

Zpráva z konference Turnover Taxes in the Light of Treaty Law

V rakouském Rustu se ve dnech 2. až 4. července 2026 uskutečnila tradiční letní konference pořádaná Institute for Austrian and International Tax Law při Wirtschaftsuniversität Wien. Tentokrát se věnovala tématu obrátových daní, včetně DPH/GST a daní z digitálních služeb, ve světle mezinárodních smluv.



Ondřej Málek

*Odborný asistent, Právnická fakulta Univerzity Karlovy
Of Counsel, Bříza & Trubač,
advokátní kancelář
Daňový poradce, č. o. 5694*

Konference se zúčastnili akademici i praktici z více než třiceti zemí, kteří pro její účely zpracovali národní zprávy. Ty se však na místě neprezentují v plném rozsahu – jednání probíhá v osmi tematických blocích, které vždy otevírá pětice krátkých vstupů ke konkrétním dílčím otázkám obsaženým v národních zprávách, na něž navazuje společná diskuse. Program doplnil čtvrtetní doktorandský workshop s prezentací disertačních projektů.

Jednostranné mechanismy a soft law

První blok, který moderovaly Karoline Spies a Annika Streicher, byl věnován jednostranným mechanismům a koordinaci prostřednictvím soft law. Werner Borns a Oskar Mikko Miksch (Rakousko) představili jednostranné opatření podle § 48 odst. 5 rakouského spolkového daňového řádu, jež ministru financí umožňuje rozhodnutím vyloučit zahraniční příjem ze zdanění nebo započíst zahraniční daň. Ustanovení není omezeno na určitý druh daně, a je proto použitelné i na DPH, nemůže však prolomit kogentní pravidla směrnice o DPH. Rick Krever (Austrálie) ukázal, jak rozdílná pravidla místa spotřeby vedou u GST ke dvojímu zdanění i dvojímu nezdanění, a upozornil, že zahraniční digitální daň Austrálie za daně z příjmů nepovažuje, takže nedochází k omezení výsledného dvojího zdanění. Elena Neshovska Kioseva (Severní Makedonie)

popsala vracení DPH osobám neusazeným v Severní Makedonii, které je vedle formálních podmínek a minimálních částek podmíněno vzájemností ze strany státu žadatele.

Za Českou republiku přednesli prezentaci Ondřej Málek, Michal Tuláček a Jiří Kappel, kteří se zaměřili na hromadné prominutí daně podle § 260 daňového řádu. Vláda může opatřením obecné povahy přijatým na návrh ministra financí zcela nebo zčásti prominout daň či její příslušenství všem daňovým subjektům, jichž se týká důvod prominutí, jímž mohou být nesrovnalosti vyplývající z uplatňování daňových zákonů nebo mimořádné události, zejména živelní pohromy. Jde o nástroj diskreční, obecný a uplatňovaný z moci úřední, který nezakládá individuální nárok daňového subjektu, může však účinně reagovat na systémové šoky a nepředvídané dopady právní úpravy, a to i v oblasti DPH. Blok uzavřel Manuel Carrión (Peru) pohledem na roli soft law. Peruánské orgány sice směrnice OECD pro DPH/GST formálně neaplikují, v praxi se jimi však inspirují (zavedení DPH na digitální služby B2C vycházelo z akce 1 projektu BEPS) a peruánský Tribunal Fiscal ve věcech harmonizované selektivní spotřební daně aktivně cituje rozhodnutí Soudního dvora Andského společenství.

Věcná působnost smluv proti dvojímu zdanění

Druhý blok, moderovaný Yarivem Braunerem a Pasqualem Pistonem, se zabýval věcnou působností smluv o zamezení dvojímu zdanění podle čl. 2 modelových smluv OECD a OSN. Javed Ahmed (Pákistán) popsal strategickou politiku „labellingu“, v jejímž rámci Pákistán legislativní technikou podřazuje obrátové daně pod daně z příjmů tak, aby na ně dopadala smluvní ochrana a především výměna informací. Tento přístup ovšem naráží na zásadu zdanění čistého zisku podle čl. 7 a komplikuje řešení sporů dohodou. Jeremiah Coder (USA) shrnul konzistentní americkou pozici, podle níž daně z digitálních služeb nejsou daněmi z příjmů, nespádají pod čl. 2 a nelze je v USA započíst. Gianluigi Bizioli a Luca Lavazza (Itálie) rozebrali italskou daň z digitálních služeb – 3 % z hrubých příjmů ▶▶

z vymezených digitálních služeb pro skupiny s konsolidovaným obratem nad 750 mil. eur. Ta podle převažujícího názoru pod čl. 2 nespadá, byť část doktríny dovozuje opak z rozšiřující klauzule čl. 2 odst. 4 dopadající na „totožné nebo podstatně podobné“ daně. Paradoxem je, že regionální daň IRAP za pokrytou daň považována je. Andrea Laura Riccardi Sacchi (Uruguay) na příkladu daně z obratu pojišťoven ukázala, že klíčová otázka, co je „daní z příjmů“, nemá univerzální odpověď – uruguayská daňová správa opakovaně dovoďila, že daň dopadající na hrubé příjmy pod smlouvy nespadá. Shih Chou Huang (Tchaj-wan) představil zvláštní režim zdanění příjmů z přeshraničního elektronického obchodu, u něhož vzniká otázka, zda nejde o skrytou daň z digitálních služeb a zda jej globální digitální hráči nemohou zneužívat k získání smluvních výhod.

Konkrétní metody v různých zemích

Třetí blok, který moderovali Nevla Čičin-Šain a Raffaele Petruzzi, se soustředil na aplikaci smluv, zejména na metody zamezení dvojímu zdanění. Cristóbal Pérez Jarpa (Chile) otevřel otázku, zda by rekvalifikace ad valorem těžební daně (1 % z hrubých tržeb z prodeje mědi) na daň obdobnou dani z příjmů umožnila její zápočet a aktivovala smluvní ujednání o 35% zdanění dividend nerezidentů. Daňová správa, judikatura i doktrína zatím mlčí. Dilara İnal a Alara Efsun Yazıcıoğlu (Turecko) analyzovaly zápočet zahraničních daní podle čl. 33 zákona o korporátní dani. Zatímco zahraniční srážková daň z online reklamy by měla být započitatelná, u zahraničních daní z digitálních služeb turecká daňová správa zápočet odmítá s poukazem na jejich obrátový charakter. Turecká daň z digitálních služeb je alespoň odčitatelným nákladem. José Manuel Macarro Osuna, José Miguel Martín Rodríguez a Jesús Ramos Prieto (Španělsko) ukázali, že španělská vnitrostátní úprava je štedřejší než smluvní metoda prostého zápočtu (umožňuje plné osvobození příjmů stálých provozoven, 95% osvobození dividend), a připomněli judikaturu, podle níž „totožná nebo obdobná“ daň nevyžaduje absolutní shodu, což by mohlo zahrnout i digitální daň. Christina Allen a Gyu Won Choi (Jižní Korea) na základě rozboru 97 korejských smluv dovedly, že smluvní praxe pokrývá daně z čistých příjmů, takže zahrnutí DPH či digitální daně pod čl. 2 je nepravděpodobné. Vladimír Tiutiuriukov (Srbsko) demonstroval, že osud zahraniční digitální daně v Srbsku závisí na její kvalifikaci – jako samostatnou daň ji zákon o dani ze zisku nepokrývá, jako složka zahraniční daně ze zisku by však započitatelná byla.

Dopad mezinárodních smluv na obrátové daně

Čtvrtý blok, moderovaný Georgem Koflerem a Moritzem Scherleitnerem, se věnoval zvláštním dvoustranným a mnohostranným smlouvám pro účely obrátových daní. Cristóbal Pérez Jarpa (Chile) na příkladu obchodní dohody CPTPP ukázal, že daně jsou z liberalizačních závazků zásadně vyňaty a dohoda tak pro DPH/GST/DST funguje jen jako reziduální zákaz diskriminace, nikoli jako nástroj koordinace. Mamadou Saliou Bah (Senegal) dospěl k ob-

dobnému závěru u západoafrických integračních uskupení UE-MOA a ECOWAS. Jejich směrnice a protokoly harmonizují systém DPH, nealokují však zdaňovací práva a neobsahují mechanismus řešení sporů dostupný daňovým subjektům. José Troya (Ekvádor) představil rozhodnutí Andského společenství o harmonizaci DPH, jehož jednotný výklad zajišťuje Andský soudní dvůr. Irina Loukianova a Anastasiya Piakarskaya (Bělorusko) popsaly patrně nejpropracovanější regionální model – Eurasijskou hospodářskou unii, jejíž základací smlouva z roku 2014 zakotvuje princip země určení, společná pravidla místa plnění i automatizovanou výměnu informací v integrovaném systému správy nepřímých daní. John Arber (Švýcarsko) vysvětlil, že Švýcarsko nemá žádnou obecnou smlouvu o DPH a přeshraniční konflikty řeší konkrétními cílenými nástroji. Švýcarsko a Lichtenštejnsko tvoří společný celní a DPH prostor, v němž se uplatňuje švýcarské hmotné právo DPH. Specifické územní situace přitom upravují zvláštní ujednání. Německá enkláva Büsingen je tak zahrnuta do švýcarského DPH území, zatímco binacionální letiště Basilej-Mylhúzy má vlastní režim koordinace DPH. Tam, kde má mezinárodní smlouva na DPH dopadat, je to v ní vždy uvedeno výslovně. Příkladem je osvobození mezinárodní dopravy ve smlouvě s Čínou nebo pomoc při vymáhání daňových pohledávek včetně DPH ve smlouvě s Francií. Obecný závěr bloku zněl, že alokační pravidla smluv o zamezení dvojímu zdanění se do oblasti obrátových daní bez dalšího nepřenášejí a případná aplikovatelná pravidla je třeba vždy výslovně sjednat.

Úprava daní v nedaňových smlouvách

Sobotní jednání zahájil blok o daňových pravidlech v nedaňových smlouvách, který moderoval Claus Staringer. Karolina Tetlak (Polsko) se ve svém příspěvku zaměřila na zdanění velkých sportovních akcí. Poukázala na to, že pořadatelé jako FIFA, UEFA či MOV vyžadují od hostitelských států vyplnění dotazníků, poskytnutí garancí a uzavření tzv. host city contracts. Jde přitom o soukromoprávní nástroje – smlouvy uzavřené se soukromými organizacemi – které však po státech vyžadují veřejnoprávní daňová opatření, typicky daňové úlevy pro pořadatele a další zúčastněné subjekty. U přímých daní (např. daně z příjmu) mohou státy takové garantované úlevy poskytnout poměrně snadno. U DPH je to složitější, protože v EU tomu brání harmonizace daňových pravidel. Členské státy nemohou jednoduše udělit osvobození od DPH. Místo toho proto využívají mechanismy vrácení daně – DPH se nejprve vybere a následně se pořadateli vrátí. V diskuzi opakovaně zaznívala otázka, zda tento postup ve skutečnosti nepředstavuje „privatizaci daňové normotvorby“ – tedy zda o podobě daňových pravidel nerozhoduje stát sám, ale fakticky mu ji vnucují soukromé sportovní organizace. Shay Menuchin (Kanada) popsal přípravu na mistrovství světa ve fotbale 2026, pro něž Kanada v listopadu 2025 přijala nařízení osvobozující FIFA a spřízněné subjekty od GST/HST. Luís Eduardo Schoueri a Gustavo Weiss de Resende (Brazílie) připomněli zkušenost s mistrovstvím světa 2014 a olympijskými hrami 2016, u nichž brazilský nejvyšší soud shledal rozsáhlá smluvně garantovaná osvobození slučitelnými s ústavou. Wenjie Ma (Čína) ▶▶

na příkladu olympijských her popsala, jak se daňové požadavky obsažené ve smlouvě s pořadatelem (host city contract) promítají do vnitrostátního práva v podobě osvobození, vrácení daně či odpočtů, a upozornila, že takto sjednané úlevy narážejí na principy daňové neutrality, zákonnosti a rovnosti. Fabian Barth (Spojené království) uzavřel blok pohledem na protokol o Severním Irsku, podle něhož je Severní Irsko pro účely DPH u zboží považováno za součást EU, u služeb za součást Spojeného království, takže pohyby zboží mezi Velkou Británií a Severním Irskem jsou technicky dovozem a vývozem.

Procesní pravidla mezistátní spolupráce

Šestý blok, který moderovali Jeffrey Owens a Rita Szudoczky, patřil procesnímu právu. Nevia Čičin-Šain a Lidija Cvitić (Chorvatsko) ukázaly, že využitelnost smluvní výměny informací pro DPH závisí na formulaci konkrétního ujednání. Úzké klauzule vážou výměnu na daně pokryté čl. 2 (starší smlouvy uzavřené Jugoslávií, ale i řada novějších, např. s Rakouskem či Německem), široké klauzule pokrývají „daně všeho druhu“ (např. Irsko, Slovinsko, Španělsko), zvláštním případem je smlouva s Hongkongem, kde výměnu na DPH rozšiřuje až protokol. Jean-Philippe Van West a Anne Mieke Vandekerckhove (Belgie) představili pilotní projekt EU Cross Border Rulings, v jehož rámci lze získat koordinované posouzení přeshraniční transakce od více členských států. Závaznost je však omezena na konkrétní dokumentovaný případ a projekt funguje bez zvláštního zákonného základu jako koordinovaná správní praxe. Cyril Obika (Nigérie) analyzoval nový režim závazných posouzení podle nigerijského zákona o správě daní z roku 2025, který slibuje vydání rozhodnutí do 21 dnů, avšak trpí implementačními nedostatky – chybějícími formuláři, vyloučením otázek cizího práva a absencí publikace anonymizovaných rozhodnutí i soudního přezkumu. José Troya (Ekvádor) připomněl investiční arbitráže vyvolané spory o vrácení DPH ropným společnostem, v nichž tribunály dospěly k protichůdným závěrům (Occidental vs. EnCana), a následný kompromis, jímž Ekvádor spory uzavřel. Māris Jurušs (Lotyšsko) zmapoval unijní infrastrukturu výměny informací relevantní pro DPH – od systému CESOP shromažďujícího údaje o přeshraničních platbách přes DAC7 až po VIES, Eurofisc a režimy OSS/IOSS – a upozornil, že na digitální daně se smluvní výměna informací zpravidla nevztahuje.

Daně a nediskriminace

Sedmý blok, který moderovali Alexander Rust a Moritz Scherleitner, se zabýval zákazem diskriminace. Gergely Czoboly (Maďarsko) shrnul ságu maďarských progresivních obrátových daní před Soudním dvorem EU (Hervis, Vodafone, Tesco-Global, reklamní daň). Progresivní obrátové daně jako takové unijní právo neporušují, otázkou však zůstává, zda tuto judikaturu nezmění probíhající řízení Komise proti Maďarsku ohledně maloobchodní daně. José Manuel Macarro Osuna, José Miguel Martín Rodríguez a Jesús Ramos Prieto (Španělsko) rozebrali rozsudek španělského Nejvyššího

soudu z července 2024, podle něhož rezidenti a neusazené osoby nejsou při vrácení DPH ve srovnatelném postavení a podmínka vzájemnosti pro subjekty ze třetích zemí není diskriminační překážkou, nýbrž objektivní vlastností systému DPH. Fabian Barth (Spojené království) popsal spor o zrušení britského tax free shoppingu pro zahraniční návštěvníky. Odvolací soud přisvědčil vládě, současně však konstatoval, že pravidla GATT dopadají i na vývozní úlevy a že diskriminační může být jak výslovná zátěž jedné skupiny, tak úleva poskytnutá jen skupině jiné. Manuel Carrión (Peru) testoval aplikaci čl. 24 vzorové smlouvy OECD na dva scénáře – odepření vrácení DPH na vstupu neusazeným osobám a registrační práh dostupný jen rezidentům – a dovedl, že rozlišování založené na rezidenci, nikoli na státní příslušnosti, pod zákaz diskriminace nespadá. Pritha Adhikary a Akshara Rao (Indie) uzavřely blok příběhem indické equalisation levy, kterou americký obchodní zmocněnec označil za diskriminační vůči americkým firmám. Indie ji hájila jako opatření dopadající na všechny nerezidenty bez rozdílu, v letech 2024 a 2025 však obě její podoby zrušila.

Pohledy do budoucnosti

Závěrečný blok, moderovaný Michaellem Langem a Annikou Streicher, nabídl výhled do budoucna. Luís Eduardo Schoueri a Gustavo Weiss de Resende (Brazílie) představili probíhající zásadní reformu brazilského nepřímého zdanění, která nahrazuje spleť federálních, státních a obecních daní dvojicí moderních daní typu DPH (CBS a IBS) doplněnou o selektivní daň, s dlouhým přechodným obdobím let 2026 až 2033. Jeremiah Coder (USA) varoval před rolí digitální daně jako rozbušky odvetných opatření. Americké odvetné nástroje vedly mimo jiné ke zrušení kanadské digitální daně v červnu 2025. Dawud Lubis a Abiyoga Sidhi Wiyanto (Indonésie) charakterizovali indonéskou politiku obrátových daní jako pragmatickou a fiskálně motivovanou, s rostoucím významem srážek z hrubého obrátu v digitální ekonomice a paušální daní pro malé podniky. Shaun Parsons (Jihoafrická republika) upozornil, že implicitní pravidla místa plnění skrytá v jihoafrickém zákoně o DPH se rozcházejí s přístupem OECD a mohou vést ke dvojímu zdanění, proti němuž neexistuje jednostranný mechanismus úlevy. Ahmed Abdelalim (Egypt) uzavřel konferenci přehledem technologických iniciativ egyptské daňové správy – od povinné e-fakturace a e-účtenek přes zjednodušenou registraci nerezidentních poskytovatelů digitálních služeb až po plánované nasazení umělé inteligence při potírání šedé ekonomiky.

Závěr

Konference potvrdila, že obrátové daně stojí z velké části mimo síť smluv o zamezení dvojímu zdanění a jejich přeshraniční koordinace zůstává fragmentovaná – opírá se o jednostranné mechanismy, regionální harmonizaci a ad hoc smluvní řešení. Opakujícím se tématem byla kvalifikace daní z digitálních služeb, jejíž řešení má zásadní dopady na smluvní ochranu, možnost zápočtu i riziko odvetných opatření. Výstupem konference bude monografie obsahující národní zprávy, kterou vydá nakladatelství IBFD. /