

CS

CS

CS



KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ

V Bruselu dne 5.7.2007
KOM(2007) 380 v konečném znění

SDĚLENÍ KOMISE RADĚ A EVROPSKÉMU PARLAMENTU

o jiných než základních sazbách DPH

{SEC(2007) 910}

OBSAH

1.	Úvod.....	3
2.	Hlavní závěry studie o dopadu snížených sazeb.....	4
3.	Úvahy k dalšímu postupu.....	6
3.1.	Všeobecné informace.....	6
3.2.	Subsidiarita.....	6
3.3.	Požadavky vnitřního trhu.....	7
3.4.	Náklady podniků na dodržení předpisů.....	8
4.	Výzva k politické diskusi.....	10
4.1.	Rovnováha mezi flexibilitou, požadavky vnitřního trhu a zjednodušením.....	10
4.2.	Struktura daňových sazeb.....	10
4.3.	Zachování současného stavu do přijetí závěrů politické diskuse.....	12
5.	Závěr.....	13

1. Úvod

Současná struktura sazeb DPH byla přijata Radou v roce 1992 jako součást souboru opatření, který byl považován za nezbytný ke zrušení kontrol na hranicích a vytvoření vnitřního trhu. Na základě tohoto systému musí členské státy uplatňovat jednotnou základní sazbu ve výši nejméně 15 % a mohou mít maximálně dvě snížené sazby, jež nesmí být nižší než 5 % a jež členské státy mohou uplatňovat podle svého uvážení na kategorie zboží a služeb uvedené v příloze III směrnice Rady 2006/112/ES (směrnice o DPH). V tomto ohledu mohou členské státy nadále uplatňovat sníženou sazbu na celou kategorii nebo omezit její uplatňování na její (i velmi malou) část. Tuto základní strukturu, jež se vztahuje na všechny členské státy, komplikuje nepřehledné množství různých dočasných výjimek udělených jednotlivým členskými státy mimo všeobecný systém.

Komise v roce 2003 předložila návrh týkající se přezkumu snížených sazeb DPH¹, na jehož základě byla vypracována směrnice Rady 2006/18/ES ze dne 14. února 2006. Uvedená směrnice počítá s třetím prodloužením zkušební uplatňování snížených sazeb u služeb s vysokým podílem lidské práce do konce roku 2010 a s možností uplatňovat sníženou sazbu daně z přidané hodnoty na dálkové vytápění v rámci stejného postupu jako v případě dodávek zemního plynu a elektřiny. Dohody dalekosáhlejšího významu o rozsahu působnosti a úrovni snížených sazeb se však dosáhnout nepodařilo. Zejména se nepodařilo dospět k dohodě o racionalizaci struktury snížených sazeb, ani o uplatňování snížené sazby na celé odvětví bytové výstavby či restauračních služeb, jak tehdy navrhovala Komise.

Směrnice Rady 2006/18/ES však zahrnovala požadavek, aby Komise Evropskému parlamentu a Radě do konce června 2007 předložila obecnou hodnotící zprávu o dopadu snížených sazeb. Zpráva se měla týkat místně poskytovaných služeb, včetně služeb restauračních, zejména z hlediska vytváření pracovních míst, hospodářského růstu a řádného fungování vnitřního trhu, a měla se zakládat na studii provedené skupinou nezávislých ekonomických odborníků.

Vypracováním studie byla pověřena společnost Copenhagen Economics². Studie především zkoumala dopad snížených sazeb DPH a výjimek, a to nejen pokud jde o místně poskytované služby, ale i v obecnějším měřítku. Zohledněn byl i vliv na rozdělení příjmů, stínovou ekonomiku a náklady na dodržení předpisů podniků.

V tomto sdělení jsou uvedeny hlavní závěry výše uvedené studie a materiál pro diskusi a zároveň se zde zkoumají možnosti pro další postup v oblasti snížených sazeb DPH. Komise se domnívá, že studie představuje pro tuto práci solidní základ. Názory týkající se dalšího možného postupu, které jsou uvedeny níže, vycházejí z výsledků studie, ale zohledňují rovněž současnou složitou situaci a její politickou citlivost. Vůdčím principem těchto úvah je přirozeně i potřeba zjednodušit a racionalizovat úroveň a rozsah působnosti snížených sazeb. Cílem Komise je zajistit členskými státy rovné příležitosti i více transparentnosti, jednotnosti a především

¹ KOM(2003) 397 v konečném znění.

² Copenhagen Economics ApS, Nyropsgade 13/1, DK-1602 Kodaň.

bezproblémové fungování vnitřního trhu, např. odbouráváním překážek přeshraniční hospodářské činnosti a snižováním nákladů na dodržování předpisů v oblasti DPH. Významnou úlohu navíc hrají společně dohodnuté strategické politiky a priority Společenství, mezi něž patří politiky související s Lisabonskou strategií. Je rovněž jasné, že v případě natolik citlivé otázky, jakou představuje finanční suverenity členských států, je nutno plně respektovat zásadu subsidiarity.

2. HLAVNÍ ZÁVĚRY STUDIE O DOPADU SNÍŽENÝCH SAZEB

Shrnuté výsledky studie jsou dále rozpracovány v pracovním dokumentu útvarů Komise nazvaném „Hlavní závěry studie o snížených sazbách DPH uplatňovaných na zboží a služby v členských státech Evropské unie“³. Příloha uvedeného pracovního dokumentu obsahuje úplné shrnutí studie, kterou vypracovala společnost Copenhagen Economics. V následujících bodech jsou uvedeny **hlavní výsledky studie**, zejména z hlediska možných politických důsledků.

- Studie zdůrazňuje, že z *čistě ekonomického hlediska* je **jediná sazba DPH** tou **nejlepší politickou volbou**. Přejít k jednotnějším sazbám má proto značné výhody. Za prvé, méně složitá struktura sazeb by u podniků a daňových orgánů vedla ke značným úsporám nákladů na dodržování předpisů. Za druhé by se tímto přechodem mohlo omezit narušování hospodářské soutěže na vnitřním trhu. Za třetí je pravděpodobné, že se jím v porovnání se současnou situací mírně zlepší „blahobyt spotřebitelů“.
- **V citlivě zvolených odvětvích však může uplatňování snížené sazby DPH znamenat zcela konkrétní přínos.** V důsledku nižších sazeb DPH se v členských státech může zvýšit celková produktivita, a tedy i HDP, jakož i příjmy z daní, pokud se jim podaří přimět spotřebitele, aby vynakládali méně času na svépomocné činnosti a více času na svou běžnou práci. Toto chování by vedlo k přesunu činností z oblasti svépomoci do oficiální ekonomiky. *Místně poskytované služby (a restaurace)* jsou odvětví, v nichž mají domácnosti značný prostor pro provádění svépomocných činností, a proto se jedná o oblast, v níž by k takovému přesunu mohlo dojít. Argumenty pro používání snížené sazby na místně poskytované služby mají mnohem větší váhu v členských státech s vyššími mezními daněmi z příjmů a vyššími sazbami DPH a u některých pododvětví v rámci místně poskytovaných služeb, která nevyžadují příliš velkou odbornost ani speciální strojové vybavení. Tentýž argument související s produktivitou platí – i když v menší míře – i tehdy, jestliže nižší sazby DPH mohou spotřebitele přimět, aby investovali méně peněz do *stínové ekonomiky*. Zdá se také, že různé sazby DPH uplatňované na místně poskytované služby *nemají dopad na fungování vnitřního trhu*. Služby poskytované *restauracemi a hotely* představují pomezí kategorie, protože jsou zaměřeny především na domácí spotřebu, ale mohou také ovlivnit rozdělení cestovního ruchu mezi členskými státy a mít značný dopad na pohraniční regiony.
- Odvětví s nižšími sazbami DPH využívající velký počet pracovníků s nízkou kvalifikací, mezi něž patří místně poskytované služby, financované například

³ (SEK(2007)910).

vyššími sazbami DPH na jiných místech, mohou *trvale* vést k větší zaměstnanosti, ale je pravděpodobné, že celkové přínosy budou nevýznamné. Čistý zisk pramení ze skutečnosti, že pravděpodobně vzroste poptávka po pracovnících s nízkou kvalifikací, kteří na nepružném trhu práce mívají větší problémy se získáním práce než pracovníci vysoce kvalifikovaní. Tyto přínosy jsou však zanedbatelné vzhledem k tomu, že tato cílová odvětví mají pouze malý podíl na celkové zaměstnanosti v odvětvích zaměstnávajících pracovníky s nízkou kvalifikací. Zvýšení zaměstnanosti pracovníků s nízkou kvalifikací v těchto poměrně malých hospodářských odvětvích je proto do značné míry vyváženo snížením zaměstnanosti v jiných odvětvích postižených vyšší sazbou DPH.

- Kromě výše uvedených argumentů hovořících ve prospěch snížených sazeb je do popředí kladen argument **větší spravedlnosti**. V této souvislosti ze studie vyplynulo, že snížené sazby DPH jsou pro lepší rozdělení příjmů v členském státě **efektivní pouze tehdy, liší-li se podíl výdajů na spotřebu zboží/ služeb podléhající snížené sazbě (z celkových spotřebních výdajů) mezi skupinami s vysokými a nízkými příjmy podstatným způsobem a je-li z dlouhodobého hlediska stabilní**. Tyto rozdíly jsou největší u *potravin*. V tomto ohledu však mezi jednotlivými zeměmi existují poměrně velké rozdíly. Snížené sazby jsou v zemích, v nichž jsou příjmy již do velké míry vyrovnané, méně účinné. Kromě toho mohou být v některých případech politické cíle ve vnitřním rozporu (například, pokud je cílem snížené sazby podporovat nákup určitého zboží, je možné, že ze snížené sazby budou mít větší prospěch skupiny s vyššími příjmy, což je v rozporu s cílem rovnosti příjmů).
- Ve studii se rovněž upozorňuje na to, že **snížené sazby DPH způsobují podnikům a daňovým orgánům značné náklady na dodržení předpisů**, zčásti kvůli výkladu mezních případů, které často bývají časově a finančně náročné.
- Jinými **alternativními politickými nástroji**, jakými jsou např. přímé dotace na konkrétní činnosti, **lze zpravidla dosáhnout stejných cílů jako prostřednictvím snížených sazeb DPH, ale s nižšími náklady**. Tyto systémy dotací je možné konkrétněji zaměřit a lépe upravit tak, aby se zamezilo negativním účinkům na úrovni EU, a navíc zpravidla bývají transparentnější. Za určitých okolností rovněž nezpůsobují tak vysoké náklady na dodržení předpisů a rozpočtové ztráty. Ve srovnání se sníženými sazbami DPH by se však přímé dotace mohly pro příslušná hospodářská odvětví zdát jako trvalé řešení méně bezpečné.
- Studie členskými státy **doporučuje, aby pečlivě prozkoumaly všechny dostupné možnosti** v případech, kdy chtějí podpořit spotřebu konkrétního zboží či služeb. Pro státní rozpočet jsou často účinnější a méně nákladné jiné nástroje než snížené sazby DPH, což by mělo být zohledněno v rozhodovacím procesu.

Komise tyto výsledky chápe jako potvrzení toho, že uplatňování snížených sazeb na místně poskytované služby může být do určité míry účinné, ale pouze jsou-li tato opatření cílená a jsou-li splněny zvláštní tržní podmínky. Je však třeba zdůraznit, že účinky na zaměstnanost jsou velmi omezené. Pokud jde o restaurační služby, studie na jedné straně nabádá k opatrnosti v souvislosti s přeshraničními účinky snížených sazeb, neboť tyto služby mohou v některých případech být součástí rozsáhlejšího odvětví cestovního ruchu otevřeného

hospodářské soutěži mezi členskými státy, zatímco na druhé straně poukazuje na to, že zde pro účinnost snížených sazeb existují poměrně dobré možnosti.

3. ÚVAHY K DALŠÍMU POSTUPU

Výsledky hospodářské studie poskytují velmi podrobný a dobrý základ pro posouzení užitečnosti uplatňování snížených sazeb DPH v konkrétních případech. Komise je sice nadále přesvědčena o tom, že uplatňování jednotné sazby DPH na veškeré zboží a služby by bylo z hospodářského hlediska ideálním řešením, ale uznává, že takovéto jednoduché řešení nebude z politických důvodů možné. Dokonce i Dánsko, které se pro tento přístup jednotné sazby rozhodlo, totiž z této zásady povoluje výjimky.

Komise proto v následujících odstavcích objasňuje, jak lze výsledky studie konkrétněji uplatnit a jak je účinně převést do praktických politických závěrů s cílem poskytnout vstupní údaje pro nadcházející politickou diskusi. V této souvislosti žádá Radu, Evropský parlament a jiné zainteresované strany o stanoviska k možným budoucím legislativním krokům v této oblasti. Cílem je podpořit mezi všemi zainteresovanými stranami zásadní diskusi o dané problematice, aby mohl být stanoven další udržitelný postup, který by byl pro všechny členské státy přijatelný a zároveň by znamenal přínos pro fungování jednotného trhu.

3.1. Všeobecné informace

Přestože se zdá, že snížené sazby způsobují z hospodářského hlediska narušení hospodářské soutěže a mohou ovlivnit daňovou neutralitu vzhledem k tomu, že se odchyľují od základní sazby, uplatňují se až na jednu výjimku ve všech členských státech. Zdá se, že navíc existuje celá řada důvodů, proč se členské státy rozhodly pro politiku různých sazeb. Je třeba zohlednit, že právní předpisy Společenství ve své dnešní podobě nejsou založeny na dobře strukturovaném či logickém přístupu, ale jsou spíše odrazem situace v členských státech na začátku devadesátých let. Je logické, že každý členský stát by měl mít před vstupem do diskuse o přezkumu snížených sazeb možnost přehodnotit své stanovisko na základě výsledků studie a zohlednit své vlastní politické cíle a politické cíle Společenství, mezi něž patří cíle Lisabonské strategie. Z hlediska Společenství jsou hlavními parametry dalších politických úvah a diskusí:

- podpora Lisabonské strategie v oblasti růstu, zaměstnanosti a konkurenceschopnosti,
- požadavky vnitřního trhu,
- stupeň flexibility, který lze členským státům poskytnout ke stanovení snížených sazeb z hlediska subsidiarity.

3.2. Subsidiarita

DPH je harmonizovaná daň, která se vztahuje na dodávky zboží a služeb, jejichž volný pohyb je jedním z charakteristických rysů skutečného jednotného trhu. DPH však nikdy nebyla plně harmonizovanou daní, nýbrž ponechává členským státům

v řadě oblastí možnost volby a použití výjimek, jako je tomu i v případě sazeb DPH. Dohoda o současné úrovni harmonizace z roku 1992 se zakládala na dvou hlavních úvahách: 1) co se považovalo za nutné, aby se zamezilo narušení hospodářské soutěže po vytvoření vnitřního trhu (viz další oddíl), a 2) potřeba vyššího stupně harmonizace pro tzv. „definitivní“ systém DPH, založený na zdaňování v místě původu. Tento cíl by vyžadoval daleko větší harmonizaci sazeb DPH, než jaké bylo možné v té době nebo později dosáhnout. Proto nebylo s ohledem na „definitivní“ systém doposud dosaženo žádného významnějšího pokroku, přestože Komise v tomto smyslu předložila odpovídající návrhy, a dosažení tohoto cíle v krátkodobém či střednědobém horizontu se spíše neočekává. Komise proto zatím v oblasti DPH přijala strategii, která stanoví jiné priority. Jednou z nich je vyvážení potenciálních hospodářských vlivů rozdílů v sazbách DPH mezi členskými státy případnou změnou pravidla o místě dodávky služeb do členského státu spotřeby, čímž se zajistí zdaňování v místě spotřeby. Na základě těchto skutečností se zdá, že již není nutné zachovat zcela stejnou úroveň harmonizace, jaká byla potřebná v roce 1992. Tato flexibilita, kterou lze členským státům v rámci subsidiarity poskytnout, má však své hranice, neboť u mezinárodně obchodovaného zboží a služeb stále existuje riziko narušení hospodářské soutěže a nepřiměřených nákladů na dodržování předpisů.

Studie potvrzuje stanovisko, které zastávala Komise v předcházejících diskusích Rady o této otázce⁴ a které spočívá v tom, že členským státům lze poskytnout větší autonomii při stanovování snížených sazeb pro místně poskytované služby, jež nelze dodávat ze vzdáleného místa. Na druhé straně existuje malý manévrovací prostor pro více autonomie u zboží nebo služeb, které lze poskytovat ze vzdáleného místa, neboť riziko vytvoření rozdílů v podmínkách hospodářské soutěže prostřednictvím rozdílů v sazbách DPH není zanedbatelné.

Závěrem lze říci, že členským státům lze poskytnout více flexibility, kterou je však nutné vyvážit potřebou trvale zajistit řádné fungování vnitřního trhu a zabránit vzniku neúměrných nákladů na obchodování uvnitř Společenství.

3.3. Požadavky vnitřního trhu

Vnitřní trh vyžaduje, aby se zbožím a službami mohlo v rámci EU obchodovat tak, aniž by docházelo k narušení hospodářské soutěže nebo vzniku nákladů, které mohou mít za následek problémy s přístupem na trh (viz další oddíl). K narušení hospodářské soutěže může dojít na úrovni podniků a na úrovni jednotlivých států. Společnosti jsou narušením hospodářské soutěže postiženy tehdy, pokud má uplatňovaná sazba dopad na jejich schopnost prodávat svůj výrobek v jiném členském státě nebo občanům jiného členského státu. K takovému narušení může dojít v důsledku toho, že spotřebitelé mají právo v rámci vnitřního trhu nakupovat v jiných členských státech za daňových podmínek platných v daných státech nebo nakupovat zboží či služby prostřednictvím dohod o zprostředkovaném prodeji. Pouze tzv. místně poskytované služby mají zanedbatelný nebo nemají vůbec žádný přeshraniční dopad. Podle studie představují restaurační a hotelové služby s ohledem na své přeshraniční vlivy mezní případ. Navíc mohou sazby DPH na vstupu ovlivnit

⁴

Zejména v neoficiálním dokumentu vypracovaném v únoru 2004 o možnostech poskytnutí větší autonomie členským státům při rozhodování o sazbách DPH uplatňovaných na jejich území v případě, že se tím nenaruší řádné fungování vnitřního trhu.

náklady, při nichž mohou podniky nabízet své výrobky v případě, že nemají možnost plně odečíst DPH na vstupu anebo v případě, že působí mimo oblast působnosti DPH. Podobně by mohly samotné členské státy doplatit na rozdíly v sazbách DPH, které narušují jejich kapacitu zvyšování příjmů v případech, kdy se občané rozhodnou nakupovat za hranicemi, aby využili nižší úrovně daní. Zdá se však, že určitou míru rozdílů v sazbách lze tolerovat a Rada ministrů doposud rozdíly v sazbách akceptovala, a to v případě základní sazby DPH i snížené sazby, budou-li dodrženy minimální sazby a řada zvláštních daňových režimů, např. stávající dohoda o zprostředkovaném prodeji.

Z toho vyplývá, že právní předpisy Společenství nemohou členské státy a/nebo jejich podniky vystavovat vlivu narušení hospodářské soutěže tím, že neposkytnou rámec pro snížené sazby. I když je uplatňování snížených sazeb pro členské státy dobrovolné (což by mohlo vést k významným rozdílům v sazbách daní a proto k velkému narušení hospodářské soutěže), lze v praxi zaznamenat, že v případě hlavních kategorií zboží, u nichž je snížená sazba možná (potravin, léky, knihy a noviny), převážná většina členských států uplatňuje sazbu nízkou. Členské státy a Komise proto budou muset analyzovat různé oblasti, v nichž by bylo možné zavést další snížené sazby, aby mohly stanovit míru narušení, která může na základě – dobrovolného – používání těchto snížených sazeb vzniknout, a rozhodnout, zda je taková úroveň narušení přijatelná zejména pro podniky, které v příslušných odvětvích působí. Tato diskuse musí být založena na hospodářském i politickém hodnocení, protože možná narušení hospodářské soutěže je nutno posoudit také z hlediska jejich politické přijatelnosti.

Nelze však přehlížet skutečnost, že k narušení hospodářské soutěže může docházet i mezi různými podobnými produkty. Zdá se proto důležité vymezit jednotným způsobem kategorie pro uplatňování snížené sazby, které odrážejí jasně definovaná (pod-)odvětví činností (např. v potravinářském odvětví): kategorie by měly být vymezeny tak, aby nemohlo docházet k jemnému rozlišování mezi různými druhy potravin). Tyto kategorie musí být dobře vymezeny, aby se předešlo narušení hospodářské soutěže mezi různými produkty a rozdílům v uplatňování, a to i na vnitrostátní úrovni.

Závěrem lze říci, že jakýkoliv rozdíl v sazbách může vést k narušení hospodářské soutěže, ale že ne všechna narušení musí být nutně neslučitelná s vnitřním trhem. Důsledky musí být hodnoceny případ od případu, přičemž je zřejmé, že s výrobky, s nimiž se obchoduje na místní úrovni, je spojeno méně problémů.

3.4. Náklady podniků na dodržení předpisů

Náklady na dodržení předpisů v důsledku rozdílů v sazbách DPH představují významný problém. Švédský průzkum zaměřený na náklady na dodržování předpisů v oblasti DPH ve Švédsku, který provedla švédská daňová správa⁵, poukazuje na to, že existuje jasný vzájemný vztah mezi náklady na správu DPH v podnicích a počtem

⁵ Compliance costs of value-added tax in Sweden (Náklady na dodržení předpisů v oblasti DPH ve Švédsku), zpráva 2006:3B, Skatteverket, <http://skatteverket.se/omskatteverket/rapporter.4.584dfe11039cdb626980000.html>.

sazeb DPH, které je třeba spravovat. Náklady připadající na podnik se zvyšují mezi jednou a dvěma i mezi dvěma a třemi nebo vícerymi sazbami DPH⁶.

Náklady na dodržení předpisů jsou přímým důsledkem neharmonizovaných předpisů: Čím odlišnější předpisy se uplatňují v rámci EU, tím více prostředků musí podniky vynakládat na dodržení předpisů v různých členských státech. V Lisabonské strategii, která se zaměřuje na růst, více pracovních příležitostí a zvýšení konkurenceschopnosti evropských podniků, se proto zdůrazňuje potřeba skutečného vnitřního trhu a zjednodušení. Podléhají-li podniky odlišným sazbám DPH v různých členských státech, vznikají jim pochopitelně náklady. To se stává zátěží v případě, že se odchylky v uplatňovaných sazbách týkají nejen několika druhů zboží nebo služeb, ale řádově několika stovek či tisíců, přičemž navíc existují různé definice rozsahu působnosti každé snížené sazby. Větší transparentnost by přispěla ke snížení nákladů podniků na dodržení předpisů ve smyslu Lisabonské strategie a sdělení o Akčním programu pro snižování administrativní zátěže v Evropské unii⁷, které členské státy plně podpořily.

Podniky totiž musí vědět, zda se v konkrétním případě uplatňuje snížená sazba, a pokud ano, v jaké výši. To může být velmi zdlouhavé, zejména, je-li DPH splatná v členském státě, v němž podnik nemá sídlo, a může se rovněž stát překážkou pro zahájení činnosti v jiných členských státech. Komise získala v této souvislosti informace, z nichž jasně vyplývá, že společnosti se právě proto vzdávají podnikatelské činnosti v jiných členských státech, nebo jednoduše proto, že se obávají nákladných důsledků nesprávného uplatnění daňových sazeb, třebaže k němu došlo v dobré víře. Snížení nákladů na dodržení předpisů by v neposlední řadě mohlo mít příznivý dopad na blahobyt spotřebitele.

Společnost prodávající stejné zboží v 27 členských státech bude muset kromě administrativních nákladů na splnění povinností souvisejících s DPH v různých členských státech, mezi něž patří registrace plátce DPH a podávání daňových priznání, investovat také do důkladného prozkoumání jednotlivých výší daňových sazeb. Komise za účelem vyřešení tohoto problému navrhla systém zřízení jednoho správního místa, který se v rámci lisabonské agendy setkal s příznivou odezvou, nebyl však ještě přijat Radou. Dokonce i na vnitrostátní úrovni kromě toho vzniká v přeshraničních případech mnoho problémů s výkladem toho, kterou sazbou lze použít na který produkt. Podnikům tím vznikají náklady na dodržení předpisů a pojištění odpovědnostních rizik a daňovým správám náklady na řízení a kontrolu uplatňování snížených sazeb. Komise se domnívá, že tyto aspekty by měly být v rámci diskuse o snížených sazbách náležitě zohledněny.

Závěrem lze říci, že flexibilitou lze docílit širší rozsah působnosti snížených sazeb, je však třeba ji vyvážit opatřeními zajišťujícími transparentnost a zjednodušení s cílem snížit náklady na dodržení předpisů.

⁶ Studie poukazuje na to, že jednotná sazba DPH by ve Švédsku znamenala snížení nákladů na dodržení předpisů o přibližně 500 milionů SEK (nebo přibližně 54 milionů EUR).

⁷ Sdělení komise Radě, Evropskému parlamentu, Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru a Výboru regionů - Akční program pro snižování administrativní zátěže v Evropské unii – KOM(2007) 23 v konečném znění.

4. VÝZVA K POLITICKÉ DISKUSI

4.1. Rovnováha mezi flexibilitou, požadavky vnitřního trhu a zjednodušením

Existují pádné hospodářské argumenty pro vytvoření jednotné struktury daňových sazeb (jediná sazba na každý členský stát). Ve studii se však také uvádí, že v některých velmi specifických odvětvích existují reálné a oprávněné hospodářské důvody pro použití nižších sazeb DPH. Vzhledem k současné situaci v členských státech a k politické realitě se zdá nemožné snížené sazby zrušit, i když ze studie vyplývá, že snížené sazby nejsou nejlepším způsobem pro vyřešení možné regresivnosti DPH. **Hlavním problémem je najít správnou rovnováhu mezi politickými a hospodářskými požadavky.**

4.2. Struktura daňových sazeb

Současná struktura sazeb DPH, která nemá žádnou jasnou logiku, je z hlediska vnitřního trhu a celosvětové konkurenceschopnosti podniků jednoznačně neefektivní. Je zkrátka pouze výsledkem minulých politických jednání.

Komise by na základě výsledků studie mohla spatřovat určité výhody v novém uspořádání snížených sazeb DPH ve Společenství. Tento přístup by musel zohledňovat tyto cíle:

- potřebu zajistit **rovné zacházení** s ohledem na všechny členské státy, což znamená ukončení výjimek pro jednotlivé státy;
- uznání, že ve většině členských států existuje silná politická vůle uplatňovat **velmi nízké snížené sazby, včetně nulových sazeb**, zejména za sociálními účely⁸ ;
- uznání nárůstu (hospodářských a rozpočtových) **problémů** pro členské státy v souvislosti s **přesunem produktů z jedné kategorie sazby do jiné** kvůli často velmi velkému rozdílu mezi základní sazbou a sníženou sazbou (ve většině případů o více než 10, někdy o více než 15 procentních bodů);
- potřebu **zavést jasné a logické důvody**, proč by měly být snížené sazby používány;
- potřebu **vyvážit zvýšenou flexibilitu snížením nákladů na dodržování předpisů.**

Komise by jako první krok uvítala stanoviska Evropského parlamentu a Rady v souvislosti s tím, do jaké míry s takto stanovenými cíli souhlasí.

Jedním – ale určitě ne jediným – způsobem, jak tyto cíle uvést do praxe, by mohlo být:

⁸ Je však nutno zohlednit, že podle čl. 99 odst. 2 směrnice o DPH má být každá snížená sazba stanovena tak, aby výše DPH vyplývající z jejího uplatnění byla taková, aby se odpočitatelná DPH mohla normálně odečíst v plné výši.

- povolení **velmi nízkých sazeb na zboží a služby nejvyšší nutnosti**, mezi něž patří potraviny. Je zřejmé, že diskuse o rozsahu působnosti této sazby bude složitá (neměla by sem být zahrnuta také lékařská péče, sociální bytová výstavba atd.), ale poskytla by příležitost omezit uplatňování této nízké sazby (a jejích nákladů) na reálné základní potřeby občanů, a tím na výhradně sociální hlediska;
- kromě toho by se mohla používat **druhá sazba na jiné účely**, které nepředstavují základní potřeby, ale které si zaslouží preferenční zacházení z jiných důvodů (například kultura, vzdělávání, veřejná doprava, zaměstnanost, energetika a životní prostředí atd.). Takový režim by přirozeně měl zůstat dobrovolný, aby členským státům zůstala možnost politického výběru a možnost uplatňování jednodušších a účinnějších struktur sazeb. Jak však již bylo vysvětleno, většina členských států již kromě základní sazby uplatňuje dvě sazby snížené;
- aby se omezily náklady daňových správ i podniků na strukturu tří sazeb, měly by být **jasně vymezeny kategorie zboží a služeb, které splňují podmínky** uplatnění různých snížených sazeb s cílem omezit výskyt obtížných mezních případů. Členským státům by také mělo být umožněno zvolit si pro uplatnění snížené sazby pouze celou kategorii, a nikoli pouze její části. Kvůli umožnění vysoké míry flexibility by však měl existovat větší počet kategorií než v současné době, ale každá z nich by měla být harmonizována s ohledem na svůj obsah.

V souvislosti s otázkou, které kategorie by měly být do takové struktury zahrnuty, bude zapotřebí *dalších úvah* o rozsahu působnosti a podpůrných politických cílech. Mělo by být uplatňování druhé sazby přísně omezené, nebo nikoli? A měla by se například vztahovat na celé odvětví bytové výstavby (např. jako strategie boje proti podvodům), restaurační služby, dětské oděvy či dětské pleny? Úroveň první sazby by musela být dost nízká, například v rozmezí 0 až 5 %. Úroveň „střední“ snížené sazby by mohla být vyšší a stanovená například na výši mezi 10 a 12 %. Úrovně sazeb by mohly být stanoveny pomocí dvou pásem sazeb nebo dvou minimálních sazeb.

Je třeba dodat, že rozlišování sazeb v určitých kategoriích zboží/služeb, jakými jsou např. knihy, zjevně má zcela bezprostřední důsledky pro vnitřní trh. Restaurace a hotely představují mezní kategorii, protože takové důsledky vznikají v souvislosti s cestovním ruchem nebo v pohraničních regionech. Vzniká otázka, zda v těchto případech je dobrovolný systém snížených daní přijatelný nebo zda by se měl stát povinným, aby se zabránilo narušení hospodářské soutěže.

Další problém se týká účinnosti **využívání snížených sazeb DPH s ohledem na podporu určitých druhů zboží/služeb**. Mezi typické příklady oblastí, o nichž se v současnosti v souvislosti s používáním DPH jako pobídky k určitému chování diskutuje, patří: energeticky úsporné materiály, energeticky účinné produkty, produkty šetrné k životnímu prostředí, biomasa, zdravé potraviny atd. V některých státech se hovoří o tom, že dětské pleny slouží sociálním potřebám. Komise se domnívá, že je o užitečnosti nebo nepotřebnosti nástroje DPH pro tyto účely potřeba diskutovat a naléhavě žádá Radu, aby při této diskusi zohlednila zjištění studie.

Z čistě *technického* hlediska je třeba mít na paměti, že výše sazby DPH může mít ze své podstaty dopad pouze na nákupy konečného spotřebitele. Chování podniků a jiných aktérů, kteří mají právo na odpočet DPH, ovlivní vždy jen nepřímo změnou chování spotřebitelů. DPH kromě toho neumožňuje zvolit si daňový režim pro

konkrétní zboží, který se používá na poskytování služby: například energeticky úsporný materiál, který se používá během renovace budovy (která představuje službu) již nebude podléhat zvláštní sazbě. Navíc se zdá, že vznikají problémy kvůli potřebě přesně vymezit kategorii produktu, který se má podpořit. Také zde se musí zohlednit náklady na dodržení předpisů, jež mohou ovlivnit výběr nejučinnějšího politického nástroje. Komise by zde však chtěla připomenout výsledky studie, podle nichž snížené sazby DPH v této souvislosti zpravidla nejsou tím nejučinnějším politickým nástrojem.

Z politického hlediska vyvstává otázka, zdali by se tyto pobídky měly s ohledem na svou účinnost stát povinnými? Zde je třeba připomenout, že se ve studii potvrdilo zvýšené riziko narušení hospodářské soutěže, které plyne z dobrovolně snížených sazeb vztahujících se na zboží.

Kromě toho je třeba diskutovat o otázce **daňové koherence**: Má smysl povolit sníženou sazbu u elektrické energie a zemního plynu, pokud předpokládáme, že tato sazba bude pobídkou pro větší spotřebu, když zároveň chceme snížit spotřebu podporováním energeticky úsporných materiálů a energeticky účinných výrobků, které se v současnosti zdaňují sazbou základní? Na tuto otázku týkající se koherence je nutné odpovědět, i pokud jde o daně doplňující DPH: Má význam uplatňovat sníženou sazbu DPH na výrobky, které současně podléhají zvláštním spotřebním daním?

4.3. Zachování současného stavu do přijetí závěrů politické diskuse

Jak již bylo řečeno výše, Komise si přeje zahájit diskusi o budoucnosti snížených sazeb. Toto sdělení má spolu s výsledky studie sloužit jako základ pro tuto diskusi. Komise očekává, že do konce tohoto roku (2007) obdrží od evropských orgánů náměty v souvislosti s budoucím postupem a klíčovými prvky, které mají být respektovány. Na tomto základě bude připravovat cestu pro předložení legislativních návrhů koncem roku 2008/začátkem roku 2009, aby Rada mohla včas přijmout příslušný legislativní akt, než koncem roku 2010 skončí oprávnění členských států uplatňovat zvláštní opatření v případě služeb s vysokým podílem lidské práce.

V této souvislosti by Komise chtěla připomenout, že základní strukturu sazeb, která se vztahuje na všechny členské státy, komplikují různé dočasné výjimky udělené konkrétním členským státům. Tyto výjimky se odchyľují buď od úrovně sazby stanovené předpisy (nulové sazby, supersnížené sazby nižší než 5 %), anebo se týkají dodávek, které by měly být zdaňovány základní sazbou (například střední sazby, tzv. parkovací sazby stanovené na minimální výši 12 %). Přestože výjimky udělené během posledního rozšíření mají stanovený přesný termín ukončení, výjimky, jež byly dohodnuty dříve⁹, se povolují do doby, kdy vstoupí v platnost „definitivní systém“ pro transakce uvnitř Společenství. Vzhledem k tomu, že je nepravděpodobné, že se tento definitivní systém přijme v dohledné době, zůstávají tato přechodná opatření nadále v platnosti, dokud Rada nepřijme nové jednomyslné rozhodnutí. V případě členských států, které přistoupily k EU po 1. lednu 1995, se dočasné výjimky vyplývající z přístupových jednání vztahují na kratší období, tj. v mnoha případech pouze na období do konce roku 2007.

⁹ Viz články 93 až 130 směrnice o DPH (směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28.11.2006).

Komise zastává názor, že **výjimky, jejichž platnost brzy skončí, by se měly až na jednu či dvě výjimky dočasně prodloužit do konce roku 2010**, tj. do data ukončení zkušebního uplatňování snížených sazeb DPH na určité služby s vysokým podílem lidské práce a k nejpravděpodobnějšímu datu, kdy v platnost vstoupí nová ustanovení týkající se snížených sazeb. Výjimky však nemohou být prodlouženy, jsou-li v rozporu s řádným fungováním vnitřního trhu a/nebo s jinými politikami Společenství (např. výjimky týkající se zemědělských vstupů nebo uhlí, koksu, paliva, ropy, jež jsou v rozporu s cíli v oblasti energetiky a životního prostředí), nebo pokud se na ně již vztahují všeobecná ustanovení o sazbách (např. dálkové vytápění). Na druhou stranu by se mohly prodloužit výjimky v případě restaurací, potravin, léků, knih a bytové výstavby, neboť rozdílné zacházení bez pádného odůvodnění by dávalo členským státům nerovnou příležitost a mohlo by vyvolat nepřijatelné napětí.

Komise proto navrhuje prodloužit většinu výjimek členským státům, které k EU přistoupily po 1. lednu 1995.

5. ZÁVĚR

Komise se domnívá, že nový rámec pro snížené sazby DPH by měl zjednodušit jejich používání, zvýšit transparentnost a poskytnout členským státům více flexibility, přičemž by byla současně respektována zásada stanovená v článku 93 Smlouvy. Komise předložila některé úvahy o tom, jak lze těchto cílů dosáhnout, ale zároveň si je vědoma, že je nutná politická diskuse, která určí hlavní orientaci, než bude možné vypracovat podrobnější návrh.

V rámci této politické diskuse Komise trvá na nutném zohlednění skutečnosti, že jakákoliv změna v sazbě DPH, jež se vztahuje na konkrétní zboží nebo služby, ať už se jedná o zvýšení nebo o snížení této sazby, nebude mít vliv pouze na příslušné odvětví, ale i na další části hospodářství, jakož i na rozpočty jednotlivých států.