



EVROPSKÁ KOMISE

V Bruselu dne 10.5.2012
SWD(2012) 126 final

PRACOVNÍ DOKUMENT ÚTVARŮ KOMISE

SHRNUTÍ POSOUZENÍ DOPADŮ

Průvodní dokument k

**návrhu
SMĚRNICE RADY,**

**kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty,
pokud jde o zdanění poukázek**

{COM(2012) 206 final}
{SWD(2012) 127 final}

1. Vymezení problému

Plnění zahrnující nákup zboží nebo služby obsahují stále častěji poukázky. Ty mohou mít mnoho podob, včetně zejména předplacených telefonních karet, odtrhovacích kuponů, které vedou ke slevovým a elektronickým kódům vytvářejícím nárok na zboží nebo službu, nebo podobu tak tradiční, jako je dárkový poukaz. Společným rysem poukázek je, že samy o sobě nejsou hlavním účelem plnění, ale spíše podporují nákup jiného zboží nebo služby.

Poukázky mohou mít dopad na zdanitelnou povahu základního plnění. Může se jednat o načasování plnění, místo, kde se odehraje, a hodnotu, která bude směně mezi kupujícím a prodávajícím přiřazena. Všechny tyto faktory mohou mít dále vliv na konečnou výši DPH v rámci plnění a v důsledku toho na daňové příjmy členských států. Vzhledem k rostoucí složitosti a propracovanosti mnoha obchodních plnění (především těch, které usnadňují technologie) se jedná o stále častější jev.

Směrnice o DPH¹, ze které společný systém DPH členských států vychází, nemá žádná ustanovení, která se zabývají poukázkami. To je zapříčiněno především stářím právních předpisů. Právní předpisy byly vydány v roce 1977, kdy poukázky byly považovány za okrajovou záležitost a nevyvolávaly v oblasti DPH žádné zvláštní komplikace. První předplacené telefonní karty se objevily až na začátku 80. let 20. století a mobilní telekomunikační služby se staly obecně dostupnými teprve v průběhu 90. let minulého století.

I když se poukázky v obchodních transakcích často využívají, z ekonomického hlediska jsou zdaleka nejdůležitější oblastí předplacené telekomunikační služby. Při přípravě tohoto posouzení dopadů došel průzkum² k závěru, že roční příjmy z předplacených telekomunikačních objednávek (nyní z velké části elektronických, a nikoli karet) by mohly činit přibližně 36 mld. EUR. Všechny ostatní druhy poukázek mají zhruba poloviční celkovou odhadovanou roční hodnotu.

Výše daně, o kterou se jedná, je velmi podstatná. Neexistence společných pravidel ve směrnici o DPH způsobila, že si členské státy v průběhu času vypracovaly své vlastní vnitrostátní postupy, aby zajistily správné zdanění základního plnění. Vývoj však probíhal nekoordinovaně. Mezi členskými státy existuje jeden zásadní rozdíl, a to mezi těmi, které se snaží systematicky zdanit hodnotu v době vydání poukázky, a zeměmi, které daní při čerpání. To vede k nesouladu ve zdanění, což zase může zapříčinit buď dvojí zdanění, nebo nezdanění. Dvojí zdanění je pravděpodobně poměrně vzácné (pokud ne, dalo by se očekávat více stížností), ale ve skutečnosti bude stále častěji narušovat trh, aniž by zanechalo jakoukoli měřitelnou statistickou stopu. Existují však pádné neoficiální důkazy, že pro podniky, které se snaží rozvíjet celoevropské obchodní modely pomocí poukázek, se jedná o systémový problém. Nezdanění se ne vždy projeví samo o sobě okamžitě a je velmi obtížné zjistit údaje na makroúrovni. Přípravná studie však v této oblasti odhalila dostatečné důkazy o tom, že nezdanění je systematicky využíváno některými subjekty v odvětví telekomunikací, které v něm spatřují příležitost pro

¹ 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).

² „Studie o DPH a kvantifikaci poukázek na úrovni EU za účelem ekonomické analýzy v oblasti zdanění“ závěrečná zpráva společnosti Deloitte ze dne 14. července 2010 (v revidovaném znění). Tato studie je připojena k posouzení dopadů.

neoprávněné cenové zvýhodnění nebo dokonce ke zvýšení zisků. Tyto informace pocházejí buď z daňových úřadů, které zaznamenávají ztráty příjmů, kterým nelze snadno zabránit, jakož i od podniků stěžujících si na nekalou konkurenci. Ostatní subjekty, mezi jejichž cíle patří plnění daňových povinností, se jednoduše nechopí příležitostí, zejména těch v přeshraničních, jestliže daňové důsledky nejsou jasné.

2. Subsidiarita

V rozsahu dostupných údajů potvrzuje posouzení dopadů (zejména v jeho revidované podobě) potřebu opatření na úrovni EU za účelem vyřešení těchto problémů. Narušení fungování vnitřního trhu a obavy subjektů v odvětví týkající se nekalé konkurence jsou doloženy spolehlivými zprávami od zavedených subjektů.

Protože předmětné problémy lze přičíst na vrub nedostatkům v právních předpisech EU (ve směrnici o DPH), které mohou být napraveny pouze prostřednictvím opatření na úrovni EU, není možné, aby členské státy, které jednají nezávisle, napravily situaci a dosáhly cíle, kterým je jednotné uplatňování daně.

3. Cíle

Kromě nápravy nesouladu ve zdanění uvedeném výše vedla nejistota ohledně řádného zdanění k řadě případů u Soudního dvora, v nichž se buď vnitrostátní daňové správy, nebo podniky uchýlily k vedení sporu s cílem najít řádné řešení. Tento postup byl zapříčiněn problémy při výpočtu DPH u slev, zacházením s daní na vstupu, reklamními dárky spojenými s kupony, zálohovými platbami obecně, jakož i výpočtem základu daně u plnění obsahujících poukázky. Zvláštní problémy vznikají při distribuci poukázek prostřednictvím řetězců distributorů, což je široce používaná obchodní praxe, která často zahrnuje dohody v zahraničí. I když rozhodnutí Soudu byla užitečná, žádné z nich nevedlo k úplnému objasnění a v situaci, kdy neexistuje podstatnější a systematictější vysvětlení, je nevyhnutelné se v otázkách týkajících se odvodu DPH u poukázek nadále obracet na Soudní dvůr. Cílem návrhu je napravit tuto situaci.

Zvýšením funkčnosti poukázek, zejména předplacených mobilních karet, se stírají rozdíly mezi poukázkami a inovačním platebním stykem. S cílem zabezpečit správné zdanění je nutné tuto hranici jasně definovat a zajistit neutralitu.

4. Varianty opatření / Posouzení dopadů

K řešení těchto problémů byly identifikovány tři možné varianty opatření.

Nepřijetí žádného opatření by znamenalo, že by problémy přetrvávaly a pravděpodobně narůstaly, protože je nelze vyřešit bez opatření na úrovni EU. Během konzultace se zúčastněné strany vyslovily striktně proti takovému přístupu. Nepřijetí žádných opatření na úrovni EU by bylo zásadně nevyhovující, protože současné potíže by pouze narůstaly, což by vedlo ke zvýšené nejistotě a právním sporům. Členské státy skutečně nemají nástroje, aby jednostranně řešily nesoulady ve zdanění, zejména proto, že směrnice o DPH ve svém současném stavu neobsahuje pokyny k dosažení jednotného postupu.

Používání právně nevynutitelných předpisů, například pokynů nebo podobných nástrojů, má skutečný význam pouze tehdy, pokud jsou zásadní ustanovení právních předpisů správná. V tomto případě tomu tak není, jelikož zjištěné problémy lze obvykle přičíst chybějícím jasným pravidlům ve směrnici o DPH. Zpočátku je lákavé hledat řešení prostřednictvím přístupu, kdy se neprovádí úplná legislativní reforma, případně díky

použití právně nevynutitelných předpisů, jako jsou např. pokyny, ale nakonec s ohledem na zásadní daňový problém to není považováno za vhodné. V případě zdanění jsou právně nevynutitelné předpisy vždy druhým nejlepším řešením po legislativní úpravě a obecně jsou užitečné, pouze aby doplnily nebo vysvětlily, co je již stanoveno v právních předpisech. V tomto případě jsou zásadním problémem chybějící ustanovení ve směrnici o DPH a to nelze řešit pomocí právně nevynutitelných předpisů.

Zjištěné problémy ukazují, že ve směrnici o DPH je potřeba modernizovat několik článků. Stanovených cílů lze dosáhnout pouze změnou a zavedením dalších vhodných následných změn ve směrnici.

5. Posouzení dopadů

Dopady se liší podle úlohy různých aktérů a povahy problémů, se kterými se nyní potýkají.

Pro daňové správy je hlavním cílem zacelit díry v daňové soustavě, které umožňují nebo usnadňují režimy, jež se zaměřují na vyhýbání se daňovým povinnostem. To se projeví nižším počtem případů vyhýbání se daňovým povinnostem nebo neúmyslného nezdanění. Vedlejším přínosem s pozitivním dopadem na podniky by bylo zamezení dvojímu zdanění a negativním hospodářským důsledkům, ke kterým to vede, jakož i snížení nejistoty v oblasti plnění daňových povinností. Ty členské státy, které shledaly, že přicházejí o příjmy z důvodu nesouladu ve zdanění podle současných pravidel, se dočkají ukončení těchto ztrát. Jak je uvedeno v hlavním textu, nechť poskytnout konkrétní údaje o daňových ztrátách z jejich strany znamená, že je obtížné kvantifikovat pravděpodobný přínos.

Skutečné náklady na splnění stanovených požadavků jsou obtížně vyčíslitelné, což však neznamená, že jsou zanedbatelné. Ačkoli se neočekává, že hlavním faktorem bude dopad na opakující se běžné náklady na dodržování předpisů v oblasti DPH, dopad na jednorázové nebo občasné náklady související s nejednotností a složitostí daňových pravidel zřejmě přinese úspory.

Řešení v podobě vedení právních sporů, která jsou příznačná pro dnešní problémy, jsou pro zúčastněné strany nákladná a často neuspokojivá. Snížení nutnosti obracet se na soudy by představovalo významnou ekonomickou úsporu, i když je obtížné ji kvantifikovat.

Z širšího hlediska bude dosažení souladu a jednotnosti těchto daňových pravidel v rámci vnitřního trhu znamenat pro společnosti odstranění překážek pro obchodní inovace. V této oblasti je obtížné měřit dopad, ale ekonomické přínosy lze měřit z kvalitativnějšího pohledu. Jasná a jednotná daňová pravidla by měla vytvořit, zejména pro telekomunikační odvětví, ale také pro maloobchodní distributory, prostředí, které jim umožní lépe využívat ekonomických přínosů vnitřního trhu.

Vzhledem k nedostatku kvantifikačních údajů týkajících se problému vyhýbání se daňovým povinnostem je očekávaný ekonomický dopad na hlavní účastníky trhu a na tržní systém stanoven v kvalitativní podobě. Podkladová analýza však vychází ze standardního ekonomického odůvodnění a ze znalosti odvětví vytvořené během šetření.

Očekávaný dopad legislativního návrhu bude do určité míry asymetrický. Umístění podniku bude těsněji spjato s ekonomickými a konkurenčními faktory spíše než

s daňovou arbitráží. Očekává se snížení značné roztržitosti vnitřního trhu, což s sebou přinese výhody v oblasti vyšší tržní efektivnosti, širšího výběru pro spotřebitele a vyšších úspor z rozsahu. Některé malé a okrajové subjekty, jejichž obchodní model je zcela založen na daňové arbitráži, se budou muset přizpůsobit, jestliže budou chtít v tomto prostředí přežít.

Neočekávají se žádné významné sociální dopady. Uvedené podniky, které mohou být nepříznivě ovlivněny, jsou malé, není jich mnoho a nejsou významnými zaměstnavateli. Dodavatelé předplacených telefonních karet, jejichž prvotním cílem je daňová arbitráž, jsou často virtuální subjekty se zanedbatelným fyzickým výskytem. Oproti tomu by však zlepšené tržní prostředí mělo přinést snížení cen, zejména ve prospěch spotřebitelů v rámci mezinárodních telekomunikací, kteří používají předplacené služby.

6. Porovnání variant

Porovnání variant vede k závěru, že jedinou cestou, jak zajistit spolehlivé, dlouhodobé řešení, je modernizaci ustanovení směrnice o DPH. Ta by měla zahrnovat definice různých druhů poukázek, vysvětlení zdanění distribučních řetězců, pravidla pro výpočet základu daně a lhůtu placení daně, jakož i důsledky v případě nároku na odpočet daně.

Problémy v oblasti DPH spojené s poukázkami se mohou občas jevit jako velmi technické. Z tohoto důvodu se značnou měrou na přípravě formou konzultací podílely členské státy a dotčené podniky. V posledně jmenovaném případě to znamenalo mnohem více než formality veřejné konzultace a v praxi se jednalo o celou dobu trvání tohoto projektu. Zvláštní pozornost byla věnována zvládnutí dopadů inovačních postupů a zajištění alespoň určitých předpokladů návrhu. Výsledkem je, že doporučený přístup vychází ze širokého konsensu mezi zúčastněnými stranami, pokud jde o to, co je nezbytné. Je však pravděpodobné, že jedním z důsledků jakéhokoli návrhu bude poznání, že některé služby, zejména ty, které nabízejí telekomunikační operátoři, jejichž základem jsou karty, se vyvinuly a soupeří s tradičnějšími poskytovateli platebních služeb a zásada neutrality si nyní pro daňové účely vyžaduje rovné podmínky.

7. Sledování a hodnocení

Pro Komisi je zavedenou praxí, aby sledovala, jak členské státy provádějí právní předpisy, jako jsou například zde uvedené. Žádná další opatření se neplánují.