



NEPŘÍMÉ DANĚ

K nepřímým daním se řadí daň z přidané hodnoty (DPH) a spotřební daň z alkoholu, tabáku a energie. Společný systém daně z přidané hodnoty se obecně vztahuje na zboží a služby, jež jsou nakupovány a prodávány za účelem využití či spotřeby v EU. Spotřební daň je zatížen prodej či používání specifických produktů. Legislativní činnost EU má za cíl koordinovat a sblížovat právní předpisy týkající se DPH a harmonizovat spotřební daně z alkoholu, tabáku a energie za účelem řádného fungování vnitřního trhu.

1. DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY (DPH)

A. Právní základ

Článek 113 Smlouvy o fungování EU.

B. Vývoj

Harmonizace DPH probíhala v několika fázích, aby bylo v rámci obchodu uvnitř EU dosaženo transparentnosti. V roce 1970 bylo přijato rozhodnutí financovat rozpočet Evropského hospodářského společenství z vlastních zdrojů Společenství. Jejich součástí měly být i platby založené na podílu z DPH a získané uplatněním společné sazby daně na jednotný vyměřovací základ. Směrnice o DPH (2006/112/ES) přijatá v roce 2007 kodifikuje tyto změny v jediném právním aktu.

V roce 1985 zveřejnila Komise bílou knihu o dokončení vnitřního trhu (COM(1985)310), jejíž třetí část se zabývala odstraňováním daňových překážek. Potřeba jednat v oblasti DPH vyvstala zejména kvůli „zásadě místa určení“.

C. Dosažené výsledky

1. Systém DPH

a. Přejídný systém

V roce 1987 navrhla Komise přechod na tzv. „zásadu místa původu“, podle níž by si daně, které již byly vybrány v zemi původu z transakcí mezi členskými státy, mohli následně obchodníci odečíst jako daň odvedenou na vstupu. Komise dodatečně navrhla vytvořit clearingový systém, který by DPH vybranou v zemích původu poukázal do zemí spotřeby. Návrhy Komise však byly pro členské státy nepřijatelné. Členské státy navrhly jako alternativu zásadu místa určení pro transakce mezi obchodníky přihlášenými k DPH a vytvořily tak základ přejídného systému, jenž vstoupil v platnost v roce 1993 (směrnice 91/680/EHS a 92/111/EHS).



b. Proveditelná strategie pro zlepšení stávajícího systému

Od roku 2000 prováděla Komise opatření ke zlepšení stávajícího přechodného mechanismu. Hlavním právním předpisem EU v oblasti DPH je v současnosti směrnice o DPH (2006/112/ES). Po ní v roce 2008 následovaly směrnice 2008/8/ES a 2008/9/ES. DPH se tak začala uplatňovat na služby mezi živnostníky v zemi, kde byly služby poskytnuty.

V roce 2005 byly položeny základy pro jednotnější uplatňování právních předpisů EU (prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011). Všechny členské státy tak dostaly možnost použít zvláštní pravidla ke zjednodušení postupu výběru DPH. Systém byl zdokonalen přijetím nařízení (ES) č. 37/2009 o správní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty za účelem boje proti daňovým únikům spojeným s plněními uvnitř Společenství.

2. Sazby DPH

Směrnice 92/77/EHS stanovila minimální standardní sazbu ve výši 15 %, jež má být každé dva roky přezkoumána. Byla zrušena a nahrazena [směrnicí 2006/112/ES](#) (směrnice o DPH), podle níž má základní [sazba DPH](#), kterou mají uplatňovat všechny členské státy na zboží a služby, činit nejméně 15 %. Členské státy mohou uplatňovat jednu nebo dvě snížené sazby ve výši nejméně 5 % na určité zboží nebo služby uvedené v příloze III této směrnice. Za určitých podmínek platí rovněž řada výjimek (např. nižší sazby na jiné zboží nebo služby). Seznam zboží a služeb, na které lze uplatnit snížené sazby, je třeba modernizovat a aktualizovat. K tomu slouží zejména [směrnice Rady \(EU\) 2022/542](#), která mění pravidla uplatňování snížených sazeb pro konkrétní politické cíle.

Podle článku 397 směrnice o DPH může Rada na návrh Komise jednomyslně přijmout opatření nezbytná k provedení této směrnice. Tímto postupem byly některé pokyny, které vznikly na základě dohody ve výboru pro DPH, přeměněny na závazná prováděcí opatření. Tato opatření jsou přímo použitelná bez provedení do vnitrostátního práva a lze je nalézt v [prováděcím nařízení Rady \(EU\) č. 282/2011](#).

3. Aktuální vývoj

Dne 8. prosince 2022 [navrhla](#) Komise řadu opatření, jejichž cílem je modernizovat systém DPH, zlepšit jeho fungování z hlediska podniků a zvýšit jeho odolnost vůči podvodům. Toho chce dosáhnout rozvojem digitalizace. Cílem návrhu je rovněž řešit výzvy v oblasti DPH vyplývající z rozvoje ekonomiky platform. Podle [zprávy Komise o výpadcích příjmů z DPH z roku 2022](#) přišly členské státy v roce 2020 o příjmy ve výši 93 miliard EUR. Z odhadů vyplývá, že čtvrtinu chybějících příjmů lze připsat přímo podvodům s DPH, které jsou spojeny s obchodem uvnitř EU. Je rovněž zjevné, že unijní režim DPH stále vytváří značnou zátěž pro podniky, zejména pro malé a střední podniky, rychle se rozvíjející podniky a další společnosti s přeshraničními operacemi.

D. Úloha Evropského parlamentu

Podle právních předpisů Unie v oblasti DPH je úloha Parlamentu omezena na postup konzultace. V roce 2014 přijal Parlament legislativní [usnesení](#) o návrhu směrnice, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o standardizované přiznání k dani (Komise tento svůj návrh později stáhla). Dne 24. listopadu 2016 přijal Parlament [usnesení](#) o akčním plánu Komise, v němž



uvítal její úmysl navrhnout konečný systém DPH i dodatečná opatření pro boj proti podvodům. V březnu 2019 přijal Parlament zprávu založenou na práci zvláštního výboru pro finanční trestné činy, vyhýbání se daňovým povinnostem a daňové úniky (TAX3), která se zabývá řadou otázek týkajících se DPH.

Ve svém [usnesení ze dne 15. února 2022 o dopadu vnitrostátních daňových reform na hospodářství EU](#) Parlament vyzval členské státy, aby se dohodly na důrazné, srozumitelné a ambiciózní reformě nepřímých daní, zejména DPH. Vyzval rovněž Komisi, aby předložila konkrétní návrhy na podporu účinnějšího systému výměny informací o transakcích s DPH uvnitř EU a na zajištění jeho interoperability s vnitrostátními mechanismy. Dále vyzval Komisi a členské státy, aby analyzovaly osvědčené postupy v těch členských státech, které velkému výpadku příjmů z DPH dokázaly zamezit, a vzájemně se o těchto postupech informovaly.

Ve svém [usnesení ze dne 10. března 2022](#) adresoval Parlament Komisi několik doporučení týkajících se spravedlivého a jednoduchého zdanění podporujícího strategii oživení. Vyzval Komisi, aby v celé EU usilovala o výrazné snížení výpadku příjmů z DPH, zejména po pandemii COVID-19. K tomu by měla přijímat určitá opatření, mimo jiné pokud jde o ztráty příjmů související s osvobozením přeshraničního obchodu. Další doporučení se týkala elektronické fakturace a potřeby analyzovat technologické možnosti (například v souvislosti s umělou inteligencí), které lze uplatnit na vykazování DPH v (téměř) reálném čase u transakcí mezi podniky, přičemž je třeba zohlednit ochranu údajů a důvěrnost.

2. SPOTŘEBNÍ DANĚ Z ALKOHOLU, TABÁKU A ENERGIE

A. Právní základ

Článek 113 SFEU a s ohledem na zdanění energií také článek 192 SFEU, aby bylo dosaženo cílů uvedených v článku 191 SFEU.

B. Cíle

Sazby a struktura spotřebních daní se v jednotlivých členských státech liší, což má vliv na hospodářskou soutěž. Značné rozdíly v míře zdanění určitého produktu mohou vést ke ztrátám zisku, k podvodům a k tomu, že se daňovými podmínkami přizpůsobí pohyb zboží. Od začátku sedmdesátých let minulého století jsou vyvíjeny snahy o harmonizaci daňových struktur i sazeb, avšak zatím bylo dosaženo pouze velmi malého pokroku.

C. Dosažené výsledky

1. Obecná ustanovení

Společná ustanovení vztahující se na všechny výrobky podléhající spotřebním daním podle práva EU jsou obsažena ve [směrnici Rady \(EU\) 2020/262](#), kterou se ke dni 13. února 2023 zrušuje a nahrazuje [směrnice Rady 2008/118/ES](#). Směrnice obsahuje řadu opatření na zefektivnění a zjednodušení procesů zahrnujících interakci vývozních a dovozních postupů u zboží podléhajícího spotřební dani, interakci mezi podniky a výjimečné situace. Digitalizovala dohled nad přepravou zboží mezi členskými státy, v nichž již byla spotřební daň vyměřena v členském státě odesláním (zaplacená daň). Stejně jako je tomu u zboží osvobozeného od daně, probíhá takovýto pohyb zboží od 13. února 2023 prostřednictvím výměny elektronických zpráv v elektronickém



systému (Excise Movement and Control System, EMCS). Zbývající ustanovení týkající se sladění s celními režimy vstoupí v platnost v únoru 2024.

Cílem směrnice je rovněž zlepšit volný pohyb zboží podléhajícího spotřební dani, které bylo propuštěno ke spotřebě na jednotném trhu, a zároveň zajistit, aby členské státy vybíraly správné daně a aby v oblasti spotřebních daní a cel byly uplatňovány jednotné postupy.

2. Alkohol

Zásadní otázkou zdanění alkoholu bylo, do jaké míry si na trhu různé produkty konkurují. Komise (COM(79)0261) a Soudní dvůr Evropské unie (věc 170/78, Sb. rozhodnutí 1985) tradičně zastávají názor, že všechny alkoholické nápoje jsou víceméně zastupitelné a vzájemně si konkurují. Teprve v roce 1992 byla přijata směrnice 92/83/EHS, která stanoví, na jaké výrobky a jakou metodou má být uvalena spotřební daň. Následovala další důležitá [směrnice \(92/84/EHS\)](#), která stanovila minimální sazby pro jednotlivé kategorie alkoholických nápojů, a snížené sazby pro některé řecké, italské a portugalské regiony. To znamená, že členské státy mohou podle svých vlastních vnitrostátních potřeb uplatňovat sazby spotřební daně přesahující tyto minimální úrovně zdanění.

Dne 29. července 2020 přijala Rada soubor nových pravidel ([směrnice Rady \(EU\) 2020/1151](#)), kterými se mění směrnice 92/83/EHS. Nová pravidla, použitelná od 1. ledna 2022, byla vypracována na základě hodnocení směrnice 92/83/EHS, které předtím provedla Komise.

3. Tabákové výrobky

Základní struktura spotřební daně z tabáku byla zahrnuta do jediné konsolidované směrnice (2011/64/EU). Oproti původním návrhům Komise byly stanoveny pouze minimální sazby. Existují různé kategorie tabákových výrobků podléhajících zdanění. V případě cigaret se daně musí skládat z poměrné („ad valorem“) daně a ze specifické spotřební daně. Na jiné tabákové výrobky se uplatňuje daň ad valorem, specifická daň nebo smíšená spotřební daň.

Dne 19. října 2020 oznámila Komise revizi směrnice 2011/64/EU o pravidlech pro spotřební daň z tabáku (směrnice o zdanění tabáku). Stávající pravidla nyní procházejí přezkumem s cílem ověřit, zda jsou i nadále vhodná pro zajištění řádného fungování vnitřního trhu a vysoké úrovně ochrany zdraví. To je obzvláště důležité v souvislosti s Evropským plánem boje proti rakovině, neboť zdanění hraje klíčovou úlohu při snižování spotřeby tabáku, zejména pokud chceme od kouření odradit mladé lidi. Dne 8. ledna 2021 bylo zveřejněno počáteční posouzení dopadů. Komise se domnívá, že minimální sazby stanovené směrnicí o zdanění tabáku již nejsou účinné, protože velký počet členských států má na většinu tabákových výrobků vyšší sazby. Dalším problémem je, že stávající směrnice se plně nevztahuje na několik nových typů tabákových výrobků. Komise si také všímá toho, že současná situace vede ke zneužívání přeshraničních nákupů. Očekává se, že návrh bude předložen v roce 2023.



4. Energetické produkty (minerální oleje, plyn, elektřina, alternativní energie, letecké pohonné hmoty)

Základní struktura spotřebních daní z minerálních olejů v rámci Společenství byla stanovena v roce 1992. Stejně jako v případě alkoholických nápojů a tabákových výrobků byly i zde oproti původním plánům (na úplnou harmonizaci) stanoveny pouze minimální sazby. Návrhy Komise z roku 1997 byly přijaty s rozsáhlými změnami (směrnice 2003/96/ES, výjimky ve směrnicích 2004/74/ES a 2004/75/ES).

Letecké palivo jiné než palivo používané pro soukromé rekreační létání je osvobozeno od spotřební daně. Toto osvobození je stanoveno v čl. 14 odst. 1 písm. b) [směrnice Rady 2003/96/ES](#) (směrnice o zdanění energie). Členské státy však mohou zdanit letecké palivo u vnitrostátních letů a prostřednictvím dvoustranných dohod i pro lety uvnitř EU. V takových případech mohou členské státy uplatňovat úroveň zdanění nižší, než je minimální úroveň stanovená ve směrnici o zdanění energie.

V roce 2001 byl předložen návrh opatření na podporu používání biopaliv, který zahrnoval i možnost uplatňovat sníženou sazbu spotřební daně. Návrh byl přijat v roce 2003 jako směrnice 2003/30/ES.

V červenci 2021 předložila Komise [návrh](#) na změnu této směrnice, který je nedílnou součástí balíčku „Fit for 55“. Cílem návrhu je dosáhnout toho, aby směrnice lépe odpovídala ostatním politikám EU, a přispět k dosažení střednědobých a dlouhodobých cílů EU v oblasti energetiky a klimatu, včetně Zelené dohody pro Evropu. Přesněji odráží dopad různých zdrojů energie na klima, čímž má povzbuzovat spotřebitele a podniky ke změně svých návyků.

5. Současné iniciativy

Zelená dohoda pro Evropu je souborem politických iniciativ, který má EU nasměrovat na cestu k ekologické transformaci s konečným cílem dosáhnout do roku 2050 klimatické neutrality. Komise zahájila tento program v prosinci 2019, Evropská rada jej na svém prosincovém zasedání vzala na vědomí. Cílem balíčku „Fit for 55“ je převést ambice Zelené dohody do podoby právních předpisů. Obsahuje soubor návrhů na sladění unijní legislativy, a tedy i směrnice o zdanění energie, s cíli EU v oblasti klimatu. Rada už návrh podrobně projednala. České předsednictví konstatovalo, že některé členské státy zatím nemohou jím předložený návrh podpořit, případně si ponechaly výhradu parlamentního přezkumu. Většina členských států nicméně k navrhovaným změnám a k dalšímu postupu vyjádřila kladné stanovisko. Předsednictví dospělo k závěru, že je stále zapotřebí další práce (např. pokud jde o tempo provádění, zrušení některých výjimek pro odvětví letecké a námořní dopravy, minimální úrovně zdanění, vzájemný vztah mezi směrnicí o zdanění energie s dalšími iniciativami balíčku „Fit for 55“).

D. Úloha Evropského parlamentu

1. Zdanění alkoholu a tabáku

Ve svém usnesení o fiskální politice EU z roku 2002 Parlament uvedl, že nesouhlasí s politikou, kterou Komise prosazuje v oblasti daní z tabákových výrobků a alkoholických nápojů, a zejména odmítl vzestupnou harmonizaci. V roce 2009 se



Parlament sice vyslovil ve prospěch postupného zvyšování daní z cigaret a dalších tabákových výrobků, avšak nikoli ve výši navrhované Komisí.

2. Zdanění minerálních olejů a energie

Ve svém usnesení z roku 2002 o daňové politice zastával Parlament názor, že „zásada ‚znečišťovatel platí‘ by se měla používat ve větším rozsahu, zejména v oblasti energetických produktů“. V říjnu 2002 vydal Parlament kladné stanovisko k návrhům týkajícím se biopaliv a přijal pozměňovací návrhy určené k jejich posílení. V roce 2012 přijal Parlament legislativní [usnesení](#) o návrhu směrnice o zdanění energie, který byl později stažen. Návrh Komise z července 2021 týkající se revize směrnice o zdanění energie, který je součástí balíčku „Fit for 55“, je projednáván v Hospodářském a měnovém výboru, k němuž je přidružen Výbor pro průmysl, výzkum a energetiku. Zpravodaj Hospodářského a měnového výboru předložil dne 28. února 2022 návrh zprávy, který byl poté předmětem pozměňovacích návrhů. Datum hlasování ve výboru dosud nebylo stanoveno.

Další informace k tomuto tématu naleznete na internetových stránkách [podvýboru pro daňové záležitosti \(FISC\)](#).

Jost Angerer
10/2023

