

SK

SK

SK



KOMISIA EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTIEV

Brusel, 5.7.2007
KOM(2007) 380 v konečnom znení

OZNÁMENIE KOMISIE RADE A EURÓPSKEMU PARLAMENTU

o iných sadzbách DPH ako sú štandardné sadzby DPH

{SEC(2007) 910}

Obsah

1.	Úvod.....	3
2.	Hlavné závery štúdie o vplyve znížených sadzieb	4
3.	Úvaha o ceste vpred	6
3.1.	Všeobecné informácie	6
3.2.	Subsidiarita.....	7
3.3.	Požiadavky vnútorného trhu	8
3.4.	Náklady podnikov na dosiahnutie súladu	9
4.	Výzva na politickú diskusiu	10
4.1.	Rovnováha medzi flexibilitou, požiadavkami vnútorného trhu a zjednodušením.....	10
4.2.	Štruktúra sadzieb	10
4.3.	Zachovanie status quo až do prijatia záverov politickej diskusie	12
5.	Záver	13

1. Úvod

Súčasná štruktúra sadzieb DPH bola prijatá Radou v roku 1992 ako súčasť súboru opatrení, ktoré sa považovali za potrebné na zrušenie kontrol na hraniciach a vytvorenie vnútorného trhu. Na základe tohto systému musia členské štáty uplatňovať jednotnú štandardnú sadzbu v minimálnej výške 15% a môžu mať maximálne dve znížené sadzby nie nižšie ako 5%, ktoré môžu členské štáty uplatňovať na základe vlastného uváženia na kategórie tovarov a služieb, ktoré sú uvedené v prílohe III k smernici Rady 2006/112/ES (smernica o DPH). Z tohto hľadiska môžu členské štáty naďalej uplatňovať zníženú sadzbu na celú kategóriu alebo obmedziť jej uplatňovanie na (dokonca veľmi malú) časť danej kategórie. Táto základná štruktúra, ktorá sa vzťahuje na všetky členské štáty, sa komplikuje veľkým počtom rôznych dočasných výnimiek udelených jednotlivým členským štátom mimo všeobecného systému.

Komisia predložila v roku 2003 návrh týkajúci sa preskúmania znížených sadzieb DPH¹, ktorý viedol k smernici Rady 2006/18/ES zo 14. februára 2006. Táto smernica počíta s tretím predĺžením experimentu so zníženými sadzbami v prípade služieb s vysokým podielom ľudskej práce až do konca roka 2010 a možnosti uplatňovať zníženú sadzbu na diaľkové vykurovanie v rámci rovnakého postupu ako v prípade zemného plynu a elektrickej energie. Nepodarilo sa dosiahnuť ďalekosiahlejšiu dohodu o rozsahu pôsobnosti a úrovni znížených sadzieb. Nedosiahla sa dohoda najmä o racionalizácii štruktúry znížených sadzieb, ani o uplatňovaní zníženej sadzby na celý sektor bytovej výstavby alebo reštauračných služieb, ako v tom čase navrhovala Komisia.

Smernica Rady 2006/18/ES však obsahovala požiadavku, aby Komisia predložila do konca júna 2007 Európskemu parlamentu a Rade celkovú hodnotiacu správu o vplyve znížených sadzieb. Táto správa by sa týkala miestne poskytovaných služieb, vrátane reštauračných služieb, najmä z hľadiska vytvárania pracovných miest, hospodárskeho rastu a riadneho fungovania vnútorného trhu, a bola by založená na štúdií uskutočnenej nezávislým ekonomickým strediskom odborníkov.

Zmluva na uskutočnenie tejto štúdie bola uzatvorená s konzultačnou spoločnosťou Copenhagen Economics². V rámci štúdie sa preskúmal najmä vplyv znížených sadzieb DPH a výnimiek, nielen pokiaľ ide o miestne poskytované služby, ale aj z komplexnejšieho hľadiska. Zohľadnili sa aj vplyvy na rozdelenie príjmov, neformálnu ekonomiku a náklady podnikov na dosiahnutie súladu.

Toto oznámenie obsahuje hlavné závery uvedenej štúdie, poskytuje materiál na diskusiu a skúma cesty vpred v oblasti znížených sadzieb DPH. Komisia sa domnieva, že štúdia poskytuje primeraný základ na takúto prácu. Východiskom pre názory týkajúce sa možných ciest vpred uvedených v tomto dokumente sú výsledky štúdie, ale zohľadňuje sa aj súčasná zložitá situácia a politická vnímavosť. Je však jasné, že potreba zjednodušiť a zracionalizovať úroveň a rozsah pôsobnosti

¹ KOM(2003) 397 v konečnom znení.

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

znížených sadzieb tiež tvorí hlavnú zásadu úvah. Cieľom Komisie je zabezpečiť členským štátom rovnaké možnosti, ako aj viac transparentnosti, jednotnosti a predovšetkým bezproblémové fungovanie vnútorného trhu, napríklad, prostredníctvom menšieho počtu prekážok cezhraničnej hospodárskej činnosti a nižších nákladov na dosiahnutie súladu v oblasti DPH. Dôležitú úlohu okrem toho zohrávajú spoločne dohodnuté strategické politiky Spoločenstva a priority, medzi ktoré patria politiky týkajúce sa Lisabonskej stratégie. Nakoniec, je jasné, že v prípade tak citlivej otázky, akou je daňová suverenity členských štátov, je nutné úplne rešpektovať zásadu subsidiarity.

2. HLAVNÉ ZÁVERY ŠTÚDIE O VPLYVE ZNÍŽENÝCH SADZIEB

Zhrnutie výsledkov štúdie je ďalej rozpracované v pracovnom dokumente pracovníkov Komisie „Hlavné závery štúdie o znížených sadzbách DPH uplatňovaných na tovary a služby v členských štátoch Európskej únie“³. Príloha k uvedenému pracovnému dokumentu obsahuje úplné zhrnutie štúdie, ktorú vypracovala konzultačná spoločnosť Copenhagen Economics. V týchto bodoch sú zdôraznené **klúčové výsledky štúdie**, najmä z hľadiska potenciálnych politických dôsledkov.

- V štúdiu sa zdôrazňuje, že **jednotná sadzba DPH je výlučne z hospodárskeho hľadiska nepochybne najlepšou voľbou politiky**. Prechod k jednotným sadzbám má teda značné výhody. Po prvé, menej zložitá štruktúra sadzieb by viedla k značným úsporám nákladov podnikov na dosiahnutie súladu a nákladov na správu daní. Po druhé, týmto prechodom by sa mohli zmierniť narušenia fungovania vnútorného trhu. Po tretie, je pravdepodobné, že týmto prechodom sa v porovnaní so súčasnou situáciou mierne zlepši „blahobyť spotrebiteľa“.
- **V starostlivo cielených sektoroch však uplatňovanie zníženej DPH môže priniesť osobitné výhody**. V dôsledku nižších sadzieb DPH sa v členskom štáte môže zvýšiť celková produktivita, a teda HDP, ako aj príjmy z daní, ak tento členský štát môže ovplyvniť spotrebiteľov, aby vynakladali menej času na činnosti urob si sám (USS) a viac času na svoju bežnú prácu. Toto správanie by viedlo k presunu činností z USS do formálnej ekonomiky. *Miestne poskytované služby (a reštaurácie)* sú priemyselnými odvetviami, v ktorých majú domácnosti značný priestor na vykonávanie činností USS, a preto sú oblasťou, v ktorej by sa takýto presun mohol uskutočniť. Dôvod na zníženie sadzby na miestne poskytované služby je výrazne silnejší v členských štátoch s vyššími medznými daňami z príjmov a vyššími sadzbami DPH a v prípade niektorých podsektorov v rámci miestne poskytovaných služieb s obmedzenou potrebou formálnej odbornej prípravy a špecializovaného strojového vybavenia. Rovnaký dôvod súvisiaci s produktivitou platí, aj keď v menšej miere, ak nižšie sadzby DPH môžu ovplyvniť spotrebiteľov, aby míňali menej peňazí na „nelegálnu“ ekonomiku. Nakoniec, zdá sa, že rôzne sadzby DPH uplatňované na miestne poskytované služby nevyvolávajú *žiadne obavy z fungovania vnútorného trhu*. Služby poskytované *reštauráciami a hotelmi* na nachádzajú uprostred, pretože sú zamerané najmä na vnútroštátnu spotrebu, ale môžu tiež ovplyvniť rozdelenie

³

(SEK(2007) 910)

turistického ruchu medzi členskými štátmi a môžu mať nie nezanedbateľný vplyv na pohraničné regióny.

- Sektory s nižšími sadzbami DPH využívajúce mnoho nízkokvalifikovaných pracovníkov, medzi ktoré patria miestne poskytované služby, financované, napríklad, vyššími sadzbami DPH niekde inde, môžu prispieť k trvalej zamestnanosti, ale je pravdepodobné, že celkové prínosy budú menej významné. Čisté prínosy pramenia zo skutočnosti, že je pravdepodobné, že dopyt po nízkokvalifikovaných pracovníkoch sa bude zvyšovať a že nízkokvalifikovaní pracovníci čelia väčšiemu počtu problémov pri získavaní pracovného miesta ako vysokokvalifikovaní pracovníci v dôsledku skostnatenosti trhu práce. Prínosy sú však menej významné, pretože ciele sektory majú iba malý podiel na celkovej zamestnanosti v sektoroch s nízkokvalifikovanou pracovnou silou. Zvýšenie zamestnanosti nízkokvalifikovaných pracovníkov v týchto pomerne malých priemyselných odvetviach je takmer úplne vyvážené znížením zamestnanosti v iných sektoroch zasiahnutých vyššou sadzbou DPH.
- Okrem uvedených dôvodov týkajúcich sa argumentov efektívnosti v prospech znížených sadzieb sa všeobecne podporuje argument **väčšej spravodlivosti**. Z tohto hľadiska sa v rámci štúdie zistilo, že na zlepšenie rozdelenia príjmov v členskom štáte sú znížené sadzby DPH **účinné iba vtedy, ak sa podiel spotrebných výdavkov na tovary/služby podliehajúce zníženej sadzbe (z celkových spotrebných výdavkov) značne líši medzi nízkopríjmovými a vysokopríjmovými skupinami a časom sa stabilizuje**. Tieto rozdiely sú najväčšie v prípade *potravín*. Z tohto hľadiska však medzi jednotlivými krajinami existujú pomerne veľké rozdiely. Znížené sadzby sú menej účinné v krajinách, ktoré už majú vysokú príjmovú rovnosť. Okrem toho môžu byť politické ciele v určitých prípadoch vnútorne v rozpore (napríklad, ak cieľom zníženej sadzby je podporiť nákup určitých tovarov, je možné, že vysokopríjmové skupiny budú mať zo zníženej sadzby väčší prospech, čo je v rozpore s cieľom rovnosti príjmov).
- V štúdii sú uvedené aj závažné dôvody, že **znížené sadzby DPH spôsobujú podnikom a daňovým orgánom značné náklady na dosiahnutie súladu**, čiastočne prinajmenšom v dôsledku výkladov, ktoré sa musia uskutočniť, pokiaľ ide o hraničné prípady, ktoré sú často nákladné a vyžadujú si značné zdroje.
- Inými **alternatívnymi politickými nástrojmi**, medzi ktoré patria najmä priame dotácie na konkrétne činnosti, **sa dosahujú rovnaké ciele ako so zníženými sadzbami DPH s nižšími nákladmi**. Tieto systémy dotácií sa môžu lepšie zamerať, lepšie navrhnuť, aby sa predišlo negatívnym vedľajším účinkom na úrovni EÚ, a všeobecne povedané, môžu byť transparentnejšie. Pravdepodobne tiež vyvolajú nižšie náklady na dosiahnutie súladu a rozpočtové straty. V porovnaní so zníženými sadzbami DPH by sa však priame dotácie mohli zdať menej bezpečnými ako trvalé riešenie pre príslušné podniky.
- V štúdii sa **členským štátom odporúča, aby starostlivo preskúmali všetky dostupné možnosti** v prípadoch, keď chcú podporiť spotrebu osobitných tovarov alebo služieb: pre štátny rozpočet sú často účinnejšie a menej nákladné iné nástroje ako znížené sadzby DPH a táto skutočnosť by sa mala zohľadniť v procese rozhodovania.

Komisia si vysvetľuje tieto výsledky ako výsledky, ktoré potvrdzujú určitú užitočnosť pri uplatňovaní znížených sadzieb na miestne poskytované služby, ale iba vtedy, ak sú takéto opatrenia veľmi dobre ciele a ak sú osobitné trhové podmienky splnené. Je však nutné zdôrazniť, že uvedené vplyvy na zamestnanosť zostávajú obmedzené. Pokiaľ ide o reštauračné služby, v štúdiu sa na jednej strane vyzýva k opatrnosti pokiaľ ide o cezhraničné efekty zníženej sadzby, keďže takéto služby môžu v niektorých prípadoch tvoriť súčasť globálnejšieho sektora cestovného ruchu, ktorý je otvorený hospodárskej súťaži medzi členskými štátmi, na druhej strane sa však v štúdiu uvádza dosť dobrý potenciál účinnosti zníženej sadzby.

3. ÚVAHA O CESTE VPRED

Výsledky ekonomickej štúdie poskytujú veľmi podrobné a spoľahlivé ekonomické hodnotenie na posúdenie užitočnosti uplatňovania znížených sadzieb DPH v osobitných prípadoch. Komisia je naďalej presvedčená o tom, že uplatňovanie jednotnej sadzby DPH na všetky tovary a služby by bolo z hospodárskeho hľadiska ideálnym riešením, ale uznáva, že politické dôvody nedovolia takýchto jednoduchých prístupov. Okrem toho pozoruje, že dokonca aj Dánsko, ktoré si zvolilo takýto prístup jednotnej sadzby, nepovoľuje výnimky z tejto zásady.

Komisia preto neskôr stanovuje, ako konkrétnejšie uplatňovať výsledky štúdie a ako ich užitočne preniesť do operačných politických záverov s cieľom zabezpečiť informácie pre nadchádzajúcu politickú diskusiu. Na tomto základe žiada Radu, Európsky parlament a iné zainteresované strany o názory na možné budúce legislatívne opatrenia v tejto oblasti. Cieľom je podporiť základnú diskusiu medzi všetkými zainteresovanými stranami o danom probléme, aby sa stanovila trvalo udržateľná cesta vpred, ktorá by mohla byť prijateľnou pre všetky členské štáty, a aby sa v prípade jednotného trhu zabezpečil krok vpred.

3.1. Všeobecné informácie

Hoci sa zdá, že znížené sadzby, keďže sa odchyľujú od štandardnej sadzby, spôsobujú z ekonomického hľadiska narušenie hospodárskej súťaže a môžu ovplyvniť daňovú neutralitu, napriek tomu sa uplatňujú vo všetkých členských štátoch, okrem jedného. Stručný prehľad o sadzbách DPH uplatňovaných v jednotlivých členských štátoch (situácia k 1. máju 2007) je uvedený v prílohe k tomuto oznámeniu. Zdá sa, že okrem toho existuje široké spektrum dôvodov na vysvetlenie, prečo si členské štáty zvolili politickú cestu rôznych sadzieb. Je nutné uznať, že právne predpisy Spoločenstva nie sú vo svojej súčasnej podobe založené na dobre štruktúrovanom alebo logickom prístupe; jednoducho skôr odrážajú situáciu v členských štátoch na začiatku deväťdesiatych rokov. Je logické, že každý členský štát by mal byť pred zapojením sa do diskusie o preskúmaní znížených sadzieb schopný prehodnotiť hodnotu svojho vlastného zdôvodnenia na základe zistení štúdie a zohľadniť svoje vlastné politické ciele a politické ciele Spoločenstva, medzi ktoré patria ciele Lisabonskej stratégie. Z hľadiska Spoločenstva sú hlavnými parametrami ďalšej politickej úvahy a diskusie:

- podpora Lisabonskej stratégie pre rast, zamestnanosť a konkurencieschopnosť,

- požiadavky vnútorného trhu,
- stupeň flexibility, ktorý možno poskytnúť členským štátom pri stanovení znížených sadzieb z hľadiska subsidiarity.

3.2. Subsidiarita

DPH je harmonizovanou daňou, ktorá sa vzťahuje na poskytovanie tovarov a služieb, ktorých voľný pohyb je jednou z charakteristík skutočného jednotného trhu. DPH však nikdy nebola úplne harmonizovanou daňou a členské štáty majú, pokiaľ ide o DPH, v mnohých oblastiach možnosť voľby a výnimiek. Patrí medzi ne oblasť sadzieb DPH. Dohoda o súčasnej úrovni harmonizácie z roku 1992 bola založená na dvoch hlavných úvahách: (1) čo sa považovalo za nutné, aby sa predišlo narušeniu hospodárskej súťaže po vytvorení vnútorného trhu (pozri nasledujúci oddiel) a (2) potreba vyššieho stupňa harmonizácie pre takzvaný „konečný“ systém DPH založený na zdaňovaní v mieste pôvodu. Tento cieľ by si bol vyžiadal oveľa väčšiu harmonizáciu sadzieb DPH, ako sa mohla dosiahnuť v tom čase alebo následne. V dôsledku toho sa dosiahol veľmi malý, ak vôbec nejaký pokrok smerom ku „konečnému“ systému, napriek tomu, že Komisia predložila svoje návrhy, a dosiahnutie tohto cieľa v krátkodobom alebo dokonca strednodobom horizonte sa veľmi neočakáva. Komisia preto medzitým prijala stratégiu v oblasti DPH, v ktorej stanovila ďalšie priority. Jednou z nich je vyváženie potenciálnych ekonomických vplyvov rozdielov v sadzbách DPH medzi členskými štátmi podľa potreby zmenou pravidiel o mieste dodávky služieb do členského štátu spotreby, čím sa zabezpečí zdaňovanie v mieste spotreby. Na základe týchto skutočností sa zdá, že už nie je nutné zachovať presne rovnakú úroveň harmonizácie, ktorá bola potrebná v roku 1992. Existujú však obmedzenia flexibility, ktoré sa môžu poskytnúť z hľadiska subsidiarity vzhľadom na skutočnosť, že v prípade medzinárodne predávaných tovarov a služieb stále existujú riziká narušenia hospodárskej súťaže alebo neprimeraných nákladov na dosiahnutie súladu.

Štúdia potvrdzuje stanovisko, ktoré zastávala Komisia v predchádzajúcich diskusiách Rady o tejto otázke⁴, najmä názor, že existuje manévrovací priestor na udelenie väčšej autonómie členským štátom pri stanovení znížených sadzieb na miestne služby, ktoré sa nemôžu poskytovať zo vzdialeného miesta. Na druhej strane existuje malý manévrovací priestor na väčšiu autonómiu v prípade tovarov alebo služieb, ktoré sa môžu poskytovať zo vzdialeného miesta, keďže riziko zavedenia rozdielov v podmienkach hospodárskej súťaže prostredníctvom rozdielov v sadzbách DPH nie je zanedbateľné.

Na záver, existuje priestor, aby sa členským štátom poskytla väčšia flexibilita, ale táto flexibilita sa musí vyvážiť potrebou zabezpečiť nepretržité riadne fungovanie vnútorného trhu a predísť neprimeraným nákladom podnikov zapojených do obchodovania v rámci Spoločenstva.

⁴

Najmä v neoficiálnom dokumente vypracovanom vo februári 2004 o možnostiach poskytnutia väčšej autonómie členským štátom pri rozhodovaní o sadzbách DPH uplatňovaných na ich príslušných územiach v prípade, že sa tým nenaruší riadne fungovanie vnútorného trhu.

3.3. Požiadavky vnútorného trhu

Vnútorný trh vyžaduje, aby sa s tovarmi a službami mohlo obchodovať v rámci EÚ bez toho, aby došlo k narušeniu hospodárskej súťaže alebo vzniku nákladov, ktoré sa môžu preniesť do problémov s prístupom na trh (pozri ďalší oddiel). K narušeniu hospodárskej súťaže môže dôjsť na úrovni spoločností a na úrovni štátov. Spoločnosti sú zasiahnuté narušením hospodárskej súťaže vtedy, ak uplatňovaná sadzba má vplyv na ich schopnosť predávať ich výrobok v inom členskom štáte alebo obyvateľom iného členského štátu. K takémuto narušeniu dôjde pravdepodobne v dôsledku toho, že spotrebitelia majú právo v rámci vnútorného trhu nakupovať v iných členských štátoch za prevládajúcich daňových podmienok alebo nakupovať tovary alebo služby prostredníctvom dohôd o predaji na diaľku. Malý alebo žiadny cezhraničný vplyv majú iba takzvané miestne služby. Podľa štúdie sa reštauračné a hotelové služby nachádzajú z hľadiska svojich cezhraničných vplyvov na hranici. Okrem toho sadzby DPH na vstupe môžu ovplyvniť náklady, pri ktorých môže podnik ponúkať svoje výrobky v prípade, že nedokáže úplne odpočítať DPH na vstupe alebo v prípade, že pôsobí mimo rozsahu pôsobnosti DPH. Podobne samotné členské štáty by mohli utrpieť v dôsledku rozdielov v sadzbách DPH, ktoré narušujú ich kapacitu zvyšovania príjmov v prípadoch, keď sa obyvatelia rozhodnú nakupovať cezhranične, aby využili nižšie úrovne daní. Zdá sa však, že určitá miera rozdielov v sadzbách sa môže tolerovať a Rada ministrov doteraz akceptovala rozdiely v sadzbách, a to v prípade štandardnej sadzby DPH aj zníženej sadzby podliehajúcej dodržiavaniu určitých minimálnych úrovní, a mnohé osobitné daňové systémy, medzi ktoré patria súčasné dohody o predaji na diaľku.

Z toho vyplýva, že právne predpisy Spoločenstva nemôžu vystaviť členské štáty a/alebo podnik vplyvu narušenia hospodárskej súťaže tým, že nezabezpečia rámec pre znížené sadzby. Hoci je uplatňovanie znížených sadzieb pre členské štáty v skutočnosti dobrovoľné (čo by preto mohlo viesť k veľmi veľkým rozdielom v sadzbách daní, a teda k značnému narušeniu hospodárskej súťaže), v skutočnosti sa pozoruje, že v prípade hlavných kategórií tovarov, v prípade ktorých je možná znížená sadzba (potraviny, lieky, knihy a noviny), prevažná väčšina členských štátov uplatňuje nízku sadzbu. Členské štáty a Komisia budú preto musieť analyzovať rôznych kandidátov na ďalšie znížené sadzby, aby stanovili úroveň narušení, ktoré môžu vzniknúť z ich – dobrovoľnej – voliteľnosti, a rozhodnúť, či takáto úroveň narušenia je prijateľná najmä pre podniky, ktoré pôsobia v príslušných sektoroch. Takáto diskusia musí byť založená na ekonomickom aj politickom hodnotení, pretože aj potenciálne narušenia sa musia zhodnotiť z hľadiska svojej politickej prijateľnosti.

Na druhej strane by sa nemala prehliadať skutočnosť, že k narušeniu môže dôjsť aj medzi rôznymi podobnými výrobkami; preto sa zdá, že je dôležité jednotným spôsobom vymedziť kategórie uplatňovania zníženej sadzby, ktoré odrážajú jasne definované (pod-)sektory činností (napríklad potravinársky sektor: kategórie by sa mali vymedziť spôsobom, ktorý zabráni jemnému rozlišovaniu medzi rôznymi druhmi potravín). Takéto kategórie sa musia dobre vymedziť, aby sa predišlo narušeniu medzi rôznymi výrobkami a rozdielom v uplatňovaní, dokonca aj na vnútroštátnej úrovni.

Na záver, akýkoľvek rozdiel v sadzbách môže viesť k ekonomickému narušeniu, ale nie všetky narušenia sú nutne nezlučiteľné s vnútorným trhom. Dôsledky sa

musia zhodnotiť od prípadu k prípadu, pretože je zrejmé, že výrobky, s ktorými sa obchoduje na miestnej úrovni, vyvolávajú menšie obavy.

3.4. Náklady podnikov na dosiahnutie súladu

Náklady na dosiahnutie súladu v dôsledku rozdielov v sadzbách predstavujú významný problém. Švédsky prieskum zameraný na náklady na dosiahnutie súladu v oblasti DPH vo Švédsku uskutočnený švédskou daňovou správou⁵ poukazuje na to, že existuje jasný vzájomný vzťah medzi nákladmi na spracovanie DPH v podnikoch a počtom sadzieb DPH, ktoré sa majú spracovať. Náklady pripadajúce na podnik sa zvyšujú medzi jedným a dvoma aj medzi dvoma a tromi alebo viacerými sadzbami DPH⁶.

Náklady na dosiahnutie súladu sú odrazom neharmonizovaných predpisov: čím odlišnejšie predpisy sa uplatňujú v rámci EÚ, tým viac prostriedkov musia podniky vynaložiť na dosiahnutie súladu s predpismi v rôznych členských štátoch. V Lisabonskej stratégii, ktorá sa zameriava na rast, viac pracovných miest a zvýšenie konkurencieschopnosti európskych podnikov, sa preto zdôrazňuje potreba skutočného vnútorného trhu a zjednodušenia. Je zrejmé, že odlišné sadzby DPH v rôznych členských štátoch vyvolávajú náklady, ktoré sa stávajú osobitnou záťažou v prípade, keď sa odchýlky v uplatňovaných sadzbách týkajú nielen niekoľkých tovarov alebo služieb, ale stoviek alebo tisícok z nich s rôznymi definíciami rozsahu pôsobnosti každej zníženej sadzby. Väčšia transparentnosť by prispela k zníženiu nákladov podnikov na dosiahnutie súladu v súlade s Lisabonskou stratégiou a oznámením o Akčnom programe na znižovanie administratívnej záťaže v Európskej únii⁷, ktorú plne podporili členské štáty.

Podniky musia vedieť, či sa v konkrétnom prípade uplatňuje znížená sadzba, a ak áno, na akej úrovni. To môže byť veľmi nepohodlné, najmä vtedy, ak je DPH splatná v členskom štáte, v ktorom nemá podnik sídlo, a môže sa tiež stať prekážkou začatia činností v iných členských štátoch. Komisii boli v tomto zmysle doručené informácie, ktoré jasne poukazujú na to, že spoločnosti sa z tohto dôvodu vzdávajú podnikateľských činností v iných členských štátoch alebo jednoducho z dôvodu strachu z nákladných dôsledkov nesprávneho uplatňovania sadzieb, aj keď v dobrej viere. V konečnom dôsledku by to mohlo mať pozitívny efekt na blahobyt spotrebiteľa.

Spoločnosť predávajúca rovnaké tovary v 27 členských štátoch bude musieť okrem administratívnych nákladov na splnenie povinností súvisiacich s DPH v rôznych členských štátoch, medzi ktoré patrí registrácia platcu DPH a podávanie daňových priznaní, investovať aj do dôkladného preskúmania úrovne sadzieb. S cieľom vyriešiť tento problém Komisia navrhla systém vybavovania administratívnych záležitostí na jednom mieste, ktorý bol priaznivo prijatý v rámci lisabonskej agendy,

⁵ Náklady na dosiahnutie súladu v oblasti dane z pridanej hodnoty vo Švédsku, správa 2006:3B, Skatteverket, <http://skatteverket.se/omskatteverket/rapporter.4.584dfe11039cdb626980000.html>

⁶ Štúdia poukazuje na to, že jednotná sadzba DPH vo Švédsku by znamenala zníženie nákladov na dosiahnutie súladu o približne 500 miliónov SEK (alebo približne 54 miliónov eur).

⁷ Oznámenie Komisie Rade, Európskemu parlamentu, Európskemu hospodárskemu a sociálnemu výboru a Výboru regiónov o Akčnom programe na znižovanie administratívnej záťaže v Európskej únii - KOM(2007) 23 v konečnom znení.

nebol však ešte prijatý Radou. Dokonca aj na vnútroštátnej úrovni okrem toho vzniká pri cezhraničných prípadoch mnoho problémov s výkladom toho, ktorú sadzbu použiť na ktorý výrobok. Podnikom takto vznikajú náklady na dosiahnutie súladu a riziká zodpovednosti a daňovým správam vznikajú náklady na riadenie a kontrolu uplatňovania znížených sadzieb. Komisia sa domnieva, že tieto aspekty by sa mali starostlivo zväžiť počas diskusie o znížených sadzbách.

Na záver, flexibilitu, ktorá je možná, pokiaľ ide o širšie spektrum znížených sadzieb, je potrebné vyvážiť opatreniami zabezpečujúcimi transparentnosť a zjednodušenie s cieľom znížiť náklady na dosiahnutie súladu.

4. VÝZVA NA POLITICKÚ DISKUSIU

4.1. Rovnováha medzi flexibilitou, požiadavkami vnútorného trhu a zjednodušením

Existujú pádne ekonomické odôvodnenie štruktúry jednotných sadzieb (jediná sadzba pre členský štát). V štúdii sa však tiež uvádza, že v niektorých veľmi špecifických sektoroch existujú reálne a platné ekonomické dôvody na nižšie sadzby DPH. Vzhľadom na súčasnú situáciu v členských štátoch a politickú realitu sa zdá, že je nemožné zrušiť znížené sadzby, aj keď nám štúdia hovorí, že znížené sadzby nie sú najlepším spôsobom na vyriešenie možnej regresívnosti DPH. **Nájdenie správnej rovnováhy medzi politickými a hospodárskymi požiadavkami je hlavným problémom.**

4.2. Štruktúra sadzieb

Súčasná štruktúra sadzieb DPH, ktorá nemá žiadnu jasnú logiku, je očividne neefektívna z hľadiska vnútorného trhu a celosvetovej konkurencieschopnosti podnikov EÚ. Je jednoducho výsledkom minulých politických rokovaní.

Komisia by pri zohľadnení výsledkov štúdie mohla vidieť určitú hodnotu v novej architektúre znížených sadzieb DPH v Spoločenstve. Takýto prístup by si vyžiadal zohľadniť tieto ciele:

- potreba zabezpečiť **rovnaké zaobchádzanie** so všetkými členskými štátmi, čo znamená ukončenie výnimiek špecifických pre danú krajinu;
- uznať, že vo väčšine členských štátov existuje silná politická vôľa uplatňovať **veľmi nízke znížené sadzby, vrátane nulových sadzieb**, najmä na sociálne účely⁸;
- uznať nárast (hospodárskych a rozpočtových) **problémov** pre členské štáty **s presunom výrobkov z jednej kategórie sadzby do inej** v dôsledku často veľmi veľkého rozdielu medzi štandardnou sadzbou a zníženou sadzbou (vo väčšine prípadov viac ako 10, niekedy viac ako 15 percentuálnych bodov);

⁸ Je však nutné zohľadniť, že podľa článku 99 ods. 2 smernice o DPH sa má každá znížená sadzba stanoviť tak, aby výška DPH vyplývajúca z jej uplatnenia bola taká, aby sa odpočítateľná DPH mohla normálne odpočítať v plnej výške.

- potreba **zaviest' jasnú logiku** účelov, na ktoré by sa mala použiť znížená sadzba;
- potreba **vyvážiť zvýšenú flexibilitu znížením nákladov na dosiahnutie súladu.**

Komisia by ako prvý krok chcela získať názory od Európskeho parlamentu a Rady, na to, do akej miery majú na tieto ciele rovnaký názor.

Jedným zo spôsobov – ale určite nie jediným – prenesenia týchto cieľov do praktickejších opatrení by mohlo byť:

- Povolit' **veľmi nízke sadzby na tovary a služby najvyššej nutnosti**, medzi ktoré patria potraviny. Je zrejmé, že diskusia o rozsahu pôsobnosti takejto sadzby bude ťažká (nemali by sem patriť aj lieky, sociálna bytová výstavba atď.), ale poskytla by príležitosť na obmedzenie uplatňovania takejto nízkej sadzby (a jej nákladov) na reálne základné potreby obyvateľov, a tým na výlučne sociálne činitele;
- Okrem toho **by sa na iné účely**, ktoré nepredstavujú základné potreby, ale ktoré si zaslúžia prednostné výhody z iných dôvodov (napríklad, kultúrne a vzdelávacie dôvody, verejná doprava, zamestnanosť, životné prostredie, atď.), **mohla používať druhá sadzba**. Je zrejmé, že je potrebné, aby takýto systém zostal dobrovoľným, aby sa zachovala možnosť politického výberu členských štátov a zachovala možnosť uplatňovať jednoduchšie a účinnejšie štruktúry sadzieb. Ako už však bolo vysvetlené, väčšina členských štátov okrem štandardnej sadzby už uplatňuje dve znížené sadzby;
- Aby sa obmedzili náklady daňových správ aj podnikov na štruktúru troch sadzieb, mali by sa **jasne vymedziť kategórie tovarov a služieb, ktoré spĺňajú podmienky uplatnenia** rôznych znížených sadzieb s cieľom obmedziť zložité hraničné prípady; členským štátom by tiež malo byť umožnené vybrať si iba celú kategóriu uplatnenia zníženej dane a nie iba jej časť; aby sa však umožnila vysoká miera flexibility, mal by byť väčší počet kategórií ako dnes, ale každá z nich by sa mala z hľadiska svojho obsahu zharmonizovať.

Bude potrebná *d'alšia úvaha* o rozsahu pôsobnosti a podporných politických cieľoch kategórií, ktoré sa majú zahrnúť do takejto štruktúry: malo by sa uplatňovanie druhej sadzby prísne obmedziť alebo nie; a mala by sa vzťahovať, napríklad, na celý sektor bytovej výstavby (napríklad, ako stratégia boja proti podvodom), reštauračné služby, detské odevy alebo detské plienky? Úroveň prvej sadzby by musela byť dosť nízka, napríklad v rozmedzí 0 až 5%. Úroveň „strednej“ zníženej sadzby by mohla byť vyššia a stanovená, napríklad, na hodnotu medzi 10 a 12%. Stanovenie úrovne sadzieb by mohlo mať formu dvoch pásiem sadzieb alebo dvoch minimálnych sadzieb.

Je potrebné dodať, že sa zdá, že rozdiely v sadzbách v určitých kategóriách tovarov/služieb, medzi ktoré patria knihy, majú veľmi priame dôsledky na vnútorný trh. Reštaurácie a hotely sa nachádzajú uprostred, pretože takéto dôsledky vznikajú v rámci turistického ruchu alebo v pohraničných regiónoch. Vzniká otázka, či v takýchto prípadoch je dobrovoľný systém znížených daní prijateľný, alebo či by sa mal stať povinným, aby sa zabránilo narušeniu hospodárskej súťaže.

Ďalší problém sa týka efektívnosti **využívania znížených sadzieb DPH na podporu určitých tovarov/služieb**. Typickými príkladmi úvah o využívaní DPH ako stimulu konkrétneho správania, o ktorých sa v súčasnosti diskutuje, sú: materiály umožňujúce úsporu energie, energeticky účinné výrobky, výrobky priaznivejšie pre životné prostredie, biomasa, zdravé potraviny, atď. Okrem toho v niektorých krajinách sa diskutuje o sociálnych aspektoch detských plienok. Komisia sa domnieva, že je potrebné diskutovať o užitočnosti alebo nepotrebnosti nástroja DPH na takéto účely a dôrazne vyzýva Radu, aby zorganizovala takúto diskusiu, v rámci ktorej sa zohľadnia zistenia štúdie.

Z výlučne *technického* hľadiska je potrebné mať na pamäti, že úroveň sadzby DPH môže mať svojim samotným mechanizmom vplyv iba na nákupy konečných spotrebiteľov. Len nepriamo ovplyvní správanie podnikov – prostredníctvom správania spotrebiteľov - a iných aktérov, ktorí disponujú právom odpočítať DPH. DPH okrem toho neumožňuje zvoliť si daňový režim pre osobitný tovar, ktorý sa používa na poskytovanie služby: napríklad, materiál umožňujúci úspory energie, ktorý sa používa počas renovácie budovy (ktorá predstavuje službu) už viac nebude podliehať osobitnej sadzbe. Okrem toho sa zdá, že vznikajú problémy z potreby presne vymedziť kategóriu výrobku, ktorý sa má podporiť; znovu sa musia zohľadniť náklady na dosiahnutie súladu, ktoré môžu ovplyvniť výber najúčinniejšieho politického nástroja. Komisia však pripomína, že v štúdii sa dospelo k záveru, že všeobecne povedané, znížené sadzby DPH nie sú v tejto súvislosti najúčinnnejším politickým nástrojom.

Z politického hľadiska vyplýva otázka, že ak sa takéto stimuly považujú za účinné, mali by sa stať povinnými? Pripomíname, že v štúdii sa potvrdilo zvýšené riziko narušenia hospodárskej súťaže spočívajúce v dobrovoľných znížených sadzbách vzťahujúcich sa na tovary.

Okrem toho je potrebné diskutovať o otázke **daňovej koherencie**: má zmysel povoliť zníženú sadzbu na elektrickú energiu a zemný plyn, ak predpokladáme, že táto sadzba bude stimulom pre vyššiu spotrebu, pričom súčasne chceme znížiť spotrebu podporou materiálov umožňujúcich úspory energie a energeticky účinných výrobkov, na ktoré sa v súčasnosti vzťahuje štandardná sadzba? Na túto otázku koherencie je nutné odpovedať aj pokiaľ ide o dane doplňujúce DPH: má význam uplatňovať zníženú sadzbu DPH na výrobky, ktoré súčasne podliehajú osobitným spotrebným daniam?

4.3. Zachovanie status quo až do prijatia záverov politickej diskusie

Ako už bolo vysvetlené, Komisia chce začať diskusiu o budúcnosti znížených sadzieb. Toto oznámenie, ako aj výsledky štúdie slúžia ako základ takejto diskusie. Komisia očakáva od európskych inštitúcií námety, pokiaľ ide o cestu vpred a kľúčové prvky, ktoré sa majú rešpektovať, do konca tohto roka (2007). Na tomto základe bude pracovať tak, aby koncom roka 2008/začiatkom roka 2009 predložila legislatívne návrhy, aby Rada mohla včas prijať príslušný právny predpis predtým, ako koncom roka 2010 skončí oprávnenie členských štátov uplatňovať osobitné opatrenia v prípade služieb s vysokým podielom ľudskej práce.

V tejto súvislosti by Komisia chcela pripomenúť, že základnú štruktúru sadzieb, ktorá sa vzťahuje na všetky členské štáty, komplikujú rôzne dočasné výnimky

udelené konkrétnym členským štátom. Tieto výnimky sa odchyľujú buď od úrovne sadzby stanovenej predpismi (nulové sadzby, super znížené sadzby nižšie ako 5%), alebo sa týkajú dodávok, ktoré by sa mali zdaňovať štandardnou sadzbou (napríklad, strednými sadzbami, takzvanými parkovacími sadzbami stanovenými na minimálnu výšku 12%). Hoci výnimky udelené počas posledného rozšírenia majú stanovený presný termín skončenia, výnimky, ktoré boli dohodnuté skôr⁹, sa povoľujú až do nadobudnutia účinnosti „konečného systému“ pre transakcie v rámci Spoločenstva. Keďže je nepravdepodobné, že sa konečný systém prijme v dohľadnej budúcnosti, tieto prechodné opatrenia sú naďalej platné až kým Rada neprijme nové jednohlasné rozhodnutie. V prípade členských štátov, ktoré pristúpili k EÚ po 1. januári 1995, sa dočasné výnimky vyplývajúce z prístupových rokovaní vzťahujú na kratšie obdobie, t. j. v mnohých prípadoch iba do konca roka 2007.

Komisia zastáva názor, že **výnimky, ktorých platnosť čoskoro skončí, by sa mali až na jednu alebo dve výnimky, dočasne predĺžiť až do konca roka 2010**, t. j. ku dňu ukončenia experimentu s uplatňovaním znížených sadzieb DPH na určité služby s vysokým podielom ľudskej práce a najpravdepodobnejšie ku dňu nadobudnutia účinnosti nových ustanovení týkajúcich sa znížených sadzieb. Výnimky sa však nemôžu predĺžiť, ak sú v rozpore s riadnym fungovaním vnútorného trhu a/alebo inými politikami Spoločenstva (napríklad, výnimky týkajúce sa poľnohospodárskych vstupov alebo uhlia, koksu, paliva, ropy, ktoré sú v rozpore s cieľmi v oblasti energetiky a životného prostredia), alebo ak sa na ne už vzťahujú všeobecné ustanovenia o sadzbách (napríklad, diaľkové vykurovanie). Na druhej strane by sa mohli predĺžiť výnimky v prípade reštaurácií, potravín, liekov, kníh a sektora bytovej výstavby, keďže rozdiel v zaobchádzaní by neposkytol členským štátom rovnaké príležitosti bez akéhokoľvek skutočného odôvodnenia a vyvolal by neprijateľné napätie.

Komisia preto navrhuje predĺžiť väčšinu výnimiek členským štátom, ktoré pristúpili k EÚ po 1. januári 1995.

5. ZÁVER

Komisia sa domnieva, že nový rámec pre znížené sadzby DPH by mal zracionalizovať využívanie znížených sadzieb, vytvoriť viac transparentnosti, a umožniť členským štátom flexibilitu pri súčasnom rešpektovaní zásady stanovenej v článku 93 zmluvy. Komisia predložila niektoré úvahy o tom, ako sa tento cieľ môže dosiahnuť, ale uvedomuje si potrebu politickej diskusie na účely definovania orientácie predtým, ako sa bude môcť vypracovať podrobnejší návrh.

V tejto politickej diskusii Komisia trvá na potrebe zohľadniť, že akákoľvek zmena v sadzbe DPH, ktorá sa vzťahuje na konkrétne tovary alebo služby, či už pôjde o zvýšenie alebo zníženie sadzby, nebude mať vplyv iba na príslušný sektor, ale aj na ďalšie súčasti ekonomiky ako aj na vládne rozpočty krajín.

⁹

Pozri články 93 až 130 smernice o DPH (smernica Rady 2006/112/ES z 28.11.2006).