

CS

CS

CS



EVROPSKÁ KOMISE

V Bruselu dne 1.12.2010
KOM(2010) 695 v konečném znění

ZELENÁ KNIHA

o budoucnosti DPH

Pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH

{SEK(2010) 1455 v konečném znění}

OBSAH

| | | |
|------|---|----|
| 1. | Úvod..... | 3 |
| 2. | Proč se diskuze o systému DPH zahajuje právě teď? | 4 |
| 2.1. | Složitost současného systému | 4 |
| 2.2. | Pro lepší fungování vnitřního trhu | 5 |
| 2.3. | Maximalizace výběru daně a řešení náchylnosti systému k podvodnému jednání..... | 5 |
| 2.4. | Změny v technologiích a hospodářském prostředí..... | 6 |
| 3. | Otázky, které je třeba řešit | 6 |
| 4. | DPH u přeshraničních plnění na jednotném trhu | 6 |
| 4.1. | Zavedení konečného režimu založeného na zdanění v místě původu..... | 6 |
| 4.2. | Alternativní cesta: zdanění v členském státě určení | 7 |
| 4.3. | Další varianty řešení..... | 9 |
| 5. | Další klíčové otázky, které je nutno řešit | 9 |
| 5.1. | Jak zajistit neutralitu systému DPH | 10 |
| 5.2. | Jakou míru harmonizace jednotný trh vyžaduje?..... | 13 |
| 5.3. | Omezení byrokracie | 15 |
| 5.4. | Stabilnější systém DPH..... | 19 |
| 5.5. | Efektivní a moderní správa systému DPH | 21 |
| 5.6. | Další otázky..... | 22 |
| 6. | Vyjádřete svůj názor | 22 |

ZELENÁ KNIHA

o budoucnosti DPH

Pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH

1. ÚVOD

Daň z přidané hodnoty (DPH) byla poprvé v Evropě zavedena v roce 1954 ve Francii. V roce 1967 se členské státy tehdejšího Evropského hospodářského společenství dohodly na nahrazení národních systémů daně z obrátu společným systémem daně z přidané hodnoty. Od té doby byla DPH zavedena ve zhruba 140¹ zemích na celém světě.

V roce 2008 dosahovaly příjmy z DPH 21,4 % vnitrostátních daňových příjmů členských států EU (včetně příspěvků na sociální zabezpečení), což představuje nárůst o 12 % od roku 1995². DPH je tedy významným zdrojem příjmů státních rozpočtů a v mnoha členských státech je zdrojem hlavním. Příjmy z DPH v roce 2008 činily v průměru 7,8 % HDP členského státu, přičemž se jedná o zvýšení o téměř 13 % oproti roku 1995.

Finanční a hospodářská krize vystavila veřejné finance řady členských států značné zátěži. Vzhledem k tomu, že z důvodu nedávné recese se zvláště propadly přímé daně a daně související s nemovitostmi, podíl příjmů z DPH na celkových příjmech se pravděpodobně v mnoha členských státech zvýšil.

Několik členských států v poslední době zvýšilo sazby DPH nebo o tom uvažují buď z toho důvodu, že to vyžaduje konsolidace v důsledku krize, nebo v rámci dlouhodobější tendence přechodu od přímého zdanění k nepřímému. Tento přechod lze odůvodnit relativní efektivností spotřebních daní, neboť spotřeba představuje širší a stabilnější základ než zisky a příjmy. Širší základ umožňuje stanovit nižší sazby daně, čímž se omezuje daňová distorze a posilují příznivé účinky na růst a zaměstnanost.

Navíc vzhledem k dopadu stárnutí obyvatelstva na trh práce, úspory a spotřební chování, jakož i na budoucí veřejné výdaje bude nutné daňové systémy upravit. Financování sociálního státu se možná bude muset méně spoléhat na odvody z mezd a daňové výnosy z kapitálových příjmů (úspor), což je dalším argumentem ve prospěch nepřímého zdanění.

Po 40 letech fungování nastal čas kriticky zhodnotit systém DPH s ohledem na možnosti posílení jeho soudržnosti s jednotným trhem a jeho schopnosti generovat příjmy, podaří-li se zlepšit jeho ekonomickou účinnost a stabilitu, a jeho příspěví

¹ OECD, *Consumption Tax Trends 2008, VAT/GST and excise rates, trends and administrative issues (Trendy ve spotřebních daních 2008, DPH a spotřební daně, tendence a administrativní otázky)*, s. 23.

² *Taxation trends in the European Union (Trendy ve zdanění v Evropské unii)*, ročník 2010, příloha A, tabulky č. 7 a 8.

k provádění jiných politik, jakož i možné snížení nákladů na dodržování předpisů a na výběr daně. Tímto způsobem může reforma systému DPH sehrát rozhodující roli při plnění strategie Evropa 2020³ a návratu k růstu, neboť má potenciál k oživení jednotného trhu a podpoření vhodné rozpočtové konsolidace v členských státech. Každé takové zlepšení vyžaduje, aby systém DPH byl komplexní a dokázal se přizpůsobit změnám hospodářského a technologického prostředí a byl natolik pevný, aby odolal podvodným útokům, jaké se objevovaly v minulých letech.

Zjednodušení systému DPH by navíc přineslo nižší provozní náklady pro daňové poplatníky i správce daně, čímž by se zvýšil čistý příjem do státní pokladny.

Dále je třeba řádně ocenit významnou roli podniků při výběru DPH, jelikož DPH je daní spotřební, nikoli daní z podnikání. Náklady na dodržení daňových předpisů představují pro podniky v EU hlavní administrativní zátěž, jejíž snížení by značně přispělo ke zvýšení konkurenceschopnosti evropských společností.

Toto jsou tedy hlavní otázky, které musí EU v oblasti DPH vyřešit. Řešení je mimoto nutno hledat pro prostředí jednotného trhu, které je svou povahou jedinečné, a musí zaručovat volný pohyb zboží a služeb mezi členskými státy, zavedený v roce 1993 zrušením daňových kontrol na hranicích v rámci EU.

Cílem této zelené knihy je zahájit rozsáhlou konzultaci se zúčastněnými stranami o fungování současného systému DPH a o jeho možných úpravách v budoucnu.

2. PROČ SE DISKUZE O SYSTÉMU DPH ZAHAJUJE PRÁVĚ TEĎ?

V posledních deseti letech se zjednodušení a modernizace současného systému DPH provádělo dílčími změnami. Ty přinesly pozitivní výsledky, avšak tento přístup dosáhl hranic svých možností.

Také jiné faktory ukazují, že nazrál čas k širší reflexi.

2.1. Složitost současného systému

Složitost pravidel o DPH vytváří administrativní zátěž pro podniky. Agenda spojená s DPH představuje téměř 60 % celkové zátěže měřené ve třinácti prioritních oblastech stanovených v rámci *programu zlepšování právní úpravy*⁴. Podle podniků je v důsledku toho EU méně atraktivní pro investování⁵.

Mezi zvláštní oblasti zájmu patří hlavní prvky systému jako povinnosti, odpočty a sazby. Ty mohou způsobovat obtíže zejména malým a středním podnikům, které si

³ KOM(2010) 2020, 3.3.2010, *Evropa 2020: strategie pro inteligentní a udržitelný růst podporující začlenění*.

⁴ KOM(2009) 544, 22.10.2009, *Akční program pro snižování administrativní zátěže v Evropské unii – Plány snižování zátěže v jednotlivých odvětvích a činnostech v roce 2009*, studie s měřeními: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/documents/ab_studies_2009_en.htm

⁵ Position Paper of 20 October 2009 on a partnership for a fair and efficient VAT system (dokument z 20. října 2009 o partnerství za účelem vytvoření spravedlivého a účinného systému DPH), BusinessEurope.

nemohou vždy dovolit daňové poradce k zvládnutí stále složitějších pravidel pro DPH.

2.2. Pro lepší fungování vnitřního trhu

Překážkou lepšího fungování jednotného trhu může být skutečnost, že na domácí plnění a plnění uskutečněná uvnitř Unie⁶ se stále uplatňují rozdílná pravidla pro DPH. K tomu se přidává existence řady alternativ a odchylek stanovených pro členské státy v unijním právu pro DPH, kvůli nimž se pravidla v celé EU rozcházejí.

Klíčový význam silnějšího, prohloubeného a rozšířeného jednotného trhu vyzdvihuje sdělení Komise *Evropa 2020: Strategie pro inteligentní a udržitelný růst podporující začlenění*. Reformovat pravidla pro DPH způsobem, který je „přívětivý vůči jednotnému trhu“ bylo jedním z doporučení ve zprávě vypracované v květnu 2010 profesorem Mariem Montim na žádost předsedy Komise José Manuela Barrosa, v níž je nastíněna obsáhlá strategie oživení jednotného trhu⁷.

Akt o jednotném trhu uvádí několik iniciativ včetně vytvoření příznivého právního a fiskálního prostředí pro podniky s cílem snížit administrativní zátěž a podpořit zahraniční obchodní činnost. V tomto směru je DPH klíčovým prvkem⁸.

2.3. Maximalizace výběru daně a řešení náchylnosti systému k podvodnému jednání

Systém DPH se širokým základem a nejlépe s jedinou sazbou daně by se velmi blížil ideální, čistě spotřební dani a vedl k omezení nákladů na dodržování předpisů na minimum. Základní sazba DPH se však v EU uplatňuje pouze na zhruba dvě třetiny celkové spotřeby a zbývající třetina podléhá různým druhům osvobození od daně nebo sníženým sazbám⁹. V členských státech EU, které jsou zároveň členy OECD, představují současné příjmy z DPH průměrně pouze 55 % příjmů, které by teoreticky mohly být vybrány, pokud by veškerá konečná spotřeba byla zdaněna základní sazbou. Jiné země OECD, například Japonsko, Jižní Korea a Švýcarsko, mají účinnější systém DPH, kde se tento podíl pohybuje kolem 73 %¹⁰.

V roce 2008 činily celkové příjmy z DPH vybrané členskými státy přibližně 862 miliard EUR. Podle jedné studie¹¹ se odhaduje, že výpadek příjmů z DPH (tj. rozdíl mezi skutečnými příjmy z DPH a příjmy, které by členské státy teoreticky mohly vybrat v závislosti na podmínkách jejich ekonomik) v EU dosahuje 12 % teoretických příjmů z DPH v roce 2006, přičemž u několika členských států převyšuje 20 %. Kromě vyhýbání se daním a ztrátám na vybrané dani v důsledku

⁶ Používáme zde výraz „uvnitř Unie“, protože po vstupu Lisabonské smlouvy v platnost by se již neměl používat termín „uvnitř Společenství“, který se běžně užívá v právních předpisech o DPH a je v nich definován. Význam tohoto výrazu je totožný.

⁷ *Nová strategie pro jednotný trh: ve službách evropského hospodářství a společnosti*, http://ec.europa.eu/bepa/pdf/monti_report_final_10_05_2010_cs.pdf.

⁸ KOM(2010) 608, 27.10.2010.

⁹ Copenhagen Economics, *Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union (Studie o snížené sazbě DPH na zboží a služby v členských státech Evropské unie)*, závěrečná zpráva, 21.6.2007.

¹⁰ OECD, op. cit., s. 69.

¹¹ *Study to quantify and analyse the VAT gap in the EU-25 Member States (Kvantifikace a analýza výpadku příjmů z DPH v členských státech EU-25)*, vypracovaná společností ReckonLLP na zadání Komise.

platební neschopnosti lze výpadek příjmů z DPH připsat také podvodnému jednání, které částečně plyne z přetrvávajících slabin současných ustanovení, podle nichž je především umožněn nákup zboží a služeb v zahraničí bez DPH.

2.4. Změny v technologiích a hospodářském prostředí

Ve srovnání s vývojem technologií a hospodářského prostředí, kde se rychle mění podnikatelské modely, narůstá využití nových technologií, zvyšuje se význam služeb (které se nyní podílejí na hospodářské činnosti z cca 70 %) a hospodářství se obecně globalizuje, se systém DPH v EU vyvíjel pomalu.

Technologické změny však mohou zároveň skýtat možnost nových a alternativních způsobů výběru daně, které by snížily zátěž pro podniky a omezily ztráty DPH. Současný model výběru daně se od zavedení DPH v podstatě nezměnil.

3. OTÁZKY, KTERÉ JE TŘEBA ŘEŠIT

Diskuze o budoucnosti DPH jsou rozděleny do dvou hlavních okruhů.

První se týká zásad zdanění plnění uskutečněných uvnitř Unie, na nichž by systém DPH v EU, plně přizpůsobený jednotnému trhu, měl být založen. Druhý okruh obsahuje otázky, jež vyžadují pozornost bez ohledu na to, jaký způsob nakládání s plněním uvnitř Unie se zvolí.

Podrobnější a odborné diskuze na řadu témat předestřených v této zelené knize lze nalézt v pracovním dokumentu útvarů Komise na internetové adrese http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

4. DPH U PŘESHraničNíCh PlněNí Na JednotNém TrHu

4.1. Zavedení konečného režimu založeného na zdanění v místě původu

Při zavedení prvního právního předpisu o DPH přijatého na úrovni EU byl učiněn závazek zavést systém DPH přizpůsobený jednotnému trhu a funkční ve všech členských státech stejně jako v jediné zemi.

Směrnice o DPH¹² stále stanoví, že současný režim zdanění obchodu mezi členskými státy je přechodný a má být nahrazen konečným režimem založeným na zásadě zdanění zboží a služeb v členském státě původu.

Pokus splnit tento závazek v roce 1987, a to na základě fyzického toku zboží, však nedopadl úspěšně. Stejně neúspěšný byl i alternativní návrh z roku 1996 založený na místě usazení dodavatele.

Zřejmé důvody, proč se zdanění v místě původu ukázalo jako nepřijatelné, jsou tyto:

- Byla by nutná úzká harmonizace sazeb DPH, aby rozdíly v sazbách neovlivňovaly rozhodnutí, kde nákup uskutečnit, nejen ze strany soukromých osob, ale i ze

¹² Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

strany podniků, neboť platby DPH – přes možnost odpočtu – ovlivňují jejich peněžní toky. Je však třeba poznamenat, že v posledních letech určité sladění základních sazeb DPH probíhá;

- Bylo by nutné vytvořit zúčtovací systém, aby příjmy z DPH plynuly do členského státu spotřeby. Nové informační technologie, které nebyly v době dřívějších diskuzí dostupné, by nyní tuto překážku mohly překonat;
- Členské státy by na sebe navzájem musely spoléhat, pokud jde o výběr podstatné části jejich příjmů z DPH.

V červnu 2007 vyzvala Rada v rámci diskuze o boji proti podvodům v oblasti DPH Komisi k tomu, aby znovu prozkoumala možnost založení systému DPH na zdanění zboží v místě zahájení jeho přepravy.

K vyřešení otázky rozdílných daňových sazeb analyzovala Komise model, v němž by plnění uvnitř Unie osobám povinným k dani bylo zdaněno sazbou 15 % a členský stát určení by buď od zákazníka vybral dodatečnou DPH, aby bylo dosaženo platné sazby, nebo mu vrátil DPH odvedenou navíc.

Rada však neodpověděla na žádost Komise o projevení kladného zájmu, které je nutné před zahájením hlubší analýzy takového režimu.

Mezitím se nové směrnice, které stanovily místo zdanění pro některá plnění¹³, jednoznačně odklonily od zásady zdanění v členském státě původu a určily místem zdanění místo spotřeby nebo místo usazení zákazníka.

4.2. Alternativní cesta: zdanění v členském státě určení

Hlavním rysem zdanění v místě určení je skutečnost, že příjmy z DPH plynou přímo členskému státu spotřeby v souladu s domácími sazbami a osvobozeními. Tím by byly vyřešeny hlavní námitky proti zdanění v místě původu.

Zásadnějším problémem v takovém systému je však to, aby se shodně nakládalo s plněním uvnitř Unie a s plněním vnitrostátním. Rovného zacházení lze dosáhnout buď zdaněním plnění uvnitř Unie, nebo odstraněním efektivního zdanění domácího plnění přenesením daňové povinnosti (kdy se osoba povinná k dani, již je plnění určeno, stává osobou povinnou odvést DPH). Jinou otázkou je však, zda zacházení opravdu musí být rovné a do jaké míry je v opačném případě rozdílné zacházení přijatelné, aby nebylo překážkou hladkému fungování jednotného trhu nebo neumožňovalo podvodné jednání ve spojení s přeshraničním plněním.

4.2.1. Zachování zásad současného systému

Současný systém DPH rozlišuje mezi plněním, které si poskytují osoby povinné k dani (mezi podniky, „business to business“, B2B), a plněním poskytovaným

¹³ Elektronicky poskytované služby ze třetích zemí soukromým osobám v EU (směrnice 2002/38/ES), dodávky elektrické energie a zemního plynu (směrnice 2003/92/ES) a poskytování služeb (směrnice 2008/8/ES).

konečnému spotřebiteli (mezi podnikem a spotřebitelem, „business to consumer“, B2C).

U přeshraničního plnění mezi podniky je obecnou zásadou jak u zboží, tak u služeb zdanění sazbou a za podmínek členského státu určení (kam je dopraveno zboží nebo kde je usazen podnik zákazníka v případě služeb) a zákazník odvádí DPH do státního rozpočtu. To má za následek odlišné zacházení s dodávkami zboží a poskytováním služeb podle toho, zda jsou vnitrostátní nebo uvnitř Unie. Tento rozdíl přispívá ke složitosti systému a jeho náchylnosti k podvodům.

Plnění mezi podnikem a spotřebitelem se běžně zdaňuje v členském státě, kde je zboží prodáno nebo kde je usazen dodavatel. Kvůli riziku narušení hospodářské soutěže se však uplatňují zvláštní režimy zdanění plnění v místě určení, které s sebou nesou zatěžující povinnosti pro dodavatele (prodej zboží nebo poskytování určitých služeb na dálku) nebo kupující (například nákupy provedené osobami osvobozenými od daně, především malými podniky, nebo osobami nepovinnými k dani a pořízení nových dopravních prostředků).

System má nicméně své přednosti. Členským státům zaručuje určitou míru politické svobody a fiskální svrchovanosti ve věcech správy DPH. Pro obchodní zákazníky u přeshraničního plnění mezi podniky zřejmě nevytváří závažné problémy s DPH a mohl by mít i určité výhody, jelikož DPH není nutno předplácet.

Zátěž dopadá zejména na dodavatele, který ve svém členském státě musí zdůvodnit osvobození od daně (u dodávek zboží) nebo nezdanění (u služeb) a musí splnit určité dodatečné informační povinnosti a stále častěji i přísnější formality, jejichž cílem je boj proti podvodům. Byrokracie spojená s přeshraničním plněním se tak neustále rozrůstá. Správci daně navíc mohou zpochybnit osvobození od daně nebo nezdanění, došlo-li k podvodnému jednání jinde v obchodním řetězci, a zákonně jednající podniky se mohou proti tomuto riziku jen obtížně chránit.

Zachování základních prvků současného režimu DPH by vyžadovalo hloubkový přezkum a zlepšení jeho uplatňování, co se týče právní jistoty a administrativní zátěže u plnění uvnitř Unie.

4.2.2. *Obecné využití mechanismu přenesení daňové povinnosti*

Nakládání s domácím plněním a plněním uvnitř Unie by mohlo být uvedeno do souladu, kdyby se používal mechanismus přenesení daňové povinnosti u domácích plnění mezi podniky. Tím by byla vyřešena otázka trvalé náchylnosti současného systému DPH k podvodnému jednání. Na druhé straně by to vyžadovalo dodatečné kontroly a informační povinnosti u domácích plnění, aby se omezilo přesunutí podvodného jednání na maloobchodní úroveň, neboť by to znamenalo zrušení zásady „dělených plateb“, která se považuje za hlavní přínos DPH.

Komise provedla rozbor systému v roce 2008¹⁴. Dospěla k závěru, že koncept přenesení daňové povinnosti by neměl být vyloučen, ovšem nikdy by nemohl být zaveden nepovinně, aniž by ovlivnil fungování jednotného trhu. Komise byla ochotna uvažovat o pilotním projektu, kterým by se vyzkoušelo zavedení povinného

¹⁴ KOM(2008) 109, 22.2.2008 a SEK(2008) 249, 22.2.2008.

obecného přenesení daňové povinnosti. Komise svůj postoj nezměnila, je si však dobře vědoma správních a hospodářských důsledků takového projektu.

4.2.3. *Zdanění dodání zboží a poskytnutí služeb uvnitř Unie*

Nakládání s domácím plněním a plněním uvnitř Unie by mohlo být uvedeno do souladu rovněž tehdy, kdyby se plnění uvnitř Unie zdaňovalo sazbou a za podmínek členského státu určení.

Tím by byla obnovena zásada dělených plateb u přeshraničních plnění a vyřešila by se trvalá náchylnost současného systému k podvodům. Na druhé straně by se tím značně zvýšil počet plnění, u nichž by se osoby povinné k dani staly osobami povinnými odvést DPH v členském státě, v němž nejsou usazeny.

Pro účely zdanění plnění uvnitř Unie lze definovat místo určení dvěma způsoby:

- jako místo doručení zboží, takže by se nadále sledoval fyzický tok zboží, a v případě služeb jako místo usazení zákazníka, což je dnes již pravidlem;
- jako místo usazení zákazníka jak pro zboží, tak pro služby.

Jelikož DPH z plnění uvnitř Unie by plynula členskému státu určení, bylo by nutné zavést účinný mechanismus jednoho správního místa v členském státě původu, které by mělo na starosti povinnosti dodavatele týkající se DPH v jiných členských státech, než kde je usazen.

Taková změna by měla důsledky pro podniky a správce daně. Zdanění plnění uvnitř Unie by mělo důsledky pro peněžní toky obou stran a musely by se kompletně zrevidovat informační povinnosti. Komise zatím neprovedla podrobnou analýzu takového režimu, avšak zůstává připravena v budoucnu tyto možnosti prozkoumat.

4.3. **Další varianty řešení**

Komise si je vědoma, že na veřejnosti se diskutuje ještě o dalších režimech, než které byly popsány výše. Nemá v úmyslu je vyřazovat z diskuze, avšak protože většina z nich se zdá být pouhými obměnami uvedených řešení, není nutné se jimi v této fázi zabývat do hloubky.

Otázka č. 1: Myslíte si, že současný režim DPH pro obchodování uvnitř Unie je pro jednotný trh dostatečně vhodný nebo představuje překážku, které brání maximálnímu využití výhod jednotného trhu?

Otázka č. 2: Pokud se domníváte, že je překážkou, jaký režim DPH pro plnění uvnitř Unie byste považovali za nejvhodnější? Myslíte si, že zdanění v členském státě původu je stále relevantní a dosažitelný cíl?

5. **DALŠÍ KLÍČOVÉ OTÁZKY, KTERÉ JE NUTNO ŘEŠIT**

Tento oddíl se zabývá dalšími hlavními problémy vedle zdanění plnění uvnitř Unie, které je nutno řešit, aby byl systém DPH na jednotném trhu stabilní, jednodušší a účinnější. Tyto otázky se týkají současného systému.

5.1. Jak zajistit neutralitu systému DPH

5.1.1. Rozsah působnosti DPH

Pravidla vztahující se na veřejnoprávní subjekty vytvářejí rozdíly ve zdanění obdobných činností v závislosti na postavení dodavatele. Tyto rozdíly ještě posílil trend k privatizaci a deregulaci činností tradičně vyhrazených veřejnému sektoru, který lze v členských státech pozorovat. Objevily se nové formy spolupráce mezi veřejnými orgány a soukromým sektorem (partnerství veřejného a soukromého sektoru), jejichž účelem je pořízení infrastruktury a poskytování strategických veřejných služeb, jako jsou silnice, železnice, školy, nemocnice, vězení, úprava vody a nakládání s odpadem.

V případech, kde jsou veřejnoprávní subjekty osvobozeny od DPH nebo vyňaty z působnosti DPH, jsou motivovány omezovat externí zajišťování služeb, aby se vyhnuly platbám DPH, kterou si nemohou odečíst. DPH se tak stává faktorem, který ovlivňuje rozhodování o investicích a vydávání prostředků.

Komise nedávno zahájila studii o hospodářském a sociálním dopadu DPH na veřejnoprávní subjekty a o možných řešeních. Krokem kupředu by bylo zařazení všech ekonomických činností veřejnoprávních subjektů do působnosti DPH a sestavení seznamu činností, které mají být z působnosti vyloučeny. Alternativou by bylo upřesnit a aktualizovat podmínky, za nichž nelze veřejnoprávní subjekty nadále považovat za vyňaté z působnosti DPH.

Pokud jde o zdanění plnění holdingových společností souvisejícího především se správou cenných papírů nebo finančních prostředků, poskytl Evropský soudní dvůr jistá omezená vodítka, která je však obtížné aplikovat v praxi. Další možností by bylo upřesnit právní stav ve směrnici o DPH.

Otázka č. 3: Myslíte si, že současná pravidla pro DPH platná pro veřejné orgány a holdingové společnosti jsou přijatelná, zejména pokud jde o daňovou neutralitu? Pokud ne, proč?

Otázka č. 4: S jakými dalšími problémy jste se setkali v souvislosti s rozsahem působnosti DPH?

Otázka č. 5: Jak by se tyto problémy mohly vyřešit?

5.1.2. Osvobození od daně

Osvobození od daně je v rozporu se zásadou, že DPH je daní se širokým základem. Lze diskutovat o tom, zda mnohé současné výjimky jsou stále odůvodněné. Rozšířením daňového základu tím, že se omezí počet osvobození od daně, by se DPH stala účinnější a neutrálnější. Zároveň by to byla reálná alternativa ke zvýšení sazeb DPH.

Směrnice o DPH rozlišuje mezi osvobozením určitých činností ve veřejném zájmu (např. ze sociálních, vzdělávacích a kulturních důvodů) a osvobozením jiných činností, například z důvodu technických problémů při uplatnění DPH na základní plnění (finanční služby, herní průmysl) nebo z důvodu kolize s jinými daněmi (plnění týkající se nemovitostí).

Tyto druhy osvobození je třeba zrevidovat, především vzhledem k hospodářským a technologickým změnám.

Tento přístup je relevantní i v případě těch osvobození, která mohou členské státy nadále uplatňovat z toho důvodu, že je již uplatňovaly k 1. lednu 1978 nebo k datu svého přistoupení. Příkladem jsou služby osobní přepravy, která zůstává osvobozena v závislosti na použitém dopravním prostředku. Jiné odchylky umožňují členským státům, aby vybíraly DPH z plnění, které by jinak bylo osvobozeno. To oslabuje smysl společného systému DPH.

Pokud jde o osvobození uvedená v návrzích týkajících se poštovních, finančních a pojišťovacích služeb¹⁵, diskuze ještě probíhá. Osvobozením ve veřejném zájmu se bude zabývat rovněž zmíněná studie týkající se veřejnoprávních subjektů (viz bod 5.1.1 třetí odstavce).

Otázka č. 6: Které ze současných osvobození od DPH by mělo být zrušeno? Vysvětlete prosím, proč je považujete za nevhodné. Měla by být některá osvobození zachována? Pokud ano, která?

Otázka č. 7: Domníváte se, že současný systém zdanění osobní přepravy vytváří problémy z hlediska daňové neutrality nebo z jiných důvodů? Měla by být osobní přeprava zdaněna bez ohledu na použitý dopravní prostředek?

Otázka č. 8: Jak by se tyto problémy mohly vyřešit?

5.1.3. *Odpočty*

Nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu má zásadní význam pro neutralitu DPH pro podniky. Rozsah, v jakém je DPH odpočitatelná, je hlavním faktorem; mezi ostatní faktory patří, kdy a jak by DPH měla být odpočtena.

V zájmu zachování neutrality musí být DPH ze zboží a služeb, které se využívají pro zdanitelné ekonomické činnosti, plně odpočitatelná. Toho je obtížné dosáhnout, a zajistit tak rovné podmínky pro všechny podniky v EU, v případech, kdy se zboží nebo služby využívají pro více účelů (zdanitelné činnosti, osvobozené činnosti nebo nepodnikatelské účely) a kdy se během ekonomické životnosti daného zboží nebo služby jejich využití mění.

Omezení nároku na odpočet je nezbytné v případě, kdy se zboží nebo služby používají rovněž k nepodnikatelským účelům (především k soukromé spotřebě). Problém, kdy je poměr podnikatelského a soukromého využití obtížné nebo dokonce nemožné stanovit, by mohlo vyřešit paušální omezení, které by však mělo odpovídat hospodářské realitě, nikoli být způsobem, jak získat další výnosy.

Nárok na odpočet daně vzniká v okamžiku plnění bez ohledu na to, zda zákazník za zboží nebo služby zaplatil. Toto pravidlo může vytvářet výhodu z hlediska peněžních toků zejména pro pozdě platící zákazníky, zatímco břemeno nese dodavatel, typicky malý nebo střední podnik. Kdyby byl systém DPH založen na platbách (hotovostním účetnictvím), takže povinnost k DPH a nárok na její odpočet by vznikly okamžikem

¹⁵ KOM(2003) 234, 5.5.2003, KOM(2007) 746, 28.11.2007.

zaplacení za dodávku zboží nebo poskytnutí služeb, byl by systém z hlediska peněžních toků neutrální pro všechny. Takový systém by rovněž omezil výpadky DPH z důvodu platební neschopnosti zákazníka.

Odpočet DPH se zpravidla provádí započtením odpočitatelné DPH proti splatné DPH. Pokud to znamená, že osoba povinná k dani má nárok na vratku daně, postupují správci daně různě, protože vratky představují určité riziko podvodu. Toto riziko by nemělo být využíváno jako důvod pro neopodstatněné pozdržení uplatnění nároku na odpočet.

Režimy daňových vratek pro podniky usazené v jiném členském státě jsou kromě toho komplikované a zdržují skutečný odpočet DPH. Řešení by mohl nabídnout mechanismus jednoho správního místa, kdy by bylo možné započíst DPH na vstupu uhrazenou v jednom členském státě proti DPH splatné v tomtéž státě.

Otázka č. 9: Jaké jsou podle vás hlavní problémy s nárokem na odpočet daně?

Otázka č. 10: Jaké změny by podle vás zlepšily neutralitu a spravedlivost pravidel o odpočtu DPH na vstupu?

5.1.4. Mezinárodní služby

Rostoucí význam mezinárodních služeb v důsledku globalizace, deregulace a vývoje komunikačních technologií má zjevné dopady na DPH. K zamezení dvojího zdanění nebo nezdanění těchto služeb je zapotřebí mezinárodních dohod. V této věci se významně angažuje OECD.

Kromě zajištění právní jistoty v souvislosti se zdaněním v zemi spotřeby je však nutné vyřešit i problémy v oblasti kontroly toho, zda je DPH správně uplatňována. To se zvláště týká služeb poskytovaných elektronicky přímo zákazníkům, například softwaru nebo hudby distribuovaných on-line, kde výběr DPH obzvláště závisí na dobré vůli dodavatelů, kteří nepocházejí z EU, dodržet předpisy. Lze se ptát, zda je to z hlediska neutrality a hospodářské soutěže dlouhodobě přijatelné pro dodavatele v EU a rozpočty členských států.

Jednou z možných cest k uvážení je motivace správců daně k mezinárodní spolupráci v oblasti DPH. Jinou možností, která je na první pohled méně atraktivní, avšak v některých nečlenských jurisdikcích, například v Kanadě, o ní uvažují, je hledat způsoby výběru DPH od soukromých spotřebitelů, například kontrolou on-line plateb.

Zpochybňuje se též neutralita a transparentnost zdanění služeb poskytovaných v rámci mezinárodních podnikových skupin, kdy se zdanění liší spíše podle zvolené struktury podniku (pobočka/ústředí nebo mateřská/dceřiná společnost) než podle povahy služby.

Otázka č. 11: Jaké jsou hlavní problémy se současnými pravidly pro DPH u mezinárodně poskytovaných služeb z hlediska hospodářské soutěže a daňové neutrality nebo jiných faktorů?

Otázka č. 12: Jak by se tyto problémy mohly vyřešit? Domníváte se, že je zapotřebí větší koordinace na mezinárodní úrovni?

5.2. Jakou míru harmonizace jednotný trh vyžaduje?

Při přehodnocení systému DPH je nutno na jedné straně stanovit, do jaké míry je nezbytná další harmonizace, aby se zlepšilo fungování jednotného trhu a snížily náklady na dodržování předpisů pro podniky, a na druhé straně, jaký stupeň flexibility pro členské státy je s těmito cíli v souladu.

5.2.1. Právní postup

Právní základ harmonizace DPH¹⁶ vyžaduje jednomyslnost, avšak neurčuje, jaký právní nástroj se má za daným účelem použít. Použité směrnice Rady poskytují členským státům při provedení práva EU o DPH ve vnitrostátních předpisech určitou míru svobody, aby mohly zohlednit právní specifika svých zemí. Výsledkem je však často nesoulad právních předpisů o DPH v různých členských státech. Kdyby byla použita nařízení Rady místo směrnic, bylo by dosaženo větší harmonizace a především by se předešlo dvojímu zdanění nebo nezdanění nebo by bylo možné stanovit daňové povinnosti pro neusazené podniky.

Také prováděcí opatření k směrnici o DPH na úrovni EU musí být přijata jednomyslně. Použití tohoto mechanismu (prostřednictvím nařízení Rady) k vyjasnění nových změn ve směrnici o DPH narychlo před jejich vstupem v platnost se ukázalo jako neúčinné. V jeho důsledku podnikům často chybí instrukce k praktickému uplatňování nových pravidel.

Jedním řešením by bylo umožnit Komisi přijmout se souhlasem většiny členských států prováděcí rozhodnutí. Komise v minulosti podala v tomto smyslu návrh¹⁷, který by změnil úlohu výboru pro DPH, Rada ho však nepodpořila.

Daný problém by bylo možné také řešit jinou, i když nedokonalou cestou, a to tím, že by Komise poskytovala pro informační účely vysvětlivky k tomu, jak je třeba změny v právu o DPH chápat.

Nesprávné provedení změn ve směrnici o DPH lze samozřejmě řešit zahájením řízení pro porušení povinnosti. To však nezaručuje vždy rychlé řešení praktických problémů, kterým podniky čelí. Uvedené problémy by nemusely vzniknout, kdyby nová pravidla byla provedena s časovým předstihem před jejich vstupem v platnost. Je možné uvažovat o zjednodušení a koordinaci vnitrostátních prováděcích postupů na úrovni EU.

Otázka č. 13: Která ustanovení právních předpisů EU o DPH, pokud vůbec některá, by měla být stanovena nařízením Rady místo směrnicí?

Otázka č. 14: Domníváte se, že prováděcí pravidla by měla být stanovena rozhodnutím Komise?

Otázka č. 15: Pokud by to nebylo možné, bylo by užitečné vydat pokyny k novým právním předpisům EU o DPH, i když by pro členské státy nebyly právně závazné? Vidíte ve vydání takových pokynů nějaké nevýhody?

¹⁶ Článek 113 Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU).

¹⁷ KOM(97) 325, 25.6.1997.

Otázka č. 16: Co by se obecněji mělo udělat ke zlepšení legislativního procesu, jeho transparentnosti a role zúčastněných stran v tomto procesu od jeho počáteční fáze (návrh) až do konečné fáze (vnitrostátní provedení)?

5.2.2. *Odchytky a schopnost EU rychle reagovat*

Členské státy mohou požádat o individuální odchytky za účelem zjednodušení výběru daně nebo zabránění určitým druhům daňových úniků nebo vyhýbání se daňovým povinnostem prostřednictvím zvláštních opatření, jež mají mít přechodný charakter a jsou přizpůsobena konkrétní vnitrostátní situaci¹⁸.

Výsledkem je však změť zvláštních a měnících se pravidel v jednotlivých členských státech, která přispívá ke složitosti systému DPH, zejména z hlediska podniků působících ve více než jednom členském státě, a podkopává ideu rovných podmínek pro všechny podniky v EU.

Navíc poslední zkušenosti s organizovanými podvody ukazují, že proces udělování odchylek není vždy natolik pružný, aby zajistil rychlou a vhodnou reakci. Krokem kupředu by mohlo být udělení větších pravomocí Komisi, tak aby mohla rychle přijímat rozhodnutí o ochranných a dočasných odchylkách na řádně odůvodněnou žádost členského státu za účelem zakročení proti podvodnému jednání.

Otázka č. 17: Setkali jste se s obtížemi plynoucími z odchylek udělených členskými státy? Popište prosím příslušnou situaci.

Otázka č. 18: Domníváte se, že současný postup udělování individuálních odchylek je uspokojivý, a pokud ne, jak by ho bylo možné zlepšit?

5.2.3. *Sazby DPH*

Konečný režim DPH založený na zdanění v místě původu by vyžadoval větší stupeň harmonizace sazeb DPH ve srovnání se současným systémem, který je založen na zdanění v místě určení a poskytuje členským státům větší svobodu v rámci limitů stanovených požadavky jednotného trhu.

Vedly se diskuze o tom, že uplatnění jediné sazby DPH na veškeré zboží nebo služby by bylo ideálním řešením z pohledu maximalizace ekonomické účinnosti¹⁹. Zároveň se často obhájí použití snížených sazeb jako politického nástroje pro zdravotní, kulturní a environmentální účely – poskytnutí jednoduššího a spravedlivějšího přístupu ke vzdělávacímu a kulturnímu obsahu a pobídek k ekoinovacím a růstu založenému na znalostech a účinném využívání zdrojů²⁰.

Zdá se, že současná variabilita základních sazeb v EU a snížených sazeb uplatňovaných některými členskými státy nenarušuje jednotný trh. Důvodem je

¹⁸ Seznam současných odchylek je k dispozici na internetové adrese http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/table_derogations/index_en.htm

¹⁹ Copenhagen Economics, op. cit.

²⁰ Souhrnná zpráva o výsledcích veřejné konzultace na téma „Přezkum stávajících právních předpisů týkajících se snížených sazeb DPH“, která proběhla v roce 2008, je k dispozici na internetové adrese http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/summary_report_consultation_vat_rates_en.pdf.

existence nápravných mechanismů (zvláštních režimů pro prodej zboží nebo poskytování služeb na dálku a pro nová vozidla, viz bod 4.2.1) v současném systému DPH, které však značně přispívají k jeho složitosti.

Přeshraniční dodávky zboží a poskytování služeb zdaněných sníženou sazbou přinášejí podnikům náklady na dodržování předpisů a způsobují právní nejistotu. Je to problém zejména v případě, že se podnik stane osobou povinnou odvést daň v členském státě, v němž není usazen. Transparentnost by mohla být zvýšena například zřízením závazné on-line databáze zboží a služeb, na než se vztahuje snížená sazba.

Stále navíc panuje nesoulad v sazbách DPH ze srovnatelných výrobků nebo služeb. Členské státy například mohou uplatňovat sníženou sazbu DPH na určité kulturní produkty, avšak na konkurenční on-line služby, například elektronické knihy a noviny, musí uplatnit sazbu základní. V Digitální agendě pro Evropu²¹ se uvádí, že problematikou související se sblížením on-line prostředí a fyzického prostředí by se měly zabývat všechny přezkumy veřejné politiky, včetně daňových záležitostí. Aby nedocházelo k tomuto rozlišování, existují dvě možná řešení: buď zachovat základní sazbu DPH, nebo přenést snížené sazby pro tradičně podporované zboží na digitální prostředí.

Otázka č. 19: Domníváte se, že současná struktura sazeb vytváří velké překážky pro hladké fungování jednotného trhu (narušení hospodářské soutěže), zapříčiňuje nerovné zacházení se srovnatelnými výrobky, jmenovitě on-line službami ve srovnání s produkty nebo službami poskytujícími stejný obsah, nebo že způsobuje podnikům významnější náklady na dodržování předpisů? Pokud ano, v jakých situacích?

Otázka č. 20: Dali byste přednost zrušení snížených sazeb (nebo zavedení pouze velmi malého počtu snížených sazeb), které by členským státům umožnilo stanovit nižší základní sazbu? Nebo byste podpořili v EU povinný a jednotně uplatňovaný seznam snížených sazeb s cílem především naplnit konkrétní cíle politik stanovené zejména ve strategii Evropa 2020?

5.3. Omezení byrokracie

5.3.1. Akční program Komise pro snižování administrativní zátěže a zjednodušení povinností spojených s DPH

Poté, co Evropská rada v roce 2007²² schválila akční program Komise²³ pro snižování administrativní zátěže plynoucí z právních předpisů EU o 25 % do roku 2012, předložila Komise v roce 2009 plán²⁴ mimo jiné pro oblast DPH.

Plán obsahuje šestnáct opatření, například zrušení ročního souhrnného přiznání k DPH nebo výkazů nákupů uvnitř Unie a snížení frekvence podávání přiznání k DPH, a podporuje ho skupina nezávislých zúčastněných stran na vysoké úrovni pro

²¹ Sdělení Komise *Digitální agenda pro Evropu*, KOM(2010) 245, 19.5.2010, s. 9.

²² Závěry předsednictví Evropské rady (7.–8. března 2007), s. 10.

²³ KOM(2007) 23, 21.1.2007.

²⁴ KOM(2009) 544, 22.10.2009 a příloha.

oblast administrativní zátěže vedená Edmundem Stoiberem²⁵. Šest opatření již bylo přijato nebo Komisí navrženo.

V důsledku nových pravidel o místu poskytnutí služeb doporučila skupina na vysoké úrovni ve svém nedávném stanovisku další opatření.

Směrnice o DPH stanoví společný soubor povinností a členské státy mají určitou svobodu v rozhodování o tom, jak mají být splněny. To vede k tomu, že existuje celá škála vnitrostátních povinností spojených s DPH a především s přiznáním k DPH, které vyžadují různé druhy a množství informací. Kdyby bylo vypracováno standardní unijní přiznání k DPH ve všech jazycích, pro jehož podání by se podniky mohly rozhodnout, avšak všechny členské státy by ho musely akceptovat, mohlo by to být dalším krokem ke snížení nákladů na dodržování předpisů.

Členské státy navíc mohou stanovit další povinnosti, jež považují za nezbytné k zajištění správného výběru daně a předcházení daňovým únikům, přičemž EU nežádá, aby předem vyhodnotily jejich dopad. Rozsah a náklady těchto dodatečných povinností lze nalézt ve studii generálního ředitelství pro podniky vypracované v rámci programu zlepšování právní úpravy²⁶.

Jednotnější přístup v této oblasti by jistě usnadnil vývoj IT nástrojů pro dodržování povinností týkajících se DPH v celé EU a snížil administrativní zátěž pro podniky působící ve více členských státech. Změna současné praxe v členských státech by však přinesla náklady jak pro správce daně, tak pro podniky, a to i pro ty, které musí splnit tyto povinnosti pouze v jediném členském státě.

Pokud nebude vhodná úplná harmonizace, mohly by být rozdíly omezeny stanovením – na úrovni EU – maximálního souboru standardizovaných povinností, které členské státy mohou vyžadovat. S předdefinovaným souborem by IT systémy mohly snadněji pracovat.

Otázka č. 21: S jakými hlavními problémy jste se zatím setkali, pokud jde o pravidla týkající se povinností souvisejících s DPH?

Otázka č. 22: Co by se mělo udělat na úrovni EU, aby se tyto problémy vyřešily?

Otázka č. 23: Jak se díváte zejména na reálnost a relevantnost navrhovaných opatření, včetně opatření stanovených v plánu snižování zátěže v oblasti DPH (č. 6 až 15) a ve stanovisku skupiny na vysoké úrovni?

5.3.2. *Malé podniky*

Dokumentem „Small Business Act“ pro Evropu²⁷ přijala EU dvě klíčové zásady pro řešení potřeb malých a středních podniků: navrhopvat pravidla v duchu zásady „Zelenou malým a středním podnikům“ a pomáhat malým a středním podnikům více těžit z příležitostí, které nabízí jednotný trh. Zlepšení podnikatelského prostředí pro

²⁵ Stanovisko přijaté 28. 5. 2009 http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/administrative-burdens/high-level-group/index_en.htm.

²⁶ http://ec.europa.eu/enterprise/policies/better-regulation/files/abst09_taxlaw_implicit.zip.

²⁷ KOM(2008) 394, 25.6.2008.

malé a střední podniky je též součástí jedné z hlavních iniciativ Komise v rámci strategie Evropa 2020, „Průmyslová politika pro éru globalizace“.

Zvláštní režim pro malé podniky si klade za cíl především snížit administrativní zátěž uplatňování běžných pravidel pro DPH: podniky s ročním obratem pod určitou prahovou hodnotou mají nárok na osvobození od DPH.

Tento režim má však několik nedostatků. Právní rámec vycházející do značné míry z toho, kdy členské státy vstoupily do EU, zapříčinil rozdíly v prahových hodnotách a v míře volnosti, s jakou členské státy tyto prahové hodnoty stanovují. Způsob výpočtu prahové hodnoty a rozsah působnosti režimu navíc nezohledňují jednotný trh – režim se například nevztahuje na plnění poskytnutá v jiných členských státech. U určitých přeshraničních nákupů, zejména u služeb, se navíc vyžaduje registrace k DPH, přiznání k této dani a její platby.

Členské státy mohou uplatňovat jiné zjednodušené postupy vyměňování a výběru daně, například režimy daňového paušálu, uplatňují je však různě a režimy jsou omezeny na vnitrostátní činnosti.

Všechny tyto režimy jsou dílčí odpovědí na skutečnost, že náklady na dodržení předpisů o DPH pro malé podniky jsou relativně vyšší než pro velké společnosti, zejména při provozování podnikatelské činnosti na různých místech v EU.

Řešením by se zřejmě zdál celounijní režim se společnou prahovou hodnotou a větší oblastí působnosti, který by snížil náklady na dodržování předpisů na celém jednotném trhu, a tak podnítil růst malých podniků.

Kromě režimů pro malé podniky byl v sedmdesátých letech zaveden zvláštní režim pro zemědělce, pro které je obtížné uplatňovat standardní pravidla. Důvod pro zachování tohoto režimu je třeba zvážit, protože způsoby pomoci malým podnikům směřující ke zjednodušení pravidel by mohly naplnit také potřeby malých zemědělců.

Otázka č. 24: Měl by být současný režim osvobození malých podniků přezkoumán a jaké by měly být hlavní prvky tohoto posouzení?

Otázka č. 25: Měla by být zvážena další zjednodušující opatření a jaké by měly být jejich hlavní prvky?

Otázka č. 26: Domníváte se, že režimy pro malé podniky dostatečně naplňují také potřeby malých zemědělců?

5.3.3. *Další možné iniciativy, jejichž cílem je zjednodušení pravidel*

5.3.3.1. Mechanismus jednoho správního místa

V případě plnění poskytovaného podnikem přímo konečnému spotřebiteli, které podléhá DPH v členském státě, v němž dodavatel není usazen, není vždy jednoduché dodržet konkrétní pravidla tohoto členského státu. Existují důkazy, že podniky se těmito transakcím vyhýbají kvůli spojeným obtížím. V jiných případech se na pravidla nehledí a DPH je vyměřena v členském státě, kde je dodavatel usazen, místo tam, kde k plnění skutečně dojde.

Tyto případy měl ošetřit režim jednoho správního místa, který Komise navrhla v roce 2004²⁸ a který zatím čeká na přijetí Radou. Myšlenka, z níž režim vychází, je stále opodstatněná. Užší režim existuje pro elektronické služby poskytované přímo spotřebitelům poskytovateli, kteří nepocházejí z EU, a bude v roce 2015 rozšířen na telekomunikační služby a služby rozhlasového a televizního vysílání a na poskytovatele z EU.

Pokud bude DPH založena na zdanění v místě určení, je jediné správní místo žádoucím zjednodušujícím opatřením, které by zvýšilo míru dodržování předpisů a podpořilo přeshraniční obchod. Pravidla pro DPH patřila mezi největší překážky zjištěné ve sdělení Komise o přeshraničním elektronickém obchodu mezi podniky a spotřebiteli v EU²⁹. Dnes je to pravděpodobně ještě relevantnější, protože více než 60 % osob v EU používá pravidelně internet a 60 % z nich nakupuje zboží a služby on-line. Tento poměr se od roku 2004, kdy byl návrh poprvé předložen, zdvojnásobil a vzhledem k důrazu kladenému na digitální agendu³⁰ může jen růst.

Otázka č. 27: Považujete koncept jednoho správního místa za relevantní zjednodušující opatření? Pokud ano, jaké charakteristiky by mělo mít?

5.3.3.2. Přizpůsobení systému DPH velkým a panevropským podnikům

Právní struktura (holding/dceřiné společnosti nebo ústředí/pobočky) podniků provozujících ekonomické činnosti v různých členských státech má velký vliv na zdanění těchto činností. Ovlivňuje například pravidla pro přeshraniční plnění mezi různými částmi podniku a výpočet odpočitatelné DPH na vstupu.

Podniky si stěžují na nedostatek sladěných a jasných pravidel pro DPH, která by vyhovovala existujícím podnikovým strukturám. Správci daně mají naopak obavy, že ve složitých podnikových strukturách vzniká prostor pro vyhýbání se daňovým povinnostem.

Pokud by plnění mezi propojenými společnostmi nebo dodávky zboží mezi pobočkami byly vyňaty z působnosti DPH nebo by se rozšířila územní působnost seskupení pro účely DPH, mohly by se snížit náklady na dodržování předpisů u velkého počtu plnění v EU. Na druhé straně by muselo být zajištěno, aby tato změna nevytvořila neoprávněné výhody pro velké podniky v porovnání s menšími nebo nové příležitosti pro podvody nebo vyhýbání se daňovým povinnostem.

Otázka č. 28: Myslíte si, že současná pravidla pro DPH zapříčiňují obtíže při přeshraničním poskytování plnění v rámci jedné společnosti nebo skupiny? Jak je možné tyto obtíže odstranit?

5.3.3.3. Součinnost s jinými právními předpisy

Snahy o usnadnění celních procedur při dovozu musí zohledňovat DPH, aby přínosy byly co největší. Soulad práva o DPH a jiných daňových předpisů, týkajících se zejména spotřebních daní, by podnikům také mohl dodržování předpisů zjednodušit.

²⁸ KOM(2004) 728, 29.10.2004.

²⁹ KOM(2009) 557, 22.10.2009.

³⁰ Op. cit.

Nedávno byla zahájena konzultace o zjednodušení postupů výběru daně ve spojení s centralizovaným celním řízením, ale mohou existovat i jiné oblasti, na které by bylo vhodné se zaměřit.

Otázka č. 29: V jakých oblastech právních předpisů o DPH je nutno prosazovat součinnost s jinými daňovými nebo celními předpisy?

5.4. Stabilnější systém DPH

5.4.1. Přezkum způsobu výběru daně

Způsob výběru DPH se od zavedení této daně v EU téměř nezměnil a stále závisí nejprve na vyměření daně samotným daňovým poplatníkem, na které později navazuje kontrola správcem daně.

V rámci probíhající diskuze o strategii boje proti daňovým podvodům, v níž byla zpochybněna účinnost této metody výběru, zahájila Komise v roce 2009 studii proveditelnosti o způsobech zlepšení a zjednodušení výběru DPH pomocí moderních technologií a/nebo finančních zprostředkovatelů.

Do větší hloubky byly zkoumány tyto čtyři modely:

- Zákazník udělí své bance pokyn k úhradě za zboží nebo služby a banka rozdělí platbu na zdanitelnou částku, kterou uhradí dodavateli, a DPH, kterou převede přímo správci daně. Tento model vyloučí podvody na bázi chybějícího obchodníka, ale vyžadoval by podstatné změny ve způsobu zacházení s DPH u všech podniků a správců daně. Otázka, jak ošetřit hotovostní plnění nebo plnění kreditní kartou, potřebuje ještě propracovat.
- Veškeré fakturační údaje jsou zaslány v reálném čase do centrální databáze pro sledování DPH. Správci daně by získali informace mnohem rychleji než nyní a řada současných povinností souvisejících s DPH by mohla být zrušena. Bylo by účinnější a méně zatěžující, kdyby se pro všechna plnění mezi podniky používala elektronická fakturace.
- Osoba povinná k dani nahraje předdefinované údaje o plnění v dohodnutém formátu do zabezpečeného datového skladu s údaji o DPH, který tato osoba spravuje a který je přímo nebo na požádání téměř okamžitě přístupný správci daně. Některé členské státy se tímto směrem již vydaly a zatím nezaznamenaly větší problémy. Tento model však nebrání podvodům na bázi chybějícího obchodníka a pokud obchodník zmizí, zmizí i jeho datový sklad. Model však umožňuje rychlejší odhalení.
- Proces dodržení předpisů o DPH a interní kontrolní mechanismy osoby povinné k dani jsou certifikovány. Některé členské státy se touto cestou již vydaly. Tento model by měl prohloubit důvěru mezi správcem daně a daňovým poplatníkem. Certifikační proces je však časově náročný a vyžaduje značné investice do lidských zdrojů na straně správce daně.

Podle studie³¹ mají všechny čtyři modely kladný poměr nákladů a přínosů. Nutné počáteční investiční náklady se však liší a to také ovlivňuje, jak rychle vznikne státnímu rozpočtu čistý přínos. Účinnějším krokem kupředu by mohla být kombinace těchto různých modelů.

Otázka č. 30: Který z těchto modelů vám připadá nejslibnější a proč, nebo byste navrhli jinou alternativu?

5.4.2. *Ochrana obchodníků jednajících v dobré víře proti možnému zapojení do podvodu s DPH*

Několik členských států zavedlo vnitrostátní opatření, jejichž cílem je omezit ztráty na příjmech z DPH plynoucí z podvodů na bázi chybějícího obchodníka tím, že se snaží získat daň od jiné osoby povinné k dani zapojené do stejného transakčního řetězce. Evropský soudní dvůr potvrdil, že v případech, kdy správce daně může prokázat, že zákazník věděl nebo mohl vědět, že jeho nákup je součástí transakce spojené s podvodným daňovým únikem, může tomuto zákazníkovi odepřít nárok na odpočet daně.

Správce daně musí každý jednotlivý případ řádně doložit. To je zdlouhavá, nákladná a složitá procedura. Navíc zde existuje riziko, že osoba povinná k dani se ocitne v obtížné situaci, především při jednání s novým dodavatelem. Musí provést dodatečné kontroly plnění předpisů u každého dodavatele. Podniky jednající v dobré víře jsou i tak vystaveny riziku, že jejich nárok na odpočet daně bude zpochybněn, neboť nevědomky obchodovaly s podvodníkem.

První model uvedený v bodě 5.4.1 odstraňuje příležitosti pro podvody na bázi chybějícího obchodníka díky rozsáhlému povinnému mechanismu oddělených plateb. Lze uvažovat též o jednodušším a dobrovolném mechanismu.

Dobrovolný mechanismus by zákazníkům umožnil ochránit se proti zmíněnému riziku a přitom by je ušetřil nutnosti kontrolovat, zda dodavatelé dodržují předpisy. Mechanismus by fungoval tak, že zákazník by uhradil DPH přímo správci daně a svému dodavateli cenu bez daně.

Správce daně by tak měli zajištěný výběr DPH z plnění, u nichž podle obchodníků existuje možné riziko. Získali by tak i dodatečné informace a byli by upozorňováni na nové tendence v podvodném jednání.

Tato možnost by však mohla mít nežádoucí dopad na vztahy mezi dodavateli a odběrateli, potažmo tedy na obchodování jako takové. Mohla by mít také vliv na dodavatele, pokud jde o jeho peněžní toky.

Otázka č. 31: Jaký je váš názor na reálnost a relevantnost dobrovolného oddělení plateb?

³¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

5.5. Efektivní a moderní správa systému DPH

Vzhledem k tomu, že daňoví poplatníci hrají zásadní úlohu pro funkčnost systému DPH, ovlivní efektivnost jejich vztahu se správci daně do značné míry náklady na správu celého systému, a to pro obě strany. Tento vztah předurčují nejen informační, platební nebo kontrolní povinnosti, ale i kvalita, spolehlivost a dostupnost informací poskytovaných správcem daně.

Otázky daňové správy jsou primárně v kompetenci členských států. Mají však dopad na řádné fungování jednotného trhu, jak potvrzuje zpráva Účetního dvora³² o vlastních zdrojích EU.

Komise poukázala na potřebu přemýšlet o těchto otázkách ve svém sdělení z prosince 2008 *o koordinované strategii ke zlepšení boje proti podvodům s DPH v Evropské unii*³³. Navrhla zaujmout nový přístup založený na dobrovolném dodržování předpisů, posuzování rizik a sledování, jehož cílem by bylo omezení účasti správců daně i snížení administrativní zátěže podniků. Je možno zvážit mimo jiné následující opatření:

- posílit dialog mezi správci daně a dalšími zúčastněnými osobami například zřízením stálého diskusního fóra, které by umožňovalo výměnu názorů mezi správci daně a zástupci podniků na úrovni EU;
- sdílet osvědčené postupy mezi členskými státy například vypracováním pokynů týkajících se toho, jak zjednodušit správní postupy a odstranit zbytečnou zátěž pro podniky;
- koncipovat prostřednictvím konkrétních ujednání se zúčastněnými stranami unijní politiku pro dobrovolné dodržování předpisů, jež by odpovídala potřebám systému DPH v EU, a to například rozvinutím myšlenky „partnerství“ mezi správci daně a daňovými poplatníky a pomocí rozhodnutí o zdanění určitých plnění před jejich uskutečněním;
- zohledňovat informační technologie při zavádění nových pravidel pro DPH: stanovit jasný časový rámec a postup prací za účelem přizpůsobení IT systémů jak pro podniky, tak pro správce daně, usnadnit automatizovaný přenos informací mezi daňovými poplatníky a správci daně zlepšením interoperability a případně vyvinout zvláštní programové nástroje za podpory EU, které by byly k dispozici všem členským státům.

Otázka č. 32: Podpořili byste tyto návrhy na zlepšení vztahů mezi obchodníky a správci daně? Máte jiné návrhy?

³² Při auditní práci pro účely výroční zprávy za rok 2008 dospěl Účetní dvůr k názoru, že sběr dat pro účely zpráv by se měl stát jedním z prostředků zajišťujících jednotné uplatňování směrnice o DPH ve všech členských státech a rovné zacházení se všemi daňovými poplatníky. Viz článek 12 nařízení Rady (ES) č. 1553/89.

³³ KOM(2008) 807, 1.12.2008.

5.6. Další otázky

Tato zelená kniha předkládá několik témat k diskuzi. Jejich výčet však není vyčerpávající. Cílem je zahájit co možná nejširší debatu, která je příležitostí k upozornění i na jiné otázky.

Otázka č. 33: Která další témata kromě již zmíněných by měla být předmětem našeho zájmu v souvislosti s budoucností systému DPH v EU? Jaké řešení byste navrhli?

6. VYJÁDŘETE SVŮJ NÁZOR

Účelem této zelené knihy je zahájit a povzbudit veřejnou debatu o budoucnosti systému DPH v EU. Komise proto vyzývá všechny zúčastněné strany, aby předložily své příspěvky a odpovědi na otázky uvedené v zelené knize do 31. května 2011, nejlépe elektronickou poštou a ve formátu Word na adresu TAXUD-VAT-greenpaper@ec.europa.eu.

Příspěvky nemusí nutně odpovídat na všechny uvedené otázky. Mohou se týkat pouze otázek, které vás zajímají. Uveďte prosím jasně, jakých témat se váš příspěvek týká, a konkrétně čísla otázek, na něž odpovídáte.

Pokud se váš příspěvek bude týkat všech témat uvedených v zelené knize, zajímalo by nás, jak byste je seřadili podle jejich důležitosti.

Příspěvky budou zveřejněny na internetu. Zajímá-li vás, jakým způsobem se bude zacházet s vaším příspěvkem a osobními údaji, přečtěte si prosím prohlášení o ochraně soukromí na internetové adrese http://ec.europa.eu/taxation_customs/index_en.htm.

Na stejné internetové stránce bude zveřejněna zpráva se závěry plynoucími z příspěvků do této konzultace.

Na základě závěrů z této diskuze, jak již bylo oznámeno v Pracovním programu Komise na rok 2011³⁴, předloží Komise do konce roku 2011 sdělení, v němž uvede prioritní oblasti, v nichž by byla vhodná další akce na úrovni EU. Následné iniciativy vyplývající z tohoto sdělení by byly podloženy důkladným posouzením dopadů.

³⁴ KOM(2010) 623, 27.10.2010, *Pracovní program Komise na rok 2011*.