



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



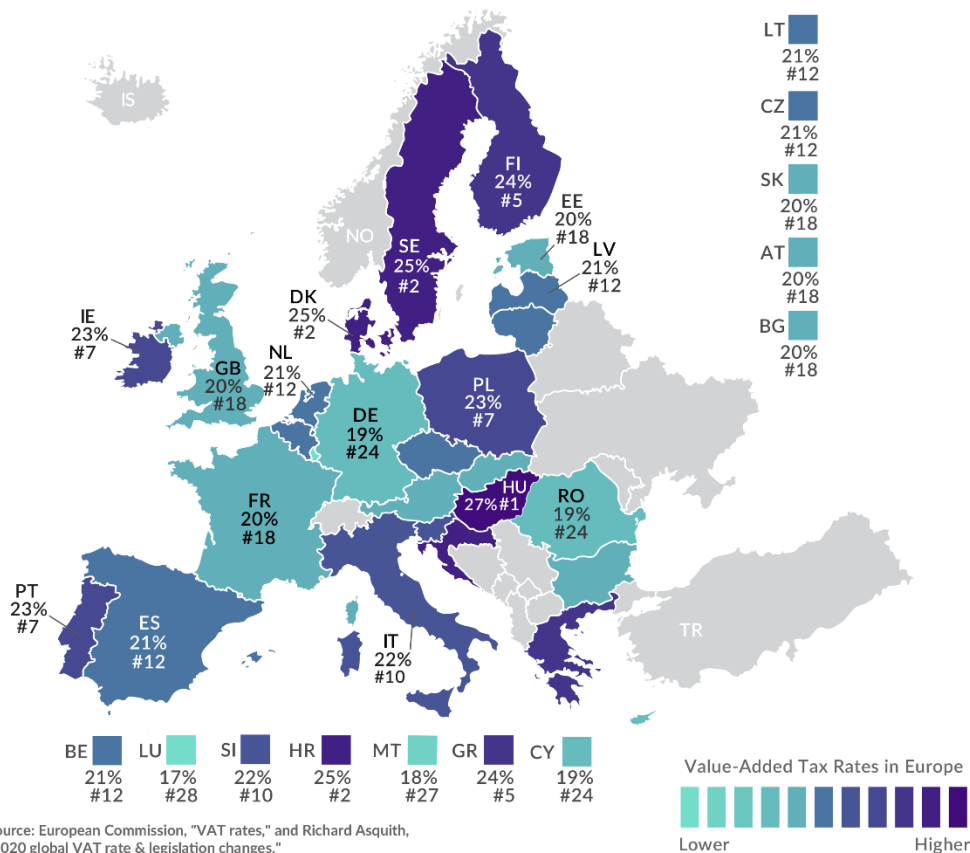
- 92/77/EEC – minimální sazby DPH – základní model se dvěma druhy sazeb (základní 15% a snížená 5%) + přechodné období pro sazbu nižší než 5%



# Základní sazby DPH v EU

## VAT Rates in Europe

Value-Added Tax (VAT) Rates in  
European Union Countries, as of January 2020



Source: European Commission, "VAT rates," and Richard Asquith, "2020 global VAT rate & legislation changes."



# Sazby DPH v EU

Country	Standard VAT	Reduced VAT	
Albania	20%	10%	10% - medicines, medical supplies
England	20%	5%, 0%	5% - needs for children and energy-saving materials 0% - food, books, medicines, medical supplies, passenger transport, newspapers
Belgium	21%	12%, 6%	12% - food 6% - food (basic), water, medicines, medical supplies, books, cultural and sports events, accommodation services
Belarus	20%	10%, 0.5%	-
Bosnia and Herzegovina	17%	-	-
Bulgaria	20%	9%	-
Cyprus	18%	8%, 5%	8% - accommodation services 5% - food (basic), books, medicines, passenger transport, newspapers, cultural and sports events
Czech Republic	21%	15%, 10%	15% - food (basic), passenger transport, newspapers, cultural events, accommodation services 10% - books, medicines and medical supplies
Montenegro	19%	7%	7% - food (basic), medicines and medical supplies, accommodation services, gas
Denmark	25%	-	-
Estonia	20%	9%	9% - books, pharmaceuticals, accommodation services
Finland	24%	14%, 10%	14% - food (basic) 10% - books, pharmaceuticals, cultural and sports events, accommodation services
France	20%	10%, 5.5%	10% - books, passenger transport, cultural and sports events, accommodation services 5.5% - medicines and medical supplies, food (basic) 2.1% - newspaper
Greece	24%	13%, 6%	13% - food (basic), medicines and medical supplies, cultural and sports events 6.5% - books, newspapers, accommodation services
Netherlands	21%	6%	6% - food (basic), books, medicines and medical supplies, passenger transport, cultural and entertainment events, accommodation services
Croatia	25%	13%, 0%	13% - tourism, newspapers 0% - food (basic), medicines and medical supplies
Ireland	23%	13.5%, 9%	13.5% - medicines and medical supplies 9% - newspapers, cultural and sports events, accommodation services 4.8% - food (basic)
Iceland	25.50%	7%	7% -
Kosovo	16%	0%	0% - agricultural produce
Lithuania	21%	9%, 5%	9% - books 5% - medicines and medical supplies
Latvia	21%	12%	12% - books, pharmacy, medicine, newspapers, accommodation services
Luxemburg	17%	14%, 8%, 3%	14% - wine, gas, advertising 8% - energy, wood for heating 3% - food (basic), books, medicines and medical supplies, transport, newspapers, cultural and sports events, accommodation services
Macedonia	18%	5%, 0%	5% - food (basic), medicines and medical supplies, public transport 18% - food (basic), accommodation services
Hungary	27%	18%, 5%	5% - books, medicines and medical supplies 18% - accommodation services
Malta	18%	5%, 7%, 0%	7% - accommodation services 5% - books, medicines and medical supplies, newspapers, cultural events 0% - food (basic), medicines
Moldova	20%	8%, 5%, 0%	8% - medicines and medical supplies 5% - gas, food (basic) 0% - needs for children
Germany	19%	7%	7% - food (basic), books, medicines and medical supplies, passenger transport, newspapers, cultural and entertainment events, accommodation services
Norway	25%	15%, 8%	15% - food (basic), soft drinks 8% - accommodation services
Poland	23%	5%, 8%	8% - medicines and medical supplies, passenger transport, newspapers, accommodation services, restaurants, cultural sports and entertainment events 5% - food (basic), soft drinks
Portugal	23%	6%, 13%	13% - food (basic), agricultural needs 6% - food (basic), books, medicines and medical supplies, newspapers, accommodation services, transport
Austria	20%	13%, 10%	10% - food (basic), books, medicines, passenger transport, newspapers, cultural and entertainment events, accommodation services
Romania	19%	9%, 5%	9% - books, medicines and medical supplies, newspapers, cultural and entertainment events, accommodation services
Russia	20%	10%	10% - food (basic), needs for children, medicines and medical supplies, books and magazines
Slovakia	20%	10%	10% - books, medical, pharmaceuticals, medicines
Slovenia	22%	9.50%	9.5% - food (basic), books, medicines and medical supplies, newspapers, sports, cultural and entertainment events, accommodation services
Serbia	20%	10%, 0%	10% - food (basic), medicines and medical supplies, accommodation services, gas 0% - gifts, cultural events
Spain	21%	10%, 4%	10% - medicines and medical supplies, passenger transport, cultural sports and entertainment events 4% - food (basic), newspaper
Switzerland	7.70%	2.5-3.8%	2.5-3.8% - accommodation services, food (basic), water, medicines and medical supplies, newspapers, magazines, books, some cultural events
Sweden	25%	12%, 6%	12% - food (basic) 6% - books
Italy	22%	10%, 4%	10% - medicines and medical supplies, transport, cultural events, accommodation services 4% - food (basic), books
Turkey	18%	8%, 1%	8% - food (basic), medicines and medical supplies 1% - some products of agricultural production
Ukraine	20%	0%	0% - books, medicines and medical supplies



## 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.