

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

JELENA ĐENADIJA

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

**EU: NOVEJŠI POIZKUSI HARMONIZACIJE
NA DAVČNEM IN SOCIALNEM PODROČJU**

Ljubljana, julij 2005

JELENA ĐENADIJA

IZJAVA

Študentka Jelena Đenadija izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Tineta Stanovnika in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 8. 7. 2005

Podpis:

KAZALO

UVOD	1
1. SPLOŠNO O EVROPSKI UNIJI	2
2. DAVČNA POLITIKA V EVROPSKI UNIJI	4
2.1. POMEN DAVČNE POLITIKE	4
2.2. RAZVOJ DAVČNE POLITIKE	5
2.3. STRUKTURA DAVKOV	7
3. HARMONIZACIJA POSREDNIH DAVKOV	9
3.1. HARMONIZACIJA DAVKA NA DODANO VREDNOST	9
3.1.1. USKLAJEVANJE VIŠINE DAVČNIH STOPENJ	11
3.1.2. DOKONČNI SISTEM DDV	12
3.2. NOVEJŠI POIZKUSI HARMONIZACIJE NA PODROČJU DDV	14
3.2.1. ELEKTRONSKO OPRAVLJENE STORITVE.....	14
3.2.2. TELEKOMUNIKACIJSKE STORITVE.....	16
3.2.3. IZDAJANJE RAČUNOV V ELEKTRONSKI OBLIKI.....	16
3.2.4. IDENTIFIKACIJSKA ŠTEVILKA ZA DDV.....	17
3.2.5. ADMINISTRATIVNO SODELOVANJE IN DAVČNE UTAJE	17
3.3. HARMONIZACIJA TROŠARIN	18
4. HARMONIZACIJA NEPOSREDNIH DAVKOV	19
4.1. HARMONIZACIJA DAVKA OD DOHODKA PRAVNIH OSEB.....	20
4.2. NOVEJŠI POIZKUSI HARMONIZACIJE NEPOSREDNIH DAVKOV	22
4.2.1. PAKET DAVČNIH UKREPOV	22
4.2.2. OBDAVČITEV OBRESTI.....	23
4.2.3. OBDAVČITEV OBRESTI IN LICENČNIN MED POVEZANIMI DRUŽBAMI	25
4.2.4. POSODOBITEV OBDAVČITVE DOHODKOV MED POVEZANIMI DRUŽBAMI.....	25
4.2.5. ADMINISTRATIVNO SODELOVANJE	26
4.2.6. USKLAJEVANJE DAVČNE OSNOVE IN VIŠINE DAVČNIH STOPENJ	26
5. SOCIALNA POLITIKA V EVROPSKI UNIJI	28
5.1. POMEN SOCIALNE POLITIKE	28
5.2. RAZVOJ SOCIALNE POLITIKE.....	28
5.3. IZDATKI ZA SOCIALNO VARNOST	31
6. HARMONIZACIJA SISTEMOV SOCIALNE VARNOSTI	32
6.1. EVROPSKA POLITIKA ZAPOSLOVANJA	32
6.2. PROST PRETOK OSEB.....	35
6.3. POKOJNINSKI SISTEMI	37
6.4. PREPREČEVANJE DISKRIMINACIJE	38
SKLEP	39
LITERATURA	41
VIRI	42

UVOD

Davčna in socialna politika prispevata k napredku Evropske unije (EU), saj sta pomembni za uresničevanje štirih osnovnih svoboščin: prostega pretoka blaga, storitev, kapitala in oseb. Ob ustanovitvi EU in razvoju enotnega trga je bil velik poudarek na gospodarskem razvoju in harmonizaciji na davčnem področju. Določen napredek na davčnem področju je bil dosežen, vendar še vedno obstajajo nekatere težave pri čezmejnem poslovanju, ki ovirajo delovanje enotnega trga. Kasneje se je EU začela zavedati, da je ob gospodarskem napredku potreben tudi socialni napredek, ki je nujen za stabilno in razvijajočo se družbo, zato so poudarili harmonizacijo na socialnem področju.

Namen diplomskega dela je prikazati novejši poizkuse harmonizacije na davčnem in socialnem področju. Cilj diplomskega dela je zato bil na podlagi doseganjih dosežkov predstaviti novejši uspehe oziroma neuspehe EU pri harmonizaciji posrednih in neposrednih davkov ter nekaterih področij evropske socialne politike.

Diplomsko delo sem razdelila na šest delov.

V prvem delu sem opisala proces nastajanja Evropske unije.

V drugem delu sem predstavila pomen davčne politike in njene vpetosti v delovanje drugih politik ter izpostavila težavo nadaljnjega razvoja davčne politike. Za primerjavo, kako različni so si davčni sistemi med državami članicami, sem prikazala delež davkov v bruto domačem proizvodu posamezne države članice in razlike v strukturi davkov med državami članicami.

V tretjem delu sem opisala razvoj davka na dodano vrednost (DDV), izpostavila težavo dokončnega sistema DDV in predstavila novejši poizkuse harmonizacije, ki so povezani z obdavčitvijo elektronsko opravljenih storitev in telekomunikacijskih storitev. Na področju harmonizacije trošarin sem predstavila dosežke.

V četrtem delu sem opisala dosežke na področju neposrednih davkov, predvsem davka od dohodka pravnih oseb. Med novejšimi poizkusi harmonizacije sem izpostavila paket davčnih ukrepov in težavo usklajevanja osnove in višine stopenj davka od dohodka pravnih oseb.

V petem delu sem predstavila pomen evropske socialne politike in njen razvoj, ki je bil povezan predvsem s prostim pretokom oseb na območju EU ter izboljševanjem njihovih življenjskih in delovnih razmer. V nadaljevanju sem prikazala razlike v izdatkih za socialno varnost na prebivalca med državami članicami.

Novejši poizkuse harmonizacije na socialnem področju, ki so povezani s težavami sistemov socialne varnosti, s katerimi se trenutno sooča EU, sem opisala v zadnjem delu. Tako sem predstavila evropsko politiko zaposlovanja, zagotavljanje prostega pretoka oseb,

preprečevanje diskriminacije na področju zaposlovanja in izpostavila težavo staranja prebivalstva EU in krizo pokojninskih sistemov.

1. SPLOŠNO O EVROPSKI UNIJI

Evropska unija je ekonomska in politična zveza, ki združuje evropske države. Njeni začetki segajo v leto 1957. Tega leta so Belgija, Francija, Nemčija, Italija, Luksemburg in Nizozemska podpisale Rimsko pogodbo¹, s katero je bila ustanovljena Evropska ekonomska skupnost. V naslednjih letih se je Skupnosti pridružilo še devet evropskih držav². Leta 1992 se je z ratifikacijo Maastrichtske pogodbe oziroma Pogodbe o Evropski uniji Evropska skupnost preimenovala v Evropsko unijo (EU) (Cnossen, 2002, str. 1). Leta 2004 je v EU živel približno 380 milijonov ljudi, skupni evropski bruto domači proizvod (BDP) pa je znašal 9170 milijard evrov. Maja 2004 je EU sprejela še deset držav Vzhodne in Srednje Evrope³. Prebivalstvo se je s širitvijo povečalo za 75 milijonov, tako v EU trenutno biva okrog 455 milijonov prebivalcev; BDP razširjene EU pa se je povečal za 441 milijard evrov, kar predstavlja le 4,8 % prejšnjega evropskega BDP.

Evropska unija združuje ekonomske, politične in kulturne značilnosti posameznih držav članic, zagotavlja njihov hitrejši in enakomernejši razvoj ter povečuje evropsko ekonomsko konkurenčnost na svetovni ravni. EU ima za seboj že polstoletni proces združevanja: od ustanovitve območja proste trgovine, do oblikovanja carinske unije in enotnega trga ter v končni fazi vzpostavitve monetarne unije. Trenutno se sooča z izzivi globalne konkurence in s spremembami staranja prebivalstva EU. Zaradi tega so si udeleženci zasedanja Evropskega sveta marca 2000 v Lizboni zastavili strateški cilj za leto 2010: Postati najbolj konkurenčno in dinamično, na znanju zasnovano gospodarstvo na svetu, sposobno trajnostne gospodarske rasti z več in boljšimi delovnimi mesti ter večjo socialno kohezijo.

Evropsko unijo tvorijo trije stebri, in sicer eden gospodarski in dva politična. V prvem, osrednjem in najmočnejšem, so združene nekdanje Evropske skupnosti. Te so Evropska skupnost za premog in jeklo, Evropska gospodarska skupnost in Evropska skupnost za jedrsko energijo⁴. V ta steber sodita tudi ekonomska in monetarna unija. Drugi steber zajema

¹ Rimski pogodba je sestavljena iz Pogodbe o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti in Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti za jedrsko energijo. Obe predstavljata nadaljevanje gospodarskega povezovanja in razširitve skupnega trga iz leta 1951, ko so iste države podpisale Pogodbo o ustanovitvi Evropske skupnosti za premog in jeklo.

² 1973 – Velika Britanija, Irska in Danska;

1981 – Grčija;

1986 – Španija in Portugalska;

1995 – Avstrija, Finska in Švedska.

³ Te države so: Malta, Ciper, Slovenija, Slovaška, Češka, Madžarska, Estonija, Litva, Latvija in Poljska.

⁴ Od julija 2002 v prvem stebru ni Evropske skupnosti za premog in jeklo, saj je njena veljavnost iztekla. Pogodba je bila časovno omejena.

skupno zunanjo in varnostno politiko, tretji pa pokriva področje pravosodja in notranjih zadev (Slovenija in Evropska unija: o pogajanjih in njihovih posledicah, 2003, str. 6).

Slika 1: Razvoj Evropske unije

1951 <i>Pogodba o Evropski skupnosti za premog in jeklo</i>
- prvi elementi proste trgovine
1957 <i>Pogodba o Evropski ekonomski skupnosti</i>
- oblikovanje carinske unije: odprava notranjih carin in poenotenje zunanjih carin
1986 <i>Enota evropska listina</i>
- zaveza k oblikovanju enotnega trga do konca leta 1992 - razširitev obsega in pristojnosti delovanja Evropske skupnosti ter prenos dela suverenih pravic držav na organe Evropske skupnosti
1992 <i>Pogodba o Evropski uniji</i>
- zagotovitev štirih svoboščin: prostega pretoka blaga, oseb, kapitala in storitev - dokončno oblikovanje enotnega trga
1999 <i>Evropska monetarna unija (EMU)</i>
- uvedba skupne valute

Vir: Žvan, 2004, str. 37; lastna priredba.

Kot je razvidno iz slike 1, so bili vsi pomembni mejniki v razvoju EU usmerjeni na gospodarsko povezovanje. Ta se nanaša na vzpostavitev proste trgovine, carinske unije, enotnega trga⁵ in monetarne unije⁶. Za doseg ostalih ciljev, kot je na primer postati območje svobode, varnosti in pravičnosti, pa mora EU harmonizirati pravosodje in notranje zadeve ter s skupno zunanjo in varnostno politiko uveljaviti celovito zunanjo podobo. Pomemben korak k nadaljnjemu razvoju in usmeritvi je bil narejen oktobra 2004, ko so voditelji EU podpisali dogovor o evropski ustavi, ki je bil sklenjen junija 2004⁷. Ustava kot listina o temeljnih pravicah naj bi posodobila in izboljšala delovanje Evropske unije.

⁵ Enotni trg je temelj evropskega povezovanja, saj na eni strani krepi povezanost med državami članicami, na drugi pa prinaša realne prednosti, ki jih imajo državljani in podjetja od članstva v EU. To je trg brez notranjih meja.

⁶ Skupna valuta evro znižuje stroške konverzij in odpravlja stroške kritja devizno tečajnih tveganj, hkrati pa prispeva k večji konkurenčnosti in nižjim stroškom poslovanja na enotnem trgu.

⁷ Ustava bo začela veljati, ko jo bodo ratificirali v vseh državah članicah.

2. DAVČNA POLITIKA V EVROPSKI UNIJI

2.1. POMEN DAVČNE POLITIKE

Davki so temelj suverenosti posamezne države, saj brez finančnih sredstev nobena vlada ne bi mogla voditi svoje politike. Davčna politika je ekonomski instrument, s katerim države uravnavajo gospodarstvo; davki vplivajo na potrošnjo, podjetniško strukturo in spodbujajo varčevanje. V okviru evropskega napredka postaja vzajemno sodelovanje na davčnem področju vse bolj pomembno. Davčna politika je pomembna za vsako državo članico, saj se ukrepi posamezne države na davčnem področju ne odražajo le v njenem domačem gospodarstvu, ampak imajo lahko pozitiven ali negativen vpliv na ostale države. Razlike med davčnimi sistemi, posledično tudi razlike v neto fiskalnih koristih za rezidente, lahko škodujejo učinkoviti alokaciji produkcijskih faktorjev med državami članicami. Prav tako posamezni davčni mehanizmi povečujejo zapletenost administrativnih postopkov, zvišujejo upravne stroške ter ovirajo države članice pri oblikovanju davčne politike, ki skrbi za prerazdelitev dohodka (Cnossen, 2002, str. 3).

Zato morajo države članice na enotnem trgu sodelovati in z oblikovanjem skupnih direktiv⁸ razvijati svoje davčne sisteme v isto smer. Davčna harmonizacija je pogoj za uresničitev štirih osnovnih svoboščin: prostega pretoka blaga, storitev, kapitala in oseb. Hkrati pa za davčno harmonizacijo obstajajo tudi drugi razlogi, kot so prepoved diskriminacije, odprava dvojnega obdavčevanja, izboljšanje položaja malih in srednjih podjetij ter poenostavitev poslovanja.

Pri oblikovanju davčne politike je pomembno vzajemno sodelovanje držav članic. Te morajo določiti svoje dolgoročne cilje, kot so stabilna gospodarska rast, zadovoljiva stopnja zaposlenosti in izboljšanje konkurenčnosti. Cilji pa morajo biti usklajeni z velikim načelom EU, to je pravilnim delovanjem enotnega trga, in na ta način prispevati k povečanju evropske konkurenčnosti. Vse to pa predstavlja pravi izziv za razvoj učinkovite evropske davčne politike⁹ (Bos, 2000).

Učinkovitost davčne politike merimo po uspešnosti delovanja drugih politik (Tax policy in the European Union, 2000, str. 8-9):

- Prilagajanje davčnih sistemov je pogoj za vodenje aktivne zaposlitvene politike. S spreminjanjem davčnih sistemov lahko države članice vzpostavijo več vzpodbud za zaposlovanje.

⁸ Uredbe in direktive so pravni instrumenti, s katerimi institucije EU zagotavljajo pravno ureditev na celotnem ozemlju. Direktive, v nasprotju z uredbami, niso neposredno uporabljive v državah članicah, temveč jih je treba v nacionalno zakonodajo prenesti. Način vpeljave določb, ki izvirajo iz direktiv, je prepuščen državam članicam.

⁹ Izzivi, s katerimi se srečuje evropska davčna politika, so:

- stabilizacija davčnih prihodkov držav članic,
- nemoteno delovanje enotnega trga in
- spodbujanje zaposlenosti.

- Obseg in struktura davkov morata biti takšna, da bosta spodbujala gospodarsko rast, konkurenčnost in zaposlenost, istočasno pa prinašala zadostne prihodke za financiranje socialne blaginje v državi.
- Z ekološkimi davki, davki na CO₂, davki na vozila, cestninami itd. skrbijo države članice za varstvo okolja.
- DDV in trošarine močno vplivajo na prodajne cene tobačnih in alkoholnih izdelkov. Pri določanju davčnih stopenj je potrebno upoštevati zdravje in varstvo potrošnikov, saj lahko visoki davki odvrnejo potrošnike od uporabe zdravju škodljivih izdelkov.
- Sestava davkov in socialnih prispevkov lahko močno vplivata na konkurenčni položaj gospodarstev držav članic.
- Pri odločitvi o prebivališču oziroma sedežu podjetja (pa naj gre za investicije, opravljanje dejavnosti, zaposlitev ali ustvarjanje drugih dohodkov) so razlike med davčnimi sistemi in sistemi socialnih pravic zelo pomembne. Davčna konkurenca med državami članicami pritiska na raven davkov in prispevkov. Če ni regulirana, lahko škoduje pravičnosti in učinkovitosti davčnih sistemov.

Zato morajo biti cilji davčne politike združljivi z drugimi evropskimi politikami. V tem pogledu mora davčna politika (Tax Policy in the European Union – Priorities for the years ahead, 2001, str. 8):

- podpreti Lizbonski strateški cilj: postati najbolj konkurenčno in dinamično, na znanju zasnovano gospodarstvo na svetu;
- podpreti razvoj enotnega trga;
- prispevati k dolgotrajnemu zmanjšanju davčnega bremena v EU ter zagotoviti ravnovesje med zmanjševanjem davkov, investiranjem v javne storitve in vzdrževanjem skupnega proračuna;
- okrepiti evropsko gospodarstvo, zaposlenost, inovativnost, varstvo potrošnikov, varstvo zdravja, gospodarski razvoj ter okoljevarstveno in energetska politiko;
- podpreti posodobitev evropskega socialnega modela.

2.2. RAZVOJ DAVČNE POLITIKE

Različni davčni sistemi predstavljajo eno od pomembnih ovir v mednarodni menjavi. Zaradi uvedbe enotnega trga je bila potrebna koordinacija predvsem posrednih davkov¹⁰, saj posredni davki lahko ustvarijo ovire za prost pretok dobrin in storitev ter povzročijo izkrivljanje konkurence. Nujno je bilo treba uvesti nevtralen sistem davkov na potrošnjo. Zato je EU sklenila, da države članice uvedejo davek na dodano vrednost (DDV), ki naj bi zagotovil nevtralno in nediskriminatorno obdavčitev potrošnje na območju celotne EU ter s tem neoviran pretok blaga in storitev. Tako lahko potrošniki po uvedbi enotnega trga kupijo dobrine v katerikoli državi članici in jih prenesejo v svojo državo, ne da bi upoštevali državne

¹⁰ Davek na dodano vrednost in trošarine.

meje. Pri neposrednih davkih¹¹ sprva ni bilo potrebe po večji usklajenosti, zato je harmonizacija na tem področju šele v začetni fazi. Tako se mnogo ljudi odloči delati v eni, bivati pa v drugi državi članici, ker želijo plačati manj davkov. Prav tako na podoben način razmišljajo in poslujejo podjetja, ki želijo zmanjšati svoje davčne obremenitve. To pa lahko vodi k temu, da začnejo države članice med seboj konkurirati za davkoplačevalce z različnimi olajšavami in razbremenitvami (Tax policy in the European Union, 2000, str. 4).

Harmonizacija se usmerja tudi na druga področja, kot so preprečevanje škodljive davčne konkurence, reševanje sporov in preprečevanje dvojne obdavčitve povezanih oseb. Na ravni celotne EU se spodbuja vzajemna pomoč in sodelovanje pri izmenjavi informacij, na podlagi katerih se ugotavlja uresničevanje harmoniziranih načel in ukrepa zoper davčnih utaj.

Usklajevanje davčnih sistemov je dolgotrajen proces, saj imajo davki poleg fiskalne vloge tudi ekonomsko in socialno vlogo, ki je od države do države različna. Usklajevanje na davčnem področju je potekalo in še vedno poteka postopoma, neenakomerno in zelo počasi. V zadnjih letih je bil napredek na davčnem področju močno povezan predvsem z razvojem enotnega trga in Evropske monetarne unije.

Tako lahko rečemo, da sta harmonizaciji davčnega prava držav članic, največ prispevala (Stanovnik, 2002, str. 355):

1. Enotna evropska listina, ki je bila sprejeta leta 1986 in s katero so države članice postavile rok za dokončno vzpostavitev enotnega trga kot prostora brez notranjih meja, v katerem je zagotovljen prost pretok blaga, oseb, storitev in kapitala. Tako od 1. 1. 1993 med državami članicami ni več fizičnih meja.
2. Maastrichtska pogodba iz leta 1992, v kateri so opredeljene prednostne naloge za uvedbo enotne evropske valute, imenovane evro. Tako so posamezne države članice zaradi prednosti, ki jih prinaša sodelovanje v monetarni uniji, 1. 1. 2002 prevzele evro¹².

Kljub temu, da so se države članice z vstopom v EU načeloma odpovedale delu svoje suverenosti, sta davčna politika in njeno izvajanje ostali v njihovi pristojnosti. To pomeni, da je vsaka država članica pristojna za svojo davčno politiko. Same odločajo o strukturi davčnih sistemov in davke kot del ekonomske politike neodvisno uporabljajo za usmerjanje razvoja lastnega gospodarstva (Bos, 2000). EU ima pri odločanju o davkih in socialnih prispevkih samo stransko vlogo. Njen cilj je zagotoviti, da bi bili davčni sistemi držav članic skladni in v skladu s cilji, ki so navedeni v pogodbi o ustanovitvi EU, predvsem z načelom prostega pretoka blaga, storitev, ljudi in kapitala.

¹¹ Dohodnina, davek od dohodka pravnih oseb in premoženjski davki.

¹² Države, ki so prevzele evro, so: Avstrija, Belgija, Finska, Francija, Nemčija, Irska, Italija, Luksemburg, Nizozemska, Portugalska, Španija, Grčija. Danska, Švedska in Velika Britanija evra še niso prevzele, saj imajo možnost odloga za nedoločen čas. Nove države članice pa so se k prevzemu evra zavezale že med pogajanja.

Davčna suverenost¹³, ki državam članicam zagotavlja neodvisnost pri oblikovanju davčne politike, ima lahko tudi svoje prednosti. Države se hitreje odzivajo na nove razvoje, za razliko od dolgotrajnega iskanja novih rešitev in spreminjanja zakonodaje na ravni EU. Vendar pa število situacij, kjer države članice ne morejo več same doseči najboljših rešitev in je potrebno usklajevanje, narašča. Te situacije so (Bos, 2000):

- čezmejne težave, kjer ukrepi posamezne države članice lahko zmanjšajo konkurenčnost ene države članice v primerjavi z drugo;
- razlike med davčnimi sistemi ovirajo delovanje enotnega trga; ovire pa so lahko odpravljene samo, če so davčni sistemi med seboj usklajeni;
- razlike med davčnimi sistemi in pomanjkanje transparentnosti povečujejo davčno izogibanje in davčne utaje, zato morajo države članice tesneje sodelovati in si izmenjavati informacije, da bi obdržale zadovoljivo raven davčnih prihodkov.

Države članice so še vedno v veliki meri samostojne pri oblikovanju davčnih politik. To je tudi razlog, da harmonizacija na davčnem področju napreduje izredno počasi. Določen napredek na davčnem področju je zelo zaželen, vendar je odvisen od tega, ali bo za sprejem odločitev in ustreznih direktiv na ravni EU še vedno potrebno soglasno odločanje (Stanovnik, 2002a, str. 5). Evropska komisija je predlagala odpravo soglasnega odločanja in njegovo nadomestitev z večinskim odločanjem. Odločanje je lahko v EU s 25 državami članicami oteženo že takrat, ko ena sama država članica nasprotuje določenim ukrepom. Zato bi moralo biti večinsko odločanje uveljavljeno na davčnem in socialnem področju; torej na tistih področjih, ki imajo neposreden vpliv na delovanje enotnega trga (Activities of the European Union (EU) in 2002 in the tax field, 2003, str. 25).

S podpisom ustavne pogodbe, sklenjene junija 2004, je bila uvedena kvalificirana večina¹⁴ kot temeljno načelo sprejemanja odločitev. Vendar soglasno glasovanje ni bilo v celoti ukinjeno, temveč se je ohranilo pri nekaterih občutljivih področjih¹⁵, med katera se uvršča tudi davčna politika. Tako lahko pričakujemo, da bo nadaljnji razvoj evropske davčne politike potekal prav tako počasi kot do sedaj in da v naslednjih letih ni pričakovati bistvenih sprememb.

2.3. STRUKTURA DAVKOV

V letu 2002 so davčni prihodki znašali 40,5 % evropskega bruto domačega proizvoda (BDP)¹⁶.

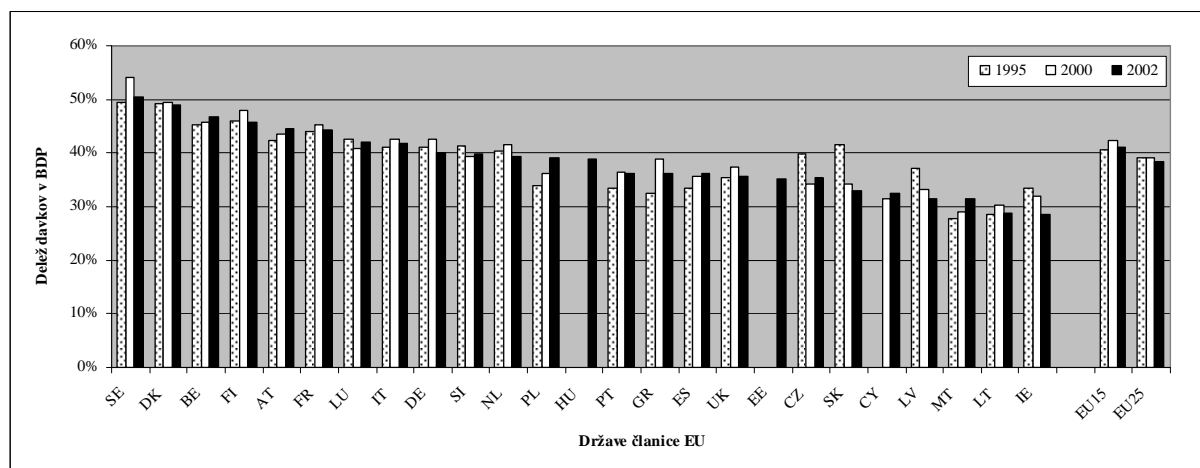
¹³ Poleg davčne suverenosti je z davčno politiko tesno povezana tudi davčna konkurenčnost. Na enotnem trgu države članice tekmujejo med seboj z davčnimi sistemi, saj želijo izboljšati svojo konkurenčnost na davčnem področju in tako privabiti čim več tujih poslov. Prednost davčne konkurenčnosti je, da pripomore k temu, da so države članice nenehno v pripravljenosti in jih spodbuja k razvijanju učinkovitih in uspešnih politik (Bos, 2000).

¹⁴ Kvalificirana večina pomeni, da je za sprejem odločitev potrebna dvojna večina, in sicer najmanj 55 % držav, kar ne bo smelo biti manj kot 15 držav članic, ki bodo hkrati predstavljale najmanj 65 % prebivalstva EU.

¹⁵ Med občutljiva področja se štejeta zunanja in davčna politika.

¹⁶ Za primerjavo, davčni prihodki v ameriškem BDP znašajo 29,4 % (Cnossen, 2002, str. 3).

Slika 2: Delež davkov v BDP v državah članicah EU

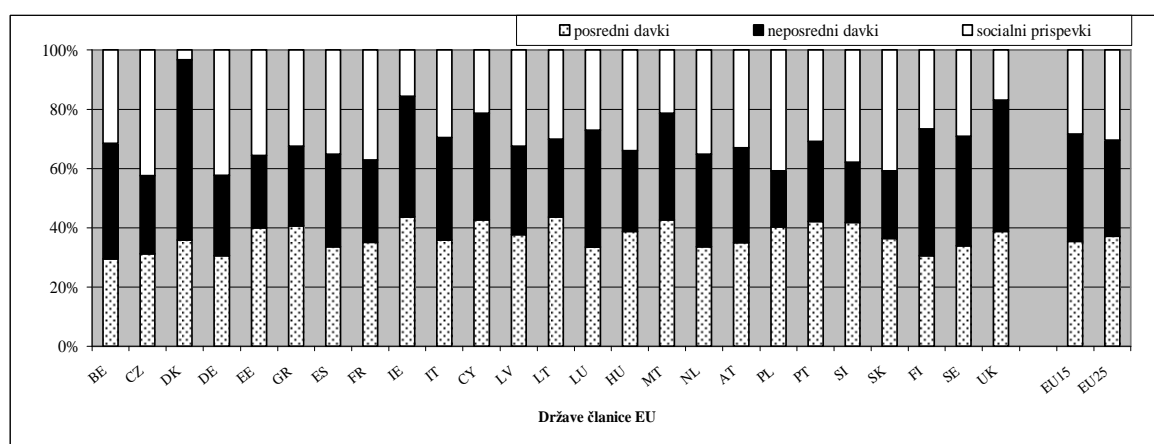


Vir: Structures of the taxation systems in the European Union, 2004, str. 40.

Nove države članice imajo v povprečju manjši delež davkov kot evropska petnajsterica (EU-15). Leta 2002 je bil povprečni delež davkov v BDP v novih državah članicah za približno 3 % nižji kot v EU-15 in je znašal 37,3 %.

Najvišji delež davkov lahko najdemo na Švedskem, Danskem, Finskem in v Belgiji, najmanjši pa v Veliki Britaniji, Španiji, Grčiji, Portugalski in na Irskem. Tudi nove države članice se razlikujejo med seboj glede skupnega davčnega bremena. Med njimi so Slovenija, Poljska in Madžarska, ki so zelo blizu povprečju EU-15 ter druge države članice, ki so močno pod povprečjem EU-15.

Slika 3 : Struktura davkov v državah članicah EU v letu 2002



Vir: Structures of the taxation systems in the European Union, 2004, str. 45.

Države članice se med seboj razlikujejo tudi po davčni strukturi. Če primerjamo davčno strukturo novih držav članic in EU-15, vidimo občutno manjši delež neposrednih davkov v novih državah članicah. Z izjemo Malte so vse nove države članice pod povprečjem EU-15, ki

znaša 33,5 %. Najmanjši delež neposrednih davkov imata Poljska (18,7 %) in Slovenija (20,2 %).

Nizek delež neposrednih davkov v novih državah članicah je izravnano z višjim deležem socialnih prispevkov (+6,9 % glede na EU-15) in posrednih davkov (+4,1 % glede na EU-15). Najvišji delež socialnih prispevkov imajo Češka (42,4 %), Slovaška (41 %) in Poljska (40,9 %), medtem ko je povprečje EU-15 31,9 %. Litva, Malta in Slovenija imajo največji delež posrednih davkov.

Nordijske države (Švedska, Danska in Finska) imajo relativno visok delež neposrednih davkov, medtem ko imajo nekatere južne države (Portugalska in Grčija) relativno visok delež posrednih davkov v primerjavi s povprečjem EU-15. Na Danskem, Irskem in v Veliki Britaniji imajo relativno majhen delež socialnih prispevkov glede na povprečje EU-15. Največji delež neposrednih davkov ima Danska. Nemčija ima najvišji delež socialnih prispevkov in najmanjši delež neposrednih davkov v EU-15.

3. HARMONIZACIJA POSREDNIH DAVKOV

3.1. HARMONIZACIJA DAVKA NA DODANO VREDNOST

Prvi začetki harmonizacije davka na dodano vrednost¹⁷ segajo v leto 1967, ko je bila 11. aprila sprejeta 1. direktiva za DDV. Ta določa, da vse države članice zamenjajo svoje splošne posredne davke na produkcijo in potrošnjo z enotnim DDV sistemom, ki zagotavlja davčno nevtralnost tako znotraj nacionalnih meja kot tudi v menjavi med državami članicami.

1. direktivi so sledile še druge, med katerimi posebno mesto pripada 6. direktivi¹⁸, sprejeti 1977. Ta je postavila osnovne elemente glede skupnega DDV sistema in določila enotno podlago za obračunavanje DDV.

Nadaljnjo harmonizacijo posrednih davkov je določala vzpostavitev enotnega trga. Zaradi ukinitve meja med državami članicami je Evropska komisija že leta 1987 v Beli knjigi o enotnem trgu predlagala nov način obračunavanja DDV, in sicer po sistemu klirinške hiše. Sistem bi temeljil na načelu porekla in tako omogočil, da bi se promet med državami članicami obravnaval podobno kot promet znotraj posamezne države članice. To pomeni, da bi se ob izvozu v drugo državo članico uporabila veljavna davčna stopnja države izvoznice. Davčna uprava države uvoznice bi znesek odbitnega davka uvozniku priznala in povrnila,

¹⁷ DDV je obvezna oblika obdavčitve prometa blaga in storitev v državah članicah. Temeljni način delovanja davka je obdavčitev vsake faze prometa blaga in storitev. Zaračunava se kot odstotek cene, kar pomeni, da je dejansko davčno breme vidno v vsaki fazi produkcijsko-distribucijske verige.

¹⁸ Šesta direktiva 77/388/EEC iz leta 1977 o uskladitvi zakonov držav članic, ki se nanašajo na prometne davke - Skupni sistem davka na dodano vrednost.

hkrati pa ga evidentirala kot terjatev do države izvoznice. Poboti teh vzajemnih terjatev bi se opravljali prek klirinške hiše. Slaba lastnost sistema klirinške hiše je ta, da spodbuja asimetrični interes posamezne države. Vsaka država članica bo namreč večjo pozornost posvečala evidentiranju uvoznih kot pa izvoznih transakcij, saj uvozne transakcije predstavljajo osnovo za uveljavljanje terjatev do drugih držav članic (Stanovnik, 2002, str. 360).

Enoten DDV sistem, ki bi temeljil na načelu porekla, zaradi različnih težav, med drugim tudi prevelikih razlik v davčnih stopnjah, še do danes ni uveljavljen¹⁹. Vsi predlogi iz leta 1987 so bili zavrnjeni, še posebej predlog o obračunu DDV po sistemu klirinške hiše. Leta 1991 se je Evropska komisija, da bi lahko odpravila vsaj davčni nadzor na mejah med državami članicami, odločila, da bo začasno do 1. 1. 1997 uvedla prehodno ureditev kot kombinacijo obdavčitve po načelu porekla in načelu destinacije. Taka prehodna ureditev, kjer se pri pretoku blaga med podjetji iz različnih držav članic DDV obračuna v državi uvoznici, ima kar nekaj slabih lastnosti. Med drugim je sistem zapleten, zastarel in dovzeten za utaje (Tax Policy in the European Union – Priorities for the years ahead, 2001, str. 10).

V prehodnem sistemu za fizične osebe velja, da lahko kupijo blago v katerikoli državi članici z DDV in ga v svoji državi ne plačajo (to je obdavčitev po načelu porekla²⁰). Za podjetja oziroma davčne zavezance pa velja obdavčitev po načelu destinacije. To pomeni obdavčitev po stopnji 0 % ob izvozu v drugo državo članico in obdavčitev v državi uvoznici po stopnji, veljavni v tej državi. V praksi se to izvaja tako, da podjetje, ki blago uvozi, samo obdavi uvoženo blago in ta znesek potem uveljavlja kot odbitni DDV, tako da je ta operacija zanj popolnoma nevtralna (plača davek in hkrati zahteva povračilo) (Stanovnik, 2002a, str. 6). Promet storitev se obdavčuje po načelu porekla storitve oziroma stalnega sedeža izvajalca, vendar obstajajo številne izjeme. Tak primer²¹ so npr. pošiljni posli, kjer za večji obseg, katerega mejna vrednost se med državami članicami razlikuje, velja načelo destinacije in se ti obdavčijo v državi uvoznici.

¹⁹ Postopek uvajanja in harmonizacije DDV na enotnem trgu lahko na razdelimo na tri faze:

- uvajanje DDV v davčne sisteme držav članic,
- usklajevanje davčnih osnov med državami članicami,
- poenotenje števila in višine davčnih stopenj med državami članicami.

Uspeh se je pokazal pri uresničevanju prvih dveh faz. Višina in število davčnih stopenj pa še nista poenotena, s tem pa tudi ni izpolnjen pogoj za prehod na načelo porekla. Razlog za to lahko najdemo tudi v 6. direktivi, ki daje državam članicam možnost, da samostojno določijo višino davčne stopnje ter pod določenimi pogoji za določeno blago in storitve uvedejo tudi znižano davčno stopnjo (Mijatović, 2004, str. 66).

²⁰ Pri fizičnih oseb so izjema nakupi avtomobilov, pri katerih se uporablja obdavčitev po načelu destinacije. To pa zato, ker morajo biti transportna sredstva registrirana v državi uvoznici.

²¹ Obstajajo še druge izjeme, kot so npr. storitve s področja kulture, umetnosti, znanosti, športa itd., ki so obdavčene tam, kjer je bila storitev opravljena. Za storitve svetovalcev, inženirjev, odvetnikov, notarjev, revizorjev, tolmačev itd. pa velja obdavčitev storitev v državi, v kateri ima naročnik sedež. Storitve, ki so povezane z nepremičnino, se obdavčijo v državi, v kateri se nepremičnina nahaja (Stanovnik, 2004, str. 102).

Medtem ko imajo fizične osebe koristi od načela porekla, pa ne moremo enako reči za podjetja, ki poslujejo po načelu destinacije. Čeprav so bile davčne kontrole na mejah odpravljene, se od podjetij zahteva, da vzdržujejo natančno evidenco o nabavah in dobavah v drugih državah članicah. Pomembno vlogo pri tem ima informacijski sistem za izmenjavo informacij o DDV (sistem VIES). To je sistem za izmenjavo informacij o DDV, ki poteka prek sodelovanja med davčnimi upravami držav članic in zajema informacije o vseh dobavah znotraj enotnega trga. Z uporabo sistema VIES želijo davčne uprave preprečiti zlorabe in utaje davkov.

3.1.1. USKLAJEVANJE VIŠINE DAVČNIH STOPENJ

Pogoj za harmonizacijo DDV oziroma prehod na končni sistem, ki bi temeljil na načelu porekla, je usklajevanje števila in višine davčnih stopenj med državami članicami.

Zato je Bela knjiga o enotnem trgu že avgusta 1987 predvidela dve intervalski vrednosti za stopnji DDV, in sicer standardno med 14 % in 20 % ter znižano med 4 % in 9 %. Ker je obstajala možnost, da bi prišlo zaradi razlik v višini davčnih stopenj med državami članicami do izkrivljanja konkurence na enotnem trgu²² in do davčnega tekmovanja, je Evropska komisija 19. oktobra 1992 sprejela nove predloge. Sprejeta je bila direktiva 92/77/EGS o dopolnitvi skupnega sistema davka na dodano vrednost (približevanje stopenj DDV), ki je države članice zavezala k uskladitvi števila in višine stopnje DDV. Ti predlogi za razliko od prejšnjih določajo le minimalne vrednosti, pri čemer standardna stopnja ne sme biti nižja od 15 %, znižana pa ne manjša od 5 %²³ (Mijatović, 2004, str. 67).

²² Npr. da bi državljani države, v kateri so višje davčne stopnje, nakupovali v sosednjih ali bližnjih državah, v katerih so stopnje DDV nižje. Davčno tekmovanje bi zelo verjetno povzročilo stalen pritisk na znižanje davčnih stopenj in tako vplivalo na zmanjšanje davčnih prihodkov (Stanovnik, 2002, str. 360).

²³ Država članica lahko dovoli uporabo največ dveh znižanih stopenj.

Tabela 1 : Stopnje DDV v državah članicah EU

Država članica EU	Oznaka države	Znižana stopnja	Splošna stopnja
Belgija	BE	6 / 12	21
Češka	CZ	5	19
Danska	DK	-	25
Nemčija	DE	7	16
Estonija	EE	5	18
Grčija	GR	4 / 8	18
Španija	ES	4 / 7	16
Francija	FR	2,1 / 5,5	19,6
Irska	IE	0 / 4,4 / 13,5	21
Italija	IT	4 / 10	20
Ciper	CY	0 / 5	15
Latvija	LV	5	18
Litva	LT	5 / 9	18
Luksemburg	LU	3 / 6 / 12	15
Madžarska	HU	5 / 15	25
Malta	MT	0 / 5	18
Nizozemska	NL	6	19
Avstrija	AT	10 / 12	20
Poljska	PL	3 / 7	22
Portugalska	PT	5 / 12	19
Slovenija	SI	8,5	20
Slovaška	SK	-	19
Finska	FI	8 / 17	22
Švedska	SE	6 / 12	25
Velika Britanija	UK	0 / 5	17,5

Vir: VAT rates applied in the Member States of the European Community, 2004, str. 3, 12-15.

Medtem ko so splošne stopnje popolnoma usklajene s sprejeto direktivo iz leta 1992, lahko iz tabele 1 vidimo, da se znižane stopnje precej razlikujejo med državami članicami. Nekatere države članice uporabljajo celo stopnjo 0 %²⁴ pri prometu določenega blaga in storitev znotraj države. Drugače pa se stopnja 0 % v državah članicah uporablja pri izvozu, ko se za obdavčitev blaga in storitev uporablja načelo destinacije.

3.1.2. DOKONČNI SISTEM DDV

Prehodna rešitev, ki je urejena v določbah 6. direktive, bi morala veljati le do 31. decembra 1996, vendar je še vedno v veljavi in kot kaže bo v veljavi dokler države članice ne bodo sprejele odločitve glede enotne končne rešitve, ki bi temeljila na načelu porekla.

Leta 1996 je Evropska komisija ponovno predlagala dokončni sistem DDV. Tako kot predlog iz Bele knjige o enotnem trgu je tudi ta temeljil na načelu porekla. Pri obeh predlogih bi deloval sistem klirinške hiše. Davčna uprava države uvoznice bi povrnila vstopni davek

²⁴ Stopnja 0 % se uporablja v Veliki Britaniji, na Irskem, Malti in Cipru pri prometu določenega blaga in storitev znotraj države. Uporablja se tudi v nekaterih drugih državah članicah, kjer pa je njena uporaba neznatnega pomena, saj se uporablja npr. samo za prodajo časopisa.

uvozniku in hkrati znesek odbitnega davka evidentirala kot terjatev do države izvoznice, poboti teh vzajemnih terjatev pa bi se opravljali preko klirinške hiše. Vendar se novejši predlog razlikuje v eni bistveni podrobnosti. Alokacija prihodkov od DDV med državami članicami se ne bi opravljalna na podlagi evidentiranih uvoznih transakcij, temveč na podlagi statističnih podatkov o končni porabi v posamezni državi. S tem bi se precej zmanjšal obseg potrebnega sodelovanja med davčnimi upravami, saj bi država uvoznica skrbela predvsem za evidenco uvoznih transakcij, manj pa za evidenco izvoznih transakcij. Prav tako so bili pripravljene številni predlogi za nadaljnjo pospešeno harmonizacijo na področju DDV, tako davčnih osnov kot davčnih stopenj. V novem predlogu je bilo tudi predvideno, da naj bi imel vsak zavezanec en sam kraj obdavčitve ne glede na to, v katerih državah bi posloval. Tako bi imel vsak zavezanec opravka samo z eno davčno upravo, kar bi poenostavilo poslovanje podjetja in razbremenilo davčne uprave (Stanovnik, 2002a, str. 8).

Predlog uvedbe klirinške hiše na ravni enotnega trga znova ni zaživel zaradi različnih interesov držav članic. Pokazalo se je, da so države članice premalo pripravljene sprejemati predloge, ki bi pripeljali do nadaljnje harmonizacije davčnih predpisov na enotnem trgu; predvsem zaradi strahu pred zmanjšanjem davčnih prihodkov.

Tako lahko povzamemo, da se sistem obdavčitve po načelu porekla in destinacije še naprej uporablja, zakonodaja EU še vedno ni enotna, stopnje DDV pa se še vedno razlikujejo med državami članicami. To pomeni, da je obstoječi DDV sistem še vedno neugoden za davčne zavezance, enotni trg pa do določene mere še vedno ni enoten. O pravi harmonizaciji davčnih sistemov na področju DDV in učinkovitem sistemu pobiranja DDV po načelu porekla pa bomo lahko govorili, ko bodo izpolnjeni naslednji pogoji (Mijatović, 2004, str. 64):

- uskladitev davčnih stopenj,
- uskladitev pravice do odbitka vstopnega DDV,
- enotna uporaba predpisov na področju DDV,
- posodobitev zdaj veljavnih pravil.

Nobenega dvoma ni, da je dokončni sistem, ki bi temeljil na načelu porekla, dolgoročni cilj EU. Medtem ko ta ostaja dolgoročni cilj, pa se Evropska komisija ukvarja z ukrepi za izboljšanje obstoječega sistema. Junija 2000 je predlagala novo strategijo²⁵, ki so jo države članice tudi podprle. Strategija temelji na poenostavitvi, posodobitvi in bolj enotni uporabi sedanjega DDV sistema z novimi pristopi glede administrativnega sodelovanja med davčnimi upravami. To naj bi hkrati spodbudilo zakonite poslovne transakcije znotraj enotnega trga in preprečilo davčne utaje (Tax Policy in the European Union – Priorities for the years ahead, 2001, str. 11).

²⁵ COM (2000) 348: Strategija za izboljšanje DDV sistema znotraj enotnega trga.

Med nujno potrebne poenostavitve sedanjega DDV sistema, dokler ne bo mogoče uvesti sistema pobiranja DDV po načelu porekla, sodi tudi pobuda SLIM (Enostavnejša zakonodaja za enotni trg). Spremembe, ki jih ta prinaša, so (Tax policy in the European Union, 2000, str. 17):

- tesnejše sodelovanje med državami članicami na področju pobiranja DDV,
- nov postopek povračila davka: za DDV, plačan v drugi državi, ni treba zahtevati vračila DDV od te tuje države, ampak se ta vstopni DDV lahko odbija v običajnem obračunu DDV v domači državi,
- zavezancem za DDV iz EU je odpravljena obveznost imenovanja davčnega zastopnika v drugi državi članici,
- izboljšanje svetovalne dejavnosti davčne uprave,
- izboljšanje nadzora nad elektronskim fakturiranjem itd.

Zadnji zakonodajni razvoj poleg izboljšav in poenostavitve DDV sistema uvaja tudi pravila, povezana z razvojem informacijske tehnologije. Tak primer je elektronsko poslovanje, kjer naj bi odpravili vsakršno diskriminacijo v primerjavi s tradicionalnim poslovanjem in zagotovili enakost v konkurenčnosti.

3.2. NOVEJŠI POIZKUSI HARMONIZACIJE NA PODROČJU DDV

3.2.1. ELEKTRONSKO OPRAVLJENE STORITVE

Razvoj elektronskega poslovanja je izziv za davčne sisteme. Elektronsko poslovanje (e-poslovanje) pomeni izmenjavo poslovnih informacij prek omrežij s pomočjo računalniške izmenjave podatkov in vseh podobnih tehnologij. E-poslovanje povzroča davčne težave še posebej takrat, ko poteka med državami članicami oziroma državami članicami in tretjimi državami. Urejeno mora biti z enakimi davčnimi pravili kot tradicionalno poslovanje, da ne bi prišlo do izkrivljanja konkurence, hkrati pa davčna pravila ne smejo ovirati samega razvoja e-poslovanja (Tax policy in the European Union, 2000, str. 34).

7. junija 2000 je Evropska komisija podala predlog o ureditvi davka na dodano vrednost na elektronsko opravljene storitve. Cilj predloga je bil oblikovati tako poslovno okolje za obdavčitev e-poslovanja, ki bi bilo v skladu z načeli, ki jih je Evropska komisija predstavila v poročilu o e-poslovanju in posredni obdavčitvi (Raponi, 2000, str. 188):

- brez novih ali dopolnilnih davkov, obstoječi DDV sistem prilagoditi e-poslovanju;
- elektronsko pošiljanje se ne obravnava kot blago, temveč kot oskrba s storitvami;
- samo tiste storitve, ki se uporabljajo v EU, bi morale biti tudi obdavčene v EU (obdavčitev po načelu destinacije).

7. maja 2002 je bila sprejeta direktiva 2002/38/ES glede ureditve davka na dodano vrednost, ki se uporablja za storitve radijskega in televizijskega oddajanja ter za določene elektronsko

opravljene storitve²⁶. Direktiva posodablja obstoječi DDV sistem, postavlja jasna in zanesljiva davčna pravila ter odpravlja pomembne konkurenčne ovire med podjetji, lociranimi v EU in zunaj nje. Direktiva določa, da so elektronsko opravljene storitve²⁷, namenjene uporabi v EU tudi obdavčene v njej. Storitve, namenjene uporabi zunaj EU, pa izvzete od plačevanja DDV. To pomeni, da podjetja s sedežem v EU niso več dolžna zaračunavati DDV, ko opravljajo elektronske storitve na trgih zunaj EU. S tem so se odpravile pomembne konkurenčne ovire, saj so bila podjetja iz EU v primerjavi z drugimi podjetji v slabšem konkurenčnem položaju. Pred sprejetjem te direktive so bile namreč elektronsko opravljene storitve pred izvozom v tretje države obdavčene v EU, elektronsko opravljene storitve iz tretjih držav pa niso bile predmet obdavčitve, zaradi česar so bila podjetja zunaj EU v konkurenčno boljšem položaju kot podjetja v njej (Activities of the European Union (EU) in 2002 in the tax field, 2003, str. 6).

V primeru, da bo podjetje s sedežem v eni državi članici opravilo elektronske storitve osebam, ki niso davčni zavezanci, s sedežem v drugi državi članici, se bo DDV obračunal glede na sedež davčnega zavezanca, ki opravi to storitev²⁸. V primeru, da bo podjetje s sedežem v eni državi članici opravilo elektronske storitve davčnim zavezancem s sedežem v drugi državi članici, bo storitev obdavčena v drugi državi članici oziroma DDV obračuna naročnik storitve²⁹. Enaka pravila veljajo tudi za podjetja iz tretjih držav, ko opravljajo elektronske storitve osebam s sedežem v EU. S tem imajo podjetja iz EU enakopraven konkurenčni položaj kot podjetja iz tretjih držav. Da bi podjetjem iz tretjih držav, ki opravljajo elektronske storitve osebam, ki niso davčni zavezanci in ki imajo sedež v EU, olajšali administrativne obveznosti, imajo ti možnost registriranja v eni sami državi članici, če za davčne namene v EU niso registrirani na drug način. Ko se podjetje, ki nima sedeža v EU, odloči za takšno ureditev, mora ob dostavi elektronskih storitev aplicirati stopnjo DDV države uvoznice, v kateri se nahaja kupec. Pobrani davek podjetje potem nakaže davčni upravi države članice, v kateri je registriran. Ta pa potem te davčne prihodke nakaže v države, kjer imajo kupci sedež (Review and update of VAT strategy priorities, 2003, str. 5).

²⁶ EU je prva na svetu, ki je na davčnem področju razvila in uvedla poenostavljen okvir za obračunavanje potrošnega davka na določene elektronsko opravljene storitve v skladu z načeli Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj (OECD), sprejetimi 1998 glede obdavčitve e-poslovanja (Review and update of VAT strategy priorities, 2003, str. 5).

²⁷ Seznam elektronsko opravljenih storitev, kot ga določa direktiva:

1. Spletna ponudba, spletno gostovanje, vzdrževanje programov in opreme na daljavo.
2. Zagotavljanje programske opreme in njeno posodabljanje.
3. Zagotavljanje slik, besedil in informacij kot tudi dajanje baz podatkov na razpolago.
4. Zagotavljanje in predvajanje glasbe, filmov in iger, vključno z igrami na srečo in loterijo, ter tudi prireditve s področij politike, kulture, umetnosti, športa, znanosti in zabave.
5. Opravljanje poučevanja na daljavo.

²⁸ Transakcije so obdavčene po načelu porekla in po stopnji veljavni v državi izvoznici.

²⁹ Transakcije so obdavčene po načelu destinacije in po stopnji veljavni v državi uvoznici.

Določbe iz direktive so začele veljati 1. julija 2003 in bodo veljale samo za obdobje treh let. Do 30. junija 2006 naj bi Evropska komisija sprejela ukrepe o primernem elektronskem mehanizmu na nediskriminatorni osnovi za obračunavanje, prijavljanje, pobiranje in dodeljevanje davčnih prihodkov iz elektronsko opravljenih storitev z obdavčitvijo v državi uvoznici. V nasprotnem primeru bo potrebno triletno dobo podaljšati.

3.2.2. TELEKOMUNIKACIJSKE STORITVE

Davek na dodano vrednost od telekomunikacijskih storitev je bil deloma urejen v 6. direktivi, vendar davčna pravila za obdavčevanje teh storitev niso bila več primerna. Te storitve so se obdavčevale po načelu porekla, zaradi česar so bila podjetja iz EU v primerjavi s podjetji iz tretjih držav v konkurenčno slabšem položaju. Podjetja iz tretjih držav niso plačevala DDV na telekomunikacijske storitve, ki so jih dobavljale za zavezance in ne-zavezance v EU, medtem ko so podjetja iz EU morala obračunavati DDV tako ob dobavah v EU kot izven nje (Stanovnik, 2004, str. 102). Z namenom zagotovitve pravilnega delovanja enotnega trga je Evropska komisija 17. junija 1999 sprejela direktivo 1999/59/ES glede ureditve davka na dodano vrednost od telekomunikacijskih storitev, ki je začela veljati 1. januarja 2000. Telekomunikacijske storitve so v direktivi opredeljene kot "storitve, povezane s prenosom, oddajanjem ali sprejemanjem signalov, besed, slike in zvoka ali kakršnekoli informacije po žičnih, radijskih, optičnih ali drugih elektromagnetnih sistemih, vključno s prenosom ali dodeljevanjem povezane pravice do uporabe zmogljivosti za takšen prenos, oddajanje ali sprejemanje".

S sprejetjem nove direktive za notranji promet še vedno velja načelo porekla, kar pomeni, da so telekomunikacijske storitve obdavčene v državi članici, kjer ima telekomunikacijsko podjetje sedež (Stanovnik, 2004, str. 102). Direktiva določa, da so telekomunikacijske storitve, ki jih opravljajo podjetja s sedežem v EU za prejemnike s sedežem v tretjih državah, izvzete od plačevanja DDV in da se DDV obračuna na telekomunikacijske storitve, ki jih opravljajo podjetja s sedežem v tretjih državah za prejemnike s sedežem v EU. V ta namen se morajo podjetja iz tretjih držav registrirati kot davčni zavezanci v vsaki državi članici, v kateri imajo odjemalce. Nova davčna pravila tako zagotavljajo enakost v konkurenčnosti med podjetji, lociranimi v EU in zunaj nje (Kogels, 1999, str. 121).

3.2.3. IZDAJANJE RAČUNOV V ELEKTRONSKI OBLIKI

Izdajanje računov v elektronski obliki (e-računi) je del hitro razvijajočega se e-poslovanja. Njihova prednost je, da lahko bistveno znižajo stroške pošiljanja računov. V nekaterih državah članicah so bili e-računi prepovedani oziroma so morali biti zraven priloženi tudi računi v papirnati obliki. V drugih pa so bili ti dovoljeni, vendar pod določenimi pogoji. Podjetja so se tako pri sestavljanju računov srečevala s 15 različnimi zakonodajami. Zato je bilo potrebno zagotoviti enoten sklop pravil o tem, kateri podatki so potrebni za namene DDV

pri sestavljanju računa in kakšne so zakonske in tehnične zahteve glede elektronskega izdajanja računov.

20. decembra 2001 je Evropska komisija sprejela direktivo 2001/115/ES o poenostavitvi, posodobitvi in usklajevanju pogojev, določenih za izdajanje računov v zvezi z davkom na dodano vrednost. Veljati je začela 1. januarja 2004. Direktiva določa seznam podatkov, ki morajo biti navedeni na računu za namene DDV, in ureja elektronsko izdajanje in elektronsko shranjevanje računov³⁰ (Review and update of VAT strategy priorities, 2003, str. 4). Enotna pravila o izdajanju računov v elektronski obliki znižujejo administrativne stroške v podjetjih ter hkrati spodbujajo razvoj e-poslovanja.

3.2.4. IDENTIFIKACIJSKA ŠTEVILKA ZA DDV

Identifikacijska številka za DDV, s katero se davčni zavezanci identificirajo za svoje davčne obveznosti, je v prehodnem sistemu, kjer se DDV obračunava v državi uvoznici, zelo pomembna. Podjetja, ki poslujejo znotraj enotnega trga po načelu destinacije, morajo biti, preden sklenejo posel, prepričana, da je njihov poslovni partner davčni zavezanec v drugi državi članici. V nasprotnem primeru so dolžna davčno obveznost poravnati sama. Da bi podjetja preverila pravilnost identifikacijskih številk poslovnih partnerjev, so morala še do pred kratkim kontaktirati svojo davčno upravo, ki je potem znotraj informacijskega sistema za izmenjavo informacij o DDV (sistema VIES) preverila in potrdila pravilnost števil. Da bi podjetjem olajšala tovrstno preverjanje, je Evropska komisija 14. junija 2002 pripravila spletni iskalnik po identifikacijskih številkah za DDV³¹. S pomočjo spletnega iskalnika lahko podjetja sama preverijo pravilnost identifikacijskih števil za DDV davčnih zavezancev na območju EU. Na ta način je tudi podjetjem deloma omogočen dostop do sistema VIES. Z novo spletno storitev bodo tako podjetja kot davčne uprave prihranile in zmanjšale administrativne stroške. Spletni iskalnik na lahek način poenostavlja poslovanje znotraj enotnega trga (Activities of the European Union (EU) in 2002 in the tax field, 2003, str. 7).

3.2.5. ADMINISTRATIVNO SODELOVANJE IN DAVČNE UTAJE

Davčne utaje pri pretoku blaga in storitev v EU povzročajo precejšen izpad davčnih prihodkov v proračune držav članic. Poleg tega davčne utaje slabo vplivajo na tiste, ki legalno poslujejo, saj zmanjšujejo zaupanje v enotni trg. Zato je nujno, da davčne uprave držav članic tesno sodelujejo in si izmenjujejo informacije, saj se bodo le tako lažje in učinkoviteje borile proti davčnim utajam. Koordiniran bolj proti davčnim utajam tako na področju DDV kot

³⁰ Direktiva določa, da bodo države članice sprejele elektronsko obliko računa le, če bo zagotovljena avtentičnost izdajatelja in popolnost vsebine računa. Oba kriterija se štejeta za izpolnjena le v primerih, ko je račun, ki je bil posredovan po elektronski poti, podpisan z varnim elektronskim podpisom oziroma je bil za posredovanje uporabljen standard EDI (*Electronic Data Interchange*).

³¹ Iskalnik je dostopen na spletnem naslovu: http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/vies/en/vieshome.htm.

trošarin je del skupne davčne politike EU. V ta namen je bil sprejet poseben večletni fiskalni program za leto 2003-2007, s pomočjo katerega naj bi izboljšali delovanje sistema posrednih davkov. Posebej je poudarjeno izboljšanje sodelovanja med davčnimi upravami, šolanje davčnih uslužbencev, da bi se čim bolj spoznali z metodami goljufanja, ter dodelanost postopkov in načinov preprečevanja in odkrivanja davčnih utaj (Review and update of VAT strategy priorities, 2003, str. 12).

V okviru fiskalnega programa je Evropska komisija 7. oktobra 2003 sprejela uredbo 1798/2003 o administrativnem sodelovanju na področju davka na dodano vrednost. Glavni cilji uredbe so postaviti jasnejša pravila za izmenjavo informacij, spodbuditi izmenjavo informacij in zagotoviti neposredne stike med nacionalnimi agencijami za boj proti davčnim prevaram. Prejšnja ureditev administrativnega sodelovanja ni zadostila zahtevam, ki se pojavljajo zaradi vse tesnejšega povezovanja ekonomij znotraj enotnega trga. Bila je preveč splošna, centralizirana in ni bila kos zahtevam sedanjega DDV sistema.

3.3. HARMONIZACIJA TROŠARIN

Trošarine so oblika posrednih davkov, ki se plačujejo pri prometu nekaterih vrst izdelkov, kot so alkoholne pijače, tobačni izdelki in naftni derivati. So pomemben, zanesljiv in prilagodljiv vir proračunskih sredstev. Stopnje trošarin je brez težav mogoče prilagajati trenutnim gospodarskim potrebam, hkrati pa njihovo rast opravičiti s cilji, kot so varstvo zdravja, varstvo okolja, varčevanje z energijo itd.

Zaradi uvedbe enotnega trga je bilo potrebno v vsej EU poenotiti strukturo, stopnje in način pobiranja trošarin. Čeprav se je harmonizacija trošarin začela že v sedemdesetih letih, se je skupen trošarinski sistem uveljavil šele v začetku devetdesetih, ko je bila na tem področju sprejeta vrsta direktiv³². Tako so se uveljavila naslednja načela (Kovač, 2000, str. 3):

- trošarine se plačujejo za alkoholne pijače, tobačne izdelke in naftne derivate;
- trošarine se plačujejo od volumna, teže, količine ali alkoholne stopnje;
- države članice lahko določijo stopnje trošarin na posamezne vrste izdelkov nad minimalnimi stopnjami, ki so začele veljati 1992;
- obveznost plačila trošarin nastane takrat, ko je izdelek proizveden v EU, oziroma ko je v EU uvožen iz tretje države;
- posamezniki v EU lahko za lastno uporabo kupujejo trošarinske proizvode v katerikoli državi članici po načelu porekla;
- pri podjetjih trošarino plača prejemnik v državi uvoznici (načelo destinacije).

Zaradi razvoja informacijske družbe se je tudi na področju trošarin pojavila potreba po informatizaciji sistemov izmenjave informacij na področju trošarin med državami članicami.

³² Pravna podlaga za harmonizacijo trošarin je direktiva 92/12/EGS iz leta 1992 o splošnem režimu za trošarinske izdelke in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih izdelkov.

Evropska komisija je 16. junija 2003 sprejela odločbo 1152/2003/ES o informatizaciji gibanja in nadzora trošarinskih izdelkov. V odločbi je določeno, da je za nadzor gibanja trošarinskih izdelkov potreben računalniško podprt sistem, ki bo državam članicam omogočil v realnem času pridobivati informacije o gibanjih trošarinskega blaga in opravljati potrebna preverjanja. Vzpostavitev računalniško podprtega sistema za gibanje in nadzor trošarinskega blaga znotraj EU bo podprla izvajanje sistema trošarinskih skladišč. Promet trošarinskih izdelkov med trošarinskimi skladišči ni obdavčen, trošarina se plača šele, ko proizvod zapusti sistem trošarinskih skladišč in je dan v uporabo. Preden bo računalniško podprt sistem uveljavljen, pa mora Evropska komisija v sodelovanju z državami članicami preučiti načine za izboljšanje sedanjega sistema, ki temelji na papirnih dokumentih. Implementacija samega sistema bo trajala 6 let, približno do leta 2009 (Activities of the European Union (EU) in the tax field in 2003, 2004, str. 11).

Največjo težavo pri trošarinah predstavljajo tobačne in alkoholne prevare, ki vsako leto povzročijo več milijard evrov izgube prihodkov. Evropska komisija je večkrat pozvala države članice naj razmislijo o zmanjševanju razlik v davčni stopnji na trošarinske izdelke, saj bi lahko na ta način preprečili ali vsaj zelo omejili tihotapljenje teh izdelkov. Velike razlike v obdavčitvi teh izdelkov povzročajo prevare in izkrivljajo konkurenco na enotnem trgu. Da bi bil boj proti davčnim prevaram kljub razlikam učinkovit, pa Evropska komisija spodbuja tesnejše sodelovanje med davčnimi upravami³³. Z različnimi ukrepi želi zagotoviti bolj neposredne stike med davčnimi upravami, ustvariti jasnejša pravila glede sodelovanja, omogočiti bolj avtomatično izmenjavo informacije in izboljšati sistem za prenos informacij. Samo z izboljšanjem sodelovanja, to je posredovanjem informacij, ki bi razkrile nenavadne ali nezakonite pretoke trošarinskega blaga, je možno zagotoviti pravilno delovanje enotnega trga.

4. HARMONIZACIJA NEPOSREDNIH DAVKOV

Harmonizacija neposrednih davkov, med katere uvrščamo davek od dohodka fizičnih oseb in davek od dohodka pravnih oseb, je, kljub naraščajočemu povezovanju kapitalskih trgov, eno izmed neenotno urejenih področij v EU. Harmonizacija na področju neposrednih davkov je bila omejena predvsem na odpravo nekaterih specifičnih težav pri davku od dohodka pravnih oseb, medtem ko davek od dohodka fizičnih oseb sploh ni bil predmet harmonizacije. Kljub večletni aktivnosti pa so rezultati na področju harmonizacije davka od dohodka pravnih oseb zelo skromni. Predlogi so se nanašali na odločitev o tipu davka, davčni osnovi in davčnih stopnjah ter na pospešitev čezmejnih sodelovanj med podjetji, zmanjševanje davčne konkurence in povezovanje davčnih uprav. Ključni dogovor o tipu davka, davčni osnovi in davčnih stopnjah še vedno ni dosežen. Sprejete direktive na tem področju pa skušajo rešiti

³³ Direktiva 2004/106/ES z dne 16. novembra 2004 o spremembah direktive 77/799/EGS o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposrednega obdavčevanja, nekaterih trošarin in obdavčevanja zavarovalnih premij in direktiva 92/12/EGS o splošnem režimu za trošarinske proizvode in o skladiščenju, gibanju in nadzoru takih proizvodov.

predvsem nekatere najbolj pereče težave, ki se pojavljajo pri čezmejnih sodelovanjih med podjetji (Stanovnik, 1999).

4.1. HARMONIZACIJA DAVKA OD DOHODKA PRAVNIH OSEB

Vse države članice obdavčujejo dohodek, ki ga dosegajo pravne osebe. Pri tem pa obstajajo bistvene razlike med sistemi za obdavčitev podjetij, saj so države članice obdržale popoln nadzor nad sprejemanjem in izvajanjem davčne politike na področju davka od dohodka pravnih oseb. Razlike pri obdavčevanju³⁴ lahko škodijo pravilnemu delovanju enotnega trga; še posebej se te odrazijo pri mednarodni investicijski dejavnosti in obsegu varčevanja v posamezni državi. V obdobju vse večje ekonomske medsebojne odvisnosti med državami članicami imajo davčni sistemi pri obdavčitvi podjetij vse pomembnejšo vlogo pri poslovnih in finančnih odločitvah. Kapital je mobilan in občutljiv na davčne olajšave. Davčna konkurenca med državami članicami je zato mogoče eden od glavnih razlogov, da je koordinacija davka od dohodka pravnih oseb tako pomembna v državah članicah (Šircelj, 2003, str. 14).

Harmonizacijo davka od dohodka pravnih oseb lahko opišemo kot izenačevanje davčnih stopenj in poenotenje davčnih osnov tega davka v EU. Poizkusi na tem področju potekajo že skoraj štirideset let. Vendar pa so, predvsem zaradi strahu pred izgubo suverenosti in zmanjšanjem prihodkov, rezultati zelo skromni. Nekateri najpomembnejši od številnih predlogov do leta 1990 so (Devereux, 2004, str. 71):

- Leta 1962 je Neumarkova komisija predlagala, da bi sistem dvojnih stopenj postal obvezni sistem davka od dohodka pravnih oseb.
- Leta 1970 je van den Templovo poročilo predlagalo, da bi vse države članice privzele klasični sistem kot obvezni sistem obdavčitve dohodka pravnih oseb.
- Leta 1975 je Evropska komisija predlagala sistem imputacije oziroma sistem vračunanja davka kot enotni sistem davka od dohodka pravnih oseb, enotno davčno stopnjo, ki naj ne bi bila nižja od 45 % niti višja od 55 %, ter skupni 25 % davek po odbitku za dividende.

Nobeden od predlaganih ukrepov ni bil implementiran. Pač pa so se države članice strinjale, da je zaradi gospodarskega povezovanja nujno tesnejše sodelovanje davčnih uprav držav članic, da bi učinkoviteje pobirale te davke. Gospodarsko povezovanje je namreč vodilo k povečanju davčnih utaj, davčnemu izogibanju, proračunskim izgubam in kršitvam načela poštene obdavčitve. Zato so leta 1977 sprejeli direktivo 77/799/EGS o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposredne obdavčitve.

³⁴ Nekateri razlike med davčnimi sistemi so posledica različnih ekonomskih načel, ki jih uporabljajo države članice pri oblikovanju davčne politike. Tako nekatere države članice izvzemajo prihodke, ustvarjene v drugih državah članicah, ter s tem omogočajo podjetjem, da so v drugih državah članicah v enakem konkurenčnem položaju kot domača podjetja. Druge države članice z davčno politiko podpirajo okolju prijazne investicije ali pa izberejo davčni sistem z nižjimi davčnimi stopnjami. Načela se torej uporabljajo glede na ekonomsko strukturo in poslovno kulturo v posamezni državi članici (Bos, 2000).

Vendar s tem niso bile odpravljene težave čezmejnega sodelovanja med podjetji, ustanovljenimi v EU. V ta namen je Evropska komisija leta 1990 sprejela dve direktivi in en sporazum:

- *Direktiva 90/434/EGS o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic.*
Cilj te direktive je usklajena obdavčitev pri združitvah, delitvah, prenosih sredstev in zamenjavah kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic. Direktiva določa odloženo obdavčitev kapitalskih dohodkov iz naslova združitve do dejanske realizacije združitve in prevzema premoženja. Zaradi možnosti izkoriščanja odložene obdavčitve, in s tem potencialne preselitve sedeža podjetja izven njegove prvotne lokacije, so v direktivo vključili tudi različne varnostne klavzule. Direktiva je začela veljati 1. januarja 1992 (Košir, 1996, str. 29).
- *Direktiva 90/435/EGS o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic.*
Direktiva uvaja skupna pravila za izplačila dividend in druge oblike izplačevanja dohodka, ki naj bi bila nevtralna s stališča konkurence. Cilj direktive je oprostitve dividend in drugih oblik izplačevanja dohodka, ki ga odvisne družbe izplačujejo svojim matičnim družbam, in odprava dvojne obdavčitve takšnih prihodkov na ravni matične družbe (Košir, 1996, str. 29). Ključna težava pri tej direktivi je ta, da velja samo v eni smeri, in sicer od odvisne družbe do matične družbe, obratno pa ne. Poizkus razširitve veljavnosti direktive, tj. da se reši težava enostranskega obdavčevanja dohodkov ni uspel (Stanovnik, 1999). Direktiva je začela veljati 1. januarja 1992.
- *Sporazum 90/436/EGS o odpravi dvojne obdavčitve, povezane s prilagajanjem prenašanja dohodkov med povezanimi podjetji.*
Sporazum omogoča uporabo arbitražnih postopkov za preprečevanje dvojne obdavčitve v povezavi s prenašanjem dohodkov med povezanimi podjetji v različnih državah članicah. Morebitni spori med državami, ko davčne uprave ne uspejo doseči sporazuma o odpravi dvojne obdavčitve, se rešujejo pri posebni arbitražni komisiji (Košir, 1996, str. 29).

Omenjeni direktivi in sporazum so pomenili prvi večji napredek, saj so omogočili nadaljevanje programa Evropske komisije na področju neposrednih davkov ter s tem pripomogli k odpravi nekaterih težav, povezanih z dvojno obdavčitvijo podjetij.

Leta 1990 je Evropska komisija pooblastila posebno skupino neodvisnih strokovnjakov, ki jo je vodil nekdanji nizozemski finančni minister Onno Ruding, da bi raziskali, ali imajo razlike v obdavčevanju podjetij negativen vpliv na konkurenco in odločitve o investicijah na enotnem trgu. V takem primeru naj bi skupina predlagala ustrezne rešitve na ravni EU.

Dve leti kasneje je Rudingova komisija podala številne predloge, med katerimi so najpomembnejši (Stanovnik, 2002, str. 363):

- enotna davčna osnova, saj različni sistemi obdavčitve dohodka podjetij povzročajo težave na enotnem trgu;
- minimalna davčna stopnja v višini 30 %;
- sprejetje direktive o obrestih in licenčinah med povezanimi družbami iz različnih držav članic;
- razširitev direktive o obdavčitvi dohodkov med odvisnimi in matičnimi družbami na vsa podjetja, ne glede na pravno obliko organiziranosti.

Predlogi Rudingove komisije niso bili sprejeti. Države članice so nasprotovale predvsem harmonizaciji davčnih osnov in minimalni davčni stopnji, ki naj bi bila previsoko postavljena. Po letu 1992 je sledilo obdobje mirovanja. Do ponovnih aktivnosti na področju neposrednih davkov je prišlo šele proti koncu leta 1997.

4.2. NOVEJŠI POIZKUSI HARMONIZACIJE NEPOSREDNIH DAVKOV

4.2.1. PAKET DAVČNIH UKREPOV

Evropska komisija je 1. decembra 1997 razposlala državam članicam dokument o paketu davčnih ukrepov za odpravo škodljive davčne konkurence. Ti se nanašajo na ravnanje pri podjetniškem obdavčevanju, obdavčitev izplačanih obresti nerezidentov in obdavčitev ob izplačilu obresti in licenčin v drugo državo članico (Tax policy in the European Union, 2000, str. 31, 32):

- Kodeks ravnanja pri podjetniškem obdavčevanju je za države članice pravno nezavezujoč inštrument, s katerim se politično obvezujejo, da se bodo vzdržale vsakršnih ukrepov, ki bi bili škodljivi za davčno konkurenčnost. Kodeks vsebuje kriterije za določitev neopravičenih davčnih spodbud in olajšav, ki obstajajo zgolj zaradi privabljanja mobilnega kapitala, in sankcije za kršitelje. Paket davčnih ukrepov predvideva tudi ustanovitev strokovne komisije za spoštovanje kodeksa.
- Obdavčevanje obresti predvsem zaradi najbolj mobilne davčne osnove (denarja) povzroča davčno konkurenčnost med državami članicami. Sprejeta direktiva naj bi torej zagotovila, da so obresti, izplačane v eni državi članici fizičnim osebam, ki so davčni zavezanci v drugi državi članici, obdavčene po predpisih rezidenčne države. Predlog predvideva uvedbo avtomatske izmenjave informacij med davčnimi upravami glede izplačanih obresti fizičnim osebam, ki so rezidenti druge države članice.
- Plačevanje obresti in licenčin med povezanimi podjetji je vedno bolj pogosto in vedno bolj obsežno. Plačevanje davkov ob izplačilu obresti in licenčin, ki si jih med seboj plačujejo podjetja, ki imajo sedeže v različnih državah članicah, predstavlja za ta podjetja

obremenitev. Sprejetje direktive naj bi odpravilo dvojno obdavčitev pri izplačilu obresti in licenčnin med povezanimi podjetji.

Države članice so se že leta 1997 strinjale, da je davčni paket potreben za doseganje določenih ciljev, kot so preprečevanje zmanjšanja davčnih prihodkov posameznih držav članic in onemogočanje neupravičenih konkurenčnih prednosti, ki jih izkoriščajo nekatere države članice. Kljub strinjanju pa je trajalo skoraj 6 let preden je bil paket davčnih ukrepov sprejet. 3. junija 2003 sta bili sprejeti direktiva o obdavčitvi izplačanih obresti nerezidentov in direktiva o obdavčitvi obresti in licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic.

4.2.2. OBDAVČITEV OBRESTI

Evropski varčevalci so se zaradi razlik v načinu obdavčitve izogibali davkom od obresti z varčevanjem v bankah drugih držav članic namesto v domačih bankah. Zaradi velikih razlik so v EU že dolgo potekala pogajanja, da bi na področju obdavčevanja obresti postavili enaka pravila v vseh državah članicah. Denar se je zaradi davkov selil iz nekaterih držav članic, kjer so bile obresti tujih varčevalcev obdavčene, v druge, kjer teh davkov ni bilo. Takšna selitev kapitala pa lahko škoduje državi, iz katere denar pobegne³⁵. Če je država obdavčevala obresti tujih varčevalcev in o teh dohodkih obveščala še davčno upravo, je denar praviloma pobegnil v drugo državo, ki z davčno upravo tujega varčevalca ni komunicirala. Pokazalo se je, da varčevalce manj moti plačevanje davkov in veliko bolj posredovanje podatkov o njihovih dohodkih domači davčni upravi. Enako velja za banke, ki želijo zagotoviti varčevalcem anonimnost in se branijo pošiljanja podatkov njihovih komitentov davčnim upravam (Obdavčitev obresti v EU: konec EU davčnih oaz?, 2001, str. 18).

Zaradi želje po obdavčitvi obresti v državah članicah po čim bolj enakih pravilih, so 3. junija 2003 sprejeli direktivo 2003/48/ES o obdavčevanju dohodka od prihrankov v obliki plačil obresti. Glavni cilj te direktive je učinkovita obdavčitev obresti iz varčevanja, ki se izplačajo rezidentom posameznih držav članic v drugih državah članicah (torej tam, kjer se pojavljajo kot nerezidenti), pri čemer naj bi bila obdavčitev v skladu z davčnimi predpisi rezidenčne države. Za obdavčitev obresti se tako predvideva uporaba nacionalnih davčnih predpisov. Direktiva ne pomeni poskusa uvajanja zahtev po obdavčitvi obresti. Torej ne določa, na kakšen način naj posamezna država članica obresti domačih varčevalcev obdavči, oziroma če jih sploh obdavči. Tako opredeljen cilj direktive naj bi se dosegel z uvedbo sistema avtomatične izmenjave informacij, prek katerega bi se informacije o obrestih, ki bodo izplačane vsakemu posamezniku, avtomatično zbirale pri davčni upravi njegove matične države³⁶ (Čok, Košak, 2004, str. 16).

³⁵ Najbolj značilen primer je bil milijardni pobeg kapitala iz Nemčije pred desetletjem, ko je ta uvedla davek po odbitku, v Avstrijo in Luksemburg, kjer davka za tuje varčevalce ni bilo in je bila zagotovljena anonimnost varčevalca pri davčni upravi države, iz katere je bil varčevalec.

³⁶ Tako za obveščanje države prejemnika obresti kot za odtegotvanje davka ob izplačilu so zadolžene banke.

Med sedanjimi državami članicami pa bo za tri države, in sicer Belgijo, Luksemburg in Avstrijo, veljalo prehodno obdobje za uvedbo sistema avtomatične izmenjave informacij. Države se bodo bančni tajnosti odpovedale šele, ko bodo tudi države nečlanice (npr. Švica) začele sporočati podatke o izplačanih obrestih davčnim upravam drugih držav članic, kar pomeni, da banke teh treh držav članic v prehodnem obdobju ne bodo razkrivale informacij o bančnih vlogah posameznih tujih državljanov. Bojijo se, da bi vključitev v sistem avtomatične izmenjave informacij povzročila vračanje prihrankov v države, iz katerih prihajajo nerezidenčni varčevalci. V prehodnem obdobju bodo banke teh treh držav do konca 2009 le pobirale davek po odbitku, ne bo pa jim treba sporočati podatkov o varčevalcih, obrestih in davkih davčnim upravam drugih držav članic, tako da bodo še vedno lahko zagotavljale varčevalcem anonimnost. Od 1. januarja 2005 do konca 2007 bo davčna stopnja 15 %, v triletnem obdobju 2008-2010 se bo zvišala na 20 %, z letom 2011 pa na 35 %. Tako zbrani davki pa ne bodo v celoti pripadali državi, v kateri so hranilne vloge, pač pa bo 75 % zbranih davkov pripadlo državi, iz katere bodo prihajali imetniki hranilnih vlog, 25 % zbranih davkov pa bo pripadlo državi, v kateri bodo davki na izplačane obresti pobrani. Zanimivo je, da bodo vse tri države, ki so si izborile izjemen položaj, lahko nemoteno in v celoti uporabljale informacije o obrestih, izplačanih njihovim državljanom v drugih državah članicah, ki bodo vključene v sistem avtomatične izmenjave informacij³⁷ (Čok, Košak, 2004, str. 17).

Za preostale države članice naj bi že od 1. januarja 2005 veljalo, da si bodo njihove davčne uprave izmenjevale informacije o obrestih varčevalcev³⁸. Leta 2010 bo to pravilo začelo veljati še za preostalo trojico, ki si je do takrat izborila prehodno obdobje³⁹. Po letu 2010 bodo tudi te banke morale sporočati podatke o obrestih davčni upravi v drugi državi članici, ki je pristojna za konkretnega varčevalca (Obdavčitev obresti v EU: konec EU davčnih oaz?, 2001, str. 19).

Ker se Luksemburg, Belgija in Avstrija še ne bodo odpovedale bančni tajnosti in ne bodo obveščale tujih davčnih uprav o obrestih njihovih davčnih zavezancev, države članice tudi s tem dogovorom še niso dosegle, kar si je večina želela, to pa je pregled nad izplačanimi obrestmi v območju EU. Tolažba je, da bodo te tri države vsaj pobirale davek ob izplačilu obresti. Ta davek bo sicer morda odvrnil od varčevanja v teh državah nove morebitne varčevalce, a bančna tajnost bo vsekakor še naprej zagotovljena.

³⁷ Tako bo npr. Slovenija morala Avstriji zagotavljati podatke o izplačanih obrestih avstrijskim državljanom pri bankah v Sloveniji, hkrati pa slovenska davčna uprava teh podatkov o slovenskih varčevalcih v Avstriji ne bo prejela. Bo pa slovenska država upravičena do prejemanja 75 % davka na obresti, ki bo pobran od slovenskih varčevalcev pri bankah v Avstriji.

³⁸ Države, ki pristopajo na novo, morajo od vsega začetka predvideti avtomatsko izmenjavo informacij.

³⁹ Zlomili so torej upor celo Avstrije in Luksemburga, ki sta bila najglasnejša zagovornika bančne tajnosti, in ki sta bila največji oviri, da se v EU že zdavnaj niso dogovorili o enotnem obdavčevanju obresti. Strah pred pobegom kapitala pa je velik. Vedno se namreč najde takšna država, ki je bolj privlačna za tuj kapital in ki ima ugodnejše pogoje.

4.2.3. OBDAVČITEV OBRESTI IN LICENČNIN MED POVEZANIMI DRUŽBAMI

Ne enotnem trgu morajo biti transakcije med družbami iz različnih držav članic davčno izenačene z izplačili dohodkov med povezanimi družbami ene same države članice. V ta namen je Evropska komisija 3. junija 2003 sprejela direktivo 2003/49/ES o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic. Z direktivo je zagotovljena enkratna obdavčitev obresti in licenčnin v eni od držav članic. Odprava obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin v državi članici, v kateri nastanejo, je najprimernejši način za zagotovitev enakopravne davčne obravnave nacionalnih in čezmejnih transakcij. To pravilo se uporablja samo za plačila obresti in licenčnin med povezanimi osebami dveh držav članic. Učinek same direktive je torej odprava davka po odbitku v državi članici, iz katere izvirajo plačila, in obdavčitev v državi družbe, ki je plačilo prejela. Pri tej direktivi je pomembno to, da velja v obeh smereh: od hčerinske družbe k matični družbi in obratno. Direktiva na obresti in licenčnine je začela veljati 1. januarja 2004 (Activities of the European Union (EU) in the tax field in 2003, 2004, str. 5).

4.2.4. POSODOBITEV OBDAVČITVE DOHODKOV MED POVEZANIMI DRUŽBAMI

22. decembra 2003 je bila sprejeta direktiva 2003/123/ES o spremembah direktive o obdavčitvi dohodkov med odvisnimi in matičnimi družbami iz leta 1990. Glavne izboljšave direktive, ki je začela veljati 1. januarja 2005, so (Activities of the European Union (EU) in the tax field in 2003, 2004, str. 7):

- Sprejeta direktiva razširja področje veljavnosti obstoječe direktive, da bi zajela večji obseg podjetij.
- Mejna vrednost kapitalskega deleža matične družbe in odvisne družbe se postopno zniža s 25 % na 10 %.
- Izplačilo iz naslova razdelitve dohodka in prejema tega izplačila s strani stalne poslovne enote matične družbe ima za posledico enako obravnavanje, kot se uporablja med odvisno in matično družbo. To velja takrat, ko se matična in odvisna družba nahajata v isti državi članici, stalna poslovna enota pa v drugi državi članici.
- Sprejeta direktiva glede na prejšnjo direktivo izboljšuje načine za preprečevanje dvojne obdavčitve, ko poteka izplačilo dohodka matični družbi prek verige podružnic.

Glavna pomanjkljivost sprejete direktive je še vedno enaka, kot je bila leta 1990. Direktiva o obdavčitvi dohodkov med odvisnimi in matičnimi družbami namreč še vedno velja samo za tok dohodka od hčerinskega podjetja do matičnega podjetja. Razširitev veljavnosti direktive na obdavčevanje dohodkov ne glede na oblike povezanosti med osebami ni uspela.

4.2.5. ADMINISTRATIVNO SODELOVANJE

Potreba po izmenjavi informacij in izboljšanju sodelovanja med davčnimi upravami je zaradi sodobnih tehnologij in povečanja čezmejnih aktivnosti vse večja. Obstoječe evropske direktive in uredbe niso primerne za boj proti davčnim prevaram. Zato je bila 21. aprila 2004 sprejeta direktiva 2004/56/ES o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposredne obdavčitve. Direktiva določa temeljna pravila za upravno sodelovanje in izmenjavo informacij zaradi ugotavljanja in preprečevanja davčnih utaj in davčnih prevar. Direktiva, ki je začela veljati 1. januarja 2005, izboljšuje in odpravlja pomanjkljivosti obstoječe direktive o medsebojnem sodelovanju iz leta 1977.

4.2.6. USKLAJEVANJE DAVČNE OSNOVE IN VIŠINE DAVČNIH STOPENJ

Cilj evropske politike je pospeševanje poslovanja znotraj enotnega trga, za kar je potrebno odpraviti ovire pri obdavčitvi podjetij pri njihovih čezmejnih ekonomskih aktivnostih. Dolgoletna prizadevanja Evropske komisije so bila usmerjena na harmonizacijo ali vsaj odpravo razlik glede davčnih stopenj in davčnih osnov⁴⁰. Prvič, harmonizacija davčnih osnov bi poenotila davčne sisteme in na ta način zmanjšala stroške poslovanja podjetij. In drugič, harmonizacija davčnih stopenj podjetij bi odpravila neupravičeno določanje davčnih stopenj, ki nastaja zaradi privabljanja mobilnega kapitala. Tako harmonizacija davčnih osnov kot davčnih stopenj bi izboljšala alokacijo kapitala znotraj EU (Sørensen, 2004, str. 105).

Evropska komisija želi vzpostaviti enotno davčno osnovo za vse evropske aktivnosti. Trenutno dela na dveh predlogih: enotna davčna osnova (*CBT – Common Base Taxation*) in davčna osnova v domači državi (*HST - Home State Taxation*) za majhna in srednje velika podjetja. Pri prvem predlogu bi dve ali več držav članic uskladile svoja pravila za izračun obdavčljivih dohodkov za podjetja pri njihovih čezmejnih aktivnostih. Za podjetja, ki poslujejo samo znotraj ene države članice pa bi veljala nacionalna pravila. Pri drugem predlogu pa bi udeležene države članice obdržale svoja lastna pravila glede obdavčitve dohodka pravnih oseb. Pri podjetjih, ki bi poslovala v različnih državah članicah, pa bi bile poslovne operacije obdavčene v državi članici, v kateri je sedež podjetja. Tako prvi kot drugi predlog bi zmanjšala čezmejne ovire, s katerimi se srečujejo podjetja, hkrati pa povečala davčno konkurenčnost, saj bi podjetja začela konkurirati z nižjimi davčnimi stopnjami. Enotna davčna osnova bi pripomogla k večji učinkovitosti, zmogljivosti, poenostavitvi in transparentnosti pri obdavčitvi dohodka pravnih oseb (Cnossen, 2002, str. 63).

Ne glede kateri predlog za enotno davčno osnovo bo sprejet, pa se moramo zavedati, da davčna osnova ne bo mogla biti več sredstvo za privabljanje investicij. V primeru enotne davčne osnove bi se države lahko usmerile na davčne stopnje in jih naredile privlačnejše za tuj kapital. Zato bi bilo treba skupaj z določitvijo enotne davčne osnove sprejeti tudi

⁴⁰ Poenotenje davčnih stopenj in osnov je že leta 1992 priporočila Rudingova komisija.

minimalno davčno stopnjo. Minimalna davčna stopnja bi rešila nekatere težave, ki nastajajo zaradi pomanjkanja koordinacije davčnih stopenj, saj so razlike med stopnjami davka od dohodka zelo velike.

Davčne stopnje varirajo med 10 % (Irska⁴¹) in 35 % (Španija, Malta, Grčija). V povprečju imajo nove države članice za 4,32 odstotne točke nižjo davčno stopnjo kot države EU-15. To pomeni, da so za podjetja davčno bolj privlačne in da se bo kapital selil v nove države članice. Postavitev minimalne davčne stopnje zato ne bo lahko delo za Evropsko komisijo. Če je namreč minimalna davčna stopnja postavljena previsoko, se lahko dohodki preselijo tudi zunaj EU (Mintz, 2004, str. 229).

Tabela 2: Stopnje davka od dohodka pravnih oseb v državah članicah EU v letu 2002

Država članica EU	Stopnja davka v %
Avstrija	34
Belgija	30
Danska	30
Finska	29
Francija	33,3
Nemčija	25
Grčija	35
Irska	10 / 28
Italija	34
Luksemburg	22
Nizozemska	34,5
Portugalska	30
Španija	35
Švedska	28
Velika Britanija	30
Povprečje EU-15	29,32
Ciper	25
Češka	31
Estonija	26
Madžarska	18
Latvija	22
Litva	15
Malta	35
Poljska	28
Slovaška	25
Slovenija	25
Povprečje novih držav članic	25
Evropsko povprečje	28,59

Vir: Taxation in Europe: recent developments, 2003, str. 21, 44.

⁴¹ Na Irskem sta v veljavi dve stopnji, in sicer 10 % splošna stopnja za industrijo in 28 % splošna stopnja za ostale dejavnosti.

5. SOCIALNA POLITIKA V EVROPSKI UNIJI

5.1. POMEN SOCIALNE POLITIKE

V Evropski uniji je področje socialne politike razmeroma šibko zastopano. Ob ustanovitvi ekonomske in politične zveze so imele države članice zlasti gospodarske cilje, kot so enotni trg ter gospodarska in monetarna unija. Socialna politika se je razvijala predvsem v smeri zagotavljanja prostega pretoka oseb ter izboljševanja njihovih življenjskih in delovnih razmer. V EU je obstajalo prepričanje, da bo gospodarska rast prinesla tudi socialni napredek, vendar do tega ni prišlo. Zato je bilo treba v državah članicah harmonizirati nekatera področja, ki vplivajo na socialno področje. Začele so se pojavljati zahteve, "da je treba gospodarsko Evropo ali Evropo kapitala dopolniti s socialno Evropo oziroma Evropo dela". Obe pogodbi, in sicer Pogodba o Evropski gospodarski skupnosti in Pogodba o Evropski uniji, vsebujeta določbe, ki se nanašajo na socialno področje. Tako so med navedenimi cilji oziroma nalogami EU tudi pospeševanje ekonomskega in socialnega napredka, krepitev ekonomske in socialne kohezije, visoka raven zaposlenosti in socialne zaščite ter enakost med moškimi in ženskami (Kavar-Vidmar, 2001, str. 5-6).

Cilj evropske socialne politike je doseči zadovoljivo raven življenjskega standarda za vse prebivalce EU, in to v aktivnem, zdravem in vsakomur prijaznem družbenem okolju. Evropski socialni model je posledica trdnega prepričanja, da je ob zdravi konkurenci med podjetji, ki spodbuja produktivnost in ekonomsko rast, treba krepiti solidarnost med državljani, ki je nujna za stabilno in razvijajočo se družbo. Tako kot davčna politika je tudi socialna politika v pristojnosti držav članic. Posamezne države članice so odgovorne za financiranje in oblikovanje socialnih politik. Evropska unija ima le stransko vlogo in določa zgolj najnižje standarde in pravice (European employment and social policy: a policy for people, 2000, str. 3-4).

Za zdaj večji poizkusi harmonizacije na socialnem področju niso predvideni, v prihodnosti pa se bodo razlike med sistemi socialne varnosti verjetno zmanjševale, predvsem zaradi prostega pretoka oseb. V sprejetih predpisih s področja dela in socialne varnosti, ki do sedaj predstavljajo zelo majhen del evropskega pravnega reda, izstopajo zavzemanje za človekove pravice, socialno pravičnost in razvoj evropskega socialnega modela.

5.2. RAZVOJ SOCIALNE POLITIKE

Evropska socialna politika se razvija postopoma. Zagon je doživela predvsem v zadnjem desetletju kot posledica spoznanja, da je bilo ob izjemnem razvoju ekonomske in monetarne unije socialno področje precej zapostavljeno. Pojavila se je potreba po bolj osveščeni in socialni EU, ki je bližja državljanom in bolj pozorna do njihove blaginje.

Pogodba o Evropski gospodarski skupnosti je prva pravna podlaga za harmonizacijo socialnega področja. Pogodba prepoveduje diskriminacijo na podlagi državljanstva med delavci držav članic v zvezi z zaposlitvijo, plačo in drugimi delovnimi razmerami, in omogoča Evropski komisiji, da na socialnem področju sprejme potrebne ukrepe za prost pretok oseb. Gre predvsem za to, da se tem delavcem in njihovim družinskim članom zagotovi predpisane socialne pravice ter da se pri določanju obsega socialnih pravic upoštevajo vsi prispevki, ki so jih vplačali na ozemlju držav članic. Bistveno načelo koordinacije je, da mora država obravnavati migrante iz držav članic na enak način kot svoje lastne državljanke (Kavar-Vidmar, 2001, str. 6).

Kot dopolnitev tej pravni podlagi je bila kasneje, leta 1971, sprejeta Uredba Sveta (EGS) 1408/71 v zvezi s pobiranjem prispevkov v primeru zaposlitve delavca v dveh ali več državah članicah. Uredba se nanaša na zagotavljanje naslednjih socialnih pravic: pravic za primer bolezni in materinstva, pravic za invalidnost, pravic za starost, pravic za poškodbe pri delu in poklicne bolezni, pravic za primer brezposelnosti in družinskih pravic. Cilj uredbe je, da zaposleni in samozaposleni, ki so bili zaposleni v več državah članicah, niso glede socialnih pravic v slabšem položaju kot tisti, ki so vse svoje delovno aktivno obdobje prebili samo v eni državi članici. Uredba 1408/71 je bila večkrat spremenjena in dopolnjena. Čeprav ureja samo koordinacijo, je za socialno varnost izredno pomembna, ker je pravno obvezen akt in je neposredno uporabna. Je eden od redkih trdnih pravnih predpisov o socialni varnosti v EU (Kavar-Vidmar, 2001, str. 6-7).

Do večjega posega na socialnem področju je prišlo leta 1989, ko je bila sprejeta Listina Skupnosti o temeljnih socialnih pravicah delavcev. Ta je postavila temelje skupne delovnopravne zakonodaje ter dvignila raven pravic zaposlenih državljanov EU. Listina vsebuje 13 pomembnih socialnih in ekonomskih pravic, s katerimi se zagotavlja varstvo delavcev (Bubnov-Škoberne, 2000, str. 1330):

1. svoboda gibanja,
2. pravica do zaposlitve,
3. pravica do plačila,
4. izboljšanje življenjskih in delovnih razmer,
5. pravica do socialnega varstva,
6. pravica do svobode združevanja in kolektivnih pogajanj,
7. pravica do poklicnega usposabljanja,
8. enako obravnavanje moških in žensk,
9. pravica do informiranja, posvetovanja in participacije delavcev,
10. varnost in zdravje pri delu,
11. varstvo otrok in mladine,
12. varstvo starejših oseb,
13. varstvo invalidov.

Na zasedanju v Maastrichtu so leta 1991 države članice z izjemo Velike Britanije⁴² sprejele Sporazum o socialni politiki, katerega namen je uresničevanje listine o pravicah delavcev. Sporazum je največji poseg v EU na socialnem področju. Navedeni cilji v sporazumu so: spodbujanje zaposlovanja, izboljšanje življenjskega standarda in delovnih razmer, primerna raven socialne zaščite, dialog med vodilnimi in zaposlenimi, razvoj človeških virov za trajno visoko stopnjo zaposlenosti in boj proti socialni izključenosti (Kavar-Vidmar, 2001, str. 8).

Amsterdamska pogodba, ki je bila sprejeta 1997 in je stopila v veljavo maja 1999, pa je bila prelomna točka v zgodovini razvoja socialne politike in politike zaposlovanja. Socialna politika je prvič v zgodovini postala skupna naloga EU. Amsterdamska pogodba je uvedla nekaj novih nalog in pristojnosti EU na socialnem področju. Tako lahko EU sedaj neposredno pomaga marginaliziranim skupinam ter se bojuje proti diskriminaciji. Socialna politika je s sprejetjem pogodbe postala resnično vseevropska. Pred majem 1999 je socialna politika temeljila zgolj na Sporazumu o socialni politiki in Listini Skupnosti o temeljnih socialnih pravic delavcev. Vendar Velika Britanija ni bila podpisnica teh dveh dokumentov in šele z vključitvijo sporazuma v Amsterdamsko pogodbo, katerega podpisnica je tudi Velika Britanija, so zapisana načela postala obvezujoča za vse države članice (European employment and social policy: a policy for people, 2000, str. 6-7).

V Amsterdamu je bil narejen pomemben korak k nadaljnjemu razvoju evropske socialne politike. Določena so bila področja, o katerih je mogoče odločati s kvalificirano večino. To so tista, kjer je spremembe najlažje doseči. To so varnost in zdravje pri delu, delovne razmere, informiranje in posvetovanje z delavci, vključevanje oseb na trg dela, enakost moških in žensk, kar zadeva priložnosti na trgu dela. Soglasno odločanje vseh držav članic je potrebno v naslednjih zadevah: socialna varnost in socialna zaščita delavcev, zaščita delavcev ob prenehanju delovnega razmerja, varovanje interesov delavcev in delodajalcev, pogoji zaposlovanja za delavce iz tretjih držav, ki zakonito bivajo na ozemlju EU, finančni prispevki za spodbujanje zaposlovanja in ustvarjanja delovnih mest. Plače, pravica združevanja, pravica do stavke, pravica odpuščanja delavcev pa so tista področja, o katerih ne odloča EU, ampak vsaka država članica sama (Kavar-Vidmar, 2001, str. 8-9).

Marca 2000 so udeleženci Evropskega sveta v Lizboni skupaj z Lizbonsko strategijo sprejeli izhodišča za posodobitev evropskega socialnega sistema. Države članice so pozvali k večjemu vlaganju v človeške vire, večji podpori stalnemu izobraževanju, ki naj sledi tehnološkemu razvoju, in gradnji aktivne socialne države (European employment and social policy: a policy for people, 2000, str. 30). Na osnovi lizbonskih zaključkov so bile izdelane prednostne naloge na socialnem področju. Osnovna cilja v skladu z Lizbonsko strategijo sta povečati stopnjo zaposlenosti z 61 % na 70 % do leta 2010 ter povečati delež zaposlenih žensk z 51 % na 60 % v enakem obdobju (Klinar, 2002, str. 8).

⁴² Sporazum o socialni politiki je sprejelo 11 od tedanjih 12 držav članic.

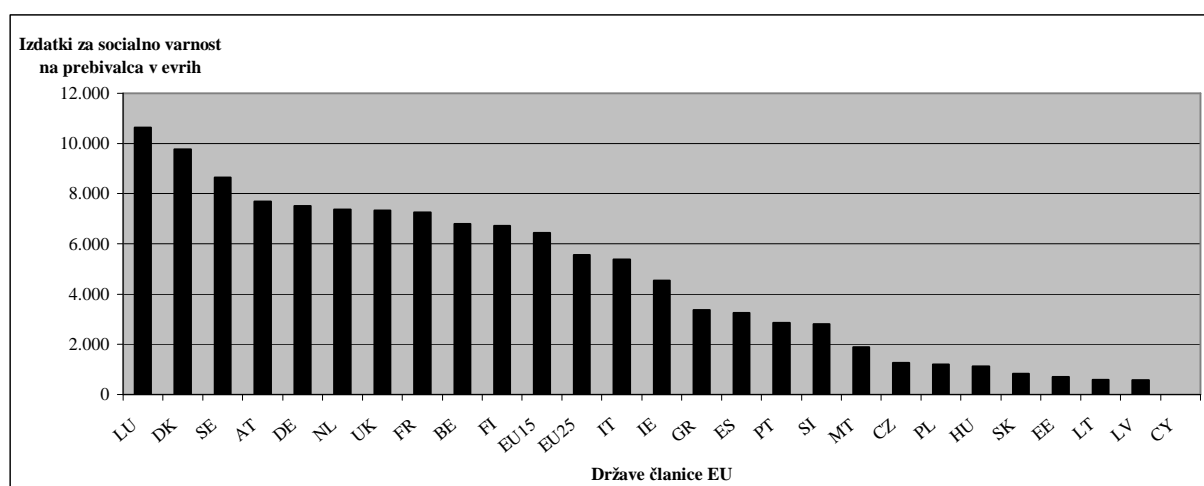
Glede na sprejete pogodbe in listine ter direktive in uredbe, vidimo, da EU na socialnem področju namenja največ pozornosti zaposlovanju in brezposelnosti, varnosti in zdravju pri delu, socialni varnosti in uporabi predpisov socialne varnosti za delavce migrante, izboljševanju delovnih in življenjskih razmer ter enakemu obravnavanju moških in žensk.

5.3. IZDATKI ZA SOCIALNO VARNOST

Izdatki za socialno varnost predstavljajo za posamezno državo pomembne izdatke za različne denarne in nedenarne pravice, kot so zdravstvo, pokojnine, nadomestila za brezposelnost in druge oblike dohodkovnih nadomestil in socialnih storitev (npr. invalidnost, smrt hranitelja družine, družina, nastanitev). Osnovni namen teh izdatkov je zagotavljanje prerazdelitve dohodka in ohranjanje politične stabilnosti ter zagotavljanje gospodarskega razvoja in socialne povezanosti. Sistemi socialne varnosti v posameznih državah so rezultat dolgotrajnega razvojnega procesa, na katerega vplivajo zgodovinske in kulturne okoliščine, sistem vrednot itd. Zato se sistemi socialne varnosti med državami članicami razlikujejo (Klinar, 2002, str. 1).

S širitvijo EU so postali socialni sistemi še bolj raznoliki. Pristop novih držav članic pomeni velik izziv za socialno politiko EU, saj je življenjski standard v novih državah članicah večinoma nižji od povprečnega življenjskega standarda EU-15. Nove države članice imajo precej nižji bruto domači proizvod, kot ga imajo države EU-15, zato je tudi nivo socialne varnosti v teh državah praviloma nizek. V EU-15 zato obstaja strah pred navalom cenene delovne sile iz novih držav članic in zniževanjem socialnih pravic z namenom znižati stroške delovne sile (Kavar-Vidmar, 2001, str. 9).

Slika 4: Izdatki za socialno varnost na prebivalca v letu 2001



Opomba: Za Ciper ni podatkov.

Vir: European social statistics: Social protection expenditure and receipts, 2005, str. 15.

Najvišje izdatke za socialno varnost na prebivalca ima Luksemburg (10.640 evrov), sledita Danska (9.775 evrov) in Švedska (8.641 evrov). EU-15 ima v povprečju višje izdatke za socialno varnost v primerjavi z novimi državami članicami. Zato so tudi izdatki za socialno varnost v EU-25 v primerjavi z EU-15 za 1.000 evrov nižji na prebivalca. Osem novih držav članic (Malta, Češka, Poljska, Madžarska, Slovaška, Estonija, Litva in Latvija) pa ima zelo nizke izdatke za socialno varnost, in sicer manj kot 2.000 evrov na prebivalca. Razlike med državami članicami so deloma povezane z različno ravniyo blaginje, deloma pa z demografskimi trendi, stopnjo brezposelnosti in drugimi socialnimi, političnimi in ekonomskimi dejavniki.

6. HARMONIZACIJA SISTEMOV SOCIALNE VARNOSTI

Podlago za novejšje poizkuse harmonizacije na socialnem področju najdemo v težavah, s katerimi se sooča Evropska unija:

- naraščajoča brezposelnost,
- nemoteno delovanje enotnega trga in uresničevanje načela prostega pretoka oseb,
- staranje prebivalstva in kriza pokojninskih sistemov,
- zmanjševanje razlik med spoloma,
- preprečevanje diskriminacije,
- posodobitev sistemov socialne varnosti.

6.1. EVROPSKA POLITIKA ZAPOSLOVANJA

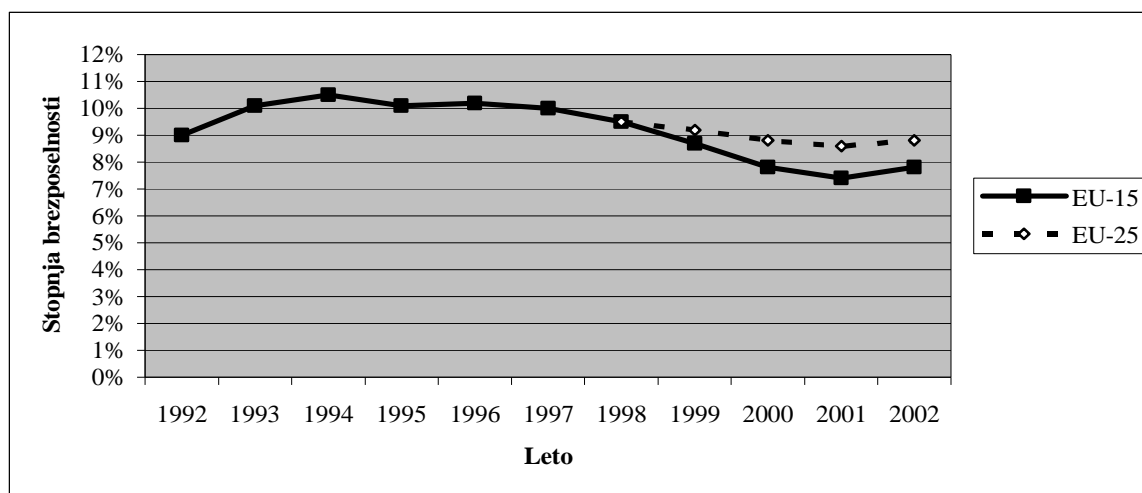
V devetdesetih letih je visoka brezposelnost v državah članicah pripeljala do tega, da je zagotavljanje visoke ravni zaposlenosti postalo pomemben cilj razvoja EU. Skrb za reševanje brezposelnosti in reforme trga delovne sile pa se je pojavila tudi v uradnih dokumentih. Z Amsterdamsko pogodbo so se države članice zavezale k vodenju aktivne zaposlovalne politike, usmerjene v večjo prožnost trga delovne sile. Na Lizbonskem vrhu pa se je z lizbonskimi cilji pomen strategije zaposlovanja in vlaganj v ljudi samo še okrepil (Kajzer, 2001, str. 38).

Enotnega evropskega delovnega prava ni. Poenotena so predvsem tista področja, ki so povezana z razvojem enotnega trga. V skladu z načelom prostega pretoka oseb želi EU zagotoviti enake delovne pogoje in pravice na ozemlju EU. Tako evropska socialna politika zagotavlja zaposlenim in samozaposlenim določene standarde glede delovnega časa, varstva mladih pri delu, omejitev kolektivnega odpuščanja delavcev, zaščite ob prevzemih podjetij in zaščite zaradi nesolventnosti delodajalca, obveznega števila ur počitka in pravice do pogodbe, ki mora vsebovati višino plače, zagotovljen dopust ter odpovedni rok. Predvideni so tudi posebni ukrepi za varovanje zdravja in varnost nosečnic, žensk po porodu ter prepoved odpovedi za zaposlene zaradi nosečnosti, rojstva ali porodniškega dopusta. Sprejeta je bila tudi vrsta direktiv, ki urejajo posamezna vprašanja glede varstva pravic delavcev. Evropska socialna politika prav tako skrbi za izenačevanje standardov varnosti in zdravja pri delu. To

pa obsega zagotavljanje najnižjih standardov zdravja in varnosti pri delu, izvajanje ukrepov za preprečevanje tveganja pri delu, odpravo dejavnikov tveganja in nezgod pri delu ter posredovanje informacij in svetovanje zaposlenim in njihovim predstavnikom (European employment and social policy: a policy for people, 2000, str. 18-19).

V letu 2002 je skupno število brezposelnih oseb v EU znašalo 18,6 milijonov. Stopnja brezposelnosti se je glede na leto 2001 povečala za 0,3 odstotne točke in je znašala 8,8 %. To je bilo prvo povečanje stopnje brezposelnosti v državah EU-15 od leta 1996. Na Danskem, Irskem, Madžarskem, Nizozemskem, Cipru, Luksemburgu, Avstriji, Portugalski, Švedski in Veliki Britaniji imajo stopnjo brezposelnosti pod 6 %. Najvišjo stopnjo brezposelnosti pa imata Slovaška (18,7 %) in Poljska (19,8 %) (The social situation in the European Union 2004, 2004, str. 55).

Slika 5: Stopnja brezposelnosti v EU-15 in EU-25 v obdobju 1992-2002



Opomba: Stopnja brezposelnosti je odstotni delež brezposelnih oseb (12 mesecev ali več) v aktivnem prebivalstvu.

Vir: The social situation in the European Union 2004, 2004, str. 57.

Kot lahko vidimo iz slike 5, je bilo v začetku devetdesetih let v vseh državah članicah opaziti naraščanje stopnje brezposelnosti. Stopnja brezposelnosti EU-15 se je vse do leta 1998 gibala nad 10 %. Ravno to je tudi razlog, da je s sprejetjem Amsterdamske pogodbe visoka raven zaposlenosti postala eden izmed razvojnih ciljev EU. Ta naj bi bil upoštevan pri oblikovanju in uresničevanju vseh politik in aktivnosti EU.

Leta 1998 so na vrhu Evropske unije v Luksemburgu voditelji držav članic sprejeli prve t.i. luksemburške smernice za zaposlovanje. Te so obvezale države članice, da v kratkem času pripravijo nacionalne akcijske načrte za področje zaposlovanja. Nekateri strokovnjaki menijo, da je to začetek skupne evropske socialne politike. Luksemburških smernic je 19 in so razvrščene v štiri stebre (Kajzer, 2001, str. 38-39):

1. izboljšanje možnosti zaposlovanja:

Programi in ukrepi za izboljšanje možnosti zaposlovanja so usmerjeni v zmanjšanje dolgotrajne brezposelnosti, lajšanje težav mladih pri vstopu na trg delovne sile, spodbujanje vseživljenjskega učenja, zaposlovanje starejših, vzpostavljanje kakovostnih sistemov izobraževanja ter zmanjševanje neskladij med ponudbo in povpraševanjem na trgu dela. V zadnjem času se vse več pozornosti posveča računalniški pismenosti in znanju jezikov.

2. razvoj podjetništva:

Razvoj podjetništva je povezan z razvojem ugodne podjetniške klime in spodbujanjem nastajanja in razvoja malih in srednjih podjetij. Za nastajanje in razvoj malih in srednjih podjetij so številne države članice oblikovale programe, ki širijo vedenje o možnostih in tveganjih podjetništva ter odpravljajo ovire za nastajanje in razvoj malih in srednjih podjetij. Usmeritve k postopnemu zmanjševanju visokih davčnih obremenitev dela pa večinoma niso bile uresničene.

3. pospeševanje in spodbujanje prilagodljivosti posameznikov in podjetij ekonomskim in tehnološkim spremembam:

Spodbujanje prilagodljivosti poslovanja in zaposlenih je usmerjeno v posodobitev organizacije dela ter spreminjanje delovne zakonodaje za večjo prožnost in prilagodljivost v podjetjih. Prilagodljivost poslovanja in zaposlenih je odvisna predvsem od dogovora med socialnimi partnerji.

4. povečanje enakih možnosti za moške in ženske:

Politika zagotavljanja enakosti med spoloma je usmerjena v zagotavljanje enakih možnosti pri zaposlitvi, poklicnem izobraževanju, napredovanju, plačilu in delovnih pogojih.

Ta nov pristop k politiki zaposlovanja v skladu s sprejetimi smernicami ne temelji zgolj na tradicionalnih aktivnih programih zaposlovanja. Novi programi aktivne politike zaposlovanja postajajo vedno bolj prirejani in prilagojeni potrebam posameznika. Na pomenu pridobivajo predvsem programi izobraževanja in usposabljanja tako brezposelnih kot zaposlenih. S spodbujanjem vseživljenjskega učenja se želi zagotoviti različnim družbenim skupinam enakopravnost pri dostopu do dela in zmanjšati nevarnost pojava njihove socialne izključenosti. S tem evropska politika zaposlovanja sledi usmeritvam in trendom na področju sistemov socialne varnosti, v katerih se izpostavlja prijaznost sistema do zaposlovanja in spodbuja posameznika k aktivnosti. Dosedanje izkušnje izvajanja nove politike zaposlovanja kažejo, da se štiri steburna politika izvaja dokaj neuravnoteženo. Zaostaja predvsem tretji steber, počasi pa se uresničujejo tudi usmeritve na področju spodbujanja podjetništva (Kajzer, 2001, str. 40).

Pri oblikovanju evropske politike zaposlovanja ima pomembno vlogo Evropski socialni sklad, ki je finančni instrument EU, katerega glavni namen je vlaganje v človeški kapital. Glavni cilji sklada so boj proti brezposelnosti, preprečevanje brezposelnosti in preprečevanje izgube

stika nezaposlenih s trgom delovne sile. Usmerjen je predvsem k rasti zaposlenosti in odpravi sistemskih in strukturnih pomanjkljivosti trga delovne sile. V okviru evropskega socialnega sklada se financirajo predvsem naslednji programi, namenjeni boju proti brezposelnosti (European employment and social policy: a policy for people, 2000, str. 13-15):

- razvoj aktivne politike zaposlovanja;
- pomoč marginaliziranim skupinam;
- izboljšanje splošne izobrazbe, poklicnega izobraževanja in usposabljanja;
- spodbujanje prilagodljivosti podjetništva;
- izobraževanje zaposlenih na področju raziskav, znanosti in tehnologije;
- podpora samozaposlovanju in zaposlovanju žensk;
- ukrepi za boj proti neenakosti moških in žensk pri zaposlovanju.

Na področju zaposlovanja je EU usmerjena predvsem v odpravo ovir prostega pretoka oseb in s tem popolno odprtje trgov delovne sile držav članic.

6.2. PROST PRETOK OSEB

Prost pretok oseb je ob prostem pretoku blaga, storitev in kapitala ena od štirih temeljnih svoboščin enotnega trga. Prost pretok oseb je bila temeljna pravica že od ustanovitve Evropske skupnosti leta 1957. Pogodba o Evropski gospodarski skupnosti vsebuje določbe o prostem pretoku oseb, ki se v drugi državi članici zaposlijo, in posameznikov, ki v drugi državi članici ustanovijo svoje podjetje. Te določbe so bile že v prvih desetih letih evropskega združevanja dopolnjene in nadgrajene s številnimi uredbami ter direktivami. Konec šestdesetih let so bile za delavce držav članic uveljavljene socialne pravice ter pravice do zaposlitve in bivanja na območju druge države članice pod enakimi pogoji kot za domače državljane. V sedemdesetih letih je bil vzpostavljen sistem vzajemnega priznavanja poklicnih kvalifikacij med državami članicami. Razvijati se je začela pravica do izvajanja svobodnih poklicev v drugi državi članici, npr. arhitekti, zdravniki, pravniki itd. Poleg delavcev in samozaposlenih so upravičeni do prostega gibanja tudi njihovi družinski člani ter študentje in upokojenci⁴³ (Slovenija in Evropska unija: o pogajanjih in njihovih posledicah, 2003, str. 18-19).

⁴³ Temeljni pravni viri, ki uveljavljajo načelo prostega pretoka delovne sile, so:

- Pogodba o ustanovitvi Evropske Skupnosti,
- Uredba Sveta 1612/68/EGS o svobodnem gibanju delavcev znotraj Skupnosti,
- Uredba 1408/71/EGS o uporabi programov socialne varnosti za zaposlene, samozaposlene osebe in njihove družinske člane, ki se gibljejo v Skupnosti,
- Direktiva 68/360/EEC o odpravi omejitev gibanja in prebivanja v Skupnosti za delavce držav članic in za njihove družine ter
- ostale direktive, ki urejajo prebivanje državljanov držav članic in njihovih družinskih članov na ozemlju druge države članice (Direktiva 64/221/EGS, Direktiva 68/360/EGS, Direktiva 72/194/EGS, Direktiva 73/148/EGS, Direktiva 75/34/EGS, Direktiva 75/35/EGS, Direktiva 90/364/EGS, Direktiva 90/365/EGS, Direktiva 93/96/EGS) (Prosto gibanje delavcev, 2005).

Z Maastrichtsko pogodbo leta 1992 je bilo državljanom držav članic podeljeno državljanstvo EU, ki med drugim obsega pravico do prostega gibanja in prebivanja na območju držav članic. Vendar pa še vedno velja, da za krajše migracije državljanov članic Evropskega gospodarskega prostora, ki združuje EU ter Islandijo, Liechtenstein in Norveško, ni ovir, medtem ko za daljše bivanje morajo izkazati, da so se sposobni sami preživljati s svojim delom, ali rednim prilivom denarja, kot so štipendija, pokojnina, renta, itd., in da so zdravstveno zavarovani, da torej ne bodo predstavljali socialnega bremena za državo gostiteljico (Slovenija in Evropska unija: o pogajanjih in njihovih posledicah, 2003, str. 19).

Ko govorimo o prostem pretoku oseb znotraj EU, govorimo o izvajanju pravice do vstopa, bivanja in dela v drugi državi članici. Prost pretok oseb vključuje (Gnilšak, 2004):

- svobodo zaposlovanja: pravica iskati, sprejeti in opravljati delo v katerikoli državi članici po načelu enakega obravnavanja;
- priznavanje poklicnih kvalifikacij: sistem, ki omogoča vzajemno priznavanje in enakovrednost pridobljene izobrazbe na podlagi primerljivega sistema izobraževanja;
- državljske pravice: pravica do prostega gibanja in prebivanja na območju držav članic, ki je pogojena z državljanstvom EU (pogoj je zmožnost posameznika, da se je sposoben sam preživljati s svojim delom oziroma rednim prilivom denarja);
- koordinacijo sistemov socialne varnosti: pravila, ki omogočajo uveljavljanje pravic iz sistemov socialne varnosti.

Pravica do prostega pretoka oseb je spodbudila izdelavo vseevropske baze podatkov, ki združuje iskalce zaposlitve in delodajalce. EURES je kratica za *EUROpean Employment Services*. Mreža EURES nudi storitve delavcem in delodajalcem ter državljanom, ki želijo izkoristiti prednosti, ki jih ponuja načelo prostega pretoka oseb. V mrežo so vključene tudi nečlanice EU: Norveška, Islandija in Švica. Leta 1998 je Evropska komisija naredila korak naprej in omogočila spletni dostop do baze podatkov⁴⁴. Na ta način želi EU omogočiti državljanom, da izkoristijo vse prednosti glede njihove pravice prostega pretoka delavcev in tako prispevati razvoju evropskega trga dela (*European employment and social policy: a policy for people*, 2000, str. 21).

Vendar o popolnem pretoku oseb v razširjeni EU s 25 državami članicami še ne moremo govoriti. S širitvijo 1. maja 2004 je bilo uvedeno prehodno obdobje za nove države članice (izjemi sta zaradi specifičnih lastnosti le Malta in Ciper) v razmerju do držav EU-15, ki bo trajalo 7 let⁴⁵. Namen prehodnega obdobja je postopna liberalizacija trgov delovne sile. Ker je cena delovne sile v novih državah članicah veliko nižja od cene v državah EU-15, se je pojavila bojazen pred pritokom cenejše delovne sile in padcem cene delovne sile v določenih sektorjih. Prehodno obdobje naj bi trajalo najdlje do leta 2011. Z iztekom prehodnega obdobja

⁴⁴ EURES je dostopen na spletnem naslovu: <http://europa.eu.int/eures/>.

⁴⁵ Švedska, Irsko in Velika Britanija so že liberalizirale svoj trg dela in ne postavljajo nobenih pogojev za zaposlitev delavcev iz novih držav članic.

bodo uživali pravico do prostega gibanja na območju celotne EU iz ekonomskih, študijskih in drugih razlogov tudi državljani novih držav članic (Gnilšak, 2004).

29. aprila 2004 je Evropski parlament sprejel direktivo 2004/38/ES o pravici državljanov EU in njihovih družinskih članov do prostega gibanja in prebivanja na ozemlju držav članic, ki spreminja Uredbo (EGS) št. 1612/68 in razveljavlja ostale direktive, ki urejajo prebivanje državljanov držav članic in njihovih družinskih članov na ozemlju druge države članice. V skladu s to direktivo bodo državljani EU, ki več kot pet let prebivajo v drugi državi članici, dobili avtomatično pravico do stalnega bivališča. Prav tako državljanom EU ob selitvi v drugo državo članico ne bo več treba pridobivati dovoljenja za bivanje, če tega že imajo v eni izmed držav članic, oziroma če imajo urejene domače dokumente. Pravica do stalnega bivališča bo veljala tudi za partnerje, a le za tiste, ki živijo v takšni skupnosti, ki jo države priznavajo. Sprejeta direktiva naj bi precej olajšala prost pretok oseb v EU.

6.3. POKOJNINSKI SISTEMI

Ali bo Evropska unija ekonomsko in gospodarsko uspešna je odvisno od tega, kako bo rešila težavo staranja prebivalstva. Podaljševanje življenjske dobe in zmanjševanje števila rojstev teži k spremembam pokojninskih in socialnih sistemov. Vedno manjše aktivno prebivalstvo ne bo moglo preživljati vedno večje pasivno prebivalstvo. Obremenitve bodo prevelike in ekonomija ne bo več konkurenčna. Da bi sistem sprotnega prispevnega kritja še naprej deloval, bo potrebno povečati obremenitve aktivnega prebivalstva (Belič, 2003, str. 11).

Obstoječe demografske težave bi lahko reševali z večjim priseljevanjem, vendar se v državah članicah po letu 1993 z ustanovitvijo enotnega trga priseljevanje ni povečalo oziroma se je celo znižalo, in sicer zaradi upada neevropske migracije zaradi strožjih politik držav članic. Zato so se države članice odločile za reforme pokojninskih sistemov, ki pomenijo zmanjševanje pravic, višanje upokojitvene starosti in pospešeno uvajanje dodatnega pokojninskega zavarovanja. To pomeni, da bi se pravice v sistemu sprotnega prispevnega kritja (prvi steber) zmanjševale, povečal pa naj bi se pomen sistemov polnega prispevnega kritja (drugi steber). Tako bi pomemben del finančnega bremena javnih financ prešel na delodajalce oziroma bodoče upokojene in upravljavce pokojninskih shem. S tem bi se zagotovila visoka raven socialne varnosti posameznika po upokojitvi. Težava pa je, da bi ta prehod predstavljal veliko obremenitev za sedanje generacije, saj bi morali financirati pokojnine obstoječih upokojenecov, istočasno pa še svoje (Klinar, 2002, str. 18-19).

Raziskave glede harmonizacije pokojninskih sistemov niso pokazale ekonomskih koristi: učinki harmonizacije so nepredvidljivi; delna harmonizacija bi pomenila potrebo po reformiranju drugih delov sistemov; deloma bi bila povzročena mednarodna prerazdelitev dohodkov, ki pa je politično manj zaželena (Klinar, 2002, str. 19). Tako ostaja reševanje staranja prebivalstva in krize pokojninskih sistemov v pristojnosti posameznih držav članic. Glede na to, da v državah članicah zaenkrat ni težnje po prehodu iz sistemov sprotnega

prispevnega kritja na sisteme polnega prispevnega kritja, se EU zavzema za ureditev dodatnega pokojninskega zavarovanja. V ta namen je bila 3. junija 2003 sprejeta direktiva 2003/41/EC o aktivnostih in nadzoru nad institucijami, ki izvajajo pokojninske načrte za dodatno pokojninsko zavarovanje⁴⁶. Namen direktive je poenostaviti pravila za poslovanje pokojninskih načrtov v državah članicah. Poglavitni cilj direktive je zagotoviti, da so naložbe pokojninskih načrtov varne in učinkovite ter na ta način zaščititi bodoče upokoјence. Ločitev upravljavca od institucije (praviloma je to delodajalec), ki zagotavlja sredstva za premije dodatnega pokojninskega zavarovanja, je bistven korak pri zagotavljanju varnosti naložb. Naslednji od ciljev direktive je zagotavljanje visoke varnosti bodočih pokojnin. To pomeni, da je upravljavec zavezan k spoštovanju naložbenih načel varnosti, kvalitete, likvidnosti, donosa in ustrezne razpršitve naložb. Pomemben cilj direktive je tudi odprava omejitev za poslovanje prek državnih meja držav članic. Po obstoječih ureditvah je bilo namreč za upravljanje pokojninskega načrta potrebno pridobiti vsa dovoljenja in registracije na področju države, kjer je načrt oblikovan. Zaradi tega so se upravljavci omejevali na le nekatere trge, kar je oviralo prost pretok delavcev in kapitala. S sprejeto direktivo pa se želi omogočiti prost pretok tako delavcev kot tudi upravljavcev pokojninskih načrtov med državami članicami. Direktiva prav tako uvaja visoke standarde glede obveznega informiranja članov, vključenih v pokojninske načrte, o letni bilanci in izkazu ter drugih letnih poročilih (Belič, 2003, str. 12-13).

6.4. PREPREČEVANJE DISKRIMINACIJE

V okviru socialne politike so bila prizadevanja usmerjena tudi v izenačevanje možnosti zaposlovanja moških in žensk. Zavzemanje za enakost med spoloma ima v EU dolgo tradicijo⁴⁷ in temelji na: temeljnih človekovih pravicah, ki ne dopuščajo diskriminacije med spoloma, in svobodni konkurenci, ki bi jo oviralo zaposlovanje cenejše ženske delovne sile. Enakost med spoloma je eno od temeljnih načel evropskega pravnega reda.

Direktive, ki urejajo enakost med spoloma, določajo (Svetlik, 1998, str. 128):

- Delodajalci so dolžni ženskam in moškim, ki opravljajo enaka dela, zagotoviti enako plačilo.
- Za oba spola velja enak dostop do zaposlitve, poklicnega izobraževanja, napredovanja in ugodnih delovnih razmer.
- Oba spola morata biti enako obravnavana na področjih socialne varnosti in še posebej poklicne socialne varnosti, ki se nanaša na tveganje bolezni, invalidnosti, starosti, nesreč pri delu in poklicnih bolezni ter brezposelnosti. Enako obravnavanje se nanaša na obseg programov, prispevkov in pravic.

⁴⁶ Države članice morajo uskladiti nacionalno zakonodajo najkasneje do 25. septembra 2005.

⁴⁷ Pravno podlago za enako obravnavanje moških in žensk predstavlja Direktiva Sveta 76/207/ES iz leta 1976 o enakem obravnavanju moških in žensk, kar zadeva dostop do zaposlitve, poklicnega izobraževanja in napredovanja ter delovnih pogojev.

- Enaka obravnava obeh spolov velja tudi za samozaposlene.
- Ženske so upravičene do porodniškega dopusta in nadomestila.

V preteklosti so se sprejemali predvsem predpisi, povezani s spolno diskriminacijo. V zadnjem času pa se sprejemajo predpisi, ki preprečujejo tudi druge oblike diskriminacije. Tako sta bili v letu 2000 sprejeti dve direktivi, in sicer (EU employment and social policy, 1999-2001, 2001, str. 33):

- Direktiva Sveta 2000/43/ES o izvajanju načela enakega obravnavanja oseb ne glede na raso ali narodnost, ki daje zaščito pred diskriminacijo v zaposlovanju, izobraževanju, socialni varnosti, zdravstveni oskrbi in dostopu do dobrin ter storitev.
- Direktiva Sveta 2000/78/ES o splošnih okvirih enakega obravnavanja pri zaposlovanju in delu, ki uvaja v zakonodajo enako obravnavo pri zaposlovanju, ne glede na vero ali nazore, spolno naravnost ter starost. Direktiva zahteva od delodajalcev, da omogočijo delo tudi invalidom.

Obe direktivi veljata za vse osebe, ki živijo ali delajo v EU, ne glede na to, ali imajo stalno bivališče ali pa so v EU samo krajši čas.

SKLEP

Harmonizacija na davčnem področju je pogoj za razvoj enotnega trga. Zaradi uvedbe enotnega trga je bila potrebna harmonizacija predvsem posrednih davkov. Evropska komisija je določila davek na dodano vrednost kot splošni davek na potrošnjo, ki naj bi zagotovil prost pretok blaga in storitev. Države članice so uvedle DDV v svoje davčne sisteme, davčna osnova je usklajena, vendar pa težava ostaja na ravni EU, ki še vedno ni uvedla dokončnega sistema DDV, ki bi temeljil na načelu porekla. Sedanji prehodni sistem temelji na načelu porekla in načelu destinacije, tako da za pretok blaga in storitev obstaja vrsta izjem glede obdavčitve. Med novejšje poizkuse harmonizacije posrednih davkov sem izpostavila obdavčitev elektronsko opravljenih storitev in telekomunikacijskih storitev. Pred ureditvijo so bile te storitve obdavčene po načelu porekla, zaradi česar so bila podjetja iz EU v primerjavi s podjetji iz tretjih držav v slabšem konkurenčnem položaju. Sedaj nova pravila določajo, da je izvoz tovrstnih storitev izven EU izvzet iz sistema DDV, pri uvozu pa so te storitve obdavčene po načelu destinacije. Področje trošarin je dobro urejeno, najpomembnejšo težavo predstavljajo razlike v davčnih stopnjah, ki povzročajo tobačne in alkoholne prevare.

Pri neposrednih davkih je bila harmonizacija usmerjena predvsem na davek od dohodka pravnih oseb. Prvi sprejeti direktivi urejata obdavčitev pri združitvah družb in obdavčitev dividend odvisnih družb matičnim družbam. Direktivi naj bi odpravili nekatere težave dvojne obdavčitve znotraj EU. Med novejšje poizkuse harmonizacije štejemo paket davčnih ukrepov, ki vključuje: kodeks ravnanja pri podjetniškem obdavčevanju, direktivo o obdavčevanju izplačanih obresti nerezidentov ter direktivo o obdavčevanju obresti in licenčnin med

povezanimi družbami iz različnih držav članic. Izziv za EU ostaja usklajevanje osnove in višine stopenj davka od dohodka pravnih oseb.

Harmonizacija na socialnem področju je bila ob ustanovitvi Evropske unije nekoliko zapostavljena. Večji napredek je bil povezan z zagotavljanjem prostega pretoka oseb na območju EU. Prizadevanja EU so bila usmerjena na zaposlovanje in brezposelnost, varnost in zdravje pri delu, socialno varnost in uporabo socialne varnosti za delavce migrante, izboljševanje delovnih in življenjskih razmer ter enako obravnavanje moških in žensk.

Naraščajoča brezposelnost v devetdesetih letih je postavila visoko raven zaposlenosti med pomembne cilje razvoja EU. EU se zavzema za novo politiko zaposlovanja, ki temelji na izboljšanju možnosti zaposlovanja, razvoju podjetništva, pospeševanju in spodbujanju prilagodljivosti ekonomskim in tehnološkim spremembam ter povečanju enakosti med spoloma. Številne direktive so bile sprejete za zagotavljanje prostega pretoka oseb. Te vključujejo prosto gibanje in prebivanje v drugih državah članicah, pravo iskanja in opravljanja dela v drugi državi članici in zagotavljanje pravic sistemov socialne varnosti. EU se zavzema tudi za preprečevanje vseh oblik diskriminacije pri zaposlovanju. S sprejetimi direktivami želi zagotoviti enako obravnavanje ne glede na spol, raso ali narodnost, vero ali nazore, spolno naravnost in starost.

EU se trenutno sooča s staranjem prebivalstva in krizo pokojninskih sistemov. Demografske težave bo reševala z reformami pokojninskih sistemov. To pomeni zmanjševanje pravic, višanje upokojitvene starosti in pospeševanje uvajanja dodatnega pokojninskega zavarovanja.

Glede na to, da sta davčna in socialna politika še vedno v pristojnosti držav članic, lahko rečemo, da se bo razvoj na davčnem in socialnem področju še naprej počasi nadaljeval in bo odvisen predvsem od pripravljenosti držav članic na harmonizacijo.

LITERATURA

1. Belič Damjan: Prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje v luči direktive 2003/41/EC. Pravna praksa, Ljubljana, 22(2003), 36/37, str. 11-13.
2. Bos Wouter: The Changing World of European Tax Policy. [www.minfin.nl/BosEuropeanTaxPolicy2000.doc], julij 2000.
3. Bubnov-Škoberne Anjuta: Temeljne socialne pravice in pravna ureditev v Evropi. Podjetje in delo, Ljubljana, 26(2000), 6/7, str. 1329-1339.
4. Cnossen Sijbren: Tax Policy in the European Union. München : CESifo Working Paper Series No. 758, 2002. 89. str.
5. Čok Mitja, Košak Marko: Kako (ne) obdavčiti obresti. Delo, Ljubljana, 45(2004), 13, str. 16-17.
6. Devereux Michael P.: Debating Proposed Reforms of the Taxation of Corporate Income in the European Union. International Tax and Public Finance, London (Boston, Dordrecht), 11(2004), 1, str. 71-89.
7. Gnilšak Barbara: Zaposlovanje po 1. maju 2004 v Sloveniji, Evropski uniji in tretjih državah. [http://www.gzs.si/Nivo3.asp?IDpm=8206], 22. 10. 2004.
8. Kajzer Alenka: "Nova" politika zaposlovanja - prvi rezultati v Evropi in začetni koraki doma. Bilten EDP, Maribor, 24(2001), 1, str. 37-48.
9. Kavar-Vidmar Andreja: Socialna varnost v Evropski zvezi. Socialno delo, Ljubljana, 40(2001), 1, str. 3-12.
10. Klinar Marjanca: Socialna varnost v Sloveniji in državah Evropske unije. Magistrsko delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2002. 99 str.
11. Kogels Han A.: VAT @ e-commerce. EC Tax Review, London, 8(1999), 2, str. 117-122.
12. Košir Sanja: Davčna harmonizacija v Evropski uniji. Diplomsko delo. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 1996. 38 str.
13. Kovač Marijan: Trošarine v Evropski uniji. Mednarodno poslovno pravo, Ljubljana, 12(2000), 132, str. 3-4.
14. Mijatović Nikola: Usklajevanje davčnih stopenj in harmonizacija davka na dodano vrednost v Evropski uniji. Revizor, Ljubljana, 15(2004), 4/5, str. 63-74.
15. Mintz Jack: Corporate Tax Harmonization in Europe: It's All About Compliance. International Tax and Public Finance, London (Boston, Dordrecht), 11(2004), 2, str. 221-234.
16. Obdavčitev obresti v EU: konec EU davčnih oaz?. Denar, Ljubljana, 11(2001), 13, str. 18-20.
17. Raponi Donato: EC Developments: VAT treatment of electronically delivered services. EC Tax Review, London, 9(2000), 3, str. 188-189.
18. Sørensen Peter Birch: Company Tax Reform in the European Union. International Tax and Public Finance, London (Boston, Dordrecht), 11(2004), 1, str. 91-115.
19. Stanovnik Tine: Javnofinančna politika in vključitev Slovenije v EU. [http://www.sigov.si/zmar/projekti/sgrs/diskusij/stanovni.html], september 1999.

20. Stanovnik Tine: Davki in davčna harmonizacija v Evropski uniji. Zbornik 34. simpozija o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji. Portorož : Zveza ekonomistov Slovenije in Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2002, str. 351-366.
21. Stanovnik Tine: Prihodnost davčne harmonizacije v Evropski uniji (I). Denar, Ljubljana, 12(2002a), 4, str. 5-9.
22. Stanovnik Tine: Javne finance. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2004. 285 str.
23. Svetlik Ivan: Značilnosti socialne politike v EU. Evropeizacija slovenske politike. Politološki dnevi, Portorož, 5. in 6. junij 1998. Ljubljana : Slovensko politološko društvo, 1998, str. 125-133.
24. Šircelj Andrej: Obdavčitev dobička oziroma dohodka v Evropski uniji. Pravna praksa, Ljubljana, 22(2003), 27/28, str. 13-15.
25. Žvan Andraž: Pravo notranjega trga EU in finance. Pravna praksa, Ljubljana, 23(2004), 6, str. 37-38.

VIRI

1. Activities of the European Union (EU) in 2002 in the tax field. Bruselj : European Commission, 2003. 29 str.
2. Activities of the European Union (EU) in the tax field in 2003. Bruselj : European Commission, 2004. 24 str.
3. EU employment and social policy, 1999-2001. Luksemburg : Office for Official Publications of the European Communities, 2001. 43 str.
4. European employment and social policy: a policy for people. Luksemburg : Office for Official Publications of the European Communities, 2000. 31 str.
5. European social statistics: Social protection expenditure and receipts. Luksemburg : Office for Official Publications of the European Communities, 2005. 226 str.
6. Prosto gibanje delavcev. [<http://www.gov.si/mdds/z/?PID=47&CID=63&L=sl>], 5. 5. 2005.
7. Review and update of VAT strategy priorities. Bruselj : Commission of the European Communities, 2003. 24 str.
8. Slovenija in Evropska unija: o pogajanjih in njihovih posledicah. Ljubljana : Urad Vlade RS za informiranje, 2003. 151. str.
9. Structures of the taxation systems in the European Union. Luksemburg : Office for Official Publications of the European Communities, 2004. 361 str.
10. Tax Policy in the European Union. Luksemburg : Office for Official Publications of the European Communities, 2000. 38 str.
11. Tax Policy in the European Union – Priorities for the years ahead. Bruselj : Commission of the European Communities, 2001. 26 str.
12. Taxation in Europe: recent developments. Luksemburg : European Parliament, 2003. 114 str.
13. The social situation in the European Union 2004. Luksemburg : European Commission, 2004. 190 str.

14. VAT rates applied in the Member States of the European Community. Bruselj : European Commission, 2004. 35 str.