



EVROPSKÁ
KOMISE

V Bruselu dne 22.7.2024
COM(2024) 307 final

ZPRÁVA KOMISE EVROPSKÉMU PARLAMENTU A RADĚ

podle článku 410b směrnice o DPH
o uplatňování pravidel DPH týkajících se poukazů
- definice, distribuční řetězce a nevyčerpané poukazy -

Obsah

1.	ÚVOD	2
2.	SOUVISLOSTI ZÁSAHU	2
3.	PROVÁDĚNÍ STÁVAJÍCÍCH USTANOVENÍ	8
4.	POSOUZENÍ STÁVAJÍCÍCH PRAVIDEL	12
4.1	OBECNÉ POSOUZENÍ	12
4.2	POSOUZENÍ KONKRÉTNÍCH TÉMAT	16
5.	ZÁVĚRY	20
PŘÍLOHA – SOUHRNNÁ ZPRÁVA – DOTAZNÍK O PROVÁDĚNÍ SMĚRNICE O POUKAZECH (EU) 2016/1065		
		23

1. ÚVOD

Dne 27. června 2016 Rada přijala směrnici¹, kterou se mění směrnice o DPH², pokud jde o zacházení s plněními, která zahrnují poukazy (směrnice o poukazech). Nová pravidla platí od 1. ledna 2019, ale pouze pro poukazy vydané po 31. prosinci 2018.

Cílem uvedených změn je zjednodušení, modernizace a harmonizace pravidel o DPH týkajících se poukazů³, zejména s cílem „*zajistit určité a jednotné zacházení a soulad se zásadami uplatňování všeobecné daně ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, zabránit nesrovnalostem, narušení hospodářské soutěže, dvojímu zdanění nebo nezdanění a snížit riziko vyhýbání se daňovým povinnostem*“⁴.

Podle článku 410b směrnice o DPH v platném znění má Komise na základě informací získaných od členských států EU (dále jen „členské státy“) předložit Evropskému parlamentu a Radě hodnotící zprávu o uplatňování ustanovení směrnice o DPH, pokud jde o zacházení s poukazy z hlediska DPH, zejména s ohledem na definici poukazů, na pravidla DPH týkající se zdanění poukazů v distribučním řetězci a na nevyčerpané poukazy; tuto zprávu podle potřeby doplní vhodným návrhem na změnu příslušných pravidel.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti tato zpráva analyzuje obecné plnění pravidel DPH týkajících se poukazů podle pěti kritérií (účinnost, účelnost, relevance, soudržnost a přidaná hodnota EU) za dobu čtyř let od jejich prvního uplatnění v roce 2019 a po této analýze následuje konkrétní posouzení: i) definice poukazů, ii) zdanění poukazů v distribučním řetězci a iii) nevyčerpaných poukazů. Zpráva hodnotí provádění příslušných ustanovení na základě výsledků průzkumu zaměřeného na členské státy, který byl proveden od 27. března do 9. června 2023⁵. V závěru pak zvažuje, zda by bylo vhodné předložit legislativní návrh na změnu příslušných pravidel.

2. SOUVISLOSTI ZÁSAHU

Vzhledem k tomu, že v šesté směrnici o DPH⁶ ani ve směrnici o DPH neexistují společná pravidla pro DPH týkající se zacházení s poukazy, členské státy si v průběhu let vyvinuly různé přístupy. To vedlo k riziku dvojího zdanění nebo nezdanění, vyhýbání se daňovým povinnostem a překážkám pro inovace v podnikání⁷. V roce 2012 proto Komise předložila návrh⁸ na vyjasnění a harmonizaci pravidel pro DPH týkajících se poukazů.

¹ Směrnice Rady (EU) 2016/1065 ze dne 27. června 2016, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o zacházení s poukazy (Úř. věst. L 177, 1.7.2016, s. 9) (směrnice o poukazech).

² 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) (směrnice o DPH).

³ 13. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

⁴ 2. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

⁵ Dotazník o provádění směrnice (EU) 2016/1065 o poukazech.

⁶ Směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (Úř. věst. L 145, 13.6.1977, s. 1) (šestá směrnice o DPH).

⁷ Ze 114. zasedání výboru pro DPH, pracovní dokument č. 983, *Otázky vznesené v návaznosti na provádění směrnice o poukazech*.

⁸ Návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o zdanění poukazek (KOM(2012) 206 ze dne 10.5.2012).

Při přijetí Radou však byla některá ustanovení navržená Komisí vypuštěna. Přijatá směrnice o poukazech zejména neobsahuje žádné ustanovení o slevových poukazech, zálohových platbách nebo výpočtu základu daně při distribuci „víceúčelových poukazů“. Pokud jde o slevy, body odůvodnění přijaté směrnice dokonce objasňují, že tato pravidla by *neměla být zaměřena na nástroje opravňující držitele ke slevě při nákupu zboží nebo služeb, avšak neposkytující právo takové zboží nebo služby obdržet*. Stejně tak není uveden žádný odkaz na vyloučení jakéhokoli nástroje, jehož jediným účelem je provádění plateb, z definice poukazu ani na vztah mezi pravidly týkajícími se poukazů a zvláštními pravidly pro DPH, jako jsou pravidla týkající se zvláštního režimu pro cestovní kanceláře. Lze namítnout, že je to částečně způsobeno tím, že v oblasti daní je vyžadována jednomyslnost, neboť dosažení kompromisu často ponechává stranou otázky, které by potenciálně mohla schválit většina. Tyto i další otázky provádění uvedených pravidel byly v posledních několika letech projednávány v rámci výboru pro DPH⁹ a výsledkem jsou dva soubory pokynů¹⁰, na kterých se shodla většina členských států (oddíl 3) a které sice nejsou právně závazné, ale přispívají k jednotnějšímu uplatňování společných pravidel DPH.

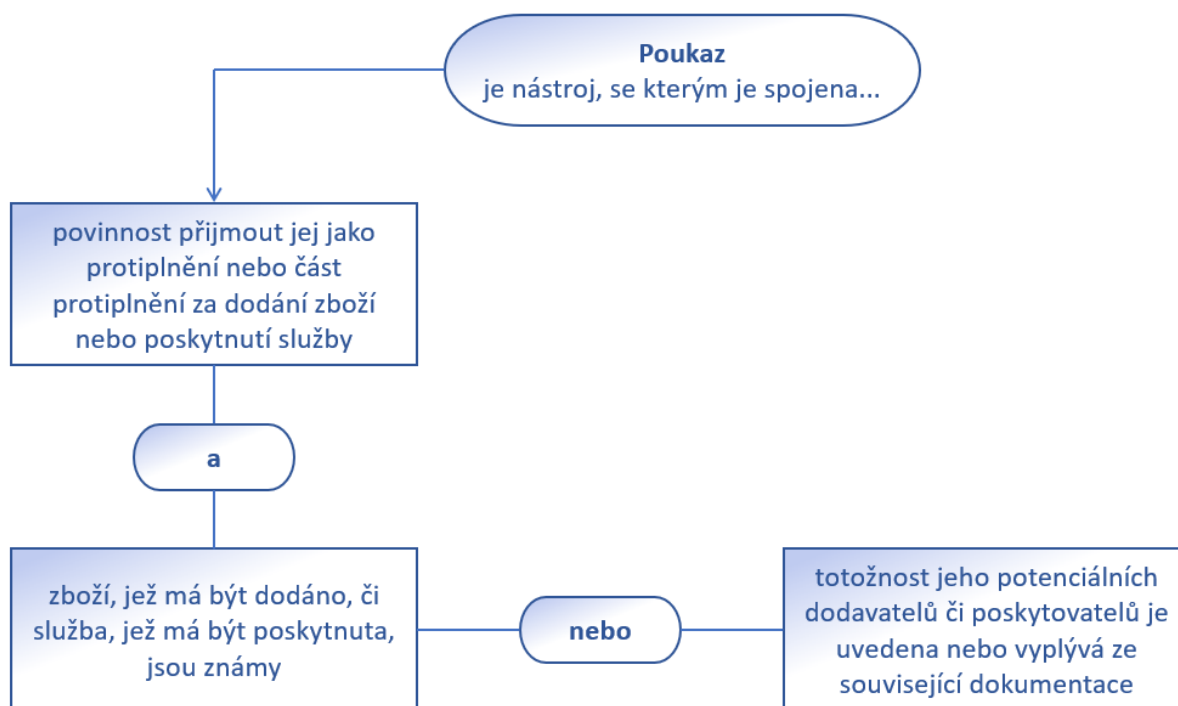
i) Definice poukazů

Přijatá pravidla stanoví, že aby mohl být nástroj považován za poukaz, musí být splněny dvě kumulativní podmínky: i) z nástroje vyplývá povinnost přijmout jej jako protiplnění nebo část protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služeb a ii) na nástroji samotném nebo v související dokumentaci je uvedeno zboží, jež má být dodáno, či služba, jež má být poskytnuta, nebo totožnost jejich potenciálních dodavatelů či poskytovatelů.

⁹ Podle článku 398 směrnice o DPH „1. Zřizuje se Poradní výbor pro daň z přidané hodnoty (dále jen „výbor pro DPH“). 2. Výbor pro DPH se skládá ze zástupců členských států a Komise. Předsedou výboru je zástupce Komise. Sekretariát výboru zajišťují útvary Komise. 3. Výbor pro DPH přijme svůj jednací řád. 4. Kromě otázek, u nichž jsou podle této směrnice konzultace povinné, projednává výbor pro DPH záležitosti, které mu přednese předseda z vlastního podnětu nebo na žádost zástupce některého členského státu a které se týkají uplatňování předpisů Společenství o dani z přidané hodnoty.“

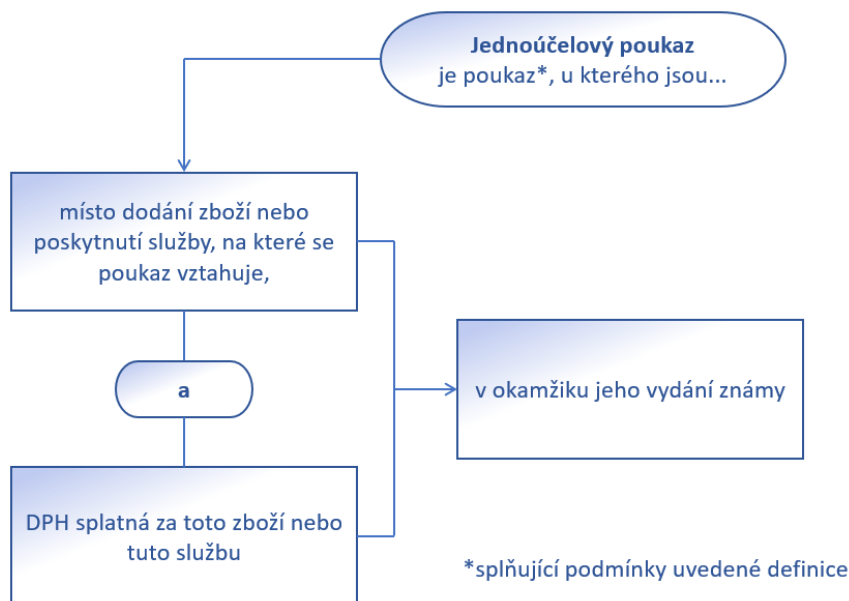
¹⁰ Pokyny dohodnuté na 116. zasedání, pracovní dokument č. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781 a pokyny dohodnuté na 122. zasedání, pracovní dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

Obrázek 1: Pojem poukazu¹¹



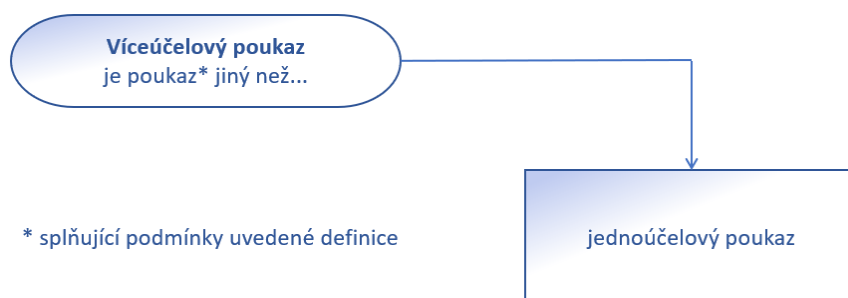
„Jednoúčelovým poukazem“ se rozumí poukaz, u kterého jsou místo dodání zboží nebo poskytnutí služby, na které se vztahuje, a DPH splatná za toto zboží nebo tuto službu v okamžiku jeho vydání známy, zatímco všechny poukazy jiné než jednoúčelový poukaz představují „víceúčelové poukazy“.

Obrázek 2: Jednoúčelový poukaz



¹¹ Obrázky 1 až 5 pocházejí z pracovního dokumentu č. 983 pracovního výboru pro DPH „Otázky vznesené v návaznosti na provádění směrnice o poukazech“.

Obrázek 3: Pojem víceúčelového poukazu



V bodech odůvodnění směrnice o poukazech se rovněž upřesňuje, že *tato pravidla by neměla být zaměřena na nástroje opravňující držitele ke slevě při nákupu zboží nebo služeb, avšak neposkytující právo takové zboží nebo služby obdržet*¹², a že *ustanovení o poukazech by neměla vyvolat žádnou změnu v tom, jak se z hlediska DPH zachází s jízdenkami, letenkami, vstupenkami do kin a muzeí, poštovními známkami nebo podobnými doklady*¹³.

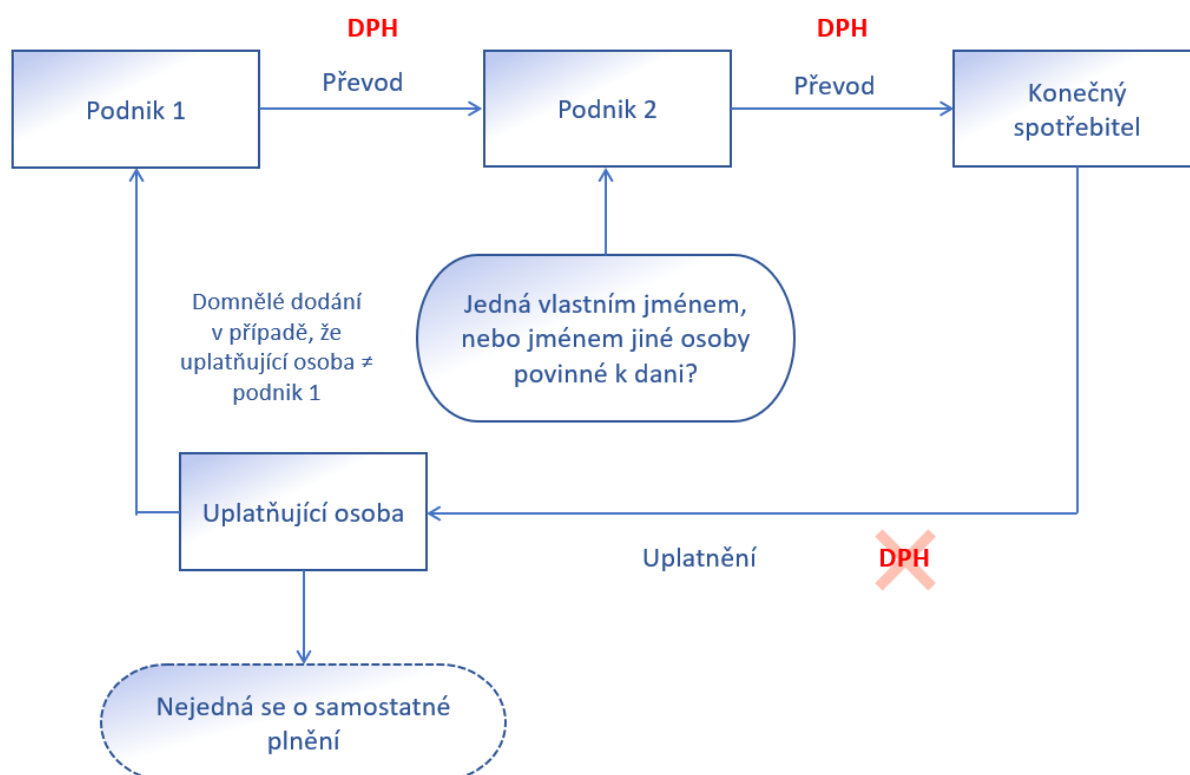
ii) Zacházení s poukazy v distribučním řetězci z hlediska DPH

Jak uvádí 8. bod odůvodnění směrnice o poukazech, pokud lze zacházení s příslušným dodáním zboží nebo poskytnutím služby z hlediska DPH určit s jistotou již při vydání poukazu, měla by DPH být uplatněna na každý převod jednoúčelového poukazu, včetně jeho vydání, zatímco skutečné předání zboží nebo skutečné poskytnutí služby provedené na základě jednoúčelového poukazu by se za samostatné plnění považovat nemělo.

¹² 4. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

¹³ 5. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

Obrázek 4: Pravidla pro převod jednoúčelového poukazu

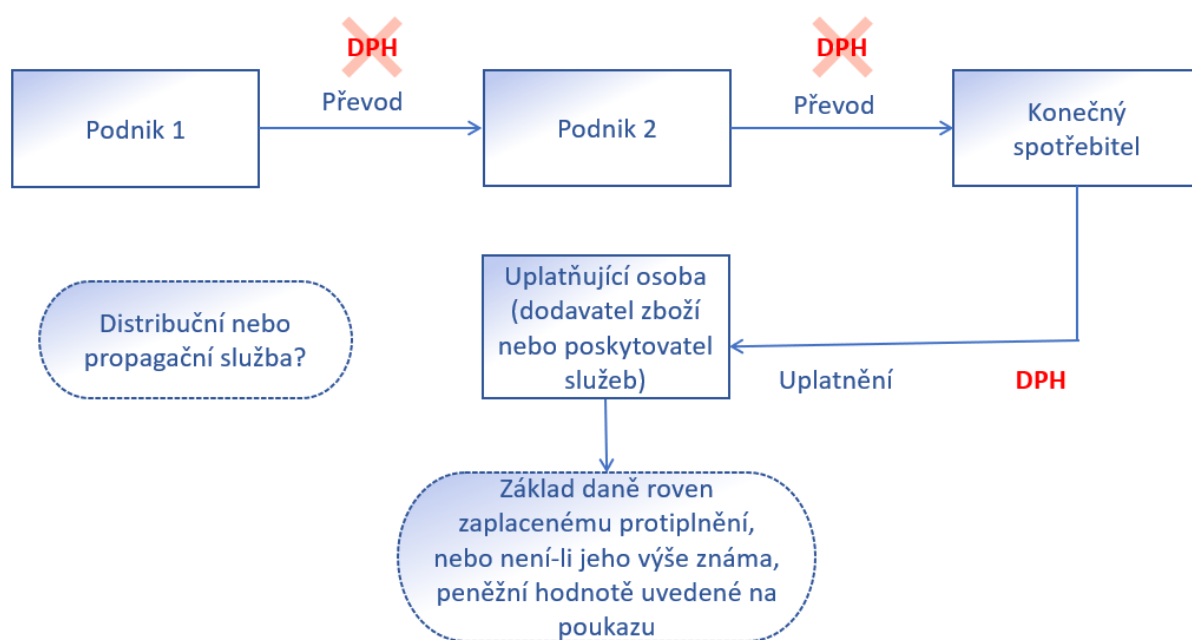


Pokud jde o distribuci jednoúčelových poukazů, směrnice o poukazech objasnila, že každý převod jednoúčelového poukazu provedený osobou povinnou k dani vlastním jménem, včetně vydání tohoto poukazu, se považuje za dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se poukaz vztahuje¹⁴. DPH by mělo být uplatněno z protiplnění obdrženého za jednoúčelový poukaz podle článku 73 směrnice o DPH. Naproti tomu pokud jednoúčelový poukaz vydává nebo distribuuje osoba povinná k dani, která jedná jménem jiné osoby, nebyla by tato distribuuující osoba povinná k dani považována za osobu, která se podílí na příslušném dodání zboží nebo poskytnutí služby.

U víceúčelových poukazů by DPH měla být uplatněna v okamžiku dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se poukaz vztahuje, a proto jakýkoli předchozí převod víceúčelových poukazů by předmětem DPH být neměl.

¹⁴ 9. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

Obrázek 5: Pravidla pro převod víceúčelového poukazu



U služeb poskytovaných v rámci distribučního řetězce víceúčelového poukazu by předmětem DPH byly pouze zprostředkovatelské služby nebo samostatné poskytnutí služeb, například distribučních nebo propagačních. Pokud tedy osoba povinná k dani, která nejedná vlastním jménem, obdrží samostatné protiplnění na základě převodu víceúčelového poukazu, mělo by toto protiplnění podléhat dani podle běžného režimu DPH¹⁵.

A konečně, pokud jde o základ daně v souvislosti s víceúčelovým poukazem, směrnice o poukazech objasnila, že aniž je dotčen článek 73 směrnice o DPH, měl by dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb v zájmu zajištění správné výše odváděné DPH uplatnit DPH na základě protiplnění obdrženého za tento víceúčelový poukaz¹⁶. Není-li výše tohoto protiplnění známa, měl by být základ daně roven peněžní hodnotě, uvedené na poukazu samotném nebo na související dokumentaci, snížené o výši DPH vztahující se k danému dodání zboží nebo poskytnutí služeb. Je-li víceúčelový poukaz při dodání zboží nebo poskytnutí služeb použit částečně, měl by být základ daně roven odpovídající části protiplnění nebo peněžní hodnoty snížené o výši DPH vztahující se k danému dodání zboží nebo poskytnutí služeb.

iii) Nevyčerpané poukazy

V případě částečného použití víceúčelového poukazu by měl být základ daně roven odpovídající části protiplnění nebo peněžní hodnoty snížené o výši DPH vztahující se k danému dodání zboží nebo poskytnutí služeb, ačkoli je uvedeno¹⁷, že [směrnice] *neupravuje situace*,

¹⁵ 10. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

¹⁶ 11. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

¹⁷ 11. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

kdy konečný spotřebitel nevyčerpá víceúčelový poukaz během doby jeho platnosti a protiplnění obdržené za tento poukaz si ponechá prodávající¹⁸.

3. PROVÁDĚNÍ STÁVAJÍCÍCH USTANOVENÍ

Podle článku 2 směrnice o poukazech:

1. Členské státy přijmou a zveřejní právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 31. prosince 2018. Neprodleně sdělí Komisi jejich znění. Použijí tyto předpisy ode dne 1. ledna 2019.

2. Členské státy sdělí Komisi znění hlavních ustanovení vnitrostátních právních předpisů, které přijmou v oblasti působnosti této směrnice.

Pokud jde o povinnost sdělit Komisi znění nových předpisů, bylo poté, co Kypr, Česko, Řecko, Lotyšsko a Rumunsko sdělily svá opatření přijatá za účelem provedení směrnice ve vnitrostátním právu, uzavřeno pět řízení o nesplnění povinnosti týkajících se neoznámení.

Kontrola souladu v jednotlivých členských státech, kterou provedlo GŘ TAXUD¹⁹ po 1. lednu 2019, ukázala, že čtyři členské státy nedodržely předepsaná data vstupu v platnost a uplatňování nových ustanovení (v Česku vstoupily změny v platnost od 1. dubna 2019, v Dánsku a Lotyšsku se nové předpisy vztahovaly pouze na poukazy vydané po 1. červenci 2019 a na Slovensku na poukazy vydané po 30. září 2019).

V návaznosti na kontroly souladu Komise navíc zahájila dvě řízení EU Pilot²⁰ vůči Bulharsku a Francii. V případě Bulharska bylo řízení EU Pilot týkající se zacházení se stravenkami uzavřeno poté, co byly k 18. únoru 2022 vnitrostátní právní předpisy změněny. V důsledku provedených změn byly za víceúčelové poukazy považovány zejména stravenky, které bylo možné vyměnit jak za zboží podléhající snížené sazbě DPH, tak za zboží zdaněné základní sazbou. V případě Francie se řízení EU Pilot týkalo stanovení základu daně u dodání zboží nebo poskytnutí služeb na základě víceúčelového poukazu v případech, kdy chybí informace o obdrženém protiplnění. Podle článku 73a směrnice o DPH je v tomto případě základ daně roven peněžní hodnotě, uvedené na poukazu samotném nebo na související dokumentaci, snížené o výši DPH vztahující se k danému dodání zboží nebo poskytnutí služeb. Poté, co byly vnitrostátní právní předpisy odpovídajícím způsobem změněny a vstoupily v platnost dne 1. ledna 2022, byl spis uzavřen.

Pokud jde o judikaturu EU, poprvé se²¹ Soudní dvůr Evropské unie (SDEU) zabýval směrnicí o poukazech ve věci DSAB Destination Stockholm²², která se týkala výkladu článku 30a směrnice o DPH ve vztahu k „městské kartě“. Cílem předložené otázky bylo určit, zda může nástroj, který dává držiteli právo na využití různých služeb na určitém místě po omezenou dobu a do určité výše, představovat „poukaz“ ve smyslu čl. 30a odst. 1 směrnice o DPH, i když

¹⁸ 12. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

¹⁹ Kontrola souladu se týká pouze opatření přijatých za účelem provedení směrnice ve vnitrostátním právu, nikoli otázek konkrétního uplatňování práva.

²⁰ EU Pilot je mechanismus pro neformální dialog mezi Komisí a dotčeným členským státem týkající se otázek možného nedodržení práva EU. Lze ho použít před zahájením formálního řízení o nesplnění povinnosti.

²¹ Soudní dvůr na poukazy odkazoval také v rozsudku ze dne 17. listopadu 2022, C-607/20, GE Aircraft Engine Services, EU:C:2022:884, ačkoli ten se zabýval pravidly platnými před přijetím směrnice o poukazech.

²² Rozsudek Soudního dvora ze dne 28. dubna 2022, DSAB Destination Stockholm, EU:C:2022:304.

průměrný spotřebitel nemůže z důvodu omezené doby platnosti tohoto nástroje využít všech nabízených služeb, a zda v případě, že ano, může takový nástroj představovat víceúčelový poukaz ve smyslu čl. 30a odst. 3 směrnice o DPH.

Za prvé, Soudní dvůr shledal, že podmínky pro to, aby nástroj bylo možné považovat za poukaz podle článku 30a, se zdají být splněny (pokud ke stejnému závěru dospěje i předkládající soud). Objasnil, že uvedené dvě podmínky jsou kumulativní: i) z nástroje musí vyplývat povinnost přijmout jej jako protiplnění nebo část protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služeb a ii) na nástroji samotném nebo v související dokumentaci musí být uvedeno zboží, jež má být dodáno, či služba, jež má být poskytnuta, nebo totožnost jejich potenciálních dodavatelů či poskytovatelů. Naopak doba platnosti dotčené karty nebo možnost využít všech služeb, na které se uvedená karta vztahuje, nejsou pro účely kvalifikace uvedené karty jako „poukazu“ ve smyslu článku 30a relevantní. Za druhé bylo připomenuto, že dotčená karta umožňuje přístup k různým poskytovaným službám, které podléhají různým sazbám DPH nebo jsou od daně osvobozeny, a že nelze předem předvídat, které služby si držitel karty vybere. Vzhledem k tomu, že v době vydání uvedeného nástroje není známa DPH splatná za uvedené služby, nelze jej považovat za jednoúčelový poukaz. Soudní dvůr proto dospěl k závěru, že uvedený nástroj představuje víceúčelový poukaz ve smyslu čl. 30a odst. 3 směrnice o DPH, neboť tento pojem má význam zbytkové kategorie (všechny poukazy jiné než jednoúčelové poukazy představují víceúčelové poukazy).

V nedávné době se rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci Finanzamt O (Bons à usage unique)²³ zaměřil na to, zda může distribuční řetězec mezi hospodářskými subjekty jednajícími vlastním jménem v rámci EU před tím, než jsou služby, na které se poukaz vztahuje, poskytnuty konečným spotřebitelům, ovlivnit podmínku existence jednoúčelového poukazu, tj. že „*místo dodání zboží nebo poskytnutí služby, na které se vztahuje, a DPH splatná za toto zboží nebo tuto službu v okamžiku jeho vydání známy*“. Soudní dvůr rozhodl, že kvalifikace poukazu jako „jednoúčelového poukazu“ ve smyslu čl. 30a bodu 2 směrnice o DPH závisí pouze na podmínkách stanovených v uvedeném ustanovení, které zahrnují podmínku, že místo poskytnutí služby určené konečným spotřebitelům, na kterou se tento poukaz vztahuje, musí být známo v okamžiku vydání uvedeného poukazu, a to nezávisle na okolnosti, že je předmětem převodů mezi osobami povinnými k dani, které jednají vlastním jménem a jsou usazeny na území jiných členských států, než ve kterém se tito koneční spotřebitelé nacházejí. Soudní dvůr v podstatě konstatoval, že po sobě jdoucí převody jednoúčelového poukazu uskutečněné osobami povinnými k dani jednajícími vlastním jménem, které je třeba považovat za plnění, na něž se poukaz vztahuje podle čl. 30b odst. 1 prvního pododstavce, nezpochybňují posouzení provedené v okamžiku vydání poukazu, zda se tento poukaz považuje za jednoúčelový poukaz, a konkrétně, zda je v okamžiku vydání poukazu známo místo poskytnutí služeb, na něž se poukaz vztahuje. Soudní dvůr totiž uvedl, že čl. 30b odst. 1 první pododstavec směrnice o DPH se vztahuje pouze na poukazy, které jsou (již) považovány za jednoúčelové poukazy podle dvou kumulativních kritérií stanovených v čl. 30a odst. 2, jež musí být posouzena v okamžiku vydání poukazu. Soudní dvůr konstatoval, že odlišný výklad by jinak způsobil, že kvalifikace poukazu (jako jednoúčelového nebo víceúčelového poukazu) by závisela na tom, zda je převeden v rámci jednoho členského státu nebo v rámci přeshraničního distribučního řetězce. To by bylo v rozporu s původními cíli ustanovení o DPH týkajících se

²³ Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 18. dubna 2024, Finanzamt O (Bons à usage unique), C-68/23, EU:C:2024:342.

poukazů, jejichž cílem bylo zabránit nesrovnalostem, dvojímu zdanění nebo nezdanění a nesouladu mezi členskými státy. Rovněž by bylo prakticky nemožné považovat jakýkoli poukaz za jednoúčelový poukaz.

Otázky právního výkladu a provádění několikrát projednával také výbor pro DPH²⁴ s cílem přispět k jednoduššímu uplatňování ustanovení směrnice o DPH ve znění směrnice o poukazech.

Výbor pro DPH analyzoval zejména pravidla DPH týkající se poukazů ve vztahu k městským kartám, platebním prostředkům a užitným tokenům, jakož i jejich vztah ke zvláštním režimům DPH a osvobozením od DPH (např. osvobození od daně ze zdravotních důvodů), včetně zvláštních osvobození stanovených pro vývoz zboží.

Vzhledem k podpoře většiny členských států se výbor pro DPH rovněž dohodl na dvou souborech pokynů²⁵ pro zacházení s poukazy z hlediska DPH, které sice nejsou pro členské státy právně závazné, ale přispívají k jednoduššímu uplatňování společných pravidel DPH²⁶.

S prvním souborem pokynů²⁷ bylo dohodnuto následující:

1. Vzhledem k tomu, že poukaz je nástroj, u kterého existuje povinnost přijmout jej jako protiplnění nebo část protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služeb, přičemž potenciální dodavatel je určen (potenciální dodavatelé jsou určeni) v okamžiku jeho vydání, výbor pro DPH jednomyslně uznává, že musí být považován za nástroj s omezeným účelem.
2. Výbor pro DPH se téměř jednomyslně domnívá, že poukaz nelze považovat za platební prostředek, neboť se jedná o nástroj, který představuje protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služeb, jež jsou v něm obsaženy, a nikoli o nástroj, jehož účelem je převod peněžních prostředků. Výbor pro DPH proto téměř jednomyslně souhlasí s tím, že uplatnění poukazu se nepovažuje za platbu, ale spíše za uplatnění práva na získání zboží nebo služeb, na které se poukaz vztahuje. V této souvislosti výbor pro DPH téměř jednomyslně konstatuje, že držitel poukazu má po uplatnění poukazu, který je dodavatel povinen přijmout jako protiplnění, nárok na využití zboží nebo služeb.
3. Výbor pro DPH jednomyslně potvrzuje, že poukaz se považuje za poukaz pouze tehdy, pokud je zboží, jež má být dodáno, či služby, jež mají být poskytnuty, nebo totožnost jejich potenciálních dodavatelů či poskytovatelů uvedena buď na nástroji samotném, nebo v související dokumentaci, včetně jeho podmínek. Pokud jde o tokeny, které dosud

²⁴ Na 112. (*Informační dokument o zacházení s „městskými kartami“ z hlediska DPH taxud.c.1(2019)2690215*), 114. (*pracovní dokument č. 983, Otázky vznesené v návaznosti na provádění směrnice o poukazech, taxud.c.1(2019)7743273*), 116. (*pracovní dokument č. 993, Otázky vznesené v návaznosti na provádění směrnice o poukazech – další analýza (taxud.c.1(2020)1245810*), 117. (*pracovní dokument č. 1001, Poukazy a maloobchodní vývozní režim a vývoz zboží, taxud.c.1(2020)6420470*) a 122. zasedání (*pracovní dokument č. 1062, Poukazy ve formě městských karet – následná opatření, taxud.c.1(2023)1892223*).

²⁵ Pokyny dohodnuté na 116. zasedání, pracovní dokument č. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781 a pokyny dohodnuté na 122. zasedání, pracovní dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

²⁶ Článek 398 směrnice o DPH.

²⁷ Pokyny dohodnuté na 116. zasedání, pracovní dokument č. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781.

nejsou součástí regulovaného trhu v rámci EU a jejichž povaha se může měnit, výbor pro DPH se jednomyslně domnívá, že v zásadě nebudou považovány za poukazy ve smyslu směrnice o DPH. Výbor pro DPH nicméně jednomyslně souhlasí s tím, že při posuzování toho, zda lze token považovat za poukaz, je vhodné postupovat případ od případu v závislosti na jeho konkrétní kvalitaci a použití.

4. Výbor pro DPH téměř jednomyslně souhlasí s tím, že ustanovení zvláštních režimů DPH, jako jsou ustanovení týkající se malých podniků, cestovních kanceláří nebo použitého zboží, uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností, která představují výjimky z obecných pravidel DPH, mají přednost před použitím pravidel týkajících se poukazů a jiných obecných pravidel, pokud by některá z těchto pravidel byla v rozporu se správným uplatňováním a cíli zvláštního režimu. Výbor pro DPH téměř jednomyslně souhlasí s tím, že na povaze poukazu nic nemění skutečnost, že osoba, která poukaz vydává nebo převádí, splňuje podmínky pro uplatnění zvláštního režimu.

S druhým souborem pokynů²⁸ bylo dohodnuto následující:

1. S ohledem na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci C-637/20 DSAB Destination Stockholm výbor pro DPH jednomyslně potvrzuje, že aby mohl být za poukaz podle čl. 30a odst. 1 směrnice o DPH považován nástroj, jako je městská karta, i) musí z něj vyplývat povinnost přijmout jej jako protiplnění nebo část protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služby a ii) na městské kartě nebo v souvisejících dokumentech musí být uvedeny zboží, jež má být dodáno, či služba, jež má být poskytnuta, nebo totožnost jejich potenciálních dodavatelů či poskytovatelů, a to včetně podmínek použití. Výbor pro DPH rovněž jednomyslně potvrzuje, že tyto podmínky jsou kumulativní, a aby mohl být jakýkoli nástroj považován za poukaz, musí být splněny obě.
2. Vzhledem k tomu, že klasifikace nástroje závisí na skutkových okolnostech, výbor pro DPH jednomyslně uznává, že ne všechny městské karty budou nutně považovány za poukaz. Výbor pro DPH však téměř jednomyslně souhlasí s tím, že městská karta, která dává držiteli karty právo kartu použít jako protiplnění za vstup na vybrané atrakce, které budou poskytovat určené dodavatele, již jsou třetími stranami, a za přístup k turistickým autobusům a lodím, který poskytuje vydavatel městské karty na daném místě po omezenou dobu a do stanovené výše, se považuje za poukaz podle čl. 30a bodu 1 směrnice o DPH.
3. Výbor pro DPH téměř jednomyslně souhlasí s tím, že pokud služby poskytované prostřednictvím městské karty podléhají různým sazbám DPH nebo jsou od daně částečně osvobozeny, takže DPH splatná za služby není v okamžiku vydání městské karty známa, musí být karta považována za víceúčelový poukaz v souladu s čl. 30a odst. 3 směrnice o DPH. Pokud tomu tak je, výbor pro DPH téměř jednomyslně souhlasí s tím, že při dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečněném na tomto základě je základ daně roven protiplnění zaplacenému za městskou kartu nebo, není-li výše tohoto protiplnění známa,

²⁸ Pokyny dohodnuté na 122. zasedání, pracovní dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

peněžní hodnotě uvedené na městské kartě samotné nebo na související dokumentaci, snížené o výši DPH vztahující se k danému dodání zboží nebo poskytnutí služby.

4. Pokud jsou služby poskytovány jak vydavatelem městské karty, tak dodavateli, kteří jsou třetími stranami, jak je tomu v případě zkoumaného obchodního modelu, výbor pro DPH téměř jednomyslně souhlasí s tím, že základ daně u služby poskytované vydavatelem městské karty spočívající v provozování turistických autobusů a lodí pro potřeby držitele karty se rovná protiplnění obdrženému za tuto městskou kartu sníženému o výši DPH a o částky zaplacené dodavatelům, kteří jsou třetími stranami, za služby, které poskytli na základě dané městské karty.
5. V rámci zkoumaného obchodního modelu, kdy jsou služby poskytovány jak vydavatelem městské karty, tak dodavateli, kteří jsou třetími stranami, výbor pro DPH téměř jednomyslně souhlasí s tím, že pokud jde o služby, jako je oprávnění ke vstupu do muzeí a na turistické atrakce nebo k prohlídce památek, které držitel karty poskytuje dodavatel, jenž je třetí stranou, a za které je městská karta použita jako část protiplnění, je základem daně peněžní hodnota poskytnuté služby uvedená v související dokumentaci snížená o výši DPH vztahující se k této službě. Pokud dohoda mezi vydavatelem městské karty a dodavatelem, který je třetí stranou, stanoví, že se peněžní hodnota služby rovná procentnímu podílu její obvyklé ceny, výbor pro DPH téměř jednomyslně souhlasí s tím, že toto snížení se považuje za slevu získanou v okamžiku poskytnutí služby.

4. POSOUZENÍ STÁVAJÍCÍCH PRAVIDEL

Následující hodnocení vychází z informací získaných od členských států prostřednictvím průzkumu, který probíhal od 27. března do 9. června 2023 a na který odpověděly všechny členské státy.

Průzkum obsahoval 45 uzavřených a 22 otevřených otázek, které se týkaly: i) obecného posouzení dopadů provádění směrnice o poukazech za 4 roky od jejího přijetí a ii) konkrétních otázek týkajících se definice poukazů, rozlišení mezi jednoúčelovým poukazem a víceúčelovým poukazem, jejich převodu, základů daně, slevových poukazů a nevyčerpaných poukazů (podrobná zpráva o výsledcích průzkumu viz příloha – souhrnná zpráva).

Z obecného posouzení vyplynulo, že **většina členských států neměla dostatek informací k tomu, aby na většinu otázek mohla odpovědět**, ale pokud byly informace k dispozici, **jsou pravidla po DPH týkající se poukazů vnímána tak, že obecně splňují své cíle a většinou jsou relevantní**. Pokud jde o druhou část posouzení, byla obdržena **celkově pozitivní zpětná vazba** ohledně ustanovení upravujících **definici** poukazů a jejich **převod, přičemž pouze menšina členských států uvedla konkrétní problémy**, které se však týkaly především uplatňování pravidel v jejich stávající podobě a které již byly předmětem diskusí ve výboru pro DPH nebo rozsudků Soudního dvora EU.

4.1 Obecné posouzení

Účinnost

Analýza ukázala, že **pravidla pro DPH týkající se poukazů většinou dosahují svých cílů**.

Jak je uvedeno v oddíle 1, cílem směrnice o poukazech bylo zjednodušení, modernizace a harmonizace pravidel o DPH týkajících se poukazů²⁹ a zejména „[zajištění určitého a jednotného zacházení a souladu] se zásadami uplatňování všeobecné daně ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, [zabránění] nesrovnalostem, narušení hospodářské soutěže, dvojímu zdanění nebo nezdanění a [snížení rizika] vyhýbání se daňovým povinnostem“³⁰.

Na základě odpovědí na dotazník³¹ **většina členských států souhlasila s tím**, že provádění směrnice o poukazech během prvních čtyř let vedlo alespoň částečně k i) **jednoduššímu dodržování předpisů** a ii) **jednotnějším požadavkům**.

Kromě toho kontrola souladu provedená GŘ TAXUD, jak je uvedeno v oddíle 3, ačkoli byla omezena na formální aspekty právních předpisů, nezjistila žádné závažné problémy s prováděním pravidel o poukazech členskými státy.

K dosažení cíle harmonizace dále přispěla činnost vykonaná v posledních několika letech v rámci výboru pro DPH, která vedla ke schválení dvou souborů pokynů³².

Pokud jde o to, zda pravidla pro DPH týkající se poukazů řeší **problémy související s podvody, velká většina členských států neměla dostatek informací**. V odpovědích na otevřené otázky průzkumu upozornila na možné **problémy se zneužíváním pouze menšina členských států**. Podle jednoho členského státu by poukazy mohly být využívány k praní špinavých peněz a existuje riziko zneužití související s tím, že osoby povinné k dani mohou poukaz konfigurovat jako jednoúčelový nebo víceúčelový. Na toto riziko zneužití v důsledku tenké dělicí čáry mezi jednoúčelovými a víceúčelovými poukazy poukázal také jiný členský stát, podle něhož zavedení právní domněnky, že zboží je považováno za dodané nebo služba za poskytnutou okamžikem vydání jednoúčelového poukazu, vytváří rovněž příležitost pro podvodníky. Podle jiného členského státu mohou osoby povinné k dani po vydání poukazu změnit svůj obchodní model, aby mohl být poukaz považován za víceúčelový. Další dva členské státy potvrdily, že vydavatelé mají tendenci rozšiřovat okruh uplatnitelného zboží a služeb, které podléhají různým daňovým sazbám, aby mohl být poukaz považován za víceúčelový, a nikoliv za jednoúčelový.

Účelnost

Analýza ukázala, že **členské státy nemají dostatek informací k tomu**, aby mohly určit, zda pravidla pro DPH týkající se poukazů vedla ke zvýšení či snížení účelnosti.

Z průzkumu totiž vyplynulo, že **převážná většina členských států / téměř všechny členské státy neměly dostatek informací** o tom, zda pravidla pro DPH týkající se poukazů vedla během prvních čtyř let ke snížení administrativních nákladů pro společnosti vydávající a/nebo převádějící jednoúčelové nebo víceúčelové poukazy a pro daňové/celní správy.

Z odpovědí na otevřené otázky průzkumu vyplývá, že většina problémů, které se vyskytly při uplatňování nových pravidel, a to jak pro daňové správy, tak pro osoby povinné k dani, se

²⁹ 13. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

³⁰ 2. bod odůvodnění směrnice o poukazech.

³¹ Souhrnná zpráva o odpovědích na dotazník je uvedena v příloze.

³² Pokyny dohodnuté na 116. zasedání, pracovní dokument č. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781 a pokyny dohodnuté na 122. zasedání, pracovní dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

týkala kvalifikace některých nástrojů (např. městských karet nebo tokenů) a rozlišení mezi jednoúčelovými a víceúčelovými poukazy. Další problémy se týkaly stanovení základu daně u víceúčelových poukazů a jejich převodu (např. distribuční služby a vyčerpané víceúčelové poukazy). Na ty však poukázala menšina členských států a týkaly se témat, která již výbor pro DPH projednával, přičemž všechny souvisely s aspekty uplatňování stávajících pravidel.

Relevance

Pokud mají členské státy k dispozici informace, analýza ukázala, že **stávající pravidla jsou většinou považována za relevantní**.

V průzkumu **většina členských států souhlasila s tím**, že provádění směrnice o poukazech v prvních čtyřech letech vedlo alespoň částečně k tomu, že **pravidla pro DPH týkající se poukazů byla přizpůsobena různým obchodním modelům**.

Téměř polovina členských států také souhlasila s tím, že provádění směrnice o poukazech vedlo alespoň částečně k tomu, že **pravidla pro DPH byla vhodná pro nové a připravované obchodní modely**. Druhá polovina členských států (kromě jednoho³³) **neměla dostatek informací**, aby se k tomu mohla vyjádřit.

Téměř polovina³⁴ členských států také souhlasila s tím, že provádění směrnice o poukazech vedlo alespoň částečně k tomu, že **pravidla pro DPH byla vhodná pro řešení přeshraničních situací**. Polovina členských států o této záležitosti **neměla dostatek informací**.

V tomto ohledu se v odpovědích na otevřené otázky průzkumu pouze menšina členských států zmínila o rozdílu mezi poukazy a jinými novými nástroji (jako jsou tokeny, herní klíče) a o přeshraničním obchodu s poukazy jako o možném zdroji problémů. Zatímco o rozlišování mezi různými nástroji, jak bylo uvedeno výše, probíhají diskuse ve výboru pro DPH, k přeshraničnímu obchodu s poukazy vydal nedávno Soudní dvůr Evropské unie rozsudek³⁵.

Soudržnost

Analýza ukázala, že pravidla pro DPH týkající se poukazů jsou **v souladu se zásadami systému DPH**.

Jak již bylo uvedeno, jedním z cílů směrnice o poukazech bylo zajistit soulad se zásadami uplatňování všeobecné daně ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb.

To je u jednoúčelových poukazů zajištěno pravidlem³⁶, podle kterého musí být každý **převod jednoúčelového poukazu** považován za dodání daného zboží nebo poskytnutí dané služby, zatímco skutečné dodání zboží nebo poskytnutí služby na základě jednoúčelového poukazu se za samostatné plnění nepovažuje. Toto pravidlo se použije, protože u těchto poukazů jsou místo dodání a DPH splatná za dané zboží nebo službu v okamžiku jeho vydání známy. To je rovněž v souladu s právní fikcí stanovenou v článku 28 směrnice o DPH, podle níž se na osobu

³³ Dotčený členský stát odpověděl „vůbec ne“.

³⁴ Dva členské státy odpověděly „vůbec ne“.

³⁵ Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 18. dubna 2024, Finanzamt O (Bons à usage unique), C-68/23, EU:C:2024:342.

³⁶ Ustanovení čl. 30b odst. 1 směrnice o DPH.

povinnou k dani, která se podílí na poskytnutí služby a jedná přitom vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, pohlíží, jako by tuto službu obdržela i poskytla ona sama. Podle článku 73 směrnice o DPH je základem daně u jednoúčelového poukazu plná cena získaná za uvedený jednoúčelový poukaz (včetně případné zprostředkovatelské služby).

Soulad se systémem DPH je zajištěn také **pravidlem³⁷, které se vztahuje na víceúčelové poukazy** a podle kterého se DPH za příslušné zboží nebo služby účtuje až v okamžiku čerpání poukazu. To platí proto, že v případě víceúčelových poukazů je pro zjištění výše DPH nutné vyčkat na skutečné dodání zboží nebo poskytnutí služby. Tím je zajištěno, že daňové zacházení s transakcí je stejné bez ohledu na to, zda je dodání zboží nebo poskytnutí služby provedeno prostřednictvím poukazu. Výpočet základu daně podle zvláštního pravidla v článku 73a směrnice o DPH rovněž zajišťuje soulad se zásadou DPH, podle níž základ DPH, kterou mají vybrat daňové orgány, nesmí být vyšší než protiplnění skutečně zaplacené konečným spotřebitelem³⁸. Z tohoto důvodu je základ daně roven zaplacenému protiplnění, pokud je známo, nebo jinak peněžní hodnotě uvedené na víceúčelovém poukazu nebo v související dokumentaci snížené o výši DPH za dodané zboží nebo poskytnuté služby.

Pokud **víceúčelový poukaz převádí** osoba povinná k dani jiná než skutečný dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb, musí být DPH účtována ze všech poskytnutých distribučních nebo propagačních služeb v rámci celého řetězce. To je rovněž v souladu se systémem DPH, který zajišťuje, že u všech zdanitelných plnění souvisejících s víceúčelovým poukazem – jeho distribuce a dodání daného zboží nebo poskytnutí dané služby – je zdanění provedeno komplexním, neutrálním a transparentním způsobem. Základ daně u těchto služeb musí být stanoven podle článku 73 směrnice o DPH.

Soulad se systémem DPH je rovněž zajištěn, pokud na základě ujednání výboru pro DPH i) ustanovení **zvláštních režimů DPH**, jako jsou ustanovení týkající se malých podniků, cestovních kanceláří nebo použitého zboží, uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností, která představují výjimky z obecných pravidel DPH, budou mít přednost před použitím pravidel týkajících se poukazů a jiných obecných pravidel, pokud by některá z těchto pravidel byla v rozporu se správným uplatňováním a cíli zvláštního režimu, a ii) na povaze poukazu nic nezmění skutečnost, že osoba, která poukaz vydává nebo převádí, splňuje podmínky pro uplatnění zvláštního režimu.

Pokud jde o interakci pravidel pro DPH týkajících se poukazů s **dalšími politickými iniciativami**, v původním návrhu Komise o zacházení s poukazy z hlediska DPH bylo objasněno, že *[platební služba ve smyslu směrnice 2007/64/ES³⁹ se nepovažuje za poukaz. Ačkoli toto ustanovení bylo při přijetí pravidel v Radě vypuštěno, po vydání dvou dokumentů⁴⁰ byly dohodnuty pokyny výboru pro DPH, v nichž je uvedeno, že pro účely DPH „poukaz nelze považovat za platební prostředek, neboť se jedná o nástroj, který představuje protiplnění za dodání zboží nebo poskytnutí služeb, jež jsou v něm obsaženy, a nikoli o nástroj, jehož účelem je převod peněžních prostředků“*. Držitel poukazu má totiž po uplatnění poukazu, který je dodavatel povinen přijmout jako protiplnění, nárok na využití zboží nebo služeb. K těmto

³⁷ Ustanovení čl. 30b odst. 2 směrnice o DPH.

³⁸ Rozsudek Soudního dvora ze dne 24. října 1996, Elida Gibbs, C-317/94, EU:C:1996:400, bod 19.

³⁹ Následně byla zrušena a nahrazena směrnicí 2015/2366 (směrnice o platebních službách – PSD2).

⁴⁰ 114. zasedání výboru pro DPH, pracovní dokument č. 983, Otázky vznesené v návaznosti na provádění směrnice o poukazech (taxud.c.1(2019)7743273), 116. zasedání výboru pro DPH, pracovní dokument č. 993, Otázky vznesené v návaznosti na provádění směrnice o poukazech – další analýza (taxud.c.1(2020)1245810).

závěrům dospěl výbor pro DPH také na základě definice „**platebního prostředku**“ podle směrnice o platebních službách (PSD2)⁴¹, kterým se rozumí jakékoli personalizované zařízení nebo soubor postupů sjednaný mezi uživatelem platebních služeb a poskytovatelem platebních služeb, **které jsou používány k iniciování platebního příkazu.**

Přidaná hodnota EU

Jak již bylo uvedeno, cílem směrnice o poukazech je vyjasnit a harmonizovat pravidla pro zacházení s poukazy z hlediska DPH, při jejichž neexistenci členské státy vyvíjely nekoordinovaná řešení vedoucí k riziku dvojího zdanění nebo nezdanění, vyhýbání se daňovým povinnostem a překážkám pro inovace v podnikání.

Problémy, které řeší směrnice o poukazech, mají dimenzi jednotného trhu, protože neexistence jednotného zacházení s poukazy z hlediska DPH v rámci EU by mohla vést k narušení, kterým by měl společný systém DPH v EU zabránit zajištěním řádného fungování trhu. Tyto problémy nemohly vyřešit členské státy samy. **V této souvislosti zajišťují přidanou hodnotu EU stávající pravidla.**

V odpovědích na dotazník však v tomto ohledu nebyly vyjádřeny jasné názory. **Téměř polovina**⁴² členských států souhlasila s tím, že pravidla pro DPH týkající se poukazů **přinesla alespoň částečné výhody daňové/celní správě**, ačkoli téměř polovina členských států o tom neměla dostatek informací.

Většina členských států neměla dostatek informací o tom, zda pravidla pro DPH týkající se poukazů přinášejí **výhody tomuto odvětví**. Stejně tak naprostá většina členských států neměla / téměř žádné členské státy neměly dostatek informací o tom, zda tato pravidla vedla ke zvýšení **domácího nebo přeshraničního obchodu s poukazy.**

4.2 Posouzení konkrétních témat

Kromě obecného posouzení uplatňování ustanovení směrnice o DPH, pokud jde o zacházení s poukazy z hlediska DPH, bylo provedeno zvláštní posouzení týkající se zejména definice poukazů, pravidel pro DPH týkajících se zdanění poukazů v distribučním řetězci a nevyčerpaných poukazů.

Jak vyplynulo z průzkumu, byla obdržena **celkově pozitivní zpětná vazba** ohledně ustanovení upravujících **definici** poukazů a jejich **převod**.

Většina členských států souhlasila / rozhodně souhlasila s tím, že ustanovení týkající se obecné definice poukazu, definice jednoúčelových poukazů a jejich odlišení od víceúčelových poukazů a převodu jednoúčelových a víceúčelových poukazů i) **jsou jasná a snadno použitelná** a umožňují vnitrostátní správě poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny v jednotlivých situacích a ii) **jsou pro osoby povinné k dani jasná**, aby mohly plnit své

⁴¹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2015/2366 ze dne 25. listopadu 2015 o platebních službách na vnitřním trhu, kterou se mění směrnice 2002/65/ES, 2009/110/ES a 2013/36/EU a nařízení (EU) č. 1093/2010 a zrušuje směrnice 2007/64/ES (Úř. věst. L 337, 23.12.2015, s. 35).

⁴² Tři členské státy odpověděly „vůbec ne“.

povinnosti⁴³. Většina členských států rovněž souhlasila s tím, že tato ustanovení umožňují vnitrostátní správě **prosazovat platná pravidla**.

Pokud jde o **distribuci víceúčelových poukazů**, pro kterou směrnice o poukazech neobsahuje žádné zvláštní ustanovení, **většina členských států souhlasila s tím**, že distribuce prováděná osobou povinnou k dani, která není vydavatelem poukazu, je pro účely směrnice o DPH poskytnutím služby a že základ daně u takové distribuční služby se rovná rozdílu mezi jmenovitou hodnotou poukazu a zaplacenou kupní cenou sníženému o výši DPH vztahující se k poskytnuté distribuční službě. Pokud jde o „**slevové poukazy**“, pro které směrnice o poukazech rovněž neobsahuje žádné zvláštní pravidlo, **polovina/většina členských států neměla dostatek informací**, aby se mohla vyjádřit k tomu, zda jejich distribuce osobou povinnou k dani, která není vydavatelem poukazu, je poskytnutím dodavatelské služby, pokud osoba povinná k dani, která dodává zboží nebo poskytuje služby, na něž se poukaz vztahuje, obdrží od vydavatele protiplateb⁴⁴, a k tomu, jaký je u této distribuční služby základ daně.

Pokud jde o **nevyčerpané poukazy**, pro které směrnice o poukazech opět neobsahuje žádné zvláštní ustanovení, odpovědi členských států **se liší podle toho**, které konkrétní **pokyny** pro uplatňování DPH jim byly poskytnuty.

V odpovědích na otevřené otázky průzkumu (viz souhrnná zpráva v příloze) **uvedla pouze menšina členských států konkrétní problémy** s uplatňováním stávajících pravidel. Hlavní zjištěné problémy se týkaly otázek, které **již výbor pro DPH projednával**, jako je kvalifikace nástroje jako poukazu, a poté, co byla existence poukazu prokázána, rozlišení mezi jednoúčelovými a víceúčelovými poukazy. Další otázky **se týkaly uplatňování stávajících pravidel**, jako je přeshraniční obchod s poukazy (který se nedávno stal předmětem rozsudku Soudního dvora Evropské unie) a výpočet základu daně, zejména v případě uplatňování víceúčelových poukazů a souvisejících distribučních služeb, nebo souvisely s neregulovanými aspekty právních předpisů, jako je nakládání s nevyčerpanými poukazy. Přehled nejdůležitějších z nich je uveden níže.

Definice a kvalifikace poukazů

- Sedm členských států vzneslo otázku **přeshraničního uplatňování a distribuce poukazů**. Pět členských států zmínilo problém s kvalifikací poukazu jako jednoúčelového poukazu v případě přeshraničních transakcí (pokud jde o potíže při rozlišování mezi jednoúčelovými a víceúčelovými poukazy, byl uveden případ *Finanzamt O (Bons à usage unique)*). Dva z těchto členských států poukázaly na problém změny statutárních předpisů u sazby daně nebo změny místa plnění po vydání jednoúčelového poukazu. Další z nich se zajímal o to, zda by na kvalifikaci poukazu jako jednoúčelového poukazu mohla mít vliv skutečnost, že v rámci distribučního řetězce jsou účtovány marže, takže se mění základ daně. A konečně dva členské státy připomněly jednak význam správné kvalifikace nástroje v souvislosti s

⁴³ Až na jednu výjimku. Nikoli většina, ale téměř polovina členských států souhlasila s tím, že ustanovení o „domnělém dodavateli“ týkající se převodů jednoúčelového poukazu jsou pro osoby povinné k dani, které jsou dodavateli zboží / poskytovateli služeb a nejsou osobami povinnými k dani, které svým jménem vydaly jednoúčelový poukaz, jasná, aby mohly plnit své povinnosti.

⁴⁴ Podle deseti členských států však odpověď zněla „ano“.

jeho převodem, a jednak složitost, s níž se potýkají osoby povinné k dani, pokud jde o jednoúčelové poukazy, které jsou součástí řetězce dodávek.

- Šest členských států vzneslo otázku kvalifikace **městské karty** (většinou však předtím, než byl v rámci výboru pro DPH schválen soubor pokynů⁴⁵ k souvisejícím otázkám – oddíl 3). Podle dvou členských států vyvolal případ *DSAB Destination Stockholm* nové otázky ohledně definice poukazu. Podle jiného členského státu by nástroj, který představuje pouze paušální předplatné (neomezené využívání služby v určitém období), neměl představovat poukaz. Jeden členský stát odkázal na diskuse ve výboru pro DPH o městských kartách v souvislosti s obtížemi ohledně platných pravidel pro převody víceúčelových poukazů. Dva členské státy uvedly potíže při rozlišování mezi jednoúčelovými a víceúčelovými poukazy (jeden z nich také mezi poskytováním služeb), pokud jde o městské karty.
- Pět členských států vzneslo otázku kvalifikace **tokenů**. V tomto ohledu výbor pro DPH ve svých pokynech zastával názor, že tokeny se v zásadě nepovažují za poukazy ve smyslu směrnice o DPH, ačkoli při posuzování, zda lze token považovat za poukaz, je vhodné postupovat případ od případu. Dva členské státy v průzkumu poukázaly na to, že individuální přístup může vést k neharmonizovanému uplatňování pravidel a nezaručuje právní jistotu, a tři členské státy v souvislosti s potížemi při kvalifikaci poukazů a rozlišování mezi jednoúčelovými a víceúčelovými poukazy zmínily tokeny / herní klíče, herní aktivizační kódy prodávané elektronickými platformami a „tokeny služby ICO“⁴⁶.
- Pět členských států zmínilo **slevové karty**. Podle jednoho z nich by karta, která neopravňuje k obdržení konkrétního zboží nebo služeb, ale poskytuje pouze možnost získat slevu, neměla být považována za poukaz. Jiný členský stát se setkal s potížemi při kvalifikaci víceúčelových nástrojů, které fungují jako poukazy i slevové karty. Tři členské státy považovaly za obtížné rozlišovat mezi poukazem a slevovou kartou.
- Čtyři členské státy uvedly **zálohové platby**. Jeden členský stát vznesl otázku kvalifikace zálohových plateb jako jednoúčelových poukazů, víceúčelových poukazů nebo poskytování služeb. Další se zajímal o to, zda by doklad o zálohové platbě mohl představovat poukaz. Třetí členský stát uvedl příklad rezervace se zálohovou platbou, kterou lze měnit až do doby jednoho měsíce před zahájením pobytu, a zajímalo ho, zda by se mohlo jednat o víceúčelový poukaz. A konečně jeden členský stát poukázal na to, že v případě převodu jednoúčelového poukazu může být platba nesprávně považována za zálohovou platbu na plnění.
- Čtyři členské státy vznesly otázku kvalifikace **platebního prostředku**. Jak již bylo uvedeno, po vydání dvou dokumentů⁴⁷ a diskusích ve výboru pro DPH byly dohodnuty pokyny, v nichž je uvedeno, že poukaz nelze považovat za platební prostředek. Tři členské státy v průzkumu zmínily obtížné rozlišování mezi poukazy a platebními prostředky, zatímco jeden členský stát uvedl příklad „bodů používaných v rámci výměnného obchodu“ a zajímal se o to, zda by měly být považovány za platební prostředky nebo poukazy.

⁴⁵ Pokyny dohodnuté na 122. zasedání, pracovní dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

⁴⁶ ICO je zkratka pro počáteční nabídku mincí (Initial Coin Offering).

⁴⁷ Pracovní dokumenty č. 983, Otázky vznesené v návaznosti na provádění směrnice o poukazech, taxud.c.1(2019)7743273 a č. 993, Otázky vznesené v návaznosti na provádění směrnice o poukazech – další analýza, taxud.c.1(2020)1245810.

- Tři členské státy uvedly **dárkové karty, stírací losy a předplacené poukazy**, zejména s ohledem na obtížnost kvalifikace dárkových karet (včetně těch, které jsou výsledkem dřívějších nákupů), předplacených karet vydávaných „teleoperátory“, předplacených palivových karet, stíracích losů a kuponů opravňujících k bezplatnému odběru zboží.
- Dva členské státy vznesly otázku týkající se **vstupenek**, zejména v souvislosti s 5. bodem odůvodnění směrnice o poukazech, který objasňuje, že ustanovení o poukazech by neměla vyvolat žádnou změnu v tom, jak se z hlediska DPH zachází s jízdenkami, letenkami, vstupenkami do kin a muzeí, poštovními známkami nebo podobnými doklady.
- Dva členské státy se zabývaly vztahem ke **zvláštním režimům a osvobozením od daně**, zejména otázkou, zda může přítomnost malého a středního podniku osvobozeného od daně nebo naopak osoby povinné k dani, která není osobně způsobilá pro osvobození od DPH (např. lékařské služby), v dodavatelském řetězci změnit povahu poukazu a zda lze poukaz považovat za jednoúčelový poukaz, pokud by se mohlo uplatnit případné osvobození pro cestující z třetích zemí.

Pravidla pro DPH týkající se zdanění poukazů v distribučním řetězci:

Převod jednoúčelových poukazů

- **Převod vlastním jménem.** Tři členské státy uvedly problémy se zjišťováním, zda osoba povinná k dani v distribučním řetězci jedná vlastním jménem.
- Čtyři členské státy zmínily **převod jménem jiné osoby povinné k dani**, včetně obtíží, které se vyskytly v souvislosti s daňovými povinnostmi v členském státě uplatnění poukazu, s určením základu daně u poskytnuté služby (a s tím, komu by měly být poplatky fakturovány) a s určením okamžiku plnění.
- Dva členské státy zmínily **vztah ke zvláštním režimům v souvislosti s převody jednoúčelových poukazů** s ohledem na to, zda by mělo být poskytnutí jednoúčelového poukazu zdaněno, pokud jsou vydavatel a/nebo osoba, která poukaz uplatňuje, osvobozeni od daně v rámci režimu pro malé a střední podniky, a na problém nedostatečného odpočtu daně na vstupu v případě osvobozeného malého a středního podniku v distribučním řetězci.
- Dva členské státy zmínily **pravidlo domnělého dodavatele týkající se převodů jednoúčelových poukazů**, pokud jde o problémy při uplatňování tohoto pravidla a rozdílné výklady daňových správ ohledně základu daně u plnění uskutečněného domnělým dodavatelem a z toho plynoucí fakturační povinnosti.

Distribuce víceúčelových poukazů

- Šest členských států zmínilo **základ daně u distribučních služeb**, přičemž poukázalo zejména na obtížnost výpočtu základu daně v případě, že protiplnění není fakturováno samostatně, nebo pokud je poukaz distribuován v řetězci za cenu nižší, než je jeho jmenovitá hodnota. Bylo rovněž objasněno, že pravidlo o rozdílu mezi jmenovitou hodnotou a zaplacenou kupní cenou sníženému o výši DPH vztahující se k poskytnuté distribuční službě se použije, pokud za službu nebyl sjednán zvláštní poplatek.

- Tři členské státy upozornily na otázku týkající se **rozdílu mezi různými plněními**, přičemž zmínily zejména potíže při rozlišení mezi poskytnutím samotného víceúčelového poukazu a poskytnutím distribuční služby uskutečněnými jménem jiné osoby povinné k dani.
- Dva členské státy vznesly otázku **jednání jménem jiné osoby**, zejména pokud jde o určení toho, pro koho jsou služby poskytovány v distribučním řetězci s více zprostředkovateli.
- Dva členské státy upozornily na **fakturační povinnosti**.

Základ daně při uplatnění víceúčelových poukazů

V odpovědích na uzavřené otázky průzkumu **většina členských států souhlasila nebo rozhodně souhlasila s tím, že ustanovení o základu daně při dodání zboží nebo poskytnutí služby v souvislosti s víceúčelovým poukazem jsou jasná a snadno použitelná** a umožňují vnitrostátní správě poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny v jednotlivých situacích. Téměř polovina členských států rovněž souhlasila s tím, že tato ustanovení jsou pro osoby povinné k dani jasná, aby mohly plnit své povinnosti, a že tato ustanovení umožňují vnitrostátní správě prosazovat platná pravidla.

V souvislosti s otevřenými otázkami průzkumu se **k této problematice vyjádřilo jedenáct členských států**, které poukázaly především na obtíže při určování základu daně, zejména v případě městských karet nebo víceúčelových poukazů na více druhů zboží/služeb, na obtíže spojené s nutností odečíst při každém částečném uplatnění poukazu od základu daně určitou částku a na problém poukazů bez peněžní hodnoty, kdy výše zaplaceného protiplnění není známa. Byly vyjádřeny pochybnosti o tom, koho se „protiplnění zaplacené za poukaz“ (tj. cena zaplacená zákazníkem posledního distributorovi nebo vydavatelem dodavatelí/poskytovatelí) týká. V neposlední řadě bylo konstatováno, že v případě, kdy pravidla pro víceúčelové poukazy vedou k tomu, že je zdaněna jiná částka, než jakou dodavatel/poskytovatel skutečně obdržel od vydavatele poukazu, může nastat rozpor se základním pravidlem o základu daně.

Nevyčerpané poukazy

Šest členských států uvedlo problémy, které se vyskytly v souvislosti s nevyčerpanými poukazy, zejména pokud jde o to, zda zdanit ponechané a neproplacené protiplnění, a o jeho případnou kvalifikaci jako protiplnění za distribuční/propagační službu nebo „službu poskytnutí přístupu“ poskytovanou poskytovatelem držiteli víceúčelového poukazu. Bylo rovněž konstatováno, že chybějící právní předpisy mohou vést k vydávání víceúčelových poukazů namísto jednoúčelových s cílem oddálit vznik daňové povinnosti a vyhnout se platbě DPH v případě, že nedojde k jejich uplatnění.

5. ZÁVĚRY

Od 1. ledna 2019 se v EU uplatňují společná pravidla pro DPH týkající se poukazů. Tato zpráva v souladu s článkem 410b směrnice o DPH posuzuje jejich výkonnost a uplatňování členskými státy za dobu čtyř let od prvního zavedení pravidel (v letech 2019 až 2022).

Komise původně předložila návrh s cílem vyjasnit a harmonizovat platná pravidla DPH týkající se poukazů, při jejichž neexistenci členské státy vyvíjely nekoordinovaná řešení, což vedlo k riziku dvojího zdanění nebo nezdanění. Některá z ustanovení plánovaných v původním návrhu Komise nakonec Rada nepřijala, takže některé specifické otázky (např. platební služby) nejsou

v současných pravidlech řešeny⁴⁸. V posledních několika letech však k jednotnějšímu uplatňování nových ustanovení přispěl výbor pro DPH, jenž projednal pět pracovních dokumentů a dva soubory pokynů, které schválila většina členských států a které se týkaly poukazů a jejich vztahu k platebním prostředkům, tokenům, zvláštním režimům DPH a městským kartám, čímž byly pokryty i některé aspekty, kterými se pravidla přijatá Radou nezabývala⁴⁹.

Pokud jde o provádění pravidel členskými státy během prvních čtyř let, nebyly při kontrolách souladu zjištěny žádné závažné problémy, pokud jde o formální provedení do vnitrostátního práva, a nebylo zahájeno žádné řízení o nesplnění povinnosti. Soudní dvůr Evropské unie vydal zatím pouze dva rozsudky týkající se nových pravidel zavedených směrnicí o poukazech (ohledně městských karet a přeshraniční distribuce poukazů)⁵⁰.

Výsledky průzkumu, který byl proveden od 27. března do 9. června 2023, ukazují, že vzhledem ke krátkému období uplatňování pravidel pro DPH týkajících se poukazů **neměly členské státy dostatek času** na shromáždění důkazů, provedení auditů a vyslovení konečného úsudku o obecném provádění pravidel pro DPH týkajících se poukazů.

Pokud však byly informace k dispozici, členské státy potvrzují, že **společná pravidla EU týkající se poukazů obecně řeší roztržičnost a složitost uplatňování DPH na různé obchodní modely, což vede k jednodušším pravidlům a jednotnějšímu uplatňování v celé EU**. Pravidla pro DPH týkající se poukazů dosahují svých cílů zejména tím, že zajišťují jednotnější požadavky a jednodušší dodržování předpisů. Jsou také většinou považována za relevantní, pokud jsou informace dostupné členským státům, za přizpůsobená různým obchodním modelům a vhodná pro nové a připravované modely a přeshraniční situace. Pravidla týkající se poukazů analyzovaná v této zprávě jsou rovněž v souladu se všeobecným systémem DPH. V neposlední řadě tato pravidla zajišťují přidanou hodnotu EU tím, že řeší problémy jednotného uplatňování a dvojího zdanění nebo nezdanění v celé EU⁵¹.

Pokud jde o posouzení konkrétních pravidel, **ustanovení týkající se obecné definice poukazu, definice jednoúčelových poukazů a jejich odlišení od víceúčelových poukazů a převodu jednoúčelových a víceúčelových poukazů jsou většinou považována za jasná a snadno použitelná** pro vnitrostátní správy, což jim umožňuje poskytovat jasné pokyny a prosazovat platná pravidla, a za jasná pro osoby povinné k dani, aby mohly plnit své povinnosti.

Pouze menšina členských států ve svých odpovědích na otevřené otázky průzkumu upozornila na problémy s uplatňováním pravidel pro DPH týkajících se poukazů. Pokud jde o definici poukazů, jejich distribuční řetězec a nevyčerpané poukazy, na které se zaměřuje tato zpráva, nejčastěji uváděné problémy se týkaly rozlišování mezi poukazy a jinými typy nástrojů (např. tokeny) a mezi víceúčelovými a jednoúčelovými poukazy, zejména v souvislosti s přeshraničním obchodem nebo městskými kartami. Další otázky se týkají vyčíslení základu daně za služby při distribuci víceúčelových poukazů a jejich uplatňování a zacházení s nevyčerpanými poukazy⁵². Tyto otázky **se většinou týkaly aspektů uplatňování stávajících pravidel**, nikoli nových legislativních aspektů, které je třeba řešit, a byly **většinou předmětem**

⁴⁸ Oddíl 2.

⁴⁹ Oddíl 3.

⁵⁰ Oddíl 3.

⁵¹ Oddíl 4.1.

⁵² Oddíl 4.2.

předchozích/probíhajících diskusí ve výboru pro DPH (a nedávného rozsudku Soudního dvora Evropské unie), které významně přispěly k jejich jednotnějšímu uplatňování.

Z této zprávy proto vyplývá, že cílů směrnice o poukazech bylo většinou dosaženo, přičemž některé specifické otázky jejího uplatňování je třeba ještě vyřešit. Zpráva však především poukazuje na to, že vzhledem k tomu, že uplynulo teprve několik let, **nemá většina členských států k řádnému posouzení účinnosti pravidel pro DPH týkajících se poukazů ještě dostatek informací**. Zejména na otázky týkající se účinnosti stávajících pravidel z hlediska snížení administrativních nákladů pro společnosti vydávající nebo převádějící jednoúčelové nebo víceúčelové poukazy a pro daňové/celní správy, přínosů pro odvětví, nárůstu domácího a přeshraničního obchodu s poukazy nebo problémů s podvody nebyla naprostá většina členských států schopna poskytnout žádné odpovědi z důvodu nedostatku informací, které měly k dispozici⁵³.

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem, krátké době uplatňování pravidel pro DPH týkajících se poukazů a omezenému množství údajů, které jsou pro posouzení k dispozici, se Komise domnívá, že **jakýkoli návrh na změnu stávajících pravidel by byl předčasný**. Vzhledem k předběžným názorům, které většinou potvrzují dosažení hlavních cílů směrnice o poukazech, **by navíc návrh nebyl vhodný**. Pouze menšina členských států poukázala na problémy, které se však týkaly především uplatňování stávajících pravidel a které již byly předmětem jednání ve výboru pro DPH, zatímco několik příspěvků týkajících se nových aspektů, které stávající právní předpisy neřeší, nebylo dostatečně podrobně analyzováno na to, aby mohly být podkladem pro nový legislativní návrh. Podle názoru Komise, a jak vyplývá z odpovědí na dotazník, je třeba se zaměřit spíše na správné a jednotné uplatňování platných pravidel a pokračovat v činnosti na **nejvhodnějším fóru výboru pro DPH**, jehož úkolem je zkoumat otázky uplatňování ustanovení o DPH a který sice nevede k závazným rozhodnutím pro členské státy, ale v průběhu let se ukázalo, že významně přispěl k jednotnějšímu uplatňování směrnice o DPH.

⁵³ Příloha – Souhrnná zpráva.

PŘÍLOHA – SOUHRNNÁ ZPRÁVA – DOTAZNÍK O PROVÁDĚNÍ SMĚRNICE O POUKAZECH (EU) 2016/1065

Průzkum zaměřený na členské státy probíhal od 27. března do 9. června 2023. Na dotazník odpověděly všechny členské státy.

Většina členských států souhlasila / rozhodně souhlasila s tím, že:

- Obecná definice poukazu:

- je jasná a snadno použitelná a umožňuje vnitrostátním správám poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny v jednotlivých situacích,

		Odpovědi	Poměr
Rozhodně souhlasím		2	7,41 %
Souhlasím		17	62,96 %
Nemám vyhraněný názor		4	14,81 %
Nesouhlasím		4	14,81 %
Rozhodně nesouhlasím		0	0 %
Nedostupné informace		0	0 %
Bez odpovědi		0	0 %

- je pro osoby povinné k dani jasná, aby mohly plnit své povinnosti,

		Odpovědi	Poměr
Rozhodně souhlasím		0	0 %
Souhlasím		16	59,26 %
Nemám vyhraněný názor		8	29,63 %
Nesouhlasím		2	7,41 %
Rozhodně nesouhlasím		0	0 %
Nedostupné informace		1	3,7 %
Bez odpovědi		0	0 %

- Definice jednoúčelového poukazu:

- je jasná a snadno použitelná a umožňuje vnitrostátním správám poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny v jednotlivých situacích,

		Odpovědi	Poměr
Rozhodně souhlasím		2	7,41 %
Souhlasím		21	77,78 %
Nemám vyhraněný názor		2	7,41 %
Nesouhlasím		1	3,7 %
Rozhodně nesouhlasím		0	0 %
Nedostupné informace		1	3,7 %
Bez odpovědi		0	0 %

- a její odlišení od víceúčelového poukazu je pro osoby povinné k dani jasné, aby mohly plnit své povinnosti.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		0	0 %
<i>Souhlasím</i>		18	66,67 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		4	14,81 %
<i>Nesouhlasím</i>		1	3,7 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		4	14,81 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Kumulativní podmínky znalosti místa plnění a splatné DPH umožňují vnitrostátní správě definovat, co je jednoúčelový poukaz, a odlišit ho od víceúčelového poukazu.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Souhlasím</i>		22	81,48 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		2	7,41 %
<i>Nesouhlasím</i>		1	3,7 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		0	0 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Ustanovení o převodech jednoúčelových poukazů osobami povinnými k dani vlastním jménem:
 - je jasné a snadno použitelné a umožňuje vnitrostátní správě poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny o různých zdanitelných plněních v jednotlivých situacích,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Souhlasím</i>		21	77,78 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		3	11,11 %
<i>Nesouhlasím</i>		1	3,7 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		0	0 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- umožňuje vnitrostátní správě prosazovat platná pravidla pro různá zdanitelná plnění v jednotlivých situacích,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		3	11,11 %
<i>Souhlasím</i>		17	62,96 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		5	18,52 %
<i>Nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		2	7,41 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- je pro osoby povinné k dani jednající vlastním jménem jasné, aby mohly plnit své povinnosti při různých zdanitelných plněních.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		1	3,7 %
<i>Souhlasím</i>		18	66,67 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		4	14,81 %
<i>Nesouhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		2	7,41 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Ustanovení o převodech jednoúčelových poukazů v případě, že dodavatelem zboží / poskytovatelem služeb není osoba povinná k dani, která vydala jednoúčelový poukaz vlastním jménem:
 - je jasné a snadno použitelné a umožňuje vnitrostátní správě poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny o uplatňování pravidla „domnělého dodavatele“ v jednotlivých situacích,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		3	11,11 %
<i>Souhlasím</i>		17	62,96 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		6	22,22 %
<i>Nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		1	3,7 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- umožňuje vnitrostátní správě prosazovat pravidlo „domnělého dodavatele“ v jednotlivých situacích.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		3	11,11 %
<i>Souhlasím</i>		13	48,15 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		8	29,63 %
<i>Nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		3	11,11 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Ustanovení o převodech jednoúčelových poukazů osobou povinnou k dani jednající jménem jiné osoby povinné k dani:
 - je jasné a snadno použitelné a umožňuje vnitrostátní správě poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny o různých zdanitelných plněních v jednotlivých situacích,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		5	18,52 %
<i>Souhlasím</i>		16	59,26 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		3	11,11 %
<i>Nesouhlasím</i>		1	3,7 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		2	7,41 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- umožňuje vnitrostátní správě prosazovat platná pravidla pro různá zdanitelná plnění v jednotlivých situacích,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		3	11,11 %
<i>Souhlasím</i>		16	59,26 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		5	18,52 %
<i>Nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		3	11,11 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- je pro osoby povinné k dani jednající jménem jiné osoby povinné k dani jasné, aby mohly plnit své povinnosti.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		1	3,7 %
<i>Souhlasím</i>		16	59,26 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		6	22,22 %
<i>Nesouhlasím</i>		1	3,7 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		3	11,11 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Ustanovení o převodech víceúčelových poukazů osobami povinnými k dani, které skutečně předávají zboží / poskytují služby, je jasné a snadno použitelné a umožňuje vnitrostátní správě poskytovat těmto osobám povinným k dani jasné pokyny, podle nichž každý převod víceúčelového poukazu před skutečným dodáním zboží nebo poskytnutí služby nespadá do oblasti jeho působnosti a DPH podléhá pouze jeho uplatnění při skutečném dodání zboží / poskytnutí služby.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		3	11,11 %
<i>Souhlasím</i>		19	70,37 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		4	14,81 %
<i>Nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		1	3,7 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Ustanovení o převodech víceúčelových poukazů osobami povinnými k dani jinými než osobou povinnou k dani, která skutečně předává zboží / poskytuje služby, je jasné a snadno použitelné a umožňuje vnitrostátní správě poskytovat těmto osobám povinným k dani jasné pokyny ohledně existence jakéhokoli poskytnutí služeb, jako jsou distribuční nebo propagační služby.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Souhlasím</i>		16	59,26 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		6	22,22 %
<i>Nesouhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		1	3,7 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Ustanovení o převodech víceúčelového poukazu:

- umožňuje vnitrostátní správě prosazovat platná pravidla v jednotlivých situacích,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Souhlasím</i>		14	51,85 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		9	33,33 %
<i>Nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		2	7,41 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- je pro osoby povinné k dani jasné, aby mohly plnit své povinnosti.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		1	3,7 %
<i>Souhlasím</i>		17	62,96 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		4	14,81 %
<i>Nesouhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		3	11,11 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Základní pravidlo, podle kterého je základ daně při dodání zboží nebo poskytnutí služby v souvislosti s víceúčelovým poukazem roven protiplnění obdržení za poukaz, je jasné a snadno použitelné a umožňuje daňové správě poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny v jednotlivých situacích.

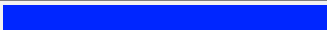
		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Souhlasím</i>		16	59,26 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		4	14,81 %
<i>Nesouhlasím</i>		4	14,81 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		1	3,7 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Sekundární pravidlo, podle kterého je základ daně při dodání zboží nebo poskytnutí služby v souvislosti s víceúčelovým poukazem roven peněžní hodnotě uvedené na víceúčelovém poukazu samotném nebo na související dokumentaci, je jasné a snadno

použitelné a umožňuje daňové správě poskytovat osobám povinným k dani jasné pokyny v jednotlivých situacích.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Souhlasím</i>		14	51,85 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		7	25,93 %
<i>Nesouhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		2	7,41 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Distribuce víceúčelových poukazů osobou povinnou k dani, která není vydavatelem poukazu, je pro účely směrnice o DPH poskytnutím služby.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Ano</i>		23	85,19 %
<i>Ne</i>		2	7,41 %
<i>Nedostupné informace</i>		2	7,41 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- Základ daně u distribuční služby v souvislosti s víceúčelovým poukazem je roven rozdílu mezi jmenovitou hodnotou poukazu a zaplacenou kupní cenou sníženému o výši DPH vztahující se k poskytnuté distribuční službě.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Ano</i>		19	70,37 %
<i>Ne</i>		4	14,81 %
<i>Nedostupné informace</i>		4	14,81 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

17 členských států poskytovalo konkrétní pokyny k distribučnímu řetězci víceúčelových poukazů, většinou ve formě správních pokynů.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Ano</i>		17	62,96 %
<i>Ne</i>		10	37,04 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Právní předpisy</i>		2	7,41 %
<i>Správní pokyny</i>		12	44,44 %
<i>Individuální rozhodnutí</i>		2	7,41 %
<i>Jiné</i>		1	3,7 %
<i>Bez odpovědi</i>		10	37,04 %

Téměř polovina členských států souhlasila / rozhodně souhlasila s tím, že:

- ustanovení o „domnělém dodavateli“ týkající se převodů jednoúčelového poukazu jsou pro osoby povinné k dani, které jsou dodavateli zboží / poskytovateli služeb a nejsou osobami povinnými k dani, které svým jménem vydaly jednoúčelový poukaz, jasná, aby mohly plnit své povinnosti.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Souhlasím</i>		11	40,74 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		7	25,93 %
<i>Nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		7	25,93 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- ustanovení o základu daně při dodání zboží nebo poskytnutí služby v souvislosti s víceúčelovým poukazem umožňuje vnitrostátní správě prosazovat platná pravidla v jednotlivých situacích.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Souhlasím</i>		10	37,04 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		10	37,04 %
<i>Nesouhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		3	11,11 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- ustanovení týkající se základu daně při dodání zboží nebo poskytnutí služby v souvislosti s víceúčelovým poukazem jsou pro osoby povinné k dani jasná, aby mohly plnit své povinnosti při různých zdanitelných plněních.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Rozhodně souhlasím</i>		0	0 %
<i>Souhlasím</i>		13	48,15 %
<i>Nemám vyhraněný názor</i>		4	14,81 %
<i>Nesouhlasím</i>		2	7,41 %
<i>Rozhodně nesouhlasím</i>		0	0 %
<i>Nedostupné informace</i>		8	29,63 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

Polovina / většina členských států neměla dostatek informací o tom:

- zda distribuce bezplatných slevových poukazů osobou povinnou k dani, která není vydavatelem poukazu, pokud osoba povinná k dani dodávající zboží nebo poskytující

služby, na které se poukaz vztahuje, obdrží od vydavatele protiplnění, je pro účely směrnice o DPH poskytnutím dodavatelské služby,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Ano</i>		10	37,04 %
<i>Ne</i>		3	11,11 %
<i>Nedostupné informace</i>		14	51,85 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- zda je základ daně u distribuční služby v souvislosti s bezplatnými slevovými poukazy, jak je uvedeno výše, roven snížení ceny poskytnuté zákazníkovi a uhrazené vydavatelem snížené o výši DPH vztahující se k poskytnuté dodavatelské službě.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Ano</i>		5	18,52 %
<i>Ne</i>		5	18,52 %
<i>Nedostupné informace</i>		17	62,96 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

Na to, zda členské státy poskytovaly konkrétní pokyny k zacházení s nevyčerpanými jednoúčelovými nebo víceúčelovými poukazy z hlediska DPH, byly uvedeny **rozdílné názory**. Pokud ano, byly pokyny poskytovány převážně v podobě administrativních pokynů.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Ano, ale pouze pro jednoúčelové poukazy</i>		4	14,81 %
<i>Ano, ale pouze pro víceúčelové poukazy</i>		5	18,52 %
<i>Ano, jak jednoúčelové, tak pro víceúčelové poukazy</i>		8	29,63 %
<i>Ne</i>		10	37,04 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Právní předpisy</i>		1	3,7 %
<i>Správní pokyny</i>		13	48,15 %
<i>Individuální rozhodnutí</i>		2	7,41 %
<i>Jiné</i>		1	3,7 %
<i>Bez odpovědi</i>		10	37,04 %

POSOUZENÍ DOPADŮ PROVÁDĚNÍ SMĚRNICE O POUKAZECH

Většina členských států souhlasila s tím, že provádění směrnice o poukazech během prvních čtyř let vedlo alespoň do určité míry k:

- jednoduššímu dodržování předpisů,

		Odpovědi	Poměr
<i>Vůbec ne</i>		1	3,7 %
<i>Ojediněle</i>		3	11,11 %
<i>Středně</i>		11	40,74 %
<i>Do značné míry</i>		2	7,41 %
<i>Nedostupné informace</i>		10	37,04 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- jednotnějším požadavkům,

		Odpovědi	Poměr
<i>Vůbec ne</i>		1	3,7 %
<i>Ojediněle</i>		4	14,81 %
<i>Středně</i>		9	33,33 %
<i>Do značné míry</i>		7	25,93 %
<i>Nedostupné informace</i>		6	22,22 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- pravidlům pro DPH přizpůsobeným různým obchodním modelům.

		Odpovědi	Poměr
<i>Vůbec ne</i>		1	3,7 %
<i>Ojediněle</i>		4	14,81 %
<i>Středně</i>		9	33,33 %
<i>Do značné míry</i>		4	14,81 %
<i>Nedostupné informace</i>		9	33,33 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

Téměř polovina členských států do určité míry souhlasila, ale druhá polovina / téměř polovina neměla dostatek informací o tom, zda pravidla pro DPH:

- přinesla výhody daňové/celní správě,

		Odpovědi	Poměr
<i>Vůbec ne</i>		3	11,11 %
<i>Ojediněle</i>		2	7,41 %
<i>Středně</i>		6	22,22 %
<i>Do značné míry</i>		3	11,11 %
<i>Nedostupné informace</i>		13	48,15 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- jsou vhodná pro nové a připravované obchodní modely,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		1	3,7 %
<i>Ojediněle</i>		5	18,52 %
<i>Středně</i>		5	18,52 %
<i>Do značné míry</i>		3	11,11 %
<i>Nedostupné informace</i>		13	48,15 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- jsou vhodná pro řešení přeshraničních situací.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		2	7,41 %
<i>Ojediněle</i>		3	11,11 %
<i>Středně</i>		6	22,22 %
<i>Do značné míry</i>		2	7,41 %
<i>Nedostupné informace</i>		14	51,85 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

Většina členských států neměla dostatek informací o tom, zda pravidla pro DPH:

- vedla ke snížení administrativních nákladů pro:
 - o společnosti vydávající jednoúčelové poukazy,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		1	3,7 %
<i>Ojediněle</i>		0	0 %
<i>Středně</i>		2	7,41 %
<i>Do značné míry</i>		1	3,7 %
<i>Nedostupné informace</i>		23	85,19 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- o společnosti vydávající víceúčelové poukazy,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		2	7,41 %
<i>Ojediněle</i>		0	0 %
<i>Středně</i>		1	3,7 %
<i>Do značné míry</i>		1	3,7 %
<i>Nedostupné informace</i>		23	85,19 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- společnosti převádějící jednoúčelové poukazy,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		1	3,7 %
<i>Ojediněle</i>		0	0 %
<i>Středně</i>		0	0 %
<i>Do značné míry</i>		1	3,7 %
<i>Nedostupné informace</i>		25	92,59 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- společnosti převádějící víceúčelové poukazy,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		1	3,7 %
<i>Ojediněle</i>		0	0 %
<i>Středně</i>		0	0 %
<i>Do značné míry</i>		1	3,7 %
<i>Nedostupné informace</i>		25	92,59 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- daňové/celní správy,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		4	14,81 %
<i>Ojediněle</i>		1	3,7 %
<i>Středně</i>		1	3,7 %
<i>Do značné míry</i>		2	7,41 %
<i>Nedostupné informace</i>		19	70,37 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- vedla ke zvýšení:

- vnitřního obchodu s poukazy,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		0	0 %
<i>Ojediněle</i>		1	3,7 %
<i>Středně</i>		1	3,7 %
<i>Do značné míry</i>		1	3,7 %
<i>Nedostupné informace</i>		24	88,89 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- přeshraničního obchodu s poukazy,

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		0	0 %
<i>Ojediněle</i>		0	0 %
<i>Středně</i>		1	3,7 %
<i>Do značné míry</i>		1	3,7 %
<i>Nedostupné informace</i>		25	92,59 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- přinesla výhody odvětví,

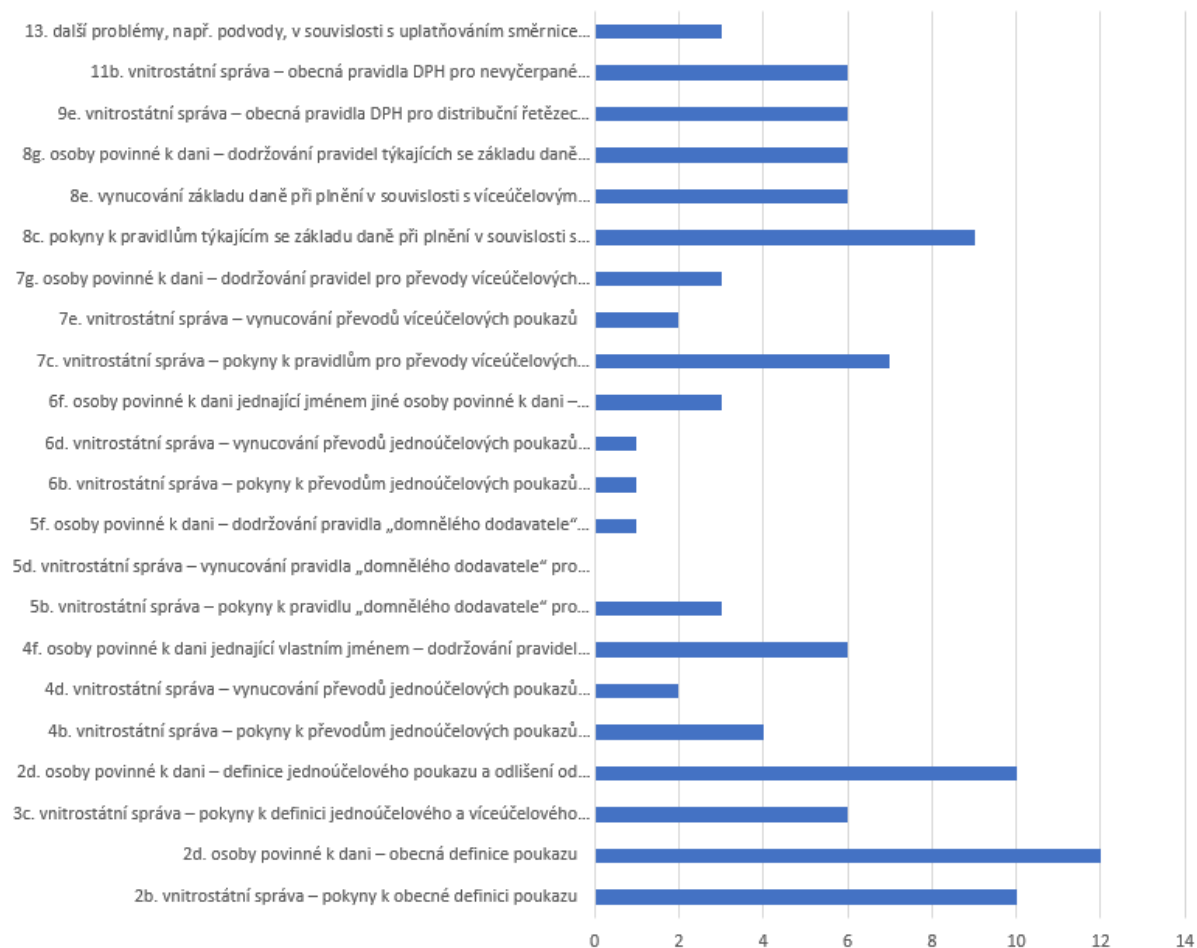
		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		0	0 %
<i>Ojediněle</i>		1	3,7 %
<i>Středně</i>		4	14,81 %
<i>Do značné míry</i>		2	7,41 %
<i>Nedostupné informace</i>		20	74,07 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

- řešila otázky podvodů.

		<i>Odpovědi</i>	<i>Poměr</i>
<i>Vůbec ne</i>		2	7,41 %
<i>Ojediněle</i>		1	3,7 %
<i>Středně</i>		2	7,41 %
<i>Do značné míry</i>		1	3,7 %
<i>Nedostupné informace</i>		21	77,78 %
<i>Bez odpovědi</i>		0	0 %

V odpovědích na otevřené otázky průzkumu **vedla konkrétní problémy** s uplatňováním stávajících pravidel **menšina členských států**. Níže je uveden graf znázorňující počet členských států, které poukázaly na problémy při odpovědi jednotlivé otevřené otázky.

Otevřené otázky – počet členských států, které poukázaly na problémy



Níže jsou uvedeny čtyři grafy se souhrnem nejdůležitějších problémů týkajících se definice/kvalifikace poukazů, distribučních řetězců a nevyčerpaných poukazů s počtem členských států, které na tyto problémy poukázaly. Tato analýza zohledňuje všechny odpovědi na různé otázky v dotazníku, aby mohla poskytnout co nejúplnější přehled o problémech, na

které bylo poukázáno (např. první graf zahrnuje otázky kvalifikace, i když je členský stát uveden v souvislosti s otázkou, která přímo nesouvisí s definicí poukazů).

