



EVROPSKÁ KOMISE

V Bruselu dne 10.5.2012
COM(2012) 206 final

2012/0102 (CNS)

Návrh

SMĚRNICE RADY,

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

{SWD(2012) 126 final}
{SWD(2012) 127 final}

DŮVODOVÁ ZPRÁVA

1. SOUVISLOSTI NÁVRHU

Odůvodnění a cíle návrhu

Pravidla zdanění pro plnění, která obsahují poukázky, nestanoví ani šestá směrnice o DPH¹ ani směrnice o DPH². Použití poukázky při zdanitelném plnění může mít vliv na základ daně, okamžik plnění, a dokonce za určitých okolností i na místo zdanění. Nejistota ohledně správného zdanění však může způsobit problémy u přeshraničních plnění a u plnění v řetězci při obchodní distribuci poukázek.

Neexistence společných pravidel přinutila členské státy, aby přišly se svými vlastními řešeními, která byla nutně nekoordinovaná. Výsledný nesoulad ve zdanění působí problémy, jako např. dvojí zdanění nebo nezdanění, ale přispívá také k vyhýbání se daňovým povinnostem a tvoří překážky pro inovace v podnikání. Kromě toho může více funkcí, které poukázky plní, ztížit rozlišení mezi poukázkami a obecnějšími platebními prostředky.

Od přijetí společných pravidel o DPH v roce 1977 vývoj ve světě pokročil a častější používání poukázek je jen jedna z mnoha změn, které proměnily způsob podnikání a přinesly s sebou těžkosti, jež se dříve nepředpokládaly.

Soudní dvůr Evropské unie byl několikrát požádán, aby vysvětlil, jak by se v takových situacích měla směrnice o DPH uplatnit. V případě poukázek poskytl tento postup určité vodítko, ale jiné problémy ponechal nevyřešené. Cílem tohoto návrhu je tyto otázky vyřešit pomocí vysvětlení a harmonizace pravidel v právních předpisech EU o uplatňování DPH u poukázek.

Obecné souvislosti

Cílem přípravy tohoto legislativního návrhu je přehlednost. Ta by měla zahrnovat daňové důsledky v případě různých druhů poukázek při jejich vydání, distribuci nebo čerpání, a to buď v jediném členském státě, nebo při operacích, které se odehrávají ve více než jednom členském státě.

Co je poukázka?

Pro účely předpisů o DPH představuje poukázka nástroj, který dává držiteli právo na zboží nebo službu nebo právo získat slevu nebo rabat v souvislosti s dodáním zboží nebo poskytnutím služby. Emitent přebírá povinnost dodat zboží nebo poskytnout službu, poskytnout slevu nebo rabat.

Poukázka může mít elektronickou nebo fyzickou podobu a obecně má základní obchodní nebo propagační cíl, kterým může být propagace dodání určitého zboží nebo poskytnutí určité

¹ Šestá 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) (dále jen „šestá směrnice o DPH“).

² Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 2006, s. 1) (dále jen „směrnice o DPH“), která od 1. ledna 2007 nahradila šestou směrnici o DPH.

služby nebo urychlení platby za konkrétní zboží nebo službu. Jinými slovy účelem poukázky je rozvoj trhu se zbožím nebo službami, zajištění věrnosti zákazníků nebo usnadnění platby. Tyto cíle napomáhají odlišení poukázky od prostředků, jako jsou cestovní šeky, jejichž cílem je pouze provádění plateb.

Veškeré prostředky, jejichž účelem je pouze provádění plateb, nespádají pro účely DPH pod definici poukázky. Pro pouhé platební služby se použijí jiná pravidla o DPH.

Existují různé druhy poukázek. Některé jsou vydávány za úplatu a v současné době mohou být zdaněny buď při prodeji, nebo při čerpání poukázky v závislosti na přístupu jednotlivých členských států. Poukázka může být rovněž vydána bezplatně a opravňovat držitele k dodání zboží nebo poskytnutí služby bez dalších poplatků. Taková dodání lze považovat za obchodní dar. Slevový kupon zdarma, který opravňuje držitele ke slevě u následného plnění, lze jednoduše považovat za povinnost snížit cenu.

Právo na slevu na veškeré nákupy po určitou dobu, a to i tehdy, je-li poskytováno za úhradu, se zde však nepovažuje za poukázku, protože nárok je nezávislý na plnění v podobě nákupů. Otevřená povaha takového práva (i když omezena v čase) se zásadně liší od slevového kuponu, u něhož je toto právo jednorázové a svázané s konkrétním dodáním. To však neznamená, že taková služba nebude zdaněna.

Kterým otázkám týkajícím se stávajícího uplatňování DPH u poukázek je třeba věnovat pozornost?

Základní otázka zní, kdy by měla být plnění spojená s poukázkami zdaněna. Pokud neexistují společná pravidla, nejsou postupy v členských státech koordinované. Některé členské státy zdaňují nejběžnější druhy poukázek při vydání, zatímco jiné země uplatňují daň při čerpání poukázky. Tak vzniká pro podniky nejistota, zejména pak pro ty, které chtějí využívat příležitosti jednotného trhu. Pokud je poukázka vydána v jednom členském státě a použita v jiném, praktické důsledky nesouladu ve zdanění znamenají dvojí zdanění nebo nezdanění.

Musí být vyjasněna dělicí čára mezi poukázkami (pro něž se v tomto návrhu řeší pravidla o DPH) a vývojem inovačního platebního styku (v tomto případě je uplatňování DPH řešeno jinde ve směrnici o DPH).

Poukázky se často dostávají ke spotřebitelům prostřednictvím řetězce distributorů (zejména předplacené telekomunikační kupony). Neexistence společných pravidel také v této oblasti vedla k rozdílnému přístupu, který někdy obsahuje místní zvláštní opatření, která působí jako překážka pro vývoj obchodních modelů v rámci EU.

Se slevovými kupony může být spojeno zaplacení náhrady výrobcem nebo distributorem (který slevové kupony vydává) maloobchodníkovi s cílem vyrovnat snížení ceny pro zákazníka na základě slevového kuponu. Stávající pravidla, jak je vykládá Soudní dvůr Evropské unie, jsou složitá a v praxi obtížně použitelná. Je velmi potřebné zlepšit přístup.

2. JAKÁ ŘEŠENÍ SE NAVRHUJÍ?

Za účelem řešení těchto problémů se počítá se změnou směrnice o DPH. Jedná se pět bodů.

1. Definice poukázek pro účely DPH

Prvním krokem je vyjasnit, co je pro účely DPH poukázkou. Tím se zabývá nový článek 30a. Směrnice o DPH musí jasně stanovit, které poukázky mají být zdaněny při vydání a které mají být zdaněny až při jejich čerpání. Ty první se označují jako „jednouúčelové poukázky“ a druhé jako „víceúčelové poukázky“. Toto rozlišení závisí na tom, zda jsou k dispozici informace pro zdanění při vydání nebo zda se zdanění musí uskutečnit až při čerpání poukázky, protože závisí na zvoleném způsobu použití. Je také nutné zajistit, aby se s prostředky, které mohou být v současné době použity pro vypořádání ve více prodejnách bez vzájemných vazeb a které dnes nejsou obecně považovány za poukázky, i nadále zacházelo stejným způsobem.

Inovace v poskytování platebních služeb setřela rozdíl mezi poukázkami a tradičním platebním stykem. Článek 30a obsahuje rovněž nezbytné vysvětlení omezení pro účely DPH týkající se poukázek.

2. Okamžik zdanění

Po rozlišení různých druhů poukázek jsou nutné další změny, aby bylo jasné, jak správně uplatňovat DPH.

Stávající pravidla o vzniku daňové povinnosti (článek 65) by měla být upravena, aby zajistila, že jednouúčelové poukázky jsou předmětem DPH v okamžiku, kdy jsou vydány a zaplacený.

Aby nedošlo k nejasnostem: poskytnutí práva představovaného poukázkou a s ním spojené dodání zboží nebo poskytnutí služby nelze považovat za samostatná plnění. Jednouúčelové poukázky jsou zdaňovány od samého počátku, takže tento potenciální problém nevznikne. V případě poukázek, které nejsou zdaněny při vydání, protože místo a výši zdanění nelze ještě stanovit, by daň měla být uplatněna, až když dojde k dodání daného zboží nebo poskytnutí dané služby. S cílem zajistit, že se tak stane a že se stane pouze tak, se navrhuje nový článek 30b. Ten objasňuje, že vydání poukázky a následné dodání zboží nebo poskytnutí služby představují pro účely DPH jediné plnění.

3. Pravidla pro distribuci

Poté, co směrnice o DPH ustaví, že víceúčelové poukázky mají být zdaněny při čerpání, musí být vyřešeny některé problémy související s jejich distribucí. Tyto poukázky často procházejí řetězcem distributorů, než se dostanou ke spotřebiteli. Ačkoli základní plnění nemá být zdaněno, dokud nedojde ke konečnému dodání zboží nebo poskytnutí služby, obchodní distribuce víceúčelových poukázek je sama o sobě zdanitelným plněním, které nezávisí na základním dodání. Pokud tato víceúčelová poukázka mění držitele v distribučním řetězci, základ daně za službu s tím spojenou lze stanovit podle vývoje hodnoty poukázky. Pokud distributor koupí poukázku za X a následně ji prodá za vyšší částku X plus Y, přírůžka Y přiřazuje hodnotu dodané distribuční službě.

Protože distribuční řetězce víceúčelových poukázek mohou procházet několika státy, jsou nezbytná společná pravidla pro určení a měření této distribuční služby. V novém písmeni d) článku 25 se objasňuje, že distribuce je pro účely směrnice o DPH poskytnutím služby. Nový článek 74b se zabývá stanovením základu daně pro tuto službu.

Za účelem usnadnění výpočtu základu daně na každém stupni distribučního řetězce článek 74a ustavuje a definuje pojem nominální hodnota jako celkové protiplnění pro emitenta víceúčelové poukázky, které je zároveň základem daně (plus DPH) připadajícím na dodání daného zboží nebo poskytnutí dané služby.

Konstrukce užitá v těchto dvou ustanoveních zajišťuje, že všechny zdanitelné operace související s víceúčelovou poukázkou – poskytnutí distribuční služby a dodání daného zboží nebo poskytnutí dané služby – jsou popsány a zdaněny komplexně, neutrálně a transparentně.

4. Slevové kupony

Obtíže se slevovými kupony vznikají, pokud slevu nakonec zaplatí emitent spíše než dodavatel. Aby se zabránilo složité řadě úprav, navrhuje se, aby tato sleva byla považována za samostatné poskytnutí služby dodavatelem emitentovi. Nezbytná opatření v této oblasti jsou stanovena v novém písmeni e) k článku 25 a v článku 74c.

5. Další technické nebo následné změny

K zajištění řádného fungování těchto řešení, zejména pokud jde o nárok na odpočet (článek 169), osobu povinnou odvést daň (článek 193) a další povinnosti (článek 272), budou potřebné některé další technické změny směrnice o DPH. Jsou zapotřebí technické změny článků 28 a 65, aby byly ve vztahu k jednoúčelovým, resp. víceúčelovým poukázkám správně dodrženy.

3. TECHNICKÉ VYSVĚTLENÍ HLAVNÍCH PRVKŮ NÁVRHU

Definice poukázek a různých kritérií, která se uplatňují, včetně vzniku daňové povinnosti (čl. 30a odst. 1 a 2 a článek 30b)

Pravidla pro DPH by měla být jasná a měla by být jednotná, pokud jde o okamžik vzniku daňové povinnosti. Pokud při prvním vydání poukázky nejsou k dispozici potřebné informace pro správné rozhodnutí o zdanění, praktickým důsledkem je, že zdanění lze uplatnit až v době čerpání poukázky. V případě, že ve směrnici o DPH chybí jakékoli pokyny, neexistuje žádná shoda na tom, které poukázky by měly být zdaňovány v době vydání a které by měly být zdaňovány při čerpání. V důsledku toho budou některé členské státy zdaňovat konkrétní druh poukázky (např. předplacený telefonní kredit³) jako platbu na účet, jež má být zdaněna ihned, zatímco jiné členské státy budou zdaňovat stejný druh poukázky zdaněním konečného dodání⁴. Pokud je poukázka vydána v prvním členském státě a čerpána ve druhém, potom budou na totéž dodání uplatňovat DPH oba státy. V obou případech se jedná o oprávněné chování, ale výsledkem je dvojí zdanění. V opačném případě by DPH neuplatnil žádný členský stát a výsledkem je nezdanění.

Dvojí zdanění vyplývající z tohoto nesouladu může působit a působí jako překážka obchodním dohodám, které chtějí využívat příležitostí jednotného trhu. Naopak neúmyslné nezdanění kvůli tomuto nesouladu může být zneužito.

S cílem tento problém vyřešit návrh nejprve definuje poukázky a hlavní kategorie poukázek a rozlišuje zejména mezi jednoúčelovými a víceúčelovými poukázkami.

³ Předplacené telefonní kredity jsou nejběžnějším druhem poukázky. Ekonomická studie, jež je přílohou posouzení dopadů, odhaduje, že celková hodnota předplacených kreditů do mobilních telefonů činila v roce 2008 v EU 38 miliard EUR.

⁴ Různé přístupy k okamžiku zdanění poukázek jsou uvedeny v posouzení dopadů, jež je připojeno k tomuto návrhu.

Jednoúčelová poukázka opravňuje držitele k získání vyznačeného zboží nebo služby, pokud od samého počátku je možné s konečnou platností určit výši zdanění (a zejména sazbu DPH), totožnost dodavatele a členský stát, v němž se dodání daného zboží nebo poskytnutí dané služby odehraje. Uplatnění DPH se provede při prodeji poukázky. Příkladem jednoúčelové poukázky je situace, kdy poskytovatel služby prodává poukázky (buď přímo, nebo prostřednictvím zástupce), které opravňují k určité službě (např. telekomunikační), která má být poskytnuta v jednom konkrétním členském státě.

Víceúčelová poukázka opravňuje držitele k získání zboží nebo služby, pokud toto zboží nebo služba, nebo členský stát, v němž mají být dodány nebo poskytnuty a zdaněny, nejsou dostatečně identifikovány tak, aby DPH bylo možné stanovit při vydání poukázky. Příkladem by byl mezinárodní hotelový řetězec, který se snaží propagovat své produkty prostřednictvím poukázek, kterými lze platit za ubytování v jeho zařízeních v jakémkoli z několika členských států. Jiným příkladem by bylo, pokud by bylo možné předplacený kredit použít buď pro telekomunikační služby (základní sazba DPH) nebo jím platit za veřejnou dopravu (kde je možné uplatnit sníženou sazbu).

Rozlišení mezi poukázkami a platebními prostředky (čl. 30a odst. 2)

Vzhledem k různému uplatňování DPH zásada neutrality vyžaduje, aby byly zřetelně odlišeny poukázky a obecnější prostředky pro placení, a tak zohledněny jejich charakteristiky. Pokud má pouhý způsob placení některé znaky přisuzované poukázkám (např. karta s vloženou částkou nebo předplacený kredit vložený do mobilního telefonu nebo s ním spojený), je nutné se důkladně zabývat základním charakterem jeho fungování. Čerpání poukázky oproti obdržení zboží nebo služby není platba, ale spíše výkon práva následujícího po platbě, ke které došlo, když byla poukázka vydána nebo změnila držitele. Na druhé straně pokud je vložený nebo předplacený kredit použit k úhradě nákladů za zboží nebo službu, veškeré nároky na takové zboží nebo službu vznikají pouze po provedení platby. Z hlediska podstaty se to zásadně liší od výkonu práva nabytého držitelem poukázky.

Poukázky by vždy měly vést k dodání zboží nebo poskytnutí služby a jsou často vydávány, aby podpořily prodej konkrétního dodavatele nebo skupiny dodavatelů nebo usnadnily nákupy. Tyto vlastnosti spolu s nárokem na obdržení zboží nebo služby (odpovídající povinnosti dodat toto zboží nebo službu) hrají roli při rozlišování poukázek a obecnějších platebních prostředků (které takové zvláštní nároky neobsahují).

Růst počtu mobilních zařízení podtrhuje potřebu zřetelně rozlišovat mezi předplacenými telekomunikačními kredity (což jsou poukázky) a obecnějšími mobilními platebními službami, které spíše usnadňují předplacený platební styk. Mobilní platební styk obvykle spotřebiteli umožňuje použít mobilní telefon, aby kromě telekomunikačních služeb zaplatil za rostoucí škálu zboží a služeb (a dokonce provedl peněžní převody). Pokud je cílem systému usnadnit platbu za rozsáhlý nebo otevřený seznam audiovizuálních služeb (jako je např. hudba, hry, mapy, data, atd.) nebo jiných služeb (parkování, atd.) nebo zboží (např. z automatů), je obtížné považovat ho za poukázku. Rozlišení mezi víceúčelovými poukázkami (kdy má držitel přístup k telekomunikačním službám, jakož i jiným konkrétním službám nebo jinému konkrétnímu zboží) a platebními službami (kde cílem je usnadnit v rámci předplaceného kreditu výdaje za koupi zboží nebo služeb, včetně zejména od třetích poskytovatelů) závisí na existenci práva obdržet zboží nebo službu.

Proto prostředky, které mohou mít některé znaky poukázek, ale jejichž primární úlohou je plnit roli prostředku pro placení, by měly být z definice poukázky vyloučeny. To je smyslem čl. 30a odst. 2.

Řetězová distribuce poukázek (čl. 25 písm. d), článek 74a a 74b)

Poukázky mohou být distribuovány mnoha způsoby (například prostřednictvím novin, zprostředkovatelů, mohou být přiloženy k výrobkům v obchodech, atd.).

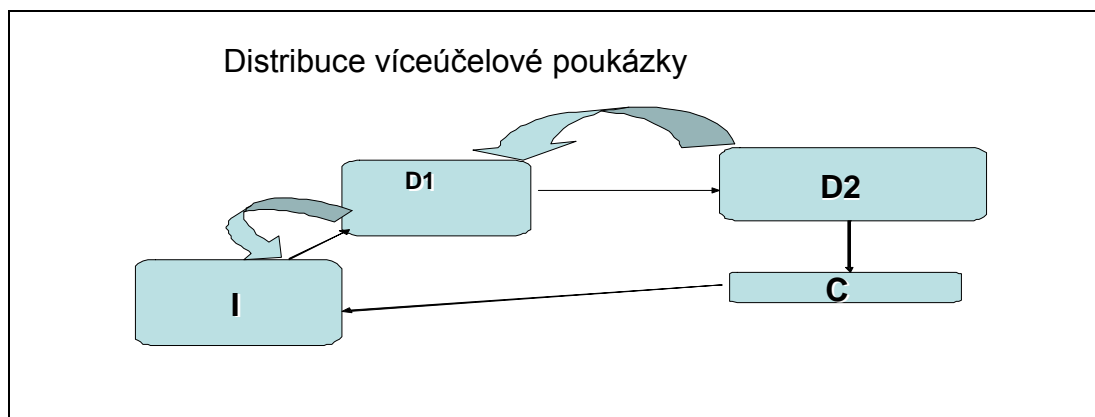
Protože jednocíselové poukázky mohou být zdaněny ihned, jejich distribuce je poměrně přímá. Oproti tomu distribuce víceúcelových poukázek prostřednictvím zprostředkovatelů v prodejním řetězci tak jednoznačná být nemusí.

Existuje mnoho modelů, ale z jednoho úhlu pohledu je zde cena, za kterou emitent (I) prodává víceúcelovou poukázku na počátku řetězce a která se liší od ceny, již na konci řetězce zaplatí zákazník z důvodu marží nebo ziskových rozpětí distributorů. Zákazník, který koupí víceúcelovou poukázku na konci řetězce, zaplatí vyšší cenu, než činí protiplnění, jež dostane emitent poukázky na začátku řetězce. Pokud by marže (nebo ziskové rozpětí) nebyly řádně začtenovány, projevil by se nesoulad mezi DPH (na výstupu) emitenta a DPH (na vstupu) zákazníka, který je případně osobou povinnou k dani s právem na odpočet a očekává fakturu.

Situace tohoto typu jsou běžné při distribuci předplacených telekomunikačních poukázek.

S cílem toto vyřešit se navrhuje, aby byl zaveden pojem „nominální hodnota“, tj. konstantní hodnota stanovená emitentem víceúcelové poukázky na počátku, a aby se každý pozitivní rozdíl mezi touto nominální hodnotou a cenou zaplacenou distributorem víceúcelové poukázky považoval za protiplnění za distribuční službu. Distributor (D1) poskytuje (zdaněnou) distribuční službu emitentovi (I). Následní distributoři (D2) poskytují podobnou distribuční službu předchozímu distributorovi (který jim prodal víceúcelové poukázky).

Toto lze znázornit takto:



V tomto případě prodává společnost I (poskytovatel telekomunikačních služeb) víceúcelovou poukázku v nominální hodnotě 100 EUR distributorovi (D1). D1 zaplatí emitentovi 80 EUR. Rozdíl mezi nominální hodnotou a zaplacenou cenou činí 20 EUR. Tato částka je považována za protiplnění (včetně DPH) za distribuční službu poskytnutou distributorem poskytovateli telekomunikačních služeb.

D1 vystaví fakturu společnosti I, kde vykáže náklady na distribuční službu a uplatněnou daň. Za předpokladu, že sazba DPH činí 25 %, bude distribuční služba za 16 EUR a DPH ve výši 4 EUR.

D1 poté prodá víceúcelovou poukázku dalšímu distributorovi D2 za 90 EUR. V tomto případě D2 poskytuje distribuční službu distributorovi D1 a vydá fakturu, která odpovídá rozdílu mezi

nominální hodnotou (100 EUR) a zaplacenou částkou (90 EUR). To znamená 8 EUR za službu plus 2 EUR jako DPH.

D2 následně prodá poukázku konečnému zákazníkovi (C) za 100 EUR. Zákazník C použije poukázku (předplacený kredit), aby obdržel telekomunikační nebo jinou službu od společnosti I. Pokud to je pro obchodní účely, zákazník C (osoba povinná k dani) by obdržel fakturu od společnosti I na 100 EUR včetně DPH.

V souvislosti s prodejem víceúčelové poukázky v distribučním řetězci se na žádném stupni nevydává faktura s DPH.

Pokud jde o poskytovatele telekomunikačních služeb a emitenta víceúčelové poukázky (společnost I), poskytne službu do hodnoty 80 EUR s DPH na výstupu ve výši 20 EUR (pro ilustraci předpokládáme konstantní sazbu DPH ve výši 25 %). Společnost I bude mít náklady na distribuci ve výši 16 EUR (plus DPH na vstupu ve výši 4 EUR) na to, aby se víceúčelová poukázka dostala ke konečnému zákazníkovi.

Neutralita bezplatných slevových kuponů (čl. 25 písm. e) a článek 74c)

Slevové kupony, které jsou k dispozici zdarma, opravňují držitele ke slevě při uplatnění kuponu na dodání určitého zboží nebo poskytnutí určité služby. Pokud je emitent a dodavatel stejná osoba, základ daně u těchto dodání se sníží o hodnotu slevy (bez zahrnuté DPH). Proto zákazník, který kupuje výrobek za 100 EUR, zaplatí pouze 95 EUR, jestliže použije slevový kupon v hodnotě 5 EUR.

V praxi často procházejí položky, na které se vztahují slevové kupony, rukama několika osob povinných k dani (jako jsou např. velkoobchodníci, distributoři a maloobchodní prodejci), než se dostanou ke konečnému zákazníkovi. Sleva je často uhrazena emitentem (např. výrobcem) dodavateli (například maloobchodníkovi). Může se dokonce stát, že zákazník zaplatí běžnou cenu, ale zpětně od emitenta obdrží úhradu v hotovosti (nebo „rabat“). Tady vznikají potíže týkající se stanovení správného zdanění.

Dnes, na základě ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie⁵, si původní emitent (velkoobchodník nebo výrobce) může odečíst úhradu pro dodavatele z ceny původního prodeje zboží, na které se kupon vztahuje. Aby se předešlo daňové ztrátě (následující osoby povinné k dani v řetězci nemusí opravovat svou daň na vstupu), na náhradu výrobce dodavateli se pohlíží jako na platbu třetí strany, o kterou se musí zvýšit základ daně (s výjimkou zahrnuté DPH) na faktuře vystavené dodavatelem zákazníkovi. Proto ve výše uvedeném příkladě vystaví dodavatel zákazníkovi fakturu na 100 EUR (včetně DPH), i když zákazník zaplatil pouze 95 EUR.

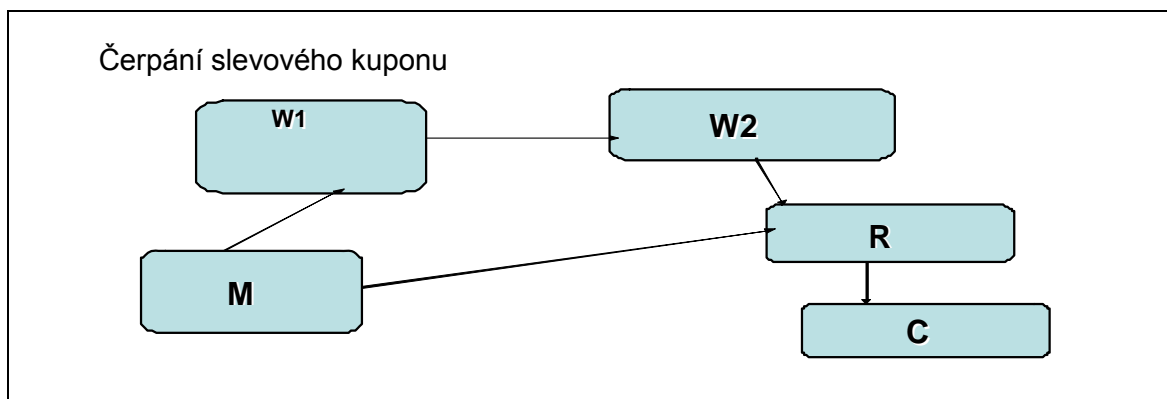
Problémy ovšem stále vznikají, pokud je zapotřebí tyto úpravy provést v distribučním řetězci (to je složité a podniky čelí nesrovnalostem při účtování DPH a v oblasti pravidel pro dokumentaci) nebo tam, kde je poukázka čerpána v jiném členském státě, než ve kterém byla vydána. Neexistuje jednoduché řešení konfliktu mezi nárokem zákazníka na odpočet (pokud poukázku využije osoba povinná k dani na zboží nebo službu, které budou použity pro její ekonomickou činnost) a snížením základu daně pro výrobce. Kromě toho judikatura není schopna řešit situaci, kdy náhradu neplatí emitent poukázky.

⁵ Rozsudek Soudního dvora ve věci *Elida Gibbs Ltd v. Commissioners of Customs and Excise*, C-317/94, Sb. rozh. 1996, I-5339; Rozsudek Soudního dvora ve věci *Komise Evropských společenství v. Spolková republika Německo*, C-427/98, Sb. rozh. 2002, I-8315.

Proto se navrhuje odpovídající změna stávající situace. Namísto toho, aby náhrada představovala platbu třetí strany, je třeba na ni pohlížet jako na protiplnění (včetně DPH) za poskytnutí dodavatelské služby. Výrobce (který vydává poukázku) si namísto snížení základu daně u prvního prodeje odčítá daň na vstupu u dodavatelské služby poskytnuté dodavatelem.

Při předložení bezplatného kuponu na slevu na dodání zboží nebo poskytnutí služby bude výsledná cena snížena o jeho nominální hodnotu, což poté sníží základ daně u dodání. Tento základ daně (plus DPH) je cenou, kterou zákazník ve skutečnosti zaplatil. Ve výše uvedeném příkladu to znamená, že dodavatel vystaví fakturu na 95 EUR (včetně DPH). Zákazník si nikdy nemůže odečíst vyšší než odpovídající DPH a neutralita je zachována.

Toto lze znázornit takto:



Společnost M, výrobce, prodává zboží velkoobchodníkovi W1 za 70 EUR. W1 následně toto zboží prodává W2 za 80 EUR, který ho obratem zase prodává maloobchodníkovi R za 90 EUR (všechny údaje včetně DPH).

Maloobchodník R nakonec zboží prodá konečnému zákazníkovi C za 100 EUR.

Mezitím společnost M, aby podpořila prodej, distribuuje v novinách bezplatné slevové kupony, které opravňují ke slevě 5 EUR, a jeden z nich vlastní konečný zákazník C, když nakupuje. Maloobchodník to považuje jen za částečnou platbu a požádá společnost M o náhradu.

Dnes si může společnost M o tuto náhradu snížit základ daně u dodání pro W1. Provádět tuto úpravu v distribučním řetězci se však považuje za nepraktické a Soudní dvůr Evropské unie navrhl, aby se s touto částkou ve výši 5 EUR zacházelo jako s platbou třetí strany. To je však nedokonalé řešení, které vede k daňové ztrátě, pokud je C osoba povinná k dani (s nárokem na odpočet daně na vstupu) nebo pokud dodavatelský řetězec zahrnuje více než jeden členský stát (s nulovou sazbou za plnění uvnitř EU).

Pro řešení uvedeného se navrhuje nové písmeno e) k článku 25, kde se částka 5 EUR považuje za dodavatelskou službu, na kterou maloobchodník R vystaví fakturu společnosti M (5 EUR včetně DPH). Společnost M již neupravuje základ daně původního dodání a konečný zákazník C, který ve skutečnosti zaplatil 95 EUR, obdrží fakturu na tuto částku (všechny ceny včetně DPH).

KONZULTACE SE ZÚČASTNĚNÝMI STRANAMI

Problematika uplatnění DPH u poukázek byla projednávána na seminářích Fiscalis v roce 2002 a 2006 se zástupci daňových orgánů členských států. Poté v roce 2006 následovala veřejná konzultace, jejíž výsledky lze nalézt na této internetové stránce:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/article_2992_en.htm.

Většina příspěvků došla k závěru, že problémy lze do velké míry přičíst různým uplatněním pravidel o DPH ze strany členských států, což způsobuje konkrétní problémy u operací uvnitř EU. Harmonizovaný výklad stávajících pravidel je nezbytný a podle názoru respondentů si to pravděpodobně vyžaduje změny primárních právních předpisů. Právní definice poukázek pro účely DPH byla obecně považována za nezbytnou.

Vývoj v oblasti univerzálního použití poukázek znamená, že dělicí čára ohraničující běžné prostředky pro placení není vždy jasná nebo jednotná. Výsledkem byla široká shoda na tom, že neutralita zacházení se systémy majícími stejné funkce si vyžaduje pozornost.

POSOUZENÍ DOPADŮ

Zjištěné problémy, které se tato iniciativa snaží řešit, jsou způsobeny nedostatky v právních předpisech, které nezohledňují nedávný aktuální obchodní vývoj.

K tomuto návrhu je připojeno posouzení dopadů. Dospívá k závěru, že jediným realistickým způsobem, jak vyřešit zjištěné nedostatky, je modernizace směrnice o DPH pomocí vložení nových ustanovení, která se zabývají poukázkami.

Byly zvažovány dvě další varianty řešení: žádné opatření a právně nevynutitelné předpisy. V prvním případě by to znamenalo ponechat problémy k řešení členskými státy. Členské státy mohly zavést ad hoc řešení nebo se obrátit o radu na Soudní dvůr Evropské unie. Příkladem druhé varianty by mohlo být vydání pokynů. Avšak žádná z těchto variant by nezajistila právní jistotu nebo právní akt, kterým se mění stávající pravidla o DPH. Zjištěné nedostatky, zejména neexistence pokynů ve směrnici o DPH, které by zajistily jednotný přístup ze strany členských států, jsou zvláště politováníhodné v daňové oblasti, kde se právní jistotě přikládá zvláštní důležitost.

Uskutečněná studie, kterou realizovala společnost Deloitte, je připojena jako příloha k posouzení dopadů. Potvrzuje ekonomické odůvodnění přípravy tohoto legislativního návrhu, zejména skutečných a potenciálních důsledků vyplývajících z nesouladu mezi členskými státy. Rovněž potvrzuje, že poukázky v rámci předplacených telekomunikačních služeb jsou zdaleka nejdůležitější kategorií poukázek a jejich zdaňování je velmi rozdílné. To může vést k vyhýbání se daňovým povinnostem, narušení hospodářské soutěže nebo dokonce ke snížení přitažlivosti ekonomického využívání z důvodu daňové nejistoty.

PRÁVNÍ STRÁNKA NÁVRHU

Návrh obsahuje několik změn směrnice o DPH s cílem jasně definovat různé druhy poukázek a harmonizovat u nich uplatňování DPH. Vychází ze článku 113 Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU).

Zásada subsidiarity

Navrhované změny jsou potřebné za účelem vyjasnění a harmonizace pravidel o uplatňování DPH u poukázek. Tohoto cíle nemůže být uspokojivě dosaženo na úrovni členských států.

Za prvé příslušná pravidla o DPH jsou uvedena ve směrnici o DPH. Tato pravidla lze změnit pouze prostřednictvím legislativního procesu v EU.

Za druhé opatření pouze na úrovni členských států by nemohla zaručit jednotné uplatňování DPH z důvodu možnosti odlišného výkladu pravidel. Stávající právní předpisy nejsou jasné a jejich rozdílné uplatňování členskými státy je hlavním důvodem vyskytujících se problémů. Vysvětlení uplatňování DPH u zdanitelného zboží nebo služby dodaných na základě poukázek si vyžaduje změnu směrnice o DPH.

Oblast působnosti návrhu se omezuje na to, čeho lze dosáhnout pouze pomocí právních předpisů EU. Směrnice je proto v souladu se zásadou subsidiarity.

Zásada proporcionality

V souvislosti se zjištěnými problémy jsou změny směrnice 2006/112/ES nezbytné a měly by přinést řešení, která by mohla splnit dané cíle. Tato řešení přispějí k dosažení daňové neutrality, snížení nákladů na plnění požadavků a odstranění rizika dvojího zdanění, aby ekonomické subjekty mohly efektivněji alokovat zdroje. Jasná pravidla vytvářející rovné podmínky sníží prostor pro možné vyhýbání se daňovým povinnostem a vytvářejí právní jistotu jak pro daňové poplatníky, tak pro daňové správy.

Návrh je tedy v souladu se zásadou proporcionality.

Zjednodušení

Návrh umožňuje zjednodušení pomocí kategorizace a jasného vymezení různých druhů poukázek, sjednocením uplatňování DPH pro každý druh poukázky a zvýšením neutrality u slevových kuponů.

Volba nástrojů

Navrhovaným nástrojem je směrnice. Žádné jiné prostředky by nebyly přiměřené, protože uplatňování DPH u poukázek se týká několika článků směrnice o DPH. Cílů stanovených výše lze proto dosáhnout pouze pozměňující směrnicí.

Srovnávací tabulka

Po členských státech se požaduje, aby Komisi sdělily znění vnitrostátních předpisů, kterými se směrnice provádí, jakož i jeden nebo více dokumentů, které vysvětlují vztah mezi prvky této směrnice a odpovídajícími částmi nástrojů k provedení do vnitrostátního práva. S ohledem na tuto směrnici je požadavek na takové dokumenty oprávněný a přiměřený, protože pomůže zajistit, aby si daňoví poplatníci byli jasně vědomi svých práv a povinností při plnění, která obsahují poukázky, a to zejména v případech, kdy se jedná o operace uvnitř EU.

4. ROZPOČTOVÉ DŮSLEDKY

Návrh nemá žádné důsledky pro rozpočet Evropské unie.

5. PODROBNÉ VYSVĚTLENÍ NÁVRHU

Článek 25

Písmeno d)

Uplatňování DPH u veškerých marží nebo poplatků stanovených nebo obdržených distributorem by při postupu víceúčelové poukázky v distribučním řetězci mělo být jasné a jednotné. Za tímto účelem by mělo být konkrétně uvedeno, že se jedná o zdanitelné poskytnutí služby.

Písmeno e)

Cílem písmene e) je zajistit, že v případě, kdy je poukázka opravňující ke slevě nebo rabatu vydána bezplatně a je čerpána u osoby povinné k dani jiné, než je emitent, jež dostává od emitenta náhradu, potom je tuto operaci nutno považovat za poskytnutí služby dodavatelem emitentovi. To zajistí, že základ daně plus DPH na faktuře vystavené dodavatelem bude odpovídat částce skutečně zaplacené zákazníkem/osobou povinnou k dani.

Článek 28

Tento článek se mění tak, aby nedocházelo k přílišné administrativní zátěži v řetězci plnění, která obsahují víceúčelové poukázky.

Víceúčelové poukázky nejsou zdaňovány, pokud mění držitele, ale až při čerpání. Bez tohoto vysvětlení existuje riziko, že pokud je poukázka čerpána a je známa sazba DPH, mohla by se objevit potřeba provést odpovídající úpravy na všech předcházejících stupních distribučního řetězce (na sazbu použitelnou na čerpané zboží nebo službu).

Taková pozdní a retrospektivní úprava DPH by byla nadměrně obtížná a odrazovala by od podnikání, aniž by skutečně vznikaly jakékoli nové daňové příjmy (za předpokladu, že daň na vstupu se na každém stupni vrátí). Aby k tomu nedošlo, daň by neměla být uplatňována na dodání poukázky v řetězci, ale pouze na konečné plnění při čerpání.

Toto ustanovení je nutné vykládat společně s ustanovením článku 25, kde je uvedeno, že marže za distribuci víceúčelových poukázek se zdaňuje samostatně jako nezávislá služba. Důsledkem těchto dvou ustanovení je, že dané zboží nebo služba, ke kterým poukázka opravňuje, jsou zdaňovány v době čerpání, tj. na správném místě a ve správný čas, zatímco marže distributora je zdaněna jako služba pokaždé, když je poskytnuta, tj. pokaždé, když víceúčelová poukázka změní držitele.

Článek 30a

Jak bylo vysvětleno výše, tento článek definuje poukázky a stanoví omezení jejich funkcí za účelem rozlišení poukázek od obecnějších prostředků pro placení. Rozdíl mezi jednoúčelovými a víceúčelovými poukázkami spočívá v tom, zda je možné je zdanit s dostatečnou jistotou při vydání nebo zda je nutné počkat až na dodání výrobků nebo poskytnutí služby. V případě jednoúčelových poukázek by určitě měla být známa totožnost strany, která na sebe převzala povinnost dodat, co je uvedeno na poukázce.

Poukázky vydané jinak než za úplatu mají zvláštní důsledky pro DPH, které jsou řešeny odděleně.

Článek 30b

Tento článek stanoví, že pokud je poukázka spojena s nárokem na dodání zboží nebo poskytnutí služby, poskytnutí tohoto nároku a následné dodání zboží nebo poskytnutí služby jsou spojeny a považují se za jediné plnění.

Vzhledem k tomu, že zdanění tohoto jediného plnění musí být stejné jako to, které by se uplatnilo na zboží nebo službu, které nebyly dodány nebo poskytnuty na základě použití poukázky, místo dodání a uplatněná sazba by se měly určit podle dodaného zboží nebo poskytnuté služby. Z tohoto článku rovněž vyplývá, že víceúčelové poukázky jsou zdaňovány při čerpání. Jednoúčelové poukázky jsou zdaňovány při prodeji (viz článek 65).

Aby nedošlo k nedorozumění, je rovněž nutné zajistit, aby použití poukázky v plnění, které spadá pod zvláštní režim pro cestovní agentury, nebylo v rozporu s pravidly uvedeného režimu.

Článek 65

Odstavec, který se vkládá k tomuto článku, se zabývá daňovou povinností týkající se jednoúčelových poukázek. Podobně jako u plateb na účet, povinnost odvést daň zde vzniká po obdržení platby a z obdržené částky.

Článek 66

Tento článek se mění tak, aby se zabránilo tomu, že se členské státy v případě jednoúčelových poukázek odchýlí od článku 65. Jinak by se daňová povinnost týkající se jednoúčelových poukázek stále ještě mohla mezi členskými státy lišit, a to by vedlo ke dvojímu zdanění nebo nezdanění.

Článek 74a

Tento článek se zabývá základem daně u dodání, která obsahují víceúčelové poukázky, včetně případu, kdy je víceúčelová poukázka čerpána částečně. Rovněž zavádí pojem „nominální hodnota“, která je rozhodující při sestavování pořadí ve zdanění, zejména pro operace uvnitř EU, protože zajišťuje, že hodnota víceúčelové poukázky je od začátku do konce distribučního řetězce konstantní.

Nominální hodnota je definována (v čl. 74a odst. 2) jako vše, co emitent za poukázku obdržel nebo obdrží. Tato úprava je nutná, aby zohlednila hodnotu distribuční služby poskytované distributorem (buď komitentem, nebo komisionářem) víceúčelové poukázky v prodejním řetězci. Marže distributora se považuje za protiplnění (včetně hodnoty DPH) za zdanitelné poskytnutí distribuční služby (viz článek 25).

Nominální hodnota víceúčelové poukázky je částka včetně DPH. Výše zahrnuté DPH bude známa až při čerpání, kdy bude možné na základě sazby DPH uplatňované na zboží a služby, které mají být čerpány, rozdělit nominální hodnotu mezi částku DPH a základ daně.

Jestliže zákazník zaplatil více, než činí nominální hodnota, znamená to, že si distributor účtoval marži a zákazník by pak měl právo na samostatnou fakturu ve výši tohoto rozdílu (který se samozřejmě neodrazí na faktuře za dodání). Jestliže zákazník zaplatil méně, než činí nominální hodnota, může to znamenat, že distributor utrpěl ztrátu, ale protiplnění, které obdržel emitent, se v žádném případě nemění.

Článek 74b

Tento článek stanoví výpočet marže distributora v případě dodání, která obsahují víceúčelové poukázky. V tomto ohledu je základ daně poskytnuté distribuční služby vyrovnávací hodnotou – vypočítanou jako rozdíl mezi nominální hodnotou víceúčelové poukázky a skutečnou částkou zaplacenou nabyvatelem.

Celková výše daně je u distribuční služby konstantní bez ohledu na počet stran v prodejním řetězci. Celková výše daně u distribuční služby je v případě zapojení více než jednoho distributora rozdělena mezi distributory (viz příklad distribuce víceúčelové poukázky).

Článek 74c

Protože bezplatný slevový kupon se již nepovažuje za platbu třetí strany za dodání zboží nebo poskytnutí služby, je nutné vyjasnit sledování a měření základu daně u dodavatelské služby zavedené písmenem e) článku 25.

Článek 169

Odstavec obsažený v tomto článku zajišťuje jednotnost nároku na odpočet daně.

Pokud emitent víceúčelové poukázky umožňuje čerpání poukázky v rámci zdanitelných plnění, článek 168 stanoví, že si může odečíst DPH splatnou nebo odvedenou ve vztahu k vydání uvedené poukázky. Aby byly zajištěny rovné podmínky v případě, že víceúčelové poukázky lze čerpat v rámci plnění, která vedou k nároku na odpočet daně u někoho jiného, než je emitent, mělo by být jasně stanoveno, že emitent má stále nárok na odpočet DPH, která je splatná nebo byla odvedena v souvislosti s náklady na vydání poukázky. Ty by mohly zahrnovat náklady na tisk nebo kódování.

Toto ustanovení je zapotřebí, pokud čerpání víceúčelové poukázky umožňuje někdo jiný než emitent. Následná úhrada ze strany emitenta tomuto dodavateli je mimo oblast působnosti. Pokud by takové ustanovení neexistovalo, emitent by již dále neměl nárok na odpočet daně.

Článek 193

Odstavec, který se vkládá do tohoto článku, objasňuje, že je to vždy osoba, u níž se víceúčelová poukázka čerpá, která uskutečňuje zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby, a je tedy osobou povinnou odvést daň. To je důležité, pokud emitent poukázky a tato osoba nejsou totožná osoba. Pouze osoba, u níž se víceúčelová poukázka čerpá, ví, co bylo dodáno a kde a kdy k dodání došlo.

Článek 272

Cílem změny tohoto článku je zajistit, aby informace o přeshraničním poskytování služeb, včetně těch, které souvisejí s kupony, obdržely všechny členské státy, v nichž je daň splatná, aby bylo zabezpečeno, že na jejich území je možné daň správně vyměřit a vybrat. Zejména povinnosti osob povinných k dani, které mají být registrovány k DPH a vyplňovat souhrnná hlášení, by se měly ve všech členských státech uplatňovat jednotně.

Návrh

SMĚRNICE RADY,

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

RADA EVROPSKÉ UNIE,

s ohledem na Smlouvu o fungování Evropské unie, a zejména na článek 113 této smlouvy,

s ohledem na návrh Evropské komise,

po postoupení návrhu legislativního aktu vnitrostátním parlamentům,

s ohledem na stanovisko Evropského parlamentu⁶,

s ohledem na stanovisko Evropského hospodářského a sociálního výboru⁷,

v souladu se zvláštním legislativním postupem,

vzhledem k těmto důvodům:

- (1) Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty⁸ (DPH) stanoví pravidla týkající se času a místa dodání zboží a poskytnutí služby, základu daně, vzniku daňové povinnosti a nároku na odpočet daně. Tato pravidla však nejsou dostatečně jasná a komplexní, aby zajistila jednotnost při zdanění plnění, která obsahují poukázky, v rozsahu, který by neměl nežádoucí důsledky pro řádné fungování vnitřního trhu.
- (2) S cílem zajistit určité a jednotné zdanění a zabránit nesrovnalostem, narušení hospodářské soutěže, dvojímu zdanění nebo nezdanění a snížit riziko vyhýbání se daňovým povinnostem je třeba pro uplatňování DPH u poukázek přijmout zvláštní pravidla.
- (3) Aby bylo jasně stanoveno, co je pro účely DPH poukázka, a poukázky byly odlišeny od platebních prostředků, je nezbytné definovat poukázky, které mohou mít fyzickou nebo elektronickou podobu a rozpoznat jejich základní znaky, zejména charakter nároku spojeného s poukázkou a povinnosti, které na sebe převzal emitent poukázky.

⁶ Úř. věst. C, , s. .

⁷ Úř. věst. C, , s. .

⁸ Úř. věst. L 347, 11.12.2006, s. 1.

- (4) Uplatňování DPH u plnění, která obsahují poukázky, závisí na konkrétních vlastnostech poukázky. Proto je nutné rozlišovat mezi různými druhy poukázek a rozdíly musí být stanoveny v právních předpisech Unie.
- (5) Právo obdržet zboží nebo službu nebo získat slevu je svázáno s charakterem poukázky. Toto právo může přecházet z jedné osoby na druhou, než je nakonec poukázka čerpána. S cílem zamezit dvojímu zdanění tam, kde by služba spojená s takovým právem mohla být zdaněna, je třeba stanovit, že postoupení tohoto práva a čerpání zboží nebo služby by měly být považovány za jediné plnění.
- (6) Dodání zboží nebo poskytnutí služby může obsahovat přímou platbu nebo být spojeno s poukázkou. K zajištění neutrality ve zdanění těchto plnění by měla být daň v rámci jediného plnění určena na základě zboží, které se dodává, nebo služby, která se poskytuje, v souvislosti s poukázkou.
- (7) Zvláštní režim pro cestovní agentury stanoví zdanění v členském státě, v němž má cestovní agentura sídlo. Aby se zabránilo změně místa zdanění, mělo by být stanoveno, že na zboží nebo službu dodávané na základě poukázky se nadále vztahuje tento režim.
- (8) Poukázky jsou často distribuovány prostřednictvím zástupce nebo procházejí distribučním řetězcem, který je založen na nákupu a následném prodeji. Pro zachování neutrality je nezbytné, aby výše DPH, která má být zaplacená za zboží nebo službu dodávané výměnou za poukázku, zůstala nedotčena. K zajištění tohoto by hodnota víceúčelových poukázek měla být stanovena při vydání.
- (9) Pokud poukázky distribuují osoby povinné k dani jednající vlastním jménem, avšak na účet jiné osoby, bude se mít za to, že osoba povinná k dani sama poukázky obdržela a dodala. Pokud by distribuce zahrnovala víceúčelové poukázky, u nichž dochází ke zdanění až při čerpání poukázky, vedlo by to k úpravám na všech stupních distribučního řetězce a znamenalo by to malý nebo žádný nový daňový příjem. Aby se zabránilo nadměrné administrativní zátěži, osoba povinná k dani distribuující takové poukázky by neměla být brána jako osoba, která sama poukázku obdržela a dodala.
- (10) Je nezbytné vyjasnit, jak zdaňovat plnění spojená s distribucí víceúčelových poukázek. Pokud jsou takové poukázky zakoupeny pod svou hodnotou za účelem dalšího prodeje za vyšší cenu, distribuční služba by měla být zdaněna na základě marže osoby povinné k dani.
- (11) Poukázky se mohou týkat i přeshraničního dodání zboží nebo poskytnutí služby. Pokud by se daňové povinnosti v jednotlivých členských státech lišily, mohlo by to vést k dvojímu zdanění nebo nezdanění. S cílem zabránit takové situaci by neměla být povolena žádná odchylka od pravidla, podle něhož daňová povinnost vzniká dodáním zboží nebo poskytnutím služby.
- (12) Pokud je platba provedena na účet před dodáním, je však daň splatná z obdržené částky. Je třeba jasně stanovit, že toto se rovněž týká plateb za poukázky, na jejichž základě vzniká právo na dodání zboží nebo poskytnutí služby, kdy jsou místo a výše zdanění známy (jednoúčelové poukázky). V případě jiných poukázek (víceúčelové poukázky) by daňová povinnost měla vzniknout pouze při čerpání poukázky.

- (13) Některé poukázky umožňují slevy na dodání zboží nebo poskytnutí služby. Vzhledem k tomu, že snížení ceny se používá hlavně k propagaci zboží a služeb emitenta poukázky, je vhodné stanovit, aby umožnění čerpání poukázky dodavatelem zboží nebo služby představovalo službu, kterou poskytl emitentovi.
- (14) V zájmu dodržení zásady neutrality, pokud je snížení ceny zboží a služby garantováno na základě poukázky, měl by základ daně propagační služby poskytnuté dodavatelem emitentu poukázky zahrnovat získanou náhradu.
- (15) Pokud jsou zboží nebo služba dodané na základě čerpání poukázky zdaněny, má osoba povinná k dani nárok na odpočet DPH u výdajů vynaložených v souvislosti s vydáním poukázky. Mělo by být vyjasněno, že tato daň je odpočitatelná, a to i v případě, že toto zboží nebo služby dodává někdo jiný než emitent poukázky.
- (16) Při vydání, distribuci a čerpání poukázky může hrát určitou úlohu několik osob povinných k dani, ale v případě víceúčelové poukázky pouze ten, u koho byla poukázka čerpána, ví, co bylo dodáno, kdy a kde. S cílem zajistit, aby odvedená výše DPH byla správná, by měl být dodavatel ve všech případech osobou povinnou odvést daň daňovým úřadům, pokud jde o zboží nebo službu, jež jsou nakonec dodány nebo poskytnuty.
- (17) Pokud distribuce nebo čerpání poukázky samo o sobě představuje samostatné dodání služby, které se liší od zboží nebo služby získaných na základě poukázky, a uvedené dodání je přeshraniční, je důležité, aby povinnosti k DPH byly splněny, aby se zajistilo správné uplatňování a výběr splatné daně.
- (18) Vzhledem k tomu, že cílů opatření, které má být přijato, pokud jde o zjednodušení, modernizaci a harmonizaci pravidel o dani z přidané hodnoty týkajících se poukázek, nemůže být uspokojivě dosaženo na úrovni členských států, a proto jich může být lépe dosaženo na úrovni Unie, může Unie přijímat opatření v souladu se zásadou subsidiarity stanovenou v článku 5 Smlouvy o Evropské unii. V souladu se zásadou proporcionality stanovenou v uvedeném článku nepřekračuje tato směrnice rámec toho, co je nezbytné pro dosažení uvedených cílů.
- (19) Členské státy se v souladu se Společným politickým prohlášením ze dne 28. září 2011 členských států a Komise o informativních dokumentech⁹ zavázaly, že v odůvodněných případech doplní oznámení o opatřeních přijatých za účelem provedení směrnice ve vnitrostátním právu o jeden či více dokumentů s informacemi o vztahu mezi jednotlivými složkami směrnice a příslušnými částmi vnitrostátních nástrojů přijatých za účelem provedení směrnice ve vnitrostátním právu. Ve vztahu k této směrnici považuje zákonodárce předložení těchto dokumentů za odůvodněné.
- (20) Směrnice 2006/112/ES by proto měla být odpovídajícím způsobem změněna,

⁹ Úř. věst. C 369, 17.12.2011, s. 14.

PŘIJALA TUTO SMĚRNICI:

Článek 1

Směrnice 2006/112/ES se mění takto:

- 1) V článku 25 se doplňují nová písmena d) a e), která znějí:
 - „d) distribuci víceúčelové poukázky osobou povinnou k dani, jinou než je emitent poukázky, pokud je jí poukázka poskytnuta za cenu nižší, než je nominální hodnota, emitentem poukázky nebo jinou osobou povinnou k dani, která jedná vlastním jménem;
 - e) Umožnění čerpání bezplatného slevového kuponu, pokud osoba povinná k dani, jež dodává zboží nebo poskytuje službu, na které se kupon vztahuje, obdrží od emitenta úplatu.“
- 2) V článku 28 se doplňuje nový odstavec, který zní:

„První odstavec se však nepoužije, pokud se osoba povinná k dani podílí na dodání víceúčelové poukázky.“
- 3) V hlavě IV „Zdanitelná plnění“ se doplňuje nová kapitola 5, která zní:

„Kapitola 5

Společná ustanovení ke kapitolám 1 a 3

Článek 30a

1. „Poukázkou“ se rozumí nástroj, který opravňuje k dodání zboží nebo poskytnutí služby nebo získání slevy z ceny nebo rabatu, pokud jde o dodání zboží nebo poskytnutí služby, a u něhož existuje odpovídající povinnost toto právo naplnit.

„Jednoúčelovou poukázkou“ se rozumí poukázka, která opravňuje k dodání zboží nebo poskytnutí služby, kdy totožnost dodavatele, místo dodání a použitelná sazba DPH jsou pro toto zboží nebo službu známy v době vydání poukázky.

„Víceúčelovou poukázkou“ se rozumí jakákoli poukázka, kromě slevového kuponu nebo kuponu na rabat, která není jednoúčelovou poukázkou.

„Slevovým kuponem“ se rozumí kupon, který opravňuje ke slevě z ceny nebo rabatu, pokud jde o dodání zboží nebo poskytnutí služby.

2. Platební služba ve smyslu směrnice 2007/64/ES se nepovažuje za poukázku.

Článek 30b

Poskytnutí poukázky, která opravňuje k dodání zboží nebo poskytnutí služby, a následné dodání tohoto zboží nebo služby, se považují za jediné plnění.

Toto jediné plnění se zdaní stejným způsobem, jako kdyby k dodání zboží či poskytnutí služby došlo bez poukázky.

Pokud poukázka opravňuje k dodání zboží nebo poskytnutí služby, na něž se vztahuje zvláštní režim pro cestovní agentury, dodání zboží nebo poskytnutí služby se pro účely DPH řídí pravidly tohoto režimu.“

- 4) Článek 65 se nahrazuje tímto:

„Článek 65

Bude-li platba provedena na účet ještě před dodáním zboží nebo poskytnutím služby, včetně platby za jednoúčelovou poukázku, vzniká přijetím platby z obdržené částky daňová povinnost.“

- 5) V článku 66 se druhý odstavec nahrazuje tímto:

„Odchylka stanovená v prvním pododstavci se však nepoužije, jedná-li se o platby na základě poukázky nebo poskytnutí služby, u nichž je podle článku 196 daň povinen odvést zákazník.“

- 6) Vkládají se tyto články 74a, 74b a 74c, které znějí:

„Článek 74a

1 Základ daně u dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečněného na základě víceúčelové poukázky se rovná nominální hodnotě uvedené poukázky nebo v případě dílčího čerpání té části nominální hodnoty, která odpovídá dílčímu čerpání uvedené poukázky, snížené o hodnotu DPH vztahující se na čerpané zboží nebo službu.

2 Nominální hodnota víceúčelové poukázky obsahuje vše, co se považuje za protiplnění, včetně DPH, které obdržel nebo obdrží emitent poukázky.

Článek 74b

U poskytnutí distribuční služby uvedené v čl. 25 písm. d) se základ daně rovná rozdílu mezi nominální hodnotou poukázky a zaplacenou kupní cenou minus DPH vztahující se na poskytnutou distribuční službu.

Článek 74c

U poskytnutí dodavatelské služby uvedené v čl. 25 písm. e) se základ daně rovná snížení ceny, které bylo poskytnuto zákazníkovi a uhrazeno emitentem, minus DPH vztahující se na poskytnutou dodavatelskou službu.“

- 7) V článku 169 se doplňuje nové písmeno d), které zní:

„d) plnění spojených s platbou úplaty emitenta poukázky osobě povinné k dani, jež dodává zboží nebo poskytuje službu, na které se poukázka vztahuje, pokud zakládají nárok na odpočet u dodaného zboží nebo poskytnuté služby.“

8) V článku 193 se doplňuje tento odstavec:

„Pokud jediné plnění, jak je uvedeno v článku 30b, spočívá v dodání víceúčelové poukázky a následném dodání zboží nebo poskytnutí služby, pohlíží se na dodavatele jako na toho, kdo uskutečnil zdanitelné plnění.“

9) Článek 272 se mění takto:

a) v odstavci 1 se písmeno b) nahrazuje tímto:

„b) osoby povinné k dani, které neuskutečňují žádné z plnění:

i) uvedených v člancích 20, 21, 22, 33, 36, 138 a 141;

ii) uvedených v článku 44, avšak pouze v případě, kdy podle článku 196 je daň povinen odvést zákazník;“

b) odstavec 2 se nahrazuje tímto:

„2. Využijí-li členské státy možnost stanovenou v odst. 1 prvním pododstavci písm. d) nebo e), přijmou opatření nezbytná k tomu, aby bylo zajištěno správné uplatňování přechodného režimu zdanění u plnění uskutečněných uvnitř Společenství.“

Článek 2

1. Členské státy přijmou a zveřejní právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 1. ledna 2014. Komisi neprodleně sdělí jejich znění.

Použijí tyto předpisy ode dne 1. ledna 2015.

Tyto předpisy přijaté členskými státy musí obsahovat odkaz na tuto směrnici nebo musí být takový odkaz učiněn při jejich úředním vyhlášení. Způsob odkazu si stanoví členské státy.

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

Článek 3

Tato směrnice vstupuje v platnost dvacátým dnem po vyhlášení v *Úředním věstníku Evropské unie*.

Článek 4

Tato směrnice je určena členskými státním.

V Bruselu dne

*Za Radu
předseda*