EURÓPSKA
KOMISIA

V Bruseli 22. 7. 2024
COM(2024) 307 final

SPRÁVA KOMISIE EURÓPSKEMU PARLAMENTU A RADE

podľa článku 410b smernice o DPH o uplatňovaní pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy – vymedzenie, distribučné reťazce a neuplatnené poukazy

Obsah

1. ÚVOD ---------- **2**

2. OKOLNOSTI ZÁSAHU ---------- **2**

3. VYKONÁVANIE SÚČASNÝCH USTANOVENÍ ---------- **8**

4. POSÚDENIE PLATNÝCH PRAVIDIEL ---------- **12**

4.1. VŠEOBECNÉ POSÚDENIE ---------- 12

4.2. POSÚDENIE OSOBITNÝCH TÉM ---------- 16

5. ZÁVERY ---------- **20**

PRÍLOHA – SÚHRNNÁ SPRÁVA – DOTAZNÍK TÝKAJÚCI SA VYKONÁVANIA SMERNICE (EÚ) 2016/1065 O ZAOBCHÁDZANÍ S POUKAZMI ---------- **23**

1. ÚVOD

Rada 27. júna 2016 prijala smernicu[1], ktorou sa mení smernica o DPH[2], pokiaľ ide o zaobchádzanie s transakciami, ktoré sa týkajú poukazov (ďalej len „smernica o zaobchádzaní s poukazmi“). Nové pravidlá sa uplatňujú od 1. januára 2019, ale len na poukazy vystavené po 31. decembri 2018.

Cieľom týchto zmien je zjednodušenie, modernizácia a harmonizácia pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy[3], najmä „*zabezpečiť spoľahlivé a jednotné zaobchádzanie, byť v súlade so zásadami všeobecnej dane zo spotreby presne úmernej cene tovaru a služieb, zabrániť nezrovnalostiam, narušeniu hospodárskej súťaže, dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu a obmedziť riziko vyhýbania sa daňovej povinnosti*“[4].

Podľa článku 410b smernice o DPH v znení zmien Komisia na základe informácií od členských štátov EÚ (ďalej len „členské štáty“) predloží Európskemu parlamentu a Rade hodnotiacu správu o uplatňovaní ustanovení smernice o DPH, pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi na účely DPH, s osobitným zreteľom na vymedzenie poukazov, pravidlá DPH súvisiace so zdaňovaním poukazov v distribučnom reťazci a na neuplatnené poukazy, prípadne aj spolu s vhodným návrhom na zmenu príslušných pravidiel.

Vzhľadom na uvedené sa v tejto správe analyzuje všeobecné uplatňovanie pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy podľa piatich kritérií (účinnosť, efektívnosť, relevantnosť, koherentnosť a pridaná hodnota EÚ) počas štyroch rokov od začiatku ich uplatňovania v roku 2019 a po tejto analýze nasleduje osobitné posúdenie: i) vymedzenia poukazov; ii) zdaňovania poukazov v distribučnom reťazci a iii) neuplatnených poukazov. V tejto správe sa posudzuje vykonávanie príslušných ustanovení na základe výsledkov prieskumu zameraného na členské štáty, ktorý sa realizoval od 27. marca do 9. júna 2023[5]. Na záver sa v správe zvažuje, či by bol vhodný legislatívny návrh na zmenu dotknutých pravidiel.

2. OKOLNOSTI ZÁSAHU

Keďže v šiestej smernici o DPH[6] ani v smernici o DPH neexistujú spoločné pravidlá DPH týkajúce sa zaobchádzania s poukazmi, členské štáty si v priebehu rokov vytvorili rôzne prístupy. To viedlo k rizikám dvojitého zdanenia alebo nezdanenia, vyhýbaniu sa daňovej povinnosti a prekážkam podnikateľských inovácií[7]. V roku 2012 preto Komisia predložila návrh[8] na vyjasnenie a harmonizáciu pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy.

---

1 Smernica Rady (EÚ) 2016/1065 z 27. júna 2016, ktorou sa mení smernica 2006/112/ES, pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi (Ú. v. EÚ L 177, 1.7.2016, s. 9) (smernica o zaobchádzaní s poukazmi).

2 Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty (Ú. v. EÚ L 347, 11.12.2006, s. 1) (ďalej len „smernica o DPH“).

3 Odôvodnenie 13 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.

4 Odôvodnenie 2 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.

5 *Dotazník týkajúci sa vykonávania smernice (EÚ) 2016/1065 o zaobchádzaní s poukazmi*.

6 Smernica Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, 13.6.1977, s. 1) (šiesta smernica o DPH).

7 Zo 114. zasadnutia Výboru pre DPH, pracovný dokument č. 983, *Otázky, ktoré vyplynuli z vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi*.

8 Návrh na smernicu Rady, ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi [COM(2012) 206 z 10. 5. 2012].

Návrh prijatý Radou však neobsahoval niektoré ustanovenia, ktoré navrhla Komisia. Prijatá smernica o zaobchádzaní s poukazmi konkrétne neobsahuje žiadne ustanovenie o poukazoch na zľavu, platbách na účet alebo výpočte základu dane na distribúciu „viacúčelových poukazov“. Pokiaľ ide o zľavy, v odôvodneniach prijatej smernice sa dokonca objasňuje, že *uvedené pravidlá by sa nemali zameriavať na nástroje, ktoré oprávňujú držiteľa na zľavu pri nákupe tovaru alebo služieb, s ktorými ale nie je spojené žiadne právo na získanie takéhoto tovaru alebo služieb.* Nie je v nej ani odkaz na vylúčenie akéhokoľvek nástroja, ktorého výhradným účelom je uskutočňovanie platieb, z vymedzenia poukazu, ani na vzťah medzi pravidlami týkajúcimi sa poukazov a osobitnými pravidlami DPH, ako sú pravidlá osobitnej úpravy pre cestovné kancelárie. Dalo by sa tvrdiť, že je to čiastočne z toho dôvodu, že v oblasti zdaňovania sa vyžaduje jednomyseľnosť, pričom v dosiahnutých kompromisoch sa často ponechávajú bokom témy, na ktorých by sa väčšina pravdepodobne mohla dohodnúť. Počas posledných rokov sa o týchto a ďalších témach týkajúcich sa vykonávania skutočne diskutovalo v kontexte Výboru pre DPH[9], čo viedlo k vzniku dvoch súborov usmernení[10], na ktorých sa dohodla väčšina členských štátov (oddiel 3) a ktoré prispievajú k jednotnému uplatňovaniu spoločných pravidiel DPH, hoci nie sú právne záväzné.

i) Vymedzenie poukazov

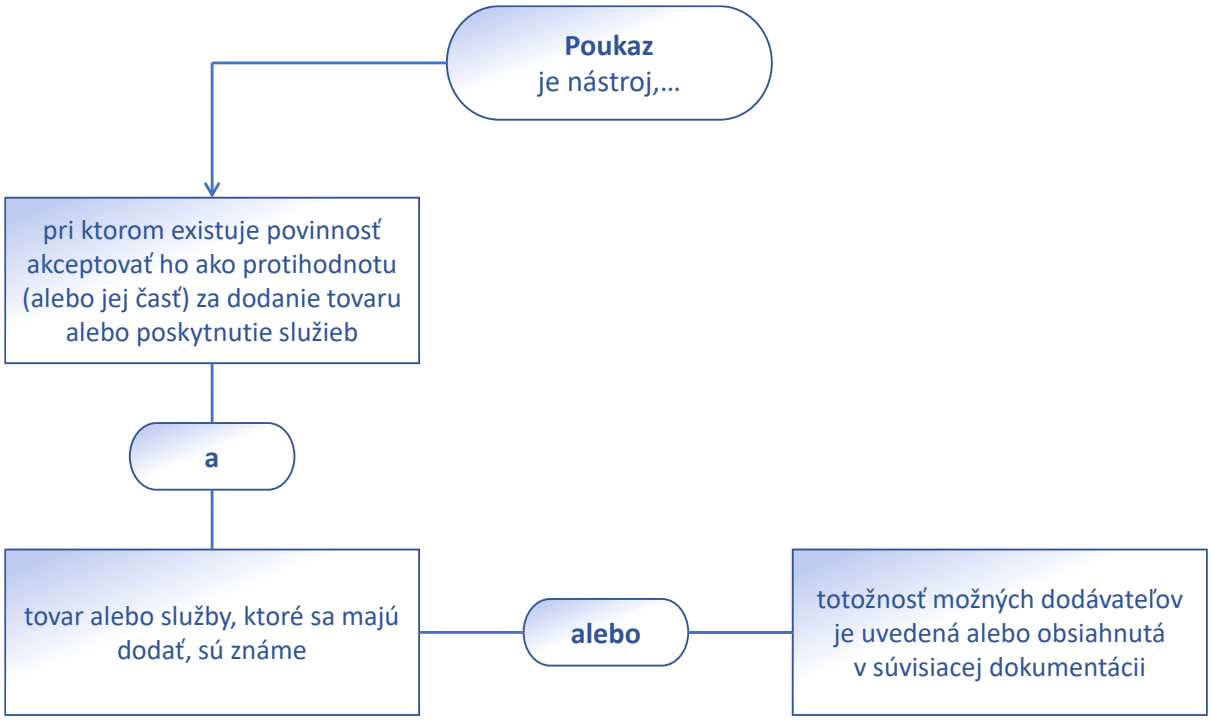
V prijatých pravidlách sa stanovuje, že na to, aby sa nástroj dal považovať za poukaz, musia byť splnené dve kumulatívne podmienky: i) nástroj, pri ktorom existuje povinnosť akceptovať ho ako protihodnotu alebo ako časť protihodnoty za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb; a ii) na nástroji alebo v súvisiacej dokumentácii sa uvádza tovar alebo služby, ktoré sa majú dodať alebo poskytnúť, alebo totožnosť ich možných dodávateľov.

---

9 Podľa článku 398 smernice o DPH „*1. Týmto sa ustanovuje poradný výbor pre daň z pridanej hodnoty, ďalej len ‚Výbor pre DPH‘. 2. Výbor pre DPH sa skladá zo zástupcov členských štátov a Komisie. Predsedom výboru je zástupca Komisie. Úlohy sekretariátu pre výbor zabezpečuje Komisia. 3. Výbor pre DPH prijme svoj rokovací poriadok. 4. Okrem bodov, ktoré sú podľa tejto smernice predmetom konzultácií, posudzuje Výbor pre DPH otázky, ktoré predloží jeho predseda z vlastnej iniciatívy alebo na základe žiadosti zástupcu členského štátu, a ktoré sa týkajú uplatňovania ustanovení Spoločenstva o DPH*“.

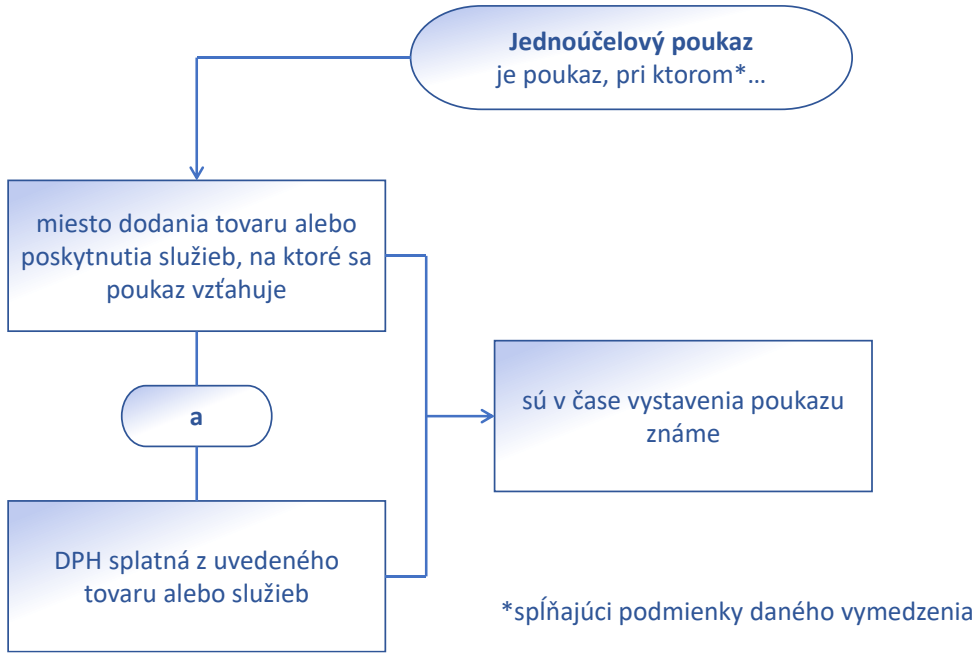
10 Usmernenia dohodnuté na 116. zasadnutí, pracovný dokument č. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781, a usmernenia dohodnuté na 122. zasadnutí, pracovný dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

Obrázok 1: Koncepcia poukazu[11]



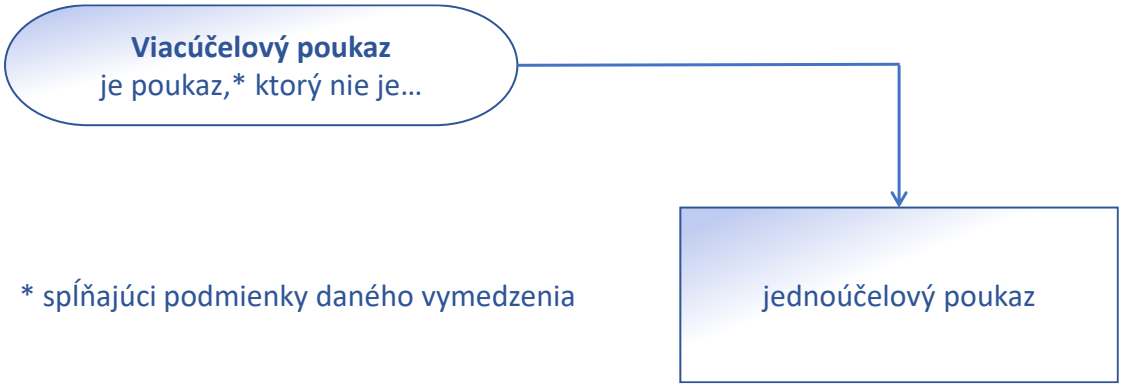
„Jednoúčelový poukaz“ je poukaz, pri ktorom je v čase jeho vystavenia známe miesto dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, na ktoré sa poukaz vzťahuje, a DPH splatná z uvedeného tovaru alebo služieb, zatiaľ čo všetky iné ako jednoúčelové poukazy predstavujú „viacúčelové poukazy“.

Obrázok 2: Jednoúčelový poukaz



[11] Ilustrácie 1 až 5 pochádzajú z pracovného dokumentu Výboru pre DPH č. 983 „*Otázky, ktoré vyplynuli z vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi*“.

Obrázok 3: Koncepcia viacúčelového poukazu



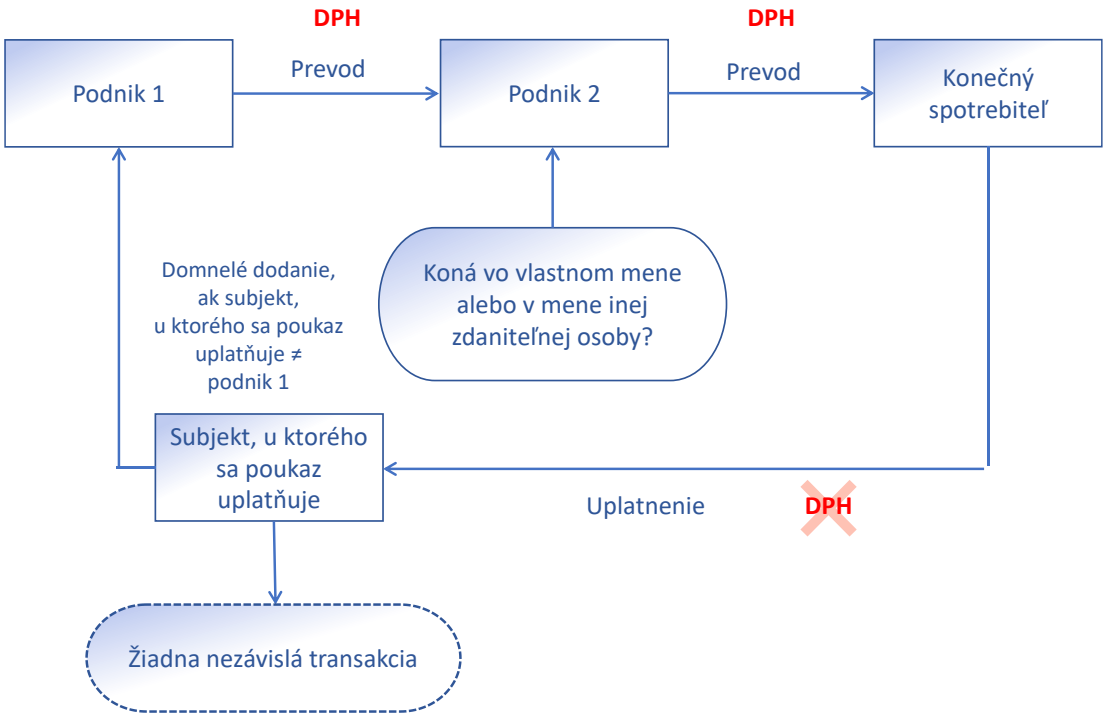
V odôvodneniach smernice o zaobchádzaní s poukazmi sa takisto objasňuje, že *uvedené pravidlá by sa [...] nemali zameriavať na nástroje, ktoré oprávňujú držiteľa na zľavu pri nákupe tovaru alebo služieb, s ktorými ale nie je spojené žiadne právo na získanie takéhoto tovaru alebo služieb*[12], a že *[u]stanovenia týkajúce sa poukazov by nemali viesť k žiadnej zmene v zaobchádzaní na účely DPH s cestovnými lístkami, vstupenkami do kín a múzeí, poštovými známkami alebo podobnými nástrojmi*[13].

ii) Zaobchádzanie s poukazmi na účely DPH v distribučnom reťazci

V odôvodnení 8 smernice o zaobchádzaní s poukazmi sa uvádza, že ak možno zaobchádzanie na účely DPH priraditeľné príslušnému dodaniu tovaru alebo poskytnutiu služieb s istotou určiť už pri vystavení, DPH by sa mala uplatniť z každého prevodu vrátane vystavenia jednoúčelového poukazu, zatiaľ čo samotné odovzdanie tovaru alebo samotné poskytnutie služieb za jednoúčelový poukaz by sa nemalo považovať za samostatnú transakciu.

[12] Odôvodnenie 4 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.
[13] Odôvodnenie 5 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.

Ilustrácia 4: Pravidlá týkajúce sa prevodu jednoúčelového poukazu

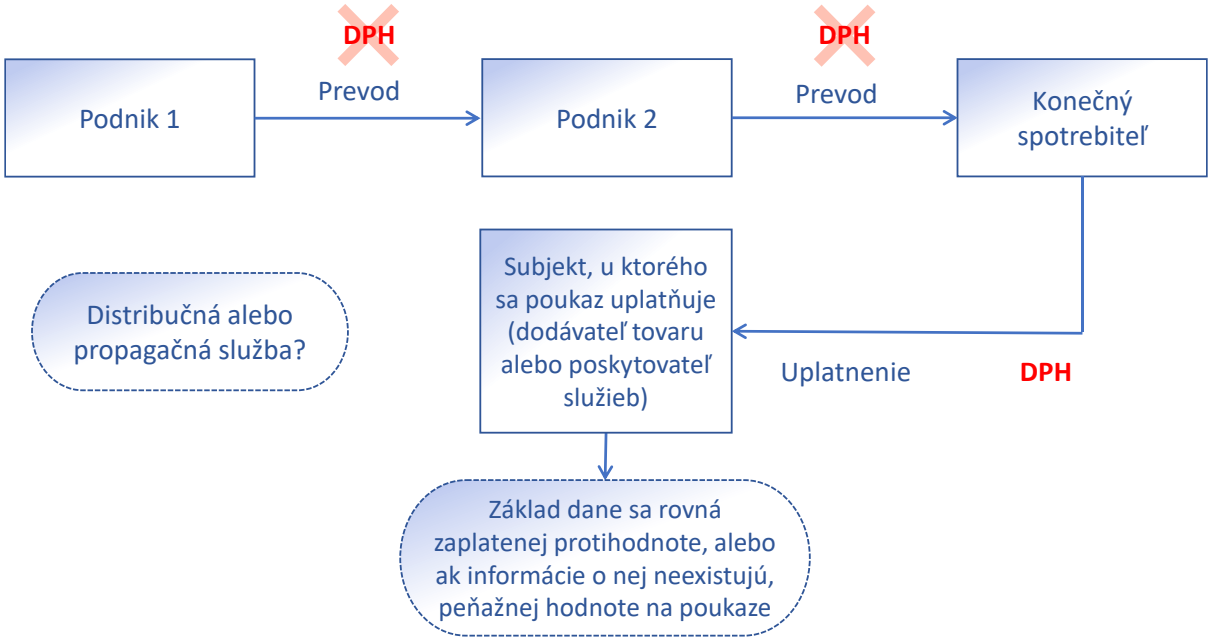


Pokiaľ ide o distribúciu jednoúčelových poukazov, v smernici o zaobchádzaní s poukazmi sa objasňuje, že každý prevod jednoúčelového poukazu zdaniteľnou osobou, ktorá koná vo vlastnom mene, vrátane vystavenia takéhoto poukazu sa považuje za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb, na ktoré sa tento poukaz vzťahuje[14]. DPH by sa mala uplatniť v súvislosti s protihodnotou prijatou za jednoúčelový poukaz podľa článku 73 smernice o DPH. Na druhej strane, ak jednoúčelový poukaz vystavuje alebo distribuuje zdaniteľná osoba, ktorá koná v mene inej osoby, táto zdaniteľná osoba sa nepovažuje za osobu, ktorá sa podieľa na súvisiacom dodaní alebo poskytnutí.

Pokiaľ ide o viacúčelové poukazy, DPH by sa mala uplatniť pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb, na ktoré sa poukaz vzťahuje, preto by žiadny predchádzajúci prevod viacúčelových poukazov nemal podliehať DPH.

[14] Odôvodnenie 9 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.

Obrázok 5: Pravidlá týkajúce sa prevodu viacúčelového poukazu



Pokiaľ ide o služby poskytované v celom distribučnom reťazci viacúčelového poukazu, DPH by podliehali len sprostredkovateľské služby alebo samostatne poskytované služby, napríklad distribučné alebo propagačné služby. Preto ak zdaniteľná osoba, ktorá nekoná vo vlastnom mene, prijme akúkoľvek samostatnú protihodnotu za prevod viacúčelového poukazu, táto protihodnota by mala byť zdaniteľná v rámci obvyklých mechanizmov DPH[15].

Napokon sa v súvislosti so základom dane viacúčelového poukazu v smernici o zaobchádzaní s poukazmi objasňuje, že s cieľom zabezpečiť presnosť zaplatenej sumy DPH by bez toho, aby bol dotknutý článok 73 smernice o DPH, dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služieb mal uplatniť DPH na základe protihodnoty zaplatenej za viacúčelový poukaz[16]. V prípade absencie takejto informácie by sa základ dane mal rovnať peňažnej hodnote, ktorá je uvedená na samotnom poukaze alebo v súvisiacej dokumentácii, zníženej o sumu DPH vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo poskytnuté služby. Ak sa pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb použije len časť viacúčelového poukazu, základ dane by sa mal rovnať zodpovedajúcej časti protihodnoty alebo peňažnej hodnoty zníženej o sumu DPH vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo poskytnuté služby.

iii) Neuplatnené poukazy

Ak sa použije časť viacúčelového poukazu, základ dane by sa mal rovnať zodpovedajúcej časti protihodnoty alebo peňažnej hodnoty zníženej o sumu DPH vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo poskytnuté služby, hoci sa objasňuje[17], že tým *sa neriešia situácie, keď konečný*

15 Odôvodnenie 10 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.
16 Odôvodnenie 11 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.
17 Odôvodnenie 11 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.

spotrebiteľ neuplatní viacúčelový poukaz počas obdobia jeho platnosti a protihodnotu prijatú za takýto poukaz si ponecháva predávajúci[18].

3. VYKONÁVANIE SÚČASNÝCH USTANOVENÍ

Podľa článku 2 smernice o zaobchádzaní s poukazmi:

1. Členské štáty prijmú a uverejnia najneskôr 31. decembra 2018 zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s touto smernicou. Komisii bezodkladne oznámia znenie týchto ustanovení. Tieto ustanovenia uplatňujú od 1. januára 2019.

2. Členské štáty oznámia Komisii znenie hlavných ustanovení vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré prijmú v oblasti pôsobnosti tejto smernice.

Pokiaľ ide o povinnosť oznámiť Komisii znenie nových ustanovení, po tom, ako Cyprus, Česko, Grécko, Lotyšsko a Rumunsko oznámili svoje opatrenia na transpozíciu, ukončilo sa päť postupov v prípade nesplnenia oznamovacej povinnosti.

Pri kontrole súladu každého členského štátu, ktorú vykonalo GR pre dane a colnú úniu[19] po 1. januári 2019, sa ukázalo, že štyri členské štáty nedodržali predpísané dátumy nadobudnutia účinnosti a uplatňovania nových ustanovení (v Česku nadobudli zmeny účinnosť 1. apríla 2019, v Dánsku a Lotyšsku sa nové ustanovenia uplatňovali len na poukazy vystavené po 1. júli 2019 a na Slovensku na poukazy vystavené po 30. septembri 2019).

Okrem toho po kontrolách súladu Komisia začala dva postupy EU Pilot[20] voči Bulharsku a Francúzsku. V prípade Bulharska sa postup EU Pilot týkajúci sa zaobchádzania so stravnými poukážkami ukončil po úprave vnútroštátnych právnych predpisov k 18. februáru 2022. V dôsledku vykonaných zmien sa stravné poukážky, ktoré sa dali vymeniť za tovar alebo služby pri zníženej sadzbe DPH a za tovar alebo služby zdanené štandardnou sadzbou, považovali za viacúčelové poukazy. V prípade Francúzska sa postup EU Pilot týkal určenia základu dane pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb v súvislosti s viacúčelovým poukazom pri chýbajúcich informáciách o zaplatenej protihodnote. Podľa článku 73a smernice o DPH sa v tomto prípade základ dane rovná peňažnej hodnote, ktorá je uvedená na samotnom viacúčelovom poukaze alebo v súvisiacej dokumentácii, zníženej o sumu DPH vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo poskytnuté služby. Po náležitej úprave vnútroštátnych právnych predpisov, ktorá nadobudla účinnosť 1. januára 2022, sa spis uzavrel.

Pokiaľ ide o judikatúru EÚ, Súdny dvor Európskej únie sa prvýkrát[21] zaoberal smernicou o zaobchádzaní s poukazmi vo veci DSAB Destination Stockholm[22], ktorá sa týkala výkladu článku 30a smernice o DPH v súvislosti s „mestskou kartou“. Cieľom položenej prejudiciálnej otázky bolo určiť, či nástroj, ktorý držiteľovi poskytuje právo využívať rôzne služby na danom

---

18 Odôvodnenie 12 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.

19 Kontrola súladu sa vzťahuje len na opatrenia na transpozíciu, a nie na otázky konkrétneho uplatňovania práva.

20 EU Pilot je mechanizmus neformálneho dialógu medzi Komisiou a dotknutým členským štátom o otázkach týkajúcich sa potenciálneho nesúladu s právom EÚ. Môže sa použiť pred začatím formálneho postupu v prípade nesplnenia povinnosti.

21 Súdny dvor Európskej únie takisto odkazoval na poukazy vo svojom rozsudku zo 17. novembra 2022, C-607/20, *GE Aircraft Engine Services*, EU:C:2022:884, hoci daný rozsudok sa zaoberal pravidlami platnými pred smernicou o zaobchádzaní s poukazmi.

22 Súdny dvor Európskej únie, rozsudok z 28. apríla 2022, DSAB Destination Stockholm, EU:C:2022:304.

mieste počas obmedzeného obdobia a do istej výšky, môže predstavovať „poukaz“ v zmysle článku 30a ods. 1 smernice o DPH, aj keď z dôvodu obmedzenej platnosti daného nástroja priemerný spotrebiteľ nemôže využiť všetky ponúkané služby, a ak áno, či takýto nástroj môže predstavovať viacúčelový poukaz v zmysle článku 30a ods. 3 smernice o DPH.

Súdny dvor Európskej únie v prvom rade zistil, že podmienky označenia poukazu za poukaz podľa článku 30a sa javili ako splnené (pokiaľ to potvrdí aj vnútroštátny súd). Vyjasnil, že dve podmienky sú kumulatívne: i) pri nástroji musí existovať povinnosť akceptovať ho ako protihodnotu alebo ako časť protihodnoty za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb a ii) na nástroji alebo v súvisiacej dokumentácii sa musí uvádzať tovar alebo služby, ktoré sa majú dodať alebo poskytnúť, alebo totožnosť ich možných dodávateľov alebo poskytovateľov. Platnosť dotknutej karty alebo schopnosť využiť všetky služby, na ktoré sa daná karta vzťahuje, naopak nie sú relevantnými prvkami, aby sa daná karta mohla kvalifikovať ako „poukaz“ v zmysle článku 30a. V druhom rade sa pripomenulo, že vystavená karta umožňuje prístup k rôznym službám, na ktoré sa vzťahujú rôzne sadzby DPH alebo ktoré sú od dane oslobodené, a že sa nedá vopred predvídať, ktoré služby si držiteľ karty vyberie. Keďže DPH splatná z týchto služieb nie je v čase vystavenia daného nástroja známa, daný nástroj sa nedá označiť za jednoúčelový poukaz. Súdny dvor Európskej únie preto zistil, že nástroj predstavuje viacúčelový poukaz v zmysle článku 30a ods. 3 smernice o DPH, pretože tento pojem má zvyškový význam (všetky poukazy, ktoré nie sú jednoúčelovými poukazmi, sú viacúčelovými poukazmi).

Novší rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci Finanzamt O (Jednoúčelový poukaz)[23] sa zameriaval na to, či distribučný reťazec medzi hospodárskymi subjektmi konajúcimi vo vlastnom mene v EÚ predtým, než sa služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje, poskytnú konečným spotrebiteľom, môže ovplyvniť podmienku existencie jednoúčelového poukazu, t. j. že *„je v čase jeho vystavenia známe miesto dodania tovaru alebo poskytnutia služieb, na ktoré sa poukaz vzťahuje a DPH splatná z uvedeného tovaru alebo služieb“.* Súdny dvor Európskej únie rozhodol, že kvalifikácia poukazu ako jednoúčelového poukazu v zmysle článku 30a ods. 2 smernice o DPH závisí výlučne od podmienok stanovených v danom ustanovení, ktoré zahŕňajú požiadavku, podľa ktorej miesto poskytovania služieb určené konečným spotrebiteľom, na ktoré sa tento poukaz vzťahuje, musí byť známe v čase vystavenia uvedeného poukazu, a to bez ohľadu na okolnosť, že tento poukaz je predmetom prevodov medzi zdaniteľnými osobami, ktoré konajú vo vlastnom mene a sú usadené na území iných členských štátov, než je členský štát, v ktorom sa nachádzajú títo koneční spotrebitelia. Súdny dvor Európskej únie v zásade zistil, že po sebe nasledujúce prevody jednoúčelového poukazu vykonané zdaniteľnými osobami konajúcimi vo vlastnom mene, ktoré sa majú považovať za dodanie alebo poskytnutie, na ktoré sa poukaz vzťahuje podľa článku 30b ods. 1 prvého pododseku, nie sú dôvodom na spochybnenie posúdenia vykonaného v čase vystavenia poukazu, pokiaľ ide o to, či sa daný poukaz kvalifikuje ako jednoúčelový, a konkrétnejšie o to, či je miesto poskytnutia služieb, na ktoré sa daný poukaz vzťahuje, v čase jeho vystavenia známe. Súdny dvor Európskej únie totiž konštatoval, že článok 30b ods. 1 prvý pododsek smernice o DPH sa vzťahuje len na poukazy, ktoré sa (už) považujú za jednoúčelové podľa dvoch kumulatívnych kritérií stanovených v článku 30a ods. 2, ktoré sa musia posúdiť v čase vystavenia poukazu. Súdny dvor Európskej únie konštatoval, že odlišný výklad by inak spôsobil. že označenie poukazu (za jednoúčelový alebo viacúčelový) by záviselo od toho, či sa prevádza v rámci jedného členského štátu alebo v rámci cezhraničného distribučného reťazca. To by bolo

[23] Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 18. apríla 2024, Finanzamt O (Jednoúčelový poukaz), C-68/23, EU:C:2024:342.

v protiklade s pôvodnými cieľmi ustanovení o DPH vzťahujúcich sa na poukazy, ktoré sú zamerané na predchádzanie nezrovnalostiam, dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu a nesúladu medzi členskými štátmi. Preto by takisto bolo prakticky nemožné kvalifikovať akýkoľvek poukaz ako jednoúčelový poukaz.

O otázkach právneho výkladu a vykonávania diskutoval pri viacerých príležitostiach[24] aj Výbor pre DPH v úsilí prispieť k jednotnejšiemu uplatňovaniu ustanovení smernice o DPH zmenenej smernicou o zaobchádzaní s poukazmi.

Výbor pre DPH najmä analyzoval pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy v súvislosti s mestskými kartami, platobnými nástrojmi a úžitkovými tokenmi, ako aj ich vzťah s osobitnými úpravami a oslobodeniami (t. j. oslobodeniami zo zdravotných dôvodov) vrátane osobitných oslobodení stanovených pre vývoz tovaru.

Keďže podporu prejavila väčšina členských štátov, Výbor pre DPH sa takisto dohodol na dvoch súboroch usmernení[25] k zaobchádzaniu s poukazmi na účely DPH, ktoré prispievajú k jednotnejšiemu uplatňovaniu spoločných pravidiel DPH, hoci nie sú pre členské štáty právne záväzné[26].

V prvom súbore usmernení[27] sa dohodlo toto:

1. Keďže poukaz je nástroj, ktorý sa povinne musí akceptovať ako protihodnota alebo časť protihodnoty za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb, pričom potenciálny(-i) dodávateľ(-lia)/poskytovateľ(-lia) je (sú) v čase vystavenia určený(-í), Výbor pre DPH jednomyseľne uznáva, že sa musí považovať za nástroj s obmedzeným účelom.

2. Výbor pre DPH má takmer jednomyseľný názor, že poukaz sa nedá považovať za platobný nástroj, keďže ide o nástroj, ktorý predstavuje protihodnotu za dodanie príslušného tovaru alebo poskytnutie príslušných služieb, a nie nástroj na prevod finančných prostriedkov. Výbor pre DPH sa preto takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že uplatnenie poukazu sa nemá považovať za platbu, ale skôr za uplatnenie práva získať tovar alebo služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje. Z tohto hľadiska Výbor pre DPH takmer jednomyseľne konštatuje, že držiteľ poukazu je oprávnený pri jeho využití získať tovar alebo služby, pričom dodávateľ/poskytovateľ je povinný akceptovať poukaz ako protihodnotu.

3. Výbor pre DPH jednomyseľne potvrdzuje, že poukaz sa za poukaz považuje len vtedy, ak je tovar alebo služby, ktoré sa majú dodať alebo poskytnúť, alebo totožnosť ich možných dodávateľov vrátane podmienok použitia takéhoto poukazu uvedená buď na samotnom

---

24 Na 112. [*informačný dokument týkajúci sa zaobchádzania s „mestskými kartami“ na účely DPH taxud.c.1(2019)2690215*], 114. [*pracovný dokument č. 983, Otázky, ktoré vyplynuli z vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi, taxud.c.1(2019)7743273*], 116. [*pracovný dokument č. 993, Otázky, ktoré vyplynuli z vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi – ďalšia analýza (taxud.c.1(2020)1245810]*, 117. [*pracovný dokument č. 1001, Poukazy a úprava pre vývoz tovaru z maloobchodu a vývoz tovaru, taxud.c.1(2020)6420470]* a 122. zasadnutí [*pracovný dokument č. 1062, Poukazy vo forme mestských kariet – pokračovanie, taxud.c.1(2023)1892223]*.

25 Usmernenia dohodnuté na 116. zasadnutí, pracovný dokument č. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781, a usmernenia dohodnuté na 122. zasadnutí, pracovný dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

26 Článok 398 smernice o DPH.

27 Usmernenia dohodnuté na 116. zasadnutí, pracovný dokument č. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781.

nástroji, alebo v súvisiacej dokumentácii. Pokiaľ ide o tokeny, ktoré ešte nie sú súčasťou regulovaného trhu v rámci EÚ a ktorých povaha sa mení, Výbor pre DPH má jednotný názor, že v zásade sa nemajú považovať za poukazy v zmysle smernice o DPH. Výbor pre DPH sa však jednomyseľne zhoduje na tom, že pri posudzovaní, či sa token považuje za poukaz, je vhodný individuálny prístup v závislosti od osobitnej kvalifikácie a použitia tokenu.

4. Výbor pre DPH sa takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že ustanovenia o osobitných úpravách DPH, ako sú ustanovenia platné pre malé podniky, cestovné kancelárie alebo použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety a starožitnosti, ktoré sú výnimkami zo všeobecných pravidiel DPH, majú prednosť pred uplatňovaním pravidiel vzťahujúcich sa na poukazy a iných všeobecných pravidiel, ak by ktorékoľvek z týchto pravidiel boli v rozpore so správnym uplatňovaním a cieľmi osobitnej úpravy. Výbor pre DPH sa takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že povaha poukazu sa nemení tým, že osoba vystavujúca alebo prevádzajúca poukaz spĺňa podmienky platné pre osobitnú úpravu.

V druhom súbore usmernení[28] sa dohodlo toto:

1. Vzhľadom na rozsudok Súdneho dvora Európskej únie vo veci C-637/20, DSAB Destination Stockholm, Výbor pre DPH jednomyseľne potvrdzuje, že na to, aby sa nástroj ako mestská karta kvalifikoval ako poukaz podľa článku 30a bodu 1 smernice o DPH, i) musí obsahovať povinnosť akceptovať ho ako protihodnotu alebo ako časť protihodnoty za dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb a ii) na mestskej karte alebo v súvisiacej dokumentácii sa musí uvádzať tovar alebo služby, ktoré sa majú dodať alebo poskytnúť, alebo totožnosť ich možných dodávateľov vrátane podmienok použitia. Výbor pre DPH takisto jednomyseľne potvrdzuje, že tieto podmienky sú kumulatívne a na to, aby sa akýkoľvek nástroj kvalifikoval ako poukaz, musia byť splnené obe.

2. Keďže klasifikácia nástroja závisí od faktických okolností, Výbor pre DPH jednomyseľne potvrdzuje, že nie všetky mestské karty sa budú nevyhnutne kvalifikovať ako poukaz. Výbor pre DPH sa však takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že mestská karta, ktorá svojmu držiteľovi udeľuje právo využívať ju ako protihodnotu za vstup na vybrané atrakcie, ktoré majú poskytnúť určení dodávatelia, ktorí sú tretími stranami, a za vstup na výletné autobusy a lode, ktoré udeľuje vystavovateľ mestskej karty na danom mieste počas obmedzeného obdobia a do určenej sumy, sa má považovať za poukaz podľa článku 30a bodu 1 smernice o DPH.

3. Výbor pre DPH sa takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že ak sa na služby poskytované formou mestskej karty vzťahujú rôzne sadzby DPH alebo sú čiastočne oslobodené od dane, takže DPH splatná z týchto služieb nie je v čase vystavenia mestskej karty známa, musí sa karta kvalifikovať ako viacúčelový poukaz podľa článku 30a bodu 3 smernice o DPH. V takom prípade sa Výbor pre DPH takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že základ dane pri poskytnutí služieb z tohto hľadiska sa rovná protihodnote zaplatenej za mestskú kartu alebo v prípade, že informácie o tejto protihodnote chýbajú, peňažnej hodnote, ktorá je uvedená na samotnej mestskej karte alebo v súvisiacej dokumentácii, zníženej o sumu DPH vzťahujúcu sa na poskytnuté služby.

[28] Usmernenia dohodnuté na 122. zasadnutí, pracovný dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

4. Ak rovnako ako v prípade skúmaného obchodného modelu služby poskytuje vystavovateľ mestskej karty a zároveň poskytovatelia, ktorí sú tretími stranami, Výbor pre DPH sa takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že základ dane pri službe poskytovanej vystavovateľom mestskej karty, ktorá spočíva v prevádzkovaní výletných autobusov a lodí, ktoré môže držiteľ karty využívať, sa rovná protihodnote zaplatenej za danú mestskú kartu zníženej o sumu DPH a zníženej o všetky sumy zaplatené poskytovateľom, ktorí sú tretími stranami, za služby, ktoré poskytli na základe danej mestskej karty.

5. Keď v rámci skúmaného obchodného modelu služby poskytuje vystavovateľ mestskej karty aj poskytovatelia, ktorí sú tretími stranami, Výbor pre DPH sa takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že v súvislosti so službami, ako je vstup do múzeí a na atrakcie alebo do pamiatok, ktoré poskytuje dodávateľ, ktorý je treťou stranou, držiteľovi karty, v súvislosti s ktorými sa mestská karta používa ako časť protihodnoty, je základom dane peňažná hodnota poskytnutej služby, ako sa uvádza v súvisiacej dokumentácii, znížená o sumu DPH vzťahujúcu sa na danú službu. Ak sa v dohode medzi vystavovateľom mestskej karty a poskytovateľom, ktorý je treťou stranou, uvádza, že peňažná hodnota služby predstavuje percentuálny podiel jej bežnej ceny, Výbor pre DPH sa takmer jednomyseľne zhoduje na tom, že toto zníženie sa považuje za zľavu z ceny získanú v čase poskytnutia.

4. POSÚDENIE PLATNÝCH PRAVIDIEL

Toto posúdenie vychádza z informácií získaných od členských štátov prostredníctvom prieskumu, ktorý sa uskutočnil od 27. marca do 9. júna 2023, na ktorý odpovedali všetky členské štáty.

Prieskum obsahoval 45 uzavretých a 22 otvorených otázok týkajúcich sa: i) všeobecného posúdenia vplyvov vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi počas štyroch rokov od jej prijatia a ii) osobitných otázok týkajúcich sa vymedzenia poukazov, rozlíšenia medzi jednoúčelovými a viacúčelovými poukazmi, ich prevodu, základov dane, poukazov na zľavu a neuplatnených poukazov (podrobné informácie o výsledkoch prieskumu sú uvedené v prílohe – súhrnnej správe).

Zo všeobecného posúdenia vyplynulo, že **väčšina členských štátov nemala dostatok informácií na to, aby dokázala odpovedať na väčšinu otázok,** ale ak mali informácie k dispozícii, **pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy podľa nich do veľkej miery splnili svoje ciele a sú zväčša relevantné**. Pokiaľ ide o druhú časť posúdenia, členské štáty poskytli **všeobecne pozitívnu spätnú väzbu** v súvislosti s ustanoveniami upravujúcimi **vymedzenie** poukazov a ich **prevod, zatiaľ čo len menšina členských štátov poukázala na osobitné otázky**, ktoré sa však týkali najmä uplatňovania pravidiel v ich súčasnej podobe a už boli predmetom diskusií vo Výbore pre DPH alebo rozsudkov Súdneho dvora Európskej únie.

4.1. Všeobecné posúdenie

Účinnosť

Z analýzy vyplynulo, že **pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy zväčša svoje ciele plnia**.

Ako sa uvádza v oddiele 1, cieľom smernice o zaobchádzaní s poukazmi bolo zjednodušenie, modernizácia a harmonizácia pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy[29], a najmä „*zabezpečiť spoľahlivé a jednotné zaobchádzanie, byť v súlade so zásadami všeobecnej dane zo spotreby*

[29] Odôvodnenie 13 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.

presne úmernej cene tovaru a služieb, zabrániť nezrovnalostiam, narušeniu hospodárskej súťaže, dvojitému zdaneniu alebo nezdaneniu a obmedziť riziko vyhýbania sa daňovej povinnosti"[30].

Z odpovedí na prieskum vyplýva[31], že **väčšina členských štátov súhlasila** s tým, že vykonávanie smernice o zaobchádzaní s poukazmi počas prvých štyroch rokov viedlo aspoň čiastočne k i) **jednoduchšiemu dodržiavaniu predpisov** a ii) **jednotnejším požiadavkám**.

Okrem toho sa pri kontrole súladu, ktorú vykonalo GR pre dane a colnú úniu, ako sa uvádza v oddiele 3, hoci bola obmedzená na formálne aspekty právnych predpisov, nezistili žiadne závažné problémy s transpozíciou pravidiel týkajúcich sa poukazov členskými štátmi.

Práca vykonaná počas posledných rokov v kontexte Výboru pre DPH, ktorá viedla k tomu, že sa dohodol na dvoch súboroch usmernení[32], ďalej prispela k dosahovaniu cieľa harmonizácie.

Pokiaľ ide o to, či sa pravidlami DPH vyriešili **problémy týkajúce sa podvodov, veľká väčšina členských štátov nemala dostatok informácií.** V odpovediach na otvorené otázky v prieskume **len menšina členských štátov** poukázala na možné **problémy týkajúce sa zneužívania**. Podľa jedného členského štátu by sa poukazy mohli používať na pranie špinavých peňazí a skutočnosť, že zdaniteľné osoby majú možnosť nakonfigurovať poukaz ako jednoúčelový alebo viacúčelový, predstavuje riziko zneužitia. Na riziko zneužitia z dôvodu nejasnej hranice medzi jednoúčelovými a viacúčelovými poukazmi poukázal aj iný členský štát, podľa ktorého zavedenie právnej domnienky, že tovar sa považuje za dodaný alebo služby za poskytnuté vtedy, keď je vystavený jednoúčelový poukaz, vytvára aj príležitosť pre podvodníkov. Podľa iného členského štátu môžu zdaniteľné osoby po vystavení poukazu zmeniť svoj obchodný model, aby sa tento poukaz považoval za viacúčelový. Dva ďalšie členské štáty potvrdili, že vystavovatelia zvyknú rozšíriť rozsah tovaru a služieb podliehajúcich rôznym daňovým sadzbám, na ktoré možno preukaz uplatniť, aby sa poukaz namiesto jednoúčelového považoval za viacúčelový.

Efektívnosť

Z analýzy vyplynulo, že **členské štáty nemajú dostatok informácií** na to, aby zhodnotili, či pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy viedli zvýšeniu alebo zníženiu efektívnosti.

Prieskumom sa v skutočnosti preukázalo, že **veľká väčšina členských štátov nemala/takmer žiaden členský štát nemal dostatok informácií** o tom, či počas prvých štyroch rokov pravidlá DPH vzťahujúce sa poukazy viedli k zníženiu administratívnych nákladov pre spoločnosti, ktoré vystavujú a/alebo prevádzajú jednoúčelové alebo viacúčelové poukazy a pre daňové/colné správy

Z odpovedí na otvorené otázky v prieskume vyplýva, že väčšina problémov, na ktoré sa poukázalo v súvislosti so správou nových pravidiel, a to v prípade daňových správ aj zdaniteľných osôb, sa týkala kvalifikácie určitých nástrojov (napr. mestských kariet alebo tokenov) a rozlíšenia medzi jednoúčelovými a viacúčelovými poukazmi. Ďalšie problémy súviseli s určením základu dane viacúčelových poukazov a ich prevodom (napr. distribučné služby a uplatnené viacúčelové poukazy). Uviedla ich však menšina členských štátov a týkali sa tém, o ktorých už diskutoval Výbor pre DPH, pričom všetky sa vzťahovali na aspekty uplatňovania platných pravidiel.

30 Odôvodnenie 2 smernice o zaobchádzaní s poukazmi.

31 Pozri prílohu, v ktorej sa nachádza súhrnná správa z odpovedí na prieskum.

32 Usmernenia dohodnuté na 116. zasadnutí, pracovný dokument č. 1043, dokument B, taxud.c.1(2023)4439781, a usmernenia dohodnuté na 122. zasadnutí, pracovný dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

Relevantnosť

Z analýzy vyplynulo, že pokiaľ majú členské štáty k dispozícii informácie, **platné pravidlá považujú zväčša za relevantné.**

V prieskume skutočne **väčšina členských štátov súhlasila s** tým, že vykonávanie smernice o zaobchádzaní s poukazmi počas prvých štyroch rokov viedlo aspoň čiastočne k **pravidlám** DPH vzťahujúcim sa na poukazy, ktoré sú **prispôsobené rôznym obchodným modelom.**

Takmer polovica členských štátov takisto súhlasila s tým, že vykonávanie smernice o zaobchádzaní s poukazmi viedlo aspoň čiastočne k **pravidlám DPH, ktoré sú vhodné pre nové a budúce obchodné modely. Druhá polovica** členských štátov (okrem jedného[33]) **nemala dostatočné informácie** na to, aby sa k tomu dokázala vyjadriť.

Takmer polovica[34] členských štátov súhlasila s tým, že vykonávanie smernice o zaobchádzaní s poukazmi viedlo aspoň čiastočne k **pravidlám DPH, ktoré boli vhodné na riešenie cezhraničných situácií. Polovica členských štátov o tom nemala dostatok informácií**.

Z tohto hľadiska v odpovediach na otvorené otázky v prieskume len menšina členských štátov uviedla rozlíšenie medzi poukazmi a inými novými nástrojmi (ako sú tokeny, herné kľúče) a cezhraničný obchod s poukazmi ako možný zdroj problémov. Pokiaľ ide o rozlíšenie medzi rôznymi nástrojmi, ako sa uvádza v predchádzajúcom texte, vo Výbore pre DPH prebiehajú diskusie a Súdny dvor Európskej únie nedávno vydal rozsudok o cezhraničnom obchode s poukazmi[35].

Koherentnosť

Z analýzy vyplynulo, že pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy sú v **súlade so zásadami systému DPH**.

Ako už bolo uvedené, jedným z cieľov smernice o zaobchádzaní s poukazmi bolo zabezpečiť súlad so zásadami všeobecnej dane zo spotreby presne úmernej cene tovaru a služieb.

V prípade jednoúčelových poukazov sa to zabezpečuje pravidlom[36], podľa ktorého sa musí každý **prevod jednoúčelového poukazu** považovať za dodanie príslušného tovaru alebo poskytnutie príslušných služieb, zatiaľ čo skutočné dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb výmenou za jednoúčelový poukaz sa nepovažuje za nezávislú transakciu. Toto pravidlo sa uplatňuje, pretože v súvislosti s týmito poukazmi sú miesto dodania a splatná DPH v súvislosti s príslušným tovarom alebo službami v čase vystavenia známe. Toto je v súlade aj s právnou fikciou v článku 28 smernice o DPH, podľa ktorého sa predpokladá, že zdaniteľná osoba, ktorá sa podieľa na poskytovaní služieb, sama uvedené služby prijala aj poskytla, ak koná vo vlastnom mene, ale na účet inej osoby. Podľa článku 73 smernice o DPH je základom dane jednoúčelového poukazu plná cena získaná výmenou za daný jednoúčelový poukaz (vrátane všetkých služieb sprostredkovania).

---

33 Daný členský štát odpovedal „vôbec nie“.

34 Dva členské štáty odpovedali „vôbec nie“.

35 Rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 18. apríla 2024, *Finanzamt O (Jednoúčelový poukaz)*, C-68/23, EU:C:2024:342.

36 Článok 30b ods. 1 smernice o DPH.

Súlad so systémom DPH sa zabezpečuje aj **pravidlom[37], ktoré sa uplatňuje na viacúčelové poukazy** a podľa ktorého sa DPH na príslušný tovar a služby uplatňuje len v čase ich využitia. Je to preto, lebo v prípade viacúčelových poukazov je splatná DPH známa až pri skutočnom dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb. Týmto sa zabezpečuje, že daňové zaobchádzanie s transakciou je rovnaké bez ohľadu na to, či sa tovar dodá alebo služby poskytnú prostredníctvom použitia poukazu. Výpočtom základu dane podľa osobitného pravidla v článku 73a smernice o DPH sa takisto zabezpečuje súlad so zásadou DPH, podľa ktorej základ dane pre DPH, ktorú majú vybrať daňové orgány, nemôže presiahnuť protihodnotu, ktorú konečný spotrebiteľ v skutočnosti zaplatí[38]. Z tohto dôvodu sa základ dane rovná zaplatenej protihodnote, ak je známa, alebo inak peňažnej hodnote, ktorá je uvedená na samotnom viacúčelovom poukaze alebo v súvisiacej dokumentácii, zníženej o sumu DPH vzťahujúcu sa na dodaný tovar alebo poskytnuté služby.

Ak **prevod viacúčelového poukazu** vykoná iná zdaniteľná osoba ako skutočný dodávateľ tovaru alebo poskytovateľ služieb, DPH sa musí uplatniť na každé poskytnutie distribučných alebo propagačných služieb v celom reťazci. Toto je takisto v súlade so systémom DPH, ktorým sa zabezpečuje, že všetky zdaniteľné operácie spojené s viacúčelovým poukazom – jeho distribúcia a príslušné dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb – sa zdaňujú komplexne, neutrálne a transparentne. Základ dane pri týchto službách sa musí určiť podľa článku 73 smernice o DPH.

Konzistentnosť so systémom DPH sa zabezpečuje aj vtedy, ako to schválil Výbor pre DPH, keď i) ustanovenia o **osobitných úpravách DPH**, ako sú ustanovenia platné pre malé podniky, cestovné kancelárie alebo použitý tovar, umelecké diela, zberateľské predmety a starožitnosti, ktoré sú výnimkami zo všeobecných pravidiel DPH, majú prednosť pred uplatňovaním pravidiel vzťahujúcich sa na poukazy a iných všeobecných pravidiel, ak by ktorékoľvek z týchto pravidiel boli v rozpore so správnym uplatňovaním a s cieľmi osobitnej úpravy; a ii) povaha poukazu sa nemení ani keď osoba, ktorá vystavuje alebo prevádza poukaz, spĺňa podmienky na uplatnenie osobitnej úpravy.

Pokiaľ ide o interakciu pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy s **inými politickými iniciatívami**, v pôvodnom návrhu Komisie o zaobchádzaní s poukazmi na účely DPH sa objasnilo, že *[platobná] služba v zmysle smernice 2007/64/ES*[39] *sa nepovažuje za poukaz*. Hoci toto ustanovenie sa v pravidlách prijatých Radou vynechalo, po prijatí dvoch dokumentov[40] sa Výbor pre DPH v usmerneniach dohodol na tom, že na účely DPH sa „***poukaz*** *nedá považovať za platobný nástroj, keďže ide o nástroj, ktorý predstavuje protihodnotu za dodanie príslušného tovaru alebo poskytnutie príslušných služieb, a* ***nie nástroj na prevod finančných prostriedkov***“. Držiteľ poukazu je v skutočnosti oprávnený pri jeho uplatnení získať tovar alebo služby, pričom dodávateľ/poskytovateľ je povinný akceptovať poukaz ako protihodnotu. Výbor pre DPH dospel k týmto záverom aj na základe vymedzenia pojmu „**platobný nástroj“** zo smernice o platobných službách (druhej smernice o platobných službách)[41], podľa ktorého ide o personalizované zariadenie (zariadenia) a/alebo súbor

---

37 Článok 30b ods. 2 smernice o DPH.

38 Súdny dvor Európskej únie, rozsudok z 24. októbra 1996 vo veci C-317/94, Elida Gibbs, EU:C:1996:400, bod 19.

39 Následne zrušená a nahradená smernicou 2015/2366 (smernica o platobných službách – druhá smernica o platobných službách).

40 114. zasadnutie Výboru pre DPH, pracovný dokument č. 983, Otázky, ktoré vyplynuli z vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi [taxud.c.1(2019)7743273], 116. zasadnutie Výboru pre DPH, pracovný dokument č. 993, Otázky, ktoré vyplynuli z vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi – ďalšia analýza [taxud.c.1(2020)1245810].

41 Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2015/2366 z 25. novembra 2015 o platobných službách na vnútornom trhu, ktorou sa menia smernice 2002/65/ES, 2009/110/ES a 2013/36/EÚ a nariadenie (EÚ) č. 1093/2010, a ktorou sa zrušuje smernica 2007/64/ES (Ú. v. EÚ L 337, 23.12.2015, s. 35).

postupov dohodnutých medzi používateľom platobných služieb a poskytovateľom platobných služieb, ktoré sa **používajú na iniciovanie platobného príkazu**.

Pridaná hodnota EÚ

Ako už bolo uvedené, cieľom smernice o zaobchádzaní s poukazmi je vyjasniť a harmonizovať pravidlá zaobchádzania s poukazmi na účely DPH, keďže z dôvodu ich neexistencie si členské štáty vytvorili nekoordinované riešenia vedúce k rizikám dvojitého zdanenia alebo nezdanenia, vyhýbaniu sa daňovej povinnosti a prekážkam podnikateľských inovácií.

Problémy, ktorými sa zaoberá smernica o zaobchádzaní s poukazmi, majú rozmer týkajúci sa jednotného trhu, keďže nejednotné zaobchádzanie s poukazmi na účely DPH v EÚ by mohlo viesť k deformáciám, ktorým by mal spoločný systém DPH v EÚ predchádzať zabezpečením riadneho fungovania trhu. Tieto problémy by nedokázali riešiť členské štáty samy. **Preto sa platnými pravidlami zabezpečila pridaná hodnota EÚ.**

V odpovediach na prieskum však neboli vyjadrené žiadne jednoznačné názory v tomto ohľade. **Takmer polovica**[42] členských štátov súhlasila, že pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy **priniesli** aspoň čiastočné **výhody daňovým/colným správam**, hoci takmer polovica členských štátov o tom nemala dostatok informácií.

Väčšina členských štátov nemala dostatok informácií o tom, či pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy **priniesli danému odvetviu výhody**. Podobne prevažná väčšina členských štátov nemala/takmer žiaden členský štát nemal dostatok informácií o tom, či tieto pravidlá viedli k nárastu **vnútroštátneho alebo cezhraničného obchodu s poukazmi**.

4.2. Posúdenie osobitných tém

Okrem všeobecného posúdenia uplatňovania ustanovení smernice o DPH, pokiaľ ide o zaobchádzanie s poukazmi na účely DPH, sa vykonalo osobitné posúdenie, najmä pokiaľ ide o vymedzenie poukazov, pravidlá DPH súvisiace so zdaňovaním poukazov v distribučnom reťazci a neuplatnené poukazy.

Ako vyplynulo z prieskumu, členské štáty poskytli **všeobecne pozitívnu spätnú väzbu**, pokiaľ ide o ustanovenia týkajúce sa **vymedzenia** poukazov a ich **prevodu**.

Väčšina členských štátov súhlasila/rozhodne súhlasila s tým, že ustanovenia týkajúce sa všeobecného vymedzenia poukazu, vymedzenia jednoúčelových poukazov a ich odlíšenia od viacúčelových poukazov a o prevode jednoúčelových a viacúčelových poukazov i) **sú jasné, uplatňujú sa jednoducho** a vnútroštátnym správnym orgánom umožňujú poskytovať zdaniteľným osobám v jednotlivých situáciách jasné usmernenia a ii) **sú pre zdaniteľné osoby** jasné, takže si môžu plniť svoje povinnosti[43]. Väčšina členských štátov takisto súhlasila, že tieto ustanovenia umožnili vnútroštátnym správnym orgánom **presadzovať platné pravidlá**.

---

42 Tri členské štáty odpovedali „vôbec nie“.

43 S jednou výnimkou. Nie väčšina, ale takmer polovica členských štátov súhlasila s tým, že ustanovenia o „domnelom dodávateľovi“ týkajúce sa prevodov jednoúčelového poukazu sú jasné pre zdaniteľné osoby, ktoré sú dodávateľmi tovaru/poskytovateľmi služieb a nie sú zdaniteľnými osobami, ktoré konajúc vo vlastnom mene vystavili jednoúčelový poukaz, takže si môžu plniť svoje povinnosti.

Pokiaľ ide o **distribúciu viacúčelových poukazov**, v súvislosti s ktorou neexistuje v smernici o zaobchádzaní s poukazmi žiadne osobitné ustanovenie, **väčšina členských štátov súhlasila** s tým, že distribúcia zdaniteľnou osobou, ktorá nevystavila poukaz, je poskytnutím služieb na účely smernice o DPH a že základ dane takejto distribučnej služby sa rovná rozdielu medzi nominálnou hodnotou poukazu a zaplatenou kúpnou cenou zníženou o sumu DPH súvisiacu s poskytnutou distribučnou službou. Pokiaľ ide o „**poukazy na zľavy**“, v súvislosti s ktorými smernica o zaobchádzaní s poukazmi takisto neobsahuje žiadne osobitné pravidlo, **polovica/väčšina členských štátov nemala dostatok informácií** na to, aby sa dokázala vyjadriť, či ich distribúcia zdaniteľnou osobou, ktorá poukaz nevystavila, je poskytnutím služby vzťahujúcej sa na uplatnenie poukazu, ak zdaniteľná osoba dodávajúca tovar alebo poskytujúca služby, na ktoré sa daný poukaz vzťahuje, dostane od vystavovateľa[44] protihodnotu, a aký je základ dane danej distribučnej služby.

Pokiaľ ide o **neuplatnené poukazy,** v súvislosti s ktorými smernica o zaobchádzaní s poukazmi opäť neobsahuje žiadne osobitné ustanovenie, členské štáty majú **nejednotný názor** na to, aké osobitné **usmernenie** sa poskytlo k zaobchádzaniu s nimi na účely DPH.

V odpovedi na otvorené otázky v prieskume (pozri prílohu so súhrnnou správou) **len menšina členských štátov poukázala na osobitné problémy** s uplatňovaním platných pravidiel. Hlavné identifikované problémy sa týkali otázok, o ktorých **už Výbor pre DPH diskutoval**, ako je označenie nástroja za poukaz, a po tom, ako sa stanoví, že o poukaz ide, rozlíšenie medzi jednoúčelovými a viacúčelovými poukazmi. Ďalšie problémy **sa týkali uplatňovania platných pravidiel,** ako je cezhraničný obchod s poukazmi (ktorý bol nedávno predmetom rozsudku Súdneho dvora Európskej únie) a výpočet základu dane, najmä pri uplatnení viacúčelových poukazov a súvisiacich distribučných službách, alebo súviseli s neregulovanými aspektmi právnych predpisov, ako je zaobchádzanie s neuplatnenými poukazmi. Súhrn najdôležitejších problémov sa nachádza ďalej v texte.

<u>Vymedzenie a kvalifikácia poukazu</u>

- Na **cezhraničné uplatňovanie a distribúciu poukazov** poukázalo sedem členských štátov. Päť členských štátov uviedlo problém s označením poukazu za jednoúčelový v prípade cezhraničných transakcií [pokiaľ ide o zložitosť rozlíšenia medzi jednoúčelovými a viacúčelovými poukazmi, spomenuli sme vec Finanzamt O (Jednoúčelový poukaz)]. Dva z týchto členských štátov uviedli problém zákonnej zmeny daňovej sadzby alebo zmeny miesta dodania po vystavení jednoúčelového poukazu. Ďalší z nich uvažoval o tom, či by označenie poukazu za jednoúčelový mohlo byť ovplyvnené skutočnosťou, že v celom distribučnom reťazci sa uplatňujú marže, takže základ dane sa mení. Napokon dva členské štáty pripomenuli význam správneho označenia nástroja v kontexte jeho prevodu a zložitosť, ktorej čelia zdaniteľné osoby, pokiaľ ide o jednoúčelové poukazy v reťazci dodávok.

- Na kvalifikáciu **mestskej karty** poukázalo šesť členských štátov (väčšinou to však bolo predtým, ako sa Výbor pre DPH dohodol na súbore usmernení[45] k súvisiacim otázkam – oddiel 3). Podľa dvoch členských štátov vec *DSAB Destination Stockholm* priniesla nové otázky týkajúce sa vymedzenia poukazu. Podľa iného členského štátu by

[44] Desať členských štátov však odpovedalo „áno“.

[45] Usmernenia dohodnuté na 122. zasadnutí, pracovný dokument č. 1074, dokument C, taxud.c.1(2024)438498.

poukazom nemal byť nástroj, ktorý predstavuje len predplatné s paušálnou sadzbou (neobmedzené používanie služby počas určitého obdobia). Jeden členský štát poukázal na diskusie o mestských kartách vo Výbore pre DPH v súvislosti s ťažkosťami s platnými pravidlami prevodov viacúčelových poukazov. Dva členské štáty spomenuli zložitosť odlíšenia jednoúčelových od viacúčelových poukazov (jeden z nich spomenul aj zložitosť odlíšenia od poskytovania služieb), pokiaľ ide o mestské karty.

- Na kvalifikáciu **tokenov** poukázalo päť členských štátov. V tejto súvislosti zastával Výbor pre DPH vo svojich usmerneniach názor, že tokeny by sa v zásade nemali považovať za poukazy v zmysle smernice o DPH, hoci pri posudzovaní toho, či sa token považuje za poukaz, je vhodný individuálny prístup. Dva členské štáty v prieskume poukázali na to, že individuálny prístup môže viesť k neharmonizovanému uplatňovaniu pravidiel a nezaručuje právnu istotu, a tri členské štáty spomenuli v súvislosti s ťažkosťami s kvalifikovaním poukazov a rozlíšením medzi jednoúčelovými a viacúčelovými poukazmi tokeny/herné kľúče, kódy na aktiváciu hier predávané na elektronických platformách a „tokeny služieb ICO[46]“.

- **Zľavové karty** spomenulo päť členských štátov. Podľa jedného z nich by sa karta, ktorá neoprávňuje držiteľa na získanie konkrétneho tovaru alebo služieb, ale umožňuje mu len získať zľavu, nemala považovať za poukaz. Ďalší členský štát zistil ťažkosti s kvalifikáciou nástrojov so zmiešaným účelom, ktoré fungujú ako poukazy aj ako zľavové karty. Pre tri členské štáty je ťažké rozlíšiť medzi poukazom a zľavovou kartou.

- **Preddavkové platby** uviedli štyri členské štáty. Jeden členský štát poukázal na problém s označením preddavkových platieb za jednoúčelové alebo viacúčelové poukazy alebo poskytnutie služieb. Ďalší uvažoval o tom, či by doklad o preddavkovej platbe mohol predstavovať poukaz. Tretí členský štát uviedol príklad rezervácie s preddavkovou platbou, ktorá sa dala zmeniť až do jedného mesiaca pred začiatkom pobytu, a uvažoval, či by mohla predstavovať viacúčelový poukaz. A napokon jeden členský štát poukázal na to, že pri prevode jednoúčelového poukazu sa môže daná platba nesprávne považovať za preddavkovú platbu za dodanie/poskytnutie.

- Na kvalifikáciu **platobného nástroja** poukázali štyri členské štáty. Ako bolo uvedené v predchádzajúcom texte, po vydaní dvoch dokumentov[47] a diskusiách vo Výbore pre DPH sa dohodli usmernenia, že poukaz sa nedá považovať za platobný nástroj. Tri členské štáty v prieskume uviedli ťažkosti s rozlišovaním medzi poukazmi a platobnými nástrojmi, zatiaľ čo jeden členský štát uviedol príklad „bodov používaných vo výmennom systéme“ a pýta sa, či by sa mali považovať za platobné nástroje alebo poukazy.

- **Darčekové karty, stieracie karty a predplatené poukazy** uviedli tri členské štáty, najmä v súvislosti s ťažkosťami s kvalifikáciou darčekových kariet (vrátane tých, ktoré zákazník dostal pri predchádzajúcom nákupe), predplatenými kartami vystavenými teleoperátormi, predplatenými palivovými kartami, stieracími kartami a kupónmi, ktoré oprávňujú držiteľa na bezplatné získanie tovaru.

---

46 ICO znamená prvotná ponuka kryptomeny.

47 Pracovné dokumenty č. 983, Otázky, ktoré vyplynuli z vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi, taxud.c.1(2019)7743273, a č. 993, Otázky, ktoré vyplynuli z vykonávania smernice o zaobchádzaní s poukazmi – ďalšia analýza, taxud.c.1(2020)1245810.

- Kvalifikáciu **lístkov** spomenuli dva členské štáty, najmä v súvislosti s odôvodnením 5 smernice o zaobchádzaní s poukazmi, v ktorom sa objasňuje, že ustanovenia týkajúce sa poukazov by nemali viesť k žiadnej zmene v zaobchádzaní na účely DPH s cestovnými lístkami, so vstupenkami do kín a múzeí, s poštovými známkami alebo s podobnými nástrojmi.

- Na vzťah s **osobitnými úpravami a oslobodeniami** upozornili dva členské štáty, najmä pokiaľ ide o to, či by prítomnosť oslobodeného malého a stredného podniku (MSP) v dodávateľskom reťazci alebo naopak zdaniteľnej osoby, ktorá nemá osobný nárok na oslobodenie od DPH (napr. zdravotnícke služby), mohla zmeniť povahu poukazu, a pokiaľ ide o označenie poukazu ako jednoúčelového, keby sa mohlo uplatniť možné oslobodenie pre cestujúcich, ktorí nie sú z EÚ.

Pravidlá DPH vzťahujúce sa na zdaňovanie poukazov v distribučnom reťazci:

prevod jednoúčelových poukazov

- **Prevod vo vlastnom mene.** Tri členské štáty spomenuli problémy s určovaním, či zdaniteľná osoba v distribučnom reťazci koná vo vlastnom mene.

- **Prevod v mene inej zdaniteľnej osoby** uviedli štyri členské štáty, a to aj vrátane ťažkostí spojených s daňovými povinnosťami v členskom štáte uplatnenia poukazu, s určením základu dane z poskytnutej služby (a komu by sa mali fakturovať poplatky) a s určením času poskytnutia.

- **Vzťah s osobitnými úpravami súvisiacimi s prevodmi jednoúčelového poukazu** uviedli dva členské štáty v súvislosti s tým, či by sa poskytnutie jednoúčelového poukazu malo zdaniť, keď vystavovateľ a/alebo subjekt, u ktorého sa poukaz uplatňuje, sú oslobodení podľa osobitnej úpravy pre malé podniky, a problém s nedostatočným odpočtom dane na vstupe v prípade oslobodeného MSP v distribučnom reťazci.

- **Pravidlo domnelého dodávateľa súvisiace s prevodmi jednoúčelového poukazu** uviedli dva členské štáty, pokiaľ ide o ťažkosti súvisiace s uplatňovaním tohto pravidla a odlišné výklady daňových správ, čo sa týka základu dane pri dodaní vykonanom domnelým dodávateľom a výslednými povinnosťami súvisiacimi s fakturáciou.

Distribúcia viacúčelových poukazov

- **Zdaniteľný základ distribučných služieb** uviedlo šesť členských štátov, ktoré poukázali najmä na ťažkosti s výpočtom zdaniteľného základu, ak protihodnota nie je samostatne fakturovaná alebo ak sa v dodávateľskom reťazci poukaz distribuuje za cenu nižšiu ako jeho nominálna hodnota. Takisto sa objasnilo, že pravidlo týkajúce sa rozdielu medzi nominálnou hodnotou a zaplatenou kúpnou cenou zníženého o sumu DPH súvisiacu s poskytnutou distribučnou službou sa uplatňuje vtedy, ak pre túto službu nebol dohodnutý samostatný poplatok.

- **Na rozdiel medzi rôznymi dodaniami/poskytnutiami** poukázali tri členské štáty, ktoré spomenuli najmä ťažkosti pri rozlišovaní medzi poskytnutím samotného viacúčelového poukazu a poskytnutím distribučnej služby vykonanej v mene inej zdaniteľnej osoby.

- **Na konanie v mene niekoho iného** poukázali dva členské štáty, najmä pokiaľ ide o otázku určenia toho, komu sa služby poskytujú v distribučnom reťazci s viacerými sprostredkovateľmi.

- Na **povinnosti súvisiace s fakturáciou** poukázali dva členské štáty.

Základ dane pri uplatnení viacúčelových poukazov

V odpovediach na uzavreté otázky v prieskume **väčšina členských štátov súhlasila/rozhodne súhlasila s tým, že ustanovenia o základe dane pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb v súvislosti s viacúčelovým poukazom sú jasné, uplatňujú sa jednoducho** a vnútroštátnym správnym orgánom umožňujú poskytovať zdaniteľných osobám v jednotlivých situáciách jasné usmernenia. Takmer polovica členských štátov takisto súhlasila s tým, že tieto usmernenia sú pre zdaniteľné osoby jasné, takže si môžu plniť svoje povinnosti, a že tieto ustanovenia umožňujú vnútroštátnym správnym orgánom presadzovať platné pravidlá.

V otvorených otázkach v prieskume **sa jedenásť členských štátov vyjadrilo k tejto otázke** a poukázalo najmä na ťažkosti s určovaním základu dane, najmä v prípade mestských kariet alebo viacúčelových poukazov súvisiacich s rôznym tovarom/rôznymi službami, na ťažkosti s povinnosťou odpočítavať od základu dane vždy, keď sa poukaz použije čiastočne, a na problém poukazov bez peňažnej hodnoty, keď je zaplatená protihodnota neznáma. Vyjadrili sa pochybnosti o tom, čo znamená „protihodnota zaplatená za poukaz“ (t. j. cena zaplatená zákazníkom poslednému distribútorovi alebo vystavovateľom dodávateľovi). Napokon sa konštatuje, že môže vzniknúť rozpor medzi základným pravidlom týkajúcim sa základu dane, keď sa podľa pravidiel viacúčelových poukazov zdaní odlišná suma ako suma, ktorú v skutočnosti dostal dodávateľ/poskytovateľ od vystavovateľa poukazu.

Neuplatnené poukazy

Šesť členských štátov uviedlo ťažkosti, s ktorými sa stretli v súvislosti s neuplatnenými poukazmi, najmä pokiaľ ide o to, či sa má zdaňovať zachovaná a nepreplatená protihodnota, a jej možné označenie za protihodnotu za distribučnú/propagačnú službu alebo „službu dostupnosti“ poskytnutú dodávateľom držiteľovi viacúčelového poukazu. Takisto sa konštatovalo, že nedostatočná regulácia môže nabádať k vystavovaniu viacúčelových poukazov namiesto jednoúčelových s cieľom oddialiť vznik daňovej povinnosti k DPH a vyhnúť sa platbe v prípade neuplatnenia poukazu.

5. ZÁVERY

Od 1. januára 2019 platia v EÚ spoločné pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy. V tejto správe sa podľa článku 410b smernice o DPH posudzuje ich vykonávanie a uplatňovanie členskými štátmi počas štyroch rokov od prvého zavedenia pravidiel (v rokoch 2019 až 2022).

Komisia najprv predložila návrh s cieľom objasniť a harmonizovať platné pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy, pri neexistencii ktorých si členské štáty vytvorili nekoordinované riešenia, čo viedlo k rizikám dvojitého zdanenia alebo nezdanenia. Niektoré z ustanovení uvedených v pôvodnom návrhu Komisie Rada nakoniec neprijala, v dôsledku čoho sa platnými pravidlami neriešia určité osobitné otázky (napr. platobné služby)[48]. Počas posledných rokov

[48] Oddiel 2.

však Výbor pre DPH prispel k jednotnejšiemu uplatňovaniu nových ustanovení vďaka piatim pracovným dokumentom, ktoré prediskutoval, a dvom súborom usmernení, na ktorých sa dohodla väčšina členských štátov v súvislosti s poukazmi a ich vzťahom k platobným nástrojom, tokenom, osobitným úpravám DPH a mestským kartám. Vzťahujú sa teda aj na niektoré aspekty, na ktoré sa pravidlá prijaté Radou nezameriavali[49].

Pokiaľ ide o vykonávanie pravidiel členskými štátmi počas prvých štyroch rokov, z kontrol súladu nevyplynuli žiadne závažné problémy, pokiaľ ide o formálnu transpozíciu, a nezačali sa žiadne postupy v prípade nesplnenia povinnosti. Súdny dvor Európskej únie dosiaľ vydal len dva rozsudky týkajúce sa nových pravidiel zavedených smernicou o zaobchádzaní s poukazmi (vzťahujúce sa na mestské karty a cezhraničnú distribúciu poukazu)[50].

Z výsledkov prieskumu, ktorý sa uskutočnil od 27. marca do 9. júna 2023, vyplýva, že vzhľadom na krátke obdobie uplatňovania pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy **členské štáty nemali dostatok času** na získanie dôkazov, vykonanie auditov a sformulovanie konečného úsudku, pokiaľ ide o všeobecné vykonávanie pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy.

Pokiaľ boli informácie k dispozícii, však členské štáty potvrdzujú, že **spoločné pravidlá EÚ vzťahujúce sa na poukazy do veľkej miery riešili fragmentáciu a komplexnosť uplatňovania DPH na rôzne obchodné modely, čo vedie k jednoduchším pravidlám a jednotnejšiemu uplatňovaniu v celej EÚ**. Pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy najmä dosahujú svoje ciele zabezpečovaním jednotnejších požiadaviek a jednoduchšieho dodržiavania predpisov. Takisto sa považujú za zväčša relevantné, pokiaľ majú členské štáty k dispozícii informácie, za prispôsobené rôznym obchodným modelom a vhodné pre nové a budúce modely a na riešenie cezhraničných situácií. Ukázalo sa, že pravidlá vzťahujúce sa na poukazy, ako sa analyzujú v tejto správe, sú takisto v súlade so všeobecným systémom DPH. Tieto pravidlá napokon zaručujú pridanú hodnotu EÚ tým, že sa nimi riešia problémy jednotného uplatňovania a dvojitého zdanenia alebo nezdanenia v celej EÚ[51].

Pokiaľ ide o posúdenie osobitných pravidiel, **ustanovenia o všeobecnom vymedzení poukazu, vymedzení jednoúčelových poukazov a ich odlíšení od viacúčelových poukazov a o prevode jednoúčelových a viacúčelových poukazov sa väčšinou považujú za jasné a** vnútroštátnym správnym orgánom sa **jednoducho uplatňujú** a umožňujú im poskytovať jasné usmernenia a presadzovať platné pravidlá a pre zdaniteľné osoby sa považujú za jasné a umožňujú im plniť si svoje povinnosti.

Iba menšina členských štátov vo svojich odpovediach na otvorené otázky v prieskume **zdôraznila ťažkosti s uplatňovaním pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy**. Pokiaľ ide o vymedzenie poukazov, ich distribučný reťazec a neuplatnené poukazy, na ktoré sa zameriavala táto správa, najčastejšie spomínané ťažkosti sa týkali rozlíšenia medzi poukazmi a inými druhmi nástrojov (napr. tokenmi) a medzi viacúčelovými a jednoúčelovými poukazmi, najmä v kontexte cezhraničného obchodu alebo mestských kariet. Ďalšie ťažkosti sa týkajú výpočtu základu dane v prípade služieb distribúcie viacúčelových poukazov a za ich uplatnenie, ako aj zaobchádzania s neuplatnenými poukazmi[52]. Tieto ťažkosti sa **väčšinou**

49 Oddiel 3.
50 Oddiel 3.
51 Oddiel 4.1.
52 Oddiel 4.2.

týkali aspektov uplatňovania platných pravidiel, a nie nových legislatívnych aspektov, ktoré sa majú riešiť, a **väčšinou boli predmetom predchádzajúcich/prebiehajúcich diskusií** vo Výbore pre DPH (a nedávneho rozsudku Súdneho dvora Európskej únie), ktoré výrazne prispeli k jednotnejšiemu uplatňovaniu.

V tejto správe sa preto preukazuje, že ciele smernice o zaobchádzaní s poukazmi sa zväčša dosiahli, zatiaľ čo je ešte stále potrebné riešiť niektoré osobitné záležitosti. V správe sa ale predovšetkým zdôrazňuje, že vzhľadom na to, že prešlo len pár rokov, **väčšina členských štátov ešte nemá dostatok informácií na to, aby riadne posúdili vykonávanie pravidiel DPH vzťahujúcich sa na poukazy**. Prevažná väčšina členských štátov nedokázala z dôvodu, že nemala k dispozícii dostatok informácií, poskytnúť odpovede najmä na otázky týkajúce sa efektívnosti platných pravidiel, pokiaľ ide o zníženie administratívnych nákladov pre podniky, ktoré vystavujú alebo prevádzajú jednoúčelové alebo viacúčelové poukazy, a pre daňové/colné správy, výhod, ktoré to danému odvetviu prinieslo, zvýšenia vnútroštátneho a cezhraničného obchodu s poukazmi a otázok súvisiacich s podvodmi[53].

Vzhľadom na uvedené a keďže pravidlá DPH vzťahujúce sa na poukazy sa uplatňujú len krátko a na posúdenie sú k dispozícii obmedzené údaje, Komisia sa domnieva, že **akýkoľvek návrh na zmenu platných pravidiel by bol predčasný**. Okrem toho vzhľadom na predbežné názory, ktoré väčšinou potvrdzujú dosiahnutie hlavných cieľov smernice o zaobchádzaní s poukazmi, **návrh by bol takisto neprimeraný.** Iba menšina členských štátov poukázala na ťažkosti, ktoré však súviseli najmä s uplatňovaním pravidiel v ich súčasnej podobe a ktoré už boli predmetom diskusií vo Výbore pre DPH, zatiaľ čo niekoľkým príspevkom o nových aspektoch, ktoré sa v platných právnych predpisoch neriešia, chýbala dostatočne podrobná analýza, takže nemohli predstavovať základ pre nový legislatívny návrh. Podľa názoru Komisie a ako vyplýva z odpovedí na prieskum, namiesto toho je potrebné sa zamerať na správne a jednotné uplatňovanie platných pravidiel a malo by sa naďalej pracovať na **najvhodnejšom fóre, teda vo Výbore pre DPH**, ktorého úlohou je skúmať otázky uplatňovania ustanovení o DPH a ktorý síce nevydáva záväzné rozhodnutia pre členské štáty, ale v priebehu rokov sa preukázalo, že značne prispel k jednotnejšiemu uplatňovaniu smernice o DPH.

[53] Príloha – Súhrnná správa.

PRÍLOHA – SÚHRNNÁ SPRÁVA – DOTAZNÍK TÝKAJÚCI SA VYKONÁVANIA SMERNICE (EÚ) 2016/1065 O ZAOBCHÁDZANÍ S POUKAZMI

Prieskum zameraný na členské štáty prebiehal od 27. marca do 9. júna 2023. Na dotazník odpovedali všetky členské štáty.

Väčšina členských štátov súhlasila/rozhodne súhlasila s tým, že:

- Všeobecné vymedzenie poukazu:
    - je jasné, uplatňuje sa jednoducho a vnútroštátnym správnym orgánom umožňuje poskytovať zdaniteľným osobám v jednotlivých situáciách jasné usmernenia

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	17	62,96 %
Mám neutrálny postoj	4	14,81 %
Nesúhlasím	4	14,81 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	0	0 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

    - je pre zdaniteľné osoby jasné, takže si môžu plniť svoje povinnosti

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	0	0 %
Súhlasím	16	59,26 %
Mám neutrálny postoj	8	29,63 %
Nesúhlasím	2	7,41 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	1	3,7 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Vymedzenie jednoúčelového poukazu:
    - je jasné, uplatňuje sa jednoducho a vnútroštátnym správnym orgánom umožňuje poskytovať zdaniteľným osobám v jednotlivých situáciách jasné usmernenia

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	21	77,78 %
Mám neutrálny postoj	2	7,41 %
Nesúhlasím	1	3,7 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	1	3,7 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- a jeho odlíšenie od viacúčelového poukazu je pre zdaniteľné osoby jasné, takže si môžu plniť svoje povinnosti

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	0	0 %
Súhlasím	18	66,67 %
Mám neutrálny postoj	4	14,81 %
Nesúhlasím	1	3,7 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	4	14,81 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Kumulatívne podmienky poznať miesto dodania tovaru alebo poskytnutia služieb a splatnú DPH umožňujú vnútroštátnym správnym orgánom vymedziť, čo je to jednoúčelový poukaz, a odlíšiť ho od viacúčelového poukazu

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	22	81,48 %
Mám neutrálny postoj	2	7,41 %
Nesúhlasím	1	3,7 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	0	0 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Ustanovenie o prevodoch jednoúčelového poukazu zdaniteľnými osobami konajúcimi vo vlastnom mene:
    - je jasné, uplatňuje sa jednoducho a vnútroštátnym správnym orgánom umožňuje poskytovať zdaniteľným osobám jasné usmernenia, pokiaľ ide o rôzne zdaniteľné udalosti v jednotlivých situáciách

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	21	77,78 %
Mám neutrálny postoj	3	11,11 %
Nesúhlasím	1	3,7 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	0	0 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

    - umožňuje vnútroštátnym správnym orgánom uplatňovať platné pravidlá na rôzne zdaniteľné udalosti v jednotlivých situáciách

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	3	11,11 %
Súhlasím	17	62,96 %
Mám neutrálny postoj	5	18,52 %
Nesúhlasím	0	0 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	2	7,41 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- je pre zdaniteľné osoby konajúce vo vlastnom mene jasné, takže si môžu plniť svoje povinnosti v súvislosti s rôznymi zdaniteľnými udalosťami

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	1	3,7 %
Súhlasím	18	66,67 %
Mám neutrálny postoj	4	14,81 %
Nesúhlasím	2	7,41 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	2	7,41 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Ustanovenie o prevodoch jednoúčelového poukazu, keď dodávateľ tovaru/poskytovateľ služieb nie je zdaniteľnou osobou, ktorá konajúc vo vlastnom mene vystavila jednoúčelový poukaz:

  - je jasné, uplatňuje sa jednoducho a vnútroštátnym správnym orgánom umožňuje poskytovať zdaniteľným osobám jasné usmernenia pri uplatňovaní pravidla „domnelého dodávateľa/poskytovateľa“ v jednotlivých situáciách

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	3	11,11 %
Súhlasím	17	62,96 %
Mám neutrálny postoj	6	22,22 %
Nesúhlasím	0	0 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	1	3,7 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

  - umožňuje vnútroštátnym správnym orgánom uplatňovať pravidlo „domnelého dodávateľa/poskytovateľa“ v jednotlivých situáciách

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	3	11,11 %
Súhlasím	13	48,15 %
Mám neutrálny postoj	8	29,63 %
Nesúhlasím	0	0 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	3	11,11 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Ustanovenie o prevodoch jednoúčelového poukazu zdaniteľnou osobou konajúcou v mene inej zdaniteľnej osoby:

    - je jasné, uplatňuje sa jednoducho a vnútroštátnym správnym orgánom umožňuje poskytovať zdaniteľným osobám jasné usmernenia, pokiaľ ide o rôzne zdaniteľné udalosti v jednotlivých situáciách

		Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím		5	18,52 %
Súhlasím		16	59,26 %
Mám neutrálny postoj		3	11,11 %
Nesúhlasím		1	3,7 %
Rozhodne nesúhlasím		0	0 %
Nemám o tom informácie		2	7,41 %
Žiadna odpoveď		0	0 %

    - umožňuje vnútroštátnym správnym orgánom uplatňovať platné pravidlá na rôzne zdaniteľné udalosti v jednotlivých situáciách

		Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím		3	11,11 %
Súhlasím		16	59,26 %
Mám neutrálny postoj		5	18,52 %
Nesúhlasím		0	0 %
Rozhodne nesúhlasím		0	0 %
Nemám o tom informácie		3	11,11 %
Žiadna odpoveď		0	0 %

    - je pre zdaniteľné osoby konajúce v menej inej zdaniteľnej osoby jasné, takže si môžu plniť svoje povinnosti

		Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím		1	3,7 %
Súhlasím		16	59,26 %
Mám neutrálny postoj		6	22,22 %
Nesúhlasím		1	3,7 %
Rozhodne nesúhlasím		0	0 %
Nemám o tom informácie		3	11,11 %
Žiadna odpoveď		0	0 %

- Ustanovenie o prevodoch viacúčelového poukazu zdaniteľnými osobami, ktoré vykonajú samotné odovzdanie tovaru/poskytnutie služieb, je jasné, uplatňuje sa jednoducho a vnútroštátnym správnym orgánom umožňuje poskytovať týmto zdaniteľným osobám jasné usmernenia, podľa ktorých každý prevod viacúčelového poukazu pred samotným

dodaním tovaru alebo poskytnutím služieb je mimo rozsahu pôsobnosti a DPH sa vzťahuje len na jeho výmenu za samotné odovzdanie tovaru/poskytnutie služieb.

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	3	11,11 %
Súhlasím	19	70,37 %
Mám neutrálny postoj	4	14,81 %
Nesúhlasím	0	0 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	1	3,7 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Ustanovenie o prevodoch viacúčelového poukazu inými zdaniteľnými osobami ako zdaniteľnými osobami, ktoré vykonali samotné odovzdanie tovaru/poskytnutie služieb, je jasné, uplatňuje sa jednoducho a vnútroštátnym správnym orgánom umožňuje poskytovať týmto zdaniteľným osobám jasné usmernenia, pokiaľ ide o existenciu akéhokoľvek poskytnutia služieb, ako sú distribučné alebo propagačné služby.

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	16	59,26 %
Mám neutrálny postoj	6	22,22 %
Nesúhlasím	2	7,41 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	1	3,7 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Ustanovenie o prevodoch viacúčelového poukazu:
    - umožňuje vnútroštátnym správnym orgánom uplatňovať platné pravidlá v jednotlivých situáciách

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	14	51,85 %
Mám neutrálny postoj	9	33,33 %
Nesúhlasím	0	0 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	2	7,41 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

    - je pre zdaniteľné osoby jasné, takže si môžu plniť svoje povinnosti

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	1	3,7 %
Súhlasím	17	62,96 %
Mám neutrálny postoj	4	14,81 %
Nesúhlasím	2	7,41 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	3	11,11 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Primárne pravidlo, podľa ktorého sa základ dane pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb na základe viacúčelového poukazu rovná protihodnote zaplatenej za poukaz, je jasné, uplatňuje sa jednoducho a daňovej správe umožňuje poskytovať zdaniteľným osobám v jednotlivých situáciách jasné usmernenia.

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	16	59,26 %
Mám neutrálny postoj	4	14,81 %
Nesúhlasím	4	14,81 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	1	3,7 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Sekundárne pravidlo, podľa ktorého sa základ dane pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb na základe viacúčelového poukazu rovná peňažnej hodnote, ktorá je uvedená na samotnom viacúčelovom poukaze alebo v súvisiacej dokumentácii, je jasné, uplatňuje sa jednoducho a daňovej správe umožňuje poskytovať zdaniteľným osobám v jednotlivých situáciách jasné usmernenia.

	Odpovede	*Podiel*
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	14	51,85 %
Mám neutrálny postoj	7	25,93 %
Nesúhlasím	2	7,41 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	2	7,41 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Distribúcia viacúčelových poukazov inou zdaniteľnou osobou ako vystavovateľom poukazu je poskytnutím služby na účely smernice o DPH.

	Odpovede	*Podiel*
Áno	23	85,19 %
Nie	2	7,41 %
Nemám o tom informácie	2	7,41 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- Základ dane distribučnej služby viacúčelového poukazu sa rovná rozdielu medzi nominálnou hodnotou poukazu a zaplatenou kúpnou cenou zníženou o sumu DPH súvisiacu s poskytnutou distribučnou službou.

	Odpovede	*Podiel*
Áno	19	70,37 %
Nie	4	14,81 %
Nemám o tom informácie	4	14,81 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

17 členských štátov poskytlo osobitné usmernenie k distribučnému reťazcu viacúčelových poukazov, najmä vo forme administratívneho usmernenia.

	Odpovede	Podiel
Áno	17	62,96 %
Nie	10	37,04 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

	Odpovede	Podiel
Právne predpisy	2	7,41 %
Administratívne usmernenia	12	44,44 %
Individuálne stanovisko	2	7,41 %
Iné	1	3,7 %
Žiadna odpoveď	10	37,04 %

Takmer polovica členských štátov súhlasila/rozhodne súhlasila s tým, že:

- ustanovenia o „domnelom dodávateľovi“ týkajúce sa prevodov jednoúčelového poukazu sú jasné pre zdaniteľné osoby, ktoré sú dodávateľmi tovaru/poskytovateľmi služieb a nie sú zdaniteľnými osobami, ktoré konajúc vo vlastnom mene vystavili jednoúčelový poukaz, takže si môžu plniť svoje povinnosti

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	11	40,74 %
Mám neutrálny postoj	7	25,93 %
Nesúhlasím	0	0 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	7	25,93 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- ustanovenie o základe dane pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb v súvislosti s viacúčelovým poukazom umožňuje vnútroštátnym správnym orgánom uplatňovať platné pravidlá v jednotlivých situáciách

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	2	7,41 %
Súhlasím	10	37,04 %
Mám neutrálny postoj	10	37,04 %
Nesúhlasím	2	7,41 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	3	11,11 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- ustanovenia týkajúce sa základu dane pri dodaní tovaru alebo poskytnutí služieb v súvislosti s viacúčelovým poukazom sú pre zdaniteľné osoby jasné, takže si môžu plniť svoje povinnosti pri rôznych zdaniteľných udalostiach

	Odpovede	Podiel
Rozhodne súhlasím	0	0 %
Súhlasím	13	48,15 %
Mám neutrálny postoj	4	14,81 %
Nesúhlasím	2	7,41 %
Rozhodne nesúhlasím	0	0 %
Nemám o tom informácie	8	29,63 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

Polovica/väčšina členských štátov nemala dostatok informácií:

- o tom, či distribúcia bezplatných poukazov na zľavu inou zdaniteľnou osobou ako vystavovateľom poukazu, ak zdaniteľná osoba dodávajúca tovar alebo poskytujúca služby, na ktoré sa poukaz vzťahuje, dostane od vystavovateľa protihodnotu, je na účely smernice o DPH poskytnutím služby vzťahujúcej sa na uplatnenie poukazu

	Odpovede	Podiel
Áno	10	37,04 %
Nie	3	11,11 %
Nemám o tom informácie	14	51,85 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- o tom, či základ dane pri distribučnej službe bezplatných poukazov na zľavu, ako sa uvádza v predchádzajúcom texte, sa rovná zníženiu ceny, ktoré bolo poskytnuté

zákazníkovi a ktoré preplatil vystavovateľ, mínus suma DPH súvisiaca s poskytnutou službou vzťahujúcou sa na uplatnenie poukazu

		Odpovede	*Podiel*
Áno		5	18,52 %
Nie		5	18,52 %
Nemám o tom informácie		17	62,96 %
Žiadna odpoveď		0	0 %

Boli vyjadrené **nejednotné názory**, pokiaľ ide o to, či členské štáty poskytli osobitné usmernenie k zaobchádzaniu s neuplatnenými jednoúčelovými poukazmi alebo viacúčelovými poukazmi na účely DPH. Ak áno, usmernenie sa poskytlo väčšinou administratívnymi usmerneniami.

		Odpovede	*Podiel*
Áno, ale len pre jednoúčelové poukazy		4	14,81 %
Áno, ale len pre viacúčelové poukazy		5	18,52 %
Áno, pre jednoúčelové aj viacúčelové poukazy		8	29,63 %
Nie		10	37,04 %
Žiadna odpoveď		0	0 %

		Odpovede	*Podiel*
Právne predpisy		1	3,7 %
Administratívne usmernenia		13	48,15 %
Individuálne stanovisko		2	7,41 %
Iné		1	3,7 %
Žiadna odpoveď		10	37,04 %

POSÚDENIE VPLYVOV VYKONÁVANIA SMERNICE O ZAOBCHÁDZANÍ S POUKAZMI

Väčšina členských štátov súhlasila s tým, že vykonávanie smernice o zaobchádzaní s poukazmi počas prvých štyroch rokov viedlo *aspoň do istej miery* k:

- jednoduchšiemu dodržiavaniu predpisov

	Odpovede	*Podiel*
Vôbec nie	1	3,7 %
Málo	3	11,11 %
Mierne	11	40,74 %
Do veľkej miery	2	7,41 %
Nemám o tom informácie	10	37,04 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- jednotnejším požiadavkám

	Odpovede	*Podiel*
Vôbec nie	1	3,7 %
Málo	4	14,81 %
Mierne	9	33,33 %
Do veľkej miery	7	25,93 %
Nemám o tom informácie	6	22,22 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- pravidlám DPH prispôsobeným rôznym obchodným modelom

	Odpovede	*Podiel*
Vôbec nie	1	3,7 %
Málo	4	14,81 %
Mierne	9	33,33 %
Do veľkej miery	4	14,81 %
Nemám o tom informácie	9	33,33 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

Takmer polovica členských štátov do istej miery súhlasila, no druhá polovica/takmer polovica nemala dostatok informácií o tom, či pravidlá DPH:

- priniesli výhody daňovým/colným správam

	Odpovede	*Podiel*
Vôbec nie	3	11,11 %
Málo	2	7,41 %
Mierne	6	22,22 %
Do veľkej miery	3	11,11 %
Nemám o tom informácie	13	48,15 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- sú vhodné pre nové a budúce obchodné modely

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	1	3,7 %
Málo	5	18,52 %
Mierne	5	18,52 %
Do veľkej miery	3	11,11 %
Nemám o tom informácie	13	48,15 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- sú vhodné na riešenie cezhraničných situácií

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	2	7,41 %
Málo	3	11,11 %
Mierne	6	22,22 %
Do veľkej miery	2	7,41 %
Nemám o tom informácie	14	51,85 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

Väčšina členských štátov nemala dostatok informácií o tom, či pravidlá DPH:

- viedli k zníženiu administratívnych nákladov pre:
  - podniky vydávajúce jednoúčelové poukazy

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	1	3,7 %
Málo	0	0 %
Mierne	2	7,41 %
Do veľkej miery	1	3,7 %
Nemám o tom informácie	23	85,19 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

  - podniky vydávajúce viacúčelové poukazy

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	2	7,41 %
Málo	0	0 %
Mierne	1	3,7 %
Do veľkej miery	1	3,7 %
Nemám o tom informácie	23	85,19 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- podniky prevádzajúce jednoúčelové poukazy

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	1	3,7 %
Málo	0	0 %
Mierne	0	0 %
Do veľkej miery	1	3,7 %
Nemám o tom informácie	25	92,59 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- podniky prevádzajúce viacúčelové poukazy

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	1	3,7 %
Málo	0	0 %
Mierne	0	0 %
Do veľkej miery	1	3,7 %
Nemám o tom informácie	25	92,59 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- daňové/colné správy

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	4	14,81 %
Málo	1	3,7 %
Mierne	1	3,7 %
Do veľkej miery	2	7,41 %
Nemám o tom informácie	19	70,37 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- viedli k zvýšeniu:
  - vnútroštátneho obchodu s poukazmi

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	0	0 %
Málo	1	3,7 %
Mierne	1	3,7 %
Do veľkej miery	1	3,7 %
Nemám o tom informácie	24	88,89 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- cezhraničného obchodu s poukazmi

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	0	0 %
Málo	0	0 %
Mierne	1	3,7 %
Do veľkej miery	1	3,7 %
Nemám o tom informácie	25	92,59 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

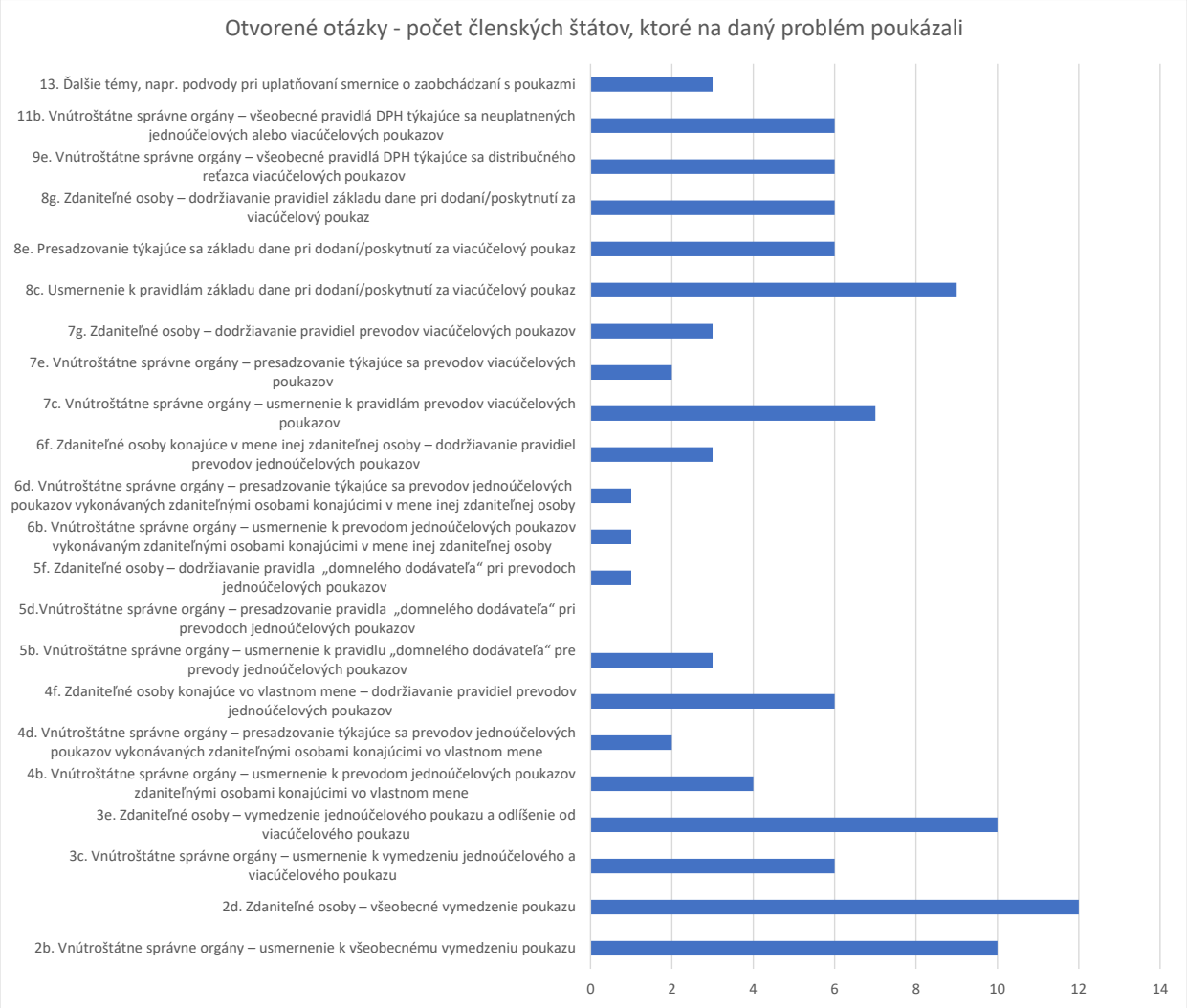
- výhod poskytnutých danému sektoru

	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	0	0 %
Málo	1	3,7 %
Mierne	4	14,81 %
Do veľkej miery	2	7,41 %
Nemám o tom informácie	20	74,07 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

- riešených problémov s podvodmi

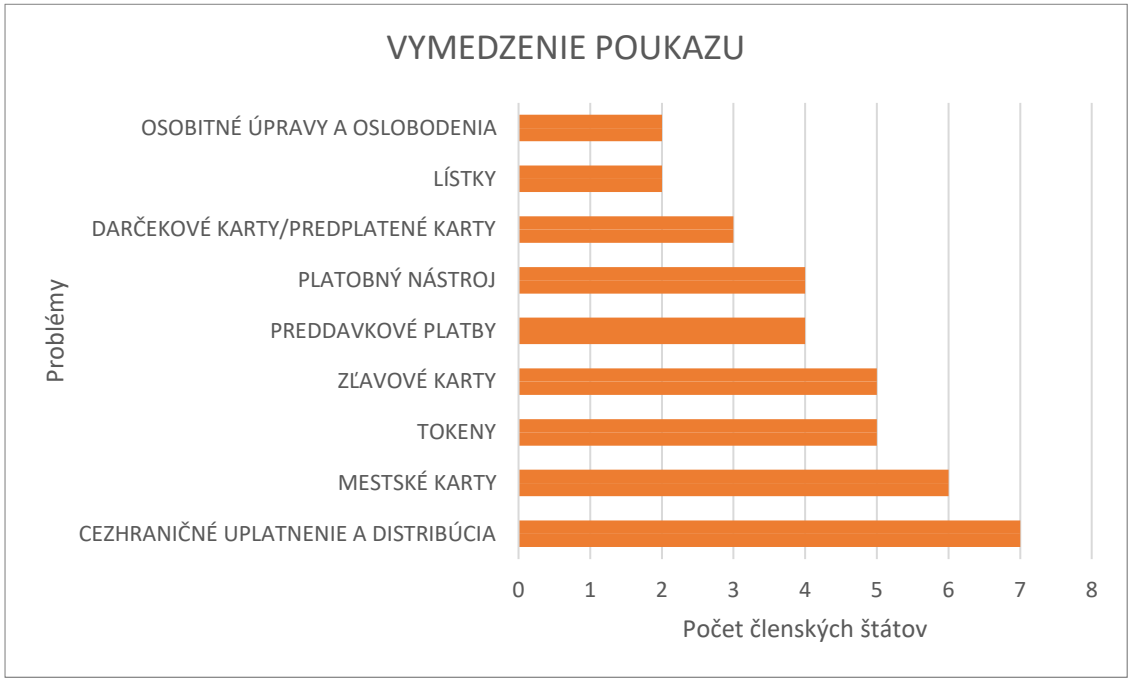
	Odpovede	Podiel
Vôbec nie	2	7,41 %
Málo	1	3,7 %
Mierne	2	7,41 %
Do veľkej miery	1	3,7 %
Nemám o tom informácie	21	77,78 %
Žiadna odpoveď	0	0 %

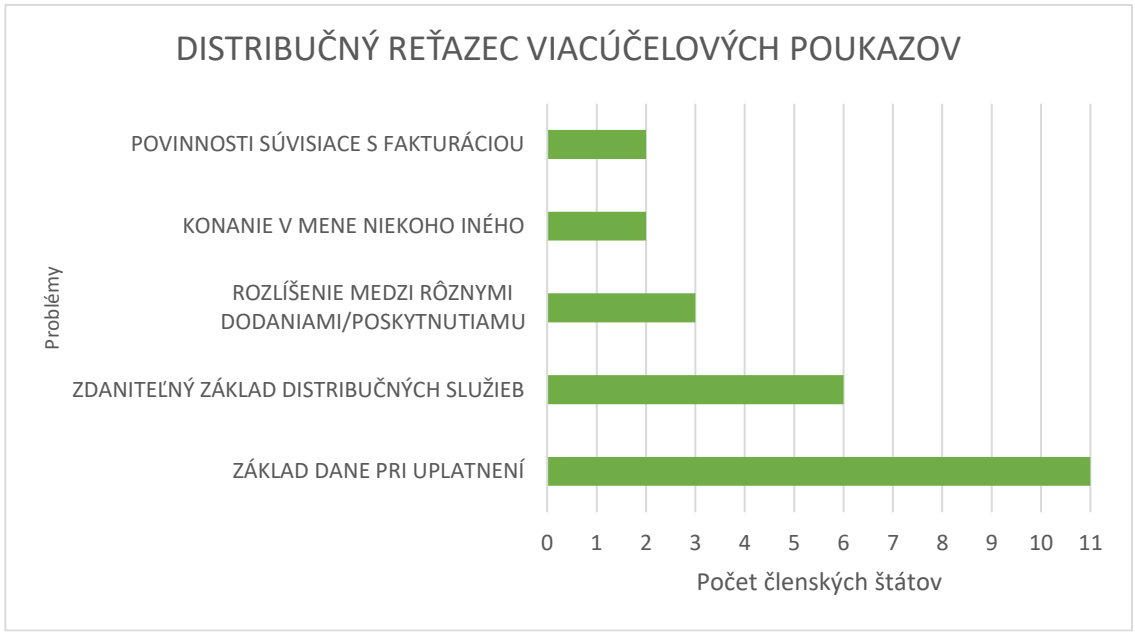
V odpovedi na otvorené otázky v prieskume **menšina členských štátov poukázala na osobitné problémy** s uplatňovaním platných pravidiel. Ďalej sa uvádza graf s počtom členských štátov, ktoré poukázali na problémy v odpovedi na jednotlivé otvorené otázky.

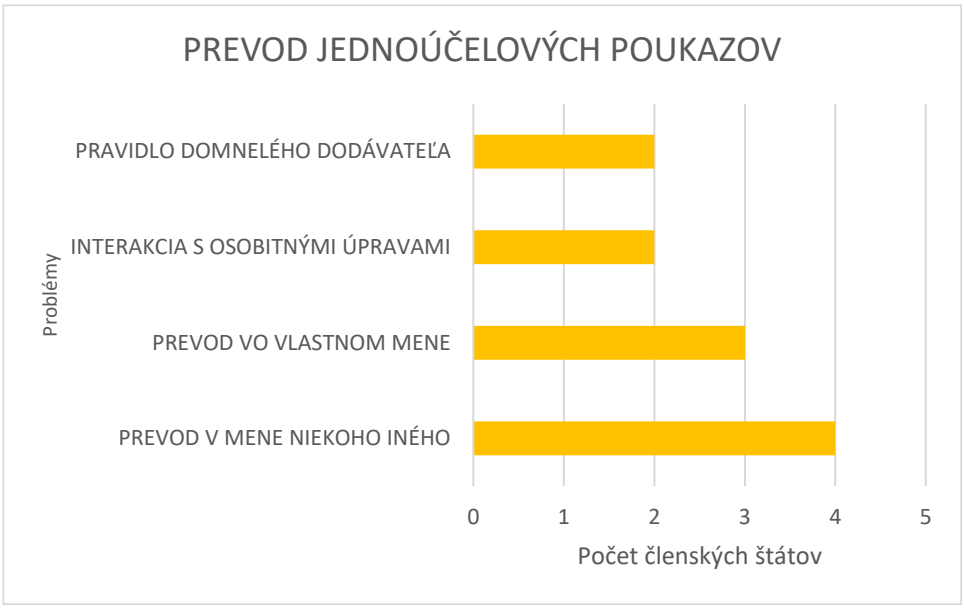


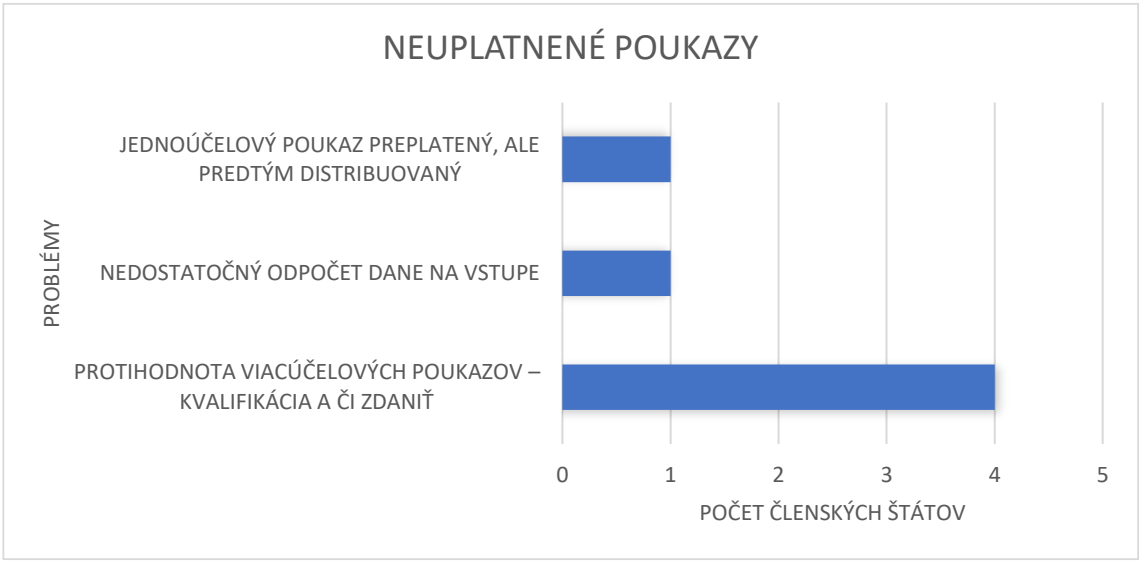
Ďalej sa uvádzajú štyri grafy so súhrnom najdôležitejších problémov, na ktoré sa poukázalo v súvislosti s vymedzením/kvalifikáciou poukazov, distribučnými reťazcami a neuplatnenými poukazmi, spolu s počtom členských štátov, ktoré na dané problémy poukázali. V tejto analýze sa zohľadňujú všetky odpovede na rôzne otázky položené v dotazníku s cieľom poskytnúť čo najúplnejší prehľad o problémoch, na ktoré upozornili členské štáty (napr. prvý graf obsahuje

problémy súvisiace s kvalifikáciou, aj keď ich členské štáty spomenuli v súvislosti s otázkou, ktorá sa priamo netýkala vymedzenia poukazov).






PREVOD JEDNOÚČELOVÝCH POUKAZOV
PRAVIDLO DOMNELÉHO DODÁVATEĽA
INTERAKCIA S OSOBITNÝMI ÚPRAVAMI
PREVOD VO VLASTNOM MENE
PREVOD V MENE NIEKOHO INÉHO
Problémy
0
1
2
3
4
5
Počet členských štátov


NEUPLATNENÉ POUKAZY
JEDNOÚČELOVÝ POUKAZ PREPLATENÝ, ALE PREDTÝM DISTRIBUOVANÝ
NEDOSTATOČNÝ ODPOČET DANE NA VSTUPE
PROTIHODNOTA VIACÚČELOVÝCH POUKAZOV – KVALIFIKÁCIA A ČI ZDANIŤ
PROBLÉMY
0
1
2
3
4
5
POČET ČLENSKÝCH ŠTÁTOV