



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE
FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00
E: gfu.fu@gov.si
www.fu.gov.si

AVTOMATIČNA IZMENJAVA PODATKOV NA PODROČJU NEPOSREDNEGA OBDAVČEVANJA

Podrobnejši opis

4. izdaja, SEPTEMBER 2021

Kazalo

1. UVOD	3
2. PRAVNE PODLAGE ZA AVTOMATIČNO IZMENJAVO PODATKOV	4
2.1 DIREKTIVA SVETA 2011/16/EU.....	6
2.2 DIREKTIVA SVETA 2014/107/EU in SKUPNI STANDARD POROČANJA.....	8
2.3 DIREKTIVA SVETA 2015/2376/EU in BEPS UKREP 5	11
2.4 DIREKTIVA SVETA 2016/881/EU in CbCR (BEPS UKREP 13)	12
2.5 KONVENCIJE O IZOGIBANJU DVOJNEGA OBDAVČEVANJA DOHODKA IN PREMOŽENJA	13
2.5.1 Memorandum o soglasju na področju neposrednega obdavčevanja z Nizozemsko	13
2.6 SPORAZUM MED VLADO RS IN VLADO ZDA O IZBOLJŠANJU SPOŠTOVANJA DAVČNIH PREDPISOV NA MEDNARODNI RAVNI IN IZVAJANJU FATCA	14
2.7 KONVENCIJA O MEDSEBOJNI UPRAVNI POMOČI PRI DAVČNIH ZADEVAH IN PROTOKOL H KONVENCIJI.....	15

1. UVOD

Vedno večja globalizacija, mobilnost zavezancev za davek, povečevanje čezmejnih transakcij in internacionalizacija finančnih instrumentov vplivajo na delovanje sistemov obdavčevanja in spodbujajo davčne goljufije in davčne utaje. V boju proti davčnim utajam in davčnemu izogibanju je pomemben element sodelovanje med davčnimi upravami, avtomatična izmenjava podatkov s področja obdavčevanja pa se kaže kot pomembno orodje davčnih uprav za krepitev pravilne izpolnitve davčnih obveznosti v čezmejnih primerih in v boju proti davčnim goljufijam.

Dejstvo je, da so države pri oblikovanju davčnih politik dokaj proste, kar velja tudi za države članice EU, kjer področje neposrednih davkov ni v celoti harmonizirano. Posledično prihaja do vrzeli v ureditvah, ki dopuščajo agresivno planiranje in zmanjševanje davčnih osnov in prenos dobička. Dogaja se, da se dobički prek aranžmajev izogibanja preusmerijo v države, kjer je obdavčitev nizka ali pa je ni, ali pa tam veljajo režimi z znatnimi oprostivitvami, učinek pa je neobdavčenje oziroma ne zadostno obdavčenje.

Po prepoznavanju vrzeli, agresivnega planiranja in dejstev neobdavčevanja so se znotraj mednarodnih organizacij pričele različne aktivnosti, ki so usmerjene v sprejem različnih ukrepov, ki omogočajo večjo preglednost in transparentnost na področju obdavčevanja. Tudi Slovenija na področju boja proti davčnim utajam in goljufijam vseskozi zavzema zelo aktivno vlogo in se aktivno vključuje v sprejete ukrepe ter v avtomatično izmenjavo podatkov s področja obdavčevanja.

V dokumentu so popisane pravne podlage na podlagi katerih Finančna uprava RS, kot pristojni organ za izmenjavo podatkov, avtomatično izmenjuje podatke s pristojnimi organi drugih držav oz. jurisdikcij. Dokument je posodobljen zaradi globalnih sprememb na ravni Evropske Unije (v nadaljevanju: EU) in Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj (v nadaljevanju: OECD) na področju avtomatične izmenjave podatkov, ki so bile izvedene v obdobju zadnjih treh let.

Opomba:

1. Izdaja dokumenta je bila posodobljena zaradi sprejema [Direktive Sveta \(EU\) 2018/822 z dne 25. maja 2018 o spremembi Direktive 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave informacij na področju obdavčenja v zvezi s čezmejnimi aranžmaji, o katerih se poroča](#) ter z namenom zagotovitve celovitejšega pregleda pravnih podlag na podlagi katerih Finančna uprava RS avtomatično izmenjuje informacije s področja neposrednega obdavčenja.
2. Izdaja dokumenta je bila posodobljena zaradi globalnih sprememb na ravni EU in OECD na področju avtomatične izmenjave podatkov. Direktiva Sveta 2003/48/ES z dne 3. junija 2003 o obdavčitvi dohodka od prihrankov v obliki plačil obresti (t. im. Obrestna direktiva) se je s pričetkom uporabe Direktive Sveta 2014/107/EU o spremembi Direktive 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave podatkov na področju obdavčenja ter Enotnega standarda o avtomatični izmenjavi podatkov, prenehala uporabljati, zato se je iz te izdaje dokumenta izključila. Uporabljati pa sta se pričeli tudi Direktiva Sveta 2015/2376/EU, ki ureja izmenjavo podatkov o vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnimi učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih, Direktiva Sveta 2016/881/EU, ki ureja izmenjavo poročil po državah in Direktiva Sveta 2018/822/EU glede obvezne avtomatične izmenjave informacij na področju obdavčenja v zvezi s čezmejnimi aranžmaji, kar je podrobneje predstavljeno v tej (četrti) izdaji dokumenta.

2. PRAVNE PODLAGE ZA AVTOMATIČNO IZMENJAVO PODATKOV

Finančna uprava RS podatke s področja neposrednega obdavčenja avtomatično izmenjuje po EU in drugih mednarodnih pravnih instrumentih, kar je podrobneje prikazano v nadaljevanju.

Pravna podlaga za upravno sodelovanje na področju obdavčenja znotraj držav članic EU je [Direktiva Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja](#) (v nadaljevanju Direktive Sveta 2011/16/EU). Direktiva Sveta 2011/16/EU je bila zaradi globalnih sprememb na področju preglednosti in transparentnosti in v luči večjega obsega avtomatične izmenjave podatkov že večkrat spremenjena, in sicer z:

- [Direktivo Sveta 2014/107/EU z dne 9. decembra 2014 o spremembi Direktive Sveta 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave podatkov na področju obdavčenja](#) (v nadaljevanju: Direktiva Sveta 2014/107/EU);
- [Direktivo Sveta \(EU\) 2015/2376 z dne 8. decembra 2015 o spremembi Direktive Sveta 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave podatkov na področju obdavčenja](#) (v nadaljevanju: Direktiva Sveta 2015/2376);
- [Direktive Sveta 2016/881/EU z dne 25. maja 2016 o spremembi Direktive Sveta 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave podatkov na področju obdavčenja](#) (v nadaljevanju: Direktiva 2016/881/EU);
- [Direktivo Sveta 2016/2258/EU z dne 6. decembra 2016 o spremembi Direktive Sveta 2011/16/EU glede dostopa davčnih organov do informacij o preprečevanju pranja denarja](#) (v nadaljevanju: Direktiva 2016/2258/EU);
- [Direktivo Sveta \(EU\) 2018/822 z dne 25. maja 2018 o spremembi Direktive 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave informacij na področju obdavčenja v zvezi s čezmejnimi aranžmaji, o katerih se poroča](#) (v nadaljevanju: Direktiva 2018/822/EU);
- [Direktiva Sveta 2021/514/EU z dne 22. marca 2021 o spremembi Direktive Sveta 2011/16/EU o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja](#) (v nadaljevanju Direktiva Sveta 2021/514/EU).

Direktiva Sveta 2011/16/EU z vsemi spremembami je v slovenski pravni red prenesena z [Zakonom o davčnem postopku – ZDavP-2](#) (Uradni list RS; št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNepr, 111/13, 25/14 – ZFU, 40/14 – ZIN-B, 90/14, 91/15, 63/16 in 69/17).

EU PRAVNI INSTRUMENTI ZA AVTOMATIČNO IZMENJAVO PODATKOV					
	Direktiva Sveta 2011/16/EU (AEOI DAC1)	Direktiva Sveta 2014/107/EU (AEOI DAC2)	Direktiva Sveta 2015/2376/EU (AEOI DAC3)	Direktiva Sveta 2016/881/EU (AEOI DAC4)	Direktiva Sveta 2018/822/EU (AEOI DAC6)
PREDMET IZMENJAVE	Podatki, ki so na razpolago glede naslednjih kategorij dohodka in kapitala: - dohodek iz zaposlitve; - plačila direktorjem; - produkti življenjskih zavarovanj; - lastništvo nepremičnin in iz njih izhajajoči dohodek.	Podatki o finančnih računih: - stanje na računu; - obresti; - dividende; - bruto iztržek od prodaje ali odkupa; - drugi dohodki.	Izmenjava podatkov o vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnimi učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih.	Izmenjava poročil po državah (Country-by-Country Reporting) mednarodnih skupin podjetij glede določenih kategorij podatkov: - prihodek; - dobiček (izguba); - plačan/ obračunan davek od dohodka; - izkazan kapital; - nerazporejen dobiček; - št. zaposlenih; - opredmetena sredstva.	Podatki v zvezi s čezmejnimi aranžmaji potencialno agresivnega davčnega načrtovanja:
ZAČETEK	1. januar 2015	1. januar 2016	1. januar 2017	5. junij 2017	1. julij 2020
OBDOBJE IZMENJAVE	Do 30. junija tekočega leta za podatke preteklega davčnega leta.	Do 30. septembra tekočega leta za podatke preteklega davčnega leta.	Do 30. septembra tekočega leta za podatke iz prve polovice koledarskega leta.	Do 31. marca tekočega leta za podatke predpreteklega davčnega leta; izjema je prvo leto poročanja (2018), ko se podatki posredujejo do 30. junija 2018 za davčno leto 2016.	V enem mesecu po koncu četrtletja, v katerem so bili podatki predloženi.

Tabela 1: EU pravni instrumenti za avtomatično izmenjavo podatkov

Poleg Direktive Sveta 2011/16/EU s spremembami Finančna uprava RS podatke izmenjuje avtomatično tudi po drugih mednarodno pravnih instrumentih, ki so podrobneje prikazani v Tabeli 2.

PRAVNA PODLAGA	PREDMET IZMENJAVE	ZAČETEK VELJAVNOSTI	OBDOBJE IZMENJAVE
KONVENCIJA OECD IN SVETA EVROPE O MEDSEBOJNI UPRAVNI POMOČI V DAVČNIH ZADEVAH (in njen protokol)	Informacije, ki so predvidoma pomembne za odmero in pobiranje davkov iz Konvencije. Konvencija predstavlja tudi pravni okvir za izmenjavo podatkov o finančnih računih, vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnimi učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih ter poročil po državah.	1. maj 2011	Rok za izmenjavo v sami konvenciji ni predpisan (predpisan je v posameznem večstranskem sporazumu).

VEČSTRANSKI SPORAZUM MED PRISTOJNIMI ORGANI O AVTOMATIČNI IZMENJAVI INFORMACIJ O FINANČNIH RAČUNIH	Izmenjava informacij o finančnih računih: - stanje na računu; - obresti; - dividende; - bruto iztržek od prodaje ali odkupa; - drugi dohodki.	29. januar 2016	Do 30. septembra tekočega leta za podatke preteklega davčnega leta.
VEČSTRANSKI SPORAZUM MED PRISTOJNIMI ORGANI O AVTOMATIČNI IZMENJAVI POROČIL PO DRŽAVAH (Country-by-Country Reporting – CbCR)	Izmenjava poročil po državah (Country-by-Country Reporting) mednarodnih skupin podjetij glede določene kategorije podatkov: - prihodek; - dobiček (izguba); - plačan/ obračunan davek od dohodkov; - izkazan kapital; - nerazporejen dobiček; - št. zaposlenih; - opredmetena sredstva.	17. december 2016	Do 31. marca tekočega leta za podatke predpreteklega davčnega leta; izjema je prvo leto poročanja (2018), ko se podatki posredujejo do 30. junija 2018 za davčno leto 2016.
BILATERALNE KONVENCIJE O IZOGIBANJU DVOJNEGA OBDAVČEVANJA DOHODKA IN PREMOŽENJA	Informacije, ki so predmet izmenjave so opredeljene v posamezni konvenciji o izogibanju dvojnega obdavčenja.	V odvisnosti od veljavnosti posamezne konvencije.	Rok za izmenjavo v bilateralni konvenciji ni predpisan.
SPORAZUM MED VLADO RS IN VLADO ZDA O IZBOLJŠANJU SPOŠTOVANJA DAVČNIH PREDPISOV NA MEDNARODNI RAVNI IN IZVAJANJU FATCA	Izmenjava informacij o finančnih računih: - stanje na računu; - obresti; - dividende; - bruto iztržek od prodaje ali odkupa; - drugi dohodki.	1. junij 2014	Do 30. septembra tekočega leta za podatke preteklega davčnega leta.
MEMORANDUM O SOGLASJU NA PODROČJU NEPOSREDNEGA OBDAVČEVANJA Z NIZOZEMSKO	Informacije, ki so opredeljene v memorandumu.		Do 30. septembra tekočega leta za podatke preteklega davčnega leta.

Tabela 2: Mednarodno pravni instrumenti za avtomatično izmenjavo informacij

2.1 DIREKTIVA SVETA 2011/16/EU

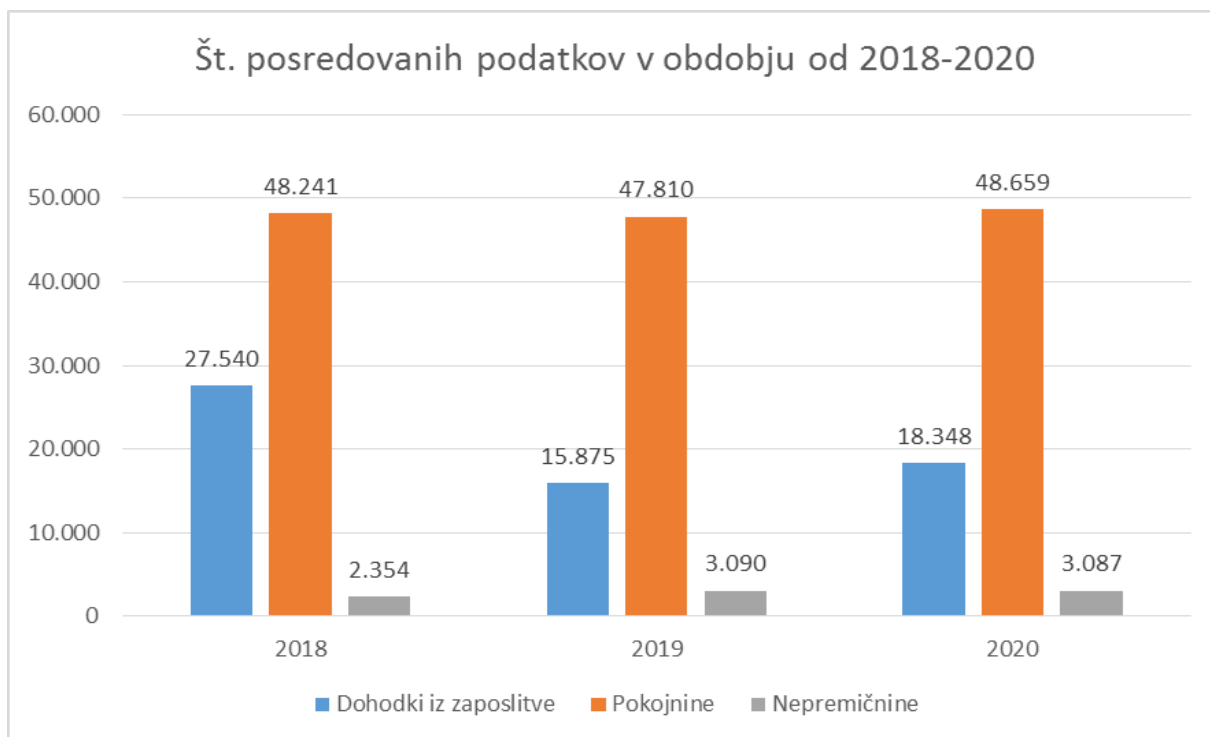
V skladu z 8. členom [Direktive Sveta 2011/16/EU](#) si pristojni organi držav članic EU z avtomatično izmenjavo izmenjujejo podatke o dohodkih in premoženju rezidentov drugih držav članic za davčna obdobja od 1. januarja 2014 dalje, s katerimi razpolagajo, in sicer o:

- dohodkih iz zaposlitve;
- plačilnih direktorjem;
- produktih življenjskih zavarovanj, ki niso zajeti v drugih pravnih instrumentih EU o izmenjavi podatkov ali v drugih podobnih ukrepih;
- pokojninah;
- lastništvu nepremičnin in iz njih izhajajočem dohodku.

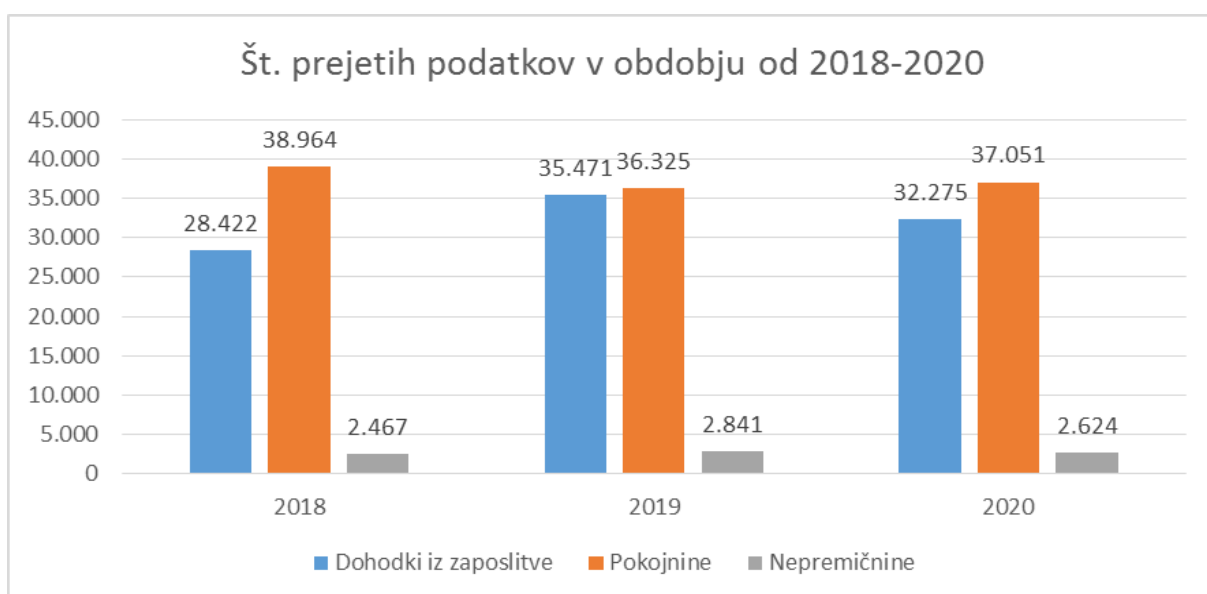
[Direktiva Sveta 2011/16/EU](#) določa obveznost avtomatične izmenjave informacij o navedenih kategorijah dohodka in kapitala med pristojnimi organi in torej ne ureja obveznosti poročanja

zavezancev za davek davčnemu organu, saj morajo le-ti dohodke, dosežene v tujini, v skladu z nacionalno zakonodajo že sedaj sami napovedati davčnemu organu. Informacije, ki jih Finančna uprava RS pridobi v okviru avtomatične izmenjave informacij, se uporabijo v postopkih nadzora davčnih obračunov in davčnih napovedi zavezancev za davek.

Iz spodnjih dveh grafikonov je razvidno skupno število izmenjanih podatkov (ločeno glede na posredovane in prejete podatke) v obdobju od 2018 – 2020. Podatki o dohodkih iz zaposlitve vključujejo tudi podatke o plačilih direktorjem. Zaradi majhnega obsega izmenjanih podatkov o produktih življenjskih zavarovanj le ti v grafikonu niso prikazani.



Grafikon 1: Število posredovanih podatkov v obdobju 2018-2020



Grafikon 2: Število prejetih podatkov v obdobju od 2018-2020

Finančna uprava RS je prejete podatke iz naslova mednarodne izmenjave uporabila v postopkih nadzora in v letu 2020 beležila učinke v višini 3.727.874 EUR.

2.2 DIREKTIVA SVETA 2014/107/EU in SKUPNI STANDARD POROČANJA

[Direktiva Sveta 2014/107/EU](#) razširja področje uporabe 8. člena [Direktive Sveta 2011/16/EU](#), s katerim je urejena avtomatična izmenjava podatkov v zvezi z dohodki in kapitalom, na avtomatično izmenjavo podatkov o finančnih računih in tako sledi enotnemu standardu poročanja o finančnih računih, ki ga je razvil OECD.

Svet OECD je namreč 15. julija 2014 sprejel OECD Standard avtomatične izmenjave informacij o finančnih računih za namene obdavčevanja (v nadaljevanju: OECD standard), katerega sestavni del so Vzorčni sporazum med pristojnimi organi, Enotni standard poročanja (v nadaljnjem besedilu: CRS), komentar CRS in vodič k CRS XML shemi poročanja. Med podpisnicami Večstranskega sporazuma med pristojnimi organi o avtomatični izmenjavi informacij (v nadaljnjem besedilu: MCAA) o finančnih računih je tudi Slovenija, s čimer se je zavezala k implementaciji CRS in prvi avtomatični izmenjavi informacij o finančnih računih z drugimi jurisdikcijami v letu 2017. [Seznam jurisdikcij](#), ki so se zavezale k implementaciji novega OECD standarda ter seznam [jurisdikcij](#), ki so podpisale MCAA, je objavljen na spletni strani OECD.

Jurisdikcije, ki so se zavezale uvesti CRS, so morale sprejeti predpise, ki določajo obveznost finančnih institucij, da izvajajo postopke dolžne skrbnosti in poročajo informacije, kot določa CRS. V skladu s CRS si pristojni organi držav letno avtomatično izmenjujejo informacije o finančnih računih kot so: podatki o imetniku računa, stanju na teh računih ter določenih dohodkih oz. iztržkih od finančnega premoženja.

Z namenom, da bo razširjena avtomatična izmenjava informacij o finančnih računih znotraj EU skladna z mednarodnim razvojem na tem področju, je Svet EU dne 9. decembra 2014 sprejel [Direktivo Sveta 2014/107/EU](#), katere sestavni del sta tudi priloga I – pravila o poročanju in dolžni skrbnosti za podatke o finančnih računih in priloga II – dopolnilna pravila o poročanju in dolžni skrbnosti za podatke o finančnih računih.

[Direktiva Sveta 2014/107/EU](#) ter vsebina CRS sta v slovenski pravni red prenesena z [Zakonom o davčnem postopku \(ZDavP-2\)](#).

Z navedeno direktivo se predpisuje obveznost finančnih institucij Slovenije, da uporabljajo postopke dolžne skrbnosti iz Priloge I in Priloge II [Direktive Sveta 2014/107/EU](#) za identificiranje finančnih računov, o katerih se poroča, ter da zbirajo informacije in jih letno sporočajo Finančni upravi RS. Obveznost izvajanja postopkov dolžne skrbnosti velja za vse račune nerezidentov (t.im. širši pristop oz. wider approach), na način, da se v okviru postopkov, ki so potrebni za identifikacijo imetnikov računov, vzpostavi in spremlja rezidentstvo za vse države. Na podlagi navedenega se nalaga obveznost pregleda, identifikacije in poročanja kot za račune, o katerih se poroča, za vse račune, ki jih vodi poročevalska finančna institucija. Na ta način se učinkovito preprečuje davčnim zavezancem poskus izogiba plačilu davka z umetnim pridobivanjem rezidentstva v državah, ki še niso podale zaveze k implementaciji CRS in podpisale MCAA ali dvostranskega sporazuma med pristojnima organoma o avtomatični izmenjavi informacij o finančnih računih.

Na seznamu držav oz. jurisdikcij, ki so v letu 2020 izpolnjevale pogoje za izmenjavo informacij o finančnih računih, je 106 držav oz. jurisdikcij, od tega je 30 držav takšnih, s katerimi Slovenija

nima vzpostavljenega recipročnega vzajemnega odnosa, kar pomeni, da Slovenija od teh držav podatke zgolj prejema, ni pa jih dolžna posredovati.

	DRŽAVA	PРАВNA PODLAGA	LETO PRVE IZMENJAVE	RECIPROČNA IZMENJAVA (»DA«) NE-RECIPROČNA IZMENJAVA »NE«
1	ALBANIJA	CRS MCAA	2020	NE
2	ANDORA	EU Sporazum	2018	DA
3	ANGVILA	CRS MCAA	2017	NE
4	ANTIGVA IN BARBUDA	CRS MCAA	2018	DA
5	ARGENTINA	CRS MCAA	2017	DA
6	ARUBA	CRS MCAA	2018	NE
7	AVSTRALIJA	CRS MCAA	2018	DA
8	AVSTRIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017/2018	DA
9	AZERBAJDŽAN	CRS MCAA	2018	DA
10	BAHAMI	CRS MCAA	2018	NE
11	BAHRAIN	CRS MCAA	2018	NE
12	BARBADOS	CRS MCAA	2018	DA
13	BELGIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
14	BELIZE	CRS MCAA	2018	NE
15	BERMUDI	CRS MCAA	2017	NE
16	BOLGARIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
17	BONAIRE, SAINT EUSTATIUS IN SABA	CRS MCAA	2017	DA
18	BRAZILIJA	CRS MCAA	2018	DA
19	BRITANSKI DEVIŠKI OTOKI	CRS MCAA	2017	NE
20	BRUNEJ	CRS MCAA	2020	NE
21	CIPER	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
22	COOKOVI OTOKI	CRS MCAA	2018	DA
23	CURACAO	CRS MCAA	2018	DA
24	COLUMBIJA	CRS MCAA	2017	DA
25	ČEŠKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
26	ČILE	CRS MCAA	2018	DA
27	DANSKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
28	DOMINIKA	CRS MCAA	2019	NE
29	ESTONIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
30	FERSKI OTOKI	CRS MCAA	2017	DA
31	FINSKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
32	FRANCIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
33	GANA	CRS MCAA	2019	NE
34	GIBRALTAR	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
35	GRČIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
36	GRENADA	CRS MCAA	2018	NE
37	GRENLANDIJA	CRS MCAA	2018	DA
38	GUERNSEY	CRS MCAA	2017	DA
39	HONG KONG	CRS MCAA	2018	DA
40	HRVAŠKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
41	INDIJA	CRS MCAA	2017	DA
42	INDONEZIJA	CRS MCAA	2018	DA

43	IRSKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
44	ISLANDIJA	CRS MCAA	2017	DA
45	ITALIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
46	IZRAEL	CRS MCAA	2018	DA
47	JAPAN	CRS MCAA	2018	DA
48	JERSEY	CRS MCAA	2017	DA
49	JUŽNA AFRIKA	CRS MCAA	2017	DA
50	JUŽNA KOREJA	CRS MCAA	2017	DA
51	KAJMANSKI OTOKI	CRS MCAA	2017	NE
52	KANADA	CRS MCAA	2018	DA
53	KATAR	CRS MCAA	2020	NE
54	KITAJSKA	CRS MCAA	2018	DA
55	KOSTARIKA	CRS MCAA	2018	DA
56	KUVAJT	CRS MCAA	2018	NE
57	LATVIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
58	LIBANON	CRS MCAA	2018	NE
59	LIHTENŠTAJN	EU Sporazum	2017	DA
60	LITVA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
61	LUKSEMBURG	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
62	MACAU (KITAJSKA)	CRS MCAA	2018	NE
63	MADŽARSKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
64	MALEZIJA	CRS MCAA	2018	DA
65	MALTA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
66	MARŠALOV I OTOKI	CRS MCAA	2018	NE
67	MAVRICIJ	CRS MCAA	2018	DA
68	MEHIKA	CRS MCAA	2017	DA
69	MONAKO	EU Sporazum	2018	DA
70	MONSERAT	CRS MCAA	2017	NE
71	NAURU	CRS MCAA	2018	NE
72	NEMČIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
73	NIGERIJA	CRS MCAA	2020	NE
74	NIUE	CRS MCAA	2020	NE
75	NIZOZEMSKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
76	NORVEŠKA	CRS MCAA	2017	DA
77	NOVA KALEDONIJA	CRS MCAA	2020	NE
78	NOVA ZELANDIJA	CRS MCAA	2018	DA
79	OMAN	CRS MCAA	2020	NE
80	OTOK MAN	CRS MCAA	2017	DA
81	OTOKI TURKS I CAICOS	CRS MCAA	2017	NE
82	PAKISTAN	CRS MCAA	2018	DA
83	PANAMA	CRS MCAA	2018	DA
84	PERU	CRS MCAA	2020	DA
85	POLJSKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
86	PORTUGALSKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
87	ROMUNIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
88	RUSIJA	CRS MCAA	2018	DA
89	SAINT-BERTHELEMEY	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
90	SAMOA	CRS MCAA	2018	NE

91	SAN MARINO	EU Sporazum	2017	DA
92	SAUDOVA ARABIJA	CRS MCAA	2018	DA
93	SEJŠELI	CRS MCAA	2017	DA
94	SINGAPUR	CRS MCAA	2018	DA
95	SLOVAŠKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
96	SVETA LUCIJA	CRS MCAA	2018	DA
97	SVETI KRIŠTOF IN NEVIS	CRS MCAA	2018	NE
98	SVETI VINCENCIJ IN GRENADINE	CRS MCAA	2018	NE
99	ŠPANIJA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
100	ŠVEDSKA	Direktiva Sveta 2014/107/EU	2017	DA
101	ŠVICA	CRS MCAA	2018	DA
102	TURČIJA	CRS MCAA	2020	DA
103	URUGVAJ	CRS MCAA	2018	DA
104	VANUATU	CRS MCAA	2018	NE
105	ZDRUŽENI ARABSKI EMIRATI	CRS MCAA	2018	NE
106	ZDRUŽENO KRALJESTVO	CRS MCAA ¹	2017	DA

¹ Od leta 2017 do vključno 2020 je bila pravna podlaga za izmenjavo Direktiva Sveta 2014/107/EU od 1.1.2021 dalje pa je pravna podlaga CRS MCAA

Tabela 3: Seznam držav oz. jurisdikcij, ki so v letu 2020 izpolnjevale pogoje za izmenjavo informacij o finančnih računih

2.3 DIREKTIVA SVETA 2015/2376/EU in BEPS UKREP 5

[Direktiva Sveta 2015/2376/EU](#) uvaja obvezno avtomatično izmenjavo podatkov o vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnimi učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih. Praviloma so vnaprejšnja davčna stališča tista, ki jih je izdal davčni organ v obliki pojasnil za davčnega zavezanca, ki ni fizična oseba in ga je mogoče identificirati, oziroma gre za davčna stališča, vsebovana v odločbah, ki so izdane v postopkih davčnega nadzora. Vnaprejšnji cenovni sporazumi se v Republiki Sloveniji lahko sklepajo od 1. 1. 2017 dalje.

Obveznost izmenjave podatkov o vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnimi učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih izhaja tudi iz [Ukrep 5 v okviru BEPS](#) (Base Erosion and Profit Shifting) akcijskega načrta za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmeritve dobička - Učinkovitejše preprečevanje škodljivih davčnih praks z upoštevanjem transparentnosti in vsebine, ki določa obvezno spontano izmenjavo informacij o vnaprejšnjih davčnih stališčih in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih in h kateremu se je zavezala tudi Republika Slovenija.

S pojasnjevanjem davčne zakonodaje davčnim zavezancem je podjetjem zagotovljena varnost, to pa lahko spodbuja naložbe in spoštovanje zakonodaje ter tako pripomore k doseganju cilja nadaljnjega razvoja enotnega trga na podlagi načel in svoboščin, na katerih temelji EU. Vendar prihaja zaradi davčnih stališč, izdanih v podporo strukturam davčnega načrtovanja, v nekaterih primerih do nizke obdavčitve umetno zvišanih zneskov prihodka v državi, ki je izdala, spremenila ali obnovila vnaprejšnje davčno stališče, tako da vsem drugim zadevnim državam preostane le obdavčitev umetno znižanih zneskov prihodka. Z obvezno avtomatično izmenjavo informacij o vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnimi učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih, ki temelji na veljavnih pravilih [Direktive Sveta 2015/2376](#) in mednarodnih pogodbah, ki urejajo medsebojno upravno sodelovanje s področja obdavčenja, se povečuje preglednost na tem področju.

Izmenjava vnaprejšnjih davčnih stališč s čezmejnimi učinkom posledično zahteva drugačno prakso Finančne uprave RS v zvezi s pravico davčnih zavezancev do informiranja. V primeru, ko davčni zavezanec (ki ni fizična oseba) zaprosi za izdajo vnaprejšnjega davčnega stališča s

čezmejnem učinkom, mora Finančni upravi RS predložiti tudi informacije, ki jih Finančna uprava RS potrebuje za namene izmenjave davčnih stališč. Nabor podatkov, ki jih mora Finančna uprava RS kot pristojni organ sporočiti pristojnemu organu druge države o izdanem vnaprejšnjem davčnem stališču s čezmejnem učinkom ali vnaprejšnjem cenovnem sporazumu, je določen v 248. a členu [Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2](#) in med drugim vključuje tudi podatke o identifikaciji osebe, ki ni fizična oseba ali skupine oseb, ki jo stališče zadeva. Zaradi izmenjave vnaprejšnjih davčnih stališč s čezmejnem učinkom mora davčni zavezanec razkriti tudi, kdo je pogodbeni stranka v transakciji, ki je predmet vnaprejšnjega davčnega stališča. Kadar pa za vnaprejšnje davčno stališče zaprosi pooblaščenec ali davčni svetovalec mora ta razkriti kdo so stranke v transakciji, ki je predmet stališča.

V skladu z BEPS Ukrepom 5 se podatki o vnaprejšnji davčnih stališčih s čezmejnem učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumi, ki so bili izdani po 1. 5. 2016, izmenjajo čim prej ko je mogoče, vendar najkasneje v 3 mesecih, ko je vnaprejšnje davčno stališče s čezmejnem učinkom oz. vnaprejšnji cenovni sporazum na razpolago pristojnemu organu države, ki je izdal davčno stališče.

V skladu z [Direktivo Sveta 2015/2376/EU](#) se podatki o vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnem učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih, ki so bili izdani po 1. 1. 2017, izmenjujejo v 3 mesecih po koncu polovice koledarskega leta, v katerem so bila izdana ali spremenjena vnaprejšnja davčna stališča s čezmejnem učinkom ali vnaprejšnji cenovni sporazumi. Avtomatična izmenjava podatkov o vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnem učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih se med državami članicami EU izvaja prek osrednje podatkovne zbirke, ki je zbirka držav članic za upravno sodelovanje na področju obdavčevanja, v kateri se beležijo omenjeni podatki.

2.4 DIREKTIVA SVETA 2016/881/EU in CbCR (BEPS UKREP 13)

[Direktiva Sveta 2016/881/EU](#) določa obvezno avtomatično izmenjavo podatkov, ki se nanaša na izmenjavo poročil po državah (angl. Country-by-Country Report - CbCR) in sledi mednarodno sprejetim rešitvam na področju preprečevanja zniževanja davčne osnove in preusmerjanja dobička, ki jih je OECD predstavil v okviru [BEPS ukrepa 13](#).

Ukrep 13 predvideva, da morajo mednarodne skupine podjetij, katerih letni konsolidirani prihodki znašajo 750.000.000 EUR, v poročilu po državah vsako leto in za vsako jurisdikcijo, v kateri poslujejo, navesti sledeče informacije: višino prihodkov, dobiček (izgubo) pred davkom od dohodkov, plačani in obračunani davek od dohodkov, izkazani kapital, nerazporejen dobiček, število zaposlenih, opredmetena sredstva, razen denarnih sredstev in njihovih ustreznikov, in sicer glede na posamezno jurisdikcijo, v kateri deluje mednarodna skupina podjetij, ter tudi vse osebe v sestavi skupine, ki poslujejo v posameznih jurisdikcijah in poslovne dejavnosti, s katerimi se ukvarjajo.

Krovna matična družba, katere konsolidirani letni prihodek znaša več kot 750.000.000 EUR v državi, v kateri je davčni rezident, v roku 12 mesecev po koncu davčnega leta predloži CbC poročilo davčnemu organu (primeroma za poslovno leto 2019 je krovna matična družba CbC poročilo predložila davčnemu organu do 31. 12. 2020). Davčni organ CbC poročilo avtomatično izmenja z vsemi drugimi državami, v katerih je ena ali več oseb v sestavi (podjetja ali poslovne enote) mednarodne skupine podjetij, rezident za davčne namene, ali pa prek poslovne enote opravlja dejavnost, v zvezi s katero je obdavčena. Podatki se med pristojnimi organi izmenjajo do 31. 3. tekočega leta za podatke predpreteklega leta (primeroma za poslovno leto 2019 so se podatki med pristojnimi organi izmenjali do 31. 3. 2021). Izjema je bila prva avtomatična

izmenjava, saj so bili podatki, ki so se nanašali na poslovno leto 2016, med pristojnimi organi izmenjani do 30. 6. 2018.

Slovenija je bila med prvimi 31 podpisnicami Večstranskega sporazuma med pristojnimi organi o izmenjavi poročil po državah, in sicer dne 27. januarja 2016 v Parizu (angl. Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of Country-by-Country Reports – MCAA CbC). [Celoten seznam jurisdikcij](#), ki obsega že 90 podpisnic MCAA CbC, je objavljen na spletni strani OECD.

2.5 KONVENCIJE O IZOGIBANJU DVOJNEGA OBDAVČEVANJA DOHODKA IN PREMOŽENJA

V Republiki Sloveniji je veljavnih [59 konvencij o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja](#), ki se uporabljajo od 1. januarja 2021 in temeljijo na Vzorčni davčni konvenciji OECD (angl. [OECD Model Tax Convention on Income and on Capital](#)). Konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja so mednarodne pogodbe, s katerimi se odpravljajo davčne ovire pri mednarodnem trgovanju in investiranju ter zmanjšujejo možnost davčnih utaj. V skladu s 26. členom Vzorčne davčne konvencije OECD in njenega komentarja je kot en od načinov izmenjave informacij definirana tudi avtomatična izmenjava informacij.

V okviru OECD je bil razvit poseben model za avtomatično izmenjavo informacij, ki podrobneje določa obliko izmenjave ter informacije, ki so predmet izmenjave. Informacije, ki so lahko predmet avtomatične izmenjave informacij v skladu s 26. členom Vzorčne davčne konvencije OECD, so: dohodki iz nepremičnin, poslovni dobiček, dividende, obresti, licenčnine in avtorski honorarji, kapitalski dobički, dohodek iz naslova samostojnih osebnih storitev, dohodek iz zaposlitve, plačila direktorjem, dohodek iz dejavnosti umetnikov in športnikov, pokojnine, dohodek iz državnih služb in javnih pokojnin, izplačila študentom za študij in usposabljanje in ostali tuji dohodki.

[Večstranska konvencija o izvajanju z mednarodnimi davčnimi sporazumi povezanih ukrepov za preprečevanje zmanjševanja davčne osnove in preusmerjanja dobička](#) (Uradni list RS, št. 12/18 – MP, št. 2/18; v nadaljevanju: multilateralni instrument – MLI) je eden od rezultatov projekta OECD/G20 za reševanje problematike BEPS (angleško: Base Erosion and Profit Shifting) za zajezitev davčne erozije in preprečitev prenosa dobičkov iz držav, kjer so ustvarjeni. Z MLI se prilagajajo oziroma preoblikujejo veljavne dvostranske mednarodne pogodbe, ki so zajete z njim. Slovenija je MLI podpisala 7. junija 2017, za Slovenijo je začel veljati 1. julija 2018. Na svoj seznam z MLI zajetih davčnih sporazumov je Slovenija vključila KIDO, ki jih je sklenila s 57 drugimi državami.

2.5.1 Memorandum o soglasju na področju neposrednega obdavčevanja z Nizozemsko

V začetku leta 2012 je bil z Generalnim direktoratom davčne in carinske uprave Nizozemske podpisan Memorandum o soglasju o izmenjavi informacij v zvezi z neposrednim obdavčevanjem ([Uradni list RS, št. 40/12 – MP](#)), ki podrobneje določa avtomatično izmenjavo informacij na podlagi [Direktive Sveta št. 77/799/EGS](#), ki jo je nadomestila [Direktiva Sveta 2011/16/EU](#) in 26. člena [konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja](#), ki sta jo sklenili Slovenija in Nizozemska. Memorandum za Finančno upravo RS ter Generalni direktorat davčne in carinske uprave Nizozemske pomeni zavezo o avtomatični izmenjavi informacij glede v memorandumu določenih kategorij dohodkov in premoženja. Z avtomatično izmenjavo podatkov v skladu z Direktivo Sveta 2011/16/EU se zmanjšuje število podatkov, ki so predmet izmenjave v skladu s sklenjenim memorandumom. V letu 2020 je bil sklenjen nov revidiran [memorandum](#)

[med davčnima organoma Slovenije in Nizozemske o izmenjavi informacij](#), ki je objavljen v Uradnem listu RS – MP, štev. 3/21.

2.6 SPORAZUM MED VLADO RS IN VLADO ZDA O IZBOLJŠANJU SPOŠTOVANJA DAVČNIH PREDPISOV NA MEDNARODNI RAVNI IN IZVAJANJU FATCA

Združene države Amerike (v nadaljevanju: ZDA) so v letu 2010 sprejele predpis Hiring Incentives to Restore Employment Act – HIRE Act, katerega sestavni del je tudi davčni del, splošno znan kot FATCA – Foreign Account Tax Compliance Act oziroma Zakon o spoštovanju davčnih predpisov v zvezi s finančnimi računi v tujini. Cilj FATCA določb, ki je naravnano globalno, je preprečevanje davčnih utaj ameriških davčnih zavezancev iz premoženja, naloženega na finančnih računih oziroma v podjetjih izven ZDA.

Republika Slovenija je z ZDA dne 2. junija 2014 podpisala Sporazum o izboljšanju spoštovanja davčnih predpisov na mednarodni ravni in izvajanju FATCA (v nadaljevanju: [FATCA Sporazum](#)), ki je začel veljati 1. julija 2014, v katerem so podrobneje opredeljene obveznosti slovenskih finančnih institucij in Finančne uprave RS, v zvezi z izvajanjem FATCA. Sporazum dopolnjuje že obstoječo ureditev o sodelovanju med Republiko Slovenijo in ZDA na področju izogibanja dvojnega obdavčevanja dohodkov in izmenjave davčnih informacij.

S podpisom sporazuma, ki temelji na vzajemnem vzorčnem sporazumu 1 ([Model 1 IGA – Inter Governmental Agreement](#)), se zagotavlja izvajanje določb FATCA na podlagi domačega poročanja in avtomatične izmenjave v skladu s [Konvencijo med Republiko Slovenijo in ZDA o izogibanju dvojnega obdavčevanja in preprečevanju davčnih utaj v zvezi z davki od dohodka in premoženja](#). Po sporazumu so poročevalske finančne institucije Slovenije dolžne poročati informacije, ki jih določa sporazum, Finančni upravi RS, ta pa te informacije sporoča Uradu za notranje prihodke ZDA. Prav tako tudi Slovenija od ameriške davčne uprave pridobiva podobne podatke o premoženju slovenskih davčnih zavezancev v ZDA. Prva avtomatična izmenjava podatkov o finančnih računih med Republiko Slovenijo in ZDA se je izvedla v letu 2015 in nato redno vsakoletno poročanje.

Iz spodnje tabele je razvidno število prejetih in poslanih podatkov na podlagi FATCA sporazuma v obdobju 2018 – 2020.

LETO	PREJETO	POSLANO
2018	1.568	985
2019	1.720	1.097
2020	2.063	1.164

Tabela 3: Število izmenjanih podatkov po FATCA sporazumu

2.7 KONVENCIJA O MEDSEBOJNI UPRAVNI POMOČI PRI DAVČNIH ZADEVAH IN PROTOKOL H KONVENCIJI

[Konvencija o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah](#) je bila pripravljena v letu 1988 v okviru Sveta Evrope in OECD. V letu 2010 je bila konvencija zaradi sprememb na davčnem področju spremenjena oziroma dopolnjena s Protokolom o spremembi Konvencije o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah. Glavni namen Konvencije o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah je, da omogoči učinkovito upravno sodelovanje med državami podpisnicami na davčnem področju glede davkov, ki so navedeni v konvenciji. To posledično pomeni tudi bolj učinkovito izvajanje nacionalne zakonodaje na področju preprečevanja davčnih utaj in izogibanju plačevanja davkov, ob hkratnem spoštovanju osnovnih pravic zavezancev za davek. S protokolom pa se je med drugim konvencijo uskladilo z mednarodno sprejetim standardom na področju izmenjave davčnih informacij ter omogočilo, da so h konvenciji lahko pristopile tudi države, ki niso članice OECD ali Sveta Evrope, kar vodi v širitev kroga [držav in jurisdikcij](#), ki si lahko na tej pravni podlagi izmenjujejo davčne podatke. Slovenija je Konvencijo o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah in Protokol o spremembi Konvencije o medsebojni upravni pomoči pri davčnih zadevah ([Uradni list RS, št. 22/10 – MP](#)) podpisala 27. maja 2010. Konvencija je začela za Slovenijo veljati 1. maja 2011, protokol pa 1. junija 2011.

Konvencija ima pomembno vlogo za nadaljnji razvoj avtomatične izmenjave informacij, saj zagotavlja pravno podlago za izmenjavo podatkov o finančnih računih na podlagi OECD standarda (več o tem v poglavju 2.2), vnaprejšnjih davčnih stališčih s čezmejnimi učinkom in vnaprejšnjih cenovnih sporazumih na podlagi BEPS Ukrepa 5 (več o tem v poglavju 2.3) ter izmenjavi podatkov o poročilih po državah (več o tem v poglavju 2.4).