

III

(Pripremni akti)

REVIZORSKI SUD

MIŠLJENJE br. 11/2020*(u skladu s člankom 287. stavkom 4. i člankom 322. stavkom 2. UFEU-a)***o Nacrtu uredbe Vijeća (EU, Euratom) o izmjeni Uredbe (EEZ, Euratom) br. 1553/89 o konačnom jedinstvenom režimu ubiranja vlastitih sredstava koja proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost (dokument 12771/20, međuinstitucijski predmet 2018/0133 (NLE))***(2021/C 26/01)*

SADRŽAJ

	Odlomak	Stranica
Sažetak	I.-V.	3
Uvod	1.-5.	3
Opažanja	6.-39.	4
Izračun ukupnih neto prihoda od PDV-a i osnovica PDV-a	15.-19.	6
Izračun konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope	20.-27.	7
Podnošenje izvješća o PDV-u i postupak preispitivanja	28.-34.	8
Izvjешćivanje o funkcioniranju sustava vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u	35.-39.	8
Zaključak	40.-43.	9
PRILOG		10

REVIZORSKI SUD EUROPSKE UNIJE,

uzimajući u obzir Ugovor o funkcioniranju Europske unije, a posebno njegov članak 287. stavak 4. i članak 322. stavak 2.,

uzimajući u obzir Nacrt uredbe Vijeća (EU, Euratom) o izmjeni Uredbe (EEZ, Euratom) br. 1553/89 od 29. svibnja 1989. o konačnom jedinstvenom režimu ubiranja vlastitih sredstava koja proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost (dokument 12 771/20, međuinstitucijski predmet 2018/0133 (NLE))

uzimajući u obzir prijedlog Uredbe Vijeća o izmjeni Uredbe (EEZ, Euratom) br. 1553/89 od 29. svibnja 1989. o konačnom jedinstvenom režimu ubiranja vlastitih sredstava koja proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost (COM(2018) 328 final),

uzimajući u obzir zahtjev Vijeća za mišljenje, zaprimljen 11. studenoga 2020.,

uzimajući u obzir Odluku Vijeća 2014/335/EU, Euratom od 26. svibnja 2014. o sustavu vlastitih sredstava Europske unije ⁽¹⁾,

uzimajući u obzir Uredbu Vijeća (EEZ, Euratom) br. 1553/89 od 29. svibnja 1989. o konačnom jedinstvenom režimu ubiranja vlastitih sredstava koja proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost ⁽²⁾, kako je zadnje izmijenjena Uredbom Vijeća (EZ) br. 807/2003 od 14. travnja 2003. ⁽³⁾,

uzimajući u obzir prethodna mišljenja Europskog revizorskog suda o sustavu vlastitih sredstava EU-a, a posebno mišljenje br. 5/2018 ⁽⁴⁾,

uzimajući u obzir završno izvješće i preporuke Skupine na visokoj razini za vlastita sredstva o budućem financiranju EU-a, objavljeno u prosincu 2016. ⁽⁵⁾

Budući da:

- (1) je Europsko vijeće 24. i 25. ožujka 1999. zaključilo ⁽⁶⁾, među ostalim, da bi sustav vlastitih sredstava EU-a trebao biti pravedan, transparentan, isplativ i jednostavan te da se mora temeljiti na kriterijima koji najbolje izražavaju sposobnost doprinošenja svake države članice
- (2) je na sastanku Europskog vijeća održanom u veljači 2013. upućen poziv na nastavak rada na prijedlogu Komisije o novim vlastitim sredstvima koja se temelje na porezu na dodanu vrijednost (PDV) kako bi se taj element učinio što jednostavnijim i transparentnijim, kako bi se ojačala veza s politikom EU-a o PDV-u i stvarnim prihodima od PDV-a te zajamčilo jednako postupanje prema poreznim obveznicima u svim državama članicama ⁽⁷⁾,
- (3) je u Komisijinom dokumentu za razmatranje o budućnosti financija EU-a ⁽⁸⁾ istaknuto da je postojeći pristup financiranju previše složen, netransparentan i prepun složenih korektivnih mehanizama te da bi sustav trebao biti jednostavan, pravedan i transparentan,
- (4) se u Rezoluciji o reformi sustava vlastitih sredstava EU-a koju je donio Europski parlament u ožujku 2018. upozorava na nedostatke u načinu na koji se proračun EU-a trenutačno financira i poziva na dalekosežne reforme ⁽⁹⁾,
- (5) je rezolucijom o višegodišnjem financijskom okviru (VFO) za razdoblje 2021.–2027. koju je Europski parlament usvojio u listopadu 2019. suglasnost za VFO uvjetovana reformom sustava vlastitih sredstava EU-a, uključujući pojednostavnjenje vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u ⁽¹⁰⁾,

⁽¹⁾ SL L 168, 7.6.2014., str. 105.

⁽²⁾ SL L 155, 7.6.1989., str. 9.

⁽³⁾ SL L 122, 16.5.2003., str. 36.

⁽⁴⁾ Mišljenja br. 5/2018 (SL C 431, 29.11.2018., str. 1.), br. 7/2015 (SL C 5, 8.1.2016., str. 1.), br. 7/2014 (SL C 459, 19.12.2014., str. 1.), br. 2/2012 (SL C 112, 18.4.2012., str. 1.), br. 2/2008 (SL C 192, 29.7.2008., str. 1.), br. 2/2006 (SL C 203, 25.8.2006., str. 50.), br. 4/2005 (SL C 167, 7.7.2005., str. 1.) i br. 7/2003 (SL C 318, 30.12.2003., str. 1.).

⁽⁵⁾ „Future Financing of the EU” – završno izvješće i preporuke Skupine na visokoj razini za vlastita sredstva o budućem financiranju EU-a, objavljeno u prosincu 2016.

⁽⁶⁾ Vidjeti Bilten EU-a 3.–199.9.

⁽⁷⁾ Zaključci Europskog vijeća od 7. i 8. veljače 2013. (višegodišnji financijski okvir) EUCO 37/13.

⁽⁸⁾ COM(2017) 358 final od 28. lipnja 2017.

⁽⁹⁾ Rezolucija Europskog parlamenta od 14. ožujka 2018. o reformi sustava vlastitih sredstava Europske unije (2017/2053(INI)).

⁽¹⁰⁾ rezolucija Europskog parlamenta od 10. listopada 2019. o višegodišnjem financijskom okviru 2021.–2027. i vlastitim sredstvima: vrijeme je da se ispune očekivanja građana (2019/2833(RSP)).

- (6) da se u komunikaciji ⁽¹¹⁾ Komisije Europskom parlamentu, Europskom vijeću, Vijeću, Europskom gospodarskom i socijalnom odboru i Odboru regija iz svibnja 2020. o proračunu EU-a za provedbu plana oporavka za Europu iznosi pregled novog sustava vlastitih sredstava (uključujući pojednostavnjeni nacionalni doprinos na temelju PDV-a), i
- (7) da je na sastanku Europskog vijeća u srpnju 2020. zaključeno ⁽¹²⁾ da će se trenutačni sustav vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u zamijeniti pojednostavnjenom i dorađenom alternativnom metodom Komisije, pri čemu osnovica PDV-a koja se u tu svrhu uzima u obzir neće prelaziti 50 % bruto nacionalnog dohotka (BND) svake države članice,

DONIO JE SLJEDEĆE MIŠLJENJE:

SAŽETAK

I. Komisija je 2. svibnja 2018. predložila reformu sustava financiranja EU-a za budući proračun u okviru višegodišnjeg financijskog okvira za razdoblje 2021.–2027., uključujući pojednostavnjenje vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u. Sud je u mišljenju br. 5/2018 iznio primjedbe o pretpostavkama na kojima je Komisija utemeljila svoju metodologiju kako je opisana u prijedlogu. Vijeće je u studenome 2020. pripremiло izmijenjeni tekst nacрта uredbe o izračunu vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u i zatražilo mišljenje Suda. Ovo se mišljenje odnosi na prijedlog nove metode za izračun vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u.

II. Vlastita sredstva koja se temelje na PDV-u 2019. godine činila su 11 % proračuna EU-a (17,8 milijardi eura). Izračunavaju se na temelju porezne osnovice koja je usporediva i teorijski usklađena među državama članicama, a dobiva se dijeljenjem njihovih neto prihoda od PDV-a s odgovarajućom ponderiranom prosječnom stopom.

III. Prijedlogom Vijeća nastoji se pojednostavniti taj izračun u odnosu na trenutačnu metodu, i to ukidanjem primjene većine ispravaka i naknada te uvođenjem primjene konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope (fiksirana na vrijednost za 2016.). On sadržava i izmijenjene odredbe o podnošenju izvješća o PDV-u i postupku preispitivanja te se njime uvodi postupak izvješćivanja o funkcioniranju sustava vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u.

IV. Sud pozdravlja prijedlog Vijeća i smatra da se njime znatno pojednostavnjuje izračun vlastitih sredstava država članica koja se temelje na PDV-u u odnosu na trenutačni sustav. Međutim, Sud je utvrdio rizik od toga da konačna višegodišnja ponderirana prosječna stopa možda neće biti reprezentativna za sve države članice.

V. U svrhu poboljšanja trenutačnog prijedloga Sud preporučuje uvođenje mehanizma za preispitivanje fiksirane ponderirane prosječne stope. Time bi se trebao omogućiti ponovni izračun za one države članice na čiji bi doprinos na temelju PDV-a primjena takve stope, a ne stvarne ponderirane prosječne stope, imala znatan učinak. Takav mehanizam trebao bi se primjenjivati na temelju određenih pokazatelja koji bi uputili na potrebu za njegovom aktivacijom, te bi se njime spriječili poremećaji u doprinosima koji se temelje na PDV-u tijekom relevantnog razdoblja višegodišnjeg financijskog okvira koji proizlaze iz bitnih promjena u politikama država članica o PDV-u.

UVOD

1. Sustav financiranja proračuna EU-a nije znatno reformiran od 1988. Tri glavne kategorije prihoda u trenutačnom sustavu su: tradicionalna vlastita sredstva (TVS), vlastita sredstva koja se temelje na porezu na dodanu vrijednost (PDV) i vlastita sredstva koja se temelje na bruto nacionalnom dohotku (BND).

2. Komisija je 2. svibnja 2018. predložila reformu sustava financiranja EU-a za budući proračun u sklopu višegodišnjeg financijskog okvira (VFO) za razdoblje 2021.–2027. To je uključivalo i preispitivanje određenih postojećih vlastitih sredstava (uključujući pojednostavnjena vlastita sredstva koja se temelje na PDV-u); uvođenje skupa triju novih kategorija vlastitih sredstava (koja se temelje na zajedničkoj konsolidiranoj osnovici poreza na dobit, na sustavu Europske unije za trgovanje emisijama i na nericikliranom plastičnom ambalažnom otpadu); postupno ukidanje ispravaka; i povećanje gornje granice za vlastita sredstva ⁽¹³⁾.

⁽¹¹⁾ COM(2020) 442 final od 27. svibnja 2020.

⁽¹²⁾ EUCO 10/20, izvanredni sastanak Europskog vijeća (17., 18., 19., 20. i 21. srpnja 2020.), zaključci.

⁽¹³⁾ Prijedlog Odluke Vijeća o sustavu vlastitih sredstava Europske unije (COM(2018) 325 final); prijedlog Uredbe Vijeća o metodama i postupku za stavljanje na raspolaganje vlastitih sredstava koja se temelje na zajedničkoj konsolidiranoj osnovici poreza na dobit, na sustavu Europske unije za trgovanje emisijama i na nericikliranom plastičnom ambalažnom otpadu te o mjerama za zadovoljavanje potreba za gotovinom (COM(2018) 326 final); prijedlog Uredbe Vijeća o utvrđivanju provedbenih mjera za sustav vlastitih sredstava Europske unije (COM(2018) 327 final); i prijedlog Uredbe Vijeća o izmjeni Uredbe (EEZ, Euratom) br. 1553/89 o konačnom jedinstvenom režimu ubiranja vlastitih sredstava koja proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost (COM(2018) 328 final).

3. Sud je u svojem mišljenju br. 5/2018 procijenio prijedlog novog sustava financiranja EU-a, uključujući tri prethodno navedene nove kategorije vlastitih sredstava, te utvrdio da je njime otklonjen dio nedostataka koje je utvrdio u okviru svojih prethodnih aktivnosti u vezi s vlastitim sredstvima. Međutim, Sud je zaključio da je predloženi reformirani sustav i dalje složen.

4. Nakon Komisijina prijedloga o reformi vlastitih sredstava iz svibnja 2018. održano je nekoliko pregovora na razini Europskog parlamenta i Vijeća, i o VFO-u za razdoblje 2021.–2027. i o povezanom sustavu financiranja EU-a. Na temelju tih pregovora unose se izmjene u Komisijin prijedlog. Pregovarački postupak još je u tijeku, a prijedlog se mijenja u nekoliko aspekata.

5. Kad je riječ o vlastitim sredstvima koja se temelje na PDV-u, Vijeće je u studenome 2020. pripremljeno izmijenjeni tekst nacrtu uredbe o izračunu tih vlastitih sredstava (uključujući „pojednostavnjenu i doradenu alternativnu metodu”) i zatražilo mišljenje Suda. Ovo se mišljenje odnosi na prijedlog nove alternativne metode za izračun vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u ⁽¹⁴⁾.

OPAŽANJA

6. Vlastita sredstva koja se temelje na PDV-u 2019. godine činila su 11 % proračuna EU-a (17,8 milijardi eura). Izračunavaju se primjenom jedinstvene stope nacionalnog doprinosa na „usklađenu osnovicu PDV-a”. Stopa nacionalnih doprinosa iznosi 0,3 % za sve države članice osim Njemačke, Nizozemske i Švedske, na koje se primjenjuje snižena stopa od 0,15 %.

7. Trenutačni sustav vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u zasniva se na poreznoj osnovici koja je usporediva i teorijski usklađena među državama članicama, a dobiva se dijeljenjem njihovih usklađenih prihoda od PDV-a s odgovarajućom ponderiranom prosječnom stopom. U **okviru 1.** opisuje se način izračuna vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u u okviru trenutačnog sustava i način na koji bi se ona izračunavala u okviru predloženog novog sustava.

Okvir 1.

Kako se izračunavaju vlastita sredstva koja se temelje na PDV-u?

Trenutačni sustav:

Metoda izračuna vlastitih sredstava država članica koja se temelje na PDV-u zasniva se na usporedivoj i teorijski usklađenoj osnovici PDV-a. To je učinjeno kako bi se izbjeglo da kombinacije stopa PDV-a koje su odabrale države članice (u okviru ograničenja utvrđenih u Direktivi o PDV-u) utječu na doprinose koje trebaju uplatiti. Početnu točku te složene metode čini iznos PDV-a koji je prikupila svaka država članica (njezini prihodi), a potom se, nakon primjene svih potrebnih ispravaka, taj iznos dijeli s ponderiranom prosječnom stopom (vidjeti **okvir 2.**). Nakon primjene dodatnih naknada, tako dobivena teorijski usklađena osnovica PDV-a množi se s fiksnom stopom nacionalnoga doprinosa kako bi se dobio doprinos svake države članice.

Izračun vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u prikazan je sljedećom formulom koja se primjenjuje za svaku državu članicu i za svaku godinu (n):

$$\text{Vlastita sredstva koja se temelje na PDV} - u(n) = \frac{\text{Ukupni prihodi od PDV} - a(n) \text{ (usklađeni)}}{\text{Ponderirana prosječna stopa (n)}} * \text{Stopa nacionalnog doprinosa}$$

Predloženi novi sustav:

Vijeće predlaže fiksiranje ponderirane prosječne stope na njezinu vrijednost za 2016. i da se kao takva primjenjuje kao „konačna” ponderirana prosječna stopa tijekom razdoblja obuhvaćenog sljedećim višegodišnjim financijskim okvirom. Kao što je i predviđeno Komisijinim prijedlogom iz svibnja 2018., Vijeće isto tako predlaže ukidanje svih ispravaka i naknada, osim dviju vrsta: onih povezanih s teritorijalnim područjem primjene iz članaka 6. i 7. Direktive o PDV-u i onih koje se odnose na povredu Direktive.

Novi izračun prikazan je sljedećom formulom koja se primjenjuje za svaku državu članicu i za svaku godinu (n):

$$\text{Vlastita sredstva koja se temelje na PDV} - u(n) = \frac{\text{Ukupni prihodi od PDV} - a(n) \text{ (usklađeni)}}{\text{Ponderirana prosječna stopa (2016.)}} * \text{Stopa nacionalnog doprinosa}$$

⁽¹⁴⁾ Nacrt uredbe Vijeća (EU, Euratom) o izmjeni Uredbe (EEZ, Euratom) br. 1553/89 o konačnom jedinstvenom režimu ubiranja vlastitih sredstava koja proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost (dokument 12 771/20, međuinstitucijski predmet 2018/0133 (NLE)).

pri čemu su:

vlastita sredstva koja se temelje na PDV-u (n) = iznos doprinosa koji određena država članica plaća u godini n ;

ukupni prihodi od PDV-a (n) (usklađeni) = ukupni neto iznos PDV-a koji je ta država članica naplatila u godini n ;

stopa nacionalnog doprinosa = postotak naveden u odluci o vlastitim sredstvima (trenutačno 0,3 %);

8. Izračun ponderirane prosječne stope složen je i temelji se na razvrstavanju svih oporezivih transakcija prema odgovarajućoj stopi PDV-a upotrebom statističkih podataka iz nacionalnih računa koji su prikupljeni u skladu s Europskim sustavom integriranih ekonomskih računa (ESA) ⁽¹⁵⁾. U **okviru 2.** prikazan je način izračuna ponderirane prosječne stope, pri čemu se ističe razlika između trenutačnog i predloženog novog sustava.

Okvir 2.

Kako se izračunava ponderirana prosječna stopa?

Ponderirana prosječna stopa rezultat je statističke analize kombinacije isporuka robe i usluga te primijenjenih stopa PDV-a u svim državama članicama. Ponderi koji se primjenjuju na sve oporezive transakcije radi izračuna prosječne stope PDV-a u svakoj državi članici izračunavaju se na temelju podataka iz nacionalnih računa.

Formula za izračun ponderirane prosječne stope glasi:

$$\text{Ponderirana prosječna stopa } (n) = \text{zbroj } T(i) * R(i),$$

pri čemu je:

$T(i)$ = vrijednost transakcija na koje se primjenjuje stopa PDV-a „ i ” podijeljena s ukupnom vrijednošću svih oporezivih transakcija; i

$R(i)$ = stopa PDV-a „ i ”. Upotrebljavaju se stope PDV-a primjenjive u godini n . Ponderi se izračunavaju za godinu n upotrebom podataka iz nacionalnih računa za prethodnu godinu ($n - 2$).

U okviru predloženog novog sustava ponderirana prosječna stopa izračunala bi se za 2016. i fiksirala kao takva. Zatim bi se u tom obliku primjenjivala za izračun vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u svake godine od 2021. nadalje. Godišnja ponderirana prosječna stopa više se ne bi izračunavala ili provjeravala i upotrebljavala za godinu n , kao što je to slučaj u trenutačnom sustavu.

9. Iako su prihodi od PDV-a koje ubiru nacionalne porezne uprave polazišna točka za izračun, postoje brojni ispravci i naknade za usklađivanje oporezivih transakcija među državama članicama. Stoga upravljanje tim vlastitim sredstvima podrazumijeva znatno administrativno opterećenje kako za Komisiju, tako i za države članice.

10. Kao što se navodi u mišljenju Suda br. 2/2012, Sud je u više navrata isticao složenost izračuna vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u ⁽¹⁶⁾ i nepostojanje izravne veze između takvih sredstava i porezne osnovice. Kako bi otklonila te nedostatke, Komisija je u svibnju 2018. predložila pojednostavniju metodu izračuna vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u. Ta metoda za pojednostavnjenje vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u za svaku državu članicu uključivala je izračun osnovice uračunavanjem samo onog dijela isporuka robe i usluga koje se u svim državama članicama oporezuju po standardnoj stopi.

11. Sud je u svojem mišljenju br. 5/2018 utvrdio da je u procesu izračuna složena ponderirana prosječna stopa zamijenjena jednostavnom standardnom stopom. Međutim, Sud je utvrdio da pretpostavke na kojima je Komisija utemeljila izračun pojednostavnjenih doprinosa koji se temelje na PDV-u nisu usklađene s nekima od koraka metodologije koja je opisana u prijedlogu ⁽¹⁷⁾.

⁽¹⁵⁾ Uredba (EU) br. 549/2013 Europskog parlamenta i Vijeća od 21. svibnja 2013. o Europskom sustavu nacionalnih i regionalnih računa u Europskoj uniji (SL L 174, 26.6.2013., str. 1.).

⁽¹⁶⁾ U godišnjem izvješću Suda za 2017. Sud je upozorio na nedostatke u Komisijinoj provjeri vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u, posebice u vezi s izračunom ponderirane prosječne stope.

⁽¹⁷⁾ Vidjeti mišljenje br. 5/2018., Prilog II.

12. Izmijenjenim tekstom nacrta uredbe Vijeća iz studenoga 2020. predložena je pojednostavnjena i dorađena alternativna metoda za vlastita sredstva koja se temelje na PDV-u. Njime se uzimaju u obzir prethodno navedene primjedbe Suda, pri čemu se zadržava jednostavniji izračun nego u trenutačnom sustavu.

13. Predloženi novi način izračuna vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u temelji se na istim procesima za dobivanje osnovice PDV-a kao i trenutačni (vidjeti odlomke 7. i 8.). Ti su procesi pojednostavnjeni, posebice za izračun osnovica PDV-a i konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope (vidjeti **okvir 1.**). Nacionalni doprinosi dobivaju se množenjem tih osnovica sa stopom udjela PDV-a (0,3 % za sve države članice, u skladu sa zaključcima Europskog vijeća iz srpnja 2020.)⁽¹⁸⁾.

14. Kako bi procijenio predloženu novu pojednostavnjenu i dorađenu alternativnu metodu, Sud se usredotočio na sljedeće ključne aspekte:

- (1) izračun ukupnih neto prihoda od PDV-a i osnovica PDV-a (uključujući ispravke i naknade);
- (2) izračun konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope;
- (3) podnošenje izvješća o PDV-u i postupak preispitivanja; i
- (4) izvješćivanje o funkcioniranju sustava vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u.

Za svaki od navedenih aspekata Sud će iznijeti predložene odredbe i svoje mišljenje o njima.

Izračun ukupnih neto prihoda od PDV-a i osnovica PDV-a

15. Prema navodima Komisije ispravci i naknade u prošlosti su imali zanemariv učinak na iznos vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u (u razdoblju 2011.–2015. ispravci su iznosili u prosjeku 0,5 % prihoda od PDV-a, a naknade 0,09 % osnovica PDV-a). Međutim, primjena ispravaka i naknada uključivala je složene izračune i zahtijevala nerazmjerne resurse i Komisije i država članica.

16. Kako je predviđeno člankom 3. nacrta uredbe Vijeća, ukidaju se svi ispravci i naknade, osim dviju vrsta: onih povezanih s teritorijalnim područjem primjene iz članaka 6. i 7. Direktive o PDV-u⁽¹⁹⁾ i onih koje se odnose na povredu Direktive. To je već bilo predviđeno i Komisijim prijedlogom iz svibnja 2018.

17. Ispravci i naknade povezani s teritorijalnim područjem primjene zadržani su zbog odredbi u ugovorima o pristupanju nekih država članica EU-u⁽²⁰⁾ koje se odnose na izračun vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u. Ti se ispravci i naknade primjenjuju uglavnom zato što se Direktiva o PDV-u ne primjenjuje u potpunosti u određenim teritorijima EU-a (npr. Kanarskim otocima, Ceuti i Melili ili Ålandskim otocima). Stoga se transakcije na tim područjima ne odražavaju u prihodima koje države članice ubiru od PDV-a. Za potrebe vlastitih sredstava takve bi se transakcije trebale uključiti u osnovicu PDV-a s pomoću ispravaka.

18. Nadalje, prijedlogom Vijeća zadržavaju se naknade koje proizlaze iz postupaka zbog povrede Direktive. One se izračunavaju u slučajevima u kojima su, na primjer, određeni proizvod ili usluga u određenoj državi članici izuzeti od plaćanja PDV-a i Komisija smatra da se takvim izuzećem krši Direktiva o PDV-u. Na kraju 2019. te su se naknade primjenjivale na devet država članica⁽²¹⁾. U skladu s prijedlogom Vijeća takva bi se usklađivanja trebala i dalje uzimati u obzir kako bi se spriječilo da se na države članice koje ne poštuju pravo EU-a primjenjuje smanjenje iznosa vlastitih sredstava na temelju PDV-a koji plaćaju. Dok se postupak zbog povrede ne zaključi, potrebno je na odgovarajući način odraziti ta usklađenja u izvješću o PDV-u relevantne države članice za potrebe vlastitih sredstava.

⁽¹⁸⁾ Vidjeti fusnotu 12.

⁽¹⁹⁾ Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, 11.12.2006., str. 1.), kako je izmijenjena.

⁽²⁰⁾ Na primjer, članak 187. Akta o uvjetima pristupanja Kraljevine Španjolske i Portugalske Republike Uniji i prilagodbama Ugovora (SL L 302, 15.11.1985., str. 23.) propisuje sljedeće: „Iznos carina zabilježen kao vlastiti prihodi koji proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost dospijeva u cijelosti od 1. siječnja 1986. Iznos se izračunava i provjerava kao da su Kanarski otoci te Ceuta i Melilla uključeni u teritorijalno područje primjene Šeste direktive Vijeća 77/388/EEZ od 17. svibnja 1977. o usklađivanju zakonodavstava država članica o porezima na promet — zajednički sustav poreza na dodanu vrijednost.”

⁽²¹⁾ Njemačka, Grčka, Francuska, Italija, Cipar, Mađarska, Malta, Austrija i Poljska.

Kako Sud ocjenjuje predloženi izračun ukupnih neto prihoda od PDV-a i osnovica PDV-a

19. Sud pozdravlja predloženo pojednostavnjenje ispravaka i naknada u ukupnim neto prihodima od PDV-a i osnovicama PDV-a te smatra da će se njima doprinijeti smanjenju administrativnog opterećenja kako za Komisiju, tako i za države članice, bez znatnog utjecaja na točnost izračuna doprinosa na temelju PDV-a.

Izračun konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope

20. Predloženim člankom 4. nacrta uredbe Vijeća utvrđuje se sljedeća metoda za izračun konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope:

- (a) ponderiranu prosječnu stopu trebalo bi izraziti kao postotak koji je država članica izračunala za financijsku godinu 2016. u skladu s trenutačnim odredbama;
- (b) trebala bi se izračunati na četiri decimalna mjesta;
- (c) trebale su je provjeriti službe Komisije i ne bi smjela biti predmet obavijesti o neriješenim pitanjima u vezi s ispravcima ili naknadama;
- (d) u slučaju neriješenih pitanja ponderirana prosječna stopa koja je predmet obavijesti trebala bi se upotrebljavati provizorno i smatrati privremenom višegodišnjom ponderiranom prosječnom stopom;
- (e) nakon što se riješe pitanja koja su predmet obavijesti, time dobiven postotak zamjenjuje privremenu višegodišnju ponderiranu prosječnu stopu i postaje konačna višegodišnja ponderirana prosječna stopa od financijske godine 2021. nadalje;
- (f) utjecaj na proračun koji imaju bilo kakve razlike između privremene i konačne ponderirane prosječne stope trebao bi se riješiti u okviru godišnjeg postupka evidentiranja salda i usklađivanja vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u.

21. Iako je predložena metoda za dobivanje ponderirane prosječne stope ista kao i trenutačna, Sud napominje da se dobivena stopa upotrebljava za višegodišnje izračune te da se fiksira za cijeli VFO (vidjeti **okvir 1.**). Referentna godina 2016. odabrana je za izračun konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope jer je to godina za koju su dostupni najnoviji podaci nad kojima je Komisija već obavila provjere u svim državama članicama. Pregled ponderiranih prosječnih stopa za prethodne godine koji je obavio Sud pokazuje da su, iako je opći trend iz godine u godinu općenito bio stabilan, u nekim državama članicama postojale znatne razlike od jedne do druge godine. To može utjecati na točnost iznosa njihova doprinosa koji se temelji na PDV-u, što bi se moglo ispraviti tek nakon završetka relevantnog razdoblja VFO-a.

Kako Sud ocjenjuje prijedlog izračuna konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope

22. Sud smatra da bi trenutačni izračun vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u trebalo pojednostavniti. Međutim, takvo pojednostavnjenje trebalo bi na odgovarajući način uravnotežiti s potrebom očuvanja prihvatljive točnosti doprinosa država članica.

23. Sud pozdravlja ovaj prijedlog, uključujući izračun konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope za svaku državu članicu koji će se upotrebljavati za cijelo razdoblje VFO-a. Sud prima na znanje da je za referentnu godinu odabrana 2016. godina. Iako Sud uvažava navedene razloge za utvrđivanje konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope na temelju jedne godine, postoji rizik da odabrana godina možda neće biti reprezentativna za neke države članice.

24. Sud smatra da se u predloženoj pojednostavnjenoj metodi treba primijeniti prihvatljivo točna ponderirana prosječna stopa kako bi se zajamčilo da svaka država članica uplati doprinos kojim se na odgovarajući način odražava njezina osnovica PDV-a. U skladu s predloženom metodom, ako određena država članica uvede znatnu promjenu u svoje stope PDV-a, te se izmijenjene stope ne bi uzele u obzir u ponderiranoj prosječnoj stopi koja bi se upotrebljavala za utvrđivanje iznosa vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u. Stoga osnovica PDV-a ne bi točno odražavala ukupnu vrijednost svih oporezivih transakcija, a izračunani iznos nacionalnih doprinosa ne bi odražavao novu politiku države članice o PDV-u.

25. Kako bi se taj rizik ublažio, Vijeće bi u svojem prijedlogu trebalo razmotriti uvođenje mehanizma za preispitivanje, a moguće i ponovni izračun konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope za one države članice na čiji bi doprinos na temelju PDV-a primjena takve stope, a ne stvarne ponderirane prosječne stope, imala znatan učinak.

26. Takav mehanizam trebao bi se aktivirati u slučaju bitnih promjena (koje se mogu utvrditi kao takve na temelju pokazatelja kao što su znatne promjene stopa PDV-a i/ili oporezivih transakcija i/ili prihoda od PDV-a). Ako se ponovno izračunana stvarna ponderirana prosječna stopa razlikuje od konačne višegodišnje stope za vrijednost koja prelazi prethodno utvrđeni prag značajnosti, konačna višegodišnja ponderirana prosječna stopa trebala bi se zamijeniti stvarnom.

27. Takav mehanizam trebao bi spriječiti poremećaje u doprinosima koji se temelje na PDV-u tijekom relevantnog razdoblja VFO-a koji proizlaze iz bitnih promjena u politikama država članica o PDV-u. Komisija bi trebala donijeti provedbene akte kojima se pružaju dodatne pojedinosti o postupcima za primjenu tog mehanizma.

Podnošenje izvješća o PDV-u i postupak preispitivanja

28. Člankom 7. predloženog nacrta uredbe Vijeća zadržava se isti rok kao u postojećem sustavu (31. srpnja svake godine), do kojeg države članice moraju dostaviti svoja izvješća o PDV-u, koja uključuju osnovice PDV-a za prošlu godinu i izmijenjene osnovice za godine koje su joj prethodile. Njime se predviđa i mogućnost produljenja tog roka u slučajevima u kojima ga države članice ne mogu ispoštovati zbog izvanrednih okolnosti koje su izvan njihove kontrole.

29. Predloženim člankom 9. uvodi se postupak za slučajeve u kojima se Komisija ne slaže s ispravicima država članica kako su prijavljeni u njihovim izvješćima o PDV-u (vidjeti odlomke **15.–18.**). Komisija izražava takvo neslaganje službenim pismom.

30. U okviru tog postupka relevantna država članica može zatražiti od Komisije da preispita predmetni ispravak u roku od dva mjeseca od primitka gore navedenog dopisa. Preispitivanje bi se trebalo zaključiti odlukom Komisije, koja se treba donijeti u roku od tri mjeseca od primitka zahtjeva države članice. Ispravke koji proizlaze iz tog postupka trebalo bi uzeti u obzir u budućim izvješćima o PDV-u.

31. Ni postupak preispitivanja ni pravni postupci koje je država članica pokrenula kako bi se poništila odluka Komisije ne utječu na obvezu te države da do zakonskog roka stavi na raspolaganje iznos vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u koji odgovara ispravicima.

Kako Sud ocjenjuje predloženo podnošenje izvješća o PDV-u i postupak preispitivanja

32. Sud prima na znanje dodatnu odredbu kojom se predviđa mogućnost produljenja roka za podnošenja izvješća o PDV-u u slučajevima u kojima ga države članice ne mogu ispoštovati zbog izvanrednih okolnosti koje su izvan njihove kontrole.

33. Sud prima na znanje uvođenje postupka preispitivanja za postupanje u slučajevima u kojima se Komisija ne slaže s ispravicima država članica kako su prijavljeni u njihovim izvješćima o PDV-u. U okviru tog postupka Komisija preispituje ispravke i donosi odluku u roku od tri mjeseca od primitka zahtjeva države članice. Država članica može podnijeti tužbu za poništenje takve odluke.

34. Tim novim postupkom preispitivanja državama članicama može se pružiti dodatna mogućnost pokretanja postupka pred Sudom Europske unije protiv odluke Komisije o zaključenju postupka preispitivanja. Međutim, time se također može stvoriti znatno opterećenje za Komisijino upravljanje vlastitim sredstvima koja se temelje na PDV-u.

Izvjешćivanje o funkcioniranju sustava vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u

35. U skladu s novim predloženim člankom 13. točkom (a) nacrta uredbe Vijeća Komisija je dužna najkasnije do 1. siječnja 2025. izraditi izvješće o funkcioniranju sustava vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u.

36. U tom bi se izvješću trebalo navesti broj država članica koje i dalje upotrebljavaju ponderiranu prosječnu stopu koja je predmet obavijesti koje se odnose na neriješena pitanja (vidjeti odlomak **20.** točke **(d)** i **(e)**), kao i svaku promjenu nacionalnih stopa PDV-a. Osim toga, ono bi trebalo uključivati procjenu djelotvornosti i primjerenosti sustava vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u, a posebno konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope. U tom bi izvješću Komisija trebala predložiti i izmjene konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope na temelju novijih podataka.

Kako Sud ocjenjuje predloženo izvješćivanje o funkcioniranju sustava vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u

37. Sud pozdravlja uvođenje obveze u skladu s kojom je Komisija dužna do kraja VFO-a izvijestiti o djelotvornosti i primjerenosti sustava vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u, kao i uvođenje mogućnosti preispitivanja ponderirane prosječne stope.

38. Pri procjeni izvješća Komisija bi mogla primijeniti i postupak koji je predložio Sud kako bi utvrdila je li potrebno aktivirati mehanizam preispitivanja (vidjeti odlomke **22.–27.**). To bi uključivalo evaluaciju pokazatelja koji se upotrebljavaju za praćenje događaja koji pokreću aktivaciju, ponovni izračun stvarne ponderirane prosječne stope i, prema potrebi, izmjenu konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope za one države članice na čiji bi doprinos na temelju PDV-a primjena takve stope, a ne stvarne ponderirane prosječne stope, imala znatan učinak.

39. Predložene izmjene određenih odredbi predloženog nacrtu Uredbe Vijeća navedene su u **Prilogu**. Odnose se na prethodno opisana pitanja, ali podrazumijevaju i neke dodatne manje prijedloge za uređenje teksta.

ZAKLJUČAK

40. Sud je u više navrata izvjestio o složenosti izračuna vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u. Sud je u svojem mišljenju br. 5/2018 potvrdio da je Komisijinim prijedlogom iz svibnja 2018. uveden jednostavniji izračun, ali i utvrdio da pretpostavke na kojima je Komisija utemeljila izračun pojednostavnjenih doprinosa koji se temelje na PDV-u nisu usklađene s nekima od koraka metodologije koja je opisana u prijedlogu.

41. Vijeće je u studenome 2020. predložilo pojednostavnjenu i doradenu alternativnu metodu za izračun vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u. Prijedlogom se ukida primjena većina ispravaka i naknada, što je već bilo predviđeno Komisijinim prijedlogom iz svibnja 2018., te se uvodi primjena konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope.

42. Sud pozdravlja prijedlog Vijeća kojim se znatno pojednostavnjuje trenutni izračun doprinosa država članica koji se temelje na PDV-u. Međutim, Sud je utvrdio da postoji rizik od toga da konačna višegodišnja ponderirana prosječna stopa (fiksirana na vrijednost za 2016. godinu) možda neće biti reprezentativna za sve države članice u određenim (narednim) godinama. Slijedom toga, postoji mogućnost da se njome neće moći zajamčiti prihvatljiva točnost izračuna osnovica PDV-a država članica.

43. Prema mišljenju Suda, u svrhu poboljšanja trenutnog prijedloga, potrebno je razmotriti uvođenje mehanizma za preispitivanje, a moguće i ponovni izračun fiksirane višegodišnje ponderirane prosječne stope za one države članice na čiji bi doprinos na temelju PDV-a primjena takve stope, a ne stvarne ponderirane prosječne stope, imala znatan učinak. Takav mehanizam trebao bi spriječiti poremećaje u doprinosima koji se temelje na PDV-u tijekom relevantnog razdoblja VFO-a koji proizlaze iz bitnih promjena u politikama država članica o PDV-u.

Revizorski sud donio je ovo mišljenje u Luxembourg 8. prosinca 2020.

Za Revizorski sud
Klaus-Heiner LEHNE
predsjednik

PRILOG

Izmjene koje Sud predlaže za predloženi nacrt uredbe Vijeća o vlastitim sredstvima koja se temelje na PDV-u

Nacrt uredbe Vijeća (EU, Euratom) o izmjeni Uredbe (EEZ, Euratom) br. 1553/89 od 29. svibnja 1989. o konačnom jedinstvenom režimu ubiranja vlastitih sredstava koja proizlaze iz poreza na dodanu vrijednost (dokument 12 771/20, međuinstitucijski predmet 2018/0133 (NLE)).

Upućivanje na predložene odredbe	Prijedlog / promjena koju predlaže Sud	Primjedbe
Članak 4.	Potrebno je razmotriti primjenu mehanizma za preispitivanje konačne višegodišnje ponderirane prosječne stope kako bi se spriječili poremećaji u doprinosima koji se temelje na PDV-u tijekom relevantnog razdoblja VFO-a koji proizlaze iz bitnih promjena u politikama država članica o PDV-u.	Za dodatne pojedinosti vidjeti odlomke 22.–27.
Članak 9. stavak 1.	Prije posljednje rečenice drugog podstavka trebalo bi dodati sljedeću rečenicu: „Ispravak naveden u pismu Komisije trebalo bi uključiti u sljedeće izvješće o PDV-u.”	Sud želi pojasniti da bi u slučaju nepostizanja dogovora između Komisije i relevantne države članice u izračunu vlastitih sredstava koja se temelje na PDV-u trebalo uzeti u obzir iznos ispravka koji je Komisija priopćila državi članici. Taj bi se iznos trebao bez odgode uključiti u sljedeće izvješće dotične države članice o PDV-u i zadržati kao takav dok se ne riješi spor.
Članak 10. stavak 1.	Trebalo bi dodati upućivanje na „članak 3. stavak 2. točku (c)“.	U svrhu potpunosti informacija Sud predlaže i upućivanje na ispravke i naknade povezane s povredama obveza (vidjeti odlomke 16. i 18.).
Članak 11. stavak 2.	Trebalo bi izbrisati upućivanje na „članak 4. stavak 3.“	Budući da predloženi članak 4. sadržava samo dva stavka i da je izračun ponderirane prosječne stope detaljno opisan u predloženom članku 4. stavku 2., upućivanje na članak 4. stavak 3. nije potrebno.
Članak 13.a	Tu bi odredbu trebalo izmijeniti kako bi se navelo da izvješće uključuje procjenu djelotvornosti postupka preispitivanja, kao i mjere za poboljšanje njegove buduće primjene.	Za dodatne pojedinosti vidjeti odlomak 38.