

Brusel 7. dubna 2016
(OR. en)

7687/16

FISC 46

PRŮVODNÍ POZNÁMKA

Odesílatel:	Jordi AYET PUIGARNAU, ředitel, za generálního tajemníka Evropské komise
Datum přijetí:	7. dubna 2016
Příjemce:	Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, generální tajemník Rady Evropské unie
Č. dok. Komise:	COM(2016) 148 final
Předmět:	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

Delegace naleznou v příloze dokument COM(2016) 148 final.

Příloha: COM(2016) 148 final



EVROPSKÁ
KOMISE

V Bruselu dne 7.4.2016
COM(2016) 148 final

**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

Obsah

1	Úvod: Důvody pro jednotný evropský prostor DPH.....	3
2	Nedávné a současné politické iniciativy	4
2.1	Odstranění překážek, jež DPH klade elektronickému obchodování na jednotném trhu	5
2.2	Směrem k balíčku DPH pro malé a střední podniky	6
3	Naléhavá opatření k řešení výpadku příjmů z DPH.....	6
3.1	Zlepšování spolupráce se zeměmi EU i se třetími zeměmi.....	6
3.2	Směrem k účinnějším daňovým správám.....	7
3.3	Zlepšování v oblasti dobrovolného dodržování předpisů	8
3.4	Výběr daní	8
3.5	Dočasná odchylka pro členské státy při boji s vnitrostátními a strukturálními podvody	8
4	Střednědobé opatření k řešení výpadku příjmů z DPH: směrem ke spolehlivému jednotnému evropskému prostoru DPH	9
5	Směrem k politice modernizovaných sazeb	11
5.1	Možnost 1: Rozšíření a pravidelný přezkum seznamu zboží a služeb způsobilých pro snížené sazby	12
5.2	Možnost 2: Zrušení seznamu.....	13
6	Závěr.....	13
7	Časový rámec	14

1 ÚVOD: DŮVODY PRO JEDNOTNÝ EVROPSKÝ PROSTOR DPH

Tento akční plán vytyčuje cestu k vytvoření jednotného evropského prostoru¹ DPH. Prostoru DPH, který může přispět k hlubšímu a spravedlivějšímu jednotnému trhu a napomoci k vyšší zaměstnanosti, růstu, investicím a hospodářské soutěži. Prostoru DPH, který bude vhodný pro účely 21. století.

Společný systém DPH je klíčovým prvkem evropského jednotného trhu. Odstraněním překážek, které narušovaly hospodářskou soutěž a bránily volnému pohybu zboží, usnadnil obchod na jednotném trhu. Je významným a rostoucím zdrojem příjmů v EU, přičemž v roce 2014 přinesl téměř 1 bilion EUR, což odpovídá 7 % HDP Evropské unie.² Jeden z vlastních zdrojů EU je rovněž založen na DPH. Jakožto spotřební daň se širokým základem představuje jednu z nejvíce prorůstových forem zdanění.

Systém DPH ovšem nedokázal držet krok s výzvami dnešní globální, digitální a mobilní ekonomiky. Současný systém DPH, který měl být původně systémem přechodným, je pro rostoucí počet podniků vyvíjejících přeshraniční činnost roztříštěný a složitý a otvírá příležitosti k podvodům: s domácími a přeshraničními transakcemi se zachází odlišně a na jednotném trhu lze zboží a služby nakupovat bez DPH.

V současné době tento systém naléhavě potřebuje reformu:

- Pro podniky musí být jednodušší jej využívat. Náklady na dodržování předpisů jsou výrazně vyšší na jednotném trhu než v domácím obchodě³, přičemž přílišná složitost podvazuje podnikání, zejména malých a středních podniků,⁴
- Musí bojovat s rostoucím rizikem podvodů. Výpadek příjmů z DPH představující rozdíl mezi očekávanými příjmy a příjmy skutečně vybranými se odhaduje na 170 miliard EUR⁵, přičemž jen přeshraniční podvody představují každoročně ušlé příjmy ve výši 50 miliard EUR,⁶
- Musí být efektivnější, zejména pokud jde o využívání příležitostí digitální technologie a snížení nákladů na výběr daňových příjmů,
- Musí být založen na větší důvěře: důvěře mezi podniky a daňovými správami a mezi daňovými správami EU.

Souhrnně řečeno, DPH je třeba modernizovat a „restartovat“. Dosáhnout tohoto cíle nebude snadné. Ukázalo se, že je obtížné současný systém reformovat, a požadavek jednomyslnosti

¹ Daň z přidané hodnoty.

² 17,5 % vnitrostátních daňových příjmů, včetně příspěvků na sociální zabezpečení (Eurostat).

³ Ernst & Young, *Implementing the 'destination principle' to intra-EU B2B supplies of goods – Feasibility and economic evaluation study* (Provádění zásady místa určení v souvislosti s dodáním zboží mezi podniky v rámci EU – studie proveditelnosti a ekonomického hodnocení), 2015.

⁴ Náklady na dodržování předpisů pro podniky se odhadují ve výši 2 až 8 % výběru DPH (Institute for Fiscal Studies, *A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system* (Ústav fiskálních studií, zpětné hodnocení prvků systému DPH v EU), 2011).

⁵ Rozdíl mezi očekávanými příjmy z DPH a příjmy skutečně vybranými vnitrostátními orgány. Výpadek příjmů z DPH představuje odhad ušlých příjmů v důsledku podvodů a daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem, úpadků, případů finanční insolvence a nesprávného vyměření (CASE, *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States* (CASE, Studie za účelem vyčíslení a analýzy výpadku příjmů z DPH v členských státech EU), 2015).

⁶ Ernst & Young, 2015.

všech členských států ke změně čehokoli představuje závažný problém. Je však stále zřejmější, že pokračovat v dosavadním postupu beze změn není řešením. Pouhé vršení nových povinností a kontrol v rámci boje s podvody jen přinese další náklady na dodržování předpisů a právní nejistotu všem podnikům, včetně těch, jež jsou důvěryhodné, a bude dále bránit fungování jednotného trhu. Je také nepravděpodobné, že by fungovalo nesystematické zjednodušení.

Je třeba přijmout okamžitá opatření. Je načase vytvořit skutečný jednotný evropský prostor DPH pro jednotný trh.

Komise nyní za tímto účelem plánuje předložit legislativní návrh, který zavede konečný systém DPH⁷. Tento konečný systém bude spočívat na dohodě normotvůrců EU, že by systém DPH měl být založen na zásadě zdanění v zemi určení zboží. To znamená, že se pravidla zdanění, podle nichž dodavatel zboží vybírá DPH od svého odběratele, rozšíří na přeshraniční transakce. Už jen tato změna by měla pomoci snížit přeshraniční podvody v oblasti DPH o 40 miliard EUR ročně.⁸

Vzhledem k tomu, že příprava a přijetí takto významné změny ve způsobu fungování DPH si vyžádá určitý čas, Komise souběžně vyvine řadu jiných souvisejících iniciativ, které napomohou k řešení výzev, jež systém DPH představuje. Některé z těchto iniciativ již byly oznámeny a budou dokončeny spolu s jinými opatřeními tak, aby pomohly problém podvodů okamžitě řešit.

Současný systém se také snaží vyrovnat s problémem řešení inovativních obchodních modelů a technického pokroku v dnešním digitálním prostředí. Odlišné sazby DPH u hmotného a digitálního zboží a služeb neodrážejí plně současnou realitu. Členské státy se kromě toho cítí být nepatřičně omezovány ve své politice stanovování sazeb. Posun paradigmatu v posledních několika letech směrem k zásadě místa určení vyžaduje širší úvahu o důsledcích, jež je třeba vyvodit pro systém DPH a pravidla EU, jimiž se řídí sazby DPH.

V obecné rovině tento akční plán stanoví postupné kroky, jež jsou zapotřebí k vytvoření jednotného evropského prostoru DPH. Stanoví okamžitá a naléhavá opatření k řešení výpadku příjmů z DPH a přizpůsobení systému DPH digitální ekonomice a potřebám malých a středních podniků. Stanoví také jasné dlouhodobé zaměření na konečný systém DPH a sazby DPH. Nyní je třeba přijmout rozhodnutí ve všech těchto otázkách. Je třeba především uplatnit politické vedení k překonání hluboce zakořeněných překážek, které v minulosti bránily pozitivnímu pokroku, a ke konečnému přijetí reformy, jež jsou zapotřebí k boji s podvody, odstranění administrativních překážek a snížení regulačních nákladů s cílem zjednodušit evropským podnikům život.

2 NEDÁVNÉ A SOUČASNÉ POLITICKÉ INICIATIVY

Komise důsledně prosazuje reformu systému DPH. V nedávné době po široké a přínosné veřejné debatě, již zahájila v prosinci 2010 *zelená kniha o budoucnosti DPH*⁹, Komise

⁷ V rámci Programu pro účelnost a účinnost právních předpisů (REFIT).

⁸ Ernst & Young, 2015.

⁹ KOM(2010) 695, pracovní dokument útvarů Komise SEK(2010) 1455, 1.12.2010.

předložila v prosinci 2011 své závěry ve *sdělení o budoucnosti DPH*¹⁰ a stanovila prioritní opatření pro následující roky.

Při této příležitosti po mnoha letech neúspěšných pokusů Komise upustila od svého cíle zavedení konečného režimu DPH na základě zásady zdanění veškerého přeshraničního dodání zboží v členském státě původu, a to za stejných podmínek, které se vztahují na domácí obchod, včetně sazeb DPH. Evropský parlament¹¹ a Rada¹² se dohodly na tom, že konečný systém by měl být založen na zásadě zdanění v členském státě místa určení zboží.

V té době byly realizovány mimo jiné tyto iniciativy:

- mechanismus rychlé reakce k boji proti nepředvídaným a rozsáhlým podvodům v oblasti DPH,¹³
- zavádění nových pravidel týkajících se místa poskytnutí služby v souladu s obecnými zásadami v místě určení pro telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronické služby poskytované konečným spotřebitelům s jedním správním místem k usnadnění dodržování daňových předpisů,¹⁴
- nový, transparentnější systém správy pro systém DPH Evropské unie, do nějž by byly úžeji zapojeny všechny zúčastněné strany.¹⁵

V návaznosti na to byly zahájeny další iniciativy s cílem odstranit překážky, které DPH klade digitální ekonomice a rozvoji malých a středních podniků na jednotném trhu, a přezkoumat pravidla pro DPH ve veřejném sektoru¹⁶.

2.1 Odstranění překážek, jež DPH klade elektronickému obchodování na jednotném trhu

Současný systém DPH pro přeshraniční elektronické obchodování je složitý a nákladný pro členské státy i podniky. Roční průměrné náklady na dodání zboží do jiné země EU se odhadují na 8 000 EUR¹⁷. Podniky EU jsou kromě toho znevýhodněny v hospodářské soutěži, neboť dodavatelé, kteří nepocházejí z EU, mohou dodávat zboží osvobozené od DPH spotřebitelům v EU na základě výjimky pro dovoz malých zásilek (v roce 2015 bylo dovezeno téměř 150 milionů zásilek osvobozených od DPH¹⁸). Složitost tohoto systému také komplikuje členským státům dodržování předpisů, přičemž ztráty se odhadují přibližně na 3 miliardy EUR za rok¹⁹.

¹⁰ KOM(2011) 851, 6.12.2011.

¹¹ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=CS&reference=P7-TA-2011-0436>.

¹² http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf.

¹³ http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/138239.pdf.

¹⁴ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_en.htm#new_rules.

¹⁵ Byly zřízeny skupina odborníků na DPH a fórum EU pro DPH a zveřejněny vysvětlivky a pokyny výboru pro DPH.

¹⁶ Na základě zvláštních pravidel ze 70. let 20. století určité činnosti orgánů veřejné moci nebo činnosti, jež jsou považovány za veřejný zájem, nepodléhají DPH. Vzhledem k tomu, že byly stále více deregulovány nebo otevírány soukromému sektoru, rostou obavy ohledně možného narušení hospodářské soutěže těmito pravidly a ohledně jejich složitosti. Komise prozkoumala možná nápravná opatření.

¹⁷ Předběžné údaje z aktuálně prováděné studie Komise o překážkách, jež DPH klade přeshraničnímu elektronickému obchodování.

¹⁸ Tamtéž.

¹⁹ Tamtéž.

Jak bylo oznámeno v květnu 2015 v strategii pro jednotný digitální trh,²⁰ Komise předloží do konce roku 2016 legislativní návrh s cílem zmodernizovat a zjednodušit DPH pro přeshraniční elektronické obchodování, zejména pro malé a střední podniky. V rámci tohoto opatření dojde k těmto krokům:

- rozšíření mechanismu jednoho správního místa na on-line prodej hmotného zboží konečným spotřebitelům v zemích EU a ve třetích zemích,
- zavedení zjednodušujícího opatření společného pro celou EU (práh DPH), které pomůže malým začínajícím podnikům v oblasti elektronického obchodování²¹,
- umožnění kontrol, které může provádět domovská země a které zahrnují jednotný audit přeshraničních podniků,
- zrušení osvobození od placení DPH při dovozu malých zásilek od dodavatelů ve třetích zemích.

2.2 Směrem k balíčku DPH pro malé a střední podniky

V obecnější rovině malé a střední podniky vzhledem ke složitosti a roztržitosti systému DPH Evropské unie nesou proporcionálně vyšší náklady na dodržování předpisů týkajících se DPH než velké podniky.²² V návaznosti na novou strategii pro jednotný trh²³ Komise tedy připravuje komplexní balíček zjednodušení pro malé a střední podniky, který se bude snažit vytvořit prostředí, jež bude přispívat k jejich růstu a bude podporovat přeshraniční obchod. Přezkumu bude podroben zejména zvláštní režim pro malé podniky. Tento balíček bude předložen v roce 2017.

Komise bude rovněž čerpat poučení ze stažení návrhu standardizovaného přiznání k DPH²⁴, které zůstává důležitou oblastí ke zjednodušení, a bude i nadále zvažovat, jak v tomto ohledu zmírnit náklady na dodržování předpisů pro malé a střední podniky.

3 NALÉHAVÁ OPATŘENÍ K ŘEŠENÍ VÝPADKU PŘÍJMŮ Z DPH

Současné úrovně výpadku příjmů z DPH vyžadují naléhavá opatření na třech frontách: dosažení lepší správní spolupráce, zlepšování v oblasti dobrovolného dodržování předpisů a kolektivní zlepšování výkonnosti evropských daňových správ. Kromě toho prudký rozvoj elektronického obchodování vyžaduje nový přístup k výběru daní.

3.1 Zlepšování spolupráce se zeměmi EU i se třetími zeměmi

Jak konstatuje Evropský účetní dvůr,²⁵ nástroje správní spolupráce mezi daňovými správami nejsou dostatečně využívány. Kromě toho zavádění sítě Eurofisc²⁶ nebylo dostatečně ambiciózní. Potřebujeme proto přejít od stávajících modelů spolupráce na základě výměny informací mezi členskými státy k novým modelům sdílení a společné analýzy informací a

²⁰ COM(2015) 192, 6.5.2015.

²¹ V rámci tohoto opatření nebude zapotřebí u přeshraničních transakcí registrace v jiných členských státech nebo v jednom správním místě.

²² Ústav fiskálních studií, viz výše.

²³ COM(2015) 550, 28.10.2015.

²⁴ COM(2013) 721, 23.10.2013.

²⁵ Zvláštní zpráva č. 24/2015: Boj s podvody v oblasti DPH v rámci Společenství: jsou nutná další opatření, 3. března 2016.

²⁶ Eurofisc je síť vnitrostátních úředníků zřízená pro rychlou výměnu cílených informací o podvodech v oblasti DPH.

společného postupu. Členské státy by měly těžit z kapacity řízení rizik na úrovni EU, která jim umožní rychle a efektivněji zjistit a likvidovat podvodné sítě.

V rámci toho je třeba zkoumat způsoby posilování úlohy a vlivu sítě Eurofisc za účelem docílení kvalitativního posunu směrem k vyspělejší struktuře. S podporou Komise by příslušní úředníci působící v síti Eurofisc měli mít přímý přístup k příslušným informacím, jimiž disponují jednotlivé členské státy, což jim umožní vyměňovat si, sdílet a analyzovat klíčové informace a zahajovat společné audity. Legislativní návrh na provedení těchto zlepšení bude předložen v roce 2017.

Je také potřeba posílit vzájemnou pomoc při vymáhání daňových dluhů.

Boj se sítěmi organizovaného zločinu a podvody v oblasti DPH při dovozu také vyžadují odstranění překážek účinné spolupráce mezi daňovými správami a celními orgány a s donucovacími orgány a finančními institucemi na vnitrostátní úrovni a na úrovni EU. V této souvislosti by mohlo hrát významnou úlohu přijetí návrhů Komise na ochranu finančních zájmů EU,²⁷ které by řešily podvody v oblasti DPH v celé Evropské unii, a návrh na zřízení Úřadu evropského veřejného žalobce²⁸.

V neposlední řadě by lepší spolupráce s mezinárodními organizacemi a třetími zeměmi v oblasti DPH umožnila rozšířit systém správní spolupráce EU na třetí země, zejména s cílem zajistit účinné zdanění elektronického obchodování.

3.2 Směrem k účinnějším daňovým správám

Za prosazování daňových právních předpisů odpovídají daňové správy. Výběr DPH a boj s podvody v globálním ekonomickém prostředí vyžaduje silné daňové správy, které jsou dobře vybavené k tomu, aby si navzájem pomáhaly. Mnohá doporučení v rámci evropského semestru vyzývají členské státy, aby zlepšily dodržování daňových předpisů a kapacitu svých daňových správ. Mělo by se tedy udělat více pro výměnu a provádění osvědčených postupů v této oblasti.

Modernizace výběru DPH by mohla přinést také značné výhody. Elektronická správa a digitální daňové účty by zjednodušily postupy pro daňové správy a snížily zátěž pro podniky, jak v členských státech, tak v přeshraničním kontextu. Navíc by mohla pomoci k budování důvěry a v boji proti podvodům.

Je načase vypracovat společnou agendu pro daňové správy s cílem posílit důvěru a schopnost daňových správ bojovat s podvody a přizpůsobit se v rámci vzájemné spolupráce ekonomickému vývoji. Komise:

- zajistí strategickou diskuzi mezi řediteli 28 daňových správ, jakož i s celními orgány, s cílem vypracovat agendu,
- usnadní uzavření dohod o minimálních standardech kvality pro klíčové funkce a hodnocení daňových správ,
- vytvoří platformy pro sdílení znalostí a zkušeností a technickou pomoc na podporu reforem²⁹.

²⁷ COM(2012) 363, 11.7.2012, návrh směrnice Evropského parlamentu a Rady o boji vedeném trestněprávní cestou proti podvodům poškozujícím finanční zájmy Unie.

²⁸ COM(2013) 534, 17.7.2013, návrh nařízení Rady o zřízení Úřadu evropského veřejného žalobce.

²⁹ Úlohu by mohl hrát Útvar na podporu strukturální reformy v rámci Komise.

3.3 Zlepšování v oblasti dobrovolného dodržování předpisů

Je také důležité zlepšovat situaci v oblasti dobrovolného dodržování předpisů a spolupráce mezi podniky a daňovými orgány. Komise tento proces usnadní řízením nebo podporou konkrétních projektů, jako např. účinných mechanismů předcházení sporům a jejich řešení v rámci fóra EU pro DPH, a usnadní dohody mezi daňovými správami a hospodářskými odvětvími.

3.4 Výběr daní

Elektronické obchodování, ekonomika sdílení a jiné nové formy podnikání jsou z hlediska výběru daní výzvou i příležitostí. Platí to v domácím i přeshraničním měřítku. Členské státy musí spolupracovat a s podporou Komise definovat a vyměňovat si osvědčené postupy při řešení těchto výzev. Nové přístupy k výběru daní mohou zahrnovat kromě jiného: nové nástroje podávání zpráv, nové nástroje auditu, definování nových úloh pro určité zprostředkovatele na trhu.

3.5 Dočasná odchylka pro členské státy při boji s vnitrostátními a strukturálními podvody

Podvody v oblasti DPH nemají stejný dopad na všechny země EU: výpadek příjmů z DPH se pohybuje v rozmezí od necelých 5 % do více než 40 %. Některé členské státy, které byly výrazněji postiženy podvody, požádaly o to, aby jim bylo dovoleno zavést dočasný všeobecný systém přenesení daňové povinnosti, který by se lišil od obecných zásad směrnice o DPH³⁰. Tyto žádosti si kladly za cíl řešení problému přetrvávajících podvodů v oblasti DPH s přihlédnutím k zvláštním rysům dotčených členských států.

Komise uznává potřebu najít praktická a krátkodobá řešení boje proti podvodům v oblasti DPH. Přestože tento problém přesahuje rámec současné směrnice o DPH,³¹ a vyžaduje proto legislativní změnu, bere Komise tyto žádosti velice vážně a před tím, než předloží své závěry, pečlivě posoudí jejich politické, právní a ekonomické důsledky. Tyto odchylky by neměly neúměrně bránit náležitému fungování jednotného trhu a vyžadovaly by jednomyslné rozhodnutí Rady. Součástí tohoto posouzení bude podrobný rozbor s cílem zajistit důkladné a přesné porozumění situaci a možným důsledkům dočasných odchylek. Kritickým prvkem, který je třeba vzít v úvahu, je možný dopad na podniky a daňové správy, zejména z hlediska nákladů na přizpůsobení, a rovněž přesun podvodů do sousedních zemí a na maloobchodní úroveň.

V každém případě existují spolehlivá správní opatření, která prokázala svou účinnost v zamezování podvodům v mnoha členských státech. Komise je tedy také připravena pomoci dotčeným členským státům při zlepšování jejich výběru daní a kontrolní kapacity. Komplexní programy reformy na základě důkladné analýzy výpadku příjmů z DPH a podvodů v těchto členských státech a v návaznosti na osvědčené postupy by mohly být provedeny rychle. Tyto programy by mohly získat finanční podporu Komise a vycházet z odborných znalostí vnitrostátních daňových správ s dobrými výsledky v této oblasti v minulosti. Kromě toho by síť Eurofisc mohla pomoci provést analýzu rizik a mohly by být zahájeny společné audity, do kterých by se mohly vnitrostátní daňové správy dobrovolně zapojit.

³⁰ Směrnice 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

³¹ Článek 395 směrnice o DPH.

Posouzení těchto odchylek se provede, aniž by byly dotčeny návrhy na zavedení konečného systému DPH, který Komise předloží. Komise podá zprávu o aktuálním stavu v této záležitosti do června tohoto roku.

4 STŘEDNĚDOBÉ OPATŘENÍ K ŘEŠENÍ VÝPADKU PŘÍJMŮ Z DPH: SMĚREM KE SPOLEHLIVÉMU JEDNOTNÉMU EVROPSKÉMU PROSTORU DPH

Současný systém, který je zaveden od roku 1993 a měl být přechodný, rozděluje každou přeshraniční transakci na osvobozené přeshraniční dodání zboží / poskytnutí služeb a zdanitelné přeshraniční pořízení. Je obdobou celního systému, ale postrádá odpovídající kontrolní mechanismy, a je proto zneužíván k přeshraničním podvodům.

K těmto podvodům dochází, když dodavatel předstírá, že zboží dopravil do jiného členského státu, avšak zboží je ve skutečnosti spotřebováno na místě a při osvobození z DPH, nebo zejména pokud zákazník přeshraniční transakce nakupuje zboží nebo služby osvobozené od DPH a svému zákazníkovi účtuje DPH, aniž by ji odváděl daňovým orgánům, zatímco zákazník může uplatnit odpočet daně³².

Je tedy nejvyšší čas zaujmout jednotný přístup k boji s těmito podvody, který by byl plně slučitelný s požadavky jednotného trhu. I ambiciózní správní opatření k řešení výpadku z příjmů DPH uvedená výše jsou sice užitečná, avšak sama o sobě by nebyla dostatečná k tomu, aby přeshraničním podvodům zamezila.

Spolehlivý jednotný evropský prostor DPH by zacházel s přeshraničními transakcemi stejně jako s transakcemi domácími, přičemž by zamezil přetrvávajícím nedostatkům systému a oblast správy a prosazování DPH by integroval prostřednictvím užší spolupráce mezi daňovými správami.

V návaznosti na závěry Rady z května 2012 Komise vedla transparentní dialog s členskými státy a jinými zúčastněnými stranami³³ s cílem podrobně prozkoumat případné možnosti provádění „zásady místa určení“ v přeshraničním obchodu B2B³⁴ ³⁵ včetně provádění systému obecného přenesení daňové povinnosti.

V rámci všeobecného systému přenesení daňové povinnosti je DPH v celém hospodářském řetězci „pozastavena“ a je účtována pouze zákazníkům. To znamená, že celkový výběr DPH se přesouvá na maloobchodní úroveň. Tento systém nemá samoregulační funkci stávajícího systému DPH (tj. podle zásady dělených plateb), která zaručuje, že malý počet relativně velkých spolehlivých osob povinných k dani v hospodářském řetězci představuje největší podíl DPH.

Kromě toho může dojít k jiným typům podvodů, např. když podvodník tvrdí, že je osobou povinnou k dani, aby získal zboží určené ke konečné spotřebě bez DPH. Existuje proto vysoké inherentní riziko, že by došlo k nárůstu podvodů a nezdaněné soukromé spotřeby, zejména s ohledem na vysoké sazby DPH v zemích EU (až 27 %).

Závěr Komise z tohoto zkoumání proto zní, že nejlepší variantou pro EU jako celek by bylo zdanit dodání zboží mezi podniky v rámci EU stejným způsobem jako domácí dodání zboží,

³² Princip chybějícího obchodníka (Missing Trader Intra-Community Fraud - MTIC) a řetězový podvod.

³³ Zástupci podniků i daňových odborníků a vysokoškolské obce z odborné skupiny pro DPH.

³⁴ Business to Business (mezi podniky).

³⁵ SWD(2014) 338, 29.10.2014 o provádění konečného režimu DPH pro přeshraniční obchod.

čímž se vyřeší velký nedostatek přechodných ustanovení, přičemž základní rysy systému DPH zůstanou nedotčeny.

Tento systém zdanění přeshraničních dodávek by zajistil důsledné zacházení s domácím i přeshraničním dodáním zboží a poskytnutím služeb v celém řetězci výroby a distribuce a obnovil základní rysy DPH v přeshraničním obchodu, tj. systém dělených plateb DPH, který má samoregulační funkci.

Tato změna by tudíž měla snížit přeshraniční podvody v EU přibližně o 40 miliard EUR (80 %) ročně.³⁶ Mezi spotřebou a konečnou spotřebou zboží bude i nadále zdaněna v místě, do něž je zboží dopraveno, což je spolehlivý zástupný parametr pro místo spotřeby. Takové objektivní kritérium by osobám povinným k dani ztěžovalo daňové plánování nebo páchaní podvodů. To umožní daňovým správám soustředit zdroje na jiné problémy.

Budou přijata některá významná zjednodušující opatření, která budou tuto změnu doprovázet. Například jedno správní místo, které již existuje pro telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronické služby a které má být rozšířeno na všechny transakce elektronického obchodování³⁷, se bude provádět a projde významnými změnami v ještě širším měřítku, aby se plně využilo možností, jež nabízí digitální technologie ke zjednodušení, standardizaci a modernizaci procesů. Podniky se budou muset zaregistrovat pro účely DPH pouze v členských státech, ve kterých mají sídlo. Ušetřit by tak měly v průměru přibližně 1 miliardu EUR.³⁸

Takový systém by vyžadoval více důvěry a užší spolupráci mezi daňovými správami, protože členský stát, do kterého zboží přichází, by se musel v otázce výběru DPH z přeshraničních dodávek spoléhat na stát odeslání. Účinnost výběru DPH a boje proti podvodům mezi daňovými správami by tak bylo nutné co nejvíce sladit. Takový systém by rovněž představoval významnou změnu pro podniky. Jakékoli jeho zavádění by tedy mělo být postupné, aby se zajistil hladký přechod pro podniky a všem členským státům se umožnilo dosáhnout vyšší míry spolupráce a administrativních kapacit. Měl by být rovněž uživatelsky vstřícný a být založený na nejnovějších dostupných digitálních technologiích.

V rámci prvního legislativního kroku bude znovu zavedena zásada zdanění přeshraničního dodání zboží a poskytnutí služeb a jedno správní místo bude rozšířeno tak, aby pokrývalo přeshraniční dodání zboží mezi podniky. Podniky dodržující předpisy, jež získají osvědčení od svých daňových správ, včetně malých a středních podniků, by však i nadále byly povinny odvést daň ze zboží zakoupeného z jiných zemí EU. Vzhledem k tomu, že podniky dodržující předpisy představují valnou většinu osob povinných k dani účastnicích se přeshraničních transakcí, výrazně by to snížilo částky DPH odváděné prostřednictvím jednoho správního místa a pro podniky by bylo snazší se jim přizpůsobit.

V rámci druhého legislativního kroku by se zdanění týkalo veškerého přeshraničního dodání zboží a poskytnutí služeb, takže s veškerým dodáním zboží a poskytnutím služeb na jednotném trhu, ať už domácím nebo přeshraničním, by se zacházelo stejným způsobem. Za tímto účelem budou zapotřebí významný kvalitativní posun ve spolupráci a společné nástroje prosazování s cílem zajistit vzájemnou důvěru mezi daňovými správami. První fázi při plnění

³⁶ Ve Francii by se například podvody snížily přibližně o 10 miliard EUR. Další údaje: Itálie: 7 miliard EUR, Spojené království: 4 miliardy EUR, Rumunsko: přibližně 17% současných příjmů z DPH, Řecko: 12 %, Ernst & Young (2015).

³⁷ Viz výše uvedený připravovaný legislativní návrh.

³⁸ Ernst & Young, viz výše.

tohoto cíle bude zintenzívnění spolupráce prostřednictvím sítě Eurofisc a zlepšení kapacit daňových správ. Konečný systém lze plně zavést, až když členské státy budou mít za to, že bylo dosaženo tohoto kvalitativního posunu.

5 SMĚREM K POLITICE MODERNIZOVANÝCH SAZEB

Směrnice o DPH stanoví obecná pravidla vymezující hranice pro volné rozhodování členských států při stanovení sazeb DPH. Účelem těchto pravidel bylo především zaručit neutralitu, jednoduchost a funkčnost systému DPH. Normotvůrci se rozhodli uplatnit – jakožto standardní pravidlo – základní sazbu DPH na veškeré zdanitelné dodání zboží a poskytnutí služeb a stanovit minimální sazbu ve výši 15 %. Povolili dvě snížené sazby, jednu ve výši 5 % či více, které se omezily na určité zboží a služby uvedené ve směrnici o DPH³⁹. Kromě toho je v určitých členských státech povolena řada snížených sazeb, včetně sazeb nižších než 5 %, podle „odchylek ve formě ustanovení o pozastavení“.⁴⁰

Současná pravidla ovšem plně nezohledňují technologický a ekonomický vývoj. Tak je tomu například u elektronických knih a elektronických verzí novin, jež nemohou využívat snížených sazeb platných pro papírové verze publikací. Tato otázka se bude řešit v souvislosti se strategií pro jednotný digitální trh.

Tato pravidla byla kromě toho navržena před více než dvěma desetiletími s cílem dospět ke konečnému systému DPH na základě zásady původu. Od té doby se DPH stále více rozvíjela směrem k systému založenému na zásadě místa určení. Pravidla týkající se sazeb ovšem nikdy nebyla upravena tak, aby odrážela tuto logiku, která umožňuje větší rozmanitost sazeb DPH. Rozdíly v sazbách DPH však mohou posunout fungování jednotného trhu směrem k systému, v jehož rámci spotřebitelé překračují hranice za účelem nákupu zboží a služeb. Kromě těchto případů ale ve srovnání s tím, k čemu dochází, je-li uplatňován systém místa původu, dodavatelé nemají žádný významný prospěch z toho, že mají sídlo v členském státě s nižší sazbou, a rozdíly v sazbách DPH tak mají menší potenciál narušit fungování jednotného trhu.

Pravidla směrnice o DPH si kladou za cíl zachovat fungování jednotného trhu a zabránit narušení hospodářské soutěže. V souladu se zásadou subsidiarity Komise připomíná, že EU může přijmout opatření pouze tehdy a do té míry, pokud některých cílů nemůže být dosaženo uspokojivě členskými státy a může jich být lépe dosaženo na úrovni Unie. Současná pravidla možnost rozšíření snížené sazby na nové oblasti zpomalují a komplikují, neboť všechna rozhodnutí musí být přijata jednomyslně. Směrnice o DPH v důsledku toho zastarává, například pokud jde o výrobky, jichž se dotýkají změny vyvolané technologickým vývojem.

Závažnější je skutečnost, že vzhledem k dlouhým časovým prodlevám v přijímání změn v právních předpisech EU se členské státy ocitají v situaci, kdy pravidla porušují. Komise musela doposud zahájit více než 40 řízení o nesplnění povinnosti vůči dvěma třetinám členských států. Reforma, která poskytne členským státům více svobody, by jim umožnila přijímat potřebná rozhodnutí v oblasti daňové politiky rychleji a zároveň by EU zbavila břemene zbytečných soudních řízení.

Na druhou stranu přenesení plné pravomoci v oblasti stanovení sazeb na členské státy by se neobešlo bez nákladů a má i své nevýhody, a to i v případě, že by samo o sobě fungování jednotného trhu neohrozilo. Mohlo by vyvolat pokles příjmů z DPH, neboť jednotlivá odvětví

³⁹ V příloze III směrnice o DPH.

⁴⁰ Články 109–122 směrnice o DPH.

by uplatňovala nárok na výhodnější zacházení. Z dlouhodobého hlediska by mohlo přispět k oslabování daňové základny, což je v rozporu s doporučeními EU v oblasti hospodářské politiky. Rozdíl mezi sníženými sazbami a sazbami základními se v minulých letech začal zvětšovat, čímž došlo k oslabení efektivnosti systému DPH a k intenzivnějšímu narušování hospodářské soutěže. Větší decentralizace by nadto mohla mít za následek větší složitost, zatížení podniků dalšími náklady a stav právní nejistoty. V systému založeném na místě určení, v němž musí podniky v každém členském státě účtovat DPH podle sazeb platných v jiných členských státech, je stále důležitější, aby každý soubor vnitrostátních pravidel byl jednoduchý a v so nejširší možné míře odpovídal harmonizovaným kategoriím výrobků.

Hodnocení decentralizovanějšího systému v konečném důsledku závisí na politických preferencích. O zavádění takového systému tedy nelze rozhodovat jako o čistě technické záležitosti, ale vyžaduje politickou diskusi. Na technické úrovni se nabízí několik dílčích možností, nejprve je ale zapotřebí dosáhnout konsensu, pokud jde o obecné směřování reformy. Níže jsou nastíněny dvě hlavní možnosti. Nejsou navzájem protichůdné. Představují různou míru flexibility, již lze členským státům poskytnout.

5.1 Možnost 1: Rozšíření a pravidelný přezkum seznamu zboží a služeb způsobilých pro snížené sazby

Minimální základní sazba DPH ve výši 15 % by byla zachována. Seznam zboží a služeb, jež mohou využívat sníženou sazbu, by byl přezkoumán v souvislosti s přechodem na konečný systém a následně podrobován přezkumu v pravidelných intervalech, zejména s přihlédnutím k politickým prioritám. Členské státy by měly možnost Komisi předložit své názory na potřebu úprav.

Komise by za podpory členských států analyzovala, zda tyto změny představují nějaké riziko z hlediska fungování jednotného trhu nebo narušení hospodářské soutěže, a svá zjištění by před provedením jakékoli změny oznámila.

V rámci této možnosti by byly zachovány všechny v současné době existující snížené sazby, včetně odchylek, právoplatně používané v členských státech a bylo by možné je zařadit na seznam volitelných snížených sazeb, jež mají k dispozici všechny členské státy, čímž by bylo zajištěno rovné zacházení.

5.2 Možnost 2: Zrušení seznamu

Nejambicióznějším přístupem v souvislosti s udělením širší pravomoci členským státům při stanovování sazeb by bylo zrušení seznamu a přiznání větší míry svobody, pokud jde o počet snížených sazeb a jejich výši.

Členské státy by sice byly i nadále omezovány právními předpisy EU, jako jsou pravidla jednotného trhu nebo hospodářské soutěže, a rámcem správy ekonomických záležitostí EU, tato možnost by však vyžadovala, aby byla zavedena ochranná opatření, která by zamezila nekalé daňové soutěži v rámci jednotného trhu, přičemž by zároveň zaručila právní jistotu a snížila náklady na dodržování předpisů. Volnost při stanovení sazeb DPH by tak byla doprovázena řadou základních pravidel, která by vymezila rámec případů, v nichž lze uplatnit snížené sazby.

Členské státy by tak mohly být zejména požádány, aby Komisi a ostatní členské státy informovaly o jakémkoli novém opatření a posoudily případné dopady, které by mohlo mít na jednotný trh. S cílem předejít nekalé daňové soutěži při přeshraničních nákupech by jedním z možných řešení bylo zabránit uplatňování snížených sazeb u zboží a služeb vysoké hodnoty,

zejména u položek, jež lze snadno přepravovat. V zájmu zajištění celkové konzistentnosti a jednoduchosti systému sazeb by celkový počet snížených sazeb povolených členskými státy mohl být omezen. Tyto prvky by omezily možnost vzniku úzce zaměřených odvětví za účelem nekalých daňových úlev.

Rovněž v rámci této možnosti by všechny v současné době existující snížené sazby, včetně odchylek, právoplatně používané v členských státech byly zachovány, přičemž všem členským státům by mohla být dána možnost je použít. Minimální základní sazba DPH by byla odstraněna.

6 ZÁVĚR

Akční plán vytyčil cestu k vytvoření jednotného evropského prostoru DPH. Iniciativy vycházející z tohoto sdělení budou vypracovány v souladu s pokyny Komise ke zlepšování právní úpravy⁴¹.

Komise vyzývá Evropský parlament a Radu, aby za podpory Evropského hospodářského a sociálního výboru poskytly co nejdříve jasné politické vedení a stvrdily svou ochotu podpořit opatření stanovená v tomto sdělení.

Aby se zajistila kontinuita řízení týkajícího se přepracování systému DPH Evropské unie zahájeného v roce 2011, bude Komise pravidelně informovat o aktuálním stavu tohoto přezkumu a stanoví nová opatření.

7 ČASOVÝ RÁMEC

Přizpůsobení systému DPH digitální ekonomice a potřebám malých a středních podniků

2016	Návrh odstranění překážek, jež DPH klade přeshraničnímu elektronickému obchodování, (jednotný digitální trh – REFIT) – elektronické publikace
2017	Balíček DPH pro malé a střední podniky

Směrem ke spolehlivému jednotnému evropskému prostoru DPH

2016	Opatření ke zlepšení spolupráce mezi daňovými správami a s celními orgány a donucovacími orgány a k posílení kapacity daňových správ
2016	Hodnoticí zpráva ke směrnici o vzájemné pomoci při vymáhání daňových pohledávek
2017	Návrh na zlepšení správní spolupráce v oblasti DPH a sítě Eurofisc
2017	Návrh konečného systému DPH pro přeshraniční obchod (jednotný evropský prostor DPH – první krok – REFIT)

Směrem k politice modernizovaných sazeb

2017	Reforma sazeb DPH (REFIT)
-------------	---------------------------

⁴¹ SWD(2015) 111, 19.5.2015.

