



EURÓPSKA
KOMISIA

V Bruseli 21. 4. 2017
COM(2017) 184 final

SPRÁVA KOMISIE RADE A EURÓPSKEMU PARLAMENTU

**o vykonávaní a hodnotení smernice Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008
o všeobecnom systéme spotrebných daní**

{SWD(2017) 131 final}

Obsah

1. ÚVOD	2
2. SÚVISLOSTI	3
3. HODNOTENIE SMERNICE	4
3.1. Rozsah hodnotenia.....	4
3.2. Výsledky.....	5
3.2.1. Účinnosť a efektívnosť smernice 2008/118/ES.....	5
3.2.2. Súdržnosť pravidiel v oblasti spotrebných daní a colných postupov	9
3.2.3. Relevantnosť.....	12
3.2.4. Pridaná hodnota EÚ.....	12
4. OTÁZKY, KTORÉ SI VYŽADUJÚ ĎALŠIU POZORNOSŤ	13
4.1. Oprávnenia	13
4.2. Riešenie nedostatkov, prebytkov, ďalších výnimiek a boj proti podvodom	14
4.3. Koordinácia medzi colnými postupmi a postupmi týkajúcimi sa spotrebnej dane.....	15
4.4. Postupy v prípade prepravy tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, zamerané na malé a stredné podniky	15
5. ZÁVERY A NADVÄZUJÚCE OPATRENIA.....	16

1. Úvod

V článku 45 ods. 2 smernice Rady 2008/118/ES¹ sa uvádza: „Do 1. apríla 2015 Komisia predloží Európskemu parlamentu a Rade správu o vykonávaní tejto smernice.“ S cieľom zhromaždiť podklady pre túto správu Komisia požiadala o vypracovanie dvoch externých hodnotiacich štúdií. Prvá hodnotiaca štúdia týkajúca sa kapitoly V smernice (t. j. pravidiel obchodnej prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani, za ktorý už bola zaplatená daň) bola uverejnená v roku 2015². Druhá štúdia, ktorá bola zameraná na kapitoly III a IV smernice (t. j. ustanovenia o daňovom sklade a systéme elektronického monitorovania), bola uverejnená v roku 2016³.

¹ Smernica Rady 2008/118/ES zo 16. 12. 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní a o zrušení smernice 92/12/EHS, Ú. v. EÚ L 9, 14.1.2009.

² <http://bookshop.europa.eu/en/evaluation-of-current-arrangements-for-the-cross-border-movements-of-excise-goods-that-have-been-released-for-consumption-pbKP0614146/>

³ <http://bookshop.europa.eu/en/evaluation-of-current-arrangements-for-the-holding-and-moving-of-excise-goods-under-excise-duty-suspension-pbKP0215865/>

Obe uvedené štúdie pozostávali z prieskumu členských štátov a obchodníkov na základe otázok, pričom ich výsledky sa porovnali s cieľom zabezpečiť súdržný a ucelený pohľad na danú problematiku. V prípade oboch štúdií sa približne pri jednej tretine členských štátov vykonalo niekoľko prípadových štúdií, ktoré išli do väčšej hĺbky. Vybrané členské štáty sa považujú za reprezentatívne na základe veľkosti krajiny, zemepisnej polohy a toho, či je členský štát výrobcom alebo spotrebiteľom tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.

Komisia sa rozhodla vykonať hodnotenie tejto regulačnej oblasti v rámci programu Komisie REFIT⁴. Podrobné výsledky hodnotenia sa uvádzajú v pracovnom dokumente útvarov Komisie [SWD (2017) xxxx], ktorý je sprievodným dokumentom k tejto správe. Na základe piatich kľúčových hodnotiacich otázok v podobe relevantnosti, súdržnosti, účinnosti, efektívnosti a pridanej hodnoty EÚ sa v rámci tohto hodnotenia posudzuje, či intervencia prostredníctvom smernice 2008/118/ES splnila zamýšľané ciele a v akej miere sa dosiahli očakávané účinky.

Na základe podkladov zhromaždených prostredníctvom štúdií sa v tejto správe sumarizujú závery hodnotenia Komisie. Podrobnejšie informácie sa uvádzajú v sprievodnom pracovnom dokumente útvarov Komisie.

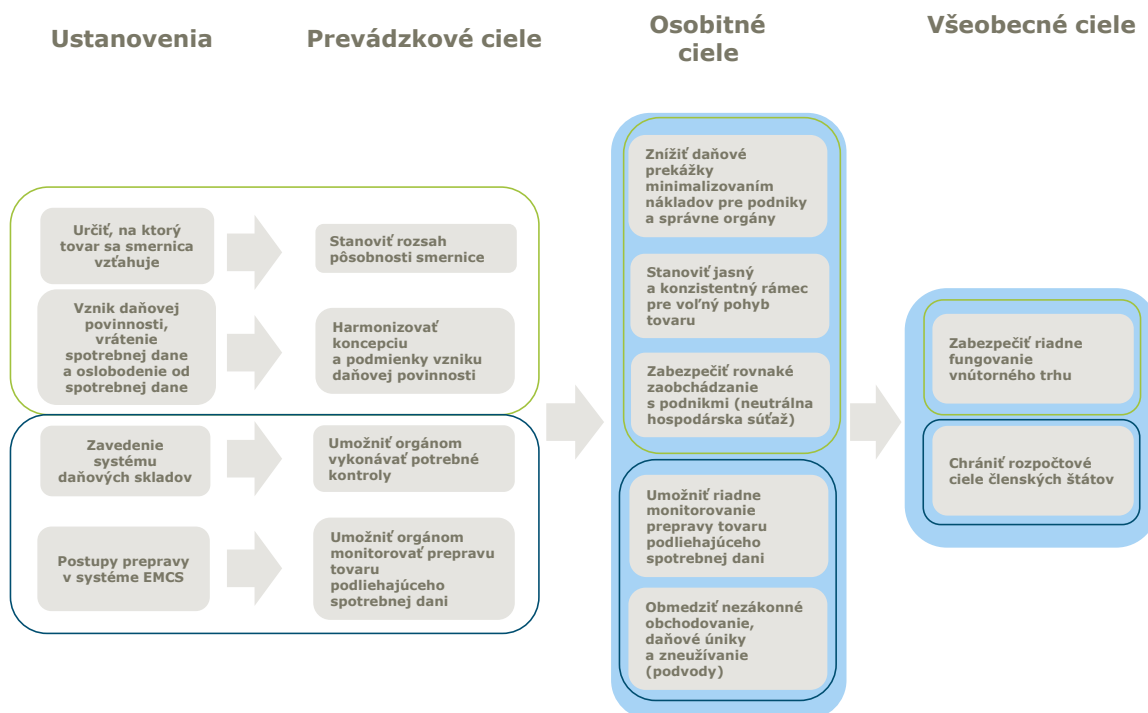
2. SÚVISLOSTI

Smernica Rady 2008/118/ES nahradila smernicu Rady 92/12/EHS⁵. Vymedzujú sa v nej pravidlá držby a prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani na území Európskej únie s výnimkou malého počtu území, na ktorých sa jej ustanovenia neuplatňujú. Ciele smernice a spôsob, ako sú tieto ciele navzájom prepojené na rôznych úrovniach politiky, sú znázornené na diagrame intervenčnej logiky:

⁴ REFIT je program na preskúmanie celého korpusu právnych predpisov EÚ s cieľom určiť zaťaženie, nezrovnalosti, chýbajúce alebo neúčinné opatrenia a predložiť potrebné návrhy v nadväznosti na závery preskúmania.

⁵ Smernica Rady 92/12/EHS z 25. februára 1992 o všeobecnom systéme, držbe, preprave a kontrole tovarov podliehajúcich spotrebným daniam, Ú. v. ES L 076, 23.3.1992.

Obrázok 1: Intervenčná logika smernice 2008/118/ES



3. HODNOTENIE SMERNICE

3.1. Rozsah hodnotenia

Hodnotenie sa týka celého rozsahu pôsobnosti smernice, ale sústredí sa na kapitoly III – V. Kapitoly I a II boli do hodnotenia zahrnuté v rozsahu, v akom sa ustanovenia týkali záležitostí, ktoré sú relevantné z hľadiska účinkov ustanovení kapitol III – V.

V **kapitole I** sa spotrebná daň vymedzuje ako daň zo spotreby a uvádzajú sa v nej spoločné vymedzenia pojmov, ako je „oprávnený prevádzkovateľ daňového skladu“ a „daňový sklad“. Spoločné vymedzenia pojmov zabezpečujú spoločné právne chápanie týchto pojmov a poskytujú jasný a konzistentný rámec.

V **kapitole II** sa stanovuje čas a miesto vzniku daňovej povinnosti, osoba povinná zaplatiť daň, účinok zničenia a nenahraditeľnej straty tovaru, nezrovnalosti, vrátenie, odpustenie dane a oslobodenie od dane.

Kapitola III preberá pojem „daňový sklad“ zo smernice 92/12/EHS ako jeden z typov oprávnených miest, kde možno tovar podliehajúci spotrebnej dani držať a vyrábať v režime pozastavenia dane, čo uľahčuje kontrolu výrobných a skladovacích zariadeniach. O podrobných pravidlách oprávnenia sa rozhoduje na vnútroštátnej úrovni, ale systém ako celok je stanovený v kapitole III smernice. Každý daňový sklad je spojený s oprávneným prevádzkovateľom daňového skladu, ktorý je zodpovedný za riadenie daňového skladu. Každému daňovému skladu a oprávnenému prevádzkovateľovi daňového skladu sa na účely spotrebnej dane prideli jedinečné číslo⁶.

⁶ Nariadenie Rady (EÚ) č. 389/2012 a vykonávacie nariadenie Komisie (EÚ) č. 612/2013 poskytujú právny základ pre výmenu údajov medzi členskými štátmi o povolení a registrácii hospodárskych subjektov a oprávneniach daňových skladov.

Údaje, ktoré poskytuje systém SEED (systém výmeny údajov o spotrebnej dani), umožňujú overiť, či existuje oprávnenie pre čísla na účely spotrebnej dane. Ak takéto oprávnenie existuje, uvádza sa v ňom, s ktorými výrobkami podliehajúcimi spotrebnej dani má obchodník alebo prevádzkovateľ daňového skladu oprávnenie nakladať. Odosielateľa aj príjemcu registruje v databáze SEED príslušný správny orgán ich členského štátu.

Kapitola IV obsahuje významnú zmenu zavedenú smernicou 2008/118/ES: automatizáciu dohľadu nad prepravou v režime pozastavenia spotrebnej dane prostredníctvom kontrolného systému pohybu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani (EMCS). Systém EMCS vyvinuli a spoločne ho prevádzkujú správne orgány členských štátov a Komisia, pričom Komisia zohráva ústrednú úlohu koordinátora. Systém EMCS umožňuje v reálnom čase monitorovať prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia spotrebnej dane medzi oprávnenými a registrovanými miestami a zabezpečuje, aby tovar mohol byť odoslaný len na takéto miesta. V kapitole IV sa takisto pridal nový typ obchodníka spojeného s určitým miestom, a to „registrovaný príjemca“, ktorý môže prijímať, ale nemôže držať tovar v režime pozastavenia spotrebnej dane. V kapitole sa vymedzuje aj nový typ obchodníka, a to registrovaný odosielateľ, ktorý môže prepravovať tovar v režime pozastavenia spotrebnej dane z miesta dovozu.

V **kapitole V** smernice (články 33 – 38)⁷ sa stanovujú spoločné pravidlá pre dva druhy obchodnej prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v rámci Európskej únie, za ktorý už bola zaplatená daň (t. j. už bol uvedený do daňového voľného obehu): zásielky medzi obchodníkmi (B2B) a zásielkový obchod s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani súkromnej osobe v inom členskom štáte (B2C). Tieto pravidlá majú význam najmä pre malé a stredné podniky, ktoré nie sú schopné splniť finančné požiadavky na oprávnenie daňových skladov a prevádzku EMCS.

V článkoch 33 a 34 smernice sa uvádzajú požiadavky na prepravu medzi obchodníkmi (B2B) a stanovuje sa v nich, že tovar sa má prepravovať na základe zjednodušeného administratívneho sprievodného dokumentu, ktorého podrobnosti sú uvedené v nariadení (EHS) č. 3649/92.

Ak bol tovar uvedený do daňového voľného obehu v jednom členskom štáte a následne prepravený do iného členského štátu, spotrebná daň sa platí v členskom štáte určenia, a to pri sadzbe stanovenej týmto členským štátom, a v príslušných prípadoch obchodník môže následne požiadať o vrátenie už zaplatenej spotrebnej dane pri uvedení tovaru do daňového voľného obehu.

3.2. Výsledky

3.2.1. Účinnosť a efektívnosť smernice 2008/118/ES

Preprava v režime pozastavenia dane

Systém EMCS nahrádza papierový systém bezpapierovým (elektronickým) systémom dohľadu, a tým odstraňuje administratívne prekážky, ktoré bránia preprave tovaru

⁷ Článok 32 kapitoly V upravuje pravidlá pre nákup alkoholu, tabakových výrobkov a minerálnych olejov cestujúcimi, ktorí cestujú z jedného členského štátu do druhého. Tieto pravidlá nahradili prechodné ustanovenia týkajúce sa povoleného bezcolného nákupu pri cestovaní v rámci Únie v článku 28 smernice 92/12/EHS, ktorých platnosť uplynula v roku 1999. V rokoch 1999 až 2008 neexistovali žiadne smerné úrovne na úrovni Únie. Tieto pravidlá neboli zahrnuté do rozsahu hodnotiacich štúdií.

podliehajúceho spotrebnej dani cez hranice, keďže minimalizuje náklady pre obchodníkov aj daňové správy a zároveň poskytuje lepšie nástroje na odhaľovanie a prevenciu daňových podvodov. Od jeho zavedenia bolo v období od januára 2010 do mája 2015 zaznamenaných viac ako 13,6 milióna prípadov prepravy v režime pozastavenia dane, pričom 98,1 % z nich prebehlo bez incidentu, resp. bez toho, aby si vyžadovali ďalší manuálny zásah.

Členské štáty sú presvedčené, že systém EMCS znížil náklady tým, že znížil množstvo času potrebného na spracovanie dokumentov, čo vyplýva aj z tabuľky 1.

Tabuľka 1: Čas potrebný na spracovanie bežnej prepravy pred zavedením EMCS (papierový systém) a po zavedení EMCS (elektronický systém) v priebehu roka 2014⁸

Členský štát	Čas na prepravu (papierový systém)	Čas na prepravu (EMCS)
BG	žiadne údaje	5 min.
CZ	30 min.	10 min.
FI	6 min.	0 ⁹
HU	120 min.	6 min.
LT	30 min.	9 min. (0,15 h)
LV	20 min.	žiadne údaje
PL	3 – 5 h (alkohol); 0,5 h (ostatný tovar)	3 – 5 h (alkohol); 0,25 h (ostatný tovar)
RO	žiadne údaje	0
SI	3 min.	1 min.
SK	60 min.	10 min.

Zdroj: [Duty suspension evaluation 2015, Ramboll](#).

V dôsledku zníženia času potrebného na spracovanie informácií o preprave systém EMCS znížil celkové administratívne náklady pre mnohé členské štáty EÚ¹⁰.

Z extrapolácie zozbieraných údajov a štandardného nákladového modelu EÚ vyplýva, že len v roku 2014 viedol EMCS k ročným úsporám vo výške 27,5 milióna EUR až 37 miliónov EUR (v závislosti od profesijných profilov jednotlivých zúčastnených osôb)¹¹. Členské štáty tiež uviedli, že odstránenie papierových dokumentov a s tým spojené zvýšenie efektívnosti uvoľnili zdroje, ktoré sa následne mohli použiť na prepravu s vyšším rizikom, a zlepšili kontrolu prepravy.

Medzi hlavné výhody pre obchodníkov patrí zníženie času potrebného na spracovanie dokumentov týkajúcich sa spotrebnej dane, možnosť sledovať prepravu tovaru (pre odosielateľa aj príjemcu) a zjednodušenie auditu a kontroly prostredníctvom efektívnejšej a kvalitnejšej dokumentácie prepravy. V štúdiu sa tieto výhody nekvantifikovali.

⁸ Žiaden členský štát z obdobia pred rozšírením v roku 2004 okrem Fínska nebol schopný zabezpečiť porovnávacie údaje. Novšie členské štáty zaviedli papierový systém krátko pred rokom 2004, a preto majú k dispozícii relatívne nové odhady. Nie je dôvod domnievať sa, že výsledky v prípade štátov, ktoré boli členmi EÚ pred rokom 2004, by boli výrazne odlišné.

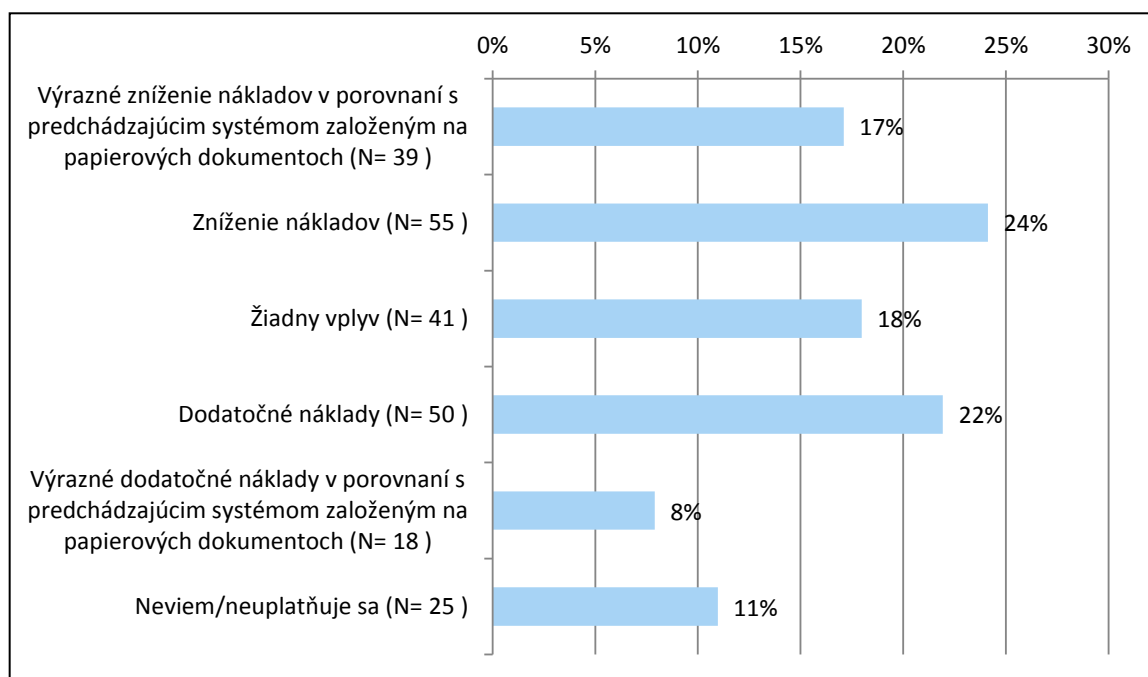
⁹ 0 znamená, že postup zvyčajne prebehne automaticky.

¹⁰ Priemerná hlásená úspora času v hodinách na prepravu predstavovala 35 minút (0,59 hodiny). Odhaduje sa, že len v roku 2014 EMCS správnym orgánom členských štátov, ktoré vykázali pozitívnu zmenu, ušetril viac ako 1 267 026 hodín (približne 720 zamestnancov pracujúcich na plný pracovný čas pri predpoklade 8 pracovných hodín za pracovný deň a 220 pracovných dní za rok).

¹¹ Pre viac informácií pozri: Evaluation of current arrangements for the holding and moving of excise goods under excise duty suspension, s. 53, alebo sprievodný pracovný dokument útvarov Komisie.

Veľké aj malé podniky majú výhody zo systému EMCS, ale pre veľké podniky boli úspory z rozsahu v súvislosti s elektronickým systémom výraznejšie. Obchodníci nemali jednotný názor, pokiaľ ide o otázku, či EMCS priniesol zníženie nákladov (41 %), zvýšenie nákladov (30 %), alebo nepredstavoval žiadny rozdiel (18 %), a k otázke sa nevedelo vyjadriť 11 % obchodníkov. Tieto výsledky sú veľmi podobné výsledkom predchádzajúceho prieskumu obchodníkov, o ktorom boli Európsky parlament a Rada informovaní v roku 2013¹², a môžu znamenať, že automatizácia viac pomohla väčším subjektom.

Obrázok 2: Vplyv systému EMCS na náklady v porovnaní s predchádzajúcim papierovým systémom (počet respondentov = 228)



Zdroj: [Duty suspension evaluation 2015, Ramboll](#).

Preprava tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, medzi podnikmi

Naproti tomu z dostupných údajov vyplýva, že súčasné pravidlá kapitoly V týkajúce sa tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, predstavujú pre podniky značnú záťaž a nie sú zlučiteľné s cieľom podporiť voľný pohyb tovaru v rámci jednotného trhu, a to vzhľadom na pokračujúce používanie papierových postupov a rôzne prístupy členských štátov¹³. Obchodníci, ktorí uplatnili pravidlá týkajúce sa tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, oznámili, že v priemere im formality súvisiace so zabezpečením súladu zaberú 221 minút na jednu prepravu¹⁴.

V štúdií o pravidlách týkajúcich sa tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, boli správne orgány požiadané, aby identifikovali aspekty správy prepravy takéhoto tovaru, ktoré sú najviac náročné na zdroje. Podľa správnych orgánov desiatich z dvanástich členských štátov je papierový systém viac zaťažujúci a časovo náročnejší než automatizované alebo elektronické postupy, zvyšné dva štáty neposkytli žiadne stanovisko. Tri členské štáty

¹² COM(2013) 850 a SWD(2013) 490.

¹³ Pozri bod 4.4.

¹⁴ Zdroj: Tabuľka 19, Duty paid evaluation 2015, Ramboll. Väčšina obchodníkov oznámila, že vybavenie formalít si vyžadovalo menej ako 1 hodinu na jednu prepravu. Údaje však svedčia o niekoľkých mimoriadne vysokých časových údajoch, ktoré pravdepodobne súvisia s chýbajúcimi spoločnými postupmi.

boli schopné poskytnúť určité približné odhady času potrebného na vybavenie jednej priemernej prepravy medzi podnikmi (B2B). Priemerný čas spracovania sa pohyboval medzi 4 a 8 hodinami, v závislosti od povahy zásielky. Na porovnanie, spracovanie jednej prepravy v rámci systému EMCS trvá v priemere niekoľko minút.

Medzi ďalšie hlásené praktické problémy patrili rozdiely medzi vnútroštátnymi požiadavkami (napríklad požiadavky na dokumenty v súvislosti s vrátením dane), ako aj nedostatok jasných informácií o vnútroštátnych postupoch, ktorý viedol k diskriminačným situáciám pre podniky.

Viac ako polovica opýtaných B2B obchodníkov sa už z dôvodu súčasného systému rozhodla nepremiestniť svoje výrobky medzi členskými štátmi. Medzi hlavné dôvody, ktoré uvádzali, patrili vysoká administratívna záťaž a súvisiace náklady (36 zo 44 obchodníkov, ktorí sa zúčastnili prieskumu) a nejasné požiadavky spôsobujúce právnu neistotu (21 zo 44 obchodníkov). Väčšina obchodníkov považovala pravidlá týkajúce sa tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, pre B2B za viac zaťažujúce než používanie systému EMCS.

Zásielkový obchod, za ktorý už bola zaplatená daň (podnik-zákazník)

V prípade zásielkového obchodu obchodníci uvádzajú, že náklady spojené s využívaním daňového splnomocnenia, ktorý sa vyžaduje vo väčšine členských štátov, sú významnou prekážkou prístupu na trh. Poplatky za takéto služby daňového splnomocnenia môžu v niektorých prípadoch prevýšiť poplatky za poštové a expresné kuriérske služby v rámci colného konania spojeného so zásielkami z tretích krajín. Viacerí obchodníci uviedli, že v niektorých prípadoch bolo jednoduchšie predávať výrobky do tretích krajín, než pri nich využívať zásielkový obchod spotrebiteľom v iných členských štátoch.

Do niektorých členských štátov je takmer nemožné využívať zásielkový obchod týkajúci sa alkoholu pri primeraných nákladoch, ktoré by boli porovnateľné so zásielkovým obchodom s iným tovarom. Služby daňového splnomocnenia vo všeobecnosti ponúkali iba veľké prepravné spoločnosti, ktoré boli nedostatočne vybavené na nakladanie s malými zásielkami (zvyčajne 6 alebo 12 fliaš), a preto túto službu buď odmietali ponúkať, alebo za ňu účtovali neprimerane vysoký poplatok, ako sa uvádza v tabuľke 2.

Tabuľka 2: Náklady na daňových splnomocnencov pri zásielkovom obchode

Krajina odoslania – krajina určenia	Hlásené priemerné náklady na daňového splnomocnenca (nezahrňajúce dane a náklady na víno, ak nie je uvedené inak)
z FR do NL	30 – 100 EUR za vyhlásenie, bez dopravy
z FR do BE	20 – 40 EUR za zásielku (vrátane spoločnosti poskytujúcej služby a dopravy; najmenej 12 fliaš)
z FR do BE	40 – 70 EUR za zásielku
z FR do UK	60 EUR za zásielku (za objednávku 12 fliaš)
z BE do UK	100 GBP za vyhlásenie (bez dopravy)

Zdroj: [Duty paid evaluation 2015, Ramboll](#).

3.2.2. Súdržnosť pravidiel v oblasti spotrebných daní a colných postupov

Z hľadiska hodnoty sa tretina všetkého tovaru podliehajúceho spotrebnej dani vyrobeného v Európskej únii vyvezie¹⁵. Nepriamy vývoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani však sprevádza množstvo technických a právnych problémov.

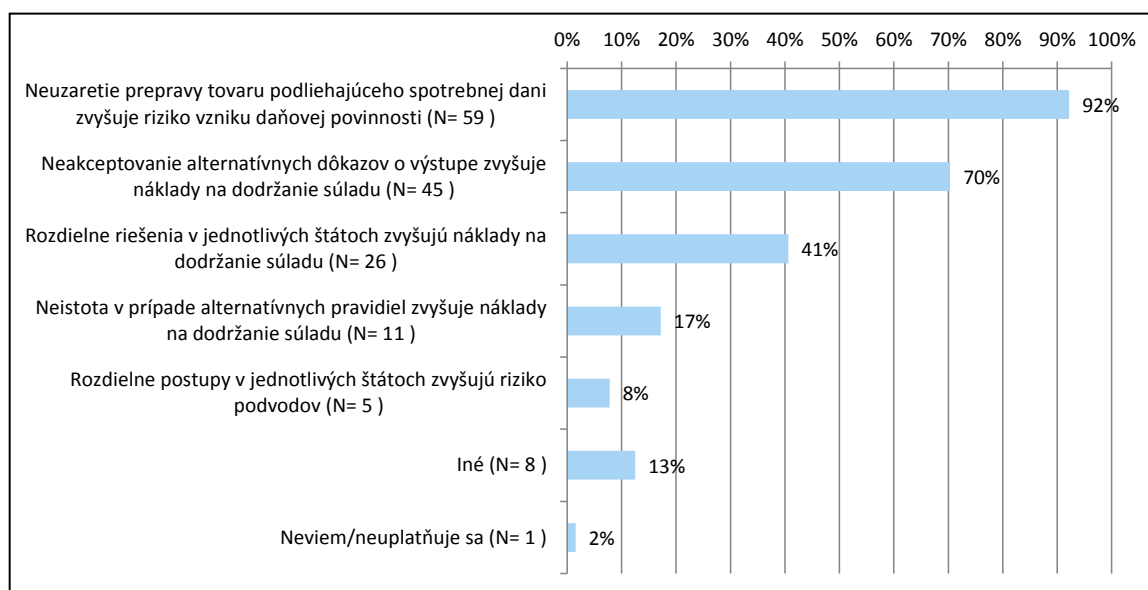
Hodnotenie sa týkalo súdržnosti súčasných pravidiel v oblasti prepravy tovaru v režime pozastavenia spotrebnej dane a príslušných colných vývozných pravidiel. Možno vyvodiť záver, že existuje priestor na optimalizáciu harmonizácie postupov. Všeobecne sa orgány členských štátov aj obchodníci zhodli, že v súvislosti s vývozom tovaru podliehajúceho spotrebnej dani existujú problémy. Členské štáty vyjadrili obavy aj v súvislosti s postupmi týkajúcimi sa dovozu výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani, pre obchodníkov bol však tento dovoz z praktického hľadiska menej problematický. Napriek tomu obchodníci aj orgány členských štátov zdôraznili, že zavedenie systému EMCS uľahčilo koordináciu medzi postupmi týkajúcimi sa spotrebnej dane a colnými postupmi. V porovnaní s predchádzajúcimi papierovými systémami sa vďaka systému EMCS zlepšila koordinácia.

Vývoz:¹⁶ Orgány členských štátov a obchodníci uznávajú, že absencia súdržnosti postupov týkajúcich sa spotrebnej dane a vývozných postupov je problematická. Dvadsaťdva z dvadsiatich siedmich členských štátov (80 %) vyjadrilo názor, že súčasné pravidlá týkajúce sa prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane nie sú zosúladené s pravidlami, povinnosťami a postupmi vzťahujúcimi sa na colné operácie a vývoz. Po prvé preprava tovaru pri vývoze by sa mala v systéme EMCS uzavrieť na základe elektronickej výstupnej správy zo systému kontroly colného vývozu (skrátene ECS). Táto správa od colných úradov sa často nedoručí a prepravu je potrebné preskúmať a uzavrieť manuálne. Po druhé aj v prípade doručenia správy niektorí vývozcovia vo vývoznom vyhlásení neuvedú administratívny referenčný kód (ARC) zodpovedajúci e-AD, takže je ťažké alebo dokonca nemožné, aby systém aplikoval výstupné výsledky na správny e-AD. Tieto nedostatky sa premietajú do zvýšených administratívnych nákladov. V dôsledku toho sa strácajú výhody automatizácie procesov, pretože preprava sa musí uzavrieť manuálne spárovaním výstupných výsledkov zo systému ECS s e-AD zo systému EMCS. Ak sa spárovanie nepodarí, je potrebné požiadať odosielateľa o poskytnutie alternatívneho dôkazu o výstupe, inak mu hrozí, že príde o zábezpeku na prepravu. V roku 2014 Francúzsko oznámilo, že muselo manuálne uzavrieť 12 000 prípadov prepravy tovaru pri vývoze. Z obchodníkov 41 % uznáva, že absencia súdržnosti postupov týkajúcich sa spotrebnej dane a vývozných postupov predstavuje problém. Respondenti uviedli, že neboli spokojní s koordináciou medzi postupmi týkajúcimi sa spotrebnej dane a colnými postupmi.

¹⁵ Uvedený odhad vychádza zo štatistických údajov Eurostatu o vývoze tovaru podliehajúceho spotrebnej dani. Štatistické údaje nerozlišujú medzi priamym (zahŕňajúci iba jednu krajinu) a nepriamym vývozom (kde sa tovar pred opustením územia Únie prepravuje cez územie viac než jedného členského štátu). Smernica sa týka predovšetkým dohľadu nad vývozom, ktorý sa týka viac ako jedného členského štátu. Pokiaľ ide o priamy vývoz, podrobné pravidlá sa stanovujú na vnútroštátnej úrovni a používanie systémov EMCS a ECS nie je povinné. Keďže príjemca sa nenachádza v Únii, nepriamy vývoz tovaru podliehajúceho spotrebnej dani prepravovaného v rámci pravidiel týkajúcich sa tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, kapitoly V nie je upravený.

¹⁶ Pre viac informácií o spôsobe, akým sa má koordinovať systém EMCS a systém kontroly vývozu, pozri: „[Evaluation of current arrangements for the holding and moving of excise goods under excise duty suspension](#)“ s. 116 – 117.

Obrázok 3: Hlavné problémy koordinácie medzi postupmi týkajúcimi sa spotrebnej dane a vývoznými colnými postupmi (počet respondentov = 64)



Zdroj: [Duty suspension evaluation 2015, Ramboll](#).

Dovoz: K dovozu na účely spotrebnej dane dochádza, keď tovar, ktorý vstúpil na územie Európskej únie z tretej krajiny, nie je uvedený do osobitného colného režimu ani do colného režimu vonkajší tranzit, resp. je prepustený z colného dohľadu. V takom prípade sa za tovar zaplatí clo, ale aj spotrebná daň a DPH, pokiaľ sa tovar okamžite neuvedie do režimu pozastavenia spotrebnej dane (držba v daňovom sklade alebo odoslanie z miesta dovozu v režime pozastavenia spotrebnej dane). Ak sa konečný príjemca nachádza v inom členskom štáte, preprava v režime pozastavenia spotrebnej dane musí prebiehať pod dohľadom EMCS.

Obchodníci vyjadrovali obavy v súvislosti s pravidlami vzťahujúcimi sa na dovoz menej často, pričom 17 % vyjadrilo určité obavy, najmä pokiaľ ide o rozdielne požiadavky na oznamovanie v jednotlivých štátoch, ktoré spôsobujú zvýšené náklady. Na druhej strane, 19 z 27 členských štátov vyjadrilo obavy v súvislosti s nedostatočnou súdržnosťou postupov pri dovoze a odovzdávaní do systému EMCS, čo naznačuje, že ďalšia harmonizácia postupov by mohla pomôcť zmierniť administratívnu záťaž a znížiť náklady na dodržanie súladu.

Colný tranzit po vývoze¹⁷

Niektoré hospodárske subjekty sa v prípade nepriameho vývozu radšej vyhnú situácii, kde by postupy týkajúce sa spotrebnej dane prebiehali súbežne s colnými postupmi, a to tým, že pred odoslaním tovaru použijú režim tranzit. V takom prípade sa colný režim vývoz uzavrie colným režimom tranzit, ktorý sa začína na colnom úrade výstupu¹⁸, ktorý

¹⁷ Tranzit je osobitný colný režim, ktorý umožňuje elektronický dohľad nad prepravou tovaru s využitím systému NCTS z jedného miesta (miesto odchodu) na iné (miesto určenia) v rámci colného územia Únie. Tranzit sa bežne používa pri preprave tovaru, ktorý nie je tovarom Únie, z miesta, kde tovar vstupuje na územie Európskej únie, na miesto, kde je vhodnejšie ho prepustiť do voľného obehu. Túto možnosť upravujú právne predpisy o spotrebnej dani. Navyše v praxi sa vývoz tovaru niekedy skončí skôr, ako tovar opustí EÚ a dohľad prevezme colný režim tranzit. Osobitné colné režimy sa v minulosti v Colnom kódexe Spoločenstva označovali ako „colné režimy podmieneného oslobodenia od cla“.

¹⁸ Colným úradom výstupu je zvyčajne miesto colného úradu na hranici, v prístave alebo na letisku, resp. v blízkosti hranice, prístavu alebo letiska, ktoré potvrdzuje, že tovar opustil colné územie

plní úlohu colného úradu odoslania, ak sa tento úrad nenachádza v mieste alebo v blízkosti miesta, kde tovar fyzicky opúšťa Úniu. Tovar sa následne pod dohľadom tranzitného systému NCTS prepraví na miesto výstupu. Tranzit sa ukončí na základe súboru správ o výsledkoch tranzitu, ktoré colný úrad určenia odošle colnému úradu odoslania. Takýto postup sa považuje za uľahčenie obchodu, pretože umožňuje prepravu tovaru do centrálneho uzla v colnom režime vývoz, uzavretie tohto režimu a následné preskupenie a vývoz tovaru v colnom režime tranzit.

Podľa celkového vnímania zainteresovaných strán však nejde o uspokojivé riešenie. Okrem toho právne predpisy v oblasti spotrebnej dane neposkytujú jasný právny základ na uplatnenie colného režimu tranzit po colnom režime vývoz a tovar prepravovaný takýmto spôsobom je z právneho hľadiska uvedený do daňového voľného obehu protiprávne, ak sa zodpovedajúci colný režim vývoz uzavrie v okamihu, keď sa začne uplatňovať colný režim tranzit, teda pred tým, ako tovar fyzicky opustí colné územie Európskej únie.

Z 27 členských štátov 11 uviedlo, že kombinácia colného režimu vývoz, po ktorom nasledoval colný režim tranzit, spôsobovala problémy. Takýto postup si vyžaduje manuálne uzavretie prepravy v EMCS alebo v niektorých členských štátoch uzavretie colného režimu vývoz, pričom EMCS sa následne automaticky spustí, keď sa začne uplatňovať colný režim tranzit, hoci tovar je stále v preprave v rámci Európskej únie v colnom režime tranzit. Informácie v EMCS už nie sú presné, pretože tovar skutočne opustí Európsku úniu, až keď sa uzavrie colný režim tranzit.

Z respondentov, ktorí vyvážali tovar podliehajúci spotrebnej dani, ich 40 % uviedlo, že použilo tento postup (45 % ho nepoužilo a 15 % nevie, či bol tento postup použitý). Uviedli, že tento postup je výhodný z hľadiska úspory času a nákladov a umožňuje im lepšie monitorovať prepravu tovaru. Takisto však poznamenali, že sa stretli s problémami, pokiaľ ide o koordináciu informácií medzi jednotlivými postupmi v oblasti spotrebnej dane a tranzitu. Postupy, pri ktorých sa pri vývoze výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani kombinuje colný režim vývoz s colným režimom tranzit, spôsobili problémy 26 % respondentov, ktorí ich použili.

3.2.3. *Relevantnosť*

Kapitoly III a IV smernice 2008/118/ES:

Devätnásť členských štátov sa domnieva (súhlasí alebo úplne súhlasí), že aj napriek vývoju niektorých typov podvodov je v ich krajine systém EMCS stále potrebný. Iba jeden členský štát nesúhlasil, zatiaľ čo zvyšok respondentov nevedel odpovedať, resp. nevyjadril sa ani súhlasne, ani nesúhlasne. Potrebu EMCS potvrdzujú členské štáty a obchodníci, ktorí požadujú, aby sa v záujme zamedzenia podvodom pôsobnosť EMCS rozšírila aj na mazacie oleje a surový tabak. Členské štáty poukázali na potrebu analyzovať funkčné špecifikácie EMCS a pokračovať v jeho vývoji, ktorý by aj zahŕňal automatizáciu „prepravy tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň“. Poznamenali, že vývoj typov podvodov neznižuje potrebu EMCS, ale systém EMCS je potrebné posilniť. Uznalo sa, že nech sú navrhované zmeny EMCS akékoľvek, musia zaistiť rovnováhu medzi „prevenciou podvodov a uľahčovaním obchodu“ s cieľom maximalizovať výhody EMCS.

Európskej únie, a teda že vývoz tovaru bol dokončený. Článok 329 vykonávacieho aktu Colného kódexu Únie umožňuje, aby sa za colný úrad výstupu považovali aj iné miesta na danom území, v dôsledku čoho možno vývoz dokončiť skôr, ako tovar fyzicky opustí územie. V závislosti od jednotlivých členských štátov tento postup môže, ale nemusí automaticky viesť k uzavretiu v EMCS.

Z 27 členských štátov sa 16 zhodlo, že podobné výsledky týkajúce sa boja proti podvodom by nebolo možné dosiahnuť bez opatrení na úrovni EÚ (t. j. na základe vnútroštátnej, dvojstrannej alebo medzinárodnej iniciatívy).

Kapitola V smernice 2008/118/ES

Komisia sa domnieva, že stále existuje potreba rámca na úrovni Únie, ktorý by sa vzťahoval na prepravu tovaru medzi podnikmi, za ktorý už bola zaplatená daň, aby sa zabránilo dvojitému zdaneniu. Komisia však podporuje závery členských štátov a obchodníkov, že pravidlá týkajúce sa tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, uvedené v kapitole V nie sú dostatočne účinné a efektívne.

3.2.4. *Pridaná hodnota EÚ*

Medzi hlavné výhody spoločného systému EMCS pre obchodníkov patrí zníženie času potrebného na spracovanie dokumentov týkajúcich sa spotrebnej dane, možnosť sledovať prepravu (pre odosielateľa aj príjemcu) a zjednodušenie auditu a kontroly prostredníctvom efektívnejšej a kvalitnejšej dokumentácie prepravy.

Vo všeobecnosti súčasné pravidlá poskytujú jasný a konzistentný rámec pre držbu a prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani. Existuje obmedzený počet oblastí, v ktorých odlišné výklady členských štátov vedú k rozdielom vo vnútroštátnych predpisoch a vytvárajú neistotu pre obchodníkov. Napríklad pravidlá týkajúce sa povinnosti zaplatiť spotrebnú daň v prípade nedostatkov v súčasnosti spôsobujú zmätok a je potrebné ich objasniť. Dostupné mechanizmy komunikácie medzi obchodníkmi a príslušnými orgánmi v mimoriadnych situáciách je potrebné zdokonaľiť, a to buď využitím existujúcej funkcií, alebo vývojom nových funkcií.

Riadne fungovanie vnútorného trhu si nevyhnutne vyžaduje jednotné pravidlá EMCS. Ďalej k nemu prispieva aj harmonizácia prístupu k systému EMCS poskytnutím spoločného vymedzenia subjektov oprávnených na držbu a prepravu tovaru v režime pozastavenia spotrebnej dane. Pravidlá vo všeobecnosti zabezpečili, že sa obmedzil priestor pre diskriminačné podmienky v rôznych členských štátoch. Aj keď právomoc udeľovať obchodníkom oprávnenie na držanie a prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani si ponechávajú vnútroštátne orgány, sotva existujú dôkazy, ktoré by svedčili o výrazných prekážkach v prístupe na trh.

Obchodníci uviedli, že hlavné výhody systému EMCS súvisia s možnosťou sledovania prepravy (pre odosielateľa aj príjemcu), čo im uľahčuje vykonávanie auditu vlastných činností a monitorovanie účinnosti a efektívnosti vlastných opatrení pri plnení daňových povinností.

Vo všeobecnosti mali správne orgány a obchodníci pocit, že výhody spoločného opatrenia na európskej úrovni v oblasti transakcií medzi podnikmi (B2B) boli obmedzené vzhľadom na nedostatočnú právnu a technickú zrozumiteľnosť a rozdiely medzi jednotlivými štátmi. V prípade zásielkového obchodu mali súčasné pravidlá nízku alebo nulovú pridanú hodnotu EÚ, a to z dôvodu chýbajúcej harmonizácie. Niektorí obchodníci uviedli, že pravidlá boli rovnako alebo dokonca viac zaťažujúce ako pravidlá vzťahujúce sa na vývoz tovaru do tretích krajín.

Oblasti, v ktorých by mohla byť užitočná ďalšia harmonizácia, sa uvádzajú v oddiele 4.

4. OTÁZKY, KTORÉ SI VYŽADUJÚ ĎALŠIU POZORNOSŤ

Navrhované zlepšenia možno dosiahnuť prostredníctvom plánovanej zmeny smernice 2008/118/ES a jej vykonávacích nariadení, ako sa stanovuje v pracovnom programe Komisie.

4.1. Oprávnenia

V smernici 2008/118/ES sa stanovujú spoločné vymedzenia na úrovni EÚ týkajúce sa rôznych typov obchodníkov oprávnených držať a prepravovať tovar podliehajúci spotrebnej dani v režime pozastavenia dane. Tieto vymedzenia prispievajú k jasnemu a konzistentnému rámcu pre držbu a prepravu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani a zaisťujú rovnaké zaobchádzanie s podnikmi.

Požiadavky na oprávnenia držať a prepravovať tovar podliehajúci spotrebnej dani a na zjednodušenia sa v jednotlivých členských štátoch líšia. Požiadavky na oprávnenia sú zložité. To môže vytvárať prekážky pre obchodníkov a mať za následok, že proces podávania žiadosti je časovo náročnejší, než by bolo nevyhnutné. Napríklad, keď mali obchodníci odpovedať na otázku týkajúcu sa pravidiel na výpočet zábezpek oprávnenia¹⁹, mnohé subjekty uviedli, že tieto pravidlá nepoznajú (24 %). Z analýzy jednotlivých členských štátov vyplýva, že subjekty z rovnakých krajín pôsobiace v rovnakom sektore niekedy dostali protichodné informácie. Napríklad subjekty pôsobiace v Nemecku (členský štát s najvyššou účasťou na prieskume) uviedli, že ich skladové zábezpeky boli vypočítané na základe ročného obratu (34 %), mesačného obratu (3 %), ročnej daňovej povinnosti k spotrebnej dani (16 %) a mesačnej daňovej povinnosti k spotrebnej dani (21 %). Z toho vyplýva, že niektoré požiadavky a ustanovenia sú veľmi zložité.

V prípadových štúdiách sa rovnako poukázalo na zložitosť prístupu k ustanoveniam a na náročnosť ich pochopenia. Zainteresované strany zo štyroch členských štátov oznámili, že obchodníci často nepredložili úplné žiadosti, čo si vyžadovalo ďalšiu zbytočnú prácu príslušných orgánov.

Vo väčšine členských štátov musia subjekty zložiť aj zábezpeku na prepravu na zabezpečenie dlhu na spotrebnej dani a zábezpeku na oprávnenie na pokrytie činností daňového skladu alebo registrovaných odosielateľov a príjemcov. Zábezpeky sa riešia na vnútroštátnej úrovni. Obchodníci ich považujú za značnú záťaž, a to napriek tomu, že vo veľkom rozsahu sa zaviedlo zníženie a upustenie od zábezpeky s cieľom podporiť menšie subjekty, určité výrobky a subjekty, ktoré si plnia svoje daňové povinnosti. Upustenie od zábezpeky je povolené len v osobitných prípadoch stanovených v smernici 2008/118/ES.

4.2. Riešenie nedostatkov, prebytkov, ďalších výnimiek a boj proti podvodom²⁰

Po vypracovaní hodnotiacej štúdie Súdny dvor vyniesol rozsudok k článkom 10 a 20 smernice, v ktorom sa okrem iného objasňuje, kedy sa preprava skončila.²¹ Cieľom ustanovení článku 20 ods. 2 smernice, v ktorých sa uvádza, kedy sa preprava tovaru

¹⁹ Ak sa požadujú zábezpeky, musia pokrývať riziká spojené s výrobou, spracovaním a držaním tovaru podliehajúceho spotrebnej dani. Riešia sa na vnútroštátnej úrovni.

²⁰ Pre viac informácií pozri: „Evaluation of current arrangements for the holding and moving of excise goods under excise duty suspension“, s. 75 – 87.

²¹ Rozsudok Súdneho dvora (šiesta komora) z 28. januára 2016 (návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Bundesfinanzhof – Nemecko) – BP Europa SE/Hauptzollamt Hamburg-Stadt (vec C-64/15), Ú. v. EÚ 2016/C 106/11.

podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane skončí, je vymedziť okamih, v ktorom sa tento tovar považuje za uvedený do daňového voľného obehu, a určiť, kedy v súvislosti s týmto tovarom vzniká daňová povinnosť. To má ešte väčší význam v prípade, ak sa zistia nedostatky dodávky tovaru podliehajúceho spotrebnej dani. Postup na uplatnenie nároku v súvislosti s nedostatkami je však nejasný. Na nároky voči obchodníkom sa vzťahujú ustanovenia smernice 2010/24/EÚ²² (smernica o vymáhaní), ale používanie nástrojov stanovených v smernici o vymáhaní sa medzi jednotlivými členskými štátmi líši. V niektorých prípadoch sa nepoužívajú vôbec. Neexistuje žiadny jasný základ, ktorý by prepájal nástroje na vymáhanie s predchádzajúcim určením vzniku daňovej povinnosti k spotrebnej dani. Špecifikácie EMCS²³ poskytujú prostriedky na komunikáciu medzi členskými štátmi a obchodníkmi pri určovaní prípadných daňových povinností, tento nástroj sa však využíva zriedka. V systéme EMCS je k dispozícii aj správa na uplatnenie daňovej povinnosti, ktorú by žiadajúce členské štáty mali poslať členskému štátu odoslania, ktorý je zodpovedný za riadenie zábezpek, ale aj táto správa sa používa zriedka, resp. sa nepoužíva vôbec.

Niektorí obchodníci sa sťažovali, že nemôžu zmeniť údaje v elektronickom administratívnom dokumente (e-AD) po tom, ako ho prijal členský štát odoslania, čo viedlo k sporom o množstve tovaru a výške splatnej spotrebnej dane. Odosielateľ môže v rámci EMCS poslať členskému štátu odoslania hlásenie udalosti, v ktorom mu oznámi chybu. Primárnym účelom hlásenia udalosti je však umožniť obchodníkom oznamovať vážne incidenty, ku ktorým došlo v priebehu prepravy, pričom táto možnosť sa v súčasnosti využíva zriedka. V roku 2014 si členské štáty medzi sebou poslali iba 1 160 hlásení udalostí, čo zodpovedá približne 0,04 % z 2,95 milióna prípadov prepravy v rámci EMCS uskutočnených v danom roku. Zákonná povinnosť takýchto hlásení však neexistuje.

Zmena miesta určenia v nadväznosti na neprijatie alebo odmietnutie²⁴ zásielky: členské štáty sa v rámci expertnej skupiny dohodli, že ak tovar nie je prijatý alebo je odmietnutý, odosielateľ by mal zmeniť miesto určenia, aby bola zásielka vrátená na miesto odoslania, resp. odoslaná novému príjemcovi. Tento postup by mal byť zo zákona povinný. Ďalším zlepšením by bolo, keby bol odosielateľ povinný prijať nadväzujúce opatrenia v prípade, ak dostane správu o neprijatí alebo odmietnutí tovaru. Na riešenie týchto problémov boli predložené dva návrhy: po prvé špecifikácie by sa mali podporiť zákonnou povinnosťou poslať správu o neprijatí alebo odmietnutí, a po druhé by sa mal vytvoriť právny základ, aby po správe o neprijatí alebo odmietnutí bolo miesto určenia automaticky zmenené naspäť na odosielateľa.

Vo všeobecnosti sa usudzuje, že vďaka EMCS sa obmedzili podvody. Medzi hlavné problémy, ktoré členské štáty uviedli, patrí uvádzanie nadmerne dlhého času prepravy zo strany obchodníkov a neuvádzanie niektorých údajov v e-AD, ako je napríklad vlastníctvo tovaru v mieste odoslania a mieste určenia, ktoré by mohli pomôcť pri analýze rizík.

²² Smernica Rady 2010/24/EÚ zo 16. marca 2010 o vzájomnej pomoci pri vymáhaní pohľadávok vyplývajúcich z daní, poplatkov a ďalších opatrení, Ú. v. EÚ L 84/1, 31.3.2010.

²³ Špecifikácie EMCS sú dokumenty, v ktorých sa opisujú požiadavky na systém EMCS na centrálnej a vnútroštátnej úrovni, spôsob, ako tieto požiadavky splniť na vysokej úrovni (tzv. funkčné špecifikácie systému spotrebnej dane alebo FESS), ako aj podrobnejší opis obsiahnutý v rôznych dokumentoch.

²⁴ V tejto súvislosti sa pod „neprijatím“ zásielky rozumie rozhodnutie príjemcu nepriať zásielku tovaru, ktorý sa nachádza v mieste odoslania alebo sa prepravuje z miesta odoslania. Pod „odmietnutím“ sa rozumie rozhodnutie nepriať tovar, ktorý dorazil na miesto určenia.

4.3. Koordinácia medzi colnými postupmi a postupmi týkajúcimi sa spotrebnej dane

Ako už bolo uvedené, veľký počet neuzavretých prípadov prepravy pri nepriamom vývoze tovaru podliehajúceho spotrebnej dani stále vyvoláva obavy. Pomôcť by mohol aj jasný právny základ pre tranzit a lepšia harmonizácia pravidiel týkajúcich sa zaobchádzania s dovážaným tovarom podliehajúcim spotrebnej dani.

4.4. Postupy v prípade prepravy tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, zamerané na malé a stredné podniky

Pravidlá týkajúce sa prepravy tovaru medzi spoločnosťami, za ktorý už bola zaplatená daň, ktoré majú význam najmä pre malé a stredné podniky, nefungujú dobre, predstavujú administratívnu záťaž a vysoké náklady pre obchodníka na dodržanie súladu a sú potenciálnym zdrojom podvodov. Členskému štátu odoslania sa musia posielat' späť papierové dokumenty. Až po doručení tohto dokumentu možno v členskom štáte odoslania spotrebnú daň vrátiť. Papierové dokumenty možno potenciálne niekoľkokrát použiť podvodne, pretože v zákone nie je určená žiadna lehota na ich spätné odoslanie.

Pravidlá týkajúce sa zásielkového obchodu s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani sú ešte horšie, keďže v dôsledku všeobecného využívania daňových splnomocnencov sú legitímne obchodné činnosti takmer nerealizovateľné. Komisia však navrhuje riešiť problém len v prípade, ak sa dohodne jednotné kontaktné miesto pre DPH na zásielkový obchod. Zrušenie len daňového splnomocnenca by neznížilo záťaž pre obchodníkov, pretože v členskom štáte spotreby sa musia registrovať aj na DPH.

5. ZÁVERY A NADVÄZUJÚCE OPATRENIA

So zreteľom na zistenia dvoch štúdií a hodnotenia SWD(2017) xxx Komisia vyvodzuje tieto závery:

Pravidlá týkajúce sa držby a prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani by nemali narušať hospodársku súťaž, brániť voľnému pohybu takéhoto tovaru v rámci EÚ, brániť výberu daní ani umožňovať daňové podvody.

Vo všeobecnosti súčasné pravidlá týkajúce sa držby a prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia spotrebnej dane fungujú účinne a efektívne, a to spôsobom, ktorý nemožno zabezpečiť bez opatrení na úrovni EÚ. Existujú však určité problémy, ktoré je potrebné stále vyriešiť, a to najmä koordinácia postupov týkajúcich sa spotrebnej dane a colných postupov, kde pretrváva značná právna neistota a veľký priestor na zlepšenie koordinácie technických postupov. Hoci zavedenie EMCS na účely dohľadu nad prepravou tovaru podliehajúceho spotrebnej dani v režime pozastavenia dane pomáha zlepšiť výber spotrebnej dane, existuje niekoľko možných právnych a technických zmien, ktoré by ďalej obmedzili úniky a podvody.

Pravidlá týkajúce sa prepravy tovaru, ktorý už bol uvedený do daňového voľného obehu na území iného členského štátu, sú oveľa menej uspokojivé: súčasné pravidlá sú neefektívne, nepostačujú na zabezpečenie voľného pohybu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani a potenciálne umožňujú daňové úniky a podvody. Ide o problém najmä pre malé a stredné podniky, ktoré tieto pravidlá využívajú v najväčšej miere. Použitie systému EMCS na postupy v prípade prepravy tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, by zefektívnilo tento typ obchodu, zabezpečilo vyššiu transparentnosť a zrozumiteľnosť

pravidiel a umožnilo by obchodníkom jednoducho a rýchlo získať naspäť daň, ktorú zaplatili v členskom štáte odoslania.

Nadväzujúce opatrenia:

1. Komisia posúdi prípadné právne a technické zlepšenia riešenia nezrovnalostí a vybavovania nárokov zo strany členských štátov.
2. Komisia preskúma, či by v prípade prepravy tovaru podliehajúceho spotrebnej dani s nízkym daňovým rizikom, ako je denaturovaný alkohol, arómy, parfumy a niektoré energetické produkty, nebolo užitočné navrhnúť menej zaťažujúci režim, než je EMCS alebo systém založený na zjednodušenom administratívnom sprievodnom dokumente.
3. Komisia posúdi právne a technické zmeny pravidiel používaných v oblasti dohľadu nad dovozom, vývozom a tranzitom tovaru podliehajúceho spotrebnej dani.
4. Komisia bude analyzovať čiastočnú alebo úplnú automatizáciu pravidiel týkajúcich sa tovaru, za ktorý už bola zaplatená daň, medzi podnikmi s cieľom znížiť administratívne zaťaženie a náklady na dodržanie súladu pre obchodníkov a členské štáty.
5. Komisia bude hľadať spôsob, ako zdokonaľiť pravidlá týkajúce sa cezhraničného zásielkového obchodu s tovarom podliehajúcim spotrebnej dani.

Komisia zohľadní tieto závery pri príprave revízie smernice, ako sa stanovuje v pracovnom programe Komisie na rok 2017 [COM(2016) 710 final, PRÍLOHA 2]. Súčasťou tejto revízie bude aj otvorená verejná konzultácia a posúdenie vplyvu.