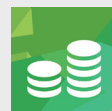


Posebno poročilo

E-trgovanje: mnogo izzivov v zvezi s pobiranjem DDV in carinskih dajatev še ni bilo odpravljenih

(v skladu z drugim pododstavkom člena 287(4) PDEU)



EVROPSKO
RAČUNSKO
SODIŠČE

Vsebina

	Odstavek
Povzetek	I–VIII
Uvod	01–22
Pobiranje DDV in carinskih dajatev pri e-trgovanju: sedanje ureditve EU	08–13
Dobava blaga	09–10
Dobava storitev	11–13
Tveganja v zvezi s sedanjimi ureditvami za pobiranje DDV in carinskih dajatev na e-trgovanje	14–22
Zanašanje na prostovoljno sodelovanje trgovcev	16
Tveganja v zvezi s pravnim okvirom in ureditvami za sodelovanje	17–18
Tveganje neskladnosti	19–22
Obseg revizije in revizijski pristop	23–29
Opažanja	30–137
Ureditve za upravno sodelovanje niso v celoti izkoriščene	32–69
Države članice ne uporabljajo ureditev za medsebojno upravno pomoč za izmenjavo informacij z državami nečlanicami EU	32–37
Ureditve za upravno sodelovanje znotraj EU niso v celoti izkoriščene	38–69
Ni uspešnega nadzora čezmejnega e-trgovanja	70–99
Nadzorne dejavnosti davčnih organov za sistem mini VEM so šibke	71–76
Davčni organi ne izvajajo uspešnih revizij prodaje blaga na daljavo znotraj EU	77–80
Carina EU ne more preprečiti zlorabe oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti za blago, uvoženo iz držav nečlanic EU	81–91
Komisija ne izvaja dovolj nadzornih dejavnosti in dejavnosti spremljanja	92–99
Izvajanje pobiranja ni uspešno	100–116
Ni ocen vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV pri dobavi storitev, ocene vrzeli pri dobavi blaga pa so zelo različne	101–107
Problemi s plačili v okviru sistema mini VEM med državami članicami	108–115
Določbe o vzajemni pomoči pri izterjavi davkov se premalo uporabljajo	116

Kljub nedavnim pozitivnim spremembam v regulativnem okviru je še vedno treba obravnavati nekatere pomembne zadeve	117–137
--	----------------

Pri regulativnem okviru je večinoma upoštevana mednarodna najboljša praksa, ki jo spodbujata OECD in Svetovna carinska organizacija	119–127
---	---------

Z novimi določbami, ki bodo začele veljati leta 2021, naj bi se rešile nekatere slabosti, vendar je navajanje prenizke vrednosti še treba obravnavati	128–137
---	---------

Zaključki in priporočila	138–142
---------------------------------	----------------

Priloge

Priloga I – Revizijski pristop Sodišča na ravni Komisije

Priloga II – Revizijski pristop Sodišča v državah članicah

Priloga III – Rezultati vzorcev transakcij v okviru sistema mini VEM

Kratice in okrajšave

Glosar

Odgovori Komisije

Revizijska ekipa

Povzetek

I E-trgovanje je prodaja ali nakup blaga ali storitev, ki se izvaja po spletu ali drugih spletnih komunikacijskih omrežjih. EU spodbuja e-trgovanje, da bi zagotovila, da lahko podjetja in potrošniki kupujejo in prodajajo na mednarodnem trgu po spletu, tako kot to počnejo na lokalnih trgih. Po zadnjih razpoložljivih statističnih podatkih je v letu 2017 eno od petih podjetij v EU-28 prodajalo po spletu. V obdobju 2008–2017 se je delež podjetij, ki so prodajala po spletu, povečal za 7 odstotnih točk, promet podjetij, ustvarjen od e-prodaje kot delež skupnega prometa, pa se je povečal za 5 odstotnih točk.

II Če blago in storitve, s katerimi se trguje z uporabo e-trgovanja, prečkajo meje, države članice pobirajo DDV in carinske dajatve. Vsak izpad pri pobiranju DDV in carinskih dajatev škodi proračunom držav članic in EU. Komisija izvaja inšpekcijske preglede pobranih DDV in carinskih dajatev. Odgovorna je tudi za določanje carinske in davčne politike ter strategij in zakonodaje na teh področjih. Evropski urad za boj proti goljufijam je pristojen za preiskovanje goljufij, korupcije in drugih kaznivih dejanj, ki škodijo finančnim interesom EU.

III Sodišče je to revizijo izvedlo zaradi tveganja, da pri pobiranju DDV in carinskih dajatev pri čezmejnem e-trgovanju prihaja do nepravilnosti. Sicer ni na voljo ocen o tem, koliko DDV za čezmejno dobavo storitev ni bilo pobranega, vendar Komisija ocenjuje, da izguba pri dobavi blaga majhne vrednosti iz držav nečlanic EU znaša kar 5 milijard EUR letno.

IV Sodišče je preučilo sistem za obdavčevanje z DDV in carinske dajatve za čezmejno dobavo blaga, s katerim se trguje po spletu, iz zakonodaje o DDV in carinske zakonodaje. Pregledalo je tudi nov sistem za obdavčitev z DDV za čezmejno dobavo storitev e-trgovanja, ki je začel veljati na začetku leta 2015. Nazadnje je pregledalo predloge Komisije in zakonodajo, ki jo je Svet sprejel v okviru svežnja o DDV pri e-trgovanju iz leta 2017.

V Sodišče je preučilo, ali je Evropska komisija uvedla dober regulativni in nadzorni okvir za e-trgovanje v zvezi s pobiranjem DDV in carinskih dajatev ter ali nadzorni ukrepi držav članic pomagajo zagotoviti, da se DDV in carinske dajatve za e-trgovanje poberejo v celoti.

VI Sodišče je ugotovilo, da kljub nedavnim pozitivnim spremembam EU ne obravnava vseh izzivov pri pobiranju pravih zneskov DDV in carinskih dajatev za blago in storitve, s katerimi se trguje po spletu.

VII Sodišče je ugotovilo, da:

- (a) je pri regulativnem okviru večinoma upoštevana mednarodna najboljša praksa, ki jo spodbujata OECD in Svetovna carinska organizacija;
- (b) je cilj novih določb, ki bodo začele veljati leta 2021, odprava nekaterih slabosti sedanjega okvira, vendar je treba obravnavati še navajanje prenizke vrednosti;
- (c) ureditve za upravno sodelovanje med državami članicami EU in z državami nečlanicami EU niso v celoti izkoriščene;
- (d) je nadzor, ki ga izvajajo nacionalni davčni organi, šibek, nadzor, ki ga izvaja Komisija, pa nezadosten;
- (e) so v sedanjih sistemih carinjenja slabosti in da obstaja tveganje, da EU ne more preprečiti, da vpleteni posredniki sistem zlorablajo;
- (f) pobiranje DDV in carinskih dajatev ni uspešno.

VIII Sodišče je za Komisijo in države članice pripravilo več priporočil za okrepitev uporabe sporazumov o upravnem sodelovanju, povečanje uspešnosti nadzora ter izboljšanje pobiranja DDV in carinskih dajatev ter izboljšanje uspešnosti regulativnega okvira. Komisija naj predvsem:

- (a) spremlja, koliko države nečlanice EU izpolnjujejo zahteve, ki jim jih pošljejo države članice v skladu s sporazumi o medsebojni upravni pomoči, sklenjenimi na področju carinskih in davčnih zadev, ter izkoristi strukture in okvire, vzpostavljene v kontekstu teh sporazumov, za obravnavo specifičnih izzivov, ki izhajajo iz e-trgovanja z blagom;
- (b) izvaja inšpekcijske preglede nadzora, ki ga države članice izvajajo za oprostitev davka za pošiljke majhne vrednosti;
- (c) spremlja delovanje prodaje blaga na daljavo znotraj EU in sistema mini vse na enem mestu (VEM);
- (d) državam članicam pomaga razviti metodologijo za pripravo rednih ocen vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV pri e-trgovanju ter

- (e) za odpravljanje goljufije na področju DDV pri e-trgovanju preučijo uporabo ustreznih sistemov za pobiranje, ki temeljijo na tehnologiji, vključno z digitalnimi valutami.

Države članice naj:

- (a) zagotovijo pravočasne povratne informacije na sporočila o goljufiji, prejeta od drugih držav članic v Eurofiscu;
- (b) okrepijo svoje revizijske dejavnosti v zvezi s trgovci, registriranimi v sistemu mini VEM, in prodajalci na daljavo ter
- (c) pozorno spremljajo skladnost trgovcev z novim pragom v višini 10 000 EUR za dobavo storitev v EU.

Uvod

01 E-trgovanje je prodajanje ali kupovanje blaga ali storitev, ki se med podjetji, gospodinjstvi, posamezniki ali zasebnimi organizacijami izvede z elektronskimi transakcijami po spletu ali drugih računalniških (spletnih komunikacijskih) omrežjih¹.

02 E-trgovanje stalno raste. Po zadnjih razpoložljivih statističnih podatkih je v letu 2017 eno od petih podjetij v EU-28 prodajalo po spletu. V obdobju 2008–2017 se je delež podjetij, ki so prodajala po spletu, povečal za 7 odstotnih točk, promet podjetij, ustvarjen od e-prodaje kot delež skupnega prometa, pa se je povečal za 5 odstotnih točk².

03 Za pobiranje DDV in carinskih dajatev za čezmejne transakcije e-trgovanja so odgovorne države članice. Vsak izpad pri pobiranju DDV in carinskih dajatev škodi proračunom držav članic in EU.

04 Generalni direktorat za obdavčenje in carinsko unijo (GD TAXUD) je na strateški in zakonodajni ravni odgovoren za carinsko in davčno politiko, tudi v zvezi z e-trgovanjem. V njegovi pristojnosti so tudi razvoj in upravljanje carinske unije ter razvoj davčne politike po vsej EU. Pripravlja zakonodajne in strateške pobude ter usklajuje sodelovanje in izmenjavo informacij med državami članicami.

05 GD TAXUD poleg tega predseduje skupini za carinsko politiko, ki podpira izvajanje carinske unije in je sestavljena iz generalnih direktorjev 28 nacionalnih carinskih organov.

06 Generalni direktorat za proračun je odgovoren za izvajanje inšpekcijskih pregledov v zvezi z „lastnimi sredstvi“, ki so vrsta prihodkov, ki jih države članice dajo na voljo proračunu EU in ki vključujejo sredstva, ki temeljijo na pobranem DDV in carinskih dajatvah za uvoz iz držav zunaj EU.

¹ Skupna definicija Eurostata in OECD.

² Podatki iz decembra 2018. Glej https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=E-commerce_statistics.

07 Evropski urad za boj proti goljufijam (v nadaljevanju: urad OLAF) je pristojen za preiskovanje goljufij, korupcije in drugih kaznivih dejanj, ki škodijo finančnim interesom EU.

Pobiranje DDV in carinskih dajatev pri e-trgovanju: sedanje ureditve EU

08 Na splošno je carinska zakonodaja EU določena v carinskem zakoniku Unije³, DDV pa ureja direktiva o DDV⁴. Sedanje ureditve EU za pobiranje DDV pri e-trgovanju se razlikujejo glede na blago in storitve.

Dobava blaga

09 Za **trgovce, registrirane v EU**, ki dobavljajo blago iz ene države članice potrošniku v drugi državi članici, se uporablja „**program prodaje na daljavo**“. To pomeni, da trgovec do nekega praga (običajno 35 000 EUR, v nekaterih državah članicah pa 100 000 EUR) obračuna stopnjo DDV, ki se uporablja v državi članici, v kateri je registriran⁵. Nad tem pragom se mora trgovec registrirati za DDV v namembni državi članici in obračunavati stopnjo DDV, ki se v njej uporablja (s tem mora izpolnjevati tudi vse obveznosti glede poročanja in skladnosti).

10 Blago **trgovcev, ki nimajo sedeža v EU** in prodajajo blago potrošnikom v EU, pa je treba uvoziti v EU in ocariniti. Obstaja oprostitev carin za blago, vredno do 150 EUR (pošiljke majhnih vrednosti), kar pomeni, da se zanj ob uvozu ne plačajo carinske dajatve⁶. Obstaja tudi oprostitev DDV za blago zanemarljive vrednosti – za blago,

³ Uredba (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije (prenovitev) (UL L 269, 10.10.2013, str. 1).

⁴ Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, 11.12.2006, str. 1).

⁵ V skladu s členom 34 direktive o DDV.

⁶ V skladu s členom 23 Uredbe Sveta (ES) št. 1186/2009 z dne 16. novembra 2009 o sistemu oprostitve carin v Skupnosti (kodificirana različica) (UL L 324, 10.12.2009, str. 23).

katerega vrednost ne presega 22 EUR (ali 10 EUR v nekaterih državah članicah), se ob uvozu ne zaračuna DDV⁷.

Dobava storitev

11 Za storitve e-trgovanja⁸, ki jih podjetja dobavljajo zasebnim potrošnikom, se uporablja „načelo namembnega kraja”, kar pomeni, da se DDV zaračuna po stopnji, ki velja v državi prebivališča potrošnika. Načelo namembnega kraja se od leta 2003 uporablja za dobavo digitalnih storitev, ki jih podjetja iz držav nečlanic EU zagotavljajo potrošnikom v EU. Od začetka leta 2015 se isto načelo uporablja za vse storitve e-trgovanja, ki jih nek dobavitelj v EU zagotavlja potrošnikom v drugi državi članici. Prej se je za te storitve uporabljala stopnja DDV, ki velja v državi, v kateri ima dobavitelj stalno prebivališče.

12 Od začetka leta 2015 je zakonodajalec EU uvedel „sistem mini vse na enem mestu” (mini VEM) za obdavčevanje telekomunikacijskih storitev, storitev oddajanja in elektronskih storitev. V okviru sistema mini VEM trgovci, ki dobavljajo storitve e-trgovanja za zasebne potrošnike, zaračunavajo DDV po stopnji, ki velja v državah članicah, v katerih imajo potrošniki sedež („država članica potrošnje”). Vendar se lahko registrirajo za plačilo DDV v državi članici po svoji izbiri⁹ („država članica identifikacije”) in tam vložijo enoten obračun DDV, v katerem navedejo vse storitve, dobavljene za vsako državo članico potrošnje, in plačajo zadevni DDV zanje. Država članica identifikacije potem dolgovani DDV nakaže posameznim državam članicam potrošnje. Sistem mini VEM se uporablja tako za trgovce, registrirane v EU, kot tudi za trgovce iz držav nečlanic EU¹⁰.

13 Na [sliki 1](#) je prikazano, kako se digitalne storitve, ki jih podjetja, in sicer trgovci, registrirani v sistemu mini VEM, dobavljajo potrošnikom, obdavčujejo v različnih državah članicah potrošnje.

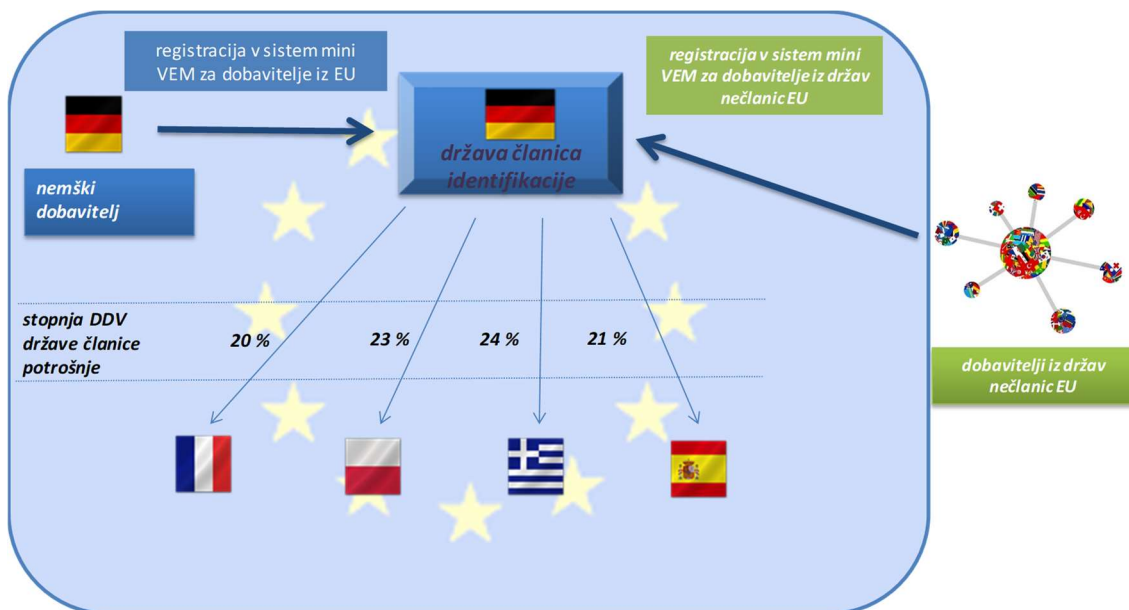
⁷ V skladu s členom 23 Direktive Sveta 2009/132/ES o določitvi področja uporabe člena 143(b) in (c) Direktive 2006/112/ES glede oprostitve davka na dodano vrednost na končni uvoz določenega blaga (kodificirana različica) (UL L 292, 10.11.2009, str. 5).

⁸ V členu 24 direktive o DDV je „[o]pravljanje storitev” opredeljeno kot „vsak[a] transakcij[a], ki ni dobava blaga”.

⁹ Razen če ima trgovec sedež svoje dejavnosti v EU.

¹⁰ Glej oddelka 2 in 3 poglavja 6 naslova XII direktive o DDV.

Slika 1 – Storitve e-trgovanja, ki jih podjetja dobavljajo strankam v različnih državah članicah, za trgovce, registrirane v sistemu mini VEM



Vir: Evropsko računsko sodišče na podlagi *Your pocket guide to VAT on digital e-commerce*, Bellheim, Brown, Erneholm, Jundt et al.

Tveganja v zvezi s sedanjimi ureditvami za pobiranje DDV in carinskih dajatev na e-trgovanje

14 Ocena izgub DDV na ravni EU pri čezmejnem dobavljanju storitev ni na voljo, vendar Komisija ocenjuje, da izguba pri dobavi blaga majhne vrednosti iz držav nečlaníc EU znaša kar 5 milijard EUR letno. Druge ocene so navedene v odstavkih **101** do **107**.

15 Medtem ko so bile z uvedbo enotnega trga odpravljene mejne kontrole za trgovanje znotraj EU, se za vse blago iz držav nečlaníc EU pri vstopu v države članice uporabljajo carinske kontrole. Posebej tvegane so digitalne storitve, ki se dobavljajo iz držav zunaj EU. Ker fizično ne prečkajo nobene meje, kontrole teh storitev niso enake kot kontrole blaga, ki vstopa v EU. Trgovanje s storitvami znotraj EU je obdavčljivo z DDV in države članice morajo biti seznanjene s temi transakcijami, da jih lahko pravilno obdavčijo.

Zanašanje na prostovoljno sodelovanje trgovcev

16 Splošno tveganje – za blago in storitve, ki jih dobavijo oz. opravijo trgovci iz EU in zunaj nje – je, da sedanja struktura temelji na zanašanju na to, da se bodo trgovci pripravili registrirati in plačati DDV. Države članice nimajo izvršilnih pooblastil zunaj

svojih jurisdikcij, zlasti v zvezi s trgovci iz držav nečlanic EU. Zato težko zagotovijo, da se v državi članici, v kateri so blago in storitve na koncu potrošeni, DDV pobere v celoti.

Tveganja v zvezi s pravnim okvirom in ureditvami za sodelovanje

17 Obstaja tveganje, da davčni in carinski organi v državi članici potrošnje ne bodo zahtevali informacij od države ali držav registracije ali identifikacije z uporabo uredite za upravno sodelovanje. Brez takšne izmenjave informacij davčni/carinski organi v državi članici potrošnje težko odkrijejo neobdavčene transakcije. Poleg tega transakcije med podjetji in potrošniki niso vključene v sistem izmenjave informacij o DDV, ki je elektronsko omrežje za posredovanje informacij o veljavnih identifikacijskih številkah za DDV podjetij, registriranih v državah članicah, in o davka oproščenih dobavah znotraj EU.

18 Drugo tveganje je, da je le malo spodbud za davčne organe države registracije (ali države članice identifikacije), da bi izvedli ustrezne preglede dobaviteljev, ker morebiten odkrit DDV pripada državi članici potrošnje.

Tveganje neskladnosti

19 Zaradi zanašanja na sodelovanje trgovcev je sistem izpostavljen različnim vrstam neskladnosti. V primeru programa prodaje na daljavo je eno od tveganj to, da se dobavitelji morda ne bodo registrirali v namembni državi članici, če njihov promet v tej državi preseže zadevni prag. Ker se stopnja DDV med državami članicami razlikuje in so goljufije s prodajo na daljavo zato bolj vabljive, je drugo tveganje to, da dobavitelji poročajo o prenizkem DDV od prodaje, da ne bi presegli praga in jim ne bi bilo treba zaračunati višjega DDV, ki velja v namembni državi članici. Tako bi lahko dobavitelji v državah članicah z nižjo stopnjo DDV nepošteno ponujali nižje cene kot tisti v državah članicah z višjim DDV, kar bi privedlo do izgube prihodkov za nacionalne proračune.

20 Ker je težko zagotoviti, da se trgovci registrirajo v sistemu mini VEM, obstaja tveganje, da se dobavitelji iz držav nečlanic EU ne registrirajo za DDV v nobeni državi članici, da bi se izognili zaračunavanju in plačevanju DDV za storitve, ki jih zagotavljajo. Tudi če se prijavijo v državi članici identifikacije, še vedno obstaja tveganje, da bodo prijavili premalo DDV ali ga sploh ne bodo prijavili. To znižuje nacionalne proračunske prihodke in dobaviteljem iz držav nečlanic EU omogoča, da ponujajo nižje cene kot dobavitelji, ki so registrirani v EU.

21 Oprostitve DDV in carinskih dajatev za pošiljke majhne vrednosti potencialno spodbujajo neko drugo obliko neskladnosti: sistematično navajanje prenizke vrednosti blaga v uvoznih deklaracijah za namen utaje.

22 Namen svežnja EU o DDV pri e-trgovanju, ki ga je Komisija predlagala 1. decembra 2016, Svet pa sprejel konec leta 2017, je bil obravnavati te zadeve. Pripravljen je bil v okviru strategije za enotni digitalni trg EU. Prve reforme v zvezi z DDV so začele veljati 1. januarja 2019, drugi ukrepi pa bodo začeli veljati leta 2021.

Obseg revizije in revizijski pristop

23 Sodišče je s to revizijo ocenilo, ali Komisija in države članice uspešno obravnavajo izzive, s katerimi se srečujejo države članice pri pobiranju pravih zneskov DDV in carinskih dajatev za blago in storitve, s katerimi se trguje po spletu. Preučilo je zlasti:

- (a) ali je Komisija uvedla dober regulativni in nadzorni okvir za e-trgovanje v zvezi s pobiranjem DDV in carinskih dajatev ter
- (b) ali nadzorni ukrepi držav članic pomagajo zagotoviti, da se DDV in carinske dajatve za e-trgovanje poberejo v celoti.

24 Sodišče je obiskalo davčne in carinske organe petih držav članic: Nemčije, Irske, Nizozemske, Avstrije in Švedske. Izbralo jih je na podlagi naslednjih meril tveganja: (i) ocenjeni znesek izgubljenega DDV zaradi oprostitev, ki so za pošiljke majhne vrednosti dovoljene v skladu z zakonodajo¹¹; (ii) število trgovcev, registriranih v sistemu mini VEM, na državo članico¹² in (iii) količina e-prodaje registriranih trgovcev v eni državi članici strankam v drugi¹³.

25 Sodišče je to revizijo izvedlo, ker se pri pobiranju DDV in carinskih dajatev pri čezmejnem e-trgovanju pogosto pojavljajo nepravilnosti. E-trgovanje je zlasti izpostavljeno zlorabam dobaviteljev iz držav nečlanic EU, zaradi česar so trgovci iz EU v slabšem položaju. Te nepravilnosti neposredno škodujejo proračunom držav članic in Evropske unije, saj države članice zaradi njih poberejo manj carinskih dajatev. Posredno pa škoduje tudi njihovim prispevkom iz naslova DDV. Poleg tega izkrivljajo enake konkurenčne pogoje na notranjem trgu.

26 Zato je Sodišče revidiralo sistem mini VEM, ki se je začel uporabljati na začetku leta 2015. Revidiralo je tudi obdavčevanje z DDV in carinske dajatve za čezmejno dobavo blaga v skladu z zakonodajo o DDV in carinsko zakonodajo. Nazadnje pa je

¹¹ Na podlagi podatkov iz *Assessment of the application and impact of the VAT exemption for importation of small consignments* – končno poročilo, Ernst & Young, maj 2015, str. 43.

¹² Na podlagi podatkov, ki jih je zagotovil TAXUD in ki prikazujejo število registriranih trgovcev na dan 31.10.2017.

¹³ Na podlagi podatkov Eurostata: http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/E-commerce_statistics.

pregledalo nove predloge Komisije in zakonodajo, ki jo je sprejel Svet po svežnju o DDV pri e-trgovanju 5. decembra 2017.

27 Revizija je zajela obdobje od začetka leta 2015 do konca leta 2018. Sodišče je upoštevalo tudi verjeten učinek zakonodajnih sprememb svežnja o DDV pri e-trgovanju, ki bo začel veljati po koncu te revizije.

28 Sodišče je revizijo izvedlo v dveh fazah:

(a) prva faza:

- pripravljalo delo na Komisiji, obiski in razprave v akademskih ustanovah, pri predsedniku delovnega področja Eurofisca, specializiranega za e-trgovanje, in v Svetovni carinski organizaciji, kot tudi pri osrednji skupini 2 v okviru delovne skupine vrhovnih revizijskih institucij (VRI) EU za DDV za zbiranje informacij in podatkov za revizijsko delo na terenu v državah članicah ter za primerjavo zakonodaje EU z mednarodnimi najboljšimi praksami ter
- anketa: osrednja skupina 2 je za e-trgovanje ugotovila, da je dovolj za goljufije na področju DDV. Da bi dobila celovit pregled nad stanjem v EU, se je odločila izvesti anketo med vsemi davčnimi organi v EU. Sodišče jim je to anketo kot član osrednje skupine 2 poslal novembra 2016. Referenčno leto za anketo je bilo leto 2015. Zajemala je sistem mini VEM za trgovce iz držav članic in nečlanic EU ter prodajo blaga na daljavo znotraj EU in iz držav nečlanic EU. Na anketo je odgovorilo 20 držav članic;

(b) druga faza, revizijsko delo na terenu:

- na Komisiji: Sodišče je ocenilo specifičen regulativni in nadzorni okvir, ki ga je vzpostavila Komisija za zagotavljanje tega, da upošteva mednarodne najboljše prakse na področju pobiranja DDV in carinskih dajatev ter prejšnja priporočila Sodišča v zvezi z e-trgovanjem. Pregledalo je tudi zakonodajne predloge, ki jih je Komisija predložila v okviru svežnja o DDV pri e-trgovanju, ter
- v izbranih državah članicah je Sodišče ocenilo: (i) ali davčni in carinski organi uporabljajo ureditve za upravno sodelovanje za zagotavljanje sporočanja ustreznih informacij o DDV in carinskih dajatvah; (ii) ali je nadzor, ki ga izvajajo, uspešen ter (iii) ali je izvajanje pobiranja DDV in carinskih dajatev uspešno. Analiza Sodišča temelji na odgovorih držav članic na anketo o e-trgovanju, razgovorih s strokovnjaki iz davčnih in carinskih organov držav članic ter na več vzorcih transakcij, povezanih z e-trgovanjem.

29 Dodatne podrobnosti o revizijskem pristopu na Komisiji in v državah članicah so navedene v *Prilogi I* in *Prilogi II*.

Opažanja

30 Pri e-trgovanju se blago in storitve dobavljajo z oddaljenih lokacij in države članice bi si morale, ker nimajo jurisdikcije v državah, v katerih imajo dobavitelji sedež, izmenjavati informacije o teh dobaviteljih. Izvajati bi morale tudi uspešen nadzor na podlagi vseh razpoložljivih informacij ter izvrševati pobiranje DDV in carinskih dajatev, da se zagotovi, da so DDV in carinske dajatve pobrani v celoti.

31 Komisija naj pregleda carinske in davčne organe držav članic in izvede preiskave za zaščito finančnih interesov EU. Komisija naj razvije tudi dober zakonodajni okvir in sistem nadzora, ki bo državam članicam omogočal izpolnjevanje zgornjih potreb in ki bo hkrati skladen z mednarodnimi najboljšimi praksami na področju e-trgovanja.

Ureditve za upravno sodelovanje niso v celoti izkoriščene

Države članice ne uporabljajo ureditev za medsebojno upravno pomoč za izmenjavo informacij z državami nečlanicami EU

32 Davčni in carinski organi si morajo z drugimi državami izmenjavati informacije o mednarodni trgovini, da se zagotovi skladnost z davčnimi in carinskimi predpisi in to, da so prihodki pobrani v celoti. To upravno sodelovanje se imenuje medsebojna upravna pomoč. Vsak mednarodni sporazum EU mora v skladu s členom 218 PDEU najprej odobriti Svet.

Medsebojna upravna pomoč pri davčnih zadevah

33 V enem od prejšnjih posebnih poročil je Sodišče državam članicam dalo naslednje priporočilo¹⁴: „Za okrepitev sodelovanja z državami nečlanicami EU in za izvrševanje pobiranja DDV v okviru elektronskega poslovanja med podjetji in potrošniki (B2C), povezanega s storitvami in neopredmetenimi sredstvi, dobavljenimi iz teh držav, naj države članice:

- (a) pooblastijo Komisijo za pogajanja o ureditvah za medsebojno pomoč z državami, v katerih ima sedež večina ponudnikov digitalnih storitev, in za sklenitev dogovorov o teh ureditvah ter

¹⁴ Glej priporočilo 11 Posebnega poročila št. 24/2015 – Boj proti goljufijam na področju DDV znotraj Skupnosti: potrebnih je več ukrepov.

- (b) kar zadeva države članice, ki so članice OECD, podpišejo in izvajajo Konvencijo OECD o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah, da bi izmenjevale informacije o ponudnikih digitalnih storitev s tretjimi državami.“

34 Sodišče je pri tej reviziji spremljalo izvajanje tega priporočila. Sodišče je ugotovilo, da je bil doslej sklenjen samo en mednarodni sporazum EU za sodelovanje na področju DDV, Sporazum med Evropsko unijo in Kraljevino Norveško o upravnem sodelovanju, boju proti goljufijam in izterjavi terjatev na področju davka na dodano vrednost¹⁵. Ta sporazum je začel veljati 1. septembra 2018.

35 Konvencijo OECD o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah so zdaj podpisale vse države članice EU. Vendar je nobena izmed 20 držav članic, ki so odgovorile na anketo, ni uporabila za e-trgovanje. Tudi pet držav članic, ki jih je Sodišče obiskalo leta 2018 v okviru te revizije, še nikoli ni uporabilo Konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah za e-trgovanje.

Medsebojna upravna pomoč pri carinskih zadevah

36 EU za carinske zadeve nima veljavnega sporazuma o sodelovanju in medsebojni upravni pomoči s tretjimi državami s specifičnimi določbami za upravno sodelovanje za področju e-trgovanja. To pa ne pomeni, da države članice ne morejo uporabiti sporazumov o medsebojnem upravnem sodelovanju pri carinskih zadevah, ki se sicer ne nanašajo izrecno na e-trgovanje, ampak na splošno obravnavajo preprečevanje, odkrivanje kršitev carinske zakonodaje in boj proti njim.

37 Vendar pet obiskanih držav članic Sodišču ni predložilo nobenih primerov uporabe zahtev za medsebojno upravno pomoč pri carinskih zadevah s tretjimi državami na področju e-trgovanja ali dokazov o njej. To izmenjavo informacij na področju e-trgovanja nerade uporabljajo s Kitajsko, ker je možnost, da bodo dobile odgovor, majhna¹⁶. Brez takšne izmenjave informacij carinski organi v državi članici potrošnje ne morejo biti seznanjeni z neprijavljenimi transakcijami.

¹⁵ Glej UL L 195 z dne 1.8.2018, str. 3. Glej tudi UL L 195 z dne 1.8.2018, str. 1.

¹⁶ Glej odstavek 59 Posebnega poročila št. 19/2017 – Uvozni postopki: pomanjkljivosti v zakonodajnem okviru in neuspešno izvajanje negativno vplivajo na finančne interese EU.

Ureditve za upravno sodelovanje znotraj EU niso v celoti izkoriščene

38 Države članice za pobiranje DDV na svojem ozemlju potrebujejo informacije, ki jih prejmejo od drugih držav članic v zvezi s trgovino znotraj EU. Te informacije si izmenjujejo z uporabo ureditev za upravno sodelovanje iz zakonodaje EU¹⁷. V tej zakonodaji so določena naslednja orodja za upravno sodelovanje, relevantna za e-trgovanje:

- (a) sistem mini VEM, v katerem so shranjene informacije o registriranih trgovcih in njihovih prijavljenih dobavah storitev državi članici potrošnje;
- (b) izmenjava informacij na zahtevo in brez predhodne zahteve z uporabo standardnih elektronskih obrazcev;
- (c) kontrole, izvedene sočasno v dveh ali več državah članicah (večstranski nadzor), in prisotnost davčnih uradnikov v drugih državah članicah, kar jim omogoča dostop do dokumentacije, ki se hrani tam, ali sodelovanje pri tekočih preiskavah, ter
- (d) decentralizirano omrežje Eurofisc za hitro izmenjavo, obdelavo in analizo ciljno usmerjenih informacij o čezmejnih goljufijah med državami članicami. Njegov namen je spodbuditi in olajšati večstransko sodelovanje v boju proti goljufijam na področju DDV. Omrežje deluje kot okvir za sodelovanje brez pravne osebnosti.

Sistem mini „vse na enem mestu“ (mini VEM)

39 Sistem mini VEM je ukrep za olajševanje trgovanja za trgovce, ki dobavljajo storitve e-trgovanja znotraj EU in za EU. Registracija za sistem mini VEM je tako prostovoljna. Trgovci iz EU se lahko registrirajo za sistem mini VEM za trgovce iz EU v državi članici, v kateri imajo sedež podjetja ali stalno poslovno enoto¹⁸. Trgovci iz držav nečlanic EU se lahko registrirajo za sistem za trgovce iz držav nečlanic EU v kateri koli državi članici EU po lastni izbiri. Če se trgovci ne registrirajo za sistem mini VEM, bi se morali registrirati za DDV v vseh državah članicah, v katerih imajo potrošniki njihovih storitev sedež.

¹⁷ Uredba Sveta (EU) št. 904/2010 z dne 7. oktobra 2010 o upravnem sodelovanju in boju proti goljufijam na področju davka na dodano vrednost (prenovitev) (UL L 268, 12.10.2010, str. 1).

¹⁸ Če imajo stalne poslovne enote v več državah članicah, se lahko registrirajo v kateri koli državi članici, v kateri imajo eno od teh enot, razen če imajo sedež podjetja v eni državi članici. V tem primeru se morajo registrirati v zadnji.

Struktura IT sistema mini VEM je zanesljiva

40 Kadar imajo davčni organi držav članic težave s tem, kako neka druga država članica upravlja sistem mini VEM, lahko prosijo za pomoč klicni center, ki ga zagotavlja enota za upravljanje storitev IT Generalnega direktorata TAXUD. Vsaki sporočeni težavi se dodeli zakodirana oznaka v podatkovni zbirki Synergia. Enota za upravljanje storitev IT je vzpostavila pregledno ploščo za sistem mini VEM kot orodje za spremljanje operacij v sistemu mini VEM na ravni EU.

41 Kadar neka država članica pošlje napačno sporočilo, prejemnik odgovori s sporočilom o tehnični napaki. Sporočilo o tehnični napaki se lahko nanaša na neveljavnost ali napačen format sporočila ali na to, da sta zadevni obračun DDV ali identifikacijska številka za DDV neznana.

42 Sodišče je za preizkus strukture IT sistema mini VEM:

- (a) analiziralo odgovore držav članic na svojo anketo;
- (b) opravilo razgovore s strokovnjaki IT za sistem mini VEM iz davčnih organov držav članic;
- (c) preučilo vseh 29 oznak, dodeljenih sporočenim zadevam, ki so bile objavljene na pregledni plošči sistema mini VEM dne 20. novembra 2017, pri katerih so bile obiskane države članice povzročiteljice zadeve ali pa je zadeva nanje vplivala, in
- (d) pregledalo vzorec desetih poslanih in desetih prejetih sporočil o tehnični napaki v vsaki obiskani državi članici.

Okvir 1

Primer ugotovitev v vzorcih Sodišča

Sodišče je ugotovilo, da je 25 od 29 oznak, ki so jih sporočile obiskane države članice, še vedno odprtih ali pa so bile po dolgi zamudi zaprte. Ugotovilo je tudi, da se prejemnik sporočila o tehnični napaki nanj ne odzove, dokler se težava ne stopnjuje toliko, da dobi oznako. Države članice torej niso proaktivne pri obravnavi težav ali sporočil o tehnični napaki (glej podrobnosti o rezultatih vzorcev v *Prilogi III*).

43 19 držav članic je v anketi odgovorilo, da je infrastruktura IT, ki jo zagotavlja Evropska komisija, dovolj zanesljiva, da lahko zagotovi delovanje sistema mini VEM, 16 pa jih je odgovorilo, da je Komisija v pripravljalni fazi zagotovila dovolj podpore. Davčni organi petih obiskanih držav članic so se med revizijo s tem strinjali. Štiri države članice

pa so menile, da usmerjanja ni bilo dovolj. Ena od njih je opozorila na razlike v interpretaciji „funkcionalnih in tehničnih specifikacij“, kar je med obiskom Sodišča potrdila še neka druga država članica.

44 Nizozemski davčni organ meni, da je pri sistemu mini VEM preveč sodelujočih in preveč tehničnih specifikacij, zaradi česar ne more biti proaktiven pri obdelavi izjem in sporočil držav članic ali trgovcev. Po navedbah avstrijskega davčnega organa sistem od leta 2017 deluje bolje, sodelovanje med službami IT držav članic pa je nemoteno. Vendar meni, da države članice ne bodo pripravljene na uvedbo novega sistema „vse na enem mestu“ do leta 2021.

V sistemu mini VEM so shranjene informacije o registriranih trgovcih in njihovih prijavljenih dobavah storitev državi članici potrošnje

45 Z zakonodajo EU o upravnem sodelovanju se zahtevata shranjevanje in izmenjava informacij o začetku, spremembah in koncu dejavnosti vsakega trgovca, registriranega za sistem mini VEM, ter o njegovih dobavah storitev, o katerih poroča v obračunu DDV, iz njegove države članice identifikacije v državo članico potrošnje¹⁹.

46 Zaradi preverjanja, kako države članice zagotovijo, da se prave informacije iz sistema mini VEM posredujejo državi članici potrošnje, je Sodišče: (i) preučilo odgovore držav članic na svojo anketo; (ii) opravilo razgovore s strokovnjaki za sistem mini VEM v obiskanih državah članicah in (iii) preverilo pet vzorcev transakcij, povezanih s sistemom mini VEM.

47 13 držav članic je odgovorilo, da trgovci nimajo težav z ugotavljanjem ustrezne stopnje DDV, ki jo je treba uporabiti, pet jih je poročalo o nekolikšnih težavah, dve pa na to vprašanje nista odgovorili. Od obiskanih držav članic Nizozemska kot država članica identifikacije pošlje sporočilo o napaki trgovcu, če zneski DDV, prijavljeni v obračunih, niso pravilno izračunani. Na Švedskem trgovci v obračunu DDV dobijo stopnje DDV za vse države članice, izvajajo pa se tudi preverjanja doslednosti med prijavljenimi zneski in uporabljenimi stopnjami DDV.

48 Avstrija je poročala, da trgovec, če vnese napačno stopnjo ali znesek DDV, prejme obvestilo od avstrijskega sistema mini VEM, vendar lahko obračun kljub napačni stopnji ali znesku pošlje. Sistem ne ustavi plačila, če je stopnja napačna, ampak zgolj pošlje

¹⁹ V skladu s členi 17 in 43 do 47 Uredbe Sveta (EU) št. 904/2010.

opozorilo, da je treba obračun popraviti. Avstrija meni, da sistem ne bi smel omogočati, da trgovci vnašajo napačne stopnje DDV.

49 Za določitev kraja, v katerem se nahaja potrošnik storitve, je v zakonodaji EU določenih več predpostavk. Če se te predpostavke ne uporabljajo, mora dobavitelj hraniti dve nenasprotujoči si dokazili²⁰, npr. naslov za pošiljanje računa ali naslov internetnega protokola (IP), bančne podatke, ki dokazujejo lokacijo potrošnika.

50 Glede na odgovore na anketo ni imelo 13 držav članic nobenih težav z določanjem lokacije potrošnika in od svojih trgovcev, registriranih v sistemu mini VEM, niso prejele nobenih obvestil o težavah. Tri države članice so poročale o nekaj težavah. Neka druga država članica je navedla, da za ugotavljanje lokacije sedaj uporablja samo eno dokazilo. Ena država članica je poročala o bistvenih težavah, preostali dve pa nista odgovorili na to vprašanje.

51 Od petih obiskanih držav članic je samo Avstrija poročala, da ni vedno mogoče preveriti, ali je lokacija potrošnikov resnična ali pravilna in da se lahko zanaša le na naslov IP.

52 Sodišče je v vsaki obiskani državi članici preverilo vzorec desetih registracij, obračunov, popravkov obračunov, odjav in izključitev iz sistema mini VEM za trgovce iz držav članic in nečlanic EU. Vsi rezultati vzorcev so prikazani v *Prilogi III*.

Okvir 2

Primer ugotovitev v vzorcih Sodišča

Davčni organi niso vedno dokumentirali nadzora registracije trgovcev. Ta nadzor je bil bolj temeljit za trgovce iz držav članic EU kot za tiste iz držav nečlanic EU in z njim se ni preprečilo tega, da so bili nekateri trgovci istočasno registrirani v dveh državah članicah. To tudi izkrivlja enake konkurenčne pogoje na notranjem trgu.

Če trgovec ne predloži obračuna v 30 dneh po koncu obračunskega obdobja (četrtletje), država članica identifikacije izda elektronski opomin o obveznosti trgovca, da predloži obračun in izvrši plačilo. Morebitne dodatne opomine izda država članica potrošnje. Sodišče je ugotovilo, da država članica potrošnje v petih od 50 primerov v vzorcu trgovca ni opomnila, da mora predložiti obračun DDV. Če

²⁰ Od 1. januarja 2019 se z zakonodajo EU od dobaviteljev zahteva hranjenje samo enega dokazila, če letna vrednost storitev, ki so jih dobavili potrošnikom znotraj EU, ne presega 100 000 EUR.

trgovec ne izpolni svoje obveznosti predložitve obračuna DDV v treh zaporednih koledarskih četrtletjih, bi ga moral davčni organ izključiti iz sistema mini VEM.

Države članice ne uporabljajo dovolj izmenjave informacij

53 V zakonodaji EU sta predvideni dve vrsti izmenjave informacij za upravno sodelovanje: izmenjava informacij na zahtevo ali brez predhodne zahteve. Zadnja je lahko avtomatična, npr. avtomatična izmenjava informacij v zvezi s sistemom mini VEM iz prejšnjega oddelka, ali spontana²¹.

54 V *tabeli 1* je prikazano število izmenjav informacij v okviru upravnega sodelovanja na področju e-trgovanja, ki jih je Sodišče ugotovilo v obiskanih državah članicah od leta 2015 do najnovejših razpoložljivih podatkov.

Tabela 1 – Izmenjava informacij v obiskanih državah članicah v zvezi z e-trgovanjem

Skupno število izmenjav informacij v okviru upravnega sodelovanja za e-trgovanje						
Država članica	Irska	Švedska	Nizozemska	Avstrija	Nemčija	Skupaj
Obdobje	od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018	od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018	od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018	od 1. 1. 2015 do 31. 5. 2018	od 1. 1. 2015 do 30. 9. 2018	
Poslane informacije na	3	8	NZ	146	25	182
Prejete informacije na	11	1	3	0	28	43
Spontano poslane	NZ	NZ	26	NZ	31	57
Spontano prejete informacije	NZ	14	NZ	8	2	24
Skupno število izmenjav informacij	14	23	29	154	86	306

Legenda:

NZ = ni znano

Vir: Evropsko računsko sodišče

55 Sodišče je ugotovilo, da je obstajalo tveganje, da ti podatki niso popolni, ker:

- (a) elektronski obrazci za spontano izmenjavo informacij nimajo okenca, ki bi ga bilo mogoče označiti, da se izmenjava informacij kategorizira kot povezana s programom prodaje na daljavo;
- (b) države članice ne vodijo ločene evidence elektronskih obrazcev, povezanih z e-trgovanjem, ter

²¹ Spontana izmenjava informacij pomeni nesistematično sporočanje informacij, ki niso bile zahtevane, v katerem koli trenutku.

- (c) centralni uradi za zvezo za upravno sodelovanje v državah članicah nimajo ločene funkcije za usklajevanje za sistem mini VEM in/ali prodajo na daljavo.

56 V *tabeli 2* je navedeno število izmenjav informacij v okviru upravnega sodelovanja v obiskanih državah članicah leta 2016, ne glede na to, ali so povezane z e-trgovanjem ali ne.

Tabela 2 – Skupno število izmenjav informacij v okviru upravnega sodelovanja v obiskanih državah članicah leta 2016

Država članica	Prejete zahteve za informacije		Poslane zahteve za informacije		Spontano prejete informacije		Spontano poslane informacije	
		%		%		%		%
Avstrija	1 315	8 %	659	7 %	112	6 %	84	3 %
Nemčija	10 373	66 %	6 100	66 %	1 061	54 %	2 330	83 %
Irska	343	2 %	338	4 %	88	4 %	40	1 %
Nizozemska	3 261	21 %	1 421	15 %	619	31 %	154	6 %
Švedska	350	2 %	683	7 %	101	5 %	183	7 %
	15 642	100 %	9 201	100 %	1 981	100 %	2 791	100 %

Vir: stalni odbor za upravno sodelovanje – strokovna skupina

57 V teh tabelah je prikazano, da je uporaba izmenjave informacij v zvezi z e-trgovanjem na zahtevo ali spontano še vedno omejena.

58 Izmenjava informacij na zahtevo bi morala biti izvedena najpozneje v treh mesecih po prejemu zahteve, razen če zaprošeni organ že ima zadevne informacije. V tem primeru je rok skrajšan na en mesec²².

59 Sodišče je za preverjanje učinkovitosti teh izmenjav informacij preučilo izmenjave informacij, navedene v *tabeli 1*. Kadar je populacija izmenjav informacij na zahtevo ali spontanih izmenjav informacij, poslanih ali prejetih, presegla deset enot, je Sodišče naključno izbralo deset enot. V drugih primerih je preučilo celo populacijo. Sodišče je ugotovilo, da:

- (a) je prišlo pri 25 od 56 preverjenih enot v vzorcu do zamud pri izmenjavi informacij na zahtevo. V 16 od teh 25 primerov pozne izmenjave informacij države članice druge države članice, ki je zahtevala informacije, niso obvestile o tem, da bodo zamudile rok za odgovor, v skladu s členom 12 Uredbe št. 904/2010;

²² V skladu s členom 10 Uredbe (EU) št. 904/2010.

- (b) države članice pogosteje uporabljajo izmenjavo informacij na zahtevo ali spontano izmenjavo informacij za prodajo blaga na daljavo znotraj EU kot za sistem mini VEM.

Večstranski nadzor ni uspešen

60 Dve ali več držav članic se lahko dogovori za izvajanje usklajenega nadzora v zvezi z davčno obveznostjo enega ali več povezanih trgovcev, kadar menijo, da je tak nadzor uspešnejši od nadzora, ki ga izvaja samo ena država članica²³.

61 Po navedbah Komisije je bilo od leta 2014 izvedenih 284 večstranskih nadzorov, od katerih jih šest lahko šteje za bolj specifično povezane z e-trgovanjem, vključno z DDV in neposrednimi davki.

62 Sodišče je te večstranske nadzore preučilo med svojimi revizijskimi obiski v državah članicah in izmerilo njihovo uspešnost v smislu števila dodatnih izvedenih odmer DDV. Ugotovilo je, da trije še potekajo, eden pa je bil zelo uspešen v smislu števila dodatnih odmer DDV. Vendar je ugotovilo tudi, da sta v dveh primerih državi članici identifikacije zavrnila sodelovanje v večstranskem nadzoru. Ena od obiskanih držav članic je navedla, da je skoraj nemogoče določiti pravilno davčno osnovo, če pri tem ne sodeluje država članica identifikacije.

63 Poleg tega obiskane države članice niso nikoli uporabile skupnih revizij v okviru Konvencije OECD o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah²⁴.

64 Svet je 2. oktobra 2018 sprejel spremembo²⁵ Uredbe št. 904/2010, v kateri je določena²⁶ možnost, da davčni organi držav članic izvajajo skupne revizije. V skladu z novimi določbami zaprosen organ ne sme (razen nekaterih izjem) zavrnilo sodelovanja v reviziji, če vsaj dve državi članici predložita skupen obrazložen zahtevk državi članici identifikacije z znaki ali dokazi tveganja utaje DDV.

²³ Glej člen 29 Uredbe (ES) št. 904/2010.

²⁴ Glej odstavke 21 do 28 poročila *Joint Audit Report*, forum OECD o davčni upravi, september 2010.

²⁵ Uredba Sveta (EU) 2018/1541 z dne 2. oktobra 2018 o spremembi uredb (EU) št. 904/2010 in (EU) 2017/2454 glede ukrepov za okrepitev upravnega sodelovanja na področju davka na dodano vrednost (UL L 259, 16.10.2018, str. 1).

²⁶ V novem odstavku (4)(a) člena 7 in odstavku (2)(a) člena 28 Uredbe Sveta št. 904/2010.

Države članice menijo, da izmenjava informacij v okviru Eurofisca ni koristna

65 Eurofisc je decentralizirano omrežje uradnikov iz davčnih in carinskih uprav držav članic, ki si hitro izmenjujejo ter skupaj obdelujejo in analizirajo ciljno usmerjene informacije o morebitnih goljufivih podjetjih in transakcijah.

66 Na plenarnem zasedanju Eurofisca aprila 2016 je bila odobrena uvedba novega delovnega področja pet Eurofisca. Sedaj ima to delovno področje 24 udeležencev in tri opazovalce.

67 Eden od ciljev delovnega področja pet za leto 2017 je bil začetek izmenjave operativnih podatkov. Države članice so se dogovorile o dveh ravneh povratnih informacij. Povratne informacije na prvi ravni je treba poslati, če je mogoče, v enem mesecu. Druga raven povratnih informacij naj bi se zagotovila po zaključku preiskave, da bi pošiljatelj informacij lahko vedel, ali so zagotovljene informacije koristne.

68 Sodišče je ugotovilo, da so štiri države članice decembra 2017, ko je sistem začel delovati, drugim državam posredovale seznam s 480 sporočili o goljufijah. Toda države članice so povratne informacije zagotovile samo v zvezi z enim od teh 480 primerov. Države članice menijo, da sporočila, ki se izmenjujejo v okviru delovnega področja pet Eurofisca v tej podatkovni zbirki tveganj, niso dobro usmerjena, niso uporabna ali pa niso uspešna.

69 Države članice si izmenjujejo tudi informacije in izdajajo sporočila za zgodnje opozarjanje o trendih goljufij in konkretnih sistemih goljufij. Sodišče je ugotovilo, da so si države članice te informacije izmenjale trikrat. Ena izmenjava je bila zelo koristna za davčni organ države članice, ki je prejela informacije in v enem mesecu zagotovila povratne informacije.

Ni uspešnega nadzora čezmejnega e-trgovanja

70 Države članice so primarno odgovorne za izvajanje nadzornega sistema, da se zagotovi registracija trgovcev iz držav članic in nečlanic EU v sistemu mini VEM. Poleg tega je vsaka država članica odgovorna za vzpostavitev svojega okvira za obvladovanje tveganja za nadzor prodaje na daljavo. Ker ni skupnega okvira na ravni EU, bi lahko različni pristopi v različnih državah članicah privedli do izkrivljanja konkurence na notranjem trgu.

Nadzorne dejavnosti davčnih organov za sistem mini VEM so šibke

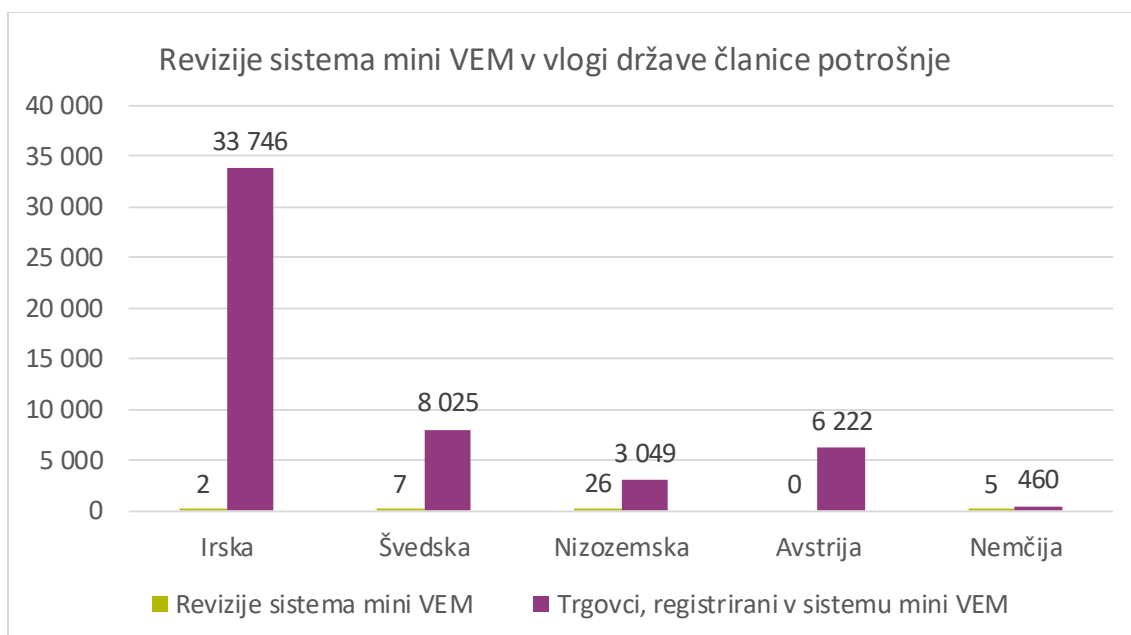
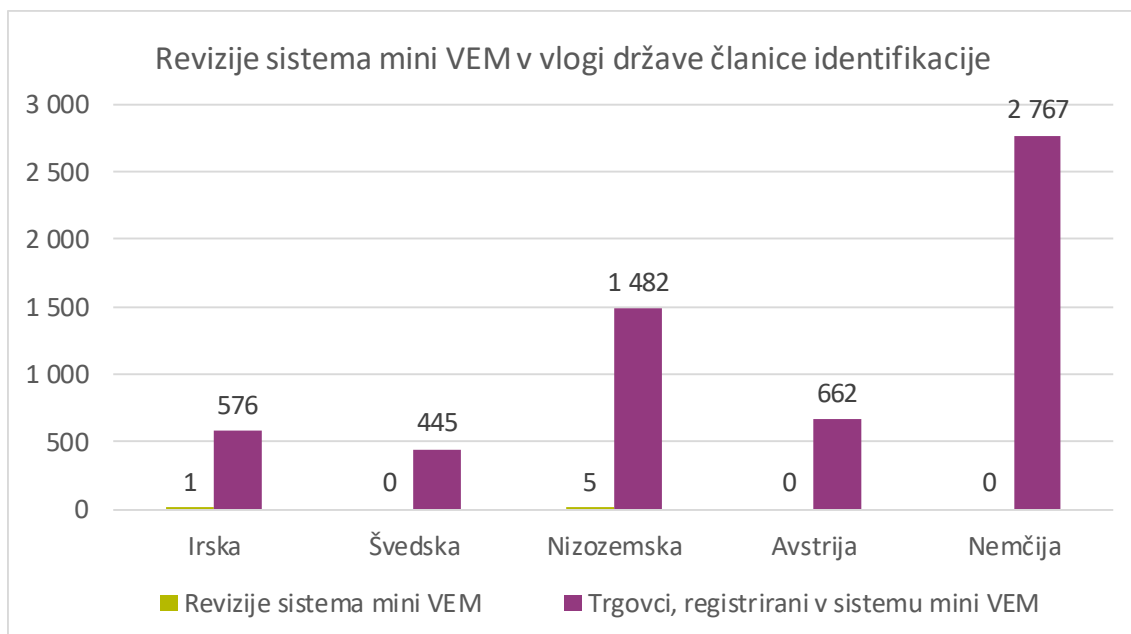
71 Sodišče je ugotovilo, da davčni organi niso vedno dokumentirali nadzora registracije trgovcev. Ta nadzor je bil bolj temeljit za trgovce iz držav članic EU kot za tiste iz držav nečlanic EU. Sodišče je ugotovilo slabosti v nadzoru nad registracijo za sistem za trgovce iz držav nečlanic EU v skoraj 80 % pregledanih primerov, pri preučevanju vzorcev odjav in izključitev pa je ugotovilo dva primera dvojne registracije v sistemu za trgovce iz držav nečlanic EU. Zato enaki konkurenčni pogoji za trgovce v EU niso zagotovljeni.

72 Sodišče je v anketi države članice vprašalo, ali so leta 2015 kot države članice identifikacije izvajale nadzor nad trgovci, registriranimi v sistemu mini VEM. Samo sedem držav članic je odgovorilo, da so tak nadzor izvajale, ena pa je navedla, da ga je izvedla ob registraciji. Druge države članice so odgovorile, da niso izvajale nadzora (devet) ali da nimajo statističnih podatkov o tem (štiri).

73 Osem držav članic je odgovorilo, da so tak nadzor izvajale kot država članica potrošnje, devet jih v tej vlogi ni izvajalo nadzora, tri pa o tem niso imele statističnih podatkov.

74 Na [sliki 2](#) je navedeno število opravljenih revizij sistema mini VEM v obiskanih državah članicah, in sicer tako za sistem za trgovce iz držav članic in nečlanic EU, od leta 2015 do zadnjih razpoložljivih podatkov.

Slika 2 – Število revizij sistema mini VEM v petih izbranih državah članicah v primerjavi s populacijo trgovcev konec leta 2017



Opomba: v število trgovcev, registriranih v sistemu mini VEM, v Nemčiji na zvezni ravni niso vključeni dobavitelji iz EU.

Vir: Evropsko računsko sodišče

75 Sodišče je preučilo revizije sistema mini VEM, navedene na [sliki 2](#). Ugotovilo je, da:

- (a) samo Nizozemska uporablja standardno revizijsko dokumentacijo za revizije sistema mini VEM za zahtevanje podatkov od trgovcev, registriranih v sistemu mini VEM;
- (b) je bila revizija zaključena z uspešno pobranim DDV dodatne odmere DDV v samo treh preučenih datotekah in
- (c) je Komisija pripravila priporočila²⁷ za usklajevanje revizij sistema mini VEM, države članice pa so se dogovorile o smernicah, ki jih je pripravila projektna skupina programa Fiscalis št. 86 za revizijo in nadzor sistema mini VEM. Vendar te niso pravno zavezujoče in države članice lahko uporabljajo različne pristope.

76 Sodišče je ugotovilo, da je revizijska dejavnost sistema mini VEM za trgovce iz držav članic EU zelo omejena, za trgovce iz držav nečlanic EU pa je skoraj ni. Ta revizijska dejavnost ni uspešna v smislu pobiranja DDV. Poleg tega je nizozemski davčni organ navedel, da ima velik zaostanek pri revizijah popravkov obračunov DDV v vlogi države članice potrošnje.

Davčni organi ne izvajajo uspešnih revizij prodaje blaga na daljavo znotraj EU

77 Večina držav članic za ugotavljanje tega, kateri trgovci bi se morali registrirati v njihovi jurisdikciji, ker so presegli prag (glej odstavek [09](#)), uporablja orodja za spletno žetje ali informacije tretjih oseb. Vendar teh informacij ne uporabljajo za ugotavljanje tega, ali bi morali biti trgovci registrirani v drugi državi članici.

78 Dve od obiskanih držav članic sta poročali tudi, da je težko preverjati dobavitelje iz drugih držav članic, ki bi se morali zaradi preseganja praga za prodajo na daljavo registrirati v prvih.

79 Na primer, dobavitelji iz drugih držav članic in spletne tržnice lahko zagotovijo, da je pogodba sklenjena med zasebnimi potrošniki in in posredniškim dobaviteljem, ki v državi članici dobavitelja posluje kot dostavno podjetje in blago dostavi v državo članico potrošnje. Dobavitelj nato šteje, da je blago dostavil posredniku v svoji državi

²⁷ https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/sites/mossportal/files/one-stop_add_guidelines_en.pdf.

članici in ga ni prodal na daljavo v državo članico potrošnje, zaradi česar se mu v zadnji ni treba registrirati.

80 53 od 62 izmenjav informacij v vzorcu na zahtevo ali brez predhodne zahteve v zvezi s prodajo na daljavo, ki jih je Sodišče preučilo, je bilo izvedenih v okviru revizije. Sodišče je našlo 13 primerov uspešnih rezultatov v smislu pobiranja DDV.

Carina EU ne more preprečiti zlorabe oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti za blago, uvoženo iz držav nečlanic EU

81 Za blago, ki ga podjetja dobavljajo potrošnikom in je kupljeno v državah nečlanicah EU, se uporablja oprostitvev DDV za pošiljke majhne vrednosti, če njihova vrednost ne presega praga 22 EUR²⁸. Poleg tega ni treba zaračunati carinskih dajatev za blago, katerega prava vrednost²⁹ je 150 EUR ali manj. Darilo, ki ga fizična oseba pošlje drugi fizični osebi, je oproščeno carine in DDV, če njegova vrednost ne presega 45 EUR (glej [tabelo 3](#)).

Tabela 3 – Prag za oprostitvev davka za pošiljke majhne vrednosti

Oprostitvev davka za pošiljke majhne vrednosti			
B2C	0–22 EUR	22–150 EUR	> 150 EUR
	brez DDV, brez carinskih dajatev	z DDV, brez carinskih dajatev	z DDV, s carinskimi dajatvami
P2P	0–45 EUR	> 45 EUR	
	brez DDV, brez carinskih dajatev	z DDV, s carinskimi dajatvami	

Vir: Evropsko računsko sodišče

82 Oprostitvev davka za pošiljke majhne vrednosti se lahko zlorablja na različne načine: (i) navedba nižje vrednosti blaga, tako da ne presega pragov za oprostitvev DDV in carinskih dajatev; (ii) razdelitev pošiljk v manjše pošiljke, ki ne presegajo praga; (iii) uvažanje komercialnih pošiljk, prijavljenih kot darila, ali blaga, ki ni upravičeno do oprostitve.

83 Blago se lahko uvozi po tem, ko ga potrošnik kupi na spletu. V tem primeru se uvozi z uporabo poštne ali kurirske storitve. Carinski organi imajo končno odgovornost za zagotovitev, da trgovci upoštevajo pravila za oprostitvev davka za

²⁸ Države članice lahko za ta prag določijo 10 EUR.

²⁹ Prava vrednost je opredeljena kot vrednost artikla brez stroškov prevoza in zavarovanja.

pošiljke majhne vrednosti. Odgovorni so tudi za vzpostavitev svojega okvira za obvladovanje tveganj za nadzor nad tem uvozom.

Slabosti v elektronskih sistemih carinjenja držav članic

84 Sodišče je izvedlo preizkus v simuliranem okolju elektronskih sistemov carinjenja štirih obiskanih držav članic, da bi preverilo, ali ti sistemi lahko preprečijo zlorabo oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti. V vsaki od petih obiskanih držav članic je tudi izbralo ciljni vzorec 15 uvozov, ki so jih opravili izvajalci poštnih storitev, in še en ciljni vzorec 15 uvozov, ki so jih opravili izvajalci kurirskih storitev.

85 Vsi elektronski sistemi carinjenja obiskanih držav članic so sprejeli deklaracije, ki niso bile upravičene do oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti. Razen v Avstriji so elektronski sistemi carinjenja vseh obiskanih držav članic sprejeli uvozne deklaracije, v katerih je bilo zaprošeno za oprostitev carin za pošiljke, ki jih podjetja dobavljajo potrošnikom, čeprav je bila prijavljena prava vrednost višja od 150 EUR³⁰, ali za darila, katerih prijavljena vrednost je bila višja od 45 EUR³¹. V Avstriji je elektronski sistem carinjenja sprejel uvozne deklaracije, v katerih je bilo zaprošeno za oprostitev carin za pošiljke, ki jih podjetja dobavljajo potrošnikom, čeprav je bil prijavljeni artikel alkoholni proizvod³².

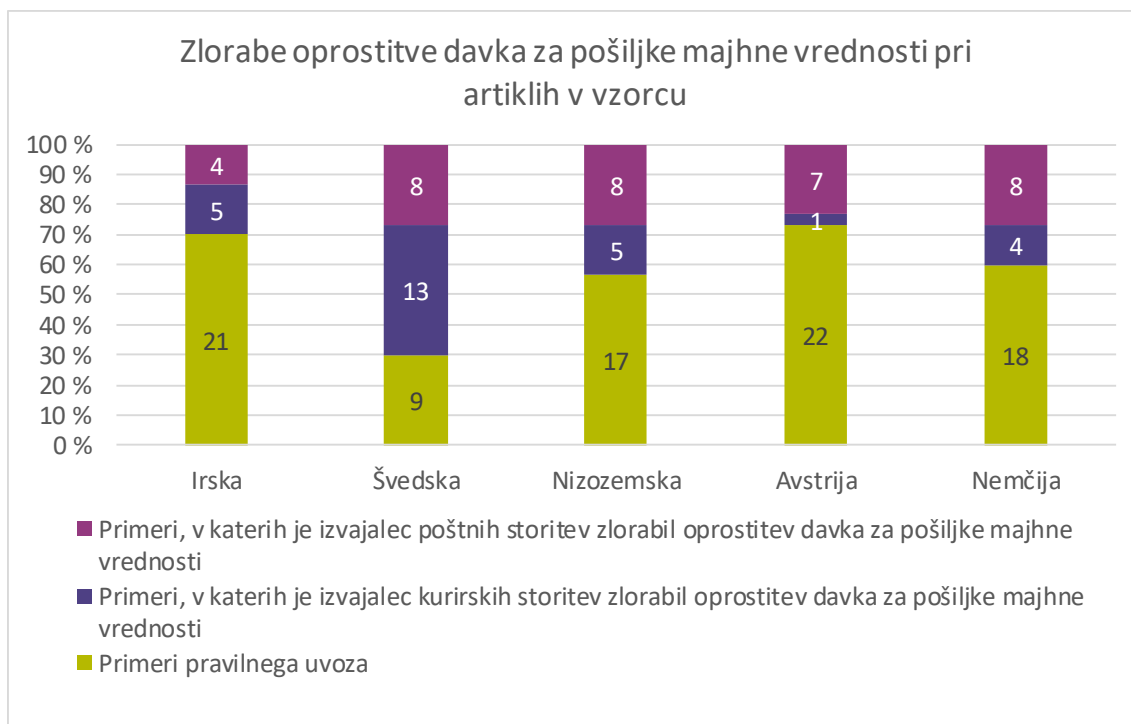
86 Rezultati vzorca so prikazani na [sliki 3](#).

³⁰ V nasprotju s členom 23 Uredbe Sveta (ES) št. 1186/2009 o sistemu oprostitve carin v Skupnosti.

³¹ V nasprotju s členoma 25 in 26 Uredbe Sveta (ES) št. 1186/2009 ter členom 1 Direktive Sveta 2006/79/ES z dne 5. oktobra 2006 o oprostitvi davkov na uvoz manjših pošiljk blaga nekomercialnega značaja iz tretjih držav (kodificirana različica) (UL L 286, 17.10.2006, str. 15).

³² V nasprotju s členom 24(a) Uredbe Sveta (ES) št. 1186/2009 o sistemu oprostitve carin v Skupnosti.

Slika 3 – Rezultati vzorca uvozov s poštnimi in kurirskimi storitvami po državah članicah



Vir: Evropsko računsko sodišče

87 Sodišče je v Posebnem poročilu št. 19/2017 državam članicam priporočilo, da bi morale takoj³³:

„ [...]

- (b) v svoje elektronske sisteme za sprostitve blaga uvesti preglede, s katerimi bi se blokiral sprejem uvoznih deklaracij, s katerimi se zahteva oprostitve dajatev za pošiljke majhnih vrednosti in na katerih je prijavljena prava vrednost večja od 150 EUR, ali deklaracij za komercialne pošiljke (ki jih podjetje pošlje potrošniku), ki so prijavljene kot darila (kot pošiljke fizičnih oseb drugim fizičnim osebam);
- (c) naknadno preveriti skladnost trgovcev s pravili za oprostitve carin za pošiljke majhnih vrednosti, vključno s pooblaščenimi gospodarskimi subjekti;
- (d) pripraviti načrte preiskav za preprečevanje zlorab te olajšave pri e-trgovanje z državami zunaj EU.“

³³ Glej priporočilo 9 Posebnega poročila št. 19/2017.

88 Nobena od obiskanih držav članic ni obravnavala priporočil (b) in (d). Države članice izvajajo naknaden nadzor za preverjanje, ali trgovci upoštevajo pravila za oprostitev davka za pošiljke majhne vrednosti, vendar niso preprečile zlorab, ki jih je Sodišče odkrilo v vzorcih iz [slike 3](#). Elektronski sistemi carinjenja tako ne morejo preprečiti uvoza blaga, ki ni upravičeno do oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti, naknaden nadzor in načrti preiskav pa tega ne popravijo.

Več pooblaščenih gospodarskih subjektov je zlorabljalo oprostitev davka za pošiljke majhne vrednosti

89 V skladu s carinsko zakonodajo³⁴ morajo pooblašчени gospodarski subjekti izvajati notranji nadzor, s katerim je mogoče preprečiti in odkriti nezakonite ali nepravilne transakcije. Poleg tega je v smernicah za pooblaščene gospodarske subjekte navedeno: „Vsaka nepravilnost v upravljanju, vključno s carinskimi kršitvami, je lahko znak, da sistem notranje kontrole ni učinkovit. S tega vidika je treba vsako carinsko kršitev vedno preučiti tudi glede na ta pogoj, da bi se sprejel ukrep za izboljšanje sistema notranje kontrole in bi se torej preprečilo ponavljanje kršitve.“³⁵

90 Sodišče je preučilo 75 uvoznih deklaracij v svojih vzorcih (15 na obiskano državo članico), ki so jih predložili izvajalci poštnih storitev. Ugotovilo je, da je bila pri 35 od teh 75 zlorabljen oprostitev davka za pošiljke majhne vrednosti. Pri osmih od teh 35 deklaracij je bil deklarant nek pooblaščen gospodarski subjekt. Sodišče je preučilo tudi 75 uvoznih deklaracij, ki so jih predložili izvajalci hitrih kurirskih storitev. Ugotovilo je, da je bila pri 28 od njih zlorabljen oprostitev davka za pošiljke majhne vrednosti. Pri 21 od teh 28 deklaracij je bil deklarant ali carinski zastopnik pooblaščen gospodarski subjekt.

91 Izvajalci kurirskih storitev, ki so pooblašчени gospodarski subjekti in ki so predložili nezakonite uvozne deklaracije, najdene v vzorcu, bi morali izvajati notranji nadzor za preprečevanje tega. Ti pooblašчени gospodarski subjekti so zaprosili za oprostitev DDV/carin za neupravičeno blago.

³⁴ V skladu s členom 25(1)(f) izvedbenega akta carinskega zakonika Unije.

³⁵ Glej stran 38 smernic za pooblaščene gospodarske subjekte GD TAXUD z dne 11. marca 2016.

Komisija ne izvaja dovolj nadzornih dejavnosti in dejavnosti spremljanja

92 Kot je Sodišče poročalo³⁶ v Posebnem poročilu št. 19/2017, si morajo carinski organi „z uporabo obrazcev za informacije o tveganju izmenjavati informacije, ki se nanašajo ne samo na ugotovljena tveganja, ampak tudi na nevarnosti, ki predstavljajo visoko tveganje drugje v Uniji”.

93 Komisija je pripravila obrazec za informacije o tveganju, da bi odpravila nepravilnosti, povezane z navajanjem prenizke vrednosti, napačno klasifikacijo, DDV itd. Obrazec za informacije o tveganju je bil vključen v sistem za obvladovanje carinskih tveganj in dan na voljo državam članicam, ki so se na podlagi relevantnih informacij odločile, da ga bodo vključile v svoje nacionalne sisteme obvladovanja tveganja.

94 Po navedbah Komisije je bilo v sistemu za obvladovanje carinskih tveganj s hitrim iskanjem obrazcev za informacije o tveganju, ki so bili izdani v letih 2016 in 2017 ter ki vsebujejo eno besedo, povezano z e-trgovanjem, poštnim in kurirskim prevozom, najdenih 530 obrazcev, ki so jih izdale države članice.

95 Komisija je uvedla skupna merila in standarde tveganja za tveganja, ki vplivajo na finančne interese EU in njenih držav članic (merila finančnega tveganja). Države članice morajo ta merila finančnega tveganja začeti izvajati v elektronski obliki do konca maja 2019. Z merili finančnega tveganja se vsaj deloma obravnavajo predhodna priporočila Sodišča.

96 Sodišče je na podlagi odgovorov Komisije na njegov vprašalnik ugotovilo, da Komisija v kontekstu izzivov v zvezi z DDV na področju e-trgovanja ne opravlja inšpekcijskih pregledov ali obiskov za spremljanje v državah članicah, razen inšpekcijskih pregledov izračunov harmonizacije osnov DDV držav članic za namene lastnih sredstev. Komisija ne spremlja prodaje na daljavo znotraj EU in od uvedbe sistema mini VEM 1. januarja 2015 ni spremljala njegovega delovanja v državah članicah.

97 Toda Komisija je izvajala informacijske kampanje za izboljšanje skladnosti trgovcev iz držav nečlanic EU s sistemom mini VEM za DDV za trgovce iz držav nečlanic EU.

³⁶ Glej odstavek 54 Posebnega poročila št. 19/2017.

98 Od začetka leta 2015 Komisija ni izvedla nobenega inšpekcijskega pregleda tradicionalnih lastnih sredstev³⁷ v zvezi s skladnostjo izvajalcev hitrih kurirskih in poštних storitev.

99 Sodišče je v Posebnem poročilu št. 19/2017 Komisiji predlagalo, da bi morala „[...] (c) preiskati zlorabo oprostitev carin za pošiljke majhnih vrednosti pri e-trgovanju z državami, ki niso članice EU“ (priporočilo 8). Urad OLAF je leta 2017 začel izvajati preiskavo v zvezi z uvozom oblačil majhne vrednosti v okviru e-trgovanja. Preiskave potekajo v štirih državah članicah. Leta 2018 je urad OLAF začel izvajati preiskavo v zvezi z domnevnim uvozom potencialno občutljivega blaga z zračnim prevozom v okviru transakcij e-trgovanja brez plačila carinskih dajatev in DDV.

Izvajanje pobiranja ni uspešno

100 Davčni organi so odgovorni za zagotovitev, da se pravilni znesek DDV plača pravi državi članici ob pravem času, in za sprejetje vseh potrebnih popravilnih ukrepov, če se ne. Države članice so odgovorne tudi za pobiranje DDV, ki ga plačajo trgovci, registrirani v sistemu mini VEM, in prenos pobranih zneskov na druge države članice, v katerih je treba DDV plačati.

Ni ocen vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV pri dobavi storitev, ocene vrzeli pri dobavi blaga pa so zelo različne

101 Vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV je razlika med DDV, ki bi moral biti pobran v skladu s sedanjim zakonodajnim okvirom, in DDV, ki so ga davčni organi držav članic dejansko pobrali. Sodišče je preverilo, ali in kako se to ocenjuje za čezmejno dobavo blaga in storitev z e-trgovanjem. Taka ocena bi Komisiji in državam članicam pomagala usmeriti sredstva tja, kjer so najbolj potrebna.

102 Sodišče je ugotovilo, da države članice niso opravile nobene ocene vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV niti za sistem mini VEM za trgovce iz držav članic EU niti za trgovce iz držav nečlanic EU. V anketi je države članice prosilo, naj navedejo oceno izgube prihodkov zaradi neregistriranih trgovcev iz držav nečlanic EU. 17 držav članic je odgovorilo, da takih ocen nimajo, dve na to vprašanje nista odgovorili, ena pa

³⁷ Lastna sredstva na podlagi carinskih dajatev in prelevmanov na sladkor, ki jih določijo države članice.

je navedla oceno zneska izgubljenih prihodkov v letu 2015 zaradi uporabe nezakonitega televizijskega oddajanja³⁸ v vsaj 100 000 gospodinjstvih na njenem ozemlju. Ta ocena znaša 12 milijonov EUR.

103 Sodišče je v obiskanih državah članicah potrdilo, da niso izvedle ocene vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV za sistem mini VEM.

104 Sodišče je v svoji anketi države članice prosilo, naj pripravijo oceno izgube prihodkov zaradi goljufivega ravnanja, in sicer zlorabe oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti, npr. z razdeljevanjem v manjše pošiljke, napačnim prijavljanjem ali izdajo pre nizkih računov za pošiljke, da ne bi presegle praga. Nobena od dvajsetih anketiranih držav članic Sodišču ni posredovala take ocene.

105 Deloitte je v študiji ocenil vrzel v izpolnjevanju obveznosti glede DDV zaradi prodaje blaga na daljavo znotraj in zunaj EU³⁹. Izgube v EU znašajo od 2,6 do 3,8 milijarde EUR letno. Avstrija je skupno izgubo DDV na svojem ozemlju zaradi prodaje na daljavo v EU za obdobje 2010–2015 ocenila na 860 milijonov EUR. Od petih obiskanih držav je samo Avstrija objavila tako oceno.

106 Tudi z neko drugo študijo neke svetovalne družbe iz leta 2016 je bilo za EU kot celoto ugotovljeno, da obstaja vrzel v sistemu⁴⁰. Po ugotovitvah študije se DDV zaračuna za samo 35 % uvoza po pošti in ta vrzel neposredno pomeni izgubo prihodkov od DDV v višini približno 1,05 milijarde EUR. Dodatne izgube pa naj bi po ocenah iz študije znašale 0,25 milijarde EUR zaradi vrzeli pri pobiranju uvoznih dajatev. Evropska komisija pa ocenjuje, da skupne izgube DDV pri čezmejnem e-trgovanju zaradi oprostitev za pošiljke majhne vrednosti znašajo celo 5 milijard EUR letno⁴¹.

107 Davčni in carinski urad Njenega Veličanstva je za Združeno kraljestvo izgube DDV zaradi prodaje blaga na daljavo iz držav nečlanic EU (uvoz) ocenil na med 1 in

³⁸ Glej: www.parlegalusaturu.lv.

³⁹ Študija družbe Deloitte o čezmejnem e-trgovanju z vidika DDV – možnosti za posodobitev, sklop 1, str. 65.

⁴⁰ Copenhagen Economics, *E-commerce imports into Europe: VAT and customs treatment*, 2016.

⁴¹ Evropska komisija, predlog direktive Sveta o spremembi Direktive 2006/112/ES in Direktive 2009/132/ES v zvezi z nekaterimi obveznostmi davka na dodano vrednost za opravljanje storitev in prodajo blaga na daljavo, COM(2016) 757 final, 1.12.2016.

1,5 milijarde GBP letno. To je med 8 % in 12 % vrzeli pri pobiranju DDV⁴². Za primerjavo je vredno omeniti, da goljufija znotraj Skupnosti z neobstoječim trgovcem v Združenem kraljestvu pomeni samo 4 % vrzeli pri pobiranju DDV⁴³.

Problemi s plačili v okviru sistema mini VEM med državami članicami

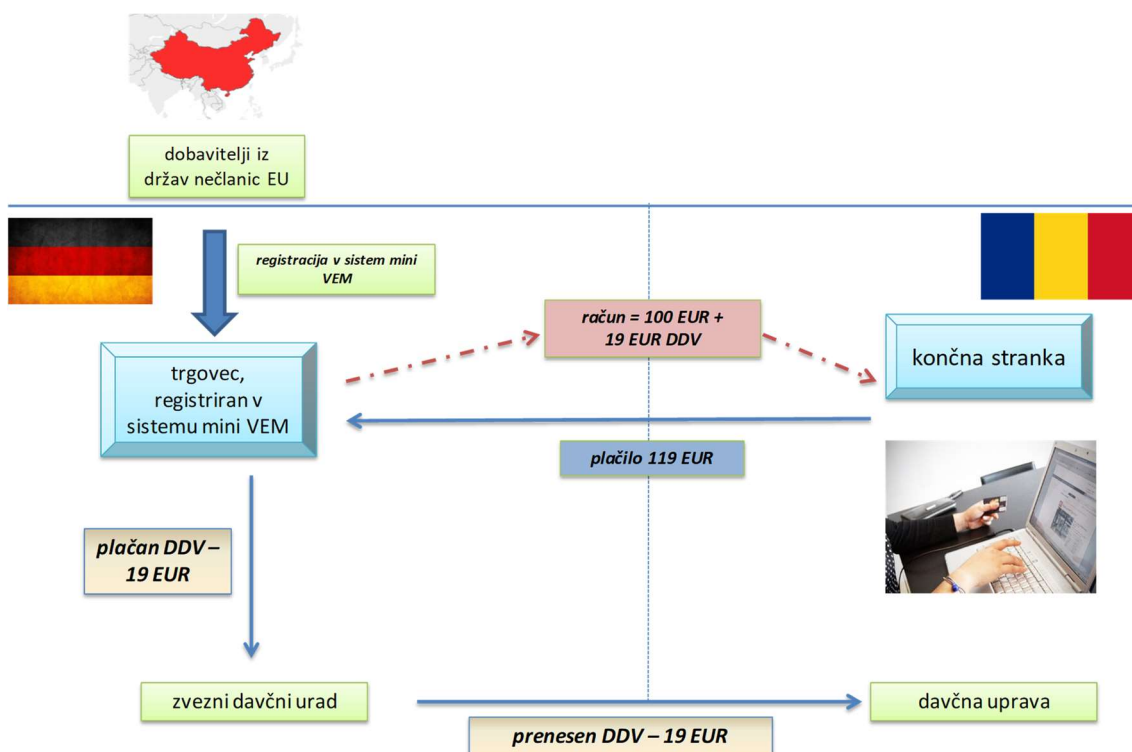
108 V sistemu mini VEM se DDV, ki ga trgovec plača v državi članici identifikacije, prenese na državo članico potrošnje najkasneje 10 dni po koncu meseca, v katerem je bilo plačilo prejeto. Od prenesenega zneska je odbit zadržan odstotek pobranega DDV. Z zakonodajo EU je bil ta odstotek postopoma znižan s 30 % v obdobju 2015–2016 na 15 % v obdobju 2017–2018 in 0 % v letu 2019. Na [sliki 4](#) so prikazani finančni tokovi v primeru storitev e-trgovanja, ki jih podjetja, ki so registrirana v sistemu mini VEM za trgovce iz držav nečlanic EU, dobavljajo potrošnikom.

⁴² <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2017/04/Investigation-into-overseas-sellers-failing-to-charge-VAT-on-online-sales.pdf>.

⁴³

<https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20190509073425/https://www.gov.uk/government/statistics/measuring-tax-gaps>.

Slika 4 – Storitve e-trgovanja, ki jih podjetja, ki so registrirana v sistemu mini VEM za trgovce iz držav nečlanic EU, dobavljajo potrošnikom



Vir: Evropsko računsko sodišče na podlagi *Your pocket guide to VAT on digital e-commerce*, Bellheim, Brown, Erneholm, Jundt et al.

109 Če trgovec ne izvrši plačila ali ne plača celotnega zneska, država članica identifikacije pošlje opozorilo v elektronski obliki na 10. dan po dnevu, na katerega je plačilo zapadlo. Od takrat naprej je za pošiljanje dodatnih opominov in za pobiranje DDV odgovorna država članica potrošnje⁴⁴.

110 Sodišče je preučilo vzorec 10 plačil DDV na obiskano državo članico, ki so jih prejele v vlogi države članice identifikacije. V dveh primerih je ugotovilo, da trgovec ni plačal celotnega zneska, vendar mu irski davčni organ zaradi manjkajočega plačila ni poslal opomina. V enem od teh dveh primerov trgovca ni izključil, čeprav je manjkajoči znesek na koncu plačal z več kot dvoletno zamud.

111 Na Nizozemskem je ugotovilo tri primere, v katerih je nizozemski davčni organ plačilo ročno povezal z obračunom DDV, kar je težavno in ne povsem zanesljivo. Poleg tega nacionalni sistem IT na Nizozemskem ne omogoča avtomatičnih pregledov med obračuni in plačili. Trgovci se lahko izključijo iz sistema mini VEM, ko so prejeli opomine za predložitev ali plačilo obračuna DDV za tri neposredno predhodna koledarska

⁴⁴ Glej Priročnik o mini sistemu „vse na enem mestu“ za DDV, Evropska komisija, 2013.

četrtertletja. Zato davčni organ ne ve, kdaj plačilo ni bilo izvršeno, poleg tega pa ni avtomatičnega obvestila o tem, da je trgovec zamudil tri roke za plačilo. Rezultati vzorcev so navedeni v *Prilogi III*.

112 Vrhovna revizijska institucija Nizozemske je poročala⁴⁵: „Nizozemski sistem mini VEM med letoma 2015 in 2017 ni zagotovil nobene podpore za preglede tega, da je bil DDV plačan pravočasno in v celoti. Šele v prvem četrtertletju leta 2018 je davčna in carinska uprava lahko začela povezovati obračune in plačila DDV za prvo četrtertletje leta 2015. Povezovanje obračunov in plačil se večinoma izvaja ročno. Zaradi zaostanka pri povezovanju obračunov in plačil v okviru sistema mini VEM pisarna davčne in carinske uprave za nerezidente še ni začela s strukturiranim uveljavljanjem in spremljanjem skladnosti z obveznostmi v zvezi z DDV. Za to potrebuje specifične informacije o statusu plačil.“

113 Sodišče je pregledalo vzorec 10 plačil v vlogi države članice potrošnje na obiskano državo članico. Odkrilo je dva primera, v katerih davčni organ države članice potrošnje ni poslal opomina, čeprav trgovec do takrat ni izvršil plačila. V drugem primeru je država članica potrošnje prejela plačilo, vendar ni našla obračuna DDV. Nizozemski davčni organ je ročno dodelil vse enote izbranega vzorca obračunu DDV. Za več podrobnosti o rezultatih vzorcev glej *Prilogo III*.

114 Za zagotovitev, da je DDV plačan v celoti, se plačila povežejo z obračunom DDV z uporabo edinstvene referenčne številke obračuna DDV. Avstrijski davčni organ je poročal, da ne prejme vseh zapadlih plačil, zlasti ne iz Združenega kraljestva. Podobno je vrhovna revizijska institucija Češke⁴⁶ poročala o problemih s povezovanjem plačil, prejetih iz Združenega kraljestva, z obračuni DDV.

115 Komisija v okviru svojega dela na področju zagotovila o lastnih sredstvih iz DDV usklajuje plačila DDV iz sistema mini VEM med 28 državami članicami. Sodišče je preučilo to usklajevanje in ugotovilo, da Komisija sama meni, da obstajajo velike neskladnosti v Belgiji, Bolgariji, na Danskem in v Avstriji, tri države članice pa do konca leta 2018 niso zagotovile podatkov (Grčija, Ciper in Združeno kraljestvo). Podatki za leto 2016 niso popolni, saj 11 držav članic za to proračunsko leto še ni bilo preverjenih.

⁴⁵ Glej str. 33 <https://english.rekenkamer.nl/publications/reports/2018/11/28/vat-on-cross-border-digital-services>.

⁴⁶ Glej str. 23 <https://www.nku.cz/scripts/rka-en/detail.asp?cisloakce=17/12&rok=0&sestava=0>.

Določbe o vzajemni pomoči pri izterjavi davkov se premalo uporabljajo

116 Od petih obiskanih držav članic je samo v Avstriji kot državi članici potrošnje davčni organ poslal zahteve za izterjavo drugim državam članicam v zvezi z zneski, ki jih dolgujejo trgovci, registrirani v sistemu mini VEM⁴⁷. Med 1. januarjem 2015 in 31. majem 2018 je poslal pet zahtevkov.

Kljub nedavnim pozitivnim spremembam v regulativnem okviru je še vedno treba obravnavati nekatere pomembne zadeve

117 Carinska zakonodaja EU je določena v carinskem zakoniku Unije⁴⁸, DDV pa ureja direktiva EU o DDV⁴⁹. Od leta 2015 se sistem mini VEM uporablja za čezmejno dobavo storitev e-trgovine. EU je konec leta 2017 sprejela nov sveženj zakonodajnih določb EU, ki urejajo DDV pri e-trgovanju, t. i. sveženj o DDV pri e-trgovanju. Ta sveženj sestavljajo trije pravni akti⁵⁰, z njim pa se uvajajo naslednje spremembe.

- (a) Mikropodjetjem in zagonskim podjetjem omogoča, da čezmejno dobavo svojih storitev e-trgovanja, katerih vrednost ne presega praga 10 000 EUR, obdavčijo po „načelu države izvora“, tj. po stopnji, ki se uporablja v državi članici izvora in ne v namembni državi članici.
- (b) E-trgovcem omogoča, da uporabljajo pravila o izdajanju računov svojih držav članic identifikacije in ne tistih, ki veljajo v namembni državi članici.

⁴⁷ V skladu z Direktivo Sveta 2010/24/EU z dne 16. marca 2010 o vzajemni pomoči pri izterjavi terjatev v zvezi z davki, carinami in drugimi ukrepi (UL L 84, 31.3.2010, str. 1).

⁴⁸ Uredba (EU) št. 952/2013 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 9. oktobra 2013 o carinskem zakoniku Unije (prenovitev) (UL L 269, 10.10.2013, str. 1).

⁴⁹ Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, 11.12.2006, str. 1).

⁵⁰ Direktiva Sveta (EU) 2017/2455 z dne 5. decembra 2017 o spremembi Direktive 2006/112/ES in Direktive 2009/132/ES v zvezi z nekaterimi obveznostmi glede davka na dodano vrednost, ki veljajo za opravljanje storitev in prodajo blaga na daljavo (UL L 348, 29.12.2017, str. 7), Izvedbena uredba Sveta (EU) 2017/2459 z dne 5. decembra 2017 o spremembi Izvedbene uredbe (EU) št. 282/2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 348, 29.12.2017, str. 32) ter Uredba Sveta (EU) 2017/2454 z dne 5. decembra 2017 o spremembi Uredbe (EU) št. 904/2010 o upravnem sodelovanju in boju proti goljufijam na področju davka na dodano vrednost (UL L 348, 29.12.2017, str. 1).

- (c) Z njim je bil sistem mini VEM, ki bo postal sistem „vse na enem mestu” (VEM), razširjen na vse čezmejne storitve, ki jih podjetja dobavljajo potrošnikom, in blago, ki ga podjetja po spletu prodajajo potrošnikom, ne glede na to, ali so podjetja registrirana v državah članicah ali nečlanicah EU.
- (d) S svežnjem so bile odpravljene oprostitve DDV za artikle, ki so bili kupljeni na spletu in uvoženi iz države nečlanice EU in katerih skupna vrednost ne presega 22 EUR (oz. 10 EUR).

118 Spremembe, opisane v pododstavkih a) in b) zgoraj, so začele veljati leta 2019, tiste iz pododstavkov c) in d) pa bodo začele veljati šele leta 2021. Sodišče je preučilo verjeten učinek sprememb in opredelilo zadeve, ki jih je po njegovem mnenju treba še obravnavati.

Pri regulativnem okviru je večinoma upoštevana mednarodna najboljša praksa, ki jo spodbujata OECD in Svetovna carinska organizacija

119 Sodišče je ocenilo regulativni okvir, opisan v odstavku [117](#), za zagotavljanje tega, da se upoštevajo mednarodne najboljše prakse na področju pobiranja DDV in carinskih dajatev, ki sta jih opredelila OECD in Svetovna carinska organizacija.

Načelo namembnega kraja, ki ga uporablja OECD

120 V skladu z direktivo o DDV se v EU za čezmejno dobavo storitev e-trgovanja končnim potrošnikom uporablja načelo namembnega kraja. Načelo namembnega kraja pomeni, da se za dobavo teh storitev zaračuna DDV, ki se uporablja v jurisdikciji, v kateri ima prejemnik svoje običajno prebivališče⁵¹. To je v skladu z mednarodno najboljšo prakso.

121 Toda nove določbe, ki bodo začele veljati 1. januarja 2021, bodo mikropodjetjem in zagonskim podjetjem omogočale, da dobavo svojih storitev e-trgovanja, katerih vrednost ne presega praga 10 000 EUR, obdavčijo po „načelu države izvora”, tj. po stopnji, ki se uporablja v državi članici izvora.

122 Po mnenju Sodišča uporaba načela države izvora povečuje tveganje, da dobavitelji poročajo o prenizkem DDV od prodaje, da ne bi presegli praga in da jim ne

⁵¹ Glej odstavka 90 in 91 Posebnega poročila št. 24/2015 – Boj proti goljufijam na področju DDV znotraj Skupnosti: potrebnih je več ukrepov.

bi bilo treba zaračunati višjega DDV, ki velja v namembni državi članici. Poleg tega z novimi določbami ni obravnavano tveganje, da bodo države članice z nižjo stopnjo DDV konkurirale z drugimi pri privabljanju MSP in zagonskih podjetij na svoje ozemlje⁵².

123 Glede praga v višini 10 000 EUR se Sodišče strinja z oceno češke VRI, da lahko samo država članica identifikacije ugotovi, ali je bila ta mejna vrednost presežena. Češka VRI opozarja na to, da morajo države članice EU v skladu s to direktivo sprejeti ustrezne ukrepe za potrjevanje pogojev za uporabo te mejne vrednosti⁵³.

Kazalniki tveganja Svetovne trgovinske organizacije in njene smernice za takojšnjo sprostitev

124 V skladu s sedanjim zakonodajnim okvirom EU je Komisija uvedla skupna merila in standarde tveganja za tveganja, ki vplivajo na finančne interese Unije in njenih držav članic (merila finančnega tveganja). Ta okvir ne zajema vseh meril, ki jih je določila Svetovna carinska organizacija⁵⁴, temveč samo tista, ki jih lahko izvajajo države članice v svojih nacionalnih sistemih za obvladovanje tveganja. Sodišče je ugotovilo, da Komisija državam članicam ni dodatno pojasnila kazalnikov Svetovne carinske organizacije, da bi jasno določila, kako je treba izvajati merila finančnega tveganja na podlagi skupnih elementov.

125 Svetovna carinska organizacija je izdala smernice za takojšnjo sprostitev, zbirko postopkovnih smernic, ki temeljijo na obstoječih praksah, da bi carinski organi takojšnjo sprostitev lahko združili z ustreznim nadzorom za te pošiljke⁵⁵. Te smernice so še posebej pomembne za poštno in kurirske pošiljke. Sodišče je ugotovilo, da je zakonodaja EU usklajena z glavnimi načeli smernic za takojšnjo sprostitev.

⁵² Lamensch, 2017, str. 140. Glej https://www.ibfd.org/sites/ibfd.org/files/content/pdf/ivm_2017_02_e2_1_SeptNewsletter.pdf.

⁵³ Glej str. 17 revizijskega zaključka št. 17/12 na področju e-trgovanja na povezavi <https://www.nku.cz/scripts/rka-en/detail.asp?cisloakce=17/12&rok=0&sestava=0>.

⁵⁴ V dokumentu *Postal/Express Consignments Risk Indicators and Manual* zvezka 2 publikacije *WCO Customs Risk Management Compendium*.

⁵⁵ Glej odstavek 1.3 smernic Svetovne carinske organizacije *Guidelines for the immediate release of consignments by customs*, Svetovna carinska organizacija, 2014 na povezavi <http://www.wcoomd.org/-media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-andtools/tools/immediate-release-guidelines/immediate-release-guidelines.pdf?db=web>.

126 V skladu s smernicami za takojšnjo sprostitev⁵⁶ se lahko stroški prevoza izključijo za izračun vrednosti korespondence in dokumentov ter pošiljke majhne vrednosti, za katere se ne pobirajo dajatve ali davki. Vse obiskane države članice in Komisija menijo, da se prag v višini 150 EUR za oprostitev carinskih dajatev nanaša samo na vrednost blaga, ne pa tudi na zavarovanje in prevoz⁵⁷.

127 Toda Sodišče je ugotovilo, da za Irsko in Nemčijo prag 22 EUR (ali 10 EUR) za oprostitev DDV pomeni, da lahko skupna vrednost iz zakonodaje⁵⁸ vključuje tudi stroške prevoza⁵⁹. Avstrija pa meni, da se ta vrednost nanaša samo na stroške blaga brez prevoznih stroškov. Te različne razlage kažejo na to, da Komisiji ni uspelo zagotoviti tega, da carinski organi držav članic enotno izvajajo carinske predpise.

Z novimi določbami, ki bodo začele veljati leta 2021, naj bi se rešile nekatere slabosti, vendar je navajanje prenizke vrednosti še treba obravnavati

128 Sodišče je pregledalo nove določbe, ki bodo začele veljati leta 2021, pri tem pa je upoštevalo odgovore Komisije na vprašalnik, ki ji ga je poslalo. Poleg tega je o izzivih, ki jih prinaša e-trgovanje, razpravljalo z akademiki in predstavniki osrednje skupine 2 v okviru delovne skupine VRI EU za DDV.

129 V nekaterih primerih se lahko dobavitelj blaga iz države nečlanice EU odloči uvoziti blago, preden ga potrošnik kupi na internetu. Sodišče je v svojem Posebnem poročilu št. 19/2017 opozorilo⁶⁰, da se lahko dobaviteljem v skladu z veljavno zakonodajo uspe izogniti plačilu DDV za to uvoženo blago, tako da njegovo vrednost ocenijo prenizko in/ali zlorabijo carinski postopek 42 (CP 42). CP 42 uvoznikom

⁵⁶ Glej odstavek 11 smernic Svetovne carinske organizacije *Guidelines for the immediate release of consignments by customs*, Svetovna carinska organizacija, 2014, na povezavi <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/immediate-release-guidelines/immediate-release-guidelines.pdf?db=web>.

⁵⁷ Glej dokument *Compendium on the implementation of Council Regulation (EC) No 1186/2009* (odbor za carinski zakonik, 2016, str. 19).

⁵⁸ Glej člen 23 Direktive Sveta 2009/132/ES.

⁵⁹ Glej str. 18 in 19 kompendija.

⁶⁰ Glej odstavke 99, 100 in 137 Posebnega poročila št. 19/2017 – Uvozni postopki: pomanjkljivosti v zakonodajnem okviru in neuspešno izvajanje negativno vplivajo na finančne interese EU.

omogoča pridobitev oprostitve plačila DDV za blago, uvoženo za prevoz v drugo državo članico EU. DDV se nato plača v namembni državi članici⁶¹.

130 Sodišče je ugotovilo, da obstaja tveganje, da se blago, uvoženo po carinskem postopku 42, hrani v skladišču v EU, dokler se ne proda in dostavi potrošniku v imenu dobavitelja iz države nečlanice EU, ne da bi se zanj obračunal DDV.

Komisija je obravnavala vrzel v obveznosti posrednikov

131 V direktivi o DDV ni določb o obveznosti posrednikov iz naslova DDV pri dobavi blaga z uporabo prodaje na daljavo, ki bi omogočale pobiranje DDV v primerih, v katerih dobavitelj iz tretje države uporablja skladišča za dobavo blaga končnim potrošnikom in v katerih je bil uvoz izveden, preden je bil končni potrošnik znan.

132 Z novimi določbami, ki bodo začele veljati 1. januarja 2021, bo to odpravljeno, saj bo pobiranje DDV obveznost elektronskih vmesnikov (kot so platforme, spletne tržnice in portali), ker bo štelo, da sami prejmejo in dobavijo blago. Poleg tega so bile s spremembo direktive o DDV⁶², ki bo začela veljati 1. januarja 2021, uvedene obveznosti vodenja evidence za posrednike, drugi predlog⁶³ pa elektronskim vmesnikom omogoča uporabo sistema VEM za prijavo DDV, zaračunanega za dobave podjetij potrošnikom znotraj iste države. V skladu s temi novimi določbami lahko davčni organi poberejo zapadli DDV za dobave podjetij, v tem primeru elektronskih platform, potrošnikom.

Vrzel v zvezi z navajanjem prenizke vrednosti je še treba obravnavati

133 Sodišče je o tveganju navajanja prenizke vrednosti blaga, dobavljenega preko e-trgovanja iz tretjih držav, poročalo v letih 2017 in 2018⁶⁴. Januarja 2018 si je 25 držav članic na posebnem sestanku, ki ga je organiziral urad OLAF, izmenjalo izkušnje o svojih

⁶¹ Glej Posebno poročilo št. 13/2011 – Ali se s kontrolo carinskega postopka 42 preprečujejo in ugotovijo utaje DDV?

⁶² Z Direktivo Sveta (EU) 2017/2455 je z učinkom od 1. januarja 2021 uveden nov člen 242a Direktive 2006/112/ES.

⁶³ Glej COM(2018) 819 final z dne 11.12.2018, Predlog direktive Sveta o spremembi Direktive 2006/112/ES glede določb v zvezi s prodajo blaga na daljavo in nekaterimi domačimi dobavami blaga.

⁶⁴ Glej odstavek 137 in 138 Posebnega poročila št. 19/2017 – Uvozni postopki: pomanjkljivosti v zakonodajnem okviru in neuspešno izvajanje negativno vplivajo na finančne interese EU – ter odstavek 4.16 Letnega poročila o izvrševanju proračuna za proračunsko leto 2017.

preiskavah goljufij z navajanjem prenizke vrednosti pri e-trgovanju. Večina se jih je že srečala z goljufijami z navajanjem prenizke vrednosti pri e-trgovanju. Vrhovna revizijska institucija Združenega kraljestva je tudi povezala e-trgovanje, goljufije z navajanjem prenizke vrednosti in zlorabo carinskega postopka 42⁶⁵.

134 Države članice in Komisija sprejemajo ukrepe za preprečevanje in preiskovanje tihotapljenja blaga, naročenega na spletu. Med drugim so se usmerile v majhne pošiljke, vredne manj kot 22 EUR, in ugotovile, da je majhna vrednost opazen *modus operandi* in da ta problem zadeva zlasti e-trgovanje. Poleg tega je urad OLAF leta 2017 začel izvajati preiskavo v zvezi z uvozom oblačil majhne vrednosti v okviru e-trgovanja. Preiskave potekajo v štirih državah članicah.

135 V poročilu Evropskega parlamenta so ocenjene nove ureditve, ki bodo začele veljati 1. januarja 2021, zlasti sistem VEM za blago, ki je uvoženo iz države nečlanice EU in ga podjetja dobavljajo potrošnikom. Po ugotovitvah v tem poročilu s prihodnjimi pravili dva problema, ki ju je ugotovilo Sodišče, in sicer navajanje prenizke vrednosti in uvoz blaga, ki ni upravičeno do oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti, ne bosta odpravljena, ampak zgolj ublažena⁶⁶.

136 Zato druge študije⁶⁷ predlagajo, da bi bilo treba preizkusiti sisteme tretjih oseb, ki temeljijo na tehnologiji, ali sisteme zbiranja plačil strank, vključno z uporabo digitalnih valut. Primeri sistemov, ki so bili predlagani v teh študijah, so v **okviru 3**. Poleg tega bi bilo po mnenju Svetovne carinske organizacije treba razmisliti tudi o alternativnih modelih pobiranja (npr. model pobiranja pri prodajalcu, model pobiranja

⁶⁵ Glej odstavek 1.10 poročila nacionalnega revizijskega urada na povezavi <https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2017/04/Investigation-into-overseas-sellers-failing-to-charge-VAT-on-online-sales.pdf>.

⁶⁶

[http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2018/621854/EPRS_STU\(2018\)621854_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2018/621854/EPRS_STU(2018)621854_EN.pdf).

⁶⁷ Glej poročilo Evropskega parlamenta *VAT fraud: economic impact, challenges and policy issues* iz oktobra 2018 in *Sénat, Rapport d'information n° 691 du 17 septembre 2015, fait au nom de la commission des finances sur le e-commerce: propositions pour une TVA payée à la source*.

pri posredniku ali potrošniku/kupcu), da bi se preusmerili od sedanjega pristopa, pri katerem se dajatve in davki odmerijo in poberejo na meji⁶⁸.

Okvir 3

Primeri alternativnih sistemov pobiranja

Estonija je leta 2016 preizkušala sistem pobiranja pri strankah, pri katerem se je DDV od plačila potrošnika dobavitelju poslal neposredno davčnemu organu, vendar je sistem po sprejetju svežnja o DDV pri e-trgovanju opustila. Tudi Norveška testira sistem pobiranja pri strankah, Argentina pa je junija 2018 uvedla sistem zadržanja za storitve e-trgovanja preko ponudnika plačilnih storitev. Francoski senat je leta 2015 predlagal uporabo sistema pobiranja pri strankah. Druge študije predlagajo, da se za plačilo DDV strank davčnim organom uporabljajo izključno digitalne valute⁶⁹.

Pri teh sistemih se z razdelitvijo plačila, tj. da stranka zadrži DDV in ga nakaže neposredno davčnemu organu, zagotovi, da se DDV pobere v celoti, sistem, ki ga je sprejel Svet, pa se še naprej zanaša na vrednost blaga, ki jo prijavi dobavitelj in ki je lahko navedena prenizko zaradi zmanjšanja dolga DDV.

137 Komisija je 12. decembra 2018 predložila predlog⁷⁰, katerega namen je rešiti problem goljufij na področju DDV pri e-trgovanju z okrepitvijo sodelovanja med davčnimi organi in ponudniki plačilnih storitev. S predlogom se v direktivo o DDV uvajajo novi členi⁷¹, ki jih morajo države članice do 31. decembra 2021 prenesti v svoje nacionalne zakonodaje. Po mnenju Sodišča bi bila ta izmenjava podatkov o plačilih zelo koristna za preprečevanje goljufij z navajanjem prenizke vrednosti.

⁶⁸ Glej str. 13 dokumenta *WCO Cross-border e-commerce. Framework of standards*, Svetovna carinska organizacija, junij 2018, na povezavi http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/activities-and-programmes/ecommerce/wco-framework-of-standards-on-crossborder-ecommerce_en.pdf?la=en.

⁶⁹ R.T. Ainsworth, M. Alwohaibi, M. Cheetham, *VATCoin: Can a Crypto Tax Currency Prevent VAT Fraud?*, Tax Notes International, zvezek 84, 14. november 2016. Glej tudi predlog KPMG o tehnologiji distribuirane knjige transakcij na povezavi <https://home.kpmg/lu/en/home/insights/2018/07/vat-dlt.html>.

⁷⁰ Glej COM(2018) 812 final z dne 12.12.2018, Predlog direktive Sveta o spremembi Direktive 2006/112/ES glede uvedbe nekaterih zahtev za ponudnike plačilnih storitev.

⁷¹ Členi 243a do 243d.

Zaključki in priporočila

138 Sodišče je prišlo do zaključka, da EU ne obravnava vseh izzivov pri pobiranju pravih zneskov DDV in carinskih dajatev za blago in storitve, s katerimi se trguje po spletu.

139 Sodišče je ugotovilo, da države članice ureditev za upravno sodelovanje ne izkoriščajo v celoti: države članice ne uporabljajo medsebojne upravne pomoči za davčne ali carinske zadeve, da bi si z državami nečlanicami EU izmenjevale informacije o e-trgovanju (glej odstavke 32 do 37). Struktura IT sistema mini VEM je zanesljiva, s sistemom pa se informacije o registriranih trgovcih in njihovih prijavljenih dobavah storitev sporočajo državi članici potrošnje (glej odstavke 39 do 52). Države članice ne uporabljajo dovolj izmenjave informacij (glej odstavke 53 do 59). To, da države članice identifikacije ne sodelujejo dovolj, ovira uspešnost večstranskega nadzora (glej odstavke 60 do 64). Države članice menijo, da informacije, ki so bile do zdaj naložene v podatkovno zbirko tveganj delovnega področja pet Eurofisca, namenjenega e-trgovanju, niso uporabne, in omrežju ne dajejo pričakovanih povratnih informacij (glej odstavke 65 do 69).

Priporočilo 1 – Krepitev uporabe sporazumov za upravno sodelovanje

Komisija naj:

- (a) spremlja, koliko države nečlanice EU izpolnjujejo zahteve, ki jim jih pošljejo države članice v skladu s sporazumi o medsebojni upravni pomoči, sklenjenimi na področju carinskih in davčnih zadev, ter izkoristi strukture in okvire, vzpostavljene v kontekstu teh sporazumov, za obravnavo specifičnih izzivov, ki izhajajo iz e-trgovanja z blagom, ter
- (b) predlaga spremembe elektronskih obrazcev za izmenjavo informacij v okviru upravnega sodelovanja, da bi se vanje vključilo posebno polje za zahteve v zvezi s sistemom mini VEM in prodajo na daljavo;

Države članice naj:

- (a) zagotovijo pravočasne povratne informacije na sporočila o goljufiji, prejeta od drugih držav članic na delovnem področju pet Eurofisca;

- (b) od svojih centralnih uradov za zvezo zahtevajo, naj uvedejo ločeno funkcijo za usklajevanje za sistem mini VEM in prodajo na daljavo, ter
- (c) zagotovi, da lahko trgovci v obračune DDV v sistemu mini VEM vnašajo samo veljavne stopnje DDV.

Časovni okvir: do konca leta 2020.

140 Drugič, Sodišče je ugotovilo, da davčni organi držav članic in Komisija izvajajo le omejen nadzor. Davčni organi so izvedli le omejeno število pregledov trgovcev pred registracijo za sistem mini VEM in le nekaj pregledov trgovcev, ki so že registrirani (glej odstavke 70 do 80). Carina EU ne more preprečiti zlorabe oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti (glej odstavke 81 do 91). In nazadnje, Komisija ne izvaja dovolj nadzornih dejavnosti in dejavnosti spremljanja (glej odstavke 92 do 99).

Priporočilo 2 – Povečanje uspešnosti nadzora

Komisija naj:

- (a) izvaja inšpekcijske preglede nadzora, ki ga države članice izvajajo za oprostitvev davka za pošiljke majhne vrednosti;
- (b) spremlja delovanje prodaje blaga na daljavo znotraj EU in sistema mini VEM;
- (c) preveri, ali so države članice izpolnile priporočila 9 (b), (c) in (d) Posebnega poročila št. 19/2017 za odpravo zlorabe oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti ter
- (d) spremlja, ali so države članice v okviru ponovne ocenitve pooblastil pooblaščenih gospodarskih subjektov preverile, ali trgovci upoštevajo pravila za oprostitvev davka za pošiljke majhne vrednosti, ter ali so trgovcem dale ustrezna priporočila za odpravo morebitnih slabosti v njihovem notranjem nadzoru;

Države članice naj:

- (a) izvajajo potrebne preglede, ko prejmejo zahtevo za registracijo v sistemu mini VEM za trgovce iz držav nečlanic EU, da bi imele zagotovilo, da zadevni trgovec ni že registriran v sistemu mini VEM v drugi državi članici, ter

- (b) okrepijo svoje revizijske dejavnosti v zvezi s trgovci, registriranimi v sistemu mini VEM, in prodajalci na daljavo, kadar je ustrezno, z uporabo orodij upravnega sodelovanja.

Časovni okvir: do konca leta 2020.

141 Sodišče je ugotovilo, da pobiranje DDV in carinskih dajatev ni uspešno. Ni ocen vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV pri dobavi storitev, ocene te vrzeli pri dobavi blaga pa so zelo različne (glej odstavke [100](#) do [107](#)). Pri plačilih v okviru sistema mini VEM med državami članicami obstajajo problemi (glej odstavke [108](#) do [115](#)). In nazadnje, določbe o vzajemni pomoči pri izterjavi davkov se premalo uporabljajo (glej odstavke [116](#)).

Priporočilo 3 – Izboljšanje izvajanja pobiranja

Komisija naj:

- (a) državam članicam pomaga razviti metodologijo za pripravo rednih ocen vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV pri e-trgovanju;
- (b) obravnava nerešena in prihodnja neskladja plačil med državami članicami, zahteva pojasnila zanje in podatke o nerešenih primerih, ter
- (c) spodbuja in podpira to, da države članice uporabljajo vzajemno pomoč za izterjavo terjatev v zvezi z davki in carinami ter druge ukrepe za izterjavo DDV od transakcij e-trgovanja.

Države članice naj:

- (a) pripravljajo redne ocene vrzeli v izpolnjevanju obveznosti glede DDV pri e-trgovanju.

Časovni okvir: do konca leta 2021.

142 Sodišče je ugotovilo pozitivne spremembe v regulativnem okviru, ki ga je vzpostavila Komisija, vendar še vedno obstajajo pomembne zadeve, ki jih je treba obravnavati. Za izboljšanje uspešnosti regulativnega okvira so potrebni politična podpora na visoki ravni in mehanizmi za spodbujanje koherentnosti politike. Pri tem regulativnem okviru je večinoma upoštevana mednarodna najboljša praksa, ki jo spodbujata OECD in Svetovna carinska organizacija (glej odstavke [119](#) do [127](#)). Cilj novih določb, ki bodo začele veljati leta 2021, je odprava nekaterih slabosti sedanjega

okvira, vendar je navajanje prenizke vrednosti treba še obravnavati (glej odstavke [128](#) do [137](#)).

Priporočilo 4 – Povečanje uspešnosti regulativnega okvira

Komisija naj:

- (a) za odpravljanje goljufije na področju DDV preuči uporabo ustreznih sistemov za pobiranje, ki temeljijo na tehnologiji, vključno z digitalnimi valutami;
- (b) zagotovi, da so kazalniki tveganja iz dokumenta Svetovne carinske organizacije *Postal/Express Consignments Risk Indicators and Manual* vključeni v smernice o izvajanju odločitve v zvezi z merili finančnega tveganja, in
- (c) jasno opredeli izraze prava vrednost, vrednost in skupna vrednost iz zakonodaje, da bi zagotovila usklajenost nadzora nad uvozom pošilk majhne vrednosti, ki ga izvajajo države članice.

Države članice naj:

- (a) pozorno spremljajo skladnost trgovcev z novim pragom v višini 10 000 EUR za dobavo storitev v EU.

Časovni okvir: do konca leta 2020.

To poročilo je sprejel senat IV, ki ga vodi Neven MATES, član Evropskega računskega sodišča, v Luxembourg na zasedanju 11. junija 2019.

Za Evropsko računsko sodišče

Klaus-Heiner Lehne
Predsednik

Priloge

Priloga I – Revizijski pristop Sodišča na ravni Komisije

Sodišče je revizijo pri Komisiji opravilo v dveh fazah, in sicer v okviru pripravljalne faze in revizijskega dela na kraju samem.

Sodišče je zaradi zbiranja informacij in podatkov, ki bi lahko bili koristni za revizijsko delo na terenu v državah članicah in za primerjavo zakonodaje EU z mednarodnimi najboljšimi praksami, v pripravljalni fazi opravilo predhodne obiske GD za obdavčenje in carinsko unijo, GD za proračun ter urada OLAF. Udeležilo se je tudi sestanka podskupin delovne skupine Svetovne carinske organizacije za e-trgovanje, ki je potekal od 23. do 25. januarja 2018. Nazadnje pa je z akademiki, predsednikom delovnega področja pet Eurofisca in predstavniki osrednje skupine 2 v okviru delovne skupine vrhovnih revizijskih institucij (VRI) EU za DDV razpravljalo o izzivih v zvezi z e-trgovanjem in analiziralo vsa razpoložljiva poročila VRI.

Sodišče je s Komisijo razpravljalo o revizijski metodologiji (revizijska vprašanja, merila in standardi). GD za obdavčenje in carinsko unijo mu je odobril dostop do naslednjih podatkovnih zbirk in portalov, relevantnih za DDV in e-trgovanje:

- (a) enote za upravljanje storitev IT za dostop do zadev v zvezi s sistemom mini VEM, o katerih so države članice poročale v podatkovni zbirki Synergia;
- (b) stalnega odbora za upravno sodelovanje in njegove strokovne skupine, zaradi česar je med drugim lahko pregledalo smernice in priporočila v zvezi z revidiranjem in nadzorom sistema mini VEM, ki jih je pripravila projektna skupina programa Fiscalis št. 86;
- (c) strokovne skupine Komisije za strategijo boja proti davčnim goljufijam za preverjanje tehničnih razprav o konvencionalnih ukrepih za boj proti goljufijam na področju DDV, na primer o uporabi spontane izmenjave informacij v kontekstu revizije sistema mini VEM;
- (d) e-carine za preverjanje razvoja svežnja o DDV pri e-trgovanju, npr. zmanjšan nabor carinskih podatkov za e-trgovanje in prenos podatkov med carinskimi in davčnimi upravami, ter
- (e) projektov v zvezi z DDV za preverjanje funkcionalnih in tehničnih specifikacij sistema mini VEM ter statističnih podatkov in pregledne plošče tega sistema.

Sodišče je tudi zahtevalo in preverilo informacije in dokumente projektne skupine programa Fiscalis št. 38 o nadzoru e-trgovanja. Nazadnje je preučilo relevantne informacije o smotrnosti, kot so načrti upravljanja in letna poročila o dejavnostih GD za obdavčenje in carinsko unijo, GD za proračun ter urada OLAF.

Med revizijskim delom na terenu je Sodišče poslalo splošen vprašalnik Komisiji, v katerem je bilo obravnavano vprašanje, ali Evropska komisija zagotavlja dober regulativni in nadzorni okvir za e-trgovanje v zvezi z DDV in carinskimi dajatvami. Vprašalnik je bil osredotočen na štiri ključna področja: (i) izmenjavo informacij; (ii) nadzor; (iii) izvajanje pobiranja in (iv) predpise.

GD za proračun, urad OLAF in GD za obdavčenje in carinsko unijo so odgovorili na vprašalnik in priložili zahtevana dokazila. Poleg tega jim je Sodišče poslalo dodaten vprašalnik za razjasnitev odprtih vprašanj, z vsako službo pa je organiziralo tudi videokonference za razpravljanje o predhodnih ugotovitvah, osnutkih zaključkov in priporočilih.

Priloga II – Revizijski pristop Sodišča v državah članicah

Sodišče je revizijo opravilo v dveh fazah, in sicer v okviru pripravljalne faze in revizijskega dela na terenu.

(1) V pripravljalni fazi je Sodišče izbralo pet držav članic: Nemčijo, Irsko, Nizozemsko, Avstrijo in Švedsko. Te države članice so bile izbrane na podlagi naslednjih meril tveganja: (i) ocene izgubljenega DDV zaradi oprostitev, ki so za pošiljke majhne vrednosti dovoljene z zakonodajo; (ii) števila trgovcev, registriranih v sistemu mini VEM, na državo članico in (iii) količine e-prodaje registriranih trgovcev v eni državi članici strankam v drugi.

Osrednja skupina 2 v okviru delovne skupine vrhovnih revizijskih institucij (VRI) EU za DDV je za e-trgovanje ugotovila, da je dovetno za goljufije na področju DDV. Da bi dobila celovit pregled nad stanjem v EU, se je odločila izvesti anketo med vsemi davčnimi organi v EU. Sodišče jim je kot član osrednje skupine 2 vprašalnik poslal novembra 2016. Referenčno leto v tej anketi je bilo 2015. Zajemala je sistem mini VEM za trgovce iz držav članic in nečlanic EU ter prodajo blaga na daljavo znotraj EU in iz držav nečlanic EU. Na anketo je odgovorilo 20 držav članic.

(2) Druga faza: revizijsko delo na terenu v izbranih državah članicah, v katerih je bilo Sodišče pozorno na zasnovo in izvajanje sistemov registracije in nadzora trgovcev ter okvira za obvladovanje tveganja na področju DDV in carinskem področju.

Sodišče je vsem izbranim državam članicam poslalo vprašalnik, v katerem je bilo obravnavano vprašanje, ali nadzorni ukrepi držav članic zagotavljajo, da se DDV in carinske dajatve za e-trgovanje poberejo v celoti. Sodišče je na kraju samem razpravljalo o odgovorih na vprašalnik s strokovnjaki davčnih in carinskih uprav za sistem mini VEM, upravno sodelovanje, revizijo in nadzor sistema mini VEM, program prodaje na daljavo ter uvoze, za katere izvajalci poštnih ali kurirskih storitev zaprosijo za oprostitev davka za pošiljke majhnih vrednosti.

Sodišče je izbralo in preverilo:

- (i) vseh 29 zadev v zvezi s sistemom mini VEM, ki so vplivale na obiskane države članice, ali pa so bile obiskane države članice povzročiteljice zadeve;
- (ii) naključni vzorec desetih poslanih in desetih prejetih sporočil o tehnični napaki;
- (iii) naključni vzorec desetih registracij v sistemu mini VEM;
- (iv) naključni vzorec desetih obračunov DDV v sistemu mini VEM in desetih popravkov obračunov DDV;

- (v) naključni vzorec desetih plačil v okviru sistema mini VEM, prejetih v vlogi države članice identifikacije, in desetih plačil, prejetih v vlogi države članice potrošnje;
- (vi) naključni vzorec desetih odjav in desetih izključitev iz sistema mini VEM;
- (vii) naključni vzorec desetih poslanih in desetih prejetih izmenjav informacij na zahtevo;
- (viii) naključni vzorec desetih poslanih in desetih prejetih spontanizmenjav informacij;
- (ix) naključni vzorec petih revizij v vlogi države članice identifikacije in petih revizij v vlogi države članice potrošnje;
- (x) celotno populacijo izvedenih večstranskih nadzorov in celotno populacijo sporočil o goljufiji, izmenjanih v okviru delovnega področja pet Eurofisca, ki so vplivala na obiskane države članice, ter
- (xi) vzorec na podlagi tveganja izbranih 30 uvozov, za katere se je zaprosilo za oprostitev davka za pošiljke majhnih vrednosti (15 zahtevkov izvajalcev poštnih storitev in 15 zahtevkov izvajalcev kurirskih storitev).

Sodišče je s temi populacijami in vzorci preverilo, ali davčni in carinski organi držav članic: (i) uporabljajo ureditve upravnega sodelovanja, ker nimajo jurisdikcije države članice potrošnje v državi(-ah), v kateri(-h) je dobavitelj registriran ali identificiran; (ii) zbirajo in uporabljajo informacije o morebitnih prenizkih plačilih; (iii) pravilno izvajajo preglede dobaviteljev ter (iv) izvajajo uspešen nadzor za preprečevanje in odkrivanje zlorab oprostitve davka za pošiljke majhnih vrednosti za blago, uvoženo iz držav nečlanice EU. Sodišče je analiziralo in razpravljalo o rezultatih predhodno izbranih vzorcev na podlagi kontrolnega seznama.

Sodišče je posebno pozornost namenilo sistemom in nadzoru, vključno s preizkusom v simuliranem okolju elektronskih sistemov carinjenja v zvezi s preverjanjem verodostojnosti oprostitve davka za pošiljke majhne vrednosti, ter obiskalo tri poštne urade, v katerih si je ogledalo carinski nadzor v praksi.

Priloga III – Rezultati vzorcev transakcij v okviru sistema mini VEM

Sodišče je v vsaki obiskani državi članici preučilo vseh 22 zadev v zvezi s sistemom mini VEM, za katere je bila obiskana država članica odgovorna, in vseh 7 zadev v zvezi s sistemom mini VEM, ki so vplivale na obiskane države članice.

Poleg tega je Sodišče naključno izbralo in preučilo 90 transakcij v okviru sistema mini VEM na državo članico:

- (a) vzorec desetih poslanih sporočil o tehnični napaki;
- (b) vzorec desetih prejetih sporočil o tehnični napaki;
- (c) vzorec desetih registracij v sistemu mini VEM, pet za sistem mini VEM za trgovce iz držav nečlanic EU in pet za sistem mini VEM za trgovce iz držav članic EU;
- (d) vzorec desetih obračunov DDV v sistemu mini VEM, polovica za sistem mini VEM za trgovce iz držav nečlanic EU in polovica za sistem mini VEM za trgovce iz držav članic EU;
- (e) vzorec desetih popravkov obračunov DDV, pet za sistem mini VEM za trgovce iz držav nečlanic EU in pet za sistem mini VEM za trgovce iz držav članic EU;
- (f) vzorec desetih plačil v okviru sistema mini VEM, prejetih kot država članica identifikacije;
- (g) vzorec desetih plačil, prejetih kot država članica potrošnje;
- (h) vzorec desetih odjav iz sistema mini VEM, pet za sistem mini VEM za trgovce iz držav nečlanic EU in pet za sistem mini VEM za trgovce iz držav članic EU;
- (i) vzorec desetih izključitev iz sistema mini VEM, pet za sistem mini VEM za trgovce iz držav nečlanic EU in pet za sistem mini VEM za trgovce iz držav članic EU.

V **tabeli 4** so povzeti rezultati vzorcev v vsaki obiskani državi članici z uporabo analize RAG⁷².

⁷² Ponazoritev z rdečo, rumeno in zeleno barvo.

Tabela 4 – Pregled rezultatov vzorcev po obiskanih državah članicah

Država članica	Irska		Švedska		Nizozemska		Avstrija		Nemčija	
Vzorec iz	sistema za trgovce iz držav nečlanic EU	sistema za trgovce iz držav članic EU	sistema za trgovce iz držav nečlanic EU	sistema za trgovce iz držav članic EU	sistema za trgovce iz držav nečlanic EU	sistema za trgovce iz držav članic EU	sistema za trgovce iz držav nečlanic EU	sistema za trgovce iz držav članic EU	sistema za trgovce iz držav nečlanic EU	sistema za trgovce iz držav članic EU
Datumi	20. 11. 2017		20. 11. 2017		20. 11. 2017		20. 11. 2017		20. 11. 2017	
Incidenti v sistemu mini VEM kot država članica povzročiteljica	9/10		0		4/4		0		6/8	
Incidenti v sistemu mini VEM kot država članica, na katero je incident vplival	0		4/4		0		1/1		1/2	
Datumi	od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2017 do 30. 6. 2018		od 1. 1. 2017 do 30. 6. 2018	
Poslana sporočila o tehnični napaki	2/10		1/10		0		0		0	
Prejeta sporočila o tehnični napaki	10/10		0		4/10		0		0	
Datumi	od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		31. 5. 2018		30. 6. 2018	
Registracije	2/5	3/5	5/5	4/5	5/5	1/5	5/5	1/5	2/5	0
Datumi	od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 7. 2017 do 30. 6. 2018	
Obračuni	1/5	3/5	0	1/5	0	0	0	0	1/5	0
Datumi	od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2018	
Popravki	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Datumi	od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018		od 1. 4. 2017 do 30. 6. 2018	
Plačila države članice identifikacije	2/10		0		3/10		0		0	
Plačila države članice potrošnje	1/10		1/10		10/10		1/10		0	
Datumi	od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 5. 2018		od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2018	
Odjave	0	1/5	0	1/5	1/5	0	0	0	0	0
Datumi	od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 3. 2018		od 1. 1. 2015 do 31. 5. 2018		od 1. 1. 2015 do 30. 6. 2018	
Izključitve	5/5	3/5	1/5	1/5	0	0	0	0	0	0

Legenda

	Brez odstopanj
	Do 20 % odstopanj
	Več kot 20 % odstopanj

Vir: Evropsko računsko sodišče

Kratice in okrajšave

B2B: poslovanje med podjetji

B2C: poslovanje med podjetji in potrošniki

BND bruto nacionalni dohodek

BUDGET: Generalni direktorat za proračun

CP 42: carinski postopek 42

DDV: davek na dodano vrednost

EP: Evropski parlament

EU: Evropska unija

FRC: merila finančnega tveganja

IP: internetni protokol

IT: informacijska tehnologija

MSP: mala in srednja podjetja

OECD: Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj

OLAF: Evropski urad za boj proti goljufijam

P2P: poslovanje med fizičnimi osebami

Sistem mini VEM: sistem mini „vse na enem mestu“

TAXUD: Generalni direktorat za obdavčenje in carinsko unijo

VEM: vse na enem mestu

VRI: vrhovna revizijska institucija

Glosar

Carinski postopek 42: postopek, ki ga uvozniki uporabljajo za pridobitev oprostitve plačila DDV, kadar bo uvoženo blago prepeljeno v drugo državo članico, v skladu s členom 143(1)(d) Direktive 2006/112/ES. DDV se plača v namembni državi članici.

Eurofisc: decentralizirano omrežje uradnikov iz davčnih in carinskih uprav držav članic, ki si hitro izmenjujejo ter skupaj obdelujejo in analizirajo ciljno usmerjene informacije o morebitnih goljufivih podjetjih in transakcijah.

Fiscalis: akcijski program EU za financiranje pobud davčnih uprav za izboljšanje delovanja sistemov obdavčitve na notranjem trgu s komunikacijskimi sistemi in sistemi za izmenjavo informacij, večstranskim nadzorom, seminarji, projektnimi skupinami, delovnimi obiski, dejavnostmi usposabljanja in drugimi podobnimi dejavnostmi, potrebnimi za dosego ciljev programa.

Identifikacijska številka za DDV (DDV ID): individualna številka, dodeljena vsakemu davčnemu zavezancu, ki namerava dobavljati blago ali storitve ali pridobivati blago za poslovne namene. Vsaka številka ima predpono iz dveh črk, po kateri je mogoče prepoznati državo članico izdajateljico.

Medsebojna upravna pomoč kateri koli ukrep carinske uprave v imenu druge carinske uprave ali v sodelovanju z njo za pravilno izvajanje carinske zakonodaje ter za preprečevanje, preiskovanje in zatiranje carinskih prekrškov.

Mini sistem „vse na enem mestu“ (mini VEM): prostovoljni sistem za olajševanje trgovanja, ki davčnim zavezancem (tako podjetjem v EU kot tudi izven nje), ki dobavljajo telekomunikacijske storitve, storitve oddajanja televizijskih in radijskih vsebin in elektronske storitve osebam, ki niso davčni zavezanci, v državah članicah, v katerih dobavitelji nimajo sedeža, omogoča, da obračunajo DDV od dobave takih storitev ter ga prijavijo prek spletnega portala v državi članici, v kateri so registrirani za namene DDV.

Neobstoječi trgovec: trgovec, registriran za namene DDV, ki z morebiti goljufivim namenom pridobi ali namerava pridobiti blago ali storitve, ne da bi plačal DDV, ter to blago in storitve dobavi z DDV, vendar pobranega DDV ne plača nacionalnemu davčnemu organu.

Obvladovanje tveganja: sistematsko prepoznavanje tveganja, tudi z naključnimi pregledi, in izvajanje vseh ukrepov, potrebnih za omejitev izpostavljenosti tveganju.

Program prodaje na daljavo: sistem za obdavčevanje dobav blaga znotraj Unije pri poslovanju med podjetji in potrošniki. V okviru programa trgovec do nekega praga (običajno 35 000 EUR, v nekaterih državah članicah pa 100 000 EUR) obračuna stopnjo DDV, ki se uporablja v državi članici, v kateri je trgovec registriran. Nad tem pragom se mora trgovec registrirati za DDV v namembni državi članici in obračunavati stopnjo DDV, ki se v njej uporablja.

Upravno sodelovanje: izmenjava informacij med državami članicami, s katero si davčni organi med seboj pomagajo in sodelujejo s Komisijo v skladu z Uredbo Sveta (ES) št. 904/2010 z dne 7. oktobra 2010, da se zagotovi pravilna uporaba DDV pri dobavah blaga in storitev, pridobitvah blaga znotraj EU in uvozu blaga. Izmenjave informacij med državami članicami zajemajo vse informacije, ki lahko vodijo do pravilne odmere DDV, tudi glede posameznih primerov.

Večstranski nadzor: usklajen nadzor, ki ga izvajata vsaj dve državi članici v zvezi z obveznostjo za davek enega ali več povezanih trgovcev, kadar menita, da je tak nadzor uspešnejši od nadzora, ki bi ga izvajala samo ena država članica.

VIES: sistem izmenjave informacij o DDV je elektronsko omrežje za posredovanje informacij o veljavnih identifikacijskih številkah za DDV podjetij, registriranih v državah članicah, in o davka oproščenih dobavah znotraj Skupnosti. Nacionalne davčne uprave so odgovorne za vnos obeh vrst informacij v omrežje.

ODGOVORI KOMISIJE NA POSEBNO POROČILO EVROPSKEGA RAČUNSKEGA SODIŠČA

„E-TRGOVANJE: MNOGO IZZIVOV V ZVEZI S POBIRANJEM DDV IN CARINSKIH DAJATEV NI BILO OBRAVNAVANIH“

POVZETEK

VII.

(c). Komisija želi poudariti, da so za izvajanje teh ureditev pristojne države članice.

(f). Komisija želi poudariti, da je izvajanje pobiranja DDV v nacionalni pristojnosti.

VIII.

V zvezi s priporočili, naslovljenimi na Komisijo:

(a). Komisija **sprejema** to priporočilo v obsegu, v katerem je za to pristojna.

(b). Komisija **sprejema** priporočilo. Način, kako države članice obravnavajo pošiljke majhne vrednosti (vključno z zlorabljanjem oprostitev davka), bo del tem, obravnavanih med postopkom oblikovanja programa inšpekcijskih pregledov tradicionalnih lastnih sredstev za leto 2020.

(c). Komisija **ne sprejema** priporočila, saj so bile pomanjkljivosti pri ureditvi prodaje na daljavo odpravljene in Komisija nima dostopa do informacij v zvezi s sistemom mini „vse na enem mestu“ (mini VEM). Glej odgovor na odstavek 96.

(d). Komisija **sprejema** priporočilo. Pomoč bo zagotovljena na zahtevo.

(e) Komisija **sprejema** priporočilo. Vedno je pripravljena preučiti alternativne in realistične metode pobiranja ter jih bo analizirala glede njihove dodane vrednosti za boj proti goljufijam na področju DDV, pri tem pa ustrezno upoštevala njihovo izvedljivost.

V zvezi z ostalimi priporočili Komisija opozarja, da so ta tri priporočila naslovljena na države članice.

UVOD

20. Predlog Komisije COM (2018)812/2 in COM(2018)812/3 bo državam članicam z uporabo podatkov o plačilih zagotovil boljša orodja za nadzor trgovcev na področju e-trgovanja.

21. Od 1. januarja 2021 bo odpravljen prag za oprostitvev plačila DDV.

OPAŽANJA

31. Komisija je že predlagala sveženj o DDV pri e-trgovanju, ukrepe za okrepitev sodelovanja med davčnimi upravami in ponudniki plačilnih storitev ter ukrepe za krepitev upravnega sodelovanja med davčnimi upravami držav članic, carinskimi in davčnimi organi ter Eurofisc, uradom OLAF in Europolom.

37. Komisija proučuje možne inovativne pristope za izboljšanje izmenjave informacij s tretjimi državami, tudi na področju e-trgovanja. Na primer, strateški okvir za carinsko sodelovanje med EU in

Kitajsko predvideva revizijo Sporazuma med EU in Kitajsko iz leta 2004 o sodelovanju in medsebojni upravni pomoči v carinskih zadevah. Preučiti bi bilo treba, ali bi se ta priložnost lahko uporabila za prilagoditev sporazuma izzivom e-trgovanja.

89. Za redno spremljanje sistemov in postopkov notranje kontrole za zagotovitev, da so izpolnjena merila in pogoji za pooblaščen gospodarske subjekte, je v prvi vrsti odgovoren pooblaščen gospodarski subjekt. Sistemi notranje kontrole so ključni element za učinkovito spremljanje, ki ga izvaja pooblaščen gospodarski subjekt.

Najboljša priporočena praksa notranje kontrole (v skladu s smernicami EU o pooblaščenih gospodarskih subjektih) lahko vključuje imenovanje odgovorne osebe, ki je pristojna za postopke in notranjo kontrolo podjetja, vključno z nadzorom in kontrolo carinskega upravljanja/formalnosti.

Poleg tega morajo carinski organi v skladu s členoma 23(5) in 38(1) carinskega zakonika Unije spremljati pogoje in merila, ki jih mora izpolnjevati pooblaščen gospodarski subjekt. Carinski organ mora spremljanje izvajati stalno, vendar se spremljanje izvaja tudi na podlagi informacij, ki jih predloži pooblaščen gospodarski subjekt. Če pooblaščen gospodarski subjekt obvesti carinske organe o odkritju nepravilnosti, organ preveri in preuči te informacije, kar lahko privede do ponovne ocene, začasnega odvzema in/ali razveljavitve dovoljenja.

90. Vsak gospodarski subjekt, ki ima status pooblaščenega gospodarskega subjekta, mora izpolnjevati vsa merila in pogoje pooblaščenega gospodarskega subjekta. To vključuje zagotovitev, da so vsi elementi v carinskih deklaracijah pravilni. Če pogoji in merila niso več izpolnjeni, carinski organi začasno odvzamejo ali razveljavijo status pooblaščenega gospodarskega subjekta.

Od pristojnih carinskih organov se zahteva, da okrepijo svoje dejavnosti spremljanja in sprejmejo ustrezne ukrepe za odpravo nepravilnosti, tj. ponovna ocena, začasni odvzem in/ali razveljavitve.

91. Glej odgovor Komisije na odstavka 89 in 90 o spremljanju in notranji kontroli.

96. Nekatere pomanjkljivosti sistema mini VEM so bile obravnavane po sprejetju poenostavitve sistema mini VEM, ki so začele veljati 1. januarja 2019. Slabosti ureditve prodaje na daljavo so obravnavane v novo sprejeti zakonodaji o DDV za e-trgovanje, kjer bodo ti nacionalni pragi odpravljeni in nadomeščeni z vseevropskim pragom, ki bo od leta 2021 znašal le 10 000 EUR.

98. Inšpekcijski pregledi tradicionalnih lastnih sredstev za pošiljke majhne vrednosti (vključno z zlorabljanjem oprostitev davka) so prednostno področje kontrol za prihodnost. Zaradi goljufij, ugotovljenih pri navajanju prenizke vrednosti tekstila in obutve, je Komisija v letih 2018 in 2019 to področje prednostno obravnavala v vseh državah članicah. V letu 2017 je bila prednostna naloga izogibanje protidampinškim dajatvam za sončne panele. V letih 2015 in 2016 je bila prednostna naloga zanesljivost računovodskih sistemov za tradicionalna lastna sredstva.

122. Ta prag zagotavlja sorazmernost za mikropodjetja, ki so trenutno oproščena plačila DDV v večini držav članic in bodo v skladu z veljavnimi pravili postala zavezana za plačilo DDV ob prvem prenosu njihovih storitev s strani potrošnika v drugi državi članici. Da bi se odpravila ta nesorazmernost in hkrati čim bolj upoštevalo načelo obdavčitve v namembnem kraju, je bil ta čezmejni prag EU v višini 10 000 EUR ocenjen kot sorazmeren in uravnotežen.

136. Izvajanje pobiranja DDV je v nacionalni pristojnosti.

ZAKLJUČKI IN PRIPOROČILA

Priporočilo 1 – Krepitev uporabe ureditev za upravno sodelovanje

V zvezi s priporočili, naslovljenimi na Komisijo:

- a). Komisija **sprejema** to priporočilo v obsegu, v katerem je za to pristojna.
- b). Komisija **sprejema** priporočilo, saj bo začela predlagati spremembe elektronskih obrazcev. Komisija opozarja, da so ta tri priporočila naslovljena na države članice.

V zvezi z ostalimi priporočili Komisija opozarja, da so ta tri priporočila naslovljena na države članice.

Priporočilo 2 – Povečanje uspešnosti nadzora

V zvezi s priporočili, naslovljenimi na Komisijo:

- a). Komisija **sprejema** priporočilo. Način, kako države članice obravnavajo pošiljke majhne vrednosti (vključno z zlorabljanjem oprostitev davka), bo del tem, obravnavanih med postopkom oblikovanja programa inšpekcijskih pregledov tradicionalnih lastnih sredstev za leto 2020.
- b). Komisija **ne sprejema** priporočila, saj so bile pomanjkljivosti pri ureditvi prodaje na daljavo odpravljene in Komisija nima dostopa do informacij v zvezi s sistemom mini VEM. Glej odgovor na odstavek 96.
- c). Komisija **sprejema** priporočilo.
- d). Komisija **sprejema** to priporočilo in ga bo vključila v svoje dejavnosti spremljanja.

Vsa dovoljenja, ki so bila pooblaščenim gospodarskim subjektom izdana pred začetkom veljavnosti carinskega zakonika Unije, bi morali nacionalni carinski organi ponovno oceniti do 1. maja 2019 in sicer zaradi sprememb carinskega zakonika Unije (v skladu s členom 15(1) delegiranega akta carinskega zakonika Unije). Merilo upoštevanja pravil je del te ponovne ocene.

Komisija je začela pripravljati pregled postopkov spremljanja pooblaščenih gospodarskih subjektov v državah članicah v skladu s členom 23(5) carinskega zakonika Unije. Eden od vidikov, ki se bodo preverjali v zvezi s tem, bo spremljanje merila upoštevanja pravil s strani pooblaščenega gospodarskega subjekta, vključno s skladnostjo pošiljk nizke vrednosti.

V zvezi z ostalima priporočiloma Komisija **opozarja, da sta ti dve** priporočili naslovljeni na države članice.

Priporočilo 3 – Izboljšanje izvajanja pobiranja

V zvezi s priporočili, naslovljenimi na Komisijo:

- a). Komisija **sprejema** priporočilo. Pomoč bo zagotovljena na zahtevo.
- b). Komisija sprejema priporočilo. Obravnavanje neskladja plačil med državami članicami in obravnavo zadržanega DDV je stalno delo Komisije. Trenutno preverja podatke za leta 2015–2018, ko so na voljo v okviru lastnih sredstev iz naslova DDV.
- c). Komisija **sprejema** to priporočilo. Z državami članicami pripravlja dejavnosti za nadaljnje ukrepanje v zvezi s svojim poročilom o Direktivi 2010/24/EU, ki je bilo objavljeno decembra 2017, za izterjavo vseh davkov.

V zvezi z drugim priporočilom Komisija opozarja, da je to priporočilo naslovljeno na države članice.

Priporočilo 4 – Povečanje uspešnosti regulativnega okvira

V zvezi s priporočili, naslovljenimi na Komisijo:

- a). Komisija **sprejema** priporočilo. Vedno je pripravljena preučiti alternativne in realistične metode zbiranja in jih bo analizirala glede njihove dodane vrednosti za boj proti goljufijam na področju DDV, pri tem pa ustrezno upoštevala njihovo izvedljivost.
- b). Komisija **sprejema** priporočilo.
- c). Komisija **sprejema** priporočilo. Kot je priznalo in ugotovilo Evropsko računsko sodišče (glej odstavek 126), države članice enotno uporabljajo opredelitev „prave vrednosti“, kot je določeno v *zborniku o izvajanju Uredbe Sveta št. 1186/2009 o sistemu oprostitve carin v Skupnosti*. Poleg tega potekajo razprave med Komisijo in državami članicami o pravno zavezujoči opredelitvi pojma „prava vrednost“.

V zvezi z ostalimi priporočili Komisija opozarja, da je to priporočilo naslovljeno na države članice.

Revizijska ekipa

Posebna poročila Evropskega računskega sodišča predstavljajo rezultate njegovih revizij politik in programov EU ali tem v zvezi z upravljanjem na posameznih področjih proračuna. Sodišče izbira in načrtuje revizijske naloge tako, da je njihov učinek kar največji, in pri tem upošteva tveganje za smotrnost ali skladnost, višino ustreznih prihodkov ali porabe, prihodnji razvoj ter politični in javni interes.

To revizijo smotrnosti je opravil revizijski senat IV – regulacija trgov in konkurenčno gospodarstvo, ki ga vodi član Sodišča Neven Mates. Revizijo je vodila članica Sodišča Ildikó Gáll-Pelcz, pri njej pa so sodelovali vodja njenega kabineta Zoltán Lovas, atašejka v njenem kabinetu Claudia Kinga Bara, vodilni upravni uslužbenec Paul Stafford, vodja naloge Carlos Soler Ruiz ter revizorji Maria Echanove, Josef Edelmann, Benny Fransen, Dan Danielescu, Christine Becker in Eni Kabashi. Evy Fiers je zagotovila jezikovno podporo.



Od leve proti desni: Benny Fransen, Dan Danielescu, Paul Stafford, Ildikó Gáll-Pelcz, Josef Edelmann, Carlos Soler Ruiz, Zoltán Lovas.

Dogodek	Datum
Sprejetje revizijskega memoranduma / začetek revizije	20.3.2018
Osnutek poročila uradno poslan Komisiji (ali drugemu revidirancu)	27.3.2019
Sprejetje končnega poročila po razčiščevalnem postopku	11.6.2019
Prejeti uradni odgovori Komisije (ali drugega revidiranca) v vseh jezikih	3.7.2019

EU spodbuja e-trgovanje, da bi zagotovila, da lahko podjetja in potrošniki kupujejo in prodajajo na mednarodnem trgu po spletu, tako kot to počnejo na lokalnih trgih. Za pobiranje DDV in carinskih dajatev za čezmejne transakcije e-trgovanja so odgovorne države članice. Sodišče je to revizijo izvedlo, ker vsak izpad pri pobiranju DDV in carinskih dajatev škodi proračunom držav članic in EU, saj ga morajo nadomestiti sorazmerno s svojim BND. Revizorji Sodišča so preučili, ali je Evropska komisija uvedla dober regulativni in nadzorni okvir za e-trgovanje v zvezi s pobiranjem DDV in carinskih dajatev ter ali nadzorni ukrepi držav članic pomagajo zagotoviti, da se DDV in carinske dajatve za e-trgovanje poberejo v celoti. Sodišče je ugotovilo, da kljub nedavnim pozitivnim spremembam EU zdaj teh zadev ne obravnava ustrezno, obravnavala pa je nekatere od slabosti, ugotovljene v svežnju o DDV pri e-trgovanju.

Sodišče je dalo več priporočil o tem, kako naj Evropska komisija in države članice bolje obravnavajo ugotovljene izzive in vzpostavijo dober regulativni in nadzorni okvir.



EVROPSKO
RAČUNSKO
SODIŠČE



Urad za publikacije

EVROPSKO RAČUNSKO SODIŠČE
12, rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUKSEMBURG

Tel. +352 4398-1

Vprašanja: eca.europa.eu/sl/Pages/ContactForm.aspx
Spletišče: eca.europa.eu
Twitter: @EUAuditors

© Evropska unija, 2019.
Reprodukcija je dovoljena z navedbo vira.

Za dovoljenje za uporabo ali reprodukcijo fotografij ali drugega gradiva, za katere Evropska unija nima avtorskih pravic, je treba zaprositi neposredno imetnike avtorskih pravic.