



EURÓPSKA KOMISIA

V Bruseli 10. 5. 2012
SWD(2012) 126 final

PRACOVNÝ DOKUMENT ÚTVAROV KOMISIE

ZHRNUTIE POSÚDENIA VPLYVU

Sprievodný dokument

**Návrh
SMERNICA RADY,**

ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi

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

1. Vymedzenie problému

Plnenia predstavujúce nákup tovarov alebo služieb čoraz viac zahŕňajú poukazy. Môžu mať mnoho podôb, okrem iných aj predplatených telefónnych kreditov, trhacích kupónov na účel zľavy a elektronických kódov, ktoré vytvárajú nárok na tovary alebo služby, alebo veľmi tradičných darčekových poukazov. Spoločnou črtou poukazov je, že samotné nie sú prvotným účelom plnenia, ale len umožňujú nákup iných tovarov alebo služieb.

Poukazy môžu mať vplyv na zdaniteľnú povahu základného plnenia. Môže sa to týkať načasovania plnenia, miesta, kde sa uskutoční a hodnoty, ktorá sa prideli výmene medzi kupujúcim a predávajúcim. Všetky tieto faktory potom môžu ovplyvniť dôsledky plnenia na DPH a následne daňové príjmy členských štátov. Vzhľadom na rastúcu komplikovanosť a dômyselnosť mnohých obchodných plnení (najmä tých, ktoré umožňuje technológia) ide o rastúci fenomén.

Smernica o DPH¹, na ktorej je založený spoločný systém DPH členských štátov, neobsahuje ustanovenia týkajúce sa poukazov. Dôvodom je najmä vek právneho predpisu. Bol schválený v roku 1977, keď boli poukazy vnímané ako okrajové a neboli dôvodom žiadnych osobitných komplikácií DPH. Prvé predplatené telekomunikačné karty sa objavili až začiatkom 80. rokov 20. storočia a mobilné telekomunikačné služby sa stali všeobecne dostupnými až v 90. rokoch 20. storočia.

Hoci sa poukazy v obchodných transakciách často používajú, predplatené telekomunikačné služby sú zďaleka najdôležitejšou oblasťou z hospodárskeho hľadiska. Pri vypracúvaní tohto posúdenia vplyvu z prieskumu² vyplynulo, že ročný príjem z predplatených telekomunikačných objednávok (v súčasnosti v drvivej väčšine elektronických, nie na základe karty) možno odhadnúť na 36 miliárd EUR. Všetky ostatné poukazy majú odhadovaný celkový ročný objem približne na úrovni polovice uvedenej sumy.

Výška súvisiacej dane je jednoznačne podstatná. Chýbajúce spoločné pravidlá v smernici o DPH spôsobili, že členské štáty postupne vypracovali vlastné vnútroštátne postupy na zabezpečenie správneho zdanenia príslušného plnenia. Vyvíjali sa, žiaľ, nekoordinovaným spôsobom. Jeden základný rozpor je medzi členskými štátmi, ktoré sa systematicky snažia zdaňovať hodnotu pri vystavení poukazu, a tými, ktoré zdaňujú pri jeho uplatnení. Takto vznikajú nesúlady v zdanení, ktoré potom môžu spôsobiť dvojité zdanenie alebo nezdanenie. Dvojité zdanenie je pravdepodobne pomerne zriedkavé (ak nie, dalo by sa očakávať, že by sa vyskytlo viac sťažností), ale v skutočnosti skôr jednoducho utlmuje trh a nezanecháva merateľnú štatistickú stopu. Existujú však presvedčivé neoficiálne dôkazy o tom, že ide o systémový problém pre spoločnosti, ktoré sa snažia vyvinúť obchodné modely využívajúce poukazy v rámci celej EÚ. Nezdanenie sa nepreukáže vždy okamžite a údaje na makro úrovni sa získavajú ťažko. Napriek tomu sa v rámci prípravnej práce v tejto oblasti odhalil dostatok dôkazov, že nezdanenie systematicky využívajú niektorí prevádzkovatelia v sektore telekomunikačných služieb,

¹ Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 11.12.2006, s.1)

² „Štúdia o posudzovaní DPH a vyčíslení poukazov na úrovni EÚ na účely hospodárskej analýzy v oblasti zdanenia“, záverečná správa spoločnosti Deloitte zo 14. júla 2010 (v prepracovanom znení). Táto štúdia je priložená k posúdeniu vplyvu.

ktorí vidia príležitosť na neodôvodnenú cenovú výhodu alebo len na zvýšenie ziskov. Tieto informácie pochádzajú buď z daňových správ, ktoré zistia straty príjmov, ktoré nemajú vždy jednoznačný pôvod, ako aj z podnikov sťažujúcich sa na nespravodlivú hospodársku súťaž. Medzičasom sa ostatní prevádzkovatelia, ktorých ciele zahŕňajú dodržiavanie daňových povinností, jednoducho vyhýbajú využívaniu príležitostí, najmä cezhraničných, v prípade ktorých nie sú daňové dôsledky jasné.

2. Subsidiarita

V rámci obmedzení dostupných údajov sa v posúdení vplyvu (najmä v jeho prepracovanej podobe) zdôvodňuje potreba prijatia opatrení na úrovni EÚ s cieľom vyriešiť tieto problémy. Narušenia fungovania vnútorného trhu a obavy aktérov v odvetví týkajúce sa nespravodlivej hospodárskej súťaže ilustrujú spoľahlivé správy od uznávaných aktérov.

Keďže základné problémy možno pripísať nedostatkom v právnych predpisoch EÚ (v smernici o DPH), ktoré možno napraviť len opatreniami na úrovni EÚ, nie je možné, aby členské štáty pri nezávislom konaní napravili situáciu a dosiahli cieľ jednotného uplatňovania dane.

3. Ciele

Okrem nápravy uvedených nesúládov v zdaňovaní neistota týkajúca sa správneho daňového posudzovania viedla k rade rozsudkov Súdneho dvora vo veci poukazov, v ktorých sa buď vnútroštátne daňové správy alebo podniky uchýlili k sporu v úsilí o nastolenie poriadku. Tento postup bol spôsobený problémami vo výpočte DPH na zľavy, posudzovaní dane na vstupe, v reklamných darčekom spojených s poukazmi, v preddavkových platbách všeobecne, ako aj vo výpočte základu dane plnení zahŕňajúcimi poukazy. Osobitné problémy sa vyskytujú pri distribúcii poukazov prostredníctvom reťazcov distribútorov, pričom ide o všeobecne využívanú obchodnú prax, ktorá často zahŕňa cezhraničné dojednania. Hoci boli rozhodnutia Súdneho dvora užitočné, žiadne z nich úplne neobjasnilo situáciu a bez základnejšieho a systematickejšieho objasnenia nie je možné zabrániť ďalšiemu obracaniu sa na Súdny dvor v otázkach súvisiacich s posudzovaním poukazov na účely DPH. Cieľom návrhu je napraviť túto situáciu.

Rastúca funkčnosť poukazov, najmä predplatených mobilných kreditov, prelomila deliacu čiaru medzi poukazmi a inovatívnymi platobnými systémami. S cieľom zaistiť správne zdanenie musí byť táto čiara jasne vymedzená a musí sa zaistiť neutralita.

4. Možnosti politiky/Posúdenie vplyvu

Identifikovali sa tri prípadné možnosti politiky na riešenie týchto problémov.

Zachovanie súčasnej situácie by znamenalo, že problémy by pretrvávali a pravdepodobne by rástli, pretože nie je možné vyriešiť ich bez opatrení na úrovni EÚ. V rámci konzultácií boli zainteresované strany výrazne proti uvedenému prístupu. Nepodniknutie žiadnych krokov na úrovni EÚ by bolo v zásade neuspokojivé, pretože súčasné ťažkosti by len rástli a spôsobovali zvýšenú neistotu a spory. Členské štáty v skutočnosti nemajú nástroje na jednostranné riešenie nesúládov v zdanení, najmä preto, že smernica o DPH v súčasnom stave neobsahuje usmernenia o tom, ako sa dá dospieť ku konzistentnému zaobchádzaniu.

Využívanie možností nezáväzných právnych noriem (tzv. soft law), ako napríklad poznámky k pokynom alebo podobné nástroje, majú význam len vtedy, keď sú príslušné legislatívne ustanovenia správne. V tomto prípade to tak nie je, keďže identifikované problémy možno všeobecne pripísať chýbajúcim jasným pravidlám v smernici o DPH. Hľadanie riešenia pomocou prístupu, v rámci ktorého sa nevykoná úplná legislatívna reforma, ale využijú sa napríklad štruktúry nezáväzných právnych noriem, ako sú usmernenia, je na úvod do určitej miery zaujímavé, ale v konečnom dôsledku sa považuje za nevhodné na riešenie základného daňového problému. Pokiaľ ide o zdanenie, nezáväzné právne normy vždy budú druhým najlepším riešením za legislatívnym znením a sú všeobecne užitočné len na doplnenie alebo vysvetlenie toho, čo už je v právnych predpisoch stanovené. V tomto prípade je základným problémom medzera v smernici o DPH a nie je možné zaplniť ju riešením pomocou nezáväzných právnych noriem.

Zistené problémy odhaľujú potrebu modernizácie niekoľkých článkov smernice o DPH. Stanovené ciele možno splniť len ich zmenou a doplnením a zavedením ďalších vhodných následných zmien a doplnení v smernici.

5. Posúdenie vplyvu

Vplyv sa líši podľa úlohy rôznych aktérov a podľa povahy problémov, s ktorými v súčasnosti zápasia.

Pre daňové správy je hlavným cieľom zaceliť medzery v daňovom systéme, ktoré umožňujú alebo zjednodušujú schémy zamerané na vyhýbanie sa daňovým povinnostiam. Prejaví sa to znížením prípadov vyhýbania sa daňovým povinnostiam alebo neúmyselného nezdanenia. Druhotným prínosom s priaznivými účinkami na podniky by bolo zamedzenie dvojitému zdaneniu a nepriaznivým hospodárskym dôsledkom, ktoré spôsobuje, ako aj zníženie neistoty týkajúcej sa daňových povinností. Členské štáty, ktoré uviedli, že zaznamenávajú straty príjmov z dôvodu nezhôd v zdaňovaní podľa súčasných pravidiel, už nebudú zaznamenávať tieto straty. Ako sa uvádza v hlavnom texte, ich neochota poskytnúť konkrétne údaje o daňových stratách sťažuje možnosť vyčíslenia pravdepodobnej výhody.

Skutočné úspory nákladov na dodržanie súladu je ťažké vyčísliť, ale to neznamena, že sú nepodstatné. Hoci sa nepredpokladá, že vplyv na opakované bežné náklady na dodržanie predpisov o DPH bude hlavným faktorom, očakáva sa, že dosah na jednorazové alebo občasné náklady spojené s nejednotnosťou a komplikovanosťou daňových pravidiel prinesie úspory.

Riešenia v dôsledku súdnych sporov, ktoré sú charakteristickou črtou prebiehajúcich problémov, sú drahé a pre zainteresované strany často neuspokojivé. Zníženie potreby obracania sa na súdy by predstavovalo podstatnú hospodársku úsporu, hoci je ťažko vyčísliteľná.

Všeobecnejšie pre podniky znamená dosiahnutie poriadku a jednotnosti v týchto daňových pravidlách v rámci vnútorného trhu odstránenie prekážok komerčnej inovácie. Je zložité zmerať vplyv v tomto prípade, ale hospodárske výhody sa dajú merať z kvalitatívnejšieho pohľadu. Jasné a jednotné daňové pravidlá by poskytli najmä odvetviam telekomunikácií, ale aj maloobchodným distribučným prevádzkovateľom, prostredie, ktoré im umožní lepšie využívať hospodárske výhody vnútorného trhu.

Očakávaný hospodársky vplyv na hlavných účastníkov trhu a na štruktúru trhu je stanovený v kvalitatívnej forme vzhľadom na nedostatočné vyčíslenie problému vyhýbania sa daňovým povinnostiam. Podkladová analýza je však založená na štandardnom ekonomickom zdôvodnení a na poznatkoch sektora vytvorených počas vyšetovania.

Očakávaný vplyv legislatívneho návrhu bude v určitej miere asymetrický. Umiestnenie podniku bude užšie prepojené s faktormi hospodárstva a hospodárskej súťaže než s daňovou arbitrážou. Možno očakávať zníženie roztrieštenosti vnútorného trhu, ktoré so sebou prinesie výhody väčšej efektívnosti trhu, výberu pre spotrebiteľov a lepších úspor z rozsahu. Niektorí malí a okrajoví prevádzkovatelia, ktorých obchodný model je úplne založený na daňovej arbitráži, sa možno budú musieť prispôbiť, ak majú vytrvať v tomto prostredí.

V skutočnosti sa neočakávajú žiadne značné sociálne vplyvy. Tie podniky, ktorých sa to môže nepriaznivo dotknúť, sú malé, ich počet je nízky a nie sú to významní zamestnávateľia. Dodávateľia predplatených telekomunikačných poukazov, ktorých prvotným zameraním je daňová arbitráž, sú často virtuálne prevádzky so zanedbateľnou fyzickou existenciou. Naopak, zlepšené trhové prostredie by malo viesť k poklesu cien, najmä pre spotrebiteľov využívajúcich medzinárodné telekomunikácie, ktorí využívajú predplatené služby.

6. Porovnanie možností

Uvedené skutočnosti vedú k záveru, že modernizácia ustanovení smernice o DPH je jediný spôsob, ako dosiahnuť stabilné dlhodobé riešenie. Malo by zahŕňať vymedzenia rôznych druhov poukazov, objasnenie daňového posudzovania distribučných reťazcov, pravidlá výpočtu základu dane a čas zdanenia, ako aj dôsledky na právo na odpočet.

Problémy DPH súvisiace s poukazmi sa môžu niekedy javiť ako mimoriadne odborné. Z toho dôvodu prípravná práca zahŕňala podstatné konzultácie s členskými štátmi a so zapojenými podnikmi. V prípade zapojených podnikov siahala oveľa ďalej, nad rámec formalít verejnej konzultácie, a prakticky prebiehala počas celého časového rámca tohto projektu. Osobitná pozornosť bola venovaná zahrnutiu dôsledkov inovatívnych postupov a zaisteniu predvídania budúceho vývoja v návrhu aspoň do určitej miery. V dôsledku toho je odporúčaný prístup založený na širokom konsenze zainteresovaných strán o tom, čo je potrebné. Je však pravdepodobné, že jedným dôsledkom akéhokoľvek návrhu bude, že sa uzná, že niektoré služby, najmä poskytované prevádzkovateľmi telekomunikačných služieb, ktoré mali svoj pôvod v poukazoch, sa vyvinuli do formy, ktorá konkuruje tradičnejším poskytovateľom platobných služieb, a neutralita si teraz vyžaduje rovnaké podmienky na daňové účely.

7. Monitorovanie a hodnotenie

Je ustálenou praxou, že Komisia monitoruje, ako členské štáty vykonávajú právne predpisy, ktoré sú tu plánované. Nie sú naplánované žiadne ďalšie opatrenia.