

**Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Ústav ekonomiky a managementu**

Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH

Markéta Vančurová

Bakalářská práce

2012

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Markéta VANČUROVÁ**
Osobní číslo: **E09221**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a provoz podniku**
Název tématu: **Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH**
Zadávací katedra: **Ústav ekonomiky a managementu**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Stanovení cíle práce

1. Daňový systém v České republice
2. Základní pojmy v oblasti zdanění DPH
3. DPH při dovozu a vývozu a intrakomunitární plnění
4. Daňové doklady
5. Systém VIES
6. Formulace závěrů


Rozsah grafických prací: -
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:


- BENDA, V., PITNER, L. Daň z přidané hodnoty. 5. vydání Olomouc: Anag, 2010. 464 s. ISBN: 978-80-7263-603-7.
- BENDA, V., TOMÍČEK, M. DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží. 3. vydání Praha: Bova Polygon, 2009. 348 s. ISBN: 978-80-7273-158-9.
- HOVORKA, M. Nový zákon o DPH: praktický průvodce. 1. vydání Ostrava: Sagit, 2004. 202 s. ISBN: 80-7208-440-2.
- LEDVINKOVÁ, J. Průvodce novelou zákona o DPH. 1. vydání Olomouc: Anag, 2010. 240 s. ISBN: 978-80-7263-581-8.
- POSPÍŠILOVÁ, P., RAMBOUSEK, J. Daň z přidané hodnoty. 1. vydání Praha: ASPI, 2007. 448 s. ISBN: 978-80-7357-244-0.
- VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. Daňový systém 2010. 10. vydání Praha: Nakladatelství VOX, 2010. 356 s. ISBN: 978-80-86324-86-9.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. František Sejkora**
Ústav ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **14. června 2011**
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2012**


doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.
děkanka

L.S.


doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 22. června 2011

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako Školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 30. dubna 2012

Markéta Vančurová

PODĚKOVÁNÍ

Tímto bych ráda poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce, Ing. Františku Sejkorovi, za věnovaný čas, odborné vedení a za cenné rady a připomínky, které mi poskytl při tvorbě této práce.

Zároveň děkuji paní Ivě Vančurové z Finančního úřadu v Pardubicích za vstřícnost a ochotu při poskytování informací, které jsem při zpracování této práce využila.

ANOTACE

Tato bakalářská práce nazvaná „Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH“ se bude zabývat problematikou zdanění při obchodování mezi jednotlivými členskými státy a se státy třetích zemí. Práce bude členěna do dvou částí. Teoretická část bude obsahovat informace o daňové soustavě v České republice, definice základních pojmů týkajících se daňové problematiky, DPH u intrakomunitárního plnění a dovozu a vývozu zboží, daňové doklady a formuláře a systém VIES. Praktická část bude popisovat jednotlivé příklady zdanění obchodních transakcí firmy Vít Binko.

KLÍČOVÁ SLOVA

Daň z přidané hodnoty, intrakomunitární plnění, dovoz a vývoz, systém VIES

TITLE

International cooperation in Value Added Tax

ANNOTATION

The final work called International cooperation in Value Added Tax deals with problems of taxation which occur during the trade between EU countries and non-EU countries. The work is divided into two parts. The theoretical part contains information about the tax system in the Czech Republic. It explains basic terms concerning the taxation, VAT for intra-Community transactions, import and export. It also shows tax forms and documents and describes VAT information exchange system. The practical part shows particular examples of the taxation of the trade transactions done by a company Vít Binko.

KEYWORDS

Value added tax, intracommunity transactions, import and export, value added tax information exchange system

OBSAH

ÚVOD	10
1 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY	12
1.1 Daně přímé.....	13
1.1.1 Daně z příjmů	13
1.1.2 Daně majetkové	14
1.2 Daně nepřímé.....	15
1.3 Požadavky kladené na daňovou soustavu	16
2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	18
2.1 Vývoj DPH.....	18
2.2 Základní pojmy v oblasti DPH	21
3 DPH PŘI DOVOZU A VÝVOZU A INTRAKOMUNITÁRNÍ PLNĚNÍ	26
3.1 Dodání zboží do jiného členského státu.....	26
3.1.1 Dodání zboží do jiného členského státu, které je zdanitelným plněním	26
3.1.2 Dodání zboží do JČS, které je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně	27
3.1.3 Zasilání zboží.....	28
3.2 Pořízení zboží z jiného členského státu	28
3.2.1 Pořízení zboží od osoby registrované k dani	29
3.2.2 Pořízení zboží od osoby neregistrované k dani.....	29
3.3 Dodání a pořízení nových dopravních prostředků.....	30
3.4 Dodání a pořízení zboží s instalací nebo s montáží	30
3.5 Poskytování služeb.....	31
3.6 Dovoz zboží	33
3.7 Vývoz zboží	34
4 DAŇOVÉ DOKLADY A FORMULÁŘE	36
4.1 Vystavování daňových dokladů.....	36
4.2 Uchovávání daňových dokladů.....	37
4.3 Druhy daňových dokladů	38
4.3.1 Daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu	38
4.3.2 Daňový doklad při pořízení zboží z jiného členského státu	38
4.3.3 Daňový doklad při poskytnutí služby tuzemským plátcem	39
4.3.4 Daňový doklad při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v JČS	39
4.3.5 Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží	39
4.4 Daňová evidence	40
4.5 Daňové přiznání.....	40
4.5.1 Dodatečné daňové přiznání.....	41
4.6 Souhrnné hlášení	41
5 SYSTÉM VIES.....	43
5.1 Úrovně výměny informací	43
5.1.1 Úroveň 1	44
5.1.2 Úroveň 2	44
5.1.3 Úroveň 3	44
5.1.4 Ověřování DIČ.....	45
6 PRAKTICKÁ ČÁST.....	47
ZÁVĚR.....	56
POUŽITÁ LITERATURA.....	58
SEZNAM PŘÍLOH	60

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Vývoj sazby daně z přidané hodnoty v jednotlivých letech	19
Tabulka 2: Přehled sazeb DPH pro rok 2012 v jednotlivých členských státech EU	19
Tabulka 3: Údaje uváděné v Souhrnném hlášení	42
Tabulka 4: Vybrané údaje ze souhrnného hlášení podávané plátcem	45
Tabulka 5: Souhrnné hlášení při dodání zboží do JČS	48
Tabulka 6: Souhrnné hlášení při poskytnutí služby do JČS	51

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Daně přímé	12
Obrázek 2: Daně nepřímé	13
Obrázek 3: Daňový mix v českém daňovém systému v roce 2008	16
Obrázek 4: Druhy plnění	23
Obrázek 5: Schéma dodání zboží do JČS, které je zdanitelným plněním	27
Obrázek 6: Schéma dodání zboží do JČS, které je osvobozeno od daně	28
Obrázek 7: Schéma zasílání zboží	28
Obrázek 8: Schéma pořízení zboží od osoby registrované k dani	29
Obrázek 9: Schéma pořízení zboží od osoby neregistrované k dani	29
Obrázek 10: Dodání a pořízení zboží s instalací nebo s montáží	30
Obrázek 11: Poskytnutí služby podle § 9 odst. 1 do JČS plátcí	31
Obrázek 12: Poskytnutí služby dle § 9 odst. 1 do JČS osobě nepovinné k dani	32
Obrázek 13: Poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti	32
Obrázek 14: Schéma dovozu zboží	34
Obrázek 15: Schéma vývozu zboží	35
Obrázek 16: Ověření DIČ při dodání zboží do JČS	47
Obrázek 17: Daňové přiznání při dodání zboží do JČS	48
Obrázek 18: Daňové přiznání při pořízení zboží z JČS	49
Obrázek 19: Ověření DIČ při poskytnutí služby do JČS	50
Obrázek 20: Daňové přiznání při poskytnutí služby do JČS	51
Obrázek 21: Daňové přiznání při přijetí služby z JČS	52
Obrázek 22: Daňové přiznání při dovozu zboží	53
Obrázek 23: Daňové přiznání při vývozu zboží	54

SEZNAM ZKRATEK

apod.	a podobně
č.	číslo
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
EUR	Euro
FO	fyzická osoba
IČO	identifikační číslo organizace
JČS	jiný členský stát
Kč	korun českých
např.	například
odst.	odstavec
PO	právnícká osoba
ř.	řádek
s.	strana
Sb.	sbírka
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
tj.	to je
tzn.	to znamená
USA	Spojené státy americké
USD	Americký dolar

ÚVOD

Téma této bakalářské práce je zaměřeno na problematiku daně z přidané hodnoty, konkrétně na mezinárodní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty.

Hlavním důvodem pro zpracování této práce je poznat proces zdaňování v rámci Evropské Unie, neboť po vstupu do Evropského společenství docházelo v naší republice k velkým změnám, častým novelám, a to především v oblasti daně z přidané hodnoty.

Cílem tohoto tématu je rozebrat jednotlivé případy zdaňování v souladu s příslušnými paragrafy zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Hlavním smyslem bude zpřehlednit, jakým způsobem se posuzuje místo plnění a povinnost odvádět daň při obchodování mezi jednotlivými členskými státy a státy třetích zemí. Problematika tohoto zdanění je velmi komplikovaná a snahou bude tuto problematiku vyložit tak, aby byla pro každého srozumitelná.

Práce je rozdělena do dvou částí – teoretické a praktické.

Teoretická část je rozdělena do pěti hlavních kapitol. První kapitola obsahuje informace o daňové soustavě v České republice, kde je řečeno, co daňový systém je, jaké požadavky jsou na něj kladeny a jednotlivé daně jsou zpřehledněny z hlediska významu a funkce

Druhá kapitola je hlouběji zaměřena na daň z přidané hodnoty, její vývoj a vymezení základních pojmů týkajících se daně z přidané hodnoty. Hlavním úkolem je zpřehlednit problematiku této daně, neboť daň z přidané hodnoty je jednou z nejpřínosnějších daní státního rozpočtu. Během let docházelo k častým novelám a po vstupu České republiky do Evropské unie bylo nutno tento zákon sladit s pravidly, které v Evropské Unii existují.

Třetí kapitola se zabývá jednotlivými případy, které mohou při obchodování v rámci mezinárodní spolupráce nastat. Jsou vybrány nejběžnější formy mezinárodního zdanění s odkazy na příslušné paragrafy zákona o DPH. Je také vysvětleno základní pravidlo pro stanovení místa plnění. Texty jsou doplněny obrázky, které vysvětlují princip při obchodování a samotném zdanění.

Čtvrtá kapitola zpřehledňuje, jaké doklady jsou dle zákona o DPH vystavovány a jaké formuláře se používají při jednotlivých obchodních transakcích. Důraz je kladen i na jejich uchovávání a na nutnost vedení daňové evidence. Mezi nejběžnější formuláře je zařazeno daňové přiznání a souhrnné hlášení.

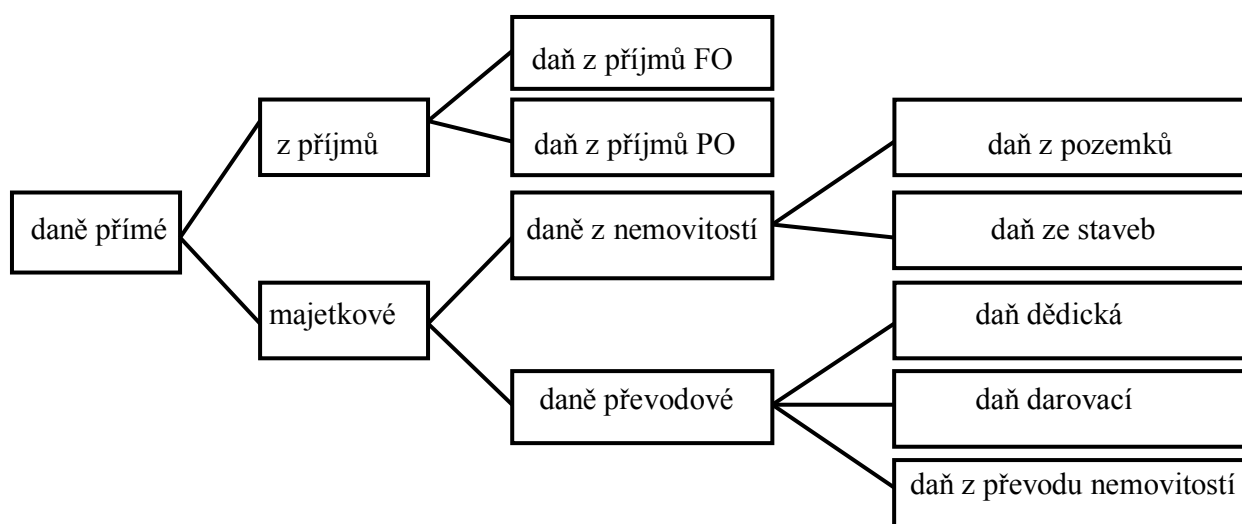
Pátá a zároveň poslední kapitola zahrnuje systém VIES. Jedná se o elektronický systém pro výměnu informací v oblasti DPH, který umožňuje nejen daňovým subjektům, ale i správcům daně, ověřit platnost DIČ v rámci Evropské unie. Jsou zde uvedeny jednotlivé úrovně tohoto systému.

Praktická část popisuje jednotlivé případy zdaňování v rámci Evropské unie a při dovozu a vývozu zboží. Jsou zde porovnávány případy, kdy probíhají jednotlivé obchody s plátcem nebo neplátcem. Pro tyto příklady jsem si vybrala firmu Vít Binko, která se zabývá truhlářstvím, podlahářstvím, výrobou nábytku a dále obchodní činností, kdy nakupuje a prodává bytové doplňky a různé doplňky k nábytku. Jednotlivé obchodní případy jsou doplněny o ukázky vyplnění daňového přiznání, souhrnného hlášení a ověřování DIČ.

1 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY

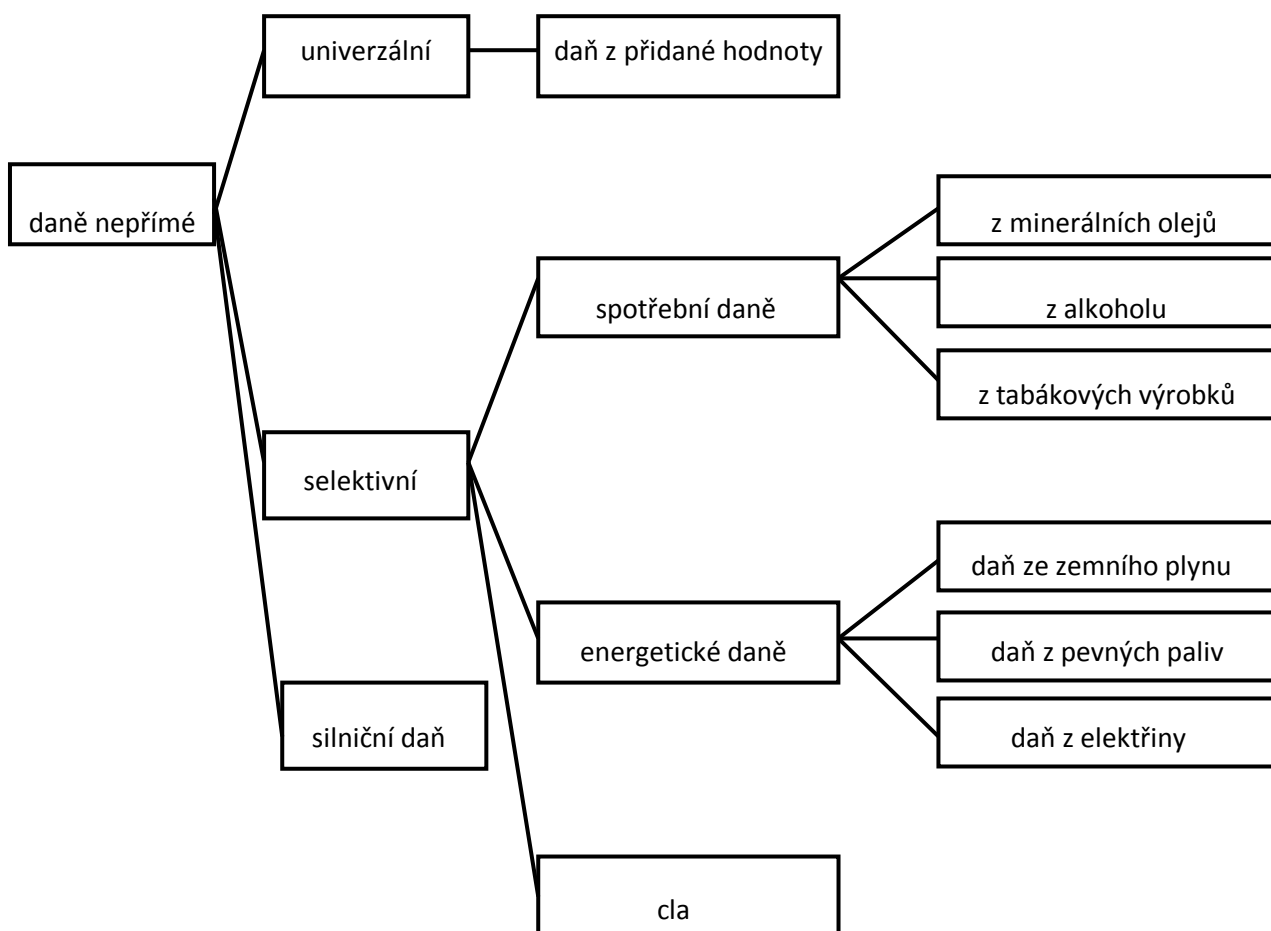
Daňová politika byla vždy nástrojem suverenity státu. Daňová soustava České republiky byla zavedena dne 1. 1. 1993. Plní řadu funkcí – fiskální, regulační, stimulační a sociální. Fiskální funkce spočívá v tvorbě dostatečně velkého státního rozpočtu, který má zajišťovat plynulé financování státního hospodaření a umožňuje zásahy do celého národního hospodářství. Regulační funkce se uplatňuje zejména u spotřebních a ekologických daní. Má za úkol regulovat spotřeby v zájmu ochrany zdraví a životního prostředí. Stimulační funkce nabádá daňové poplatníky k rozhodování v souladu s ekonomickými hledisky. Funkce sociální pomáhá např. zdravotně postiženým k tomu, aby se mohli bez potíží zařadit do společnosti, a to například tím, že jsou zvýhodňováni zaměstnavatelé, kteří zaměstnávají zdravotně postižené.

Daňová soustava představuje významný prvek ekonomiky v každé zemi. Je jednotná pro všechny fyzické i právnické osoby, nerozlišuje se mezi sektory a odvětvími. Je postavena s ohledem na propojení daňového systému s Evropským společenstvím a všem subjektům vytváří stejné podmínky pro jejich hospodaření. Platit daně patří mezi základní povinnosti občana každého státu. Je to povinná, nenávratná, neekvivalentní, neúčelová a zákonem určená platba plynoucí do veřejného rozpočtu. Soustavu daní v ČR tvoří daně přímé (viz Obrázek 1) a daně nepřímé (viz Obrázek 2) a lze ji znázornit následujícím způsobem.



Obrázek 1: Daně přímé

Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 2: Daně nepřímé

Zdroj: vlastní zpracování

1.1 Daně přímé

Daně přímé se vypočtou z předmětu daně poplatníka, který je zpravidla povinen také daň odvést. Mezi tyto daně patří daň z příjmů a majetkové daně. Přímé daně jsou pro svoji adresnost a tím i optimálnější možnost využití sociálních prvků velmi sledované a často i využívané jako nástroj regulace. „Mají však vyšší negativní účinky na nabídku práce (bude-li poplatníkovi část pracovního důchodu odňata ve formě daně, bude méně ochoten pracovat, raději využije volný čas, který mu tím vznikne) a úspory (zdanění úspor sníží užitek z nich plynoucí a poplatník třeba dá přednost spotřebě, tj. svůj důchod „projí“).“ [14, str. 38]

1.1.1 Daně z příjmů

Daně z příjmů jsou dvě, daň z příjmů fyzických a právnických osob. Ve svém souhrnu jsou naším třetím nejdůležitějším rozpočtovým příjmem.

Daň z příjmů fyzických osob je univerzální daní, které podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců. Základ daně se rozpadá do pěti dílčích základů daně odpovídajícím hlavním druhům zdanitelných příjmů, z nichž nejdůležitější jsou příjmy ze závislé činnosti, tj. mzdy a podobné příjmy. Základ daně se snižuje o nestandardní odpočty a sazba daně je lineární. [15]

„Daň z příjmů PO je určena pro všechny právnické osoby. Předmětem daně jsou veškeré příjmy z činností a z nakládání s majetkem, u nepodnikatelských subjektů potom zejména příjmy z činností uskutečňovaných za účelem dosahování zisku.“ [14, str. 40] Základ daně se odvozuje od účetního výsledku hospodaření před zdaněním a potom se snižuje o několik nestandardních odpočtů. Sazba daně je lineární.

1.1.2 Daně majetkové

Mezi majetkové daně patří daň z nemovitosti, daň z převodu nemovitosti, daň darovací a daň dědická.¹

Daně z nemovitostí se vybírají podle polohy nemovitosti, protože výnos z daně z nemovitostí je příjmem obcí. Zahrnují daň z pozemků a ze staveb. „**Daň z pozemků** se vybírá ze zemědělské půdy, ze stavebních a ostatních pozemků. Základem daně je výměra pozemků v m² (u zemědělské půdy násobená průměrnou cenou půdy).“ [14, str. 35] Základem **daně ze staveb** je půdorys staveb v m². Sazba daně u obou daní je diferencovaná a pevná. Od roku 2010 se většina sazeb daní z nemovitostí zvyšuje na dvojnásobek.

Daň dědická a darovací jsou jednorázovými daněmi. Vyměřují se při bezúplatném převodu majetku. Základem daně dědické i darovací je hodnota převáděného majetku a sazba daně je progresivní. [15]

Daň z převodu nemovitostí se vyměřuje zejména při úplatném převodu nemovitostí. Základem daně se stává cena, která je platná v den nabytí nemovitosti. Je-li sjednaná cena vyšší než cena zjištěná, pak je základem daně cena sjednaná.

¹ Tradičně se mezi majetkové daně u nás zařazovala i daň silniční, kterou nyní nalezneme mezi daněmi ze spotřeby.

1.2 Daně nepřímé

Nepřímá daň je taková daň, kterou platí plátce daně, avšak na účet poplatníka, od kterého předtím daň vybral. Nepřímá daň může být selektivní, která se týká pouze vybraných druhů výrobků; a univerzální, která se týká veškerého zboží. Univerzální daní je daň z přidané hodnoty včetně daně při dovozu. Selektivní daní je spotřební daň, energetická daň a cla. Mezi daně spotřební řadíme daň z minerálních olejů, daň z alkoholu (piva, vína a lihu) a daň z tabákových výrobků. Mezi energetické daně řadíme daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a elektřiny. Zajímavým aspektem u spotřebních daní je značná míra jejich harmonizace v Evropské unii. V rámci ní jsou stanoveny jejich minimální sazby, které musí členské státy respektovat. Předmětem daně je jejich vývoz a dovoz. „Plátci spotřebních daní jsou provozovatelé daňových skladů a všechny osoby, které dané produkty vyrábějí, prodávají nebo dovážejí, pokud neprokážou, že zboží již bylo předtím zdaněno. Sazba spotřebních daní je pevná. Výjimku tvoří zdanění tabákových výrobků, kde je sazba dvousložková.“ [9, str. 17] První složka je pevná a druhá složka určuje daň jako procento z ceny pro konečného spotřebitele. Energetickými daněmi se zatěžují dodávky energií konečnému spotřebiteli.

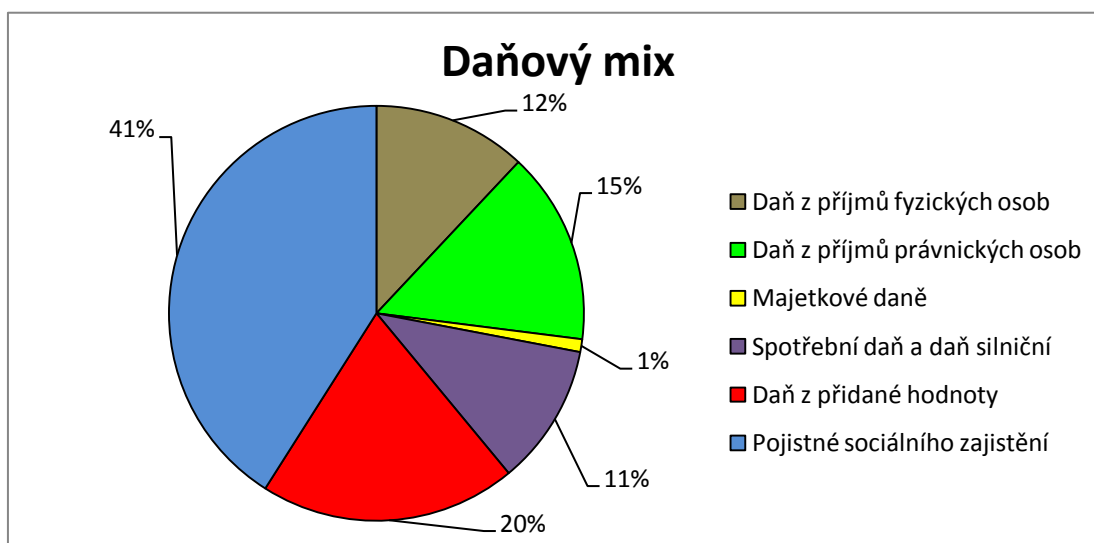
Clo je zvláštním neúvěrovým rozpočtovým příjmem. Je to povinná platba spojená s přechodem zboží přes hranice státu. Účelem cla je většinou ochrana trhu před cizím zbožím. „Cla jsou v České republice administrována Celními úřady a poplatníky jsou všechny FO a PO, které zboží do tuzemska dováží. Sazba cla je relativní, tzn. je vyjádřena v procentech, a jejich velikost je odvozena od charakteru zboží a od země původu.“ [10, str. 58]

Daň z přidané hodnoty je všeobecnou daní ze spotřeby moderního typu, které podléhá dodání zboží, poskytování služeb, převod nemovitostí a také dovoz zboží ze třetích zemí. Za zboží se považuje i nemovitost, která se nezapisuje do katastru nemovitostí. Službami se rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitostí. [15]

Poskytnutím služby se také rozumí převod práv nebo vznik a zánik věcného břemene. Nemovitostmi jsou pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem. Výhodou této daně je právě to, že může mít velmi široký předmět daně a nemusí se omezit pouze na zboží. Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží, převod nemovitostí, pořízení zboží z EU; poskytování služeb (pořízení služeb z EU nebo třetí země); dovoz zboží z třetích zemí. Sazba daně je lineární a diferencovaná. Má dvě úrovně – základní sazba daně činí 20 % a snížená 14 %.

U přímých daní se daň vypočte z předmětu daně poplatníka a ten je povinen také daň sám odvést. U nepřímých daní vypočítává, vybírá a odvádí daň plátce.

„Další charakteristikou daňového systému je popis daňového mixu (viz Obrázek 3). Ten vypovídá, jakému typu daní dává daný stát přednost a jaký potlačuje. Význam jednotlivých druhů daní se nejčastěji měří prostřednictvím podílu výnosu jednoho typu daní na celkovém daňovém výnosu. Podíl přímých daní v daňových mixech v posledních desetiletích postupně klesá, a to na úkor zvyšování podílu daní nepřímých, které mají menší negativní účinky na ekonomickou aktivitu.“ [15, str. 47]



Obrázek 3: Daňový mix v českém daňovém systému v roce 2008

Zdroj: upraveno podle [15]

1.3 Požadavky kladené na daňovou soustavu

Ekonomická teorie klade na daňovou soustavu řadu požadavků. Mezi nejzákladnější požadavky patří:

- daňová spravedlnost,
- daňová efektivnost,
- právní perfektnost,
- jednoduchost a srozumitelnost.

Daňovou spravedlnost lze pojímat ze dvou různých úhlů pohledu. První z nich je vyjádřen v principu platební schopnosti tak, že každý má platit daní právě tolik, kolik odpovídá jeho možnostem. „Toto pravidlo říká, že dva subjekty, které mají stejně, by měly také platit stejně

a dále ten, kdo má více, by měl také více platit.“ [14, str. 34] Druhý úhel pohledu je nazýván principem prospěchu a vyžaduje, aby daně platil ten, kdo má užitek z veřejných služeb.

Na daňovou efektivnost se vztahuje takový požadavek, aby byl minimalizován rozdíl mezi ztrátou užitku daňových subjektů a výnosem veřejných rozpočtů.

Nezbytným požadavkem je právní perfektnost, protože jen pak bude daňový systém účinný. Jen pak lze daně vybrat a zajistit, aby plnily i své další funkce. [15]

Daňová soustava by měla být jednoduchá, a to jednak proto, aby každý znal a to s dostatečným časovým předstihem, své daňové povinnosti, jednak aby daňové předpisy byly pochopitelné pro každého. Jednoduchost znamená i nižší náklady na straně daňových subjektů a státu.

2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

V současných daňových systémech je nejčastěji používána daň z přidané hodnoty, která, jak už bylo výše uvedeno, patří mezi daně nepřímé. Daň z přidané hodnoty je nejméně výhodná daň. Pro většinu vyspělých zemí světa je výnos z této daně nejdůležitějším příjmem pro státní pokladnu. DPH se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Vzhledem k tomu, že ČR je od 1. 5. 2004 členem EU, bude nutné DPH a jednotlivě probírané okruhy v této práci posuzovat a rozlišovat v následujících základních pásmech:

- tuzemsko: jedná se o území České republiky,
- území Evropského společenství: toto území zahrnuje území členských států EU,
- třetí země: jedná se o stát, který není členem EU.

2.1 Vývoj DPH

Daň z přidané hodnoty byla v ČR zavedena od roku 1993. Prvním zákonem DPH byl zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty. Velká novelizace tohoto zákona proběhla v roce 2003, kdy část předpisů vstoupila v platnost k 1. říjnu 2003 a některá ustanovení této novely vstoupila v účinnost až od 1. ledna 2004. V této druhé části už začalo docházet k částečné slučitelnosti s EU, ale plnou slučitelnost přinesl až nový zákon o DPH, který vstoupil v platnost dne 1. května 2004, a to zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tento zákon byl několikrát novelizován. Do těchto novel byly postupně zapracovávány změny pravidel pro zdaňování dodávek zboží mezi daňovými subjekty z různých členských zemí EU. Vývoj v zákoně byl proveden i u tuzemských plnění a u dovozu a vývozu zboží, kdy se vývoz a dovoz zboží po vstupu do EU dostal do jiného postavení, neboť dříve byl dovoz a vývoz posuzován u všech dodávek mimo ČR, po zavedení Evropského společenství se jedná o dovoz a vývoz až u plnění po výstupu z EU. [2]

Velké změny v tuzemsku byly novelizacemi provedeny u sazeb daně z přidané hodnoty. V následující tabulce je možné vidět, jak se sazba DPH v jednotlivých letech měnila (viz Tabulka 1).

Tabulka 1: Vývoj sazby daně z přidané hodnoty v jednotlivých letech

Datum platnosti sazby	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
1. 1. 1993 -31. 12. 1994	23 %	5 %
1. 1. 1995 – 30. 4. 2004	22 %	5 %
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %

Zdroj: upraveno podle [8]

V roce 2013 jsou plánovány další změny sazeb DPH. Od 1. ledna by se měly obě sazby (základní a snížená) sjednotit na 17,5 %.

Jelikož je tato práce zaměřena na problematiku DPH v EU, bylo by zajímavé porovnat sazby v jednotlivých členských státech EU, proto byla sestavena tabulka sazeb DPH pro rok 2012 v jednotlivých členských státech EU (viz Tabulka 2).

Tabulka 2: Přehled sazeb DPH pro rok 2012 v jednotlivých členských státech EU

Stát	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
Belgie	21 %	6 %, 12 %
Bulharsko	20 %	7 %
Česká republika	20 %	14 %
Dánsko	25 %	-
Estonsko	20 %	9 %
Finsko	23 %	9 %, 13 %
Francie	19,60 %	2,1 %, 5,5 %, 7 %
Irsko	23 %	4,8 %, 9 %, 13,5 %

Itálie	21 %	4 %, 10 %
Kypr	15 %	5 %, 8 %
Litva	21 %	5 %, 9 %
Lotyšsko	22 %	12 %
Lucembursko	15 %	3 %, 6 %, 12 %
Maďarsko	27 %	5 %, 18 %
Malta	18 %	5 %, 7 %
Německo	19 %	7 %
Nizozemí	19 %	6 %
Polsko	23 %	5 %, 8 %
Portugalsko	23 %	6 %, 13 %, 10 %
Rakousko	20 %	10 %, 12 %
Rumunsko	24 %	5 %, 9 %
Řecko	23 %	13 %, 6,5 %
Slovensko	20 %	10 %
Slovinsko	20 %	8,50 %
Španělsko	18 %	8 %
Švédsko	25 %	6 %, 12 %
Velká Británie	20 %	5 %

Zdroj: upraveno podle [6]

V porovnání s ostatními státy Evropského společenství je možné vidět, že základní sazba DPH je v ČR spíše nižší. Z tabulky lze vyčíst, že nejnižší základní sazbu má Kypr a Lucembursko, a to 15 %. Ve srovnání s ČR nižší sazba DPH je např. ve Francii, Německu, Nizozemí nebo Španělsku. Naopak v Belgii, Dánsku, Maďarsku, Švédsku mají sazbu DPH vyšší. Dále je možné vyčíst, že v některých státech existuje více snížených sazeb DPH. Např. v Belgii mají dvě snížené sazby, kdy do pouze 6 % sazby spadají potraviny, léky, přeprava osob, noviny a ubytovací služby a do snížené 12 % sazby spadají tabákové výrobky, zemědělské produkty apod. Ve Švédsku je snížená sazba DPH ve výši 12 % uvalena na potraviny, potravinové suroviny a služby spojené s turistickým ruchem. Sazba 6 % je uplatňována na noviny, tiskoviny, koncertní vstupenky nebo kina. Z tohoto příkladu je patrné, jak jednotlivé sazby cenu zboží ovlivní.

V souvislosti se vstupem ČR do EU došlo také ke změně ve struktuře daňového identifikačního čísla přidělovaných zaregistrovaným daňovým subjektům v ČR. DIČ je tvořeno kódem země „CZ“ a kmenovou částí (tj. ve většině případů rodné číslo u fyzické osoby, u právnické osoby tvoří kmenovou část IČO). Kód CZ se tedy uvádí na začátku, namísto stávajícího kódu správce daně.

2.2 Základní pojmy v oblasti DPH

Základní pojmy týkající se DPH a vnitřního trhu, s kterými bude dále pracováno, jsou definovány zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v Části první. Mezi tyto pojmy patří zejména plátce daně, osoba registrovaná k dani, plnění osvobozená bez nároku a s nárokem na odpočet daně a další. Veškeré pojmy, které jsou z hlediska DPH nejdůležitější, jsou následně vysvětleny.

Daňový subjekt – osoba povinná k dani

Osobou povinnou k dani je jakákoliv osoba, která nezávisle provádí na jakémkoliv místě ekonomickou činnost. Patří sem i taková PO, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání (neziskové organizace). [5]

Ekonomická činnost

Za ekonomickou činnost se považuje oblast podnikání, do které spadá činnost výrobců, obchodníků, poskytovatelů služeb, zemědělců, využití hmotného a nehmotného majetku pro dosažení příjmů apod. [14]

Plátce

Plátcem je FO nebo PO povinná k dani, která je registrovaná k dani z přidané hodnoty v ČR. Plátcem se stává osoba, jejíž obrat překročí registrační limit, který je stanoven v § 94. V současné době je registrační limit 1 000 000 Kč obratu za 12 po sobě následujících kalendářních měsíců. [16]

Osoba identifikovaná k dani

Osobou identifikovanou k dani se rozumí osoba nepovinná k dani, která pořizuje zboží z jiného členského státu v tuzemsku a celková hodnota pořízeného zboží bez DPH překročí

limit 326 000 Kč. Osoba identifikovaná k dani je povinna předložit místně příslušnému správci daně přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne překročení této částky.

Správce daně

Správce daně se rozumí místně příslušný finanční úřad.

Osoba registrovaná k dani v jiném členském státu

Jedná se o osobu, která má přidělené daňové identifikační číslo pro účely DPH v rámci obchodování mezi členskými státy. Může mít registraci provedenou ve více členských státech.

[12]

Vstupy

Vstupy jsou přijatá plnění neboli nákupy pro produkci, výrobu, obchod apod. a daň v jejich ceně se nazývá daní na vstupu.

Výstupy

Za výstup se považují veškerá uskutečněná zdanitelná plnění, která je povinen plátce přiznat ze základu daně a daň z těchto výstupů se nazývá daní na výstupu.

Daňová povinnost

Jedná se o rozdíl mezi sumou daně na výstupu a odpočtem daně, výsledek může být číslo kladné i záporné.

Vlastní daňová povinnost

Vlastní daňová povinnost vzniká, jestliže daň na výstupu převyšuje odpočet daně za zdaňovací období. Představuje tak dluh subjektu vůči státu.

Nadměrný odpočet

O nadměrném odpočtu se hovoří tehdy, když odpočet daně převyšuje daň na výstupu. Představuje přeplatek na dani z přidané hodnoty, tj. nárok subjektu vůči státu. [15]

Sazba daně

Sazba DPH v ČR má dvě úrovně – základní a sníženou. Základní sazba daně ve výši 20 %, snížená sazba daně ve výši 14 %.

Základ daně

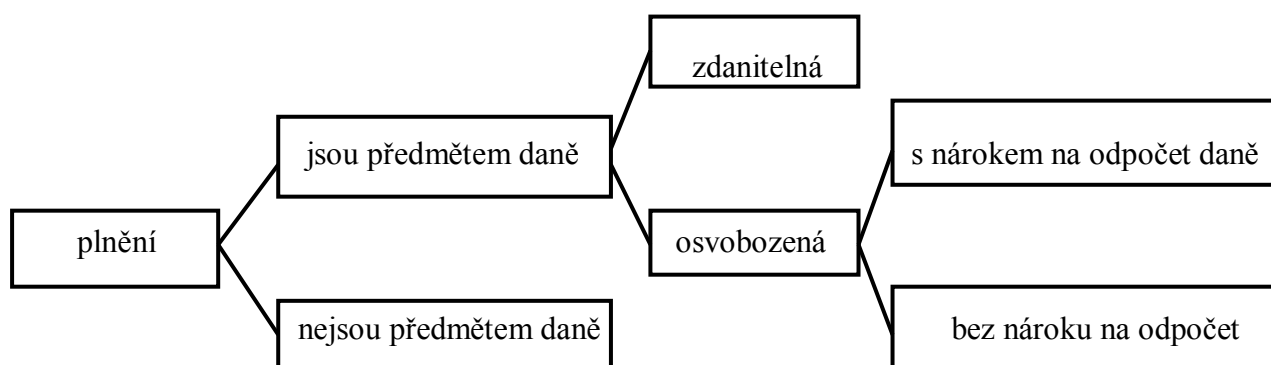
Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno. Základ daně dále může zahrnovat i spotřební daň a daň z energií, dotace k ceně, vedlejší související výdaje jako jsou balné, přepravné apod.

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí, pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 000 000 Kč. Pokud obrat plátce za předcházející kalendářní rok dosáhl 10 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. [16]

Druhy plnění

Vše, co by mohlo být předmětem daně, se nazývá plnění, které zahrnuje plnění zdanitelná a osvobozená. Jednotlivé druhy plnění jsou následně graficky znázorněny (viz Obrázek 4).



Obrázek 4: Druhy plnění

Zdroj: [14]

K plnění, které je předmětem daně, musí dojít v rámci ekonomické činnosti a místo plnění musí být v tuzemsku.

- **Zdanitelné plnění**

Za zdanitelné plnění se považuje takové, u kterého plátcí daně vzniká povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. S tím úzce souvisí označení místa plnění, které se určuje jinak pro dodání zboží plynu a elektřiny, pro zasílání zboží, poskytnutí služby. Tato problematika je detailně zpracována v § 7 – § 12 zákona o DPH

- **Osvobozené plnění**

Za osvobozené plnění se považuje takové plnění, u kterého plátcí není povinen z nich odvádět daň.

- **Plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně**

Při tomto plnění lze uplatnit nárok na odpočet daně. Od daně s nárokem na odpočet daně jsou zejména osvobozena: [7]

- dodání zboží a služeb do jiného členského státu,
- pořízení zboží a služeb z jiného členského státu,
- vývoz a dovoz zboží,
- přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží,
- poskytnutí služby do třetí země,
- přeprava osob.

U plnění, která jsou osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně, vzniká povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění, pokud zákon nestanoví jinak. Plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně je plátcí povinen uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost přiznat toto plnění.

- **Plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně**

Od daně bez nároku na odpočet daně jsou zejména osvobozena tato plnění: [7]

- poštovní služby,
- rozhlasové a televizní vysílání,
- finanční činnosti,
- pojišťovací činnosti,

- převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení
- výchova a vzdělávání,
- sociální pomoc,
- zdravotnické služby a zboží.

U osvobození, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, vzniká povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty. Plnění je plátce povinen uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost přiznat toto plnění.

Tato plnění jsou definována v § 51 - § 62 zákona o DPH.

3 DPH PŘI DOVOZU A VÝVOZU A INTRAKOMUNITÁRNÍ PLNĚNÍ

Dne 1. 5. 2004 vstoupila Česká republika do Evropské Unie, stala se členem Evropského společenství a začal platit nový zákon č. 234/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Značným způsobem se změnilo i postavení legislativy, dříve byla zcela autonomní, nyní je podřízena směrnicím, což jsou evropské zákony. Ve vztahu k předpisům EU by měl být zákon o dani z přidané hodnoty v souladu s předpisy Evropské unie, zejména s Šestou směrnicí ES (77/388 EHS). Vstup ČR do EU s sebou přinesl změny v systému uplatňování daně z přidané hodnoty u obchodů, které probíhají uvnitř společného trhu Evropské unie. V souvislosti se vstupem České republiky do Evropského společenství došlo ke zrušení celních hranic mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropského společenství (ES). Evropské společenství představuje společenství 27 členských států, které vstoupily do EU, a to Belgie, Dánsko, Německo, Řecko, Španělsko, Francie, Itálie, Irsko, Lucembursko, Nizozemí, Rakousko, Portugalsko, Finsko, Švédsko, Velká Británie, Česká republika, Estonsko, Lotyšsko, Litva, Kypr, Maďarsko, Malta, Polsko, Slovensko, Slovinsko, Bulharsko a Rumunsko.

V souvislosti se vstupem do EU 1. 5. 2004 musela ČR jako členský stát přizpůsobit svůj daňový systém principům stanoveným právní úpravou ES.

3.1 Dodání zboží do jiného členského státu

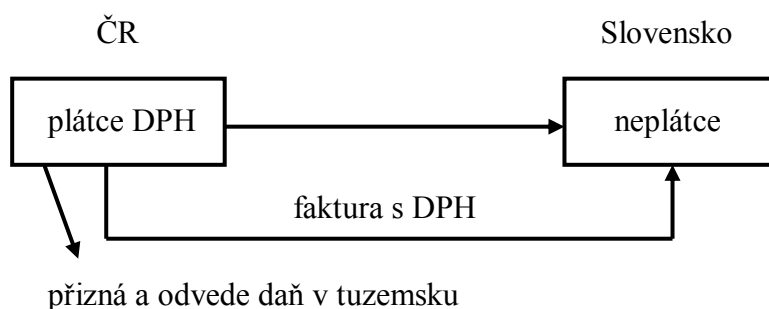
Za dodání zboží je podle § 13 zákona o DPH považováno dodání, kdy dochází alespoň k převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníkem. S dodáním zboží souvisí i převod nemovitosti. [16] U dodání zboží platí zásada, že dodání zboží je vždy předmětem daně buď tuzemské, nebo jiného členského státu.

Dodáním zboží do JČS se podle § 13 odst. 2 zákona o DPH rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do JČS. [16] U dodání zboží do JČS je plátce povinen buď přiznat daň na výstupu, nebo osvobodit plnění od daně s nárokem na odpočet daně, pokud jsou pro osvobození stanoveny základní podmínky. Aby bylo možné posoudit, jaký systém se zvolí, musí být vždy správně určeno místo plnění.

3.1.1 Dodání zboží do jiného členského státu, které je zdanitelným plněním

Dodání zboží do JČS, kdy není možno využít osvobození a dodání zboží je zdanitelným plněním, se určuje podle místa plnění, které zůstává v tuzemsku. Místo plnění v tomto případě

určujeme podle §7 odst. 2 zákona o DPH, kde je řečeno, že místem plnění je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná. To znamená v tuzemsku. Jedná se o případy, kdy dodání zboží do jiného členského státu je neplátcí daně nebo osobě se sídlem v JČS, která není v žádném jiném členském státě registrovaná. [16] Toto plnění musí náš plátcce zdanit a daň odvést (viz Obrázek 5), v daňovém přiznání použije řádek 1 se základem daně a vypočtenou daní.

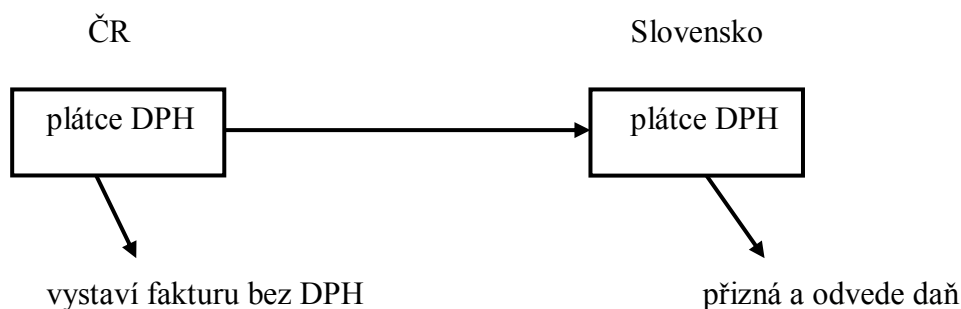


Obrázek 5: Schéma dodání zboží do JČS, které je zdanitelným plněním

Zdroj: vlastní zpracování

3.1.2 Dodání zboží do JČS, které je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně

Dodání zboží do JČS, které je osvobozeno od daně, je stanoveno v § 64 zákona o DPH. Jednou ze základních podmínek je, že osoba, které je zboží dodáno, musí být registrovaná k dani v jiném členském státě. Jedná se o plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet a dochází zde uplatnění systému „reverse charge“, tzn., že místo plnění se přenáší na osobu, která je plátcem v jiném členském státě. Celý tento proces je graficky znázorněn (viz Obrázek 6). Na daňovém dokladu musí být vždy uvedeno sdělení, že se jedná o plnění osvobozené s nárokem na odpočet podle § 64 zákona o DPH. Další podmínkou pro uplatnění osvobozeného plnění je, že plátcce z JČS musí našemu plátcce dodat platně DIČ, pod kterým je v jiném členském státě registrován, a přeprava zboží musí být uskutečněna z tuzemska do JČS. V tomto případě je místem plnění JČS, kde přeprava končí. [16] Náš plátcce toto dodání zboží vykáže na řádku 20 daňového přiznání a zároveň podá souhrnné hlášení.

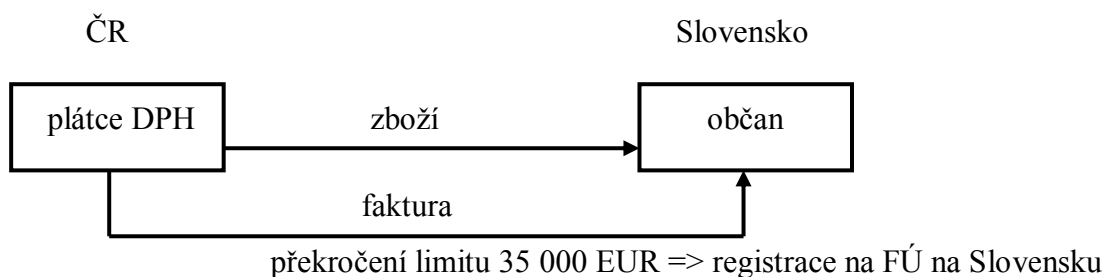


Obrázek 6: Schéma dodání zboží do JČS, které je osvobozeno od daně

Zdroj: vlastní zpracování

3.1.3 Zasílání zboží

Zasílání zboží je upraveno § 18 zákona o DPH. Jedná se o zvláštní druh dodání zboží do JČS, kdy pořizovatelé v jiných členských státech nejsou plátcí daně a nejsou ani osobami identifikovanými k dani. Jedná se o osoby, které nebyly založeny za účelem podnikání, a tudíž neuskutečňují žádnou ekonomickou činnost. Pro zasílání zboží mají členské státy stanoveny limity (viz Příloha A), jejich překročení českým dodavatelem znamená povinnou registraci k dani v členském státě, kam je zboží dodáváno. To znamená, že po překročení limitu se musí náš plátce v JČS zaregistrovat k dani a stanovenou daň odvést. Místem plnění po překročení limitu je členský stát, ve kterém se zboží nachází po ukončení přepravy [16] (viz Obrázek 7). V tomto případě není uplatněna tuzemská daň na výstupu. Stejný princip je zachován i u zasílání zboží do tuzemska.



Obrázek 7: Schéma zasílání zboží

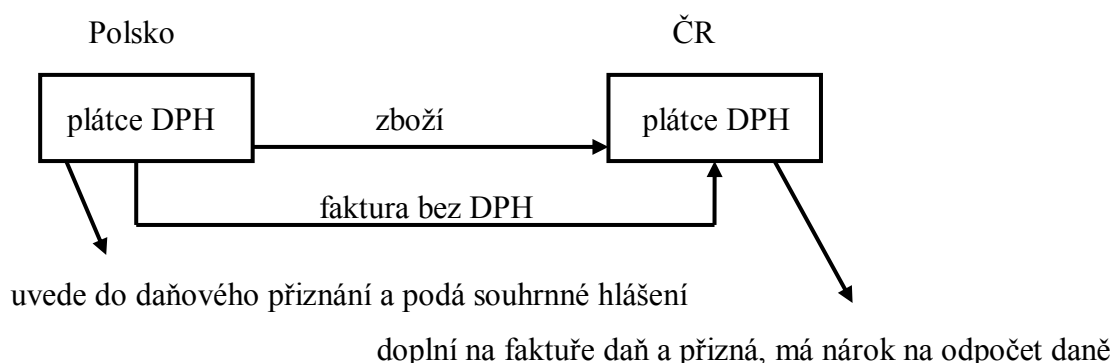
Zdroj: vlastní zpracování

3.2 Pořízení zboží z jiného členského státu

Pořízení zboží z JČS do tuzemska se v podstatě řídí stejnými zásadami jako jeho dodání. Zde se zase rozlišuje, zda je zboží pořízeno od plátce či neplátce. Za místo plnění při pořízení zboží z JČS je považováno místo, kde se zboží nachází po ukončení přepravy. [13]

3.2.1 Pořízení zboží od osoby registrované k dani

Pořízení zboží od osoby registrované k dani je předmětem daně v tuzemsku, jestliže je přeprava ukončena v tuzemsku a je provedena za úplatu. Kupujícím by měla být osoba registrovaná k DPH v ČR. Místem plnění je místo, kde se zboží nachází po ukončení odeslání nebo přepravy (viz Obrázek 8). Po obdržení dokladu je podle § 35 zákona o DPH pořizovatel povinen doplnit na doklad do 15 dnů ode dne uskutečnění plnění sazbu a vypočtenou daň v korunách a datum uskutečnění pořízení zboží. Pořizovatel je povinen sdělit dodavateli své DIČ. [16]

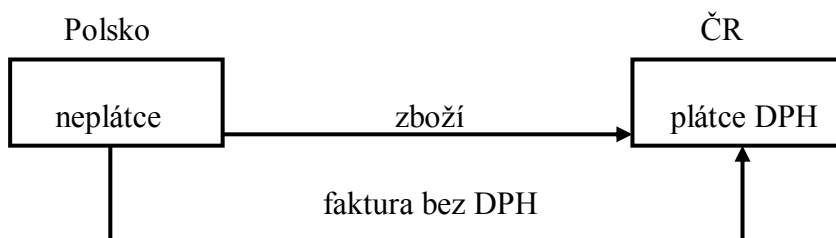


Obrázek 8: Schéma pořízení zboží od osoby registrované k dani

Zdroj: vlastní zpracování

3.2.2 Pořízení zboží od osoby neregistrované k dani

Pořízení zboží plátce z JČS od osoby, která není registrovaná k dani v žádném členském státě nelze podle § 16 považovat za pořízení zboží z jiného členského státu s povinností přiznat daň. To znamená, že náš plátce v daňovém přiznání nic neuvádí a zároveň si nemůže uplatnit ani nárok na odpočet (viz Obrázek 9).



Obrázek 9: Schéma pořízení zboží od osoby neregistrované k dani

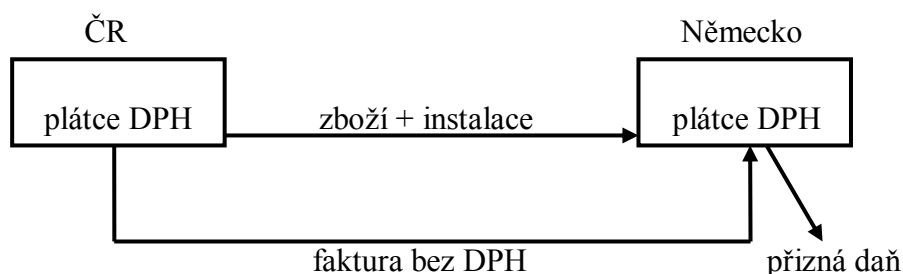
Zdroj: vlastní zpracování

3.3 Dodání a pořízení nových dopravních prostředků

V § 19 zákona o DPH je uvedeno, že „plátce, který dodává za úplatu nový dopravní prostředek do JČS osobě registrované k dani v JČS, uskutečňuje plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně.“ [16, § 19] V tomto případě je daň vždy přiznávána v členském státě pořízení. Plnění je osvobozené od daně i v případě, že je nový dopravní prostředek dodán osobě neregistrované k dani. Osoba, která není v JČS registrovaná k dani, musí však předložit místně příslušnému správci daně hlášení o dodání nového dopravního prostředku. Plátce, který pořizuje za úplatu nový dopravní prostředek od osoby registrované k dani v JČS, v podstatě uskutečňuje pořízení zboží z JČS. Pokud však plátce pořídí nový dopravní prostředek od osoby neregistrované k dani v JČS je povinen podat místně příslušnému správci daně hlášení o pořízení nového dopravního prostředku. [13]

3.4 Dodání a pořízení zboží s instalací nebo s montáží

Místo plnění se v tomto případě řídí § 7 odst. 3, zákona o DPH, kde je řečeno, že pokud je dodání zboží spojeno s jeho instalací nebo montáží osobou, která zboží dodává nebo jí zmocněnou třetí osobou, za místo plnění se považuje místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno. [16] Není v tomto případě důležité, pro koho je plnění uskutečňováno, zda se jedná o plátce nebo neplátce. U tohoto dodání musí být vždy uzavřena smlouva, která změní charakter závazků a toto plnění bude považováno za poskytnutí služby. Protože místem plnění je poskytovaná služba, bude zde uplatněna zásada z EU, že daň přiznává osoba, která je registrovaná k dani v členském státě, kde je stanoveno místo plnění. U pořízení zboží s instalací nebo montáží do tuzemska platí stejné principy jako u dodání. Daň se přizná v tuzemsku při dokončení díla (viz Obrázek 10).



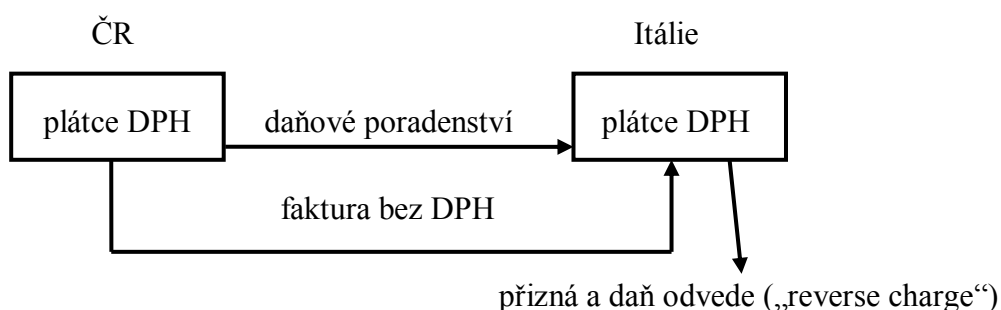
Obrázek 10: Dodání a pořízení zboží s instalací nebo s montáží

Zdroj: vlastní zpracování

3.5 Poskytování služeb

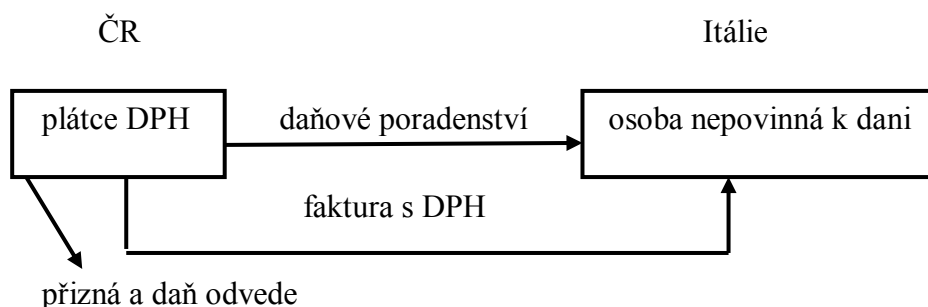
Podle § 14 zákona o DPH se poskytnutím služby pro účely tohoto zákona rozumí všechny činnosti, které se nepovažují za dodání zboží nebo převod nemovitosti. Abychom správně mohli určit, zda se u služeb jedná o zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně, musí být správně posouzeny služby z hlediska názvu, obsahu a určení místa plnění. [12] Pokud si plátce není jistý, o jaký charakter služby se jedná, může si služby nechat zatřídit nebo správné zařazení vyhledat u statistického úřadu pod označením CZ-CPA. Poskytování služeb je upraveno v § 9, § 10 – 10k, § 51 – 62, § 67 – 70 zákona o DPH. Od určení místa plnění se odvíjí uplatnění daně, což znamená, že bude-li určeno místo plnění v tuzemsku, bude se jednat o zdanitelné plnění vůči všem osobám, kterým je služba poskytována. Pokud bude místo plnění v jiném členském státě, uplatní plátce systém reverse charge za splnění podmínek.

Převážná většina služeb se určuje podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, kde je řečeno, že místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání [16] (viz Obrázek 11). Z toho vyplývá, že tuzemsko je u tuzemských osob, JČS pro osoby z JČS a zahraničí pro osoby z třetích zemí. Dle tohoto § se osoba povinná k dani bere jako podnikatel, který uskutečňuje ekonomickou činnost a není rozhodující, zda je plátcem nebo není. Náš plátce potom tyto služby dle § 9 odst. 1 zákona o DPH uvádí do daňového přiznání na řádek 21 a musí podat souhrnné hlášení, které hodnotami navazuje na zmíněný řádek daňového přiznání. Služby v souhrnném hlášení označí kódem 3. Pokud však bude dodávat zboží osobám nepovinným k dani, bude nucen se v daném členském státě, do kterého služby poskytuje, zaregistrovat. Z toho vyplývá, že místem plnění je sídlo nebo místo podnikání osob, které služby poskytují (viz Obrázek 12).



Obrázek 11: Poskytnutí služby podle § 9 odst. 1 do JČS plátci

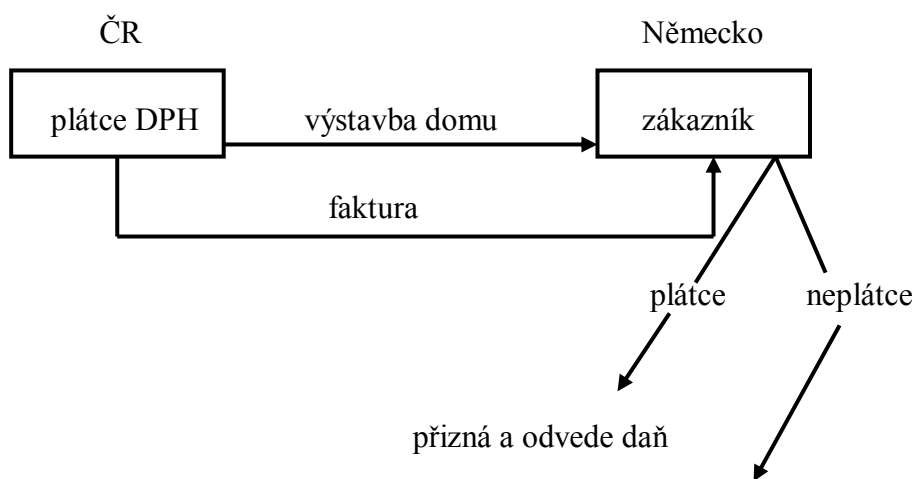
Zdroj: vlastní zpracování



Obrázek 12: Poskytnutí služby dle § 9 odst. 1 do JČS osobě nepovinné k dani

Zdroj: vlastní zpracování

§ 10 se zabývá poskytnutím služby vztahující se k nemovitosti. Za místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti se považuje vždy místo, kde se nemovitost nachází. Zahrnují se do toho i služby znalce, odhadce, architekta apod., které se k dané nemovitosti vztahují [16] (viz Obrázek 13).



(firma z ČR se musí registrovat v Německu a daň odvést)

Obrázek 13: Poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti

Zdroj: vlastní zpracování

Další služby, které jsou posuzovány z hlediska plnění, jsou následující: [16]

- v § 10a je místem plnění při poskytnutí přepravy osob místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje. Např. je-li přeprava osob uskutečňována z tuzemska do Německa, podléhá úsek přepravy v Německu německé dani, pokud bude přepravovat osoby přes Polsko, bude muset polskou daň v Polsku,
- § 10b pojednává o místu plnění při poskytnutí služeb v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy. Místem plnění při poskytnutí těchto služeb je vždy místo, kde se tato služba nebo akce koná,

- u stravovacích služeb je místem plnění dle § 10c místo, kde je stravovací služba skutečně poskytnuta,
- dle § 10d je místem plnění u krátkodobého nájmu dopravního prostředku místo, kde je dopravní prostředek předán zákazníkovi do držení nebo užívání, jedná se např. o půjčení automobilu. Dle odstavce 2 je vymezeno, že za krátkodobý pronájem se považuje doba, která nepřesahuje 30 dní.

Pokud dle výše uvedených § budeme dodávat osobě nepovinné k dani, máme vždy povinnost se v daném státě dne určeného místa plnění k dani zaregistrovat.

Služby zahrnuté v § 10e – 10i se týkají poskytnutí vždy osobě nepovinné k dani. Jedná se o služby zprostředkovací, služby spojené s přepravou zboží, reklamní služby apod.

Služby uvedené v § 67 – 70 jsou dle zákona o DPH osvobozeny od daně s nárokem na odpočet daně. Služby posouzené podle těchto § se vždy uvádějí do řádku 26 daňového přiznání. Souhrnné hlášení se k tomuto řádku nepodává. V těchto § se pojednává o poskytnutí služby do třetích zemí, o osvobození přepravy a služeb, které jsou přímo vázány na dovoz a vývoz zboží. Je zde pojednáváno o osvobození přepravy osob mezi jednotlivými členskými státy a třetími zeměmi.

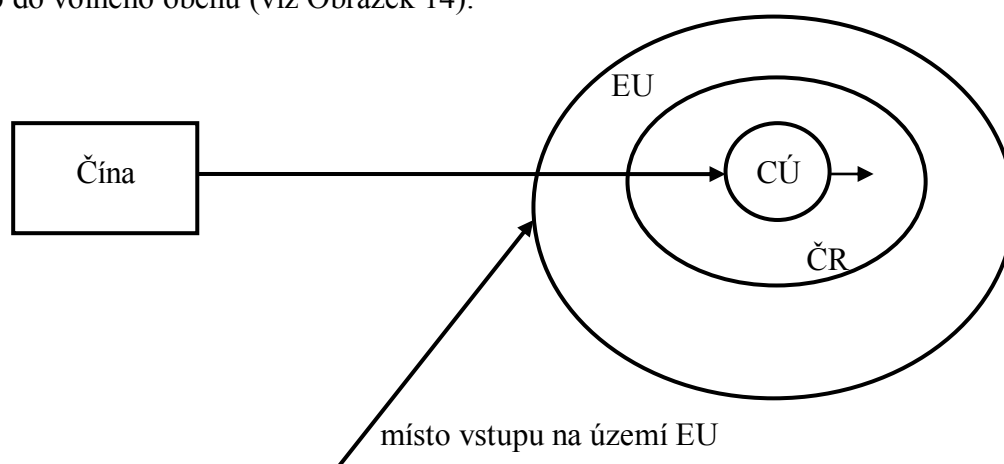
Přijetí služeb z jiného členského státu se posuzuje obdobně jako poskytování služeb. Pokud se jedná o přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 zákona o DPH od osoby registrované k dani v JČS, uvádí náš plátce toto plnění v řádcích 5 nebo 6 daňového přiznání, kde uvádí základ daně a dopočítanou výši daně. U těchto plnění má zároveň nárok na odpočet daně.

3.6 Dovoz zboží

Vstup zboží ze třetí země na území ES nazýváme dovozem zboží. Je upraven v § 20 zákona o DPH. Předmětem české DPH je dovoz v případě, že jeho místo plnění je v ČR. To znamená, že dovoz je ukončen v tuzemsku. Většina zahraničního zboží je dopravena do ČR přes území JČS. Zboží, které vstupuje na území Společenství, se nachází v režimu tranzit. V tomto režimu je dopraveno do ČR, kde je u některého z celních úřadů propuštěno do celního režimu – volný oběh. Na celním úřadu je k hodnotě zboží vyčíslena statistická hodnota (clo). Daňovým dokladem při dovozu zboží do tuzemska je písemné rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu, ve kterém vzniká daňová povinnost. Při dovozu zboží

je povinná přiznat a zaplatit daň osoba, které je při dovozu zboží propuštěno zboží do celního režimu. Nárok na odpočet při dovozu lze uplatnit tehdy, kdy došlo ke vstupu na území EU. [12] Do základu daně se počítá základ daně ze zboží, který se stanoví přepočtem bankovního kurzu z faktury plus stanovená celní hodnota, dále se zahrnují spotřební daně, ekologické daně a vedlejší vynaložené výdaje. Z celé částky se vypočítá daň a základ daně a daň se uvádí do daňového přiznání do řádku 7 nebo 8 a nárok se uplatňuje na řádcích 43 a 44.

Příklad: Podnikatel z ČR nakoupil zboží z Číny. Zboží bylo lodí dopraveno do některého z evropských přístavů, kde bylo přeloženo, a do České republiky bylo přepraveno kamionem. V daném přístavu bylo propuštěno do celního režimu tranzit. Zde obdrží potvrzení o vstupu na území EU. V tomto režimu je dopraveno do České republiky, kde na celním úřadu je propuštěno do volného oběhu (viz Obrázek 14).



Obrázek 14: Schéma dovozu zboží

Zdroj: vlastní zpracování

Pokud je dovoz zboží uskutečněn neplátcem, probíhá dovoz zboží stejným způsobem jako u plátce až na způsob úhrady daňové povinnosti. Daň neplátci spolu se clem vyměří místně příslušný celní úřad a tato daň se odvádí celnímu úřadu, který se stává správcem daně.

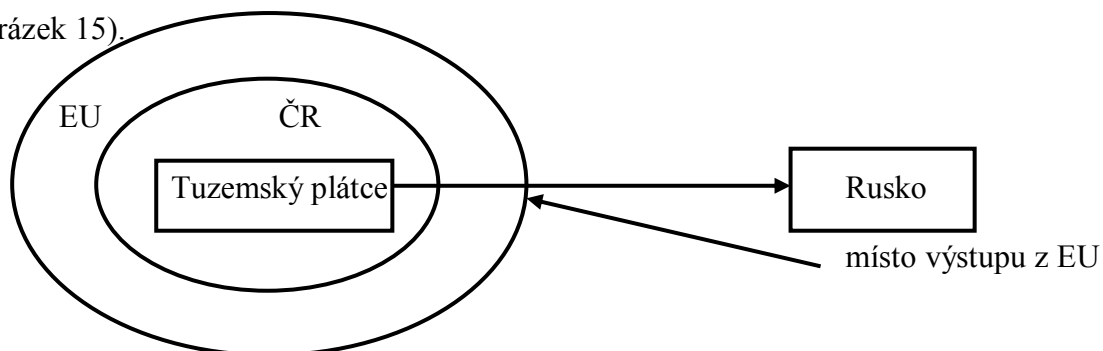
V § 71 – 71g je uvedeno, které zboží je při dovozu zboží osvobozeno.

3.7 Vývoz zboží

Vývoz zboží je definován v § 66 zákona o DPH a znamená, že zboží musí vystoupit z území Evropského společenství na území třetí země. Při vývozu zboží do třetí země je dodání zboží plátcem od daně osvobozeno. Při vývozu zboží se za den uskutečnění plnění považuje den výstupu zboží z území ES, který musí potvrdit příslušný celní orgán. [11] Teprve tehdy si může náš plátce hodnotu vývozu zboží uvést do daňového přiznání na řádek

22. K vývozu zboží je plátce povinen vystavit daňový doklad podle § 30 zákona o DPH, kdy faktura je vystavena bez DPH a tudíž se neuvádí do daňového přiznání. Daňovým dokladem mimo faktury je také písemné rozhodnutí celního orgánu o vývozu zboží do třetí země, na kterém je zároveň potvrzený i výstup zboží z území EU. [13] Vývoz zboží se nevykazuje v souhrnném hlášení. V případě, že nejsou splněny podmínky pro osvobození vývozu zboží (např. není doloženo potvrzení o výstupu z EU), podléhá toto plnění zdanění a plátce by byl povinen přiznat a zaplatit daň v tuzemsku.

Příklad: Tuzemský plátce vyváží zboží do Ruska kamionovou dopravou. U tuzemského celního úřadu nechá zboží proclít na základě vystavené faktury a na poslední celnici na území EU, přes kterou zboží vstupuje do třetí země, si nechá přepravce potvrdit výstup z EU (viz Obrázek 15).



Obrázek 15: Schéma vývozu zboží

Zdroj: vlastní zpracování

4 DAŇOVÉ DOKLADY A FORMULÁŘE

„Tuzemský zákon přebírá povinnosti plynoucí členskými státy ze Směrnice 115/2001 ES sjednocující požadavky na fakturaci. Základní principy obsahu tuzemského daňového dokladu zůstávají zachovány, nově se v případě intrakomunitárního obchodu a poskytnutí služeb osobou registrovanou k dani v jiném členském státě doplňuje povinnost na daňovém dokladu uvést identifikační číslo osoby registrované k dani v jiném členském státě, která službu poskytla nebo zboží dodala.“ [2, str. 344] Obecná pravidla pro vystavování daňových dokladů, jak v tuzemsku, tak i u intrakomunitárních plnění, jsou stanovena v § 26 zákona o DPH. Tyto pravidla však neplatí pro dovoz a vývoz zboží, které jsou samostatně řešeny v § 30 zákona o DPH.

4.1 Vystavování daňových dokladů

Každý plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, je povinen na vyžádání vystavit daňový doklad, a to nejpozději do 15 dnů

- a) ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet daně nebo
- b) ode dne přijetí úplaty za zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně. [11]

Souhrnný doklad za více zdanitelných plnění může vystavit plátce, který uskutečňuje několik samostatných zdanitelných plnění nebo plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně pro jednu osobu. V případě vystavení souhrnného dokladu je plátce povinen jej vystavit nejpozději do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve kterém byla přijata první platba za plnění uvedená na tomto souhrnném dokladu, nebo se uskutečnilo první zdanitelné plnění. Údaje, které jsou společné pro všechna plnění, mohou být na souhrnném daňovém dokladu uvedeny pouze jednou. Údaje o datu uskutečnění plnění nebo přijetí platby, podle toho, který den nastane dříve, jednotkové ceně bez daně a slevě, pokud není obsažena v jednotkové ceně, sazbě daně, základu daně, a výši daně musí být uvedeny zvlášť pro každé samostatné plnění. [11]

Daňový doklad lze vystavit i v elektronické podobě, ale je nutné zajistit souhlas osoby, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na

odpočet daně. Tento daňový doklad musí být opatřen zaručeným elektronickým podpisem založeným na kvalifikovaném certifikátu nebo elektronickou značkou založenou na kvalifikovaném systémovém certifikátu.

Plátce daně, který uskutečňuje zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené s nárokem na odpočet daně, odpovídá nejen za správnost údajů uvedených na daňovém dokladu, ale i za jeho vystavení ve stanovené lhůtě.

Pokud plátce daně uvádí na daňovém dokladu plnění s různými sazbami daně nebo plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně, je povinen na dokladu jednotlivé základy daně a výše daně včetně sazeb rozlišit.

„Pokud je daňový doklad vystaven v cizím jazyce, je plátce, který daňový doklad vystavil nebo jehož jménem byl daňový doklad vystaven, nebo osoba, která daňový doklad přijala, povinna na žádost správce daně zajistit jeho překlad do českého jazyka.“ [11, str. 113]

4.2 Uchovávání daňových dokladů

Všechny daňové doklady je plátce povinen uchovávat po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně. [5]

Daňový doklad v listinné formě je možné převést také do elektronické podoby a uchovávat pouze v této podobě, pokud metoda pro převod a uchování zaručuje věrohodnost původu, neporušitelnost obsahu a čitelnost daňového dokladu. Daňový doklad po převodu do elektronické podoby musí být opět opatřen uznávaným elektronickým podpisem nebo elektronickou značkou. [5]

V případě, že místem uchování daňových dokladů není tuzemsko, musí plátce zajistit pro správce daně právo volného přístupu v reálném čase elektronicky k daňovým dokladům i datům zaručujícím věrohodnost jejich původu a neporušitelnost jejich obsahu. Plátce musí předem oznámit správci daně místo uchování daňového dokladu, pokud to tedy není místo v tuzemsku.

4.3 Druhy daňových dokladů

Tato část bude věnována jednotlivým druhům daňových dokladů, se kterými se lze při obchodování mezi státy EU a třetími zeměmi setkat.

4.3.1 Daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu

Daňový doklad při dodání zboží do jiného členského státu by měl být vystaven v souladu s § 34 zákona od DPH, kde se uvádí, že plátce, který dodává zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, je povinen do 15 dnů od data uskutečnění dodání vystavit daňový doklad za každé dodání zboží pro jinou osobu, která je registrována k dani v jiném členském státu.

Daňový doklad musí obsahovat tyto náležitosti: [12]

- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu, sídlo nebo místo podnikání plátce, který uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo plátce uskutečňujícího plnění,
- název, sídlo nebo místo podnikání pořizovatele, jeho identifikační číslo, včetně kódu země,
- evidenční číslo a datum vystavení daňového dokladu,
- rozsah, předmět a datum uskutečnění plnění,
- jednotkovou cenu bez daně a základ daně.

Daňový doklad musí obsahovat sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně. Je nutné uvést i odkaz na příslušnou směrnici.

4.3.2 Daňový doklad při pořízení zboží z jiného členského státu

Plátce z jiného členského státu by měl při vystavení daňového dokladu uvést následující náležitosti: [12]

- název, sídlo nebo místo podnikání a daňové identifikační číslo, pod kterým byl plátce v jiném členském státě k dani zaregistrován,
- obchodní firmu nebo jméno a příjmení, sídlo nebo místo podnikání a DIČ plátce, který zboží pořizuje,
- evidenční číslo dokladu a datum vystavení daňového dokladu,

- rozsah a předmět pořízení,
- jednotkovou cenu bez daně a základ daně.

Daňový doklad musí obsahovat sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně. Je nutné uvést i odkaz na příslušnou směrnici.

Plátce, který zboží pořídil a doklad obdržel, je povinen doplnit na obdrženém dokladu nebo v evidenci pro daňové účely do 15 dnů následující údaje: datum uskutečnění pořízení, základní nebo sníženou sazbu daně, výši daně a datum, kdy byly údaje doplněny. Datum doplnění údajů je považováno za datum vystavení daňového dokladu. Pokud by plátce doklad do 15 dnů ode dne pořízení zboží nedodržel, je povinen doplnit předepsané údaje do 15 dnů ode dne obdržení dokladu.

4.3.3 Daňový doklad při poskytnutí služby tuzemským plátcem

Podmínky pro vystavení těchto daňových dokladů a jejich náležitosti jsou obdobné jako u vystavení dokladů pro dodání zboží do jiného členského státu. Opět zde musí být uvedena vazba na předpisy ES a navíc se uvádí sdělení, že osoba, které je služba poskytována musí přiznat a zaplatit daň ve své zemi, pokud ji zde tato povinnost vznikla.

4.3.4 Daňový doklad při poskytnutí služby osobou registrovanou k dani v JČS

Náležitosti tohoto dokladu jsou popsány v § 31 zákona o DPH a jsou opět obdobné jako náležitosti daňového dokladu při pořízení zboží z jiného členského státu. Na dokladu musí být opět uvedena vazba na předpisy ES a navíc se uvádí sdělení, že povinnost přiznat a zaplatit daň má plátce, pro kterého je služba uskutečňována. Další podmínky jsou shodné jako v bodě 4.3.2 Daňový doklad při pořízení zboží z jiného členského státu.

4.3.5 Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží

Dokladem při dovozu zboží se rozumí písemné rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu, kde vznikla daňová povinnost. Může jím být i jiné rozhodnutí o vyměřené dani, které vydá celní orgán, pokud byla daň zaplacená.

U vývozu zboží je daňovým dokladem buď písemné rozhodnutí celního orgánu o vývozu zboží do třetí země (celním orgánem je potvrzen výstup zboží z ES) nebo písemné rozhodnutí celního orgánu, pokud bylo umístěno zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu

v tuzemsku. Opět zde platí, že pokud je celní prohlášení podáno elektronicky, musí být opatřeno uznávaným elektronickým podpisem nebo značkou. [12]

4.4 Daňová evidence

Daňová evidence, kterou je plátce povinen vést podle § 100 zákona o DPH, by měla obsahovat veškeré údaje vztahující se ke stanovení jeho daňové povinnosti. Je nutné ji vést v takovém členění, aby bylo možné sestavit daňové přiznání. V této evidenci se vedou uskutečněná zdanitelná plnění i přijatá zdanitelná plnění v rozčlenění na sníženou a základní sazbu, plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet i bez nároku na odpočet daně. Na základě této evidence by mělo být možné sestavit i souhrnné hlášení. [16]

Plátce je také povinen vést evidenci obchodního majetku, a to samostatně nebo v rámci účetnictví.

Nově od 1. dubna 2011 byl do zákona o DPH začleněn § 44 Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení. K tomuto § 44 je věřitel povinen vést evidenci oprav, jejíž náležitosti jsou stanoveny v § 100 odst. 6 zákona o DPH.

4.5 Daňové přiznání

Daňové přiznání je plátce povinen podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, podává ho také v případě, pokud mu daňová povinnost nevznikla. Daňové přiznání se podává na tiskopisech předepsaných Ministerstvem financí. Lhůtu pro podání daňového přiznání nelze prodloužit. Vlastní daňová povinnost, která vyplyne po sestavení daňového přiznání, je splatná ve stejné lhůtě, jako je podání daňového přiznání, s výjimkou daně u dovezeného zboží, u kterého je splatnost daně stanovena celními předpisy. [16]

Daňové přiznání (viz Příloha B) obsahuje řádky, které se týkají jednotlivých plnění. Přiznání k dani z přidané hodnoty obsahuje všechny údaje, které jsou potřebné k výpočtu splatné daně a nezbytné k provedení odpočtu daně, včetně celkové hodnoty plnění a celkové hodnoty plnění osvobozených od daně. [13]

Plátce podává daňové přiznání čtvrtletně nebo měsíčně. Toto podání je závislé na obratu plátce. Pokud jeho obrat za předcházející kalendářní rok přesáhl 10 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc. Pokud obrat nedosáhne alespoň 2 000 000 Kč, je povinen být čtvrtletním plátcem. Ze znění § 99 zákona o DPH vyplývá, že pokud obrat plátce

je v rozmezí od 2 000 000 Kč do 10 000 000 Kč, může si plátce dobrovolně zvolit jako zdaňovací období kalendářní měsíc nebo čtvrtletí. [16]

4.5.1 Dodatečné daňové přiznání

Pokud plátce zjistí rozdíly proti původnímu podání a že daň je vyšší než poslední známá vlastní daňová povinnost, je povinen podat dodatečné daňové přiznání. Dodatečné daňové přiznání může podat i na nižší daňovou povinnost. Podává se do konce následujícího měsíce po měsíci, ve kterém zjistil nové skutečnosti.

4.6 Souhrnné hlášení

„Plátce je povinen podat souhrnné hlášení, pokud uskutečnil:

- a) dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- b) přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,
- c) dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu v třístranném obchodu podle § 17, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu, nebo
- d) poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou služeb osvobozených od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby.“
[16, § 102]

Od 1. 1. 2010 lze souhrnné hlášení podat pouze elektronicky na elektronickou adresu zveřejněnou správcem daně. K této problematice byl Ministerstvem financí vydán pokyn D-349 z roku 2010, kterým byl zveřejněn formát a struktura datové zprávy. Plátcí svá podání zasílají ve formátu a struktuře .XML. Pokud podá souhrnné hlášení prostřednictvím datové zprávy, která není opatřena zaručeným elektronickým podpisem nebo není odeslána prostřednictvím datové schránky, musí být podán správcem daně další tiskopis, který je opatřen podpisem plátce nebo jím oprávněné osoby. [4]

Souhrnné hlášení by mělo odpovídat údajům uvedených na řádku 20 daňového přiznání v případě dodání zboží do jiného členského státu a řádku 21 v případě poskytnutí služby dle § 9 odst. 1 zákona o DPH. Třístranný obchod je v daňovém přiznání uveden na ř. 30 a ř. 31 daňového přiznání. Aby byly údaje dobře na daňové přiznání propojeny, je důležité v souhrnném hlášení jednotlivá plnění označit kódy. Kódem 0 se označuje dodání zboží do

jiného členského státu, kód 1 je pro přemístění obchodního majetku plátcem do jiného členského státu, kód 2 slouží pro třístranný obchod a kódem 3 se označuje poskytnutí služeb do jiného členského státu.

V souhrnném hlášení je nutné mimo základních povinných údajů uvádět také údaje uvedené v tabulce (viz Tabulka 3).

Tabulka 3: Údaje uváděné v Souhrnném hlášení

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč

Zdroj: [2]

Souhrnné hlášení podává plátce do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce nebo kalendářního čtvrtletí, a to současně s daňovým přiznáním. Měsíční souhrnné hlášení je povinnost podat vždy u dodání zboží, přemístění obchodního majetku a při třístranném obchodu. U poskytnutí služby je možné podat pouze čtvrtletní souhrnné hlášení.

Pokud plátce, který podal souhrnné hlášení, zjistí, že uvedl chybné údaje, musí podat následné souhrnné hlášení. [16]

5 SYSTÉM VIES

Od vstupu do Evropské unie Česká republika uplatňuje pravidla jednotného vnitřního trhu, která byla v EU zavedena od roku 1993. Zrušení vnitřních hranic s sebou přineslo odbourání hraničních kontrol uvnitř území. Z toho důvodu je členskými zeměmi EU využívána jiná forma kontroly pohybu zboží, služeb, kapitálu a jejich zdanění. Práva a povinnosti jednotlivých členských států z pohledu mezinárodní spolupráce v oblasti DPH upravuje Nařízení Rady č. 904/2010, které nahrazuje původní Nařízení Rady č. 1798/2003/ES.

Za účelem kontroly správného uplatnění daně z přidané hodnoty u zboží, se kterým se obchoduje v rámci EU, byl zaveden systém VIES (Value Added Tax Information Exchange System). Tento systém v ČR spravuje Ministerstvo financí. Jedná se o elektronický systém, který slouží k vzájemné výměně informací mezi členskými státy o uskutečněných intrakomunitárních plněních, u kterých bylo uplatněno osvobození od DPH. Každý členský stát EU má povinnost vést elektronickou databázi osob s přiděleným DIČ. Tyto databáze jednotlivých států jsou vzájemně propojeny prostřednictvím společné komunikační sítě. Správci daně mají možnost si ověřovat přes tento systém data z jednotlivých systémů ostatních členských států. Tato databáze je také využívána k ověřování platnosti DIČ osob registrovaných k DPH. To znamená, že nejen správce daně, ale i daňové subjekty si mohou ověřit, zda skutečně obchodují s plátcem jiného členského státu. K tomuto ověřování platnosti DIČ osob registrovaných k DPH slouží internetová adresa: <http://www.overenidic.cz/>. Tento mezinárodní systém je také jedním z účinných, efektivních a legálních nástrojů při kontrole daňových úniků. [3]

Do tohoto systému se získávají také informace od jednotlivých plátců, kdy mají ze zákona o dani z přidané hodnoty v případě dodávek zboží uskutečněných do jiných členských států EU povinnost vyplnit a podat svému místně příslušnému správci daně vedle daňového přiznání i hlášení o těchto dodávkách. Jedná se o souhrnné hlášení, kde je uvedeno DIČ odběratele jiného členského státu, kód země, hodnota celkového plnění pro odběratele a počet plnění. O souhrnném hlášení bylo již pojednááno v bodě 4.6 Souhrnné hlášení.

5.1 Úrovně výměny informací

Se systémem VIES mi bylo umožněno se seznámit při své praxi na Finančním úřadu v Pardubicích, která byla absolvována při studiu na střední škole. Bylo mi řečeno, že

z hlediska systému VIES jsou rozeznávány dvě úrovně výměny informací, které se týkají dodání zboží a služeb do jiného členského státu a to úrovně 1 a 2. Nejvyšší úrovní je úroveň 3, která zasahuje nad rámec možností systému VIES a slouží k získání větších konkrétních důkazních prostředků.

5.1.1 Úroveň 1

Na této úrovni správce daně získá souhrnné hodnoty dodání zboží a služeb do jiného členského státu. Výměna probíhá automaticky přes systém VIES, kdy si správce daně vyžádá informace o vazbě na konkrétního plátce. Po zadání DIČ našeho plátce získá od všech ostatních členských států EU výčet DIČ všech registrovaných osob k DPH, od kterých pořídil v daném období zboží nebo služby. Je zde vyčíslena i suma přijatých plnění. Každá členská země zasílá údaje ve své národní měně.

5.1.2 Úroveň 2

Na úrovni 2 lze získat již podrobnější údaje. Jsou poskytovány informace dle jednotlivých dodavatelů. To znamená, že je zjišťováno např., kteří plátcí z Rakouska dodali zboží konkrétnímu českému plátci v daném období. Je zde možné získat nejen DIČ jednotlivých dodavatelů, ale i hodnotu dodání zboží a služeb, kterou tito dodavatelé vykázali ve svých souhrnných hlášeních.

U prověřování údajů pomocí úrovně 1 a 2 neexistují žádné formuláře, vše probíhá přes automatizovaný daňový systém ADIS. Jedná se o program, který je určen pro správce daně a je propojen se systémem VIES. Ukázky zpracování údajů v tomto programu je možné si prohlédnout v příloze (viz Příloha C).

5.1.3 Úroveň 3

Úrovní 3 získá správce daně nejvyšší podrobnosti o plátcích z jiného členského státu. Tato úroveň již neprobíhá pomocí systému VIES, ale prostřednictvím formulářů nazývaných SCAC 2004. Tento formulář obsahuje 8 stran, pro názornou ukázkou, jak takový formulář vypadá, byla zvolena jako příloha pouze strana první (viz Příloha D). Tento formulář je na Ministerstvo financí zasílán v elektronické podobě. Pomáhá správci daně získat konkrétní důkazní prostředky, které se vztahují k jednotlivým obchodům, o nichž má správce pochybnosti. Většinou tato výměna probíhá v rámci daňové kontroly, kdy má správce možnost pomocí informací získaných z jiných členských států lépe stanovit a vybrat daně

a získat z druhé strany různé účetní doklady, dokumenty apod. Získané dokumenty nebo doklady jsou zasílány přílohou formuláře SCAC 2004.

5.1.4 Ověřování DIČ

Správci daně mají v rámci systému VIES lepší možnosti v ověřování DIČ, kdy po zadání DIČ plátce z jiného členského státu nejen, zda je registrován, ale i sídlo plátce včetně uvedených změn, které během registrace u plátce probíhaly. Je zde i datumově uvedeno, kdy byl plátce k DPH registrován a kdy mu byla registrace zrušena. Příklad, kdy správce daně používá při své práci ověřování DIČ: náš plátce uvede do souhrnného hlášení, že dodal zboží slovenskému plátcovi.

Po vyhodnocení informací systémem VIES přijde správci daně oznámení o pochybnosti, že uvedený slovenský plátce v souhrnném hlášení ukončil v daném období registraci k DPH. Správce daně si zadá do systému VIES ověření DIČ, kdy zjistí, že registrace byla skutečně k určitému datu ukončena. Je povinen u daňového subjektu ověřit, zda obchodní transakce byly provedeny do zrušení registrace.

Příklad: Daňový subjekt uvedl na řádku 20 daňového přiznání za listopad 2011 hodnotu ve výši 30 000 Kč. K tomuto daňovému přiznání bylo podáno souhrnné hlášení, z kterého vyplývá, že dodal zboží do Německa a Itálie. Správně označil kód 0 pro zboží. Souhrnné hlášení bylo vyplněno následovně (viz Tabulka 4).

Tabulka 4: Vybrané údaje ze souhrnného hlášení podávané plátcem

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1.	DE	123456789	0	2	20 000
2.	IT	02030801111	0	1	10 000

Zdroj: vlastní zpracování

Po vyhodnocení údajů přes systém VIES přišlo správci daně oznámení, že dodání zboží uskutečněné pro italského plátce je chybné. Jako chyba bylo uvedeno, že italský plátce ve

vykázaném období, za které bylo daňové přiznání a souhrnné hlášení podáno, ukončil registraci.

Správce daně si přes systém VIES ověřil platnost DIČ a zjistil, že italskému plátcovi byla zrušena registrace ke dni 20. 11. 2011. Správce daně po prověření u daňového subjektu zjistil, že faktura vystavená pro italského plátce byla ze dne 3. listopadu 2011. Z toho vyplývá, že obchodní transakce byla v pořádku provedena a správce daně oznámení o pochybnosti mohl kladně vyřídit.

Mohl by však nastat případ, kdy by obchodní transakce byla provedena až po 20. listopadu 2011. V tomto případě by se už nejednalo o dodání zboží osvobozené s nárokem na odpočet daně, proto by bylo daňovému subjektu správcem daně z řádku 20 plnění vyloučeno a předmětné plnění by bylo dodáno na řádku 1 s uvedením základu daně a vyčíslení daně. Z toho vyplývá, že náš plátcovi by musel správcovi daně odvést daň ve výši 6 000 Kč (= 20 % z 30 000).

6 PRAKTICKÁ ČÁST

V praktické části této bakalářské práce jsou porovnány jednotlivé případy uvedené v části teoretické s dopadem na zdanění v oblasti DPH pro podnikatele a stát. Pro jednotlivé případy byla vybrána firma – fyzická osoba Vít Binko, se sídlem v Dolní Rovni 251, DIČ CZ7506043325. Tato podnikající fyzická osoba se zabývá truhlářstvím, podlahářstvím, výrobou nábytku a dále obchodní činností, kdy nakupuje a prodává bytové doplňky a různé doplňky k nábytku. Firma je plátcem DPH.

Veškeré následně uvedené obchodní transakce budou probíhat v základní sazbě daně.

1. Dodání zboží do jiného členského státu

Firma Vít Binko v měsíci lednu 2012 dodala prkna na výrobu altánu slovenskému plátcovi ve výši 90 000 Kč (základ daně). Aby mohla být tuzemským plátcem vystavena faktura, musel slovenský plátec poskytnout slovenské DIČ tuzemskému plátcovi. Prkna byla dodána pro slovenského plátce 1. WOOD - HOUSE s.r.o., DIČ SK2022057334. Tuzemský plátec měl možnost toto DIČ si ověřit na této internetové adrese: <http://www.overenidic.cz/>. Bylo zjištěno následující (viz Obrázek 16):

Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES	
Ano, platné DIČ	
Členský stát	SK
DIČ	SK 2022057334
Datum přijetí žádosti	2012/04/04 22:18:54
Jméno	1. WOOD - HOUSE s.r.o.
Adresa	1. mája 913/2 03901 Turčianske Teplice Slovensko
unikátní číslo konzultace	

Obrázek 16: Ověření DIČ při dodání zboží do JČS

Zdroj: vlastní zpracování

Po ověření platnosti DIČ mohl tuzemský plátec vystavit pro slovenskou firmu fakturu. Daňový doklad byl vystaven bez DPH, neboť toto plnění podléhá dle § 64 zákona o DPH

osvobozenému plnění. Tuzemský plátcce vykázal toto dodání zboží v daňovém přiznání na řádku 20, kde je uveden pouze základ daně (viz Obrázek 17).

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	90 000
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Obrázek 17: Daňové přiznání při dodání zboží do JČS

Zdroj: vlastní zpracování

K tomuto daňovému přiznání bylo podáno souhrnné hlášení, kde byla vyplněna shodná hodnota dodaného zboží, jako je uvedena hodnota v řádku 20 daňového přiznání. Jelikož se souhrnné hlášení od 1. 1. 2010 podává pouze elektronicky formou datové zprávy, pro znázornění byla sestavena následující tabulka (viz Tabulka 5).

Tabulka 5: Souhrnné hlášení při dodání zboží do JČS

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1.	SK	2022057334	0	1	90 000

Zdroj: vlastní zpracování

Z tohoto příkladu vyplývá, že tuzemský plátcce místně příslušnému finančnímu úřadu neodvede v tomto režimu žádnou daň, neboť povinnost odvést a přiznat daň připadá na slovenského plátce dle zákona o DPH.

V případě, že by slovenská firma byla neplátcem a tudíž tedy nemohla poskytnout tuzemskému plátcce platné DIČ, nelze použít osvobození od daně s nárokem na odpočet daně podle ustanovení § 64 zákona o DPH. V tomto případě se místo plnění neposuzuje a faktura by byla vystavena s daní. Toto plnění by bylo uvedeno v daňovém přiznání na ř. 1 a tuzemský plátcce by odvedl místně příslušnému finančnímu úřadu daň ve výši 18 000 Kč.

2. Pořízení zboží z JČS

Firma Vít Binko v měsíci lednu 2012 pořídila dřevěné desky na výrobu nábytku od slovenského plátce AWALD, s.r.o. v celkové hodnotě 2326,94 EUR. Hodnota byla přepočítána denním kurzem vydaným ČNB ve výši 25,785, což v přepočtu činilo 60 000 Kč.

Vzhledem k tomu, že tuzemský plátce poskytl slovenskému plátcovi platné DIČ, byl tuzemskému plátcovi vystaven daňový doklad bez DPH, kde byl plátce povinen si daň dopočítat a uvést. Dle zákona o DPH vzniká plátcovi povinnost přiznat a odvést daň v tuzemsku a zároveň má nárok na odpočet daně. Toto pořízení zboží z jiného členského státu uvedl plátce v daňovém přiznání na řádcích 3 a 43 (viz obrázek 18). Nárok na odpočet daně může uplatnit plátce daně na vstupu, pokud použije tyto vstupy v rámci svých ekonomických činností.

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§16; §17 odst.6 písm e); §19 odst. 3)	základní	3	60 000	12 000
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 - 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	60 000	12 000	
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45)		46		12 000	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47			

Obrázek 18: Daňové přiznání při pořízení zboží z JČS

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě se souhrnné hlášení nepodává, a pokud si v daňovém přiznání dle zákona o DPH tuzemský plátce nárok na odpočet daně uplatní a hodnoty na řádcích 3 a 43 budou postaveny proti sobě, žádná daň místně příslušnému finančnímu úřadu odvedena nebude.

Pokud by česká firma nakoupila zboží od slovenského neplátce, řádky 3 a 43 by vyplněny nebyly, faktura by sice vystavena byla bez DPH, ale nepodléhala by režimu osvobození od daně. Nejednalo by se o pořízení zboží z EU a toto plnění by se neprojevovalo v daňovém přiznání

3. Poskytnutí služby

Firma Vít Binko v měsíci únoru 2012 vysoustružila madla na schodiště pro slovenského plátce ve výši 30 000 Kč (základ daně). Aby mohla být tuzemským plátcem vystavena faktura, musel slovenský plátce poskytnout slovenské DIČ našemu plátcovi. Prkna byla dodána pro slovenského plátce A-DREVoSTAV, s.r.o., DIČ SK2022526165. Tuzemský plátce měl možnost toto DIČ si ověřit na této internetové adrese: <http://www.overenidic.cz/>. Bylo zjištěno následující (viz Obrázek 19):

Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES	
Ano, platné DIČ	
Členský stát	SK
DIČ	SK 2022526165
Datum přijetí žádosti	2012/04/04 23:26:19
Jméno	A-DREVoSTAV,s.r.o.
Adresa	Odborárov 22 05201 Spišská Nová Ves Slovensko
unikátní číslo konzultace	

Obrázek 19: Ověření DIČ při poskytnutí služby do JČS

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě žádná daňová povinnost nevzniká, neboť tuzemský plátce vystaví fakturu bez DPH, protože dle § 9 zákona o DPH při poskytnutí služby pro plátce v jiném členském státě je místo plnění tam, kde je služba spotřebována, tedy na Slovensku. Pro slovenského plátce vzniká povinnost daň přiznat a odvést. Tuzemský plátce hodnotu poskytnutých služeb uvede na řádek 21 daňového přiznání (viz Obrázek 20).

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d	21	30 000
Vývoz zboží (§ 66)	22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zaslání zboží do jiného členského státu (§ 18)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Obrázek 20: Daňové přiznání při poskytnutí služby do JČS

Zdroj: vlastní zpracování

Zároveň s daňovým přiznáním plátce musí vyplnit a odevzdat souhrnné hlášení, kde vyplní shodnou hodnotu poskytnutých služeb, jako je uvedena hodnota v řádku 21 daňového přiznání. Služby v souhrnném hlášení budou označeny kódem 3 (viz Tabulka 6).

Tabulka 6: Souhrnné hlášení při poskytnutí služby do JČS

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1.	SK	2022526165	3	1	30 000

Zdroj: vlastní zpracování

Místně příslušnému finančnímu úřadu žádná daň nebude odvedena. Pokud by byla služba poskytnuta slovenskému neplátcí, který žádné DIČ neposkytuje, byla by faktura od tuzemského plátce vystavena i s daní a tato daň by musela být dle zákona o DPH v tuzemsku odvedena.

Z porovnání vyplývá, že stejně jako u dodání zboží do JČS, tak i u poskytnutí služeb do JČS je pro tuzemského plátce vždy výhodnější, když obchoduje s plátcem v jiném členském státě a nemusí v tuzemsku daň přiznávat a odvádět. Nevýhodné je to však pro stát, který těmito obchodními transakcemi žádnou daň nezíská.

4. Přijetí služby

Firma Vít Binko si v měsíci únoru 2012 objednala u slovenského přepravce SESTO SENSO spol. s r.o., který je registrovaný k DPH, přepravu dřevěných desek ze Slovenska do

České republiky. Slovenský přepravce si za přepravu desek vyfakturoval částku 598,80 EUR. Hodnota byla přepočítána denním kurzem vydaným ČNB ve výši 25,050, což v přepočtu činilo 15 000 Kč. Tuzemský plátce musel přepočtenou částku základu daně uvést na daňový doklad a dopočítat k němu výši daně v základní sazbě 20 %.

V daňovém přiznání uvede základ daně a daň na řádcích 5 a 43 (viz Obrázek 21).

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snižovaná	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§16; §17 odst.6 písm e); §19 odst. 3)	základní	3		
	snižovaná	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	15 000	3 000
	snižovaná	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 - 5)	základní	7		
	snižovaná	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snižovaná	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snižovaná	13		

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snižovaná	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	15 000	3 000
	snižovaná	44		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45)		46		3 000
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47		

Obrázek 21: Daňové přiznání při přijetí služby z JČS

Zdroj: vlastní zpracování

Daňová povinnost v tomto případě nevznikla, neboť u přijetí služby, kdy místo plnění je v tuzemsku, má povinnost tuzemský plátce daň si dopočítat a v tuzemsku odvést. Zároveň má však dle zákona o DPH po splnění podmínek nárok na odpočet daně. Z toho vyplývá, že z hodnot postavených proti sobě, žádná daňová povinnost nevznikne.

Souhrnné hlášení se v tomto případě nepodává. Pokud by česká firma byla neplátce, bylo by místem plnění Slovensko, kde by musela být daň odvedena. Pokud by byla přijata služba od slovenského neplátce, řádky 5 a 43 by vyplněny nebyly, protože faktura by byla sice vystavena bez DPH, ale nepodléhala by režimu osvobození od daně.

5. Dovoz zboží

Firma Vít Binko si v měsíci březnu 2012 nakoupila svítidla do kuchyňských linek z USA v celkové hodnotě 1 213,28 USD. Hodnota byla přepočítána denním kurzem vydaným ČNB ve výši 18,957, což v přepočtu činilo 23 000 Kč.

K propuštění do volného oběhu při dovozu došlo rovněž v měsíci březnu, tudíž má firma nárok na odpočet daně. Do základu daně u dovozu zboží bude dle zákona vstupovat hodnota zboží plus vyměřené clo, které bylo vyčísleno ve výši 2 300 Kč. Při obdržení faktury přepočítal tuzemský plátcе kurzem hodnotu zboží, připočítal clo a na doklad doplnil daň v základní sazbě. Tyto hodnoty potom uvedl na řádky 7 a 43 daňového přiznání (viz Obrázek 22). Řádek 43 vyplnil z toho důvodu, že měl nárok na odpočet daně, neboť k propuštění zboží do volného oběhu došlo ve stejném měsíci.

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snižovaná	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§16; §17 odst.6 písm e); §19 odst. 3)	základní	3		
	snižovaná	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snižovaná	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 - 5)	základní	7	25 300	5 060
	snižovaná	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snižovaná	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátcе při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snižovaná	13		

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snižovaná	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	25 300	5 060	
	snižovaná	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45)		46		5 060	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47			

Obrázek 22: Daňové přiznání při dovozu zboží

Zdroj: vlastní zpracování

Ani v tomto případě nebude souhrnné hlášení podáno, a pokud si v daňovém přiznání dle zákona o DPH tuzemský plátcе nárok na odpočet daně uplatní a hodnoty na řádcích 7 a 43 budou postaveny proti sobě, žádná daň místně příslušnému finančnímu úřadu odvedena nebude.

6. Vývoz zboží

Firma Vít Binko v měsíci březnu 2012 vyvezla úchyty k nábytku do Ruska v celkové hodnotě 10 000 Kč.

Hodnota zboží na vystavené faktuře bude vystavena bez DPH, neboť vývoz zboží je dle § 66 zákona o DPH od daně osvobozen. Hodnota vývozu zboží bude v daňovém přiznání uvedena na řádku 22 (viz Obrázek 23).

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d	21	
Vývoz zboží (§ 66)	22	10 000
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)	23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)	24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	

Obrázek 23: Daňové přiznání při vývozu zboží

Zdroj: vlastní zpracování

Souhrnné hlášení nebude v tomto případě také vyplňováno, neboť jak už bylo výše uvedeno, souhrnné hlášení se podává pouze k řádku 20 a 21 daňového přiznání. Vzhledem k tomu, že vývoz zboží je podle zákona o DPH osvobozen, nebude místně příslušnému finančnímu úřadu daň odvedena ani v tomto případě.

Z uvedených příkladů vyplynulo, že plátcům DPH se vždy vyplatí obchodovat s plátcem z jiných členských států a neplátcům s obchodními partnery mimo EU. Celý zákon o DPH byl sestaven v souladu s pravidly, které existují v rámci EU, a toto obchodování mezi plátcem z hlediska zdaňování zvyhodňuje, ať už je to z pohledu osvobození od DPH nebo uplatnění nároku na odpočet daně. V každém případě je nutné dbát na správné stanovení místa plnění a následné začlenění dle jednotlivých ustanovení zákona o DPH.

Na podávaná daňová přiznání a souhrnná hlášení navazuje systém VIES, který bylo nutné zavést ohledně kontroly daňových úniků, neboť po vstupu ČR do EU došlo k většímu volnému pohybu nejen zboží, ale i služeb. Systém VIES slouží především pro správce daně, kteří mají právo ověřit, zda prodávající může zdanitelné plnění osvobodit nebo zda kupující nabyté zboží řádně přiznal a zdanil. Na jakém principu systém VIES funguje, mi bylo umožněno seznámit se při praxi na Finančním úřadu v Pardubicích, která byla absolvována při studiu na střední škole. Bylo mi řečeno, že z hlediska systému VIES rozeznáváme dvě

úrovně výměny informací, které se týkají dodání zboží a služeb do jiného členského státu a to úrovně 1 a 2. Nejvyšší úrovní je úroveň 3, která zasahuje nad rámec možností systému VIES a slouží k získání větším konkrétních důkazních prostředků. Veškeré zmíněné úrovně byly popsány již v teoretické části.

Při zpracování informací mezi jednotlivými členskými státy existují pro finanční úřady stanovené limity neboli hranice minimálních hodnot pro zpracování nesrovnalostí. Limity jsou dány podle velikosti finančních úřadů a daňových subjektů. Například pro Finanční úřad v Pardubicích jsou stanoveny limity, kdy se kontrolují nesrovnalosti u zboží v hodnotě nad 4 500 000 Kč a u služeb nad 2 500 000 Kč.

Do konce roku 2009 bylo prověřováno pouze zboží, ale s novou legislativou, kterou přinesl rok 2010, přibylo zahrnutí údajů z intrakomunitárního plnění u poskytování služeb a nové způsoby pro podání souhrnných hlášení. Došlo k úpravě přenosů, kdy zjištěné nesrovnalosti přicházejí ke správci daně v častějších intervalech.

Všude se uvádí, že systém VIES slouží jako nástroj proti daňovým podvodům vznikajících mezi jednotlivými členskými státy, ale domnívám se, že takto nastavené limity jsou dost vysoké a k doměření daně by se vyplatilo pracovat i s nižšími hranicemi stanovených limitů. Bylo by dobré hranici jak u zboží, tak i u služeb snížit alespoň o 1 000 000 Kč a vysledovat o kolik případů by finančnímu úřadu narostl počet příkazů k ověření nesrovnalostí. Otázkou je, zda by bylo v silách správce daně větší množství přijatých příkazů prověřit a zpracovat a došlo ke splnění efektivity při vyhledávání případných daňových úniků. Přes jednotlivá ministerstva se stále celý systém zkvalitňuje a zdokonaluje.

Větší kontrolu by bylo dobré zavést také u dovozu a vývozu zboží, aby pracovala na stejném principu jako systém VIES. Současné kontrolní systémy nejsou dostatečně propojeny a finanční úřady nemají dostatek podkladů ke kontrolní činnosti, neboť celní úřady nezaznamenávají do centrálních evidencí veškeré hodnoty. Touto informací se zabývaly i veřejné sdělovací prostředky.

ZÁVĚR

Cílem této práce bylo rozebrat jednotlivé případy zdaňování v souladu s příslušnými paragrafy zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Hlavním smyslem bylo zpřehlednit, jakým způsobem se posuzuje místo plnění a povinnost přiznat a odvést daň při obchodování mezi jednotlivými členskými státy a státy třetích zemí. Problematika tohoto zdanění je velmi komplikovaná a snahou bylo tuto problematiku vyložit tak, aby byla pro každého srozumitelná.

Se vstupem České republiky do Evropské unie je Česká republika povinna uplatňovat DPH v souladu s pravidly, která existují v Evropské unii. Základní principy pro zdanění DPH byly obsaženy v Šesté směrnici Rady EU a tyto principy byly členské státy povinny začlenit do svých právních předpisů. Z toho důvodu byl zákon o DPH několikrát novelizován, procházel vývojem a dalo by se říci, že je jedním z nejsložitějších zákonů. Pro podnikatelskou sféru se stává někdy těžko přehledným a je velmi obtížné sledovat všechny jeho změny. Přejít na principy uplatňované v souladu s Evropskou unií znamenal pro české subjekty větší zodpovědnost při správném stanovení daně.

Právě z těchto důvodů byla vytvořena tato bakalářská práce, která by mohla pomoci objasnit způsob, na jakých principech jednotlivé obchodní transakce nejen vznikají, ale i fungují. Pro správné uplatnění DPH je vždy nutné správné stanovení místa plnění, to znamená nejen místa, kde se daň z dané operace vybere, ale i kdo daň odvede. Velká důležitost je kladena i na poskytování DIC mezi jednotlivými plátcí členských států. Při nesprávném určení a zařazení by mohlo docházet k daňovým únikům. Aby bylo daňovým podvodům co nejvíce zamezeno, byla zavedena kontrola uplatňování nároků na osvobození od DPH přes elektronický systém pro výměnu informací v oblasti DPH nazývaný VIES.

Práce není zaměřena pouze na obchodování mezi jednotlivými členskými státy, ale i na obchodní transakce probíhajícími mezi třetími zeměmi. Bylo vysvětleno, jak dovoz a vývoz probíhá v souladu s právními předpisy.

Prosté čtení zákona mnohým podnikatelům často nic neřekne, proto bylo snahou v této práci aplikovat jednotlivá znění zákona do konkrétních případů, aby bylo zpřehledněno, na jakých principech jednotlivá ustanovení zákona fungují. Získané poznatky byly aplikovány na praktickém příkladě firmy Vít Binko.

Při zpracování této práce bylo nutné prostudovat literaturu a odborné články související s problematikou DPH a zpracovat zkušenosti získané během praxe na Finančním úřadu

v Pardubicích. I když je tato problematika poměrně složitá, jsem ráda, že jsem si vybrala toto téma, neboť jsem se dozvěděla mnoho nových poznatků a získala nové zkušenosti. Závěrem lze konstatovat, že cíl bakalářské práce byl splněn.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] BENDA, V., TOMÍČEK, M. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*. 3. vydání Praha: Bova Polygon, 2009. 348 s. ISBN: 978-80-7273-158-9.
- [2] BREJCHA, P. *DPH v Evropském společenství: nový zákon o DPH platný po vstupu ČR do ES*. 1. vydání Praha: Century CZ, 2004. 518 s.
- [3] BusinessInfo.cz. *Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH* [online]. [cit. 2012-03-01]. Dostupné na WWW: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-pridane-hodnoty/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dph/1001635/43979/>>.
- [4] Česká daňová správa. *Pokyn D-349* [online]. [cit. 2012-02-09]. Dostupné na WWW: <http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cde/Pokyn_D-349.pdf>.
- [5] HOVORKA, M. *Nový zákon o DPH: praktický průvodce*. 1. vydání Ostrava: Sagit, 2004. 202 s. ISBN: 80-7208-440-2.
- [6] KODAP GROUP. *Sazby DPH v Evropě* [online]. [cit. 2012-02-21]. Dostupné na WWW: <<http://www.kodap.cz/cz/prehledy/sazby-dph-v-evrope.html>>.
- [7] MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2010: úplná znění platná k 1. 1. 2010*. 18. vydání Praha: Grada Publishing, a.s., 2010. 280 s. ISBN: 978-80-247-3206-0.
- [8] Mzdová praxe. *Daň z přidané hodnoty ve světě* [online]. [cit. 2012-02-21]. Dostupné na WWW: <[http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d9493v12364-dan-z-pridane-hodnoty-ve-svete/?search_query=%20\\$author=20&search_results_page=1](http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d9493v12364-dan-z-pridane-hodnoty-ve-svete/?search_query=%20$author=20&search_results_page=1)>.
- [9] PAVEL, J. *Daňový systém II: pro kombinovanou formu studia*. 2. vydání Pardubice: Univerzita Pardubice, 2006. 61 s. ISBN: 80-7194-830-6.
- [10] PAVEL, J. *Daňový systém ČR: kombinované studium*. 1. vydání Pardubice: Univerzita Pardubice, 2004. 85 s. ISBN: 80-7194-687-9.
- [11] PITNER, L., BENDA, V. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: podle právního stavu k 1. 1. 2008*. 3. vydání Olomouc: ANAG, spol. s r.o., 2008. 431 s. ISBN: 978-80-7263-447-7.
- [12] *Poradce 2011/9, Zákon o DPH od 1. 4. 2011: úplné znění s komentářem*. Český Těšín: Poradce, 2011.
- [13] POSPÍŠILOVÁ, P., RAMBOUSEK, J. *Daň z přidané hodnoty*. 1. vydání Praha: ASPI, a.s., 2007. 447 s. ISBN: 978-80-7357-244-0.
- [14] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. vydání Praha: Nakladatelství VOX, a.s., 2008. 319 s. ISBN: 978-80-86324-72-2.

- [15] VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vydání Praha: Nakladatelství VOX, a.s., 2010. 355 s. ISBN: 978-80-86324-86-9.
- [16] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A: Přehled státních limitů pro zasílání zboží

Příloha B: Formulář daňového přiznání k dani z přidané hodnoty

Příloha C: Ukázka z programu ADIS

Příloha D: Formulář SCAC 2004

Příloha A

Členské státy EU	Mezní hodnota pořízeného zboží za rok
Belgie	35 000 €
Česká republika	1 140 000 CZK
Bulharsko	35 791 €
Dánsko	280 000 DKK
Estonsko	550 000 EEK
Finsko	35 000 €
Francie	100 000 €
Irsko	35 000 €
Itálie	35 000 €
Kypr	20 000 CYP
Litva	125 000 LTL
Lotyšsko	24 000 LVL
Lucembursko	100 000 €
Maďarsko	8 800 000 HUF
Malta	35 000 €
Německo	100 000 €
Nizozemí	100 000 €
Polsko	40 000 €
Portugalsko	35 000 €
Rakousko	100 000 €
Rumunsko	118 000 RON
Řecko	35 000 €
Slovensko	35 000 €
Slovinsko	35 000 €
Španělsko	35 000 €
Švédsko	320 000 SEK
Velká Británie	70 000 GBP

Příloha B

**Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.**

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C Z

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečně opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok
za období od do

Plátce daně § 94	Osoba identifikovaná k dani § 95	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)
Skupina § 95a	Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právníká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení _____ Jméno _____ Titul _____

Sídlo právnické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec _____ b) PSČ _____ c) telefon _____
d) ulice (nebo část obce) _____ e) číslo popisné / orientační _____
f) e-mail _____ g) stát _____

Hlavní ekonomická činnost _____

B. ODDÍL
**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM**

Údaje o zástupci: Kód zástupce

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby _____

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby _____

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě _____

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu Datum <input type="text"/>	Otisk razítka <input type="text"/>	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu <input type="text"/>
--	------------------------------------	---

Přiznání sestavil Telefon

26 5401 MFin 5401 – vzor 6. 17 1

C. ODDIL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		f	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1			
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10			
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátec při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně			Hodnota		
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20		
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d			21		
Vývoz zboží (§ 65)			22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)			24		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodávatel zboží nebo poskytovatel služeb			25		
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 80, § 90, § 92)			26		
III. Doplnující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad			42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na fakturách 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79			45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)			46		
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)			47		
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)		Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)		Změna odpočtu
VI. Výpočet daňové povinnosti					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78c) + úprava odpočtu podle § 78 a vyrovnání podle § 79 zákona platného do konce roku 2010			60		
Vrácení daně (§ 84)				61	
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)				62	
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)				64	
Nadměrný odpočet (63 – 62)				65	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)				66	

Příloha C

Hlavní menu systému ADIS

ADIS_FÚ: Registry dAně DAD EDA Ostatní Údržba epI Konec
Správa jednotlivých daní
Výběry: dAně-->DPH-->VIES

VIES

- 1 Registrační data
- 2 Obratová data L1/21
- 3 Příkazy k ověření PZ
- 4 Oznámení o pochybnosti k VAT ID
- 5 Návrat

Vysvětlivky:

- 1 – slouží k ověření DIČ
- 2 – zjišťování nesrovnalostí dle popisu úrovně 1 a 2
- 3 – nevykázané pořízení zboží naším plátcem
- 4 – nesrovnalosti mezi DAP a souhrnným hlášením

VIES CZ ZPRACOVÁNÍ PŘÍKAZU K OVĚŘENÍ PZ ID: 7310B

Období: 02/2010 Číslo příkazu: 1100000110 Počet L1: 26
DIČ: CZ11122111 - české s.r.o.

Agregace FÚ zboží:	0	Rozdíl Agr/L1 FU zb.:	-17378888
L1 min FÚ zboží:	17378888	L1 min MF zboží:	17378888
L1 max FÚ zboží:	18043976	L1 max MF zboží:	18043976
Agregace FÚ služby:	0	Rozdíl Agr/L1 FÚ sl.:	0
L1 min FÚ služby:	0	L1 min MF služby:	0
L1 max FÚ služby:	0	L1 max MF služby:	0
Dat. vystavení: 07.04.2010		Výsledek ověř.:	-
Dat./Kód ověř:	/	Nepřiznáno:	
Dat. před. CLO:		DIČ hist.	
Kód vyst./spr.: 12287 / 600000		Typ příkazu: G - generovaný	
Poznámka: v řešení			
Stav příkazu: 5 - ověřovaný na FÚ		Příznak ZMP: 0 - standardní	

VIES CZ

R_L1F2 - dotazy CZ

ID: 1101

Odeslání dotazu: 11.01.2010 13:02:00 Stav dotazu: 8 - vyřízený
Kód země: SK - SLOVENSKO Ověřované DIČ: české s.r.o.
Kód správce: 60000 Čtvrtletí/rok: 02/2010
FÚ vzniku: 248 FÚ PARDUBICE Přenosový mód: 1 - asynchronní
Identifikátor: 1120379891
Doručení datové zprávy: 11.01.2010 14:02:25 Čtvrtletí/rok: 3/2009

L1 - nahráno na FÚ: 04.10.2010 16:46:17 Stav odpovědi: k nahrání
L2 - nahráno na FÚ: 04.10.2010 16:46:17

KZ	FI	Měna	Přímé EU	Triang.EU	Země L1-min zb.	Země L1-max zb.
		D.akt.		Služby EU	Země L1-min sl.	Země L1-max sl.
SK	0	EUR	0	692800	17378888	18043976
		04.10.2010		0	0	0

VAT ID SK 4020125164

Příloha D

FORM "SCAC 2004"

EXCHANGE OF INFORMATION UNDER ARTICLES 5 & 19 OF REGULATION 2003/1798/EC

Reference:

e_CZ_NL_aaaaa_bbbbb(R, PR)

O) ENVELOPE: ÚVODNÍ STRANA

(O1) Applicant Member State :

Žadající členský stát

Applicant authority :

Žadající úřad:

(O2) Official dealing with the exchange in the applicant authority :

Údaje o pracovníkovi, který se případem zabývá:

- name: *jméno:*

- email: *e-mail:*

- telephone : *telefon:*

- fax: *fax:*

- language skills : *jazykové znalosti:* -

(O3) Space reserved for the applicant authority:

Poznámky žadajícího státu:

FÚ: č.j.

datum schválení :

FŘ: č.j.

datum schválení:

MF: č.j.

(O4) Date of transmission is included in the reference number.

(O5) Nr of attachments to the exchange :

Počet příloh:

(O6) Request for information (article 5)

Žádost o informaci (článek 5)

Spontaneous exchange (article 19)

Spontánní výměna informací (článek 19)

General description of this exchange:

Stručný popis výměny:

Doubts about transaction

Pochybnosti ohledně uskutečnění transakce

Doubts about transport

Pochybnosti ohledně přepravy

Doubts about payment

Pochybnosti ohledně platby

Fraud is suspected

Podezření z podvodu

Other : *Jiné:*

Administrative enquiry : *Administrativní požadavek:*

Request for a specific administrative enquiry (art. 5 § 3)

Žádost o specifický správní úkon (článek 5 § 3)

Reason / Details: *Důvod / Podrobnosti:*

I, requesting authority, will transmit the information to (article 41 § 4). *Já, žadající úřad, postoupím informaci (článek 41 § 4).*

Requested Member State :

Dožádaný členský stát

Requested authority :

Dožádaný úřad: CLO

Official dealing with the exchange in the requested authority:

Údaje o pracovníkovi, který se případem zabývá:

- name: *jméno:*

- email: *e-mail:*

- telephone : *telefon:*

- fax: *fax:*

- language skills : *jazykové znalosti:*

Space reserved for the requested authority :

Poznámky dožádaného státu:

FÚ: č.j.

datum schválení:

č.j.

datum schválení:

MF: č.j.

FŘ:

Date of transmission of the reply :

Datum odeslání odpovědi:

Nr o attachments to the reply :

Počet příloh:

I, requested authority, am not able to reply as the request requires action outside my territorial or operational competence (article 3 § 7) and therefore I have forwarded your request to my Central Liaison Office. *Já, dožádaný úřad, Vám nemohu poskytnout odpověď, protože prošetření žádosti překračuje mé teritoriální kompetence (článek 3 § 7), proto jsem postoupil Vaši žádost CLO.*

Date on which the request has been forwarded :

Datum postoupení žádosti:

I, requested authority, will not be able to reply within the 3 months deadline (article 10).

Já, dožádaný úřad, nebudu schopen poskytnout odpověď v rámci stanovené 3 měsíční lhůty.

Reason for the delay: *Důvod zpoždění:*

Expected time of reply :

Předpokládané datum odeslání odpovědi

I, requested authority, take the view that the requested administrative enquiry is not necessary (article 5 § 3).

Jménem dožádaného úřadu se domnívám, že žádaný správní úkon není zapotřebí (považuji žádost o poskytnutí informací za neopodstatněnou). (článek 5 § 3)

Reason for the refusal :

Důvod zamítnutí: