

X. KOMUNITÁRNÍ PRÁVO VEŘEJNÝCH ZAKÁZEK

1. Úvodní poznámky

Cílem komunitární úpravy, jejíž počátky lze najít v 70. letech, je reagovat na vznik společného (vnitřního) trhu promítnutím jeho principů i do oblasti zadávání veřejných (tedy zejména státních) zakázek. Tyto zakázky již členské státy nemohou zásadně vyhrazovat domácím podnikům. Veřejná soutěž na veřejnou zakázku musí být vyhlášena v *komunitárním měřítku*; nesmí existovat diskriminace uchazečů z jiných členských států.

Komunitarizace veřejných zakázek má velký význam: 10-15% hrubého domácího produktu ES je realizováno právě cestou veřejných zakázek. Nefungující volný trh veřejných zakázek v ES by byl nevýhodný pro oblast progresivních složitých technologií - ty jsou velmi často jejich předmětem. Komunitarizace veřejných zakázek rovněž napomáhá omezení pronikání USA a Japonska do Evropy. Veřejné zakázky jsou součástí jednotného vnitřního trhu a úzce souvisejí s pohybem zboží a služeb. Již proto je jejich komunitarizace nezbytná.

Cílem komunitární úpravy je tedy (mimo vlastní komunitarizaci veřejných zakázek) především harmonizace vnitrostátních předpisů vztahujících se na veřejné zakázky. Metodou právní úpravy jsou proto *směrnice*, tj. nevytváří se jednotná úprava komunitární.

1. Vymezení pojmu "veřejná" zakázka, tedy specifikace subjektů, které ji mohou zadat. Tímto subjektem je především stát, tedy ústřední orgány státní správy, regionální a místní orgány, ale i instituce veřejného práva - státní nebo veřejné (nestátní) školy, nemocnice apod. Tyto instituce nemusí být nutně financovány ze státních prostředků - stačí, fungují-li ve veřejném zájmu podle pokynů státu (dodavatelské zakázky). Pokud jde o stavební zakázky, je tímto subjektem i příjemce dotací nebo držitel koncese. U zakázek na síťové investice jsou to i státem kontrolované podniky a podniky se zvláštními právy poskytovanými státem (např. vodárny).

2. Definice zakázky, resp. smlouvy na plnění zakázky. Je to smlouva písemná, uzavřená mezi zadavatelem a dodavatelem, přičemž její plnění je úplatné.

3. Vymezení zakázky komunitární, tj. stanovení mezí, od nichž mají zakázky komunitární dimenzi a podléhají tedy zde popisanému režimu.

4. Výjimky. Režim veřejné zakázky nemusí mít zakázky týkající se zajištění bezpečnosti státu, národní obrany a jeho životně důležitých zájmů.

5. Publicita vyhlášení. Výběrová řízení (veřejné soutěže) předpokládané v následujícím kalendářním roce (tj. 12 měsíců dopředu) je třeba notifikovat Komisi, která zajistí publikaci v Úředním věstníku ES.

6. Kritéria způsobilosti uchazeče. Těmito kritérii jsou všeobecné postavení uchazeče (serióznost, kvalifikace), jeho ekonomická kapacita a technická kapacita.

7. Kritéria pro udělování zakázek. Existují dva typy: výhradně jen nejnižší cena nebo tzv. ekonomicky nejvýhodnější nabídka (porovnání ceny - kvality - dodací lhůty). I když je mnohdy dodavatel zadavatelem předem vybrán a ve výběrovém řízení jen formálně potvrzen, má tento postup své opodstatnění, neboť známý dodavatel je konfrontován s jinými a navíc je zde možnost i určité, byť velmi omezené, veřejné kontroly.

8. Záruky pro uplatnění práv. Výběrové řízení musí být z hlediska své korektnosti (včetně vybrání dodavatele) přezkoumatelné soudem. Musí být tedy zaručena možnost uchazeče uplatnit své námitky. Nerozhoduje-li soud, musí být tento jiný orgán nezávislým nebo jeho rozhodnutí musí být přezkoumatelné soudem. K tomu viz např. rozhodnutí Soudního dvora ve věci *Tiroler Landesvergabeamt (C-103/97)*, který konstatoval, že o korektnosti udělení veřejné zakázky nemůže s definitivní platností rozhodnout orgán, který není nezávislý jako orgán soudní.

2. Jednotlivé typy veřejných zakázek

a) Veřejné dodavatelské zakázky (public supply contracts)

Platná úprava je obsažena ve směrnici č. 2004/17 o koordinaci postupů při zadávání zakázek subjekty působícími v odvětví vodního hospodářství, energetiky, dopravy a poštovních služeb. Na základě nařízení č. 2083/05 se jedná o zakázky prováděné na základě smluv (kontraktů), které mají hodnotu nejméně 422.000 EUR (dodávky a služby) a 5,278.000 EUR (stavební práce), jinak se právo ES neuplatní.

Vyhlášení zadávání těchto zakázek je povinné tak, aby tato informace byla přístupná každému zájemci. Pro výběr dodavatelů musí platit stejná pravidla. Příklady tohoto druhu zakázky: zařízení nemocnic, vědeckých ústavů, materiální (nevojenské) zajištění armády.

b) Veřejné stavební zakázky a služby

Úprava je dána směrnicí č. 2004/18 o koordinaci postupů při zadávání veřejných zakázek na stavební práce, dodávky a služby. Veřejná zakázka je podle této směrnice definována jako úplatná smlouva uzavřená písemnou formou mezi hospodářskými subjekty a veřejnými zadavateli, jejichž předmětem je

- provedení stavebních prací, dodávka výrobků nebo poskytnutí služeb. Veřejným zadavatelem je stát, regionální orgán nebo veřejnoprávní subjekt.

Limity pro komunitární charakter zakázky:

137.000 EUR - dodávky a služby, jejichž zadavatelem je ústřední orgán státní správy,

211.000 EUR - dodávky a služby, jejichž zadavatelem je jiný subjekt,

5,278.000 - stavební práce.

I zde musí platit stejná pravidla pro výběr dodavatelů. Týká se nejen veřejného sektoru v pravém slova smyslu, ale i zadavatelů s více než 50% účastí státu a zadavatelů-koncesionářů

3. Přezkumné řízení

V případě pochybností o regulérnosti řízení o veřejné zakázce musí mít účastníci možnost přezkoumání nezávislým orgánem (zpravidla soudem). To je upraveno směrnicí č. 92/13 o koordinaci postupů týkajících se použití předpisů ES o postupech při zadávání veřejných zakázek. Porušeny mohou být nejen komunitární předpisy, ale i předpisy národní. Při zjištění neregulérnosti je možno přijmout předběžné opatření, aby se zabránilo dalšímu poškození zájmů, zrušit napadené rozhodnutí, případně rozhodnout o náhradě škody.

Obecný dozor náleží podle směrnice Komisi. Ta může proti členskému státu zahájit řízení podle článku 226 Smlouvy ES.

XI. DAŇOVÁ POLITIKA SPOLEČENSTVÍ. SBLIŽOVÁNÍ PRÁVA VE FISKÁLNÍ OBLASTI

1. Ekonomický a právní rámec

Mezi členskými státy nadále přetrvává rozdílná finanční a zejména fiskální politika, která je s každým státem úzce spjata, neboť je rozhodující pro zajištění jeho fungování. Daně jsou nejvýznamnějším zdrojem příjmů státního rozpočtu. Navíc uspořádání daňových systémů jednotlivých států vychází z nejrůznějších předpokladů, kterými mohou být i historické tradice, systém zavedený u finančních orgánů, sociologické faktory či ekonomické podmínky.

Smlouva ES si v této oblasti klade minimální cíle, vyjádřené v člancích 90 a násl. Bezprostředním cílem, jehož dosažení bylo potřebné již ve společném trhu, byl *zákaz daňové diskriminace*, tedy tzv. *daňová neutralita*.

Za uplynulých 40 let se však přece jen podařilo dosáhnout značného sblížení i v jiných oblastech, zejména pokud jde o daňový systém (přímé a nepřímé daně, zejména daň z přidané hodnoty), jakož i o technickou stránku zdaňování. Perspektivním cílem je vytvořit z Evropských společenství *jednotné fiskální území*, což je ovšem ještě hudba daleké budoucnosti. Členské státy byly nicméně nuceny přistoupit na některá harmonizační opatření, která jsou nezbytná pro fungování jednotného vnitřního trhu.

Daňové neutrality v souvislosti s volným pohybem zboží (u nepřímých daní, jako je DPH a spotřební daně - akcízy) lze dosáhnout dvojím způsobem: zboží, které je předmětem obchodu z jednoho členského státu do druhého může být zdaňováno buď ve státě vývozu nebo ve státě dovozu.

Zdaňování ve státě vývozu může vést k tomu, že obchod bude ovlivňován spíše tímto zdaněním, které je v jednotlivých státech nestejně, než výrobními (a jinými ryze ekonomickými) náklady. Promítne-li se vyšší zdanění ve státě vývozu do ceny zboží více než výrobní a jiné náklady, dojde k deformaci ekonomických pravidel soutěže, což nepříznivě ovlivní vlastní obchod. Výhodou je zde však tlak na sjednocení daňového zatížení zboží v jednotlivých vyvážejících státech a tím i na likvidaci "daňových hranic".

Je-li zboží zdaňováno ve státě dovozu, platí opak. V tomto státě je zboží dovážené zdaňováno stejně jako zboží domácí, avšak v důsledku toho zde chybí tlak na sjednocení daní v různých státech a neexistuje tedy stimul k vytvoření jednotného daňového režimu Společenství.

Vzhledem k tomu, že sazby DPH a spotřebních daní se v jednotlivých členských státech stále výrazně liší, nezbylo než přistoupit na druhé z uvedených řešení. Priorita je dána volnému pohybu zboží s vyloučením diskriminace a to nelze za současného stavu zajistit jinak. Problémy by mohly vzniknout při víceúrovňovém zdanění, kdy je zdaňována každá transakce, jíž zboží prochází. Proto byl od počátku ze strany Společenství silný tlak na *harmonizaci daňového systému*, alespoň co se týče daně z obrátu. Proto také již v roce 1964 Komise vypracovala koncepci nové daně, která by tento nedostatek odstranila. Stala se jí po francouzském vzoru *daň z přidané hodnoty*. První směrnici z roku 1967 byla tak tato daň zavedena v členských státech jako jednotlicí prvek jejich daňových systémů, nezbytný pro fungování společného trhu.

Ani tímto způsobem však nebyly odstraněny některé rozdíly. Jednotlivé státy i ve stejném daňovém systému zdaňují rozdílnou sazbou některé komodity a nepoužívají stejný daňový základ. To se podařilo z větší části vyřešit až v průběhu 70. a 80. let. Ukázalo se, že k řádnému fungování vnitřního trhu je v členských státech zapotřebí *jednotný systém spotřebních daní, který by zahrnoval nejen jednotnou strukturu, ale i základ a sazbu*.

Různé sazby stejných daní v jednotlivých státech mohou velmi podstatně ovlivnit postavení zboží na trhu a vést ke skryté daňové diskriminaci tam, kde je vyšší sazbou zdaňován druh zboží, které je většinou dovážené a nižší sazbou druh zboží většinou domácí produkce.

Potřeba harmonizace fiskální oblasti ve Společenství roste s prohlubováním ekonomické integrace. Zatímco fiskální neutrality pro účely fungování společného trhu lze dosáhnout sblížením struktury daně z obrátu (nyní daně z přidané hodnoty) a dodatečných daní, hospodářská a měnová unie

bude vyžadovat harmonizaci daňových sazeb, a to i u daní přímých.

Harmonizace nepřímých daní probíhá na základě článku 93 Smlouvy ES, přímých daní pak na základě článku 94, resp. 95. Pro přijímání harmonizačních směrnic v této oblasti platí stále zásada jednomyslnosti rozhodování Rady. Daně jsou natolik choulostivou problematikou, že členské státy stále odmítají rozhodování kvalifikovanou většinou, aby nebylo možné některý členský stát přehlasovat a vnutit mu tak úpravu, která mu nevyhovuje.

2. Nepřímé daně

a) Změny v daňovém systému. Daň z přidané hodnoty

Daně nepřímé jsou zakalkulovány do spotřebitelských či prodejních cen a jsou vybírány bez ohledu na dosažený zisk či jiný příjem. Vážou se na obrat, výrobu nebo spotřebu zboží.

Prvním a nejakutnějším problémem na počátku byly *několikastupňové kumulativní daně*, které svou složitostí a rozdílností neumožňovaly srovnání a vypořádání při přechodu hranic. V době vzniku Evropského hospodářského společenství tyto daně existovaly ve všech členských státech kromě Francie. Podléhaly jim suroviny, jejich zpracování, jednotlivé komponenty výrobků a konečné výrobky, a to vždy při transferu od jednoho účastníka výrobního procesu k druhému. Tento systém zdanění vedl k tendenci umělé koncentrace podniků, aby byl snížen počet zdanitelných transakcí. Menší podniky se tak v soutěži dostávaly do nevýhodného postavení. Proto již na počátku 60. let se Komise snažila najít řešení v koncepci nové jednotné daně.

Vzorem se stala *daň z přidané hodnoty*, která byla zavedena ve Francii v roce 1954. Princip této daně spočívá v tom, že jejím předmětem je sice přidaná hodnota v každém stadiu výroby, avšak vždy dochází k odečtení daně, jíž podléhalo předcházející stadium. Výsledkem snah Komise byly dvě směrnice o dani z obratu přijaté v roce 1967, které v podstatě zavedly daň z přidané hodnoty (DPH; value added tax - VAT, taxe de la valeur ajoutée - TVA). Tzv. první směrnice č. 67/227 zavedla k 1.1.1970 v celém tehdejší EHS daň z přidané hodnoty, která po francouzském vzoru nahradila původní daň z obratu. Sazby DPH a výjimky ze zdanění zůstaly v kompetenci členských států. Druhá směrnice č. 67/228 definovala předmět daně (prodej zboží, poskytnutí služby), plátce, místo plnění a možnost úlev pro malé podniky. Třetí až pátá směrnice posouvaly pro nepřipravené členy zavedení DPH na pozdější dobu.

Podle první ze směrnic je DPH *obecnou spotřební daní*. Je vybírána v každém stadiu ekonomické aktivity z hodnoty, která byla v jeho rámci přidána. Není však součástí nákladů, a to s výjimkou konečného spotřebitele. Tato daň je přímo úměrná ceně výrobku nebo služby, neboť je vypočítávána jako její procentuální část. U každé transakce v procesu výroby či služby je tato daň počítána z aktuální ceny výrobku, avšak je snížena o částku, která byla ze stejného titulu stanovena u transakce předcházející. Platí se tedy jen ze skutečné hodnoty přidané v daném stadiu. Výslednou výši daně pak celou zaplatí konečný spotřebitel. Plátcem je ovšem ten, kdo výrobek prodává (nebo službu poskytuje) spotřebiteli, neboť TVA je součástí spotřebitelské ceny.

Koncepce DPH tak zcela vyhovuje z hlediska nediskriminace zboží jak na vnitrostátním trhu, tak v rámci vnitřního trhu ES. Pokud jde o zboží *vyvážené* z členského státu, DPH je vývozcům refundována, neboť se stále vychází ze zásady zdanění v zemi dovozce. Zavedení DPH v celém Společenství tak umožnilo dosáhnout velkého pokroku při realizaci článků 90 a 91 Smlouvy ES o zákazu daňové diskriminace.

Uvedené směrnice z roku 1967 ovšem nevyřešily všechny problémy. Zavedly sice jednotný systém této daně, avšak nesjednotily okruh daňových subjektů, specifika předmětu daně (transakce, které jí podléhají a které nikoli) ani daňový základ.

Pokrok nastává až po deseti letech, v roce 1977, kdy Rada přijímá šestou směrnicí č. 77/388. Ta již stanoví obecná pravidla pro určení předmětu daně, její teritoriální dosah, okruh subjektů, odpovědnost, výjimky ze zdanění a řadu dalších podrobností. Tato pravidla bývají označována jako *jednotný základ pro vyměňování DPH*. Uvedená směrnice nahradila druhou směrnicí z roku 1967 a rozšířila její působnost i na

služby, kde stanoví, že poskytovatel služby je zdaňován ve státě, z jehož území služby poskytuje. Další ustanovení se týkají zemědělců (farmářů) a malých podniků. Podrobně jsou upraveny rovněž výjimky ze zdanění. Tato směrnice byla do současnosti mnohokrát novelizována. Došlo tak k realizaci jednotného systému nepřímého zdanění.

b) Jednotný vnitřní trh a zrušení hraničních kontrol

Jedním z prerogativů jednotného vnitřního trhu je zrušení kontrol zboží při přechodu vnitřních hranic uvnitř Společenství. S tím ovšem musí počítat i daňové systémy členských států, aby postihly zdanění vyváženého a dováženého zboží mimo tento přechod. Se zbožím, které přechází hranice, musí být proto z hlediska daňového zacházeno stejně, jako se zbožím, které hranice nepřechází.

Do zrušení kontrol v roce 1992 byl u vyváženého zboží postup takový, že vyvážené zboží bylo na hraničním přechodu nebo jiném stanoveném místě zkontrolováno, zda skutečně fyzicky opouští území státu vývozce, a daň byla poté plátcí vrácena, neboť zboží je následně zdaňováno ve státě dovozce. Vrácení daně za zboží, které ve skutečnosti vyvezeno není, vede nejen k daňovému úniku, ale také k narušení soutěže na trhu státu, z něhož zboží nebylo vyvezeno.

Komise se tímto problémem zabývala již v Bílé knize o jednotném vnitřním trhu z roku 1985. Vypracovala návrh řešení, spočívajícího ve zdanění vyváženého zboží *ve státě vývozce*. Tento návrh však neprošel Radou a nemohl tak být realizován, především z důvodu značných rozdílů v daňových sazbách. Rada si byla vědoma vhodnosti řešení navrhaného Komisí, a proto v roce 1991 prosadila jen *dočasné* ponechání systému zdaňování ve státě dovozu (směrnice č. 91/860). Toto řešení trvá dodnes a zdá se, že má trvalý charakter.

Zároveň Rada přijala směrnici č. o *sblížení sazeb DPH*. Tato směrnice č. 92/77 zavázala členské státy, aby uplatňovaly *obecnou sazbu DPH* ve výši minimálně 15%. To je minimální sazba, kterou v té době používalo Německo, Španělsko (dnes mají 16%) a Lucembursko (stále 15%). Další státy mají sazby vyšší, např. v současné době Portugalsko 19%, Velká Británie 17,5%, Nizozemí 19%, Řecko 18%, Francie 19,6%, Itálie 20%, Irsko 21%, Finsko 22% a Dánsko a Švédsko 25%. Zajímavé je, že v mezidobí od roku 1992 do současnosti bala sazba ve většině zemí mírně zvýšena.

Směrnice rovněž umožňuje uplatňování snížené sazby (nejméně 5%) na určité výrobky nebo služby se sociálním dopadem (potraviny, léky, knihy a časopisy, veřejná doprava, hotelové ubytování, vstupné do muzeí, nájemné v bytech, oblečení pro děti apod.). Snížené sazby mohou být dvě. Dodnes platí řada výjimek, které si při přijetí směrnice vymínily některé tehdejší členské státy, které uplatňují sazbu nižší než 5%.

V roce 1991 byla změněna šestá směrnice o DPH z roku 1977 již zmíněnou směrnicí č. 91/860. Podle jejích ustanovení se zboží zdaňuje nadále ve státě dovozu. Jednotlivci, kteří přes vnitřní hranici převážejí zboží pro osobní potřebu, nejsou podrobena žádným opatřením a platí DPH ve státě koupě zboží bez možnosti refundace. Obchody prodávající zboží bez DPH ("duty-free shops") jsou mezi členskými státy zrušeny.

c) Zvláštní spotřební daně (akcízy)

Vedle DPH existují ještě zvláštní spotřební daně (akcízy), jimiž se zdaňují určité specifické výrobky, a které představují významný příjem rozpočtů jednotlivých států (u tabákových výrobků a minerálních olejů je to v rámci EU více než 10%). Je proto žádoucí tyto daně v členských státech ponechat, i když je nanejvýš žádoucí harmonizovat jejich strukturu a posléze i sazby. Ve skutečnosti se až do 90. let nepodařilo dosáhnout téměř ničeho a Komise řešila excesivní uplatňování těchto daní na dovážené výrobky žalobami u Soudního dvora (např. *Komise v. Francie, Zdanění lihovin, 168/78, Komise v. Spojené království, Spotřební daň z vína, 170/78*).

Až v 90. letech je přijata řada směrnic nezbytných pro fungování jednotného vnitřního trhu.

Účelem těchto směrnic je zamezit zvýhodňování vlastních výrobců uvalením nízké daně. Obecná úprava je obsažena ve směrnici č. 92/12. Podle ní se tato daň platí při předání zboží k spotřebě (tedy např. při prodeji v obchodě nebo v restauraci) v zemi skutečné spotřeby zboží. Znamená to, že se uplatňuje stejný princip jako u DPH - zdanění ve státě dovozu (spotřeby). Směrnice se vztahuje na klasické komodity podléhající této dani - minerální oleje (ropné výrobky - nafta, benzin, mazut apod. - palivo, topivo a pohonné hmoty).

Dále existuje řada tzv. strukturálních směrnic, které upravují akcízy u jednotlivých druhů zboží. Tak směrnice č. 92/83 je založena na historickém rozlišování alkoholických nápojů na pivo, víno, meziprodukty a lihoviny. Akcíz z piva upravuje směrnice č. 92/84, která je zajímavá tím, že umožňuje uplatnit nižší sazbu pro malé nezávislé pivovary. Stejná směrnice se týká i vína, které rozlišuje na tiché víno s nižším obsahem alkoholu (do 15% - většina běžných vín), tiché víno s obsahem alkoholu 15-18% (dezertní víno) a šumivé víno. „Meziprodukty“ mají obsah alkoholu do 22% (např. famózní likér Cassis de Dijon, známý mj. z judikatury ESD). Alkoholické nápoje (lihoviny) mají obsah alkoholu vyšší než 22%. Zajímavostí je stanovení sazeb - nejsou určovány procentuálně, ale absolutní částkou ze stanoveného množství. Tak např. minimální sazba daně z lihovin je 550 EUR z 1 hl čistého alkoholu.

Tabák a tabákové výrobky byly upraveny nejdříve - první směrnice byla přijata již v roce 1972. V současné době je úprava dána především směrnicemi č. 92/79, č. 95/59, č. 99/81 a 2002/10. Tabákové výrobky se dělí na cigarety, doutníky a doutničky a tabák ke kouření (k ruční výrobě cigaret). Pokud jde o cigarety, je minimální sazba 57% prodejní ceny (nejméně 64 EUR na 1000 cigaret).

Pro zdanění minerálních olejů jsou důležité směrnice č. 92/81 a 2003/96. Tato směrnice rozšiřuje zdaňování minerálních olejů i na elektrickou energii a další energetické suroviny (uhlí, zemní plyn).

3. Přímé daně

Do této skupiny patří především *daně z příjmu podniků a fyzických osob*. Jejich sazba bývá progresivní. V některých zemích se dělí na daně z příjmů a daně z kapitálových přínosů.

Na první pohled není harmonizace těchto daní pro fungování vnitřního trhu nezbytná. Ukazuje se však, že tomu je jinak. Rozdílné zdanění podniků v jednotlivých členských státech může vést k jejich rozdílnému postavení v hospodářské soutěži. Je-li v důsledku vysokého zdanění efekt investovaného kapitálu nižší, ocitá se takový podnik v nevýhodnějším soutěžním postavení. Konečné důsledky se mohou projevit i ve stimulaci pohybu kapitálu směrem do zemí, které uplatňují příznivější daňové zatížení. Rozdílné zdaňování může ovlivnit i spojování malých podniků a opět jejich kompetitivitu. Je velmi prospěšné pro mnohonárodní společnosti, které mohou snadno kapitál směřovat do země nejmenšího daňového zatížení.

Dvě směrnice Rady z roku 1990 se týkají přímého zdanění podniků. První upravuje zdanění *kapitálových přínosů vyplývajících z fúzí* společností s původním sídlem v různých státech, druhá pak zdanění původních ("rodičovských") společností a jejich poboček opět v různých státech.

U přímých daní jsou naléhavým problémem *daňové úniky*, a to zvláště v mezinárodním měřítku. Rada vydala v roce 1977 směrnici o vzájemné pomoci orgánů členských států v této oblasti.

Přehled nejdůležitějších platných směrnic:

- č. 77/799 o vzájemné pomoci mezi úřady členských států v oblasti přímých a nepřímých daní,
- č. 90/434 o fúzích zavádějící jednotný systém zdanění fúzí ve znění směrnice č. 2005/19,
- č. 90/435 o mateřských a dceřiných společnostech ve znění směrnice č. 2003/123,
- č. 2003/48 o zdaňování příjmů z úspor plynoucích z úrokových plateb doplněná směrnicemi č. 2003/49 a 2004/66.

4. Závěry

Uvedená úprava ve Smlouvě ES a směrnicích je jen počátkem realizace skutečné fiskální politiky

Společenství. Reaguje pouze na akutní potřebu nejprve společného, pak jednotného vnitřního trhu. Nejvýznamnějším přínosem je nepochybně obecné zavedení částečně sjednocené DPH s povinnou minimální sazbou. V delší perspektivě má dojít k přepracování systému DPH s tím, že této dani bude napříště podléhat zboží ve státě *vývozu*, jak to Komise zamýšlela ve své původné koncepci z 80. let. Postup k hospodářské a měnové unii ovšem vyžaduje podstatně širší záběr harmonizace daňového práva v Unii.