



V Bruseli 7. 4. 2016
COM(2016) 148 final

**OZNÁMENIE KOMISIE EURÓPSKEMU PARLAMENTU, RADE A
HOSPODÁRSKEMU A SOCIÁLNEMU VÝBORU**

o akčnom pláne v oblasti DPH

k jednotnému priestoru EÚ v oblasti DPH - čas rozhodnúť sa

Obsah

1	Úvod: Argumenty v prospech jednotného priestoru EÚ v oblasti DPH	3
2	Nedávne a prebiehajúce politické iniciatívy	4
2.1	Odstraňovanie prekážok elektronického obchodu na jednotnom trhu v súvislosti s DPH	5
2.2	Smerom k balíku opatrení v oblasti DPH pre MSP	6
3	Neodkladné opatrenia na riešenie výpadkov DPH.....	6
3.1	Zlepšenie spolupráce v rámci EÚ a s krajinami mimo EÚ	6
3.2	Smerom k výkonnejším daňovým úradom	7
3.3	Zlepšenie dobrovoľného dodržiavania predpisov	8
3.4	Výber daní	8
3.5	Dočasné výnimky pre členské štáty v boji proti vnútroštátnym a štrukturálnym podvodom.....	8
4	Strednodobé opatrenie na riešenie výpadkov DPH: smerom k odolnému jednotnému priestoru EÚ v oblasti DPH.....	9
5	Smerom k modernizovanej politike určovania sadzieb.....	11
5.1	1. možnosť Rozšírenie a pravidelné preskúmanie zoznamu tovarov a služieb oprávnených na zníženú sadzbu	12
5.2	2. možnosť Zrušenie zoznamu	13
6	Záver.....	13
7	Časový rámec	14

1 ÚVOD: ARGUMENTY V PROSPECH JEDNOTNÉHO PRIESTORU EÚ V OBLASTI DPH

V tomto akčnom pláne je stanovený postup vytvorenia jednotného priestoru EÚ v oblasti DPH¹. Priestoru v oblasti DPH, ktorý môže podporiť širší a spravodlivejší jednotný trh a posilniť tvorbu pracovných miest, rast, investície a konkurencieschopnosť. Priestoru v oblasti DPH, ktorá zodpovedá danému účelu v 21. storočí.

Spoločný systém DPH je základným prvkom jednotného trhu Európy. Odstránením prekážok, ktoré narúšali hospodársku súťaž a bránili voľnému pohybu tovaru, uľahčil obchod v rámci vnútorného trhu. Je to významný a rastúci zdroj príjmov v EÚ, ktorý v roku 2014 dosiahol objem takmer 1 bilión EUR, čo predstavuje 7 % hrubého domáceho produktu (HDP) EÚ². Jeden z vlastných zdrojov EÚ je tiež založený na DPH. Ako spotrebná daň so širokým základom je jednou z foriem zdanenia, ktoré najviac podporujú rast.

Systém DPH však nie je schopný držať krok s výzvami dnešnej globálnej, digitálnej a mobilnej ekonomiky. Súčasný systém DPH, ktorý mal byť prechodným systémom, je rozdrobený, zložitý pre rastúci počet podnikov s cezhraničným pôsobením a necháva otvorené dvere podvodom: s domácimi a cezhraničnými transakciami sa zaobchádza rozdielne a na jednotnom trhu sa dajú kúpiť tovary alebo služby oslobodené od DPH.

Systém teraz naliehavo potrebuje reformu:

- jeho používanie musí byť pre podniky jednoduchšie. Náklady na zabezpečenie dodržiavania predpisov sú výrazne vyššie pri obchodovaní na jednotnom trhu než na domacom trhu³, pričom zložitosť potláča podnikanie, predovšetkým v prípade malých a stredných podnikov (MSP)⁴.
- Musí bojovať s rastúcim rizikom podvodov. Výpadky DPH, teda rozdiely medzi očakávanými a skutočnými príjmami, sa odhadujú na 170 miliárd EUR⁵, pričom samotné cezhraničné podvody predstavujú každoročnú stratu príjmov vo výške 50 miliárd EUR⁶.
- Musí byť efektívnejší, predovšetkým vo využívaní možností digitálnej technológie a v znižovaní nákladov na výber daní.
- Musí byť založený na väčšej dôvere: dôvere medzi podnikmi a daňovými správami, ako aj medzi jednotlivými daňovými správami v EÚ.

V skratke, systém DPH sa musí zmodernizovať a reštartovať. Dosiahnuť tento cieľ nebude ľahké. Súčasný systém sa ukázal ako ťažko reformovateľný a požiadavka jednomyselného súhlasu všetkých členských štátov s každou zmenou predstavuje vážny problém. Zachovanie doterajšieho stavu však nie je riešením. Jednoduchým pridávaním nových vrstiev povinností

¹ Daň z pridanej hodnoty.

² 17,5 % vnútroštátnych daňových príjmov vrátane sociálnych príspevkov (Eurostat).

³ Ernst & Young, *Uplatňovanie zásady krajiny určenia na dodávky tovaru medzi podnikmi (B2B) v rámci EÚ – Štúdia uskutočniteľnosti a ekonomického hodnotenia*, 2015.

⁴ Náklady podniku na zabezpečenie dodržiavania predpisov sa odhadujú na 2 až 8 % výberu DPH (Inštitút pre fiškálne štúdie, *Retrospektívne hodnotenie prvkov systému DPH v EÚ*, 2011).

⁵ Rozdiel medzi očakávaným príjmom z DPH a objemom DPH, ktorú vnútroštátne orgány skutočne vybrali. Výpadky DPH predstavujú odhad stratených príjmov v dôsledku daňových podvodov a únikov, vyhýbania sa plateniu daní, bankrotov, platobnej neschopnosti a nesprávnych výpočtov (CASE, *Štúdia kvantifikácie a analýzy výpadkov DPH v členských štátoch EÚ*, 2015).

⁶ Ernst & Young, 2015.

a kontrol s cieľom bojovať proti podvodom sa ešte zvýšia náklady na zabezpečenie dodržiavania predpisov a právnu neistotu pre všetky podniky vrátane tých dôveryhodných, a teda sa ďalej bude obmedzovať fungovanie jednotného trhu. Ani postupné zjednodušovanie zrejme nebude účinné.

Teraz treba konať. Je čas na vytvorenie skutočného jednotného priestoru EÚ v oblasti DPH pre jednotný trh v EÚ.

S týmto cieľom Komisia teraz plánuje predložiť legislatívny návrh na zavedenie konečného systému DPH⁷. Tento konečný systém bude vychádzať z dohody zákonodarcov EÚ, že systém DPH by mal byť založený na zásade zdaňovania v krajine určenia tovaru. Znamená to, že pravidlá zdaňovania, podľa ktorých dodávateľ tovaru inkasuje DPH od svojho zákazníka, sa rozšíria na cezhraničné transakcie. Len samotná táto zmena by mala pomôcť znížiť objem cezhraničných podvodov v oblasti DPH o 40 miliárd EUR ročne⁸.

Keďže príprava a prijatie takej závažnej zmeny v spôsobe fungovania systému DPH zaberie určitý čas, Komisia súbežne podnikne ďalšie súvisiace iniciatívy na pomoc pri riešení problémov, ktoré prináša systém DPH. Niektoré z týchto iniciatív už boli oznámené a doplnia ich ďalšie opatrenia, ktoré pomôžu pri riešení problematiky podvodov.

Súčasný systém sa tiež usiluje podchytiť inovatívne obchodné modely a technologický pokrok v dnešnom digitálnom prostredí. Rozdielne sadzby DPH pre hmotné a digitálne tovary a služby neodrážajú úplne dnešnú realitu. Členské štáty majú navyše pocit, že sú neoprávnene obmedzované vo svojej politike určovania sadzieb. Posun modelu v uplynulých rokoch smerom k zásade krajiny určenia si vyžaduje hlbšiu úvahu o dôsledkoch, ktoré by to malo viesť do systému DPH a do pravidiel EÚ, ktorými sa riadia sadzby DPH.

Celkovo sú v tomto akčnom pláne stanovené postupné kroky potrebné na vytvorenie jednotného priestoru EÚ v oblasti DPH. Stanovené sú okamžité a neodkladné opatrenia na riešenie výpadkov DPH a prispôbenie systému DPH digitálnej ekonomike a potrebám MSP. Akčný plán prináša aj jednoznačnú dlhodobú orientáciu na konečný systém DPH a sadzby DPH. Teraz treba prijať rozhodnutia o všetkých týchto otázkach. Potrebné je predovšetkým politické vedenie smerujúce k prekonaniu hlboko zakorenených prekážok, ktoré v minulosti bránili pokroku, a nakoniec k prijatiu reforiem potrebných na boj proti podvodom, odstránenie administratívnych prekážok a zníženie regulačných nákladov, čo by zjednodušilo život európskym podnikom.

2 NEDÁVNE A PREBIEHAJÚCE POLITICKÉ INICIATÍVY

Komisia sústavne presadzuje reformu systému DPH. Nedávno, po širokej a plodnej verejnej diskusii, ktorú v decembri 2010 vyvolala *Zelená kniha o budúcnosti DPH*⁹, Komisia v decembri 2011 predložila svoje závery v *oznámení o budúcnosti DPH*¹⁰ a stanovila prioritné opatrenia pre nadchádzajúce roky.

⁷ Ako súčasť Programu regulačnej vhodnosti a efektívnosti (REFIT).

⁸ Ernst & Young, 2015.

⁹ KOM(2010) 695, pracovný dokument útvarov Komisie SEC(2010) 1455, 1.12.2010.

¹⁰ KOM(2011) 851, 6.12.2011.

Komisia sa pri tejto príležitosti, po mnohých rokoch neúspešných pokusov, vzdala cieľa zaviesť konečný systém DPH založený na zásade zdaňovania všetkých cezhraničných dodávok tovaru v členskom štáte ich pôvodu za rovnakých podmienok, aké sa uplatňujú v domácom obchode, vrátane sadzieb DPH. Európsky parlament¹¹ a Rada¹² sa zhodli, že konečný systém by mal byť založený na zásade zdaňovania v členskom štáte určenia tovaru.

K iniciatívam, ktoré sa vtedy dokončili, patrí:

- mechanizmus rýchlej reakcie na boj proti náhlým a rozsiahlym podvodom v oblasti DPH¹³,
- zavedenie nových pravidiel pre miesto dodávky, v súlade so všeobecnými zásadami, na mieste určenia, pre telekomunikačné, vysielacie a elektronické služby poskytované konečnému spotrebiteľovi, s jednotným kontaktným miestom na uľahčenie dodržiavania daňových predpisov¹⁴,
- nový, transparentnejší systém riadenia pre systém DPH v EÚ, do ktorého sú bližšie zapojené všetky zainteresované strany¹⁵.

Následne sa začali ďalšie iniciatívy na odstránenie prekážok v rozvoji digitálneho prostredia a MSP na jednotnom trhu v súvislosti s DPH a na revíziu pravidiel pre DPH vo verejnom sektore¹⁶.

2.1 Odstraňovanie prekážok elektronického obchodu na jednotnom trhu v súvislosti s DPH

Súčasný systém DPH pre cezhraničný elektronický obchod je zložitý a nákladný pre členské štáty aj pre podniky. Priemerné ročné náklady na dodávanie tovaru do inej krajiny EÚ sa odhadujú na 8 000 EUR¹⁷. Podniky z EÚ sú okrem toho v konkurenčnej nevýhode, keďže dodávatelia mimo EÚ môžu dodávať spotrebiteľom v EÚ tovar oslobodený od DPH na základe výnimiek pre dovoz malých zásielok (v roku 2015 sa doviezlo takmer 150 miliónov zásielok oslobodených od DPH¹⁸). Zložitosť systému tiež spôsobuje, že pre členské štáty je ťažké zabezpečiť dodržiavanie predpisov, pričom straty sa odhadujú na približne 3 miliardy EUR ročne¹⁹.

¹¹ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=SK&reference=P7-TA-2011-0436>

¹² http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf

¹³ http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/138239.pdf

¹⁴ http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_en.htm#new_rules

¹⁵ Zriadená bola expertná skupina pre DPH a fórum pre DPH v EÚ a uverejnené boli vysvetlivky a usmernenia Výboru pre daň z pridanej hodnoty.

¹⁶ Podľa osobitných pravidiel zo 70. rokov 20. storočia určité aktivity subjektov verejného sektora alebo aktivity, ktoré sa považujú za aktivity vo verejnom záujme, nepodliehajú výberu DPH. Odvtedy sa tieto aktivity stále viac deregulovali a otvárali sa súkromnému sektoru, čím rástli obavy z možného rušivého vplyvu uvedených pravidiel na hospodársku súťaž, ako aj z ich zložitosti. Komisia skúmala možné riešenia.

¹⁷ Predbežné údaje z prebiehajúcej štúdie Komisie o prekážkach cezhraničného elektronického obchodu v súvislosti s DPH.

¹⁸ Tamtiež.

¹⁹ Tamtiež.

Ako bolo v máji 2015 oznámené v stratégii pre jednotný digitálny trh²⁰, Komisia do konca roka 2016 predloží legislatívny návrh na modernizáciu a zjednodušenie systému DPH pre cezhraničný elektronický obchod, predovšetkým pre MSP. Návrh bude zahŕňať:

- rozšírenie mechanizmu jednotného kontaktného miesta na online predaj hmotného tovaru konečným spotrebiteľom v EÚ a v krajinách mimo EÚ,
- zavedenie spoločného celoeurópskeho zjednodušujúceho opatrenia (prahovej hodnoty DPH²¹) na pomoc malým začínajúcim podnikom v oblasti elektronického obchodu,
- umožnenie kontrol cezhraničných podnikov zo strany domovskej krajiny vrátane jednotného auditu,
- zrušenie oslobodenia od DPH pri dovoze malých zásielok od dodávateľov z krajín mimo EÚ.

2.2 Smerom k balíku opatrení v oblasti DPH pre MSP

V dôsledku zložitosti a rozdrobenosti systému DPH v EÚ znášajú MSP vo všeobecnosti proporcionálne vyššie náklady na zabezpečenie dodržiavania predpisov v oblasti DPH než veľké podniky²². V rámci smerovania k novej stratégii pre jednotný trh²³ preto Komisia pripravuje komplexný balík zjednodušení pre MSP, ktorého cieľom bude vytvorenie prostredia prospešného pre ich rast a priaznivého pre cezhraničný obchod. Revízií sa podrobí predovšetkým osobitný systém pre malé podniky. Tento balík bude predložený v roku 2017.

Komisia tiež vyvodí závery zo stiahnutia návrhu na jednotné daňové priznanie k DPH²⁴, čo zostáva významnou oblasťou na zjednodušenie, a bude pokračovať v úvahách o tom, ako v tejto súvislosti znížiť náklady na zabezpečenie dodržiavania predpisov pre MSP.

3 NEODKLADNÉ OPATRENIA NA RIEŠENIE VÝPADKOV DPH

Súčasná úroveň výpadkov DPH si vyžaduje neodkladné opatrenia na troch frontoch: dosiahnutie lepšej administratívnej spolupráce, zlepšenie dobrovoľného dodržiavania predpisov a kolektívne zlepšenie činnosti európskych daňových úradov. Okrem toho, prudký rozvoj elektronického obchodu si vyžaduje nový prístup k výberu daní.

3.1 Zlepšenie spolupráce v rámci EÚ a s krajinami mimo EÚ

Ako konštatoval Európsky dvor audítorov²⁵, nástroje administratívnej spolupráce medzi daňovými úradmi sa využívajú nedostatočne. Navyše, zavedenie siete Eurofisc²⁶ nebolo dostatočne ambiciózne. Potrebujeme sa preto posunúť od existujúcich modelov spolupráce založených na výmene informácií medzi členskými štátmi k novým modelom výmeny

²⁰ COM(2015) 192, 6.5.2015.

²¹ Pod ktorou sa pre cezhraničné dodávky registrácia v iných členských štátoch alebo na jednotnom kontaktnom mieste nevyžaduje.

²² Inštitút pre fiškálne štúdie, pozri vyššie.

²³ COM(2015) 550, 28.10.2015.

²⁴ COM(2013) 721, 23.10.2013.

²⁵ Osobitná správa č. 24/2015: Boj proti podvodom v oblasti DPH vnútri Spoločenstva: Ďalšie opatrenia sú potrebné, 3. marec 2016.

²⁶ Eurofisc je sieť vnútroštátnych zamestnancov verejnej správy určená na rýchlu výmenu cielených informácií o podvodoch v oblasti DPH.

a spoločného analyzovania informácií a spoločného postupu. Členské štáty by mali využívať možnosti riadenia rizík na úrovni EÚ, čo by im umožnilo rýchlejšie a účinnejšie odhaľovať a rozkladať podvodnícke siete.

To znamená hľadanie spôsobov, ako posilniť úlohu a vplyv siete Eurofisc s cieľom dosiahnuť kvalitatívny skok vpred k modernejšej štruktúre. Zodpovední úradníci zapojení do siete Eurofisc by mali mať s pomocou Komisie priamy prístup k príslušným informáciám uchovávaným v jednotlivých členských štátoch, čo by im umožnilo vymieňať si, spoločne používať a analyzovať základné informácie a vykonávať spoločné kontroly. Legislatívny návrh na zavedenie takýchto zlepšení bude predložený v roku 2017.

Treba tiež posilniť vzájomnú pomoc pri vymáhaní daňových dlhov.

Boj proti sieťam organizovaného zločinu a proti podvodom v oblasti DPH pri dovoze si vyžaduje aj odstraňovanie prekážok účinnej spolupráce medzi daňovými úradmi a colnými orgánmi, ako aj spolupráce s orgánmi presadzovania práva a finančnými inštitúciami na vnútroštátnej úrovni aj na úrovni EÚ. V tejto súvislosti by mohlo významnú úlohu zohrať prijatie návrhov Komisie na ochranu finančných záujmov EÚ²⁷, ktoré sa týkajú podvodov v oblasti DPH v celej EÚ, a návrhu na zriadenie Európskej prokuratúry²⁸.

Napokon, lepšia spolupráca s medzinárodnými organizáciami a s krajinami mimo EÚ v oblasti DPH by umožnila rozšírenie systému administratívnej spolupráce v EÚ na krajiny mimo EÚ, predovšetkým s cieľom zabezpečiť efektívne zdaňovanie elektronického obchodu.

3.2 Smerom k výkonnejším daňovým úradom

Za presadzovanie daňových právnych predpisov sú zodpovedné daňové správy členských štátov. Výber DPH a boj proti podvodom v globálnom ekonomickom prostredí si vyžaduje silné daňové správy, ktoré sú dobre vybavené na poskytovanie vzájomnej pomoci. V mnohých odporúčaniach európskeho semestra sa členské štáty vyzývajú na zlepšenie dodržiavania daňových predpisov a posilnenie schopnosti ich daňových správ. Treba preto urobiť viac, pokiaľ ide o výmenu a zavádzanie najlepších postupov v tejto oblasti.

Modernizácia výberu DPH by mohla priniesť aj značné výhody. Elektronická verejná správa a digitálne daňové účty by zjednodušili postupy daňových orgánov a zmenšili záťaž podnikov, a to aj v členských štátoch aj v zahraničí. Pomohlo by to navyše pri budovaní dôvery a v boji proti podvodom.

Nadišiel čas vypracovať spoločný program pre daňové správy s cieľom budovať v rámci spolupráce dôveru a posilňovať schopnosť daňových správ bojovať proti podvodom a prispôbovať sa hospodárskemu rozvoju. Komisia bude:

- zabezpečovať strategickú diskusiu medzi vedením 28 daňových správ, ako aj s colnými orgánmi, s cieľom vypracovať takýto program,

²⁷ COM(2012) 363, 11.7.2012, Návrh smernice Európskeho parlamentu a Rady o boji proti podvodom poškodzujúcim finančné záujmy Únie prostredníctvom trestného práva.

²⁸ COM(2013) 534, 17.7.2013, Návrh nariadenia Rady o zriadení Európskej prokuratúry.

- podporovať uzavretie dohôd o minimálnych normách kvality pre základné funkcie a hodnotenia daňových správ,
- poskytovať platformu na výmenu znalostí a skúseností a technickú pomoc na podporu reforiem²⁹.

3.3 Zlepšenie dobrovoľného dodržiavania predpisov

Dôležité je tiež zlepšiť dobrovoľné dodržiavanie predpisov a spoluprácu medzi podnikmi a daňovými orgánmi. Komisia podporí tento proces realizáciou alebo financovaním konkrétnych projektov, ako sú napríklad účinné mechanizmy prechádzania sporom a riešenia sporov v rámci fóra EÚ pre DPH, a podporí dohody medzi daňovými správami a podnikateľskými odvetvami.

3.4 Výber daní

Elektronický obchod, hospodárstvo spoločného využívania zdrojov a ďalšie nové formy podnikania sú z hľadiska výberu daní výzvou a zároveň príležitosťou. Platí to v domácom aj cezhraničnom obchode. Členské štáty musia spolupracovať a s pomocou Komisie stanoviť a vymieňať si najlepšie postupy na riešenie týchto úloh. Nové prístupy k výberu daní môžu okrem iného zahŕňať: nové nástroje na podávanie správ, nové nástroje kontroly, vymedzenie nových úloh pre určitých trhových sprostredkovateľov.

3.5 Dočasné výnimky pre členské štáty v boji proti vnútroštátnym a štrukturálnym podvodom

Podvody v oblasti DPH nepostihujú všetky krajiny EÚ rovnako a výpadky DPH sa pohybujú v rozmedzí od menej než 5 % do viac ako 40 %. Niektoré ťažie postihnuté členské štáty požiadali o povolenie zaviesť dočasný všeobecný systém prenesenia daňovej povinnosti, ktorý sa odchyľujú od všeobecných zásad smernice o DPH³⁰. Cieľom týchto žiadostí by bolo riešenie problému podvodov typických pre DPH pri zohľadnení špecifik príslušných členských štátov.

Komisia uznáva potrebu hľadania praktických a krátkodobých riešení v boji proti podvodom v oblasti DPH. Aj keď tieto žiadosti prekračujú hranice možností platnej smernice o DPH³¹ a vyžadujú si preto legislatívnu zmenu, Komisia ich berie veľmi vážne a dôkladne posúdi ich politické, právne a ekonomické dôsledky, kým prijme závery. Takéto výnimky by nemali neprimerane obmedzovať riadne fungovanie jednotného trhu a vyžadovali by si jednomyselný súhlas Rady. Toto posúdenie bude zahŕňať podrobnú analýzu, aby sa zabezpečilo dôkladné a presné pochopenie situácie a možných dôsledkov dočasných výnimiek. Kritickým prvkom, ktorý treba vziať do úvahy, bude možný vplyv na podniky a daňové správy predovšetkým z hľadiska nákladov na úpravy, ako aj z hľadiska presunu podvodov do susedných krajín a na maloobchodnú úroveň.

Spôľahlivé administratívne opatrenia v každom prípade existujú a ich účinnosť pri obmedzovaní podvodov sa preukázala vo viacerých členských štátoch. Komisia je preto

²⁹ Úlohu by mohla zohrávať služba Komisie na podporu štrukturálnych reforiem.

³⁰ Smernica 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

³¹ Článok 395 smernice o DPH.

pripravená pomôcť dotknutým členským štátom aj pri zlepšovaní výberu daní a zvyšovaní účinnosti kontroly. Komplexný program reforiem, založený na dôkladnej analýze výpadkov DPH a schém podvodov v týchto členských štátoch a vystavaný na najlepších postupoch, by sa dal zaviesť rýchlo. Zahŕňať by to mohlo finančnú pomoc Komisie a odborné poznatky vnútroštátnych daňových správ s dobrými výsledkami v tejto oblasti. Siet' Eurofisc by navyše mohla pomôcť pri vykonaní analýzy rizík a začať by sa mohli spoločné kontroly, na ktorých by sa mohli dobrovoľne podieľať vnútroštátne daňové správy.

Posúdenie týchto výnimiek sa vykoná bez toho, aby boli dotknuté návrhy na zavedenie konečného systému DPH, ktoré má predložiť Komisia. Komisia podá správu o situácii v tejto záležitosti do júna tohto roka.

4 STREDNODOBÉ OPATRENIE NA RIEŠENIE VÝPADKOV DPH: SMEROM K ODOLNÉMU JEDNOTNÉMU PRIESTORU EÚ V OBLASTI DPH

V rámci súčasného systému, ktorý funguje od roku 1993 a bol zamýšľaný ako dočasný, sa každá cezhraničná transakcia delí na cezhraničnú dodávku, oslobodenú od DPH, a zdanieľné cezhraničné nadobudnutie. Tento systém je podobný ako colný systém, ale bez rovnocenných kontrol, a je preto zdrojom cezhraničných podvodov.

K týmto podvodom dochádza, keď dodávateľ tvrdí, že tovar dopravil do iného členského štátu, ale v skutočnosti sa tovar spotrebúva na mieste a pri oslobodení od DPH, alebo osobitne, keď zákazník cezhraničnej transakcie kupuje tovar alebo služby oslobodené od DPH a svojmu zákazníkovi účtuje DPH bez toho, aby ju poukázal daňovým orgánom, hoci si ju tento zákazník môže odpočítat³².

Takže je najvyšší čas prijať v boji proti takýmto podvodom jednotný postup, ktorý bude plne zlučiteľný s požiadavkami jednotného trhu. Ani uvedené ambiciózne administratívne opatrenia na riešenie výpadkov DPH, aj keď sú užitočné, by samy osebe neboli dostatočné na ukončenie cezhraničných podvodov.

V rámci odolného jednotného priestoru EÚ v oblasti DPH by sa s cezhraničnými transakciami malo zaobchádzať rovnako ako s domácimi transakciami, čím by sa odstránila typická slabina systému a spojili by sa správa a vymáhanie DPH prostredníctvom užšej spolupráce medzi daňovými správami.

Na základe záverov Rady z mája 2012 vstúpila Komisia do transparentného dialógu s členskými štátmi a ďalšími zainteresovanými stranami³³ s cieľom podrobne preskúmať prípadné možnosti uplatňovania zásady krajiny určenia na cezhraničný obchod³⁴ medzi podnikmi (B2B)³⁵ vrátane uplatňovania všeobecného systému prenesenia daňovej povinnosti.

V rámci všeobecného systému prenesenia daňovej povinnosti je DPH „pozastavená“ pozdĺž celého ekonomického reťazca a účtuje sa až spotrebiteľovi. Znamená to, že výber DPH sa úplne presúva na úroveň maloobchodného predaja. Takýto systém sa nevyznačuje

³² Podvod v rámci Spoločenstva založený na chýbajúcom obchodnom subjekte a podvod typu „kolotoč“.

³³ Zástupcovia podnikov, daňových poradcov a akademickej obce z expertnej skupiny pre DPH.

³⁴ SWD(2014) 338, 29.10.2014 o uplatňovaní konečného režimu DPH na cezhraničný obchod.

³⁵ Business to Business (medzi podnikmi).

sebakontrolou ako súčasný systém DPH (t. j. podľa zásady rozdelených platieb), ktorá zaručuje, že malý počet relatívne významných a spoľahlivých zdaniteľných osôb v ekonomickom reťazci predstavuje najväčší podiel na DPH.

Okrem toho môže dôjsť k podvodom iných druhov, napr. keď podvodník tvrdí, že je zdaniteľnou osobou, aby získal tovar učený na konečnú spotrebu pri oslobodení od DPH. Existuje preto vysoké inherentné riziko, že by došlo k nárastu podvodov a nezdanenej súkromnej spotreby, najmä vzhľadom na vysoké sadzby DPH krajín EÚ (až do 27 %).

Na základe tejto práce Komisia preto dospela k záveru, že najlepšou možnosťou pre EÚ ako celok by bolo zdaňovať dodávky tovaru medzi podnikmi (B2B) v rámci EÚ rovnako ako domáce dodávky, a tým napraviť veľké chyby prechodného usporiadania pri súčasnom zachovaní základných vlastností systému DPH bez zmeny.

Takýmto systémom zdaňovania cezhraničných dodávok sa zabezpečí jednotné zaobchádzanie s domácimi a cezhraničnými dodávkami v celom reťazci výroby a distribúcie a obnovia sa základné vlastnosti DPH v cezhraničnom obchode, t. j. systém rozdelených platieb s jeho vlastnosťou sebakontroly.

Preto by sa na základe tejto zmeny mal znížiť objem cezhraničných podvodov v EÚ o 40 miliárd EUR (80 %) ročne³⁶. Medzispotreba a konečná spotreba tovaru bude naďalej zdaňovaná na mieste, kam sa tovar dováža, čo je spoľahlivá náhrada miesta spotreby. Takéto objektívne kritérium by zdaniteľnej osobe sťažilo účasť na daňovom plánovaní alebo vykonanie podvodu. Daňovým úradom by to umožnilo sústrediť zdroje na riešenie ďalších problémov.

Túto zmenu bude sprevádzať prijatie niektorých výrazných zjednodušujúcich opatrení. Napríklad systém jednotného kontaktného miesta, ktorý už existuje pre telekomunikačné, vysielacie a elektronické služby a ktorý by sa mal rozšíriť na všetky transakcie elektronického obchodu³⁷, sa bude ešte širšie uplatňovať a reštartovať tak, aby sa plne využili možnosti ponúkané digitálnou technológiou na zjednodušenie, šandardizáciu a modernizáciu postupov. Podniky sa budú musieť registrovať na účely DPH iba v členskom štáte, kde boli založené. Celkovo by podniky mali ušetriť v priemere približne 1 miliardu EUR³⁸.

Takýto systém by si vyžadoval väčšiu dôveru a spoluprácu medzi daňovými správami, keďže členský štát, do ktorého tovar prichádza, by sa musel v otázke výberu DPH z cezhraničnej dodávky spoliehať na členský štát odoslania. Efektívnosť výberu DPH a boja proti podvodom medzi daňovými správami by preto bolo treba čo najviac zosúladiť. Takýto systém by znamenal aj významné zmeny pre podniky. Jeho zavádzanie by preto malo byť postupné, aby sa podnikom zabezpečil hladký prechod a aby sa všetkým členským štátom umožnilo dosiahnuť vyššiu úroveň spolupráce a zvýšiť administratívne kapacity. Systém by mal byť aj používateľsky ústretový a založený na najnovších dostupných digitálnych technológiách.

³⁶ Napríklad vo Francúzsku by sa objem podvodov znížil približne o 10 miliárd EUR. Ďalšie údaje: Taliansko: 7 miliárd EUR, Spojené kráľovstvo: 4 miliardy EUR, Rumunsko: približne 17 % súčasných príjmov z DPH, Grécko: 12 %, Ernst & Young (2015).

³⁷ Pozri uvedený pripravovaný legislatívny návrh.

³⁸ Ernst & Young, pozri vyššie.

Ako prvý legislatívny krok sa obnoví zásada zdaňovania cezhraničných dodávok a systém jednotného kontaktného miesta sa rozšíri na cezhraničné dodávky tovaru medzi podnikmi (B2B). Podniky, ktoré dodržiavajú predpisy a s osvedčením od daňového správy, vrátane MSP by však boli naďalej povinné platiť DPH za tovary kúpené z iných krajín EÚ. Keďže podniky, ktoré dodržiavajú predpisy, predstavujú veľkú väčšinu zdaniteľných subjektov zapojených do cezhraničných transakcií, výrazne by to znížilo objem DPH prechádzajúci cez jednotné kontaktné miesto a zjednodušilo by to podnikom prispôsobovanie sa.

Ako druhý legislatívny krok by sa zdaňovanie vzťahovalo na všetky cezhraničné dodávky, takže so všetkými dodávkami tovarov a služieb v rámci jednotného trhu, či už domácim alebo cezhraničným, by sa zaobchádzalo rovnako. Na tento účel by bolo treba výrazne zvýšiť kvalitu spolupráce a spoločných nástrojov na presadzovanie predpisov, aby sa zabezpečila vzájomná dôvera medzi daňovými úradmi. Prvou fázou plnenia tohto cieľa bude posilňovanie spolupráce prostredníctvom siete Eurofisc a zvyšovanie schopnosti daňových správ. Až keď členské štáty dospejú k záveru, že sa dosiahlo zvýšenie kvality, môže byť plne zavedený konečný systém.

5 SMEROM K MODERNIZOVANEJ POLITIKE URČOVANIA SADZIEB

V smernici o DPH sú stanovené všeobecné pravidlá, ktorými sa vymedzuje voľnosť členských štátov pri určovaní sadzieb DPH. Účelom týchto pravidiel bolo predovšetkým zaručiť neutralitu, jednoduchosť a funkčnosť systému DPH. Zákonodarca sa rozhodol uplatniť, ako základné pravidlo, štandardnú sadzbu DPH na všetky zdaniteľné dodávky tovarov a služieb a stanoviť minimálnu sadzbu na 15 %. Povolené boli dve znížené sadzby, stanovené na 5 % alebo viac, ktoré sa obmedzujú na určité tovary a služby uvedené v smernici o DPH³⁹. Okrem toho sú v určitých členských štátoch povolené viaceré znížené sadzby, a to aj nižšie než 5 %, na základe výnimiek o zachovaní *statusu quo*⁴⁰.

V súčasných pravidlách sa však plne nezohľadňujú technologické a hospodárske vývojové trendy. Je to napríklad prípad elektronických kníh a elektronických novín, ktoré nemôžu využívať znížené sadzby stanovené pre tlačené publikácie. Tento problém sa bude riešiť v rámci stratégie pre jednotný digitálny trh.

Tieto pravidlá boli navyše vypracované pred dvoma desaťročiami s cieľom dospieť ku konečnému systému DPH založenému na zásade miesta pôvodu. Odvtedy sa DPH stále viac vyvíjala na systém založený na zásade miesta určenia. Pravidlá určovania sadzieb však nikdy neboli upravené tak, aby odrážali túto logiku, čo umožňuje väčšiu rozmanitosť sadzieb DPH. Rozdiely v sadzbách DPH môžu stále ovplyvňovať fungovanie jednotného trhu v rámci systému, keď spotrebitelia prekračujú hranice, aby si kúpili tovary a služby. Odhliadnuc od týchto prípadov však na rozdiel od toho, čo sa deje v rámci pôvodného systému, dodávatelia nezískavajú žiadne výrazné výhody zo skutočnosti, že sídlia v členskom štáte s nižšou sadzbou, takže rozdiely v sadzbách DPH majú menší potenciál narušovať fungovanie jednotného trhu.

Cieľom pravidiel smernice o DPH je chrániť fungovanie jednotného trhu a zabrániť narušeniu hospodárskej súťaže. V súlade so zásadou subsidiarity Komisia pripomína, že EÚ môže konať

³⁹ V prílohe III k smernici o DPH.

⁴⁰ Články 109 až 122 smernice o DPH.

len vtedy a len v takom rozsahu, pokiaľ určité ciele nie je možné uspokojivo dosiahnuť na úrovni členských štátov a možno ich lepšie dosiahnuť na úrovni Únie. Súčasné pravidlá im spomaľujú a sťažujú rozširovanie znížených sadzieb na nové oblasti, keďže všetky rozhodnutia sa musia prijať jednomyseľne. V dôsledku toho sa smernica o DPH stáva zastaranou, napríklad pokiaľ ide o výrobky podliehajúce technologickému pokroku.

Čo je horšie, vzhľadom na dlhé časové intervaly pri prijímaní zmien v právnych predpisoch EÚ sa členské štáty dostávajú do situácií, keď porušujú pravidlá. Komisia musela doposiaľ začať viac ako 40 konaní o nesplnení povinnosti proti viac ako dvom tretinám členských štátov. Reforma poskytujúca členským štátom viac voľnosti by im umožnila rýchlejšie prijímať potrebné rozhodnutia daňovej politiky a zároveň by odbremenila EÚ od zbytočných žalôb.

Na druhej strane, presun plnej právomoci určovania sadzieb na členské štáty by sa nezaobišiel bez nákladov a nevýhod, aj keď by sám osebe neohrozil fungovanie jednotného trhu. Mohlo by to vyvolať eróziu príjmov z DPH, keďže jednotlivé odvetvia by sa dožadovali výhodnejšieho zaobchádzania. Z dlhodobého hľadiska by to mohlo viesť k zníženiu základu dane, čo by bolo v protiklade s odporúčaniami hospodárskej politiky EÚ. V uplynulých rokoch sa skutočne prejavovala tendencia zväčšovania rozdielu medzi zníženými sadzbami a štandardnými sadzbami, čo viedlo k poklesu efektívnosti výberu DPH a k rastúcemu narušovaniu hospodárskej súťaže. Väčšia decentralizácia by navyše mohla viesť k ešte zložitejšiemu systému, vzniku dodatočných nákladov pre podniky a právnej neistoty. V systéme založenom na zásade krajiny určenia, v rámci ktorého musia podniky v každom členskom štáte účtovať DPH podľa sadzieb uplatniteľných v iných členských štátoch, je čoraz dôležitejšie, aby bol každý súbor vnútroštátnych pravidiel jednoduchý a aby v čo najväčšej možnej miere zodpovedal harmonizovaným kategóriám výrobkov.

Hodnotenie decentralizovanejšieho systému v konečnom dôsledku závisí od politických preferencií. Rozhodnutie o zavedení takého systému sa preto nemôže prijať ako čisto technická záležitosť, ale vyžaduje si politickú diskusiu. Na technickej úrovni existuje viacero možných čiastkových variantov, ale najskôr by sa mal dosiahnuť konsenzus o širokom smerovaní reformy. Dve hlavné možnosti sú uvedené v ďalšej časti. Tieto možnosti nie sú protichodné. Predstavujú rôzne stupne flexibility, ktorá by sa mohla poskytnúť členským štátom.

5.1 1. možnosť Rozšírenie a pravidelné preskúmanie zoznamu tovarov a služieb oprávnených na zníženú sadzbu

Minimálna štandardná sadzba DPH 15 % by sa zachovala. Zoznam tovarov a služieb, na ktoré sa môže uplatniť znížená sadzba, by sa preskúmal v súvislosti s prechodom na konečný systém a potom v pravidelných intervaloch, pričom by sa zohľadňovali predovšetkým politické priority. Členské štáty by mohli Komisii predkladať svoje názory na potrebu úprav.

Komisia by s pomocou členských štátov analyzovala, či by takéto zmeny predstavovali nejaké riziko pre fungovanie jednotného trhu alebo narušali hospodársku súťaž, a svoje zistenia by oznámila pred vykonaním akejkoľvek zmeny.

V rámci tejto možnosti by sa všetky v súčasnosti existujúce znížené sadzby vrátane výnimiek, ktoré sa legálne uplatňujú v členských štátoch, zachovali a mohli by sa zaradiť do zoznamu možných znížených sadzieb dostupný všetkým členským štátom, čím by sa zabezpečilo rovnaké zaobchádzanie.

5.2 2. možnosť Zrušenie zoznamu

Najambicióznym prístupom, pokiaľ ide o poskytnutie väčších právomocí členským štátom pri určovaní sadzieb, by bolo zrušiť zoznam a dať im väčšiu voľnosť, pokiaľ ide o počet znížených sadzieb a ich úroveň.

Aj keď by boli členské štáty naďalej obmedzované právnymi predpismi EÚ, ako sú napríklad pravidlá jednotného trhu alebo hospodárskej súťaže a rámec správy hospodárskych záležitostí EÚ, táto možnosť by si vyžadovala záruky, ktoré by zabránili nekalej daňovej konkurencii na jednotnom trhu a zároveň zaručovali právnu istotu a zníženie nákladov na zabezpečenie dodržiavania predpisov. Voľnosť pri určovaní sadzieb DPH by preto mali sprevádzať viaceré základné pravidlá, ktoré by vymedzovali prípady, v ktorých sa môžu uplatniť znížené sadzby.

Od členských štátov by sa predovšetkým mohlo vyžadovať, aby informovali Komisiu a ostatné členské štáty o každom novom opatrení a aby posudzovali akýkoľvek vplyv, ktorý by toto opatrenie mohlo mať na jednotný trh. Aby sa zabránilo nekalej daňovej konkurencii v cezhraničnom obchodovaní, jedným z riešení by mohlo byť zamedzenie uplatnenia znížených sadzieb na tovary a služby s vysokou hodnotou, najmä pokiaľ ide o položky, ktoré sa ľahko prepravujú. Na zabezpečenie celkovej konzistentnosti a jednoduchosti systému určovania sadzieb DPH by sa celkový počet znížených sadzieb, ktoré členské štáty povolia, mohol obmedziť. Tieto prvky by obmedzovali možnosť poskytovať neoprávnené daňové úľavy úzko zameraným odvetviam.

Aj v rámci tejto možnosti by sa všetky v súčasnosti existujúce znížené sadzby vrátane výnimiek, ktoré sa legálne uplatňujú v členských štátoch, zachovali a možnosť uplatňovať ich by sa mohla poskytnúť všetkým členským štátom. Minimálna štandardná sadzba DPH by sa zrušila.

6 ZÁVER

V akčnom pláne je navrhnutý postup vytvorenia jednotného priestoru EÚ v oblasti DPH. Iniciatívy vyplývajúce z tohto oznámenia budú vypracované v súlade s usmerneniami Komisie o lepšej právnej regulácii⁴¹.

Komisia vyzýva Európsky parlament a Radu, aby s pomocou Európskeho hospodárskeho a sociálneho výboru čo najskôr poskytli jednoznačné politické usmernenie, ktorým potvrdia svoju ochotu podporiť opatrenia stanovené v tomto oznámení.

S cieľom zabezpečiť nepretržité riadenie dôkladnej revízie systému DPH v EÚ, ktorá sa začala v roku 2011, Komisia bude naďalej pravidelne predkladať správy o stave tejto revízie a stanovovať nové opatrenia.

⁴¹ SWD(2015) 111, 19.5.2015.

7 ČASOVÝ RÁMEC

Prispôsobenie systému DPH digitálnej ekonomike a potrebám MSP

2016	Návrh na odstránenie prekážok cezhraničného elektronického obchodu v súvislosti s DPH (jednotný digitálny trh – program REFIT) – elektronické publikácie
2017	Balík opatrení v oblasti DPH pre MSP

Smerom k odolnému jednotnému priestoru EÚ v oblasti DPH

2016	Opatrenia na zlepšenie spolupráce medzi daňovými správami a s colnými orgánmi, ako aj s orgánmi presadzovania práva, a posilnenie schopnosti daňových správ
2016	Hodnotiaca správa smernice o vzájomnej pomoci pri vymáhaní daňových dlhov
2017	Návrh na posilnenie administratívnej spolupráce v oblasti DPH a posilnenie siete Eurofisc
2017	Návrh na konečný systém DPH pre cezhraničný obchod (jednotný európsky priestor v oblasti DPH – prvý krok – program REFIT)

Smerom k modernizovanej politike určovania sadzieb

2017	Reforma sadzieb DPH (program REFIT)
------	-------------------------------------