



EURÓPSKA
KOMISIA

V Bruseli 6. 5. 2020
COM(2020) 168 final

OZNÁMENIE KOMISIE RADE

v súlade s článkom 395 smernice Rady 2006/112/ES

1. KONTEXT

Podľa článku 395 smernice Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty¹ (ďalej len „smernica o DPH“) môže Rada jednomyseľne na návrh Komisie opraviť ktorýkoľvek členský štát, aby zaviedol osobitné opatrenia odchyľujúce sa od ustanovení tejto smernice s cieľom zjednodušiť výber DPH alebo zamedziť určitým daňovým únikom alebo vyhýbaniu sa daňovým povinnostiam. Keďže sa týmto postupom stanovujú výnimky zo všeobecných zásad DPH, v súlade s ustálenými rozhodnutiami Súdneho dvora Európskej únie by rozsah pôsobnosti takýchto výnimiek mal byť obmedzený a mali by byť primerané.

Dánsko v liste, ktorý Komisia zaevidovala 10. februára 2020, požiadalo o povolenie uplatňovať opatrenie odchyľujúce sa od článku 308 smernice o DPH. O žiadosti predloženej Dánskom Komisia v súlade s článkom 395 ods. 2 smernice o DPH informovala ostatné členské štáty listom z 10. marca 2020. Listom z 11. marca 2020 Komisia oznámila Dánsku, že má všetky informácie, ktoré považuje za potrebné na posúdenie žiadosti.

Vo všeobecnosti platí, že základom dane podľa osobitnej úpravy pre cestovné kancelárie je v zmysle článku 308 smernice o DPH prirážka cestovnej kancelárie, t. j. rozdiel medzi celkovou sumou bez DPH, ktorú zaplatí zákazník, a skutočnými nákladmi cestovnej kancelárie za tovary a služby, ktoré dodajú a poskytnú iné zdaniteľné osoby, ak tieto transakcie priamo slúžia v prospech zákazníka. Účelom výnimky, o ktorú žiada Dánsko, je zaviesť pravidlo, podľa ktorého sa stanovujú náklady na prepravu cestujúcich, z ktorých treba vychádzať pri výpočte prirážky cestovnej kancelárie v prípade, že sú strany v reťazci transakcií úzko prepojené. Náklady budú predstavovať platbu, ktorú prijala posledná spoločnosť v reťazci, ktorá nie je úzko prepojená s cestovnou kanceláriou.

2. ÚPRAVA PRE CESTOVNÉ KANCELÁRIE

Táto osobitná úprava DPH stanovená v článkoch 306 až 310 smernice o DPH sa zaviedla z dôvodu osobitnej povahy tohto priemyslu. Služby, ktoré ponúkajú cestovné kancelárie spravidla pozostávajú z balíka služieb od tretích strán, najmä pokiaľ ide o prepravu a ubytovanie. Tieto balíky potom cestovné kancelárie predávajú zákazníkovi vo vlastnom mene. Za týchto okolností je obzvlášť náročné uplatňovať bežné pravidlá týkajúce sa miesta zdanenia, základu dane a odpočítania dane zaplatenej na vstupe z dôvodu komplexnosti a umiestnenia poskytovaných služieb.

Podľa článku 307 smernice o DPH všetky transakcie, ktoré cestovná kancelária vykoná na uskutočnenie cesty, sa považujú za poskytnutie jednej služby. Základ dane je prirážka, ktorú si cestovná kancelária zaúčtuje pri poskytnutí cestovného balíka, a preto cestovná kancelária nemá právo odpočítať daň zaplatenú na vstupe. Miesto zdanenia služieb cestovnej kancelárie je miesto, kde má cestovná kancelária zriadené sídlo svojej ekonomickej činnosti alebo stálu prevádzkareň, odkiaľ poskytuje túto jednu službu alebo,

¹ Ú. v. EÚ L 347, 11.12.2006, s. 1.

ak takéto sídlo ekonomickej činnosti alebo stála prevádzkareň neexistujú, miesto, kde má cestovná kancelária trvalé sídlo alebo kde obvykle vykonáva činnosť.

Osobitná úprava má dva ciele:

- a) zjednodušiť uplatňovanie pravidiel EÚ pre DPH týkajúcich sa poskytovania týchto služieb, najmä preto, aby sa cestovné kancelárie nemuseli registrovať na účely DPH v každom členskom štáte, v ktorom sa nimi nadobudnuté služby poskytujú;
- b) zabezpečiť, aby príjmy z DPH pripadli členskému štátu, v ktorom dochádza ku konečnej spotrebe každej zložky tvoriacej jedno poskytnutie služieb, aby tak DPH zo služieb poskytovaných počas cesty, ako sú hotely, reštaurácie alebo preprava, plynula členskému štátu, v ktorom cestujúci službu prijíma, a aby sa DPH z prírážky cestovnej kancelárie vrátila do členského štátu, v ktorom má cestovná kancelária sídlo.

3. ŽIADOSŤ

Dánsko žiada podľa článku 395 smernice o DPH, aby mu Rada konajúc na návrh Komisie povolila uplatňovať osobitné opatrenie odchyľujúce sa od článku 308 smernice o DPH, pokiaľ ide o stanovenie základu dane, ktorý sa má uplatniť podľa osobitnej úpravy pre cestovné kancelárie v prípade, že sú strany zúčastňujúce sa na transakciách, pri ktorých cestovná kancelária získava služby, úzko prepojené. Pri výpočte prírážky cestovnej kancelárie v takýchto prípadoch nemožno za náklady na prepravu cestujúcich považovať platbu zdaniteľnej osobe úzko prepojenej s cestovnou kanceláriou, ale platbu, ktorú prijala posledná spoločnosť v reťazci transakcií, ktorá nie je úzko prepojená s cestovnou kanceláriou.

Dánsko tvrdí, že zavedenie odchyľujúceho sa opatrenia je potrebné na boj proti podvodom, ku ktorým dochádza v sektore cestovného ruchu. Viacero cestovných kancelárií si znížilo platby DPH tým, že založili dcérske spoločnosti, ktoré od leteckých spoločností nakupujú letenky, ktoré potom predávajú cestovnej kancelárii za umelo vysoké ceny. Tak sa zníži prírážka cestovnej kancelárie, ako aj základ dane. Dcérska spoločnosť zase dosiahne nezvyčajne vysoké rozpätie zisku. Nákup a predaj medzinárodných leteniek, pokiaľ ide o prepravu cestujúcich, však podlieha v Dánsku nulovej sadzbe dane. Preto dcérska spoločnosť nemusí pri týchto nákupoch a predajoch priznávať ani platiť DPH.

Dánsky daňový úrad predpokladá, že strata na DPH sa v dôsledku tejto praxe zvýšila z 3,5 milióna DKK v roku 2014 na 25,0 milióna DKK v roku 2017. Táto strata sa v nasledujúcich rokoch veľmi pravdepodobne ešte zvýši. Toto konanie zneužívajúce systém navyše poskytuje konkurenčnú výhodu tým cestovným kanceláriám, ktoré ho už využívajú, a núti ostatné cestovné kancelárie zaviesť rovnaké zneužívajúce postupy, aby boli naďalej konkurencieschopné.

Prijatím pravidla, že platba, ktorú prijala posledná spoločnosť v reťazci transakcií, ktorá nie je úzko prepojená s cestovnou kanceláriou, bude predstavovať náklady na výpočet prirážky cestovnej kancelárie, by Dánsko obmedzilo tento zneužívajúci postup, ktorý je zaužívaný v sektore cestovného ruchu.

4. STANOVISKO KOMISIE

Žiadosti, ktoré Komisia dostane v súlade s článkom 395 smernice o DPH, sa preskúmajú s cieľom uistiť sa, či sú splnené základné podmienky na udelenie výnimky, t. j. či navrhované osobitné opatrenie zjednodušuje postupy pre zdaniteľné osoby a/alebo daňovú správu alebo či sa návrhom zamedzí určitým daňovým únikom alebo vyhýbaniu sa dani. Komisia v tejto súvislosti vždy zaujala reštriktívny a obozretný postoj, aby zaistila, že výnimky nenarúšajú fungovanie všeobecného systému DPH, majú obmedzený rozsah pôsobnosti, sú nevyhnutné a primerané.

Každá výnimka z pravidiel stanovených v úprave pre cestovné kancelárie preto môže byť len krajnou možnosťou a núdzovým opatrením a musí poskytovať záruky, pokiaľ ide o nevyhnutnosť a výnimočnú povahu udelenej výnimky.

Z návrhu vyplýva, že cieľom opatrenia je bojovať proti zneužívajúcemu postupu znižovania prirážky, ktorá slúži ako základ dane pre transakcie, na ktoré sa vzťahuje osobitná úprava pre cestovné kancelárie. Toto znižovanie je spôsobené tým, že poskytovanie medzinárodných leteniek podlieha v Dánsku nulovej sadzbe dane, a preto sa pri ich poskytovaní nepriznáva ani neplatí DPH. Inak povedané, na poskytovanie takýchto služieb by sa v Dánsku nevzťahovala osobitná úprava pre cestovné kancelárie. Útvary Komisie nesúhlasia s posúdením, podľa ktorého by sa na poskytovanie takýchto služieb nevzťahovala osobitná úprava pre cestovné kancelárie, a teda by sa na poskytovanie takýchto služieb uplatňovala výnimka týkajúca sa prepravy cestujúcich.

Súdny dvor Európskej únie vo veci *Madgett a Baldwin*² vyhlásil, že dôvody osobitnej úpravy pre cestovné kancelárie a cestovné agentúry platia rovnako aj v prípade, že obchodník nie je cestovnou kanceláriou ani cestovnou agentúrou vo všeobecnom zmysle týchto pojmov, ale vykonáva rovnaké transakcie v súvislosti s inou činnosťou, napríklad s hoteliérstvom. Interpretovať článok 26 šiestej smernice o DPH (teraz články 306 až 310 smernice o DPH) tak, že sa vzťahuje len na obchodníkov, ktorí sú cestovnými kancelármi alebo cestovnými agentúrami vo všeobecnom zmysle týchto pojmov, by znamenalo, že rovnaké služby by patrili do pôsobnosti rôznych ustanovení v závislosti do formálnej klasifikácie obchodníka.

Okrem toho vo veci *Alpenchalets Resorts*³ Súdny dvor Európskej únie rozhodol, že samotné poskytnutie zo strany cestovnej kancelárie prázdninového ubytovania prenajatého od iných zdaniteľných osôb alebo takýto prenájom prázdninového

² Rozsudok z 22. októbra 1998, vec C-94/97 *Madgett a Baldwin*, EU:C:1998:496.

³ Rozsudok z 19. decembra 2018, vec C-522/17 *Alpenchalets Resorts*, EU:C:2018:1032.

ubytovania doplnený o dodatočné vedľajšie plnenia, nezávisle od významu týchto dodatočných plnení, predstavuje vždy jednu službu, ktorá patrí pod osobitnú úpravu pre cestovné kancelárie.

Treba poznamenať, že vo veciach *Komisija/Španielsko*⁴ a *Komisija/Nemecko*⁵ Súdny dvor Európskej únie uviedol, že osobitná úprava sa nevzťahuje len na služby poskytnuté priamo cestujúcemu, ale aj na služby poskytnuté akémukoľvek zákazníkovi vrátane transakcií medzi podnikmi a platformami.

Preto samotné poskytnutie leteniek zo strany cestovnej kancelárie alebo cestovej agentúry patrí pod osobitnú úpravu pre cestovné kancelárie. Keď takúto transakciu uskutoční iná zdaniteľná osoba ako cestovná kancelária alebo cestovná agentúra, napríklad dcérska spoločnosť cestovnej kancelárie, bude tiež patriť pod osobitnú úpravu pre cestovné kancelárie. Skutočnosť, že zákazníkom nie je cestujúci, nebráni uplatňovaniu osobitnej úpravy.

Vo veci *Alpenchalets Resorts* Súdny dvor Európskej únie uviedol, že transakcie, ktoré cestovná kancelária uskutoční na uskutočnenie cesty, sa z hľadiska ich daňového zaobchádzania považujú za poskytnutie jednej služby cestovnej kancelárie zákazníkovi. Z toho vyplýva, že poskytnutie prázdninového ubytovania patrí pod osobitnú úpravu pre cestovné kancelárie, jeho daňové zaobchádzanie nepodlieha pravidlám vzťahujúcim sa na poskytovanie prázdninového ubytovania, ale stanovuje sa podľa osobitnej úpravy stanovenej smernicou o DPH pre poskytnutie jednej služby cestovnou kanceláriou.

Keďže poskytnutie leteniek dcérskou spoločnosťou patrí pod osobitnú úpravu pre cestovné kancelárie, nemožno ho považovať za prepravu cestujúcich s nulovou sadzbou dane. Takéto poskytnutie sa bude zdaňovať podľa uvedenej úpravy, čo znamená, že sa bude uplatňovať štandardná sadzba a základ dane sa bude stanovovať v súlade s článkom 308 smernice o DPH.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti Komisia dospela k záveru, že výnimka, ktorou by sa povolilo, aby cestovná kancelária musela základ dane v rámci úpravy pre cestovné kancelárie počítať tak, že pri svojich nákladoch bude vychádzať z platby, ktorú prijala posledná spoločnosť v reťazci transakcií, ktorá nie je úzko prepojená s cestovnou kanceláriou, sa nepovažuje za vhodné riešenie zneužívajúcich postupov v tomto sektore.

Miesto toho by Dánsko malo zabezpečiť, aby sa ustanovenia úpravy pre cestovnej kancelárie uplatňovali aj na transakcie, ktoré uskutočňujú dcérske spoločnosti vystupujúce ako sprostredkovatelia.

⁴ Rozsudok z 26. septembra 2013, vec C-189/11 et al. *Komisija/Španielsko*, EU:C:2013:587.

⁵ Rozsudok z 8. februára 2018, vec C-380/16 *Komisija/Nemecko*, EU:C:2018:76.

Vo všeobecnosti by Komisia chcela poznamenať, že momentálne hodnotí uplatňovanie a vykonávanie osobitnej úpravy pre cestovné kancelárie v členských štátoch⁶. Orgány členských štátov, podniky a široká verejnosť sa budú môcť zapojiť do hodnotenia prostredníctvom online verejnej konzultácie.

5. ZÁVER

Na základe uvedených skutočností Komisia namieta proti žiadosti Dánska.

⁶

<https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/11883-Evaluation-of-the-special-VAT-scheme-for-travel-agents>