



MASARYK UNIVERSITY
FACULTY OF LAW

Harmonizace VAT

Michal Radvan



Harmonizační proces

- Velmi pokročilý
- De facto dokončen s výjimkou harmonizace sazeb



Start

- Dva systémy nepřímých daní
 - Francie: DPH – všeobecná daň ze spotřeby uvalovaná na přidanou hodnotu produkce
 - Ostatní země: kumulativní kaskádovitý systém daně z obratu – daň uvalovaná na hrubou hodnotu produkce, kdy počet produkčních stupňů ovlivňuje velikost výsledné daně; tento systém způsobuje deformaci tržního prostředí, neboť daňové zatížení roste přímo úměrně s délkou výrobního/distribučního řetězce; je nutná integrace výrobců; nepostihuje služby (sekačka vs. zahradnické služby)



Jediná varianta harmonizace

- Nahrazení kumulativního kaskádovitého systému nepřímého zdanění systémem daně z přidané hodnoty
- Princip země určení: vyžaduje spolupráci, neboť hrozí riziko dvojího zdanění (dovoz ze státu s principem země původu do státu s principem země určení) a riziko ztráty konkurenceschopnosti (různé sazby daně); je osvobozen export a zdaňován import (pravidlo GATT)
- Princip země původu: předpokládá jednotné sazby



Směrnice č. 67/227/EEC

- Zavázala členské země nahradit od 1.1.1970 stávající systémy jednotným systémem DPH
- Sazby a výjimky zůstaly v dispozici jednotlivých států



Směrnice č. 67/228/EEC

- Definovala předmět daně jako prodej zboží a poskytování služeb na území členské země uskutečněné plátcem daně z úplatu a dovoz zboží
- Obsahovala definici místa plnění a plátce daně
- Umožňovala speciální režim pro malé podniky a zemědělský sektor
- Omezila možnost aplikace nulové sazby
- Ostatní náležitosti sazeb (výše, zařazení zboží do zvýšené a snížené sazby) zůstaly v dispozici jednotlivých států
- Stejně sazby na dovážené a domácí zboží



Směrnice č. 69/463/EEC

- Prodloužila implementaci DPH pro Belgii do konce 1972 (přešla již 1971)



Směrnice č. 71/401/EEC a směrnice č. 72/250/EEC

- Prodloužily implementaci DPH pro Itálii do konce 1973



Směrnice č. 77/388/EEC (tzv. 6. směrnice)

- Zásadní
- Pravidla pro určení základu daně
- Teritoriální dosah
- Okruh subjektů
- Sazby daně



Směrnice č. 77/388/EEC

- Doplněna celkem 32 novelizacemi, např.
 - 79/1072/EEC - vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku
 - 86/560/EEC - vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným na území společenství
 - 84/386/EEC - uplatnění DPH u nájmu movitého majetku
 - 91/680/EEC - zrušení daňových hranic uvnitř ES znamená, že nákup soukromých osob je zdaňován výhradně v zemi nákupu; systém dovozů a vývozů mezi členskými státy navzájem nahrazen intrakomunitárním plněním



- 92/77/EEC – minimální sazby DPH – základní model se dvěma druhy sazeb (základní 15% a snížená 5%) + přechodné období pro sazbu nižší než 5%

Sazby DPH v EU pro rok 2011 (v %)

Zdroj: European Commission, Taxation and Customs Union, VAT Rates Applied in the Member States of the European Community and The World Wide Tax and Tax Source 2011

Země	Základní sazba DPH	Snižená sazba DPH
Dánsko	25	-
Maďarsko	25	5
Švédsko	25	12 a 6
Rumunsko	24	9
Finsko	23	13 a 9
Řecko	23	13 a 6,5
Polsko	23	7, 3
Portugalsko	23	13 a 6
Lotyšsko	22	12
Belgie	21	12 a 6
Irsko	21	13,5 a 4,8
Litva	21	9 a 5
Rakousko	20	12 a 10
Bulharsko	20	7
Česko	20	10
Estonsko	20	9
Itálie	20	10 a 4
Slovinsko	20	8,5
Velká Británie	20	5
Francie	19,6	5,5 a 2,1
Německo	19	7
Nizozemí	19	6
Slovensko	19	10
Malta	18	8
Španělsko	18	8 a 4
Kypr	15	5
Lucembursko	15	12, 9, 6 a 3



Směrnice č. 2006/112/EC o společném systému DPH

- Účinná od 1.1.2007
- Přepis 6. směrnice a jejích „novel“, žádné věcné změny
- Již další novely:
 - 2006/138/EC - rozhlasové a televizní vysílání, elektronicky poskytované služby
 - 2008/8/EC - nová pravidla pro určení místa poskytování služeb (mezi obchodníky: podle zákazníka, pro konečné spotřebitele: podle poskytovatele, výjimky: restaurace, hotely, telekomunikace, elektronické služby, kultura, sport, věda, vzdělávání)



- 2008/9/EC – prováděcí pravidla pro vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném státě; elektronický systém zvýší právní jistotu a urychlí vrácení daně, při opoždění úroky z prodlení
- Nařízení 143/2008 - spolupráce a výměna informací



Závěr

- Strukturální harmonizace dokončena, existuje jednotný systém nepřímého zdanění
- Nedokončená otázka harmonizace daňových sazeb (zasahování do národních zájmů, nástroj fiskální politiky, příjmové stránky rozpočtů, neochota EK vymáhat implementaci směrnic, národní tradice)
- „Vzorem“ USA a různé sales tax v jednotlivých státech, které však nezpůsobují tržní deformace
- Minimální výše snížené sazby není dodržována
- Udržuje se princip země určení, neboť princip země původu by vyžadoval sjednocení sazeb (těžko určovat, odkud je právě zakoupené zboží), nicméně toto se velmi osvědčilo



Literatura

- Nerudová, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. ASPI, Praha, 2008.
- Široký, J. Daně v Evropské unii. 4. vyd. Linde, Praha, 2010.
- Terra, B.J.M. et Wattel, P.J. European Tax Law. 4. vyd. Kluwer Law International, The Hague, 2008.



Prostor pro Vaše dotazy a ...

... děkuji za pozornost.