

Brusel 4. října 2017
(OR. en)

12882/17

**Interinstitucionální spis:
2017/0251 (CNS)**

**FISC 213
ECOFIN 788
IA 151**

NÁVRH

Odesílatel:	Jordi AYET PUIGARNAU, ředitel, za generálního tajemníka Evropské komise
Datum přijetí:	4. října 2017
Příjemce:	Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, generální tajemník Rady Evropské unie
Č. dok. Komise:	COM(2017) 569 final
Předmět:	Návrh SMĚRNICE RADY, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o harmonizaci a zjednodušení určitých pravidel v systému daně z přidané hodnoty, a která zavádí konečný systém zdanění obchodu mezi členskými státy

Delegace naleznou v příloze dokument COM(2017) 569 final.

Příloha: COM(2017) 569 final



EVROPSKÁ
KOMISE

V Bruselu dne 4.10.2017
COM(2017) 569 final

2017/0251 (CNS)

Návrh

SMĚRNICE RADY,

kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o harmonizaci a zjednodušení určitých pravidel v systému daně z přidané hodnoty, a která zavádí konečný systém zdanění obchodu mezi členskými státy

{SWD(2017) 325 final}

{SWD(2017) 326 final}

DŮVODOVÁ ZPRÁVA

1. SOUVISLOSTI NÁVRHU

• Odůvodnění a cíle návrhu

Nepřímé spotřební daně jsou na mezinárodní úrovni spravovány podle základní zásady zdanění v zemi určení. Jinými slovy, daně jsou vybírány v zemi, kde dochází ke spotřebě zboží a služeb.

Nejstarší spotřební daní v Evropě je daň z přidané hodnoty (DPH). V roce 1967 byl přijat závazek k zavedení konečného systému DPH, který bude v celém Evropském společenství fungovat stejně jako v rámci jedné země¹. Potřeba zrušit daňové hranice mezi členskými státy do konce roku 1992 si vyžádala přehodnocení způsobu, jakým se v Evropském společenství zdaňoval obchod se zbožím. Cílem bylo, aby zboží bylo zdaňováno v zemi původu, a pro obchod uvnitř Společenství tak platily stejné podmínky, jaké platí pro domácí obchod, což je zcela v souladu s myšlenkou skutečného vnitřního trhu.

Protože však pro takový systém nebyly nastaveny politické ani technické podmínky, byl v oblasti DPH přijat přechodný režim². Tento režim rozděluje u mezipodnikových (B2B) plnění týkajících se zboží přeshraniční pohyb zboží na dvě různá plnění: dodání osvobozené od daně v členském státě zahájení přepravy zboží a pořízení uvnitř Společenství zdaňované v členském státě určení. Tato pravidla byla považována za dočasná a mají svá úskalí, protože možnost nákupu zboží bez DPH zvyšuje počet příležitostí k podvodům a vnitřní komplikovanost systému není nakloněna přeshraničnímu obchodu. Přesto je tento přechodný režim stále v platnosti i více než dvacet let po svém přijetí.

Po rozsáhlé veřejné rozpravě zahájené konzultací o *zelené knize o budoucnosti DPH*³ (dále jen „zelená kniha“) dne 6. prosince 2011 přijala Komise sdělení *O budoucnosti DPH – Pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH uzpůsobený jednotnému trhu*⁴. Tato konzultace potvrdila, že podle názoru mnoha podniků jim komplikovanost, dodatečné náklady na dodržování předpisů a právní nejistota v systému DPH často zabraňují zapojovat se do přeshraničních aktivit a plně využívat výhod poskytovaných jednotným trhem. Rovněž poskytla příležitost ověřit si, zda je závazek přijatý v roce 1967 stále relevantní.

Z diskuzí s členskými státy vyplynulo, že cíl spočívající ve zdanění v členském státě původu je stále politicky nedosažitelný, což v květnu 2012 potvrdila i Rada⁵. Také Evropský

¹ První směrnice Rady 67/227/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu; druhá směrnice Rady 67/228/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Struktura a způsoby použití společného systému daně z přidané hodnoty.

² Směrnice Rady 91/680/EHS ze dne 16. prosince 1991, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388/EHS s ohledem na odstranění daňových hranic (Úř. věst. L 376, 31.12.1991, s. 1).

³ KOM(2010) 695, pracovní dokument útvarů Komise, SEK(2010) 1455, 1.12.2010.

⁴ KOM(2011) 851, 6.12.2011.

⁵ Závěry Rady o budoucnosti DPH – 3 167. zasedání Rady pro hospodářské a finanční věci, Brusel, 15. května 2012 (viz především bod B 4)

http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf

parlament⁶ a Evropský hospodářský a sociální výbor⁷ uznaly patovou situaci a upřednostnily nový systém DPH, který vychází z principu zdanění ve státě určení, což je realistické řešení.

Po přijetí zmíněného sdělení zahájila Komise široce pojatý a transparentní dialog s členskými státy a zúčastněnými stranami, aby podrobně prozkoumala možné způsoby uplatňování zásady místa určení. Vycházelo se hlavně z myšlenky, že obchodování přes hranice Evropské unie (dále jen „Unie“ či „EU“) by mělo být stejně jednoduché a bezpečné jako provádění čistě vnitrostátních aktivit. Dialog uskutečňovala především skupina pro budoucnost DPH⁸ a skupina odborníků na DPH⁹.

V návaznosti na tuto činnost přijala Komise dne 7. dubna 2016 *Akční plán v oblasti DPH – Směrem k jednotné oblasti DPH v EU – Čas přijmout rozhodnutí*¹⁰ (dále jen „akční plán v oblasti DPH“). Komise oznámila mimo jiné svůj záměr přijmout konečný systém DPH pro přeshraniční obchod uvnitř Unie, který bude vycházet ze zásady zdanění zboží v členském státě určení, aby vznikl spolehlivý a jednotný evropský prostor DPH. Legislativní návrh na tento konečný systém DPH pro účely obchodu uvnitř Unie, který bude jednodušší a odolný proti podvodům, byl zařazen do pracovního programu Komise na rok 2017¹¹.

Ve svých závěrech ze dne 25. května 2016¹² vzala Rada na vědomí vyjádření Komise uvedená v jejím akčním plánu v oblasti DPH, která se týkala směřování ke konečnému systému DPH, i záměr Komise předložit jako první krok v roce 2017 legislativní návrh konečného systému DPH pro přeshraniční obchod mezi podniky. Rovněž znovu připomněla své stanovisko, že zásada „zdanění dodání zboží nebo poskytnutí služby v členském státě původu“ by měla být nahrazena zásadou „zdanění v členském státě určení“. Také Evropský parlament uvítal záměr Komise navrhnout do roku 2017 konečný systém DPH, který bude jednoduchý, spravedlivý, spolehlivý, účinný a méně náchylný k podvodům¹³.

⁶ Usnesení Evropského parlamentu ze dne 13. října 2011 o budoucnosti DPH (P7_TA(2011)0436) <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=CS&reference=P7-TA-2011-0436>.

⁷ Stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru ze dne 14. července 2011 k dokumentu „Zelená kniha o budoucnosti DPH – Pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH“ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex:52011AE1168>.

⁸ Skupina pro budoucnost DPH poskytuje prostor pro diskuzi s představiteli správců daně členských států o předlegislativních podnětech Komise a pro výměnu názorů na přípravu budoucích právních předpisů o DPH.

⁹ Skupinu odborníků na DPH tvoří 40 členů: osoby s požadovanou odbornou způsobilostí v oblasti DPH a organizace zastupující především podniky, daňové odborníky a akademickou obec.

¹⁰ COM(2016) 148 final.

¹¹ Pracovní program Komise na rok 2017: Pro Evropu, která chrání, posiluje a brání, COM(2016) 710 final, <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1487237841093&uri=CELEX:52016DC0710>.

¹² Viz: <http://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>.

¹³ Usnesení Evropského parlamentu ze dne 24. listopadu 2016 na téma „Směrem k definitivnímu systému DPH a boj proti podvodům v oblasti DPH“ (2016/2033(INI)), <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=CS&reference=P8-TA-2016-0453>.

Ve svých závěrech ze dne 8. listopadu 2016¹⁴ Rada uvedla, že zatímco Komise pracuje na přípravě konečného systému DPH pro obchod uvnitř Unie, měla by být provedena zlepšení ve stávajícím systému DPH. V této souvislosti požadovala Rada změny ve čtyřech oblastech:

- Identifikační číslo pro účely DPH: Rada vyzvala Komisi k předložení legislativního návrhu, na jehož základě by se dodatečnou hmotněprávní podmínkou pro uplatnění osvobození od daně pro dodání zboží uvnitř Společenství stalo platné identifikační číslo pro účely DPH osoby povinné k dani či právnické osoby nepovinné k dani, které zboží pořízují, přidělené jiným členským státem, než je členský stát zahájení odeslání či přepravy zboží.
- Řetězová plnění: Rada vyzvala Komisi k předložení návrhu na jednotná kritéria a vhodná zdokonalení právních předpisů, která by zvýšila právní jistotu a harmonizovala uplatňování pravidel pro DPH při určování zacházení s DPH u řetězových plnění, včetně trojúhelníkových plnění.
- Zboží v konsignačním skladu („call-off stock“): Rada vyzvala Komisi k předložení úprav stávajících pravidel DPH, které by zjednodušily a sjednotily zacházení s plněními v rámci přeshraničního obchodu v režimu konsignačního skladu. Režim konsignačního skladu v tomto kontextu označuje situaci, kdy prodejce přemístí zboží do skladu v jiném členském státě, kde je k dispozici známému pořizovateli, jenž se stává vlastníkem zboží až v okamžiku jeho vyzvednutí ze skladu.
- Důkaz dodání uvnitř Společenství: Rada vyzvala Komisi k posouzení možností společného rámce doporučených kritérií pro dokumenty vyžadované k uplatnění osvobození od daně u dodání uvnitř Společenství.

Za účelem vyhovění požadavkům Rady byly v prvních třech oblastech předloženy návrhy pozměňující směrnici o DPH¹⁵. Čtvrtá oblast vyžaduje změnu prováděcího nařízení o DPH¹⁶, a proto je předmětem samostatného návrhu.

Kromě toho představuje tento návrh základní pilíře konečného systému pro mezipodnikový obchod uvnitř Unie. Návrh připravovaný na rok 2018 pak zavede podrobná technická opatření pro účely provádění těchto základních pilířů. První legislativní krok na cestě ke konečnému systému DPH uvedený v akčním plánu v oblasti DPH¹⁷ se tudíž skládá ze dvou dílčích kroků: první je obsažen v současném návrhu a sestává z výše uvedených základních pilířů, druhý bude proveden v roce 2018¹⁸.

¹⁴ Závěry Rady ze dne 8. listopadu 2016 o zlepšení stávajících pravidel EU v oblasti DPH týkajících se přeshraničních plnění (č. 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 ze dne 9. listopadu 2016), <http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14257-2016-INIT/cs/pdf>.

¹⁵ Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 11.12.2006, s. 1).

¹⁶ Prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (přepřpracované znění) (Úř. věst. L 77, 23.3.2011, s. 1).

¹⁷ Akční plán v oblasti DPH stanovil v souvislosti se zavedením konečného systému DPH dva legislativní kroky. Další podrobnosti k obsahu těchto legislativních kroků jsou uvedeny ve dvou posledních odstavcích bodu 4 akčního plánu v oblasti DPH.

¹⁸ Podrobný popis po sobě následujících kroků postupu zavádění konečného systému DPH, včetně dílčích kroků, je k dispozici ve sdělení Komise Evropskému parlamentu, Radě a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru týkajícím se opatření v návaznosti na *Akční plán v oblasti DPH – Směrem k jednotné oblasti DPH v EU – Čas přijmout rozhodnutí* (COM)2017 [...].

- **Soulad s platnými předpisy v této oblasti politiky**

Zavedení konečného systému pro dodání zboží uvnitř Unie je jednou z hlavních součástí akčního plánu v oblasti DPH. Tento návrh představuje krok směrem k nahrazení přechodného režimu, který je v platnosti od 1. ledna 1993, konečným systémem DPH pro mezipodnikový obchod uvnitř Unie, který zajistí jednotné zacházení s domácími a přeshraničními plněními týkajícími se zboží¹⁹. Navíc vytvoří tento konečný systém DPH spolehlivý a jednotný evropský prostor DPH, který bude schopen podporovat hlubší a spravedlivější jednotný trh, a tím přispívat k podpoře vzniku nových pracovních míst, růstu, investic a konkurenceschopnosti.

- **Soulad s ostatními politikami Unie**

Vytvoření jednoduchého a moderního systému DPH, který bude odolný proti podvodům, je jednou z fiskálních priorit stanovených Komisí na rok 2017²⁰.

Boj proti podvodům v oblasti DPH využívajícím princip chybějícího obchodníka je rovněž jednou z prioritně řešených oblastí trestné činnosti Evropské Unie, na niž se v rámci politického cyklu EU 2014–2017 zaměřuje Evropa²¹.

Také zmírnění administrativní zátěže, především pro malé a střední podniky, je důležitým cílem zdůrazněným ve strategii růstu EU²².

Navržená iniciativa a její cíle jsou v souladu s politikou EU v oblasti MSP stanovenou iniciativou na podporu malých a středních podniků („Small Business Act“ pro Evropu)²³, zejména se zásadou VII – pomoci MSP více těžit z příležitostí, které nabízí jednotný trh.

Jsou v souladu se strategií pro jednotný trh (SMS)²⁴ a s cíli programu pro účelnost a účinnost právních předpisů (REFIT).

2. PRÁVNÍ ZÁKLAD, SUBSIDIARITA A PROPORCIONALITA

- **Právní základ**

Touto směrnicí se mění směrnice o DPH na základě článku 113 Smlouvy o fungování Evropské unie. Tento článek stanoví, že Rada zvláštním legislativním postupem a po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem jednomyslně přijme ustanovení k harmonizaci právních předpisů členských států v oblasti nepřímých daní.

¹⁹ I když to v současné době není v popředí zájmu přípravy konečného systému DPH, může v budoucnu vzniknout potřeba posouzení některých celních postupů (např. CP 42), aby se zajistilo jednotné uplatňování této zásady v kombinaci s dovozními a vývozními režimy.

²⁰ Roční analýza růstu 2017; viz: https://ec.europa.eu/info/publications/2017-european-semester-annual-growth-survey_cs.

²¹ Priority EMPACT

²² Evropa 2020 – Strategie pro inteligentní a udržitelný růst podporující začlenění; viz: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:CS:PDF>.

²³ Sdělení Komise Radě, Evropskému parlamentu, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů – „Zelenou malým a středním podnikům“. „Small Business Act“ pro Evropu (KOM(2008) 394 v konečném znění).

²⁴ Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Radě, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů – „Zlepšování jednotného trhu: více příležitostí pro lidi a podniky“ (COM(2015) 550 final).

- **Subsidiarita (v případě nevýlučné pravomoci)**

Podle zásady subsidiarity stanovené v čl. 5 odst. 3 Smlouvy o Evropské unii mohou být opatření na úrovni Unie přijata pouze tehdy, pokud zamýšlených cílů nemůže být uspokojivě dosaženo na úrovni členských států, a proto jich z důvodu rozsahu nebo účinků navrhovaného opatření může být lépe dosaženo na úrovni EU.

Z povahy režimu DPH pro přeshraniční obchod v Unii vyplývá, že o něm nemohou rozhodovat jednotlivé členské státy, protože se vždy nutně dotýká více než jednoho členského státu. DPH je navíc daň harmonizovaná na úrovni Unie, proto jakákoli iniciativa k zavedení konečného systému DPH pro přeshraniční dodání zboží vyžaduje návrh Komise na změnu směrnice o DPH.

Pokud jde o ustanovení o harmonizaci a zjednodušení pravidel v rámci současného systému DPH obsažená v tomto návrhu, byla členskými státy jednomyslně vyžádána, což dokazuje, že opatření na úrovni Unie bude pravděpodobně účinnější, jelikož opatření na vnitrostátní úrovni nebyla dostatečně úspěšná.

- **Proporcionalita**

Pokud jde o zavedení konečného systému pro mezipodnikový obchod uvnitř Unie, je návrh v souladu se zásadou proporcionality, tj. nepřekračuje meze toho, co je nezbytné ke splnění cílů stanovených Smlouvami, zejména pak k bezproblémovému fungování jednotného trhu. Co se týče testu subsidiarity, není možné, aby členské státy řešily problémy, například podvody a komplikovanost, bez návrhu na změnu směrnice o DPH.

Navrhovaná zlepšení stávajícího systému jsou zacílena a omezena pouze na určitý počet pravidel DPH, která se ukázala jako obtížně systematicky a jednotně uplatnitelná a jež vytvářela problémy osobám povinným k dani.

- **Volba nástroje**

Vzhledem k tomu, že se mění směrnice o DPH, navrhuje se jako nástroj směrnice.

3. VÝSLEDKY HODNOCENÍ *EX POST*, KONZULTACÍ SE ZÚČASTNĚNÝMI STRANAMI A POSOUZENÍ DOPADŮ

- **Hodnocení *ex post* / kontroly účelnosti platných právních předpisů**

V roce 2011 provedl externí poradce zpětné hodnocení prvků unijního systému DPH a jeho zjištění byla použita jako východisko pro přezkoumání současného systému DPH²⁵.

- **Konzultace se zúčastněnými stranami**

Dne 6. května 2011 uspořádala Evropská komise v rámci procesu konzultací o zelené knize konferenci v Miláně. Sešli se na ní tvůrci politik, odborníci, zástupci podniků a dalších zúčastněných stran a široká veřejnost z celé Evropy i dalších států²⁶. Otevřená veřejná

²⁵ Institute for Fiscal Studies (Ústav fiskálních studií – vedoucí projektu), 2011, *A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system* (Zpětné hodnocení prvků systému DPH v EU): http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/report_evaluation_vat.pdf.

²⁶ Více na: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat/communication-future-vat/green-paper_en.

konzultace o zelené knize, která přinesla zhruba 1 700 příspěvků, umožnila Komisi jasně pochopit problémy i možná řešení.

Po zveřejnění zelené knihy zřídila Komise dvě pracovní skupiny pro diskuze na technické úrovni: skupinu pro budoucnost DPH a skupinu odborníků na DPH. Proběhlo celkem dvanáct zasedání skupiny pro budoucnost DPH a čtrnáct zasedání skupiny odborníků na DPH, na nichž se projednávaly různé otázky konečného systému DPH pro mezipodnikový obchod uvnitř Unie i možnosti zlepšení stávajícího systému. Rovněž byly vytvořeny smíšené podskupiny složené z členů obou skupin, které společně projednávaly některá konkrétní témata. V roce 2015 se také ve Vídni konal seminář Fiscalis²⁷, jehož se zúčastnili členové obou skupin. Další smíšená podskupina byla vytvořena v rámci fóra EU pro DPH²⁸, což je diskuzní platforma, kde podniky a orgány spravující DPH společně projednávají možná praktická zlepšení provádění právních předpisů v oblasti DPH.

Konečně probíhala v období od 20. prosince 2016 do 20. března 2017 veřejná konzultace o konečném systému pro obchod uvnitř Unie, která přinesla 121 příspěvků²⁹. Cílem bylo získat od všech zúčastněných stran názory na fungování současného přechodného režimu v oblasti DPH, na možná krátkodobá zlepšení tohoto přechodného režimu vyžadovaná Radou a na zavedení konečného systému DPH vycházejícího ze zásady zdanění v místě určení.

• **Sběr a využití výsledků odborných konzultací**

Pokud jde o možnosti konečného systému DPH, níže uvedené studie poskytly podrobnou analýzu daných problémů a nastínily možné další kroky:

- studie o uplatnění současné zásady místa poskytnutí mezipodnikových služeb na mezipodniková dodání zboží³⁰,
- hospodářská studie o vybírání DPH z dodání zboží nebo poskytnutí služby uvnitř Unie³¹,
- uplatňování „zásady místa určení“ v mezipodnikových dodáních zboží uvnitř Unie³²,
- studie a zprávy týkající se výpadků příjmů z DPH v členských státech EU-28³³.

• **Posouzení dopadů**

Odkazuje se na samostatné posouzení dopadů, které bylo v souvislosti s tímto návrhem provedeno. Upřednostňovaná možnost, vybraná v posouzení dopadů, by snížila dopad

²⁷ Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1286/2013 ze dne 11. prosince 2013, kterým se zavádí akční program ke zlepšení fungování systémů zdanění v Evropské unii na období 2014–2020 (Fiscalis 2020).

²⁸ Rozhodnutí Komise ze dne 3. července 2012 o zřízení fóra EU pro DPH, 2012/C198/05 (Úř. věst. C 198, 6.7.2012, s. 4).

²⁹ Shrnutí výsledků otevřené veřejné konzultace: https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations_en.

³⁰ PwC, 2012; viz: http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/place_supply_b2b.zip.

³¹ CPB (vedoucí projektu), 2013; viz: <https://circabc.europa.eu/sd/a/60e05641-2653-4ac3-aca2-3060896aa6e3/33-ANN%20-%20Final%20report%20-%20Study%20on%20charging%20VAT%20on%20intra-EU%20supplies%20of%20goods%20and%20services%5B1%5D.pdf>.

³² EY, 2015; viz: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/ey_study_destination_principle.pdf.

³³ CASE, 2016; viz: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09_vat-gap-report_final.pdf.

přeshraničních podvodů v oblasti DPH o 41 miliard EUR a náklady podniků na dodržování předpisů o 1 miliardu EUR.

Posouzení dopadů pro účely tohoto návrhu projednal Výbor pro kontrolu regulace dne 14. července 2017. Výbor se k návrhu vyjádřil kladně a udělil některá doporučení, zejména pokud jde o souvislost návrhu s dalšími prvky akčního plánu v oblasti DPH, potřebu postupného přístupu a koncept certifikované osoby povinné k dani. Tato doporučení byla zohledněna. Stanovisko výboru a jeho doporučení jsou uvedeny v příloze 1 pracovního dokumentu útvarů o posouzení dopadů, který je připojen k tomuto návrhu.

4. ROZPOČTOVÉ DŮSLEDKY

Návrh nebude mít žádné negativní důsledky pro rozpočet EU.

5. OSTATNÍ PRVKY

- **Podrobné vysvětlení konkrétních ustanovení návrhu**

Certifikovaná osoba povinná k dani: článek 13a (nový)

Toto ustanovení zavádí koncept certifikované osoby povinné k dani.

Osoby povinné k dani jsou pro účely DPH zpravidla označeny identifikačním číslem DPH. V současné době se na úrovni přidělení tohoto čísla nerozlišuje mezi spolehlivými a méně spolehlivými osobami povinnými k dani. Pro obě kategorie platí v oblasti identifikace stejná pravidla DPH.

Koncept certifikované osoby povinné k dani ustavuje osvědčení o tom, že určitý podnik lze obecně považovat za spolehlivého plátce daně. Význam tohoto konceptu spočívá v tom, že určitá zjednodušující pravidla, která by mohla vést k podvodům, budou platit jen tehdy, je-li do příslušného plnění zapojena certifikovaná osoba povinná k dani.

Koncept certifikované osoby povinné k dani bude také jedním z hlavních bodů prvního kroku ke konečnému systému DPH pro mezipodnikový obchod uvnitř Unie. Konečný systém nahradí současný přechodný režim, který zahrnuje dodání zboží osvobozené od daně v členském státě zahájení přepravy a zdaňované pořízení uvnitř Společenství v členském státě určení, u něhož je osobou povinnou k DPH pořizovatel, jediným zdanitelným dodáním zboží nacházejícím se pro účely DPH v členském státě určení (takzvaným dodáním zboží uvnitř Unie). Koncept certifikované osoby povinné k dani umožní zavádět konečný systém DPH postupně, protože v prvním kroku zavádění tohoto systému bude v případech, kdy je pořizovatelem v případě dodání uvnitř Unie certifikovaná osoba povinná k dani, uplatňováno přenesení daňové povinnosti (tj. povinnost k DPH ze strany pořizovatele, a nikoli dodavatele, která v praxi vytvoří situaci podobnou současnému stavu v rámci přechodného režimu)³⁴. Tento postup lze odůvodnit tím, že by nemělo dojít k žádnému podvodu způsobenému nevybráním DPH z dodání uvnitř Unie uskutečněného pro certifikovanou osobu povinnou k dani, protože certifikovaná osoba je ze své podstaty spolehlivým plátcem daně.

³⁴ Jak bylo oznámeno v akčním plánu v oblasti DPH, bude se v budoucím druhém legislativním kroku konečného systému DPH zdanění vztahovat na všechna přeshraniční dodání zboží nebo poskytnutí služby (a k DPH z veškerého zboží a služeb zakoupených z jiných členských států tak bude povinen dodavatel, nikoli zákazník), což umožní rovné zacházení v případě všech dodání zboží nebo poskytnutí služby na jednotném trhu, ať už budou domácí, nebo přeshraniční povahy.

Toto ustanovení zavádí obecná kritéria, na jejichž základě budou členské státy moci osoby povinné k dani certifikovat. Po přijetí návrhu bude nutné přijmout prováděcí nařízení Rady na základě článku 397 směrnice o DPH, aby se upravily praktické otázky spojené se statutem certifikované osoby povinné k dani a zajistila dostatečná harmonizace a normalizace postupů udělování a odebrání tohoto statusu po celé Unii za účelem získání záruky jednotného provádění. Rovněž bude třeba předložit pozměňovací návrh nařízení o správní spolupráci³⁵, který zajistí integraci statusu certifikované osoby povinné k dani do systému výměny informací o DPH (VIES), a umožní tak správcům daně i podnikům ověřovat si tento status u konkrétních podniků na internetu.

Protože certifikace osoby povinné k DPH zahrnuje oznamovací povinnost a platební závazky, nebudou k ní způsobilé osoby nepovinné k dani. Ze stejných důvodů vylučuje návrh i možnost udělení statusu certifikované osoby povinné k dani zemědělcům podléhajícím daňovému paušálu, MSP osvobozeným od daně, jiným zdanitelným osobám osvobozeným od daně bez práva na odpočet a osobám příležitostně povinným k dani. Kterýkoli malý či střední podnik neuplatňující režim osvobození od daně bude však moci požádat o status certifikované osoby povinné k dani za stejných podmínek, jaké platí pro všechny ostatní zdanitelné osoby. Status je tak v souladu s politikou EU pro malé a střední podniky stanovenou iniciativou „Small Business Act“ pro Evropu (SBA)³⁶.

Kritéria použitá pro udělení statusu certifikované osoby povinné k dani se podobají kritériím uplatňovaným pro oprávněné hospodářské subjekty, která definuje celní kodex Unie (článek 39). Podobná kritéria, která vycházejí ze statusu oprávněného hospodářského subjektu, lze nalézt i v nedávném návrhu DPH v oblasti elektronického obchodu³⁷.

Zboží v konsignačním skladu: článek 17a (nový), čl. 243 odst. 3 a článek 262 (pozměněný)

Režim konsignačního skladu představuje systém, kdy dodavatel přemístí zboží známému pořizovateli, aniž by se zatím převádělo vlastnictví zboží. Pořizovatel má právo vyzvednout zboží ze skladu dodavatele, až uzná za vhodné, přičemž v tomto okamžiku se uskutečňuje dodání zboží. V domácích poměrech nevytváří využívání tohoto modelu žádné konkrétní problémy, potíže však nastávají, když se dodavatel a pořizovatel nacházejí v různých členských státech.

Podle současných pravidel DPH se má za to, že podnik přemísťující své vlastní zboží do jiného členského státu za účelem vytvoření skladové zásoby pro zákazníka podnikl dodání zboží osvobozené od DPH v členském státě zahájení přepravy. Příchodem zboží vzniká pořízení uvnitř Společenství prováděné podnikem, který přemístil zboží podléhající DPH v příslušném jiném členském státě. Podnik, který zboží přemístil, je zpravidla povinen být v členském státě ukončení přepravy zboží identifikován pro účely DPH, aby mohl pořízení uvnitř Společenství vykázat ve svém přiznání k DPH. Když je zboží vyskladněno a dodáno pořizovateli, nastává druhé dodání, jehož místem je členský stát, v němž se nachází sklad.

³⁵ Nařízení Rady (EU) č. 904/2010 ze dne 7. října 2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty (přepracované znění) (Úř. věst. L 268, 12.10.2010, s. 1).

³⁶ Viz pozn. pod čarou č. 23.

³⁷ Návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a směrnice 2009/132/ES, pokud jde o určité povinnosti v oblasti daně z přidané hodnoty při poskytování služeb a prodeji zboží na dálku (COM(2016) 757 final ze dne 1.12.2016; viz navrhovaná ustanovení čl. 369m odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112/ES).

V zájmu řešení problémů, které tento postup může v praxi způsobovat, uplatňují některé členské státy u těchto plnění zjednodušující opatření, jiné nikoli. Takové rozdíly jsou pak na překážku jednotnému uplatňování pravidel DPH na jednotném trhu.

Navrhované řešení spočívá v tom, že budou-li plnění v režimu konsignačního skladu probíhat mezi dvěma certifikovanými osobami povinnými k dani, budou vytvářet jediné dodání v členském státě zahájení přepravy a pořízení uvnitř Společenství v členském státě, kde se nachází sklad. Dodavatel tak nebude muset být identifikován v každém z členských států, kam v režimu konsignačního skladu umístil zboží. Aby se však zajistilo náležité následné sledování zboží správcem daně, bude se od dodavatele i pořizovatele vyžadovat, aby si vedli rejstřík zboží v režimu konsignačního skladu, na něž se tato pravidla vztahují. Dále musí být v souhrnném hlášení dodavatele uvedena totožnost pořizovatelů, jimž bude později zboží odeslané v režimu konsignačního skladu dodáno.

Identifikační číslo pro účely DPH a osvobození některých plnění uvnitř Společenství: čl. 138 odst. 1 (pozměněný)

Jádrem současného přechodného režimu je osvobození od DPH v případě dodání zboží uvnitř Společenství, která jsou uvedena v ustanovení čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH. Toto osvobození je zároveň zdrojem takzvaných řetězových podvodů. Konečný systém DPH pro obchod uvnitř Unie by tento problém měl vyřešit, v mezidobí si však členské státy vyžádaly prozatímní řešení. Především požadovaly, aby byl do směrnice o DPH jako hmotněprávní podmínka, kterou musí dodavatel žádající o osvobození splnit, přidán požadavek na platné identifikační číslo pro účely DPH přidělené pořizovateli v jiném členském státě, než je stát, v němž přeprava zboží začíná. Jde o zpřísnění oproti současnému stavu, kdy je dle výkladu Soudního dvora Evropské unie³⁸ daňové identifikační číslo pro účely DPH pořizovatele pouze formální podmínkou práva na osvobození dodání uvnitř Společenství. Za současného stavu tak vznikají situace, kdy členské státy mohou v případě nesplnění podmínky uložit pouze pokuty nebo správní sankce, osvobození od daně jako takové však zamítnout nemohou.

Současný přechodný režim dále ukládá dodavateli povinnost předložit souhrnné hlášení (takzvaný seznam VIES, který obsahuje identifikační číslo DPH pořizovatele). Ve vztahu k osvobození od daně jde opět o formální, nikoli hmotněprávní podmínku. Tyto údaje jsou prostřednictvím systému VIES dostupné správci daně v členském státě pořizovatele, který je tak informován o tom, že na jeho území bylo dopraveno zboží, které je obvykle předmětem zdaňovaného pořízení uvnitř Společenství. Pořizovatel musí toto pořízení uvnitř Společenství vykázat ve svém přiznání k DPH a správce daně má možnost křížové kontroly přiznání oproti údajům v systému VIES. Seznam VIES je tedy klíčovou složkou systému DPH od doby, kdy byly zrušeny daňové hranice a současně s nimi vymizely celní doklady.

Nemají-li správci daně členských států k dispozici správné údaje ze systému VIES, nejsou řádně informováni o příchodu nezdaněného zboží na jejich území a musí spoléhat na to, co jim přiznají jejich osoby povinné k dani. V případě nevyplnění příslušného seznamu u dodání mohou být nicméně uloženy pouze pokuty a samotné osvobození nelze zamítnout.

Nově navrhované ustanovení čl. 138 odst. 1 proto zavádí v těchto dvou oblastech změny. Zaprvé, zatímco za současného stavu se odkazuje na pořizovatele jako na osobu povinnou

³⁸ Rozsudky ze dne 6. září 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, ECLI:EU:C:2012:547; ze dne 27. září 2012, VSTR, C-587/10, ECLI:EU:C:2012:592; ze dne 20. října 2016, Plöckl, C-24/15, ECLI:EU:C:2016:791 a ze dne 9. února 2017, Euro-Tyre, C-21/16, ECLI:EU:C:2017:106.

k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, stanoví se nově jako hmotněprávní podmínka pro uplatnění osvobození od daně, že pořizovatel musí být identifikován pro účely DPH v jiném členském státě, než je stát zahájení odeslání či přepravy zboží. Stejně jako je tomu již dnes, bude dodavatel před uplatněním osvobození od daně muset ověřit status svého zákazníka v systému VIES. Z tohoto hlediska nenastává pro dodavatele žádná změna, rozdílné však mohou být následky nekonání, protože nebude-li zákazník identifikován, může to vést k zamítnutí osvobození. Zadruhé, rovněž řádné evidování v seznamu VIES se stává hmotněprávní podmínkou, jejíž nesplnění může vést k zamítnutí požadovaného osvobození ze strany správce daně.

Řetězová plnění: článek 138a (nový)

Řetězová plnění, která se posuzují v rámci působnosti tohoto návrhu, je třeba chápat jako po sobě následující dodání téhož zboží, při nichž je dodávané zboží předmětem jediné přepravy uvnitř Společenství mezi dvěma členskými státy. Za této situace musí být dle judikatury Soudního dvora³⁹ přeprava přiřazena k jedinému dodání v řetězci, aby bylo možno určit, na které z plnění se má uplatnit osvobození od daně poskytované na dodání uvnitř Společenství v souladu s článkem 138 směrnice o DPH. Toto ustanovení nařizuje jako podmínku osvobození od daně, že zboží musí být z jednoho členského státu do druhého „odesláno nebo přepraveno prodávajícím nebo jeho jménem, popřípadě pořizovatelem nebo jeho jménem“. V této souvislosti požádaly členské státy o zdokonalení právních předpisů, aby se zvýšila právní jistota hospodářských subjektů při určování dodání v řetězci plnění, k němuž musí být přeprava uvnitř Společenství připsána (což je dodání v řetězci, na něž se bude vztahovat osvobození od daně stanovené článkem 138, pakliže budou splněny všechny ostatní podmínky osvobození).

Pro úpravu situací, kdy byla přeprava provedena jedním ze zprostředkujících dodavatelů v řetězci nebo jeho jménem, jsou navrhována pravidla, podle kterých bude přeprava připsána: i) k dodání provedenému pro takového zprostředkujícího dodavatele, pokud je pro účely DPH identifikován v jiném členském státě, než je členský stát dodání, a pokud sdělil svému dodavateli členský stát ukončení přepravy zboží; ii) k dodání provedenému takovým zprostředkujícím dodavatelem dalšímu subjektu v řetězci, nejsou-li splněny obě podmínky uvedené v bodě i). Tato pravidla a s nimi spojená právní jistota platí jen tehdy, jsou-li příslušný zprostředkující dodavatel, jakož i osoba povinná k dani, která mu dodala zboží, oba certifikovanými osobami povinnými k dani. Pravidla tohoto druhu nejsou třeba v případech, kdy se přeprava provádí jménem prvního dodavatele v řetězci (pak lze přepravu připsat jen k prvnímu dodání) nebo jménem poslední osoby v řetězci povinné k dani (pak lze přepravu připsat jen k dodání provedenému pro tuto osobu povinnou k dani).

Není vyloučeno, že v případě zapojení osoby povinné k dani, která není certifikována, může být přeprava připsána ke stejnému dodání. V tom případě však nebudou platit právní pravidla článku 138a a bude tím stejně jako za současných podmínek na dotčené osobě povinné k dani, aby prokázala, že přeprava a osvobození od daně se vztahují k tomuto konkrétnímu dodání.

Konečný systém pro obchod uvnitř Unie: články 402 (pozměněný), 403 a 404 (zrušené)

³⁹ Rozsudek ze dne 6. dubna 2006, Emag Handel, C-245/04, ECLI:EU:C:2006:232.

Zavádějí se základní pilíře konečného systému pro obchod uvnitř Unie a stanoví hranice, v nichž bude nový systém fungovat. Pokud jde o výběr konkrétního systému, odkazuje se na posouzení dopadů přiložené k tomuto návrhu.

Jak již bylo uvedeno v bodě 1 výše, podrobná technická opatření pro provádění těchto základních pilířů zajistí návrh připravovaný na rok 2018. Tento připravovaný návrh zcela přepracuje celou směrnici o DPH a nahradí nebo zruší současné přechodné články. K zajištění řádného fungování systému bude třeba provést další změny v pravidlech správní spolupráce a také značná zlepšení v oblasti informačních technologií.

V navrhovaném článku 402 směrnice se nyní uvádí, že konečný systém DPH pro obchod uvnitř EU bude vycházet ze zásady zdanění dodání zboží nebo poskytnutí služby v členském státě určení. V této souvislosti bude ve vztahu ke zboží ve výše zmíněných podrobných technických opatřeních zaveden nový koncept: takzvané „dodání uvnitř Unie“. Toto nové jediné zdanitelné plnění má nahradit současný systém dodání osvobozeného od daně v členském státě zahájení přepravy a zdaňovaného „pořízení uvnitř Společenství“ v členském státě určení coby druhého, samostatného zdanitelného plnění. Podle této nové koncepce se bude „místo dodání“ nacházet v členském státě ukončení přepravy zboží.

Dále bude za zaplacení DPH z tohoto „dodání uvnitř Unie“ odpovídat dodavatel, s výjimkou případů, kdy je pořizovatelem certifikovaná osoba povinná k dani a kdy pak bude za DPH odpovídat tato osoba povinná k dani ve svém přiznání k DPH. Není-li osoba povinná k DPH usazena v členském státě, v němž je daň splatná, bude moci své přiznání a platební závazky vyřešit prostřednictvím takzvaného systému jednoho správního místa. Tento systém bude také možné využít pro odpočet DPH na vstupu.

I když to v této fázi ještě není výslovně stanoveno, mohl nebo měl by systém dále zrušit souhrnné hlášení (tzv. seznam VIES), uplatňovat obecná pravidla fakturace členského státu dodavatele a harmonizovat některá pravidla související s fakturací (například pokud jde o dobu vystavování faktur), uskutečněním zdanitelného plnění a vznikem daňové povinnosti k DPH v souvislosti s „dodáním zboží uvnitř Unie“.

Návrh

SMĚRNICE RADY,

kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o harmonizaci a zjednodušení určitých pravidel v systému daně z přidané hodnoty, a která zavádí konečný systém zdanění obchodu mezi členskými státy

RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na článek 113 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu¹,

s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru²,

v souladu se zvláštním legislativním postupem,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) V roce 1967, kdy Rada prostřednictvím směrnic Rady 67/227/EHS³ a 67/228/EHS⁴ přijala společný systém daně z přidané hodnoty (DPH), byl učiněn závazek zavést konečný systém DPH, který bude v celém Evropském společenství fungovat stejně jako v rámci jednoho členského státu. Protože pro takový systém nebyly nastaveny politické ani technické podmínky, když byly koncem roku 1992 zrušeny daňové hranice mezi členskými státy, byl v oblasti DPH přijat přechodný režim. Aktuálně platná směrnice Rady 2006/112/ES⁵ stanoví, že tato přechodná pravidla musí být nahrazena konečným režimem.
- (2) Ve svém akčním plánu v oblasti DPH⁶ oznámila Komise záměr předložit návrh stanovující zásady konečného systému DPH pro přeshraniční mezipodnikový (B2B) obchod mezi členskými státy, který bude vycházet ze zdanění přeshraničních dodání zboží v členském státě určení.
- (3) Pro tyto účely bude nutné nahradit současný systém sestávající z dodání osvobozeného od daně v členském státě zahájení přepravy zboží a zdaněného pořízení zboží uvnitř

¹ Úř. věst. C , , s. .

² Úř. věst. C , , s. .

³ První směrnice Rady 67/227/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu (Úř. věst. 71, 14.4.1967, s. 1301).

⁴ Druhá směrnice Rady 67/228/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Struktura a způsoby použití společného systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. 71, 14.4.1967, s. 1303).

⁵ Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 11.12.2006, s. 1).

⁶ Sdělení Komise Evropskému parlamentu, Radě a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru o akčním plánu v oblasti DPH – Směrem k jednotné oblasti DPH v EU – Čas přijmout rozhodnutí (COM(2016) 148 final ze dne 7. dubna 2016).

Společenství v členském státě určení systémem jediného dodání, které bude zdaňováno v členském státě určení v souladu s jeho sazbami DPH. DPH bude zpravidla účtována dodavatelem, který si bude moci ověřit platnou sazbu DPH kteréhokoli členského státu na internetu prostřednictvím webového portálu. Bude-li však osobou pořizující zboží certifikovaná osoba povinná k dani (subjekt, který byl členskými státy uznán spolehlivým plátcem daně), bude uplatňován mechanismus přenesení daňové povinnosti a k DPH z dodání uvnitř Unie bude povinná tato certifikovaná osoba povinná k dani. Konečný systém DPH bude dále vycházet z konceptu jednotné registrace (jednoho správního místa) podniků, který bude umožňovat zaplacení a odpočet splatné DPH.

- (4) Tyto zásady by měly být stanoveny ve směrnici a měly by nahradit současné pojetí, podle kterého musí být konečný režim založen na zdanění v členském státě původu.
- (5) Rada ve svých závěrech ze dne 8. listopadu 2016⁷ vyzvala Komisi k zavedení jistých zdokonalení unijních pravidel DPH pro přeshraniční plnění, pokud jde o úlohu identifikačního čísla pro účely DPH v kontextu osvobození dodání uvnitř Společenství od daně, režim konsignačního skladu, řetězová plnění a doklady o přepravě pro účely osvobození plnění uvnitř Společenství od daně.
- (6) Vzhledem k tomuto požadavku a skutečnosti, že zavádění konečného systému DPH pro obchod uvnitř Unie potrvá několik let, jsou tato opatření k harmonizaci a zjednodušení některých pravidel pro podniky vhodná.
- (7) K zajištění účinného uplatňování těchto zdokonalení unijních pravidel DPH pro přeshraniční plnění i postupného přechodu na konečný systém pro obchod uvnitř Unie je nutné vytvořit status certifikované osoby povinné k dani.
- (8) Současný systém nerozlišuje při uplatňování pravidel DPH mezi spolehlivými a méně spolehlivými osobami povinnými k dani. Udělení statusu certifikované osoby povinné k dani na základě určitých objektivních kritérií by mělo umožnit identifikovat spolehlivé osoby povinné k dani. Tento status by takovým osobám umožnil využívat některých pravidel, která jsou náchylná k podvodům a nevztahovala by se na jiné osoby povinné k dani.
- (9) Přístup ke statusu certifikované osoby povinné k dani by měl vycházet z kritérií harmonizovaných na úrovni Unie a certifikace udělená jedním členským státem by tak měla platit v celé Unii.
- (10) Některým osobám povinným k dani, na něž se vztahuje zvláštní režim vedoucí k jejich vyloučení z obecných pravidel DPH nebo které vykonávají hospodářskou činnost jen příležitostně, by vzhledem k tomuto zvláštnímu režimu nebo k této příležitostné činnosti status certifikované osoby povinné k dani udělován být neměl. Jinak by mohlo být narušeno řádné provádění navrhovaných změn.
- (11) Režim konsignačního skladu označuje situaci, kdy v době přepravy zboží do jiného členského státu dodavatel již zná totožnost pořizovatele zboží, jemuž bude zboží dodáno v pozdější fázi po ukončení přepravy zboží v členském státě určení. Za současného stavu zde vzniká domnělé dodání (v členském státě zahájení přepravy zboží) a domnělé pořízení uvnitř Společenství (v členském státě ukončení přepravy zboží), po kterých následuje „domácí“ dodání v členském státě ukončení přepravy

⁷ Závěry Rady ze dne 8. listopadu 2016 o zlepšení stávajících pravidel EU v oblasti DPH týkajících se přeshraničních plnění (č. 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 ze dne 9. listopadu 2016).

zboží, v němž musí být navíc dodavatel identifikován pro účely DPH. Aby se tomu zabránilo, měla by se tato plnění v případech, kdy probíhají mezi dvěma certifikovanými osobami povinnými k dani, za určitých podmínek považovat za vytvářející jediné dodání osvobozené od daně v členském státě zahájení přepravy a jediné pořízení uvnitř Společenství v členském státě ukončení přepravy.

- (12) Pokud jde o identifikační číslo pro účely DPH při osvobozování dodání zboží v rámci obchodu uvnitř Společenství od daně, navrhuje se, aby jako hmotněprávní podmínky pro uplatnění osvobození od daně, nikoli pouze jako podmínky formální, platily vedle podmínky přepravy zboží mimo členský stát dodání také požadavky na to, že v systému výměny informací o DPH (VIES) musí být uvedeno identifikační číslo pro účely DPH osoby pořizující zboží, které jí přidělil jiný členský stát, než je členský stát zahájení přepravy zboží, a že toto číslo musí být uvedeno v souhrnném hlášení předkládaném dodavatelem. Seznam VIES je nezbytný k tomu, aby byl členský stát ukončení přepravy informován o přítomnosti zboží na jeho území, a je proto klíčovým prvkem v boji proti podvodům v Unii.
- (13) Řetězová plnění znamenají po sobě následující dodání zboží, která jsou předmětem jediné přepravy uvnitř Společenství. Pohyb zboží uvnitř Společenství by zde měl být připsán pouze jednomu z dodání, a pouze toto dodání by mělo požívat osvobození od DPH udělovaného dodáním uvnitř Společenství. Ostatní dodání v řetězci by měla být zdaněna a mohou vyžadovat identifikaci dodavatele pro účely DPH v členském státě dodání. Aby se v jednotlivých členských státech zabránilo uplatňování rozdílných postupů, které mohou vést ke dvojímu zdanění, nebo naopak nezdanění, a aby se zvýšila právní jistota hospodářských subjektů, mělo by se zavést společné pravidlo, že po splnění určitých podmínek by měla být přeprava zboží připsána jednomu dodání v řetězci plnění.
- (14) Protože cílů této směrnice – lepšího fungování pravidel DPH v kontextu přeshraničního mezipodnikového obchodu a vymezení zásad konečného systému DPH – nemohou uspokojivě dosáhnout členské státy, a lze jich tudíž lépe dosáhnout na úrovni Unie, může Unie přijmout opatření v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o Evropské Unii. V souladu se zásadou proporcionality stanovenou v uvedeném článku nepřekračuje tato směrnice rámec toho, co je k dosažení těchto cílů nezbytné.
- (15) Členské státy se v souladu se společným politickým prohlášením členských států a Komise ze dne 28. září 2011 o informativních dokumentech⁸ zavázaly, že v odůvodněných případech doplní oznámení o opatřeních přijatých za účelem provedení směrnice do vnitrostátního práva o jeden či více dokumentů s informacemi o vztahu mezi jednotlivými složkami směrnice a příslušnými částmi nástrojů pro provedení směrnice do vnitrostátního práva. V případě této směrnice považuje normotvůrce předložení těchto dokumentů za odůvodněné.
- (16) Směrnice 2006/112/ES by proto měla být odpovídajícím způsobem změněna,
- PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:**

Článek 1

Směrnice 2006/112/ES se mění takto:

⁸ Úř. věst. C 369, 17.12.2011, s. 14.

1) Vkládá se nový článek 13a, který zní:

„Článek 13a

1. Jakákoli osoba povinná k dani, která má sídlo ekonomické činnosti nebo stálou provozovnu na území Společenství nebo má v případě neexistence takového sídla či provozovny na území Společenství bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje, a která v průběhu své ekonomické činnosti uskuteční nebo hodlá uskutečnit kterékoli z plnění uvedených v článcích 17a, 20 a 21 nebo plnění podle podmínek uvedených v článku 138, může požádat správce daně o status certifikované osoby povinné k dani.

Správce daně žadateli status udělí v případě, že jsou splněna kritéria stanovená v odstavci 2 a žadatel není z této certifikace vyloučen na základě podmínek uvedených v odstavci 3.

Je-li žadatelem osoba povinná k dani, již byl udělen status oprávněného hospodářského subjektu pro celní účely, má se za to, že kritéria uvedená v odstavci 2 jsou splněna.

2. K udělení statusu certifikované osoby povinné k dani musí být splněna všechna tato kritéria:

- a) žadatel se nedopustil žádného závažného nebo opakovaného porušení daňových pravidel ani celních předpisů a nemá žádný záznam, pokud jde o závažné trestné činy související s jeho ekonomickou činností;
- b) žadatel prokáže vysokou úroveň kontroly nad svými operacemi a nad tokem zboží, ať už prostřednictvím systému spravujícího obchodní a případně i přepravní záznamy, který umožňuje řádné daňové kontroly, nebo na základě spolehlivých nebo certifikovaných vnitřních kontrolních záznamů;
- c) existuje důkaz o finanční solventnosti žadatele, která se považuje za prokázanou, pokud je žadatel s náležitým ohledem na charakteristiky daného typu podnikatelské činnosti v dobré finanční situaci, která mu umožňuje plnit své závazky, nebo pokud jsou předloženy záruky poskytnuté pojišťovacími či jinými finančními institucemi nebo jinými hospodářsky spolehlivými třetími osobami.

3. Status certifikované osoby povinné k dani nesmějí získat následující osoby povinné k dani:

- a) osoby povinné k dani, na které se vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělce;
- b) osoby povinné k dani, na které se vztahuje osvobození pro malé podniky podle článků 282 až 292;
- c) osoby povinné k dani dodávající zboží či poskytující služby, v souvislosti s nimiž nelze uplatnit nárok na odpočet DPH;
- d) osoby povinné k dani, jež příležitostně provádějí dodání nového dopravního prostředku ve smyslu čl. 9 odst. 2 nebo provádějí příležitostnou činnost ve smyslu článku 12.

Osobám povinným k dani uvedeným v písmenech a) až d) může však být udělen status certifikované osoby povinné k dani pro účely jiných ekonomických činností, které vykonávají.

4. Osoba povinná k dani, která žádá o status certifikované osoby povinné k dani, dodá všechny informace vyžadované správcem daně k tomu, aby mohl učinit rozhodnutí.

Pro účely udělení tohoto daňového statusu se správcem daně rozumí:

- a) správce daně členského státu, kde má žadatel sídlo ekonomické činnosti;
 - b) správce daně členského státu, kde má žadatel stálou provozovnu, kde je pro daňové účely vedeno nebo zpřístupněno jeho hlavní účetnictví v rámci Společenství, v případech, kdy má žadatel sídlo ekonomické činnosti mimo Společenství, ale má jednu či více stálých provozoven v rámci Společenství;
 - c) správce daně členského státu, kde má žadatel bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje, nemá-li ani sídlo ekonomické činnosti, ani stálou provozovnu.
5. Byla-li žádost zamítnuta, oznámí správce daně žadateli spolu s rozhodnutím také důvody zamítnutí. Členské státy zajistí, aby měl žadatel právo na odvolání proti rozhodnutím o zamítnutí žádosti.
6. Osoba povinná k dani, již byl udělen status certifikované osoby povinné k dani, oznámí správci daně bez prodlení jakékoli skutečnosti vzniklé po učinění rozhodnutí, které mohou narušit nebo ovlivnit zachování tohoto statusu. Správce daně tento daňový status odebere, pokud již nejsou splněna kritéria stanovená v odstavci 2.
7. Status certifikované osoby povinné k dani v jednom členském státě uznávají správci daně všech členských států.“

2) Vkládá se nový článek 17a, který zní:

„Článek 17a

1. Za dodání zboží za úplatu se nepovažuje situace, kdy certifikovaná osoba povinná k dani přemístí zboží náležející k jejímu obchodnímu majetku do jiného členského státu v režimu konsignačního skladu.

2. Pro účely tohoto článku se za režim konsignačního skladu považuje situace, kdy jsou splněny následující podmínky:

- a) zboží je odesláno nebo přepraveno certifikovanou osobou povinnou k dani nebo třetí osobou jménem této certifikované osoby povinné k dani do jiného členského státu za účelem jeho dodání v tomto státě jiné certifikované osobě povinné k dani v pozdější fázi po ukončení přepravy;
- b) certifikovaná osoba povinná k dani, která odesílá nebo přepravuje zboží, není usazena v členském státě, kam je zboží odesláno nebo přepravováno;
- c) certifikovaná osoba povinná k dani, již je zboží dodáváno, je v členském státě, kam se zboží přepravuje nebo odesílá, identifikována pro účely DPH a její totožnost i její identifikační číslo pro účely DPH přidělené tímto členským státem jsou v době zahájení odeslání nebo přepravy zboží známy certifikované osobě povinné k dani uvedené v písmeni b);
- d) certifikovaná osoba povinná k dani, která zboží odesílá nebo přepravuje, zaznamenala odeslání nebo přepravu do rejstříku podle čl. 243 odst. 3 a v souhrnném hlášení stanoveném článkem 262 uvedla totožnost certifikované osoby povinné k dani, která zboží pořizuje, spolu s identifikačním číslem pro

účely DPH přiděleným této osobě členským státem, kam se zboží odesílá nebo přepravuje.

3. Jsou-li splněny podmínky stanovené v odstavci 2, platí v době převodu práva nakládat se zbožím na certifikovanou osobu povinnou k dani podle písmene c) uvedeného odstavce následující pravidla:

- a) má se za to, že dodání zboží osvobozené od DPH v souladu s čl. 138 odst. 1 bylo provedeno certifikovanou osobou povinnou k dani, která zboží odeslala nebo přepravila, ať už sama, nebo svým jménem prostřednictvím třetí osoby, v členském státě, odkud bylo zboží odesláno nebo přepraveno;
- b) má se za to, že pořízení zboží uvnitř Společenství bylo provedeno certifikovanou osobou povinnou k dani, již se zboží dodává, v členském státě, kam bylo zboží odesláno nebo přepraveno.“

3) V článku 138 se odstavec 1 nahrazuje tímto:

„1. Členské státy osvobodí od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Společenství, prodávajícím nebo pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich, jsou-li splněny následující podmínky:

- a) zboží je dodáváno jiné osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě, než je členský stát zahájení odeslání nebo přepravy zboží;
- b) osoba povinná k dani nebo právnická osoba nepovinná k dani, pro niž se dodání uskutečňuje, je identifikována pro účely DPH v jiném členském státě, než je členský stát zahájení odeslání nebo přepravy zboží;
- c) osoba pořizující zboží je uvedena v souhrnném hlášení předloženém dodavatelem v souladu s článkem 262.“

4) Vkládá se nový článek 138a, který zní:

„Článek 138a

1. Pro účely uplatnění osvobození od daně uvedených v článku 138 v souvislosti se situací řetězového plnění je přeprava uvnitř Společenství připsána k dodání provedenému poskytovatelem zprostředkujícímu subjektu, jsou-li splněny následující podmínky:

- a) zprostředkující subjekt sdělí poskytovateli členský stát ukončení přepravy zboží;
- b) zprostředkující subjekt je identifikován pro účely DPH v jiném členském státě, než je členský stát zahájení odeslání nebo přepravy zboží.

2. Nejsou-li splněny obě podmínky stanovené v odstavci 1, je v situaci řetězového plnění přeprava uvnitř Společenství připsána k dodání provedenému zprostředkujícím subjektem zákazníkovi.

3. Pro účely tohoto článku se rozumí:

- a) „situaci řetězového plnění“ situace, kdy po sobě následujícími dodáními téhož zboží provedenými osobami povinnými k dani vzniká jediná přeprava daného zboží uvnitř Společenství a kdy zprostředkující subjekt i poskytovatel jsou certifikovanými osobami povinnými k dani;

- b) „zprostředkujícím subjektem“ dodavatel v řetězci, který není prvním dodavatelem a který sám či svým jménem prostřednictvím třetí osoby odesílá či přepravuje zboží;
- c) „poskytovatelem“ osoba v řetězci povinná k dani, která dodává zboží zprostředkujícímu subjektu;
- d) „zákazníkem“ osoba povinná k dani, jíž v řetězci dodává zboží zprostředkující subjekt.“

5) Do článku 243 se doplňuje nový odstavec 3, který zní:

„3. Každá certifikovaná osoba povinná k dani, která přemísťuje zboží v režimu konsignačního skladu uvedeném v článku 17a, vede rejstřík obsahující následující údaje:

- a) zboží odeslané nebo přepravené do jiného členského státu spolu s adresou, kde je v tomto členském státě uskladněno;
- b) zboží dodané v pozdější fázi po ukončení přepravy v členském státě uvedeném v písmeni a).

Každá certifikovaná osoba povinná k dani, které je dodáváno zboží v režimu konsignačního skladu uvedeném v článku 17a, vede rejstřík tohoto zboží.“

6) Článek 262 se nahrazuje tímto:

„Článek 262

1. Každá osoba povinná k dani identifikovaná pro účely DPH podává souhrnné hlášení, ve kterém uvede tyto údaje:

- a) pořizovatele identifikované pro účely DPH, kterým dodala zboží za podmínek stanovených v čl. 138 odst. 1 a odst. 2 písm. c);
- b) osoby identifikované pro účely DPH, kterým dodala zboží v rámci pořízení zboží uvnitř Společenství podle článku 42;
- c) osoby povinné k dani i právnické osoby nepovinné k dani identifikované pro účely DPH, kterým poskytla služby jiné než služby, které jsou v členském státě, v němž je plnění zdanitelné, osvobozeny od DPH a u nichž je podle článku 196 povinen odvést daň příjemce služby.

2. Kromě informací uvedených v odstavci 1 uvede každá certifikovaná osoba povinná k dani totožnost certifikovaných osob povinných k dani, jimž je určeno zboží, jež se odesílá nebo přepravuje v režimu konsignačního skladu v souladu s podmínkami stanovenými v článku 17a.“

7) V hlavě XV se nadpis kapitoly 1 nahrazuje tímto:

„Konečný režim zdanění obchodu mezi členskými státy“

8) Článek 402 se nahrazuje tímto:

„Článek 402

Režim zdanění obchodu mezi členskými státy podle této směrnice je přechodný a bude nahrazen konečným režimem založeným na zásadě zdaňování dodání zboží nebo poskytnutí služby v členském státě určení, na zásadě, že povinnost k DPH má

dodavatel, nebo pořizovatel, je-li certifikovanou osobou povinnou k dani, a na zásadě jednotné registrace, pokud jde o přiznání, zaplacení a odpočet daně.“

9) Články 403 a 404 se zrušují.

Článek 2

1. Členské státy přijmou a zveřejní právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 31. prosince 2018. Neprodleně sdělí Komisi jejich znění.

Použijí tyto předpisy ode dne 1. ledna 2019.

Tyto předpisy přijaté členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

2. Členské státy sdělí Komisi znění hlavních vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti upravené touto směrnicí.

Článek 3

Tato směrnice vstupuje v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Článek 4

Tato směrnice je určena členskými státy.

V Bruselu dne

*Za Radu
předseda/předsedkyně*