storitveno dejavnost, razvile bi se intelektualna, zdravstvena, šolska in druge dejavnosti. Ob ustanavljanju offshore družb bi največ zaslužili odvetniki, notarji, revizorji, davčni svetovalci, računovodje in drugi poslovodni svetovalci. In morda najpomembneje, povečala bi se kupna moč prebivalstva in bruto domači proizvod.

Ustanovitev offshore centra seveda nima samo pozitivnih učinkov. Sestava lastnikov bi se spremenila v škodo Slovencev, Evropska unija bi najverjetneje nasprotovala ustanovitvi takega centra, in če bi ga Slovenija ustanovila kljub temu nasprotovanju, bi bilo ogroženo naše priključevanje Evropski uniji.

Slovenska vlada bi zato morala narediti analizo "cost benefit", na kateri bi utemeljila svoje stališče do ustanavljanja offshore cone.

9. Velike razlike pri trošarinah v EU povzročajo večji čezmejni pretok proizvodov s plačanim davkom, ki se morajo nato, v primerjavi s proizvodi, ki izkoriščajo pravico do prostega pretoka blaga, soočiti s strogimi ukrepi carinskih organov. Kako se nameravate soočiti s to situacijo?

Res je, da še vedno obstajajo razlike med trošarinami, ki veljajo v državah članicah, kar predvsem pri tobačnih proizvodih in pri alkoholnih pijačah povzroča velik pretok proizvodov s plačanimi dajatvami iz države članice z nižjim obdavčenjem v državo članico z višjim obdavčenjem.

To kaže, da državljanji zdaj v veliki meri izkoriščajo možnost nakupa blaga s plačanimi dajatvami v državi članici po njihovi izbiri in možnost prevoza tega blaga v drugo državo članico brez ponovnega plačila dajatev. To je popolnoma zakonita in osnovna svoboda državljanov notranjega trga, zato sama v celoti podpiram predlog mojega predhodnika o tem, da bi te možnosti državljanov poizkusili razširiti na nakup trošarinskih proizvodov za lastno uporabo po stopnji v državi članici nakupa.

Če pa trošarinski proizvodi, ki iz ene države članice potujejo v drugo, niso namenjeni za zasebno raba posameznika, ki te proizvode prevaža, se mora trošarina plačati v ciljni državi članici.

Obstaja potreba po fizičnih pregledih potnikov, s katerimi preverimo, ali je blago, ki ga prevažajo posamezniki, namenjeno za komercialno in ne za zasebno rabo. Ker so sistemske kontrole na notranjih mejah nezdružljive z osnovnimi načeli notranjega trga, utemeljenimi v členu 14 Pogodbe, morajo biti take kontrole samo občasne narave, poleg tega pa morajo biti del

notranjih dogovorov, ki pokrivajo celotno področje države članice.

Če države članice ne bodo spoštovale teh načel, ne bom oklevala z uporabo postopkov proti kršitvam. Poleg tega bom nadaljevala s pravnimi ukrepi, ki jih je na tem področju uvedel že moj predhodnik.

Pravni ukrepi pa ne odpravijo osnovnih vzrokov za motnje, ki jih predstavljajo velike razlike v stopnjah dajatev že same po sebi, kar odraža različne kulture in tradicije glede potrošniške in fiskalne politike. Boljše približevanje stopenj dajatev v državah članicah bi očitno zmanjšalo ali celo odpravilo motnje, goljufije in tihotapljenje v zvezi s trošarinskimi proizvodi s plačanimi dajatvami, kar bi povzročilo doseg bolj učinkovitega notranjega trga. Zato nameravam organizirati razprave z državami članicami in z Evropskim parlamentom na tem področju, s čimer bom skušala doseči čim večji napredek, čeprav se zavedam, da je to zelo občutljivo in

sporno vprašanje.

EU in davki

Objavljeno v številki 327 z dne 15.12.2003

EU ŽELI UVESTI ENOTEN TRG V EVROPI, kar botruje k največjemu in dinamičnemu tržišču na svetu. Obdavčitev dohodka podjetij je v Evropi slabo usklajena, kar predstavlja glavno oviro za to, da bi podjetja lahko izkoristila prednosti enotnega trga.

MILAN MATIJEVIČ

PREDNOSTNO NALOGO ima usklajevanje posrednih davkov, kot so DDV, carine. S sprejemom 6. direktive o DDV lahko govorimo o skupnem sistemu obdavčitve prodaje in storitev. Problem se pojavi v ureditvah posameznih držav članic, ki niso v celoti usklajene na področju DDV. Stopnje DDV so v posameznih državah članic različne in na tem področju so potrebni številni strokovni nasveti, da se izognemo dvojni obdavčitvi ali izgubi vračljivega vhodnega DDV. Sedanji sistem obračunavanja DDV v državi porabe in ne v državi porekla vsekakor ni končni sistem, ki ga EU želi uvesti, zato ta sistem ureditve DDV predstavlja le začasno rešitev. Kljub vsemu bi lahko rekli, da je na področju DDV dosežen velik napredek. Vsekakor pa na žalost ni tako na področju usklajevanja pristopa do obdavčenja prihodkov. Napredek na tem področju je počasen kljub veliki dobri volji Evropske komisije. Razlog za to stanje je, da države članice niso dosegle soglasnega sporazuma, kot ga predpisujejo predpisi EU za davčne zadeve. Države članice še vedno težijo k nacionalni davčni identiteti in zaščiti nacionalne davčne osnove. Ko bodo vidne spremembe na tem področju, bomo lahko začeli govoriti o nadaljevanju usklajevanja obdavčitve prihodkov. Različne študije so pokazale, da bi večja usklajenost po vsej Evropski uniji koristila bolj kakor katerakoli druga izboljšava na enotnem trgu EU. Trenutni problemi na področju obdavčenja dobička pravnih oseb se kažejo v različnih zakonskih stopnjah, ki se gibljejo od 10% in vse do 46%. Prav tako obstaja nevarnost mednarodne dvojne obdavčitve. Nekonsistentni predpisi o davku od prihodkov resno ogrožajo konkurenčnost podjetij v EU, obenem pa tudi otežujejo odločitve o naložbah. Zaradi odsotnosti zakonodaje EU na področju neposredne obdavčitve igra Sodišče Evropskih skupnosti ključno vlogo pri reševanju nasprotij med nacionalnimi davčnimi predpisi članic in zakoni EU. Sodišče odloča o več vprašanih, kot so različni obdavčitveni domači glede na tuje dividende, odsotnost odbitka izgube od davčne osnove pri mednarodnem poslovanju, nepopolni predpisi o dokapitalizaciji, ki veljajo le za situacije tujih delničarjev, pristojbine za selitev podjetij, predpisi v zvezi s transfernimi cenami, ureditve v zvezi z odvisnimi tujimi družbami.

POBUDE KOMISIJE EU NA PODROČJU OBDAVČITVE PRAVNIH OSEB

Komisija EU si je za glavno nalogo zadala uvedbo ukrepov davčne politike, ki bo usmerjena v odpravo davčnih ovir v Evropi, obenem pa potrdila, da je obdavčitev pravnih oseb izključna pristojnost držav članic.

Vloga posrednih davkov

Ukrep za enotnost pravil o davku na dodano vrednost (DDV) in trošarinah je bistven za pravilno delovanje enotnega trga. Spremembe in razlike na področju DDV ali trošarin za bencin, pijače ali cigarete bi lahko izkrivile konkurenco. Ukrep kljub temu dopušča kulturne razlike, na primer glede obdavčevanja piva in vina, ali zaradi gospodarskih razlik. Države z zdravimi javnimi financami ni moč prisiliti k obdavčevanju zaradi davkov kot takih. Zato pomenijo nizke trošarine v Luksemburgu ugoden nakup za voznike in nakupovalce iz bližnjih držav ali za zgolj prehodne potnike.

Pametni kupci lahko izkoristijo davčne razlike na območju EU in znatno prihranijo pri nakupu novega avtomobila. Vendar te razlike lahko tudi ovirajo nakup najcenejšega avtomobila, ki je na voljo, in Evropska komisija jih skuša izravnati, da bi vzpostavila pravi enotni trg. Želi si prestrukturirati davke na avtomobile in sprejeti enoten pristop k obdavčevanju izpustov ogljikovega dioksida.

Minimalne stopnje

Minimalne davčne stopnje za bencin, zemeljski plin, elektriko in premog so v interesu lojalne konkurence in so orodje za spodbujanje varčevanja z energijo ter uporabo okolju bolj prijaznega goriva. Te ureditve so kljub vsemu dovolj prilagodljive, da upoštevajo posebne nacionalne pogoje.

V vsej EU obstaja dogovor o minimalni stopnji 15 % DDV za večino blaga in storitev, možne pa so tudi izjeme. V okviru določenih omejitev je dovoljena višja standardna stopnja. Dovoljene so tudi nižje stopnje in izjeme za nekatere izdelke. Na splošno so omejene na blago in storitve, ki ne predstavljajo konkurence za blago in storitve iz druge države članice, kot na primer hrana v restavracijah ali potreščine za vsak dan, kot so na primer hrana in zdravila. Te izjeme so, kolikor je to možno, maloštevilne. V nasprotnem primeru bi se enotni trg podrl.

Goljufije pogosto zlorabljaajo trenutno zapletenost sistema, ki je bil zgrajen postopoma. Poleg tega zapletenost bistveno prispeva k stroškom poslovanja in predstavlja resnično oviro za čezmejne dejavnosti. Zato sta prednostni nalogi poenostavitev in boj proti zlorabam.

Enako velja za napredek v tehnologiji. Avtorji prvotnih pravil o DDV niso mogli predvideti, da bo nekega dne možno s spletišča prenesti računalniške programe ali si proti plačilu naročiti televizijske kanale iz kibernetičnega prostora. To je najprej terjalo spremembo pravil, ki bodo vse to vključevala. Potem so uvedli spremembe, s katerimi so zagotovili plačilo DDV za e-nakupe izven EU kakor to velja za katero koli drugo uvoženo blago.

Trenutno še vedno plačujemo DDV za naše čezmejne e-nakupe v okviru EU po stopnji, ki velja v državi nakupa. To je izjema od načela, da se DDV zaračuna v državi porabe blaga. Ko je bil obseg e-trgovanja majhen, si ni nihče delal pretiranih skrbi glede te motnje na področju razdeljevanja prihodka. Sedaj, ko je e-trgovanje postalo nekaj običajnega, poteka razprava o tem, kaj storiti, da se bodo transakcije obravnavale enako kot lokalno nakupovanje.

Skupen pristop k obdavčitvi alkohola dopušča razlike med državami.

Obdavčevanje podjetij, ki je pravično do vseh

EU ima na področju obdavčevanja podjetij dva cilja: preprečevanje škodljive davčne tekmovalnosti med državami članicami in podpiranje načela prostega gibanja kapitala. Države članice zavezuje kodeks poslovanja, s katerim se želi preprečiti zagotavljanje davčnih vrzeli, ki na nepošten način izkrivljajo naložbene odločitve.

Poleg tega pravila EU ali kodeksi ravnanja zagotavljajo, da je pristop k obdavčevanju podjetij enak na številnih področjih po vsej EU. Tako je na primer davčna obravnava čezmejnega plačevanja obresti, licenčnin in dividend sestrskim in krovnim podjetjem enaka v vseh državah članicah in temelji na načelu, da se prihodek obdavči v državi prejemnika. Prav tako se pri obdavčitvi skupin podjetij ter čezmejni prodaji blaga in storitev znotraj podjetij (t. i. transfernih cen) uporablja povsem enak pristop v celotni EU. V teku je razprava o enotni davčni stopnji za podjetja, tj. da bi v vsej EU veljala enaka pravila za vsak tip transakcije, s čimer bi preprečili neelojalno konkurenco. Vendar bodo države članice še naprej lahko same odločale o stopnji, na podlagi katere se obračuna davek.

Pravičen pristop do prihrankov in pokojnin

Tudi pravila o obdavčitvi fizičnih oseb in zanje veljavnih davčnih stopnjah so zadeva držav članic, razen če bo EU morala posredovati, da prepreči diskriminacijo ali posebne ugodnosti za kogar koli, ki bi se želel okoristiti z možnostjo, ki jo ponuja delo ali investiranje v drugi državi članici. Evropska komisija se zato trudi zagotoviti, da težave s prenosom in obdavčenjem pokojninskih pravic ne bi odvrčale državljanov EU, da bi delali v drugih državah EU.

Državljeni EU lahko svoje prihranke naložijo tam, kjer menijo, da bodo dobili največji donos. Vendar morajo davek plačati v tisti državi, v kateri imajo stalno prebivališče. Vlade EU izgubljajo legitime prihodke, če njihovi rezidenti ne prijavijo dohodka iz obresti na svoje prihranke v tujini. Za odpravo pomanjkljivosti si EU in nekatere evropske vlade od 1. julija 2005 naprej izmenjujejo informacije o prihrankih nerezidentov. Avstrija, Belgija in Luksemburg ter nekaj drugih evropskih držav trenutno uporabljajo načelo pri viru odtegnjenega davka. Velik del prihodkov iz tega davka bodo prenesle v investitorjevo matično državo, v kateri se ta davek dejansko dolguje.

Zaščita enotnega trga

Enotni trg se pri zagotavljanju prostega gibanja blaga in storitev zanaša predvsem na konkurenco in regulativne organe. Prosto gibanje ljudi zagotavlja schengenski sporazum (ki je dobil ime po majhnem luksemburškem mestu, v katerem je bil podpisan). Ta odpravlja kontrole na večini notranjih meja EU in jih krepi na zunanjih mejah EU ter na mednarodnih letališčih in pristaniščih. Združeno kraljestvo in Irsko se nista pridružila schengenskemu sistemu, ta pa se bo razširil z vključitvijo držav članic, ki so se pridružile Evropski uniji od leta 2004.

Zaščita drugačne vrste je potrebna za preprečevanje piratstva in ponarejanja izdelkov EU. Evropska komisija ocenjuje, da pirati in ponarejevalci stanejo EU več tisoč delovnih mest na leto. Zato Komisija in države članice želijo razširiti zaščito avtorskih pravic in patentov.

Odprava ovir za trgovino in prosto gibanje je velika prednost za tiste, ki trgujejo ali potujejo iz legitimnih razlogov. Vendar razni goljufi poskušajo izkoristiti sistem za lastne potrebe. Odgovor EU na kriminalne dejavnosti brez meja je vzpostavitev sistema policije brez meja in kazenskosodnega sodelovanja. Del tega odgovora je evropska policijska sila Europol. Tudi schengenski informacijski sistem, s pomočjo katerega si nacionalne policijske sile izmenjujejo informacije o osumljenih kršiteljih zakona, je del tega odgovora. V okviru projekta Eurojust višji državni tožilci, policisti in pravniki iz držav članic, povezani v eno skupino, sodelujejo v boju proti

Rezidenti države pogodbenice

Določitev **države rezidentstva** osebe je pomembna, ker se koristi iz konvencije praviloma zagotavljajo le rezidentom ene od držav pogodbenic. Opredelitev **rezidenta** oziroma **nerезidenta** po notranji davčni zakonodaji pa je pomembna zaradi določitve obsega obdavčljivega dohodka ali premoženja davčnega zavezanca (polna obdavčitev oziroma obdavčitev svetovnega dohodka ali premoženja ali le dohodka z virom v državi oziroma obdavčitev po situisu).

Za namene konvencije izraz »**rezident države pogodbenice**« pomeni osebo, ki je po zakonodaji te države dolžna plačevati davke zaradi svojega stalnega prebivališča, prebivališča, sedeža uprave ali katerega koli drugega podobnega merila, in vključuje tudi to državo, katero koli njeno politično enoto ali lokalno oblast. Ta izraz pa ne vključuje osebe, ki je dolžna v tej državi plačevati davke samo v zvezi z dohodki iz virov v tej državi ali od premoženja v njej.

Dohodek iz nepremičnega premoženja

Za dohodek iz nepremičnin je značilna tesna ekonomska povezava med virom takega dohodka in državo vira tega dohodka. Zato velja splošno načelo, da ima država vira (situsa) prednostno pravico do obdavčevanja dohodka iz nepremičnin.

Izraz »nepremičnine« ima pomen, ki ga ima po zakonodaji države pogodbenice, v kateri je ta nepremičnina. Izraz vedno vključuje premoženje, ki je sestavni del nepremičnin, živino in opremo, ki se uporablja v kmetijstvu in gozdarstvu, pravice, za katere se uporabljajo določbe splošnega prava v zvezi z zemljiško lastnino, užitek na nepremičninah in pravice do spremenljivih ali stalnih plačil kot odškodnino za izkoriščanje ali pravico do izkoriščanja nahajališč rude, virov ter drugega naravnega bogastva; ladje, čolni in letala se ne štejejo za nepremičnine.

Dividende

Podrobneje je pojasnjeno obdavčevanje plačil, ki jih fizične osebe prejmejo od kapitala, ki so ga investirale, ter prejemkov, ki jih fizične osebe prejmejo v zameno za premoženje, ki so ga dale na voljo tretjim osebam. Določba v konvencijah določa **delitev pravice obdavčevanja** med državo, v kateri imajo dividende vir, ter državo rezidentstva prejemnika dividend.

Pri dohodkih iz naslova **dividend** je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri dohodnine od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah veljavnega Zakona o dohodnini.

Obresti

V konvencijah so v posebni določbi določena pravila v zvezi z obdavčevanjem obresti, ki nastanejo v državi pogodbenici in se izplačajo rezidentu druge države pogodbenice.

Pri dohodkih iz naslova **obresti** je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri dohodnine od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah veljavnega Zakona o dohodnini.

Dohodki iz premoženjskih pravic

V konvencijah so v posebni določbi določena pravila v zvezi z obdavčevanjem licenčnih in avtorskih honorarjev (angl. *royalties*), ki nastanejo v državi pogodbenici in katerih upravičeni lastnik je rezident druge države pogodbenice.

Pri dohodkih iz naslova **licenčnih in avtorskih honorarjev** je pravica do obdavčitve praviloma dana tako državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, vendar je s posamezno mednarodno pogodbo določena stopnja davka, po kateri se lahko ti dohodki obdavčijo v državi vira. Pri odmeri dohodnine od teh dohodkov v Sloveniji, se rezidentom prizna odbitek tujega davka po stopnji, določeni v mednarodni pogodbi, pod pogojem, da je znesek davka najmanj enak znesku davka, ki bi ga bilo treba plačati po določbah veljavnega Zakona o dohodnini.

Kapitalski dobički

Način obdavčevanja kapitalskih dobičkov je v različnih državah urejen različno. V nekaterih državah se dobički iz kapitala obdavčujejo kot del dohodka osebe z davkom od dohodka, v drugih primerih pa s posebnim davkom. Tudi obseg obdavčevanja kapitalskih dobičkov se po državah precej razlikuje, še posebno v primeru kapitalskih dobičkov, ki jih dosegajo posamezniki. V skladu z določbo, ki določa kapitalske dobičke, imata država vira in država rezidentstva ali samo ena od njiju pravico do obdavčevanja kapitalskih dobičkov določene vrste. Ta pravica je lahko prednostna ali izključna, odvisno od primera.

Dobički iz odsvojitve nepremičnin, ki jih rezidenti Slovenije dosežejo z odtujitvijo nepremičnine, ki se nahaja v tujini, se lahko obdavčijo tako v državi vira (tuja država) kot državi rezidentstva – Sloveniji, zato se pri odmeri dohodnine v Sloveniji upošteva ustrezna metoda za odpravo dvojnega obdavčenja.

Dobički iz odsvojitve vrednostnih papirjev, deležev v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja ter dobički iz odtujitve investicijskih kuponov, ki jih slovenski rezidenti dosegajo v tujini so obdavčeni samo v državi rezidentstva prejemnika takšnega dohodka – torej v Sloveniji. V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka se lahko zahteva pri pristojnem organu v tujini.

Pokojnine

Pokojnine so *praviloma* obdavčene samo v državi rezidentstva prejemnika pokojnine (Sloveniji). V teh primerih se v tujini plačan davek ne upošteva kot odbitek. Vračilo tujega davka lahko zavezanci zahtevajo pri pristojnem organu v tujini.

Obdavčevanje premoženja

V mnogih državah pogodbenicah davki na premoženje na splošno dopolnjujejo obdavčevanje dohodka iz premoženja. Zaradi tega lahko **davek na določen del premoženja** načeloma pobira **samo država, ki ima pravico do obdavčitve** dohodka iz tega dela premoženja. Vendar pa se v posameznih primerih ni moč preprosto sklicevati na pravila, ki urejajo obdavčevanje tovrstnih dohodkov, ker niso vse posamične vrste dohodkov izključno obdavčljive zgolj v eni državi.

Metode za odpravo dvojnega obdavčevanja

Mednarodna dvojna obdavčitev se lahko odpravlja enostransko v določbah domače nacionalne zakonodaje ali z določbami konvencije.

Najpogostejši metodi za odpravo dvojne obdavčitve, uporabljeni v mednarodnih pogodbah sta:

Metoda izvzetja s progresijo: dohodek ali premoženje slovenskega rezidenta, ki se po konvenciji lahko obdavči v državi vira, se v Sloveniji ne obdavči, vendar pa ima Slovenija pravico tak dohodek ali premoženje upoštevati pri določanju davka od drugega dohodka ali premoženja davčnega zavezanca. Takšno metodo vsebujejo mednarodne pogodbe s Ciprom, Francijo, Italijo, Norveško, Švedsko ter Veliko Britanijo in Severno Irsko.

Metoda navadnega odbitka: davek v Sloveniji se zmanjša le za znesek davka, plačanega v državi vira, ki je enak davku, ki bi ga Slovenija sama odmerila od dohodka, doseženega v drugi državi. Takšno metodo vsebujejo vse ostale veljavne mednarodne pogodbe: z Avstrijo, Belgijo, Bosno in Hercegovino, Bolgarijo, Češko, Dansko, Estonijo, Finsko, Grčijo, Hrvaško, Indijo, Irsko, Kanado, Kitajsko, Latvijo, Litvo, Luksemburgom, Madžarsko, Makedonijo, Malto, Moldovo, »nova« z Nemčijo, Nizozemsko, Poljsko, Portugalsko, Republiko Korejo, Romunijo, Rusko federacijo, Slovaško, Španijo, Srbijo in Črno goro, Švico, Tajska, Turčijo in Združenimi državami Amerike.