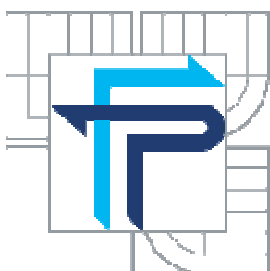


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

VYBRANÁ SPECIFIKA PROBLEMATIKY DPH
V INTRAKOMUNITÁRNÍCH OBCHODECH
SELECTED SPECIFIC ISSUE VAT INTRA-COMMUNITY BUSINESSES

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE
BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

DAVID KOČAŘÍK

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

Ing. PAVEL SVIRÁK, Ph.D.

BRNO 2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

David Kočařík

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských, magisterských a doktorských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Vybraná specifika problematiky DPH v intrakomunitárních obchodech

v anglickém jazyce:

Selected Specific Issue VAT Intra-community Businesses

Pokyny pro vypracování:

Úvod
Cíl práce a definice problému
Analýza
Návrhová část
Zhodnocení navrhovaných řešení
Závěr
Zdroje
Literatura
Přílohy

Podle § 60 zákona č. 121/2000 Sb. (autorský zákon) v platném znění, je tato práce "Školním dílem". Využití této práce se řídí právním režimem autorského zákona. Citace povoluje Fakulta podnikatelská Vysokého učení technického v Brně. Podmínkou externího využití této práce je uzavření "Licenční smlouvy" dle autorského zákona.

Seznam odborné literatury:

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Směrnice rady 2006/112/ES ze dne 28.listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

www.mfcr.cz

<http://eur-lex.europa.eu>

L. PITNER a V. BENDA Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1.5.2010. Praha: Anag, 2010. 464s. ISBN 978-80-7263-603-7.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Pavel Svirák, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2012/13.



doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
Ředitel ústavu

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
Děkan

V Brně, dne 28.2.2013

Abstrakt

Bakalářská práce se zaměřuje na problematiku DPH v rámci intrakomunitárních obchodů. Hlavním pilířem celé práce je návrhové řešení průběhu obchodních operací, mezi tuzemskou obchodní společností a ekonomickými subjekty z členských zemí EU. Tímto způsobem byl vytvořen manuál, který aplikuje ustanovení právních předpisů do praktických příkladů, vymezuje, kdy jsou a kdy nejsou intrakomunitární plnění osvobozená od daně a demonstruje platbu DPH na konkrétních příkladech.

Abstract

The bachelor's thesis focuses on the issue of VAT in intra-community trades. Main pillar of the whole thesis is suggestion of solution for businesses operations process, between domestic company and economic subjects from EU countries. This way has been created the manual, which use legal provisions in practical examples, determines when are or aren't intra-community transactions exempt from VAT and shows particular examples of VAT payments.

Klíčová slova

DPH, daň z přidané hodnoty, intrakomunitární obchod, intrakomunitární plnění, Evropská unie, daňová harmonizace, daňové přiznání, osvobození od daně, zdanitelné plnění, odpočet daně.

Key words

VAT, value added tax, intra-community trade, intra-community transactions, European Union, tax harmonization, tax returns, tax exemption, taxable transaction, tax deduction

Bibliografická citace

KOČAŘÍK, D. *Vybraná specifika problematiky DPH v intrakomunitárních obchodech*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2013. 97 s.

Vedoucí bakalářské práce Ing. Pavel Svirák, Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce na téma „Vybraná specifika problematiky DPH v intrakomunitárních obchodech“ je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 28. května 2013

.....

podpis studenta

Poděkování

Rád bych tímto poděkoval svému vedoucímu Ing. Pavlu Svirákovi Ph.D., za cenné připomínky a rady, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce, za ochotu a trpělivost při vzájemné spolupráci.

Obsah

Úvod	11
1. Obecná problematika DPH	13
1.1 Definice a charakteristika DPH	13
1.2 Vznik a historie DPH	14
1.3 Systém DPH	15
1.4 Subjekt daně	16
1.4.1 Osoba povinná k dani	16
1.4.2 Skupina	17
1.4.3 Osoba nepovinná k dani	17
1.4.4 Plátce daně	18
1.4.5 Osoba registrovaná k dani	18
1.4.6 Registrace k dani z přidané hodnoty	18
1.4.7 Identifikovaná osoba	19
1.5 Předmět daně	20
1.6 Územní působnost	22
1.7 Zdaňovací období	22
1.8 Sazba daně	23
1.9 Základ daně	25
1.10 Výpočet daně	26
1.11 Osvobození od daně	26
1.11.1 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně	27
1.11.2 Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně	32
1.12 Náležitosti daňového dokladu	34
2. Vznik a vývoj DPH v evropských zemích	36
2.1 Evropská integrace	36

2.2	Vznik a zavádění DPH.....	37
2.3	Harmonizace DPH.....	37
2.4	Jednotný vnitřní trh.....	40
2.4.1	Základní principy fungování vnitřního trhu.....	40
2.5	Volný pohyb zboží.....	41
2.5.1	Překážky, které omezují volný pohyb zboží.....	43
2.6	Volný pohyb osob.....	43
2.7	Volný pohyb služeb.....	44
2.8	Volný pohyb kapitálu.....	45
3.	Intrakomunitární obchod.....	46
3.1	Daňové přiznání a splatnost daně.....	47
3.2	Souhrnné hlášení.....	48
3.3	Intrastat.....	49
4.	Návrhová část - Manuál pro obchodní operace uskutečňované firmou FUNATICSTORE, s.r.o. v rámci intrakomunitárních plnění.....	50
4.1	Podnikatelský záměr.....	50
4.2	Základní operace při vzniku firmy.....	51
4.2.1	Právní forma.....	51
4.2.2	Proces registrace.....	51
4.2.3	Zdaňovací období.....	52
4.2.4	Daňová evidence.....	52
4.2.5	Sazba daně.....	52
4.2.6	Obchodní partneři.....	53
4.3	Pořízení zboží z jiného členského státu.....	53
4.3.1	Pořízení zboží plátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě	54

4.3.2	Pořízení zboží plátcem od osoby povinné k dani v jiném členském státě	64
4.3.3	Pořízení zboží neplátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě.....	65
4.4	Vrácení zboží.....	66
4.5	Reklamace	68
4.5.1	Oprava reklamovaného zboží	68
4.5.2	Výměna zboží nebo dodávka náhradního zboží	68
4.5.3	Sleva z ceny.....	68
4.5.4	Vrácení peněz za reklamované zboží (odstoupení od smlouvy)	69
4.6	Dodání zboží do jiného členského státu.....	70
4.6.1	Dodání zboží plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě	71
4.6.2	Dodání zboží plátcem osobě neregistrované k dani v jiném členském státě.....	79
4.7	Poskytování služeb v rámci evropské unie	82
4.7.1	Možné případy poskytnutí služeb v rámci podnikatelské činnosti firmy	83
4.7.2	Místo plnění podle určení osoby.....	84
4.7.3	Modelové případy poskytování služeb osobám z jiných členských států.....	84
4.7.4	Modelové případy přijetí služeb od osob z jiných členských států	86
4.8	Ostatní obchodní operace.....	88
4.8.1	Třístranný obchod	88
4.8.2	Zasílání zboží do tuzemska	89
4.8.3	Zasílání zboží z tuzemska.....	90
5.	Zhodnocení návrhového řešení	91
	Závěr.....	93
	Seznam použitých zdrojů.....	94
	Seznam použitých zkratk a symbolů	96
	Seznam příloh	97

Úvod

Jako téma své bakalářské práce jsem si zvolil „Vybraná specifika problematiky DPH v intrakomunitárních obchodech“. Motivací pro výběr tématu je záměr založení firmy FUNATICSTORE, s.r.o., která se dobrovolně stane tuzemským plátcem DPH, jejímž předmětem podnikání má být pořizování zboží především ze států Evropské unie s následnou distribucí a prodejem na území České republiky. Toto je však prvotní záměr, který nevyklučuje budoucí obchodní operace s ekonomickými subjekty členských zemí Evropské unie, např. dodávání zboží do jiných členských zemí, nebo poskytování služeb mezi členskými zeměmi Evropské unie.

Důvodem k tomuto rozhodnutí jsou především úspory, kterých je možné dosáhnout přímým pořízením od výrobce či hlavního distributora a vyhnout se tak nákupu zboží v rámci tuzemské distribuční sítě a dalším důvodem je neexistence zastoupení některých světových značek na území České republiky, čímž vzniká pouze možnost pořízení zboží ze zahraničí.

Předmětem obchodování a intrakomunitárního plnění má být především sportovní vybavení, funkční i módní oblečení pro extrémní sporty. Tato oblast trhu je významně spojena s pořádáním předváděcích a testovacích akcí, které bývají velmi často doprovázeny kulturním vystoupením. Vzhledem k možnosti, že mohou nastat i obchodní operace spojené s těmito akcemi, je nutné se zabývat kromě základního intrakomunitárního plnění, kterým je pořízení a dodání zboží mezi členskými státy, také poskytováním služeb.

Cíl práce

Cílem této bakalářské práce je prostřednictvím systematické analýzy daně z přidané hodnoty (nejen z hlediska právního řádu ČR, ale i z hlediska evropské legislativy), vytvořit manuál, který bude nástrojem pro řešení obchodních operací s uplatňováním DPH, v rámci intrakomunitárních plnění. V navrhnutém řešení jsou uvedeny především obchodní operace, k nimž bude v rámci podnikání firmy FUNATICSTORE, s.r.o. s největší pravděpodobností docházet.

Jelikož praktické řešení této bakalářské práce je záměrem s výhledem do blízké budoucnosti, jsou všechny navržené operace, modelové situace, příklady a právní ustanovení vztaženy k roku 2013.

Metoda a postup zpracování práce

Tuto bakalářskou práci jsem rozdělil na dvě základní části: teoretickou a praktickou (návrhovou). Teoretickou část jsem pak rozdělil na tři obsahové bloky.

V prvním bloku teoretické části se nejprve budu zabývat obecnou problematikou daně z přidané hodnoty – historií a důvody jejího vzniku, její charakteristikou, definicí, územní působností, zdaňovacím obdobím systémem fungování a důvody pro její zavedení.

Druhý blok teoretické části je věnován vzniku a vývoji DPH v evropských zemích, proto se zde zabývám procesem harmonizace DPH v Evropské unii, vymezuji zde cíle a záměry harmonizačního procesu, který je součástí vzniku a funkčnosti jednotného vnitřního trhu. Dále se zde zmiňuji o důležitých pojmech vyplývajících z harmonizačního procesu, jako je evropská integrace, volný pohyb zboží nebo jednotný vnitřní trh.

Třetí blok teoretické části je zaměřen na problematiku intrakomunitárních plnění a související daní z přidané hodnoty. Jsou zde vysvětleny základní pojmy a princip fungování intrakomunitárních obchodů. Podrobněji se touto problematikou zabývám v návrhové části.

Návrhová část je hlavním pilířem celé bakalářské práce. Tvoří ji manuál obchodních operací v rámci intrakomunitárních plnění, mezi firmou FUNATICSTORE, s.r.o. a daňovými subjekty jiných členských zemí EU. Jsou zde řešeny konkrétní modelové případy, doplněné o praktické příklady obchodních operací se zbožím a službami, které se předpokládají v rámci uskutečňování ekonomické činnosti firmy FUNATICSTORE, s.r.o. Průběh obchodních operací je systematicky uspořádán od navázání kontaktu s obchodním partnerem až po podání přiznání k dani z přidané hodnoty.

1. Obecná problematika DPH

1.1 Definice a charakteristika DPH

Daň z přidané hodnoty je nepřímá, univerzální daň, tzn., že je zahrnuta v jakémkoliv zboží (výrobky i služby) a poplatníkem je konečný spotřebitel. Daň z přidané hodnoty tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu.

DPH pokládáme za všeobecnou daň ze spotřeby označovanou též jako daň z prodeje. Její všeobecnost spatřujeme v tom, že postihuje všechny soukromé výdaje a všechny prodeje (až na určité výjimky).¹ Daň z přidané hodnoty připočítávají obchodníci k ceně, čímž zatěžuje daň konečného spotřebitele.

Význam DPH v současné době neustále roste, neboť je základním a nejdůležitějším prvkem nepřímého zdanění, a to nejen v České republice, ale i v ostatních členských státech Evropské unie. V oblasti nepřímých daní bývá tato daň doplňována vlastními spotřebními daněmi označovanými jako akcízy. DPH však kromě toho představuje výnosný a zároveň spolehlivý fiskální nástroj. Její výnosy tvoří významnou část příjmů státního rozpočtu České republiky.

Typickými vlastnostmi daně z přidané hodnoty jsou její univerzalita a neutralita. DPH postihuje všechny podnikatelské činnosti, a tak ji platí všichni spotřebitelé při nákupu většiny zboží a služeb v České republice. Neutralita spočívá ve stejném zdanění téměř všech podnikatelských subjektů mimo podnikatelů s obratem pod 1 000 000,- Kč ročně. Za další významnou vlastnost této daně se považuje její transparentnost spočívající ve zdaňování výrobků a služeb na všech stupních po dobu jejich cesty ke konečnému spotřebiteli.²

V tomto ohledu se liší od vlastních spotřebních daní označovaných jako tzv. akcízy. I když spotřební daně jsou stejně jako DPH součástí prodejní ceny zboží, odlišují se od ní

¹ BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 5. vydání. Praha: C. H. BECK, 2009, s. 170.

² GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, s. 156 - 160.

svou selektivitou. Akcízy na rozdíl od DPH považujeme za selektivní daně, neboť dopadají pouze na vybrané zboží.

1.2 Vznik a historie DPH

Z historického hlediska se jedná o daň poměrně mladou. Poprvé byla zavedena v roce 1954 ve Francii. Proniknutí této daně do daňových soustav států se v posledních desetiletích stalo jednou z nejvýznamnějších změn na poli daňových reforem. Na přelomu 60. a 70. let následovaly Francii další státy: Belgie, Německo, Itálie, Lucembursko a Nizozemí.

K implementaci této daně do daňového systému následně přistoupily další a další státy a to nejen proto, že komise Evropské unie stanovila daň z přidané hodnoty jako jednu z podmínek členství v unii. V současné době ji využívají i státy jako Kanada, Japonsko či Nový Zéland. Daň z přidané hodnoty tak nachází uplatnění především v zemích s vyspělou tržní ekonomikou, ale také v postkomunistických státech, u nichž zavedení této daně zpravidla znamenalo zrušení předchozí daně z obratu.³

Daň z obratu byla nepřímou daní, která se uplatňovala v České republice před zavedením systému daně z přidané hodnoty, tj. před 1.1.1993. Daň z obratu byla odváděna především z prodeje nebo vnitropodnikového použití zboží. Daň z obratu se uplatňovala jednorázově a nebyly jí zatěžovány dodávky pro výrobní spotřebu a na vývoz a byly jí zatěžovány jen výrobky a výkony uvedené v Sazebníku daně z obratu.

Okruh plátců této daně byl vymezen zákonem a jejími plátcí byly především podnikatelské subjekty. Plátcí daně z obratu a další vyjmenované osoby (např. rozpočtové a příspěvkové organizace) mohli za stanovených podmínek nakupovat za ceny bez této daně. Podnikatelé, kteří byli fyzickými osobami nezapsanými do obchodního rejstříku, plátcí této daně nebyli a stejně jako občané a další subjekty, nakupovali za ceny včetně této daně bez možnosti uplatnění odpočtu. Vznik zdanitelného obratu byl vázán na vystavení faktury o prodeji nebo dokladu o

³ KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha: ASPI, a. s., 2006, s. 227 - 228.

vnitropodnikovém použití zboží. Základem daně byla prodejní cena, tj. cena zahrnující i daň z obratu.⁴

V České republice je daň z přidané hodnoty upravena s účinností od 1.4.2004 zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který patří k nejdůležitějším pilířům české daňové soustavy. Tento zákon tak nahradil zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, čímž byla naplněna podmínka harmonizace daňového systému s úpravou Evropské unie. Většina ustanovení nového zákona nabyla účinnosti dnem, kdy vstoupila v platnost smlouva o přistoupení ČR k EU. Zákon obsahuje právní úpravu tuzemských obchodních případů a oblasti správy DPH, ale obsahuje i specifická pravidla pro uplatňování daně z přidané hodnoty v rámci EU a ve vztahu k třetím zemím.⁵

1.3 Systém DPH

Jelikož patří daň z přidané hodnoty mezi nepřímé daně, je tedy vybírána v každé fázi ekonomické aktivity z hodnoty, která byla přidána v rámci této aktivity, bez ohledu na dosažený zisk či jiný příjem. Ve výsledku je tato daň započítána do prodejních cen a není tak součástí nákladů plátce. Vzhledem k tomu, že výše DPH je stanovena procentuálně, je tato daň přímo úměrná ceně výrobku či služby. U každé transakce v procesu výroby či služby je tato daň počítána z aktuální ceny výrobku, přičemž je vždy snížena o částku, která byla ze stejného titulu stanovena u předešlé transakce. Vždy tedy dochází k odečtení výše předchozí daně, čímž je odstraněna duplicita zdanění.

Konečná hodnota tedy vzniká jako agregát hodnoty přidané, který lze demonstrovat na následujícím příkladu:

Farmář prodá vlnu z ovčí firmě zpracovávající vlněné pletací příze. Tato firma prodá vlněné příze oděvní firmě, která z nich uplete svetry. Oděvní firma prodá svetry velkoobchodníkovi, který je prodá maloobchodníkovi. Nakonec koupí svetr v obchodě maloobchodníka konečný spotřebitel.

⁴ SAGIT. Daňový poradce. *Sagit.cz* [online]. ©1996-2013 [cit. 2004-05-01]. Dostupné z: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_042.HTM

⁵ FITŘÍKOVÁ, Dagmar. *Uplatňování DPH v EU a třetích zemích*. Brno: ComputerPress, 2007, s. 3.

Hodnota výrobku se zvyšuje v každé fázi distribučního procesu, čemuž odpovídá také nárůst prodejní ceny. Každý přírůstek ceny odráží přidanou hodnotu jednotlivých fází výroby a distribuce a cena konečného výrobku se tak rovná součtu těchto přírůstků neboli přidané hodnotě jednotlivých stupňů.

Princip DPH spočívá v odpočtu daně na výstupu a daně na vstupu. Výstupem se označuje cena utržená při určité obchodní transakci, vstupem naopak cena nakoupeného zboží. Pro zjednodušení si můžeme výstupy představit jako prodeje a vstupy jako nákupy pro následnou produkci. Při uplatnění DPH se odečte daň na vstupu od daně na výstupu. Výsledkem je tedy rozdíl daní. Toto saldo se může pohybovat v hodnotách kladných i záporných. Kladný rozdíl se nazývá vlastní daňová povinnost a plátce je povinen odvést tuto sumu správci daně. Pokud má saldo zápornou hodnotu, nastává případ zcela opačný. Daňový subjekt uplatňuje nárok vůči státu a jedná se o tzv. nadměrný odpočet.⁶

1.4 Subjekt daně

1.4.1 Osoba povinná k dani

Osoba povinná k dani je, dle zákona 235/2004 o dani z přidané hodnoty, fyzická či právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.⁷

Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se

⁶ VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vydání. Praha: 1.VOX, 2010, s. 259.

⁷ § 5 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně.⁸

Stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části se zpravidla za osoby povinné k dani nepovažují s výjimkou provádění činností, které jsou taxativně v zákoně uvedeny pod přílohou č. 3. Pokud by však při daném výkonu, za který by vybíraly úplatu, výrazně narušovaly hospodářskou soutěž, pak jsou považovány za osobu povinnou k dani.⁹

1.4.2 Skupina

Skupinou se rozumí skupina kapitálově nebo jinak spojených osob se sídlem nebo provozovnou na území ČR, která je registrována k dani jako plátce. Skupina se považuje za samostatnou osobu povinnou k dani. Každá osoba může být členem pouze jedné skupiny a člen skupiny nesmí být současně účastníkem sdružení na základě smlouvy o sdružení nebo jiné obdobné smlouvy.¹⁰ Členové skupiny odpovídají za povinnosti, které vyplývají z daňových zákonů společně a nerozdílně. Pokud z dané skupiny vystoupí, vztahuje se jejich odpovědnost pouze na období, kdy byli jejími členy. Za skupinu jedná tzv. zastupující člen, který musí plnit podmínky stanovené zákonem, tj. má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku. Pokud takový člen není, může být zastupujícím členem kterýkoli člen skupiny.

1.4.3 Osoba nepovinná k dani

Osoba nepovinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která neuskutečňuje ekonomickou činnost. Typickým příkladem osoby nepovinné k dani je nezisková organizace.

⁸ § 5 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁹ § 5 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

¹⁰ § 5a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

1.4.4 Plátce daně

Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem na území České republiky, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000,- Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Přihlášku k registraci si musí tato osoba povinná k dani podat do patnáctého dne následujícího měsíce po překročení obratu 1 000 000,- Kč. Tato osoba se stane povinně plátcem prvního dne druhého měsíce po měsíci, ve kterém překročí obrat 1 000 000,- Kč.

1.4.5 Osoba registrovaná k dani

Osobami registrovanými k dani jsou plátcí daně, kterým bylo přiděleno daňové identifikační číslo (DIČ) v některém nebo více státech Evropské unie. Jedna osoba povinná k dani, může být osobou registrovanou k dani ve více státech EU.

1.4.6 Registrace k dani z přidané hodnoty

Registrace je možná dvojím způsobem, buďto výše popsanou povinnou registrací, nebo dobrovolnou registrací.

Dobrovolná registrace

Osobám povinným k dani se sídlem v tuzemsku je umožněna dobrovolná registrace plátce daně. Osoba povinná k dani, která uskutečňuje nebo bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, může podat přihlášku k registraci plátce daně. Plátcem se taková osoba stane následující den po dni doručení rozhodnutí o registraci plátce DPH.¹¹

Daňové identifikační číslo - DIČ

Daňové identifikační číslo je přiděleno finančním úřadem každé fyzické nebo právnické osobě, která je povinna odvádět daně. Také se DIČ používá k určování plátců DPH. Ti,

¹¹ PILÁTOVÁ, Jana a kol. *Daňová evidence*. 9. vydání. Olomouc: Anag, 2013, s. 115.

co jsou plátcí DPH, musí svůj DIČ uvádět na všech svých dokladech, naopak neplátcí DPH ho uvádět nesmějí, aby nedošlo k omylu.

DIČ se skládá ze dvou částí, první je kód země – CZ a druhá část může být například rodné číslo u fyzické osoby, nebo identifikační číslo – IČ u právnické osoby.

Každý si může také ověřit DIČ v databázi ministerstva financí, která je dostupná na internetových stránkách ministerstva financí České republiky. Ověření DIČ zahraniční firmy či podnikatele z Evropské Unie, je možné v systému VIES na internetových stránkách Evropské komise.

1.4.7 Identifikovaná osoba

Osoba povinná k dani, která není plátcem, nebo právnická osoba nepovinná k dani jsou identifikovanými osobami, pokud v tuzemsku pořizují zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně.¹² Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku, pokud se jedná o poskytnutí služby, dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo dodání zboží soustavami nebo sítěmi.¹³

Identifikovanou k dani a má povinnost předložit přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne kdy se stala identifikovanou osobou.¹⁴

Identifikovaná osoba může požádat o zrušení registrace, pokud splňuje tyto podmínky:

- a) za 6 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců jí nevznikla povinnost
1. přiznat daň z přijatých služeb,
 2. přiznat daň z přijatého dodání zboží s instalací nebo montáží nebo dodání zboží soustavami nebo sítěmi,

¹² § 6g zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

¹³ § 6h zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

¹⁴ § 97 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

3. přiznat daň z pořízení nového dopravního prostředku nebo zboží, které je předmětem spotřební daně, nebo
 4. podat souhrnné hlášení,
- b) v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce
1. nepořídila zboží, s výjimkou nového dopravního prostředku nebo zboží, které je předmětem spotřební daně, jehož celková hodnota bez daně překročila 326000 Kč, a
 2. neučinila rozhodnutí podle § 2b, nebo
- c) přestala uskutečňovat ekonomické činnosti.¹⁵

1.5 Předmět daně

Dle zákona 235/2004 Sb., se daň z přidané hodnoty uplatňuje na zboží, služby a nemovitosti. Za předmět daně označuje zákon následující:

- **dobání zboží** nebo **převod nemovitosti** (či přechod nemovitosti v dražbě), je-li toto dodání, převod či přechod učiněn za úplatu osobou povinnou k dani v rámci její ekonomické činnosti a to s místem plnění v České republice.¹⁶

Dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Převodem nemovitosti se rozumí převod nemovitosti, při kterém dochází ke změně vlastnického práva nebo příslušnosti k hospodaření. Jde-li o dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, musí být skutečně odesláno nebo přepraveno do tohoto jiného státu.¹⁷

- **poskytnutí služby** za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v České republice.¹⁸

¹⁵ § 107a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

¹⁶ § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

¹⁷ § 13 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

¹⁸ § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Poskytnutím služby se rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží či převodem nemovitosti dle zákona, ale také převod práv, poskytnutí práva využití věci či práva anebo jiné majetkové využitelné hodnoty, vznik a zánik věcného břemene aj.¹⁹

- **pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie** za úplatu, uskutečněné na území České republiky osobou povinnou k dani a to v rámci ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, a pořízené nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou, která není osobou povinnou k dani.²⁰

Pořízením zboží z jiného členského státu se rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, je-li zboží odesláno či přepraveno z jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečňuje dodání zboží, nebo pořizovatelem či zmocněnou třetí osobou.²¹

- **dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku**, tedy v České republice.²²

Dovozem zboží se rozumí vstup zboží z třetí země na území Evropského společenství. Rozumí se jim však také vrácení zboží, které je po předchozím umístění ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu nacházejícím se v tuzemsku vráceno zpět do tuzemska.²³

Vymezení předmětu daně je spojeno pojmy, které jsou níže vysvětleny:

Úplatou je částka v penězích nebo platebních prostředcích nahrazujících peníze nebo poskytnutí nepeněžitého plnění.²⁴

¹⁹ § 14 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

²⁰ § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

²¹ § 16 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

²² § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

²³ § 20 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

²⁴ § 4 odst.1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Místo plnění je významné pro posouzení, zda dané plnění podléhá dani v tuzemsku či nikoliv. Je-li místo zdanitelného plnění v tuzemsku, pak toto plnění podléhá u plátce dani na výstupu (případně je od daně dle zákonem stanovených podmínek osvobozeno). Je-li však místo plnění mimo tuzemsko, daň se dle zákona v tuzemsku neuplatní, ale plátcí může vzniknout povinnost přiznat a zaplatit daň v zemi, kde bylo dané plnění uskutečněno.²⁵

1.6 Územní působnost

Územní působnost je pro účely zákona 235/2004 Sb., rozdělena následovně:

- tuzemsko, čímž je myšleno území České republiky
- členským státem je myšlen členský stát Evropské unie
- třetími zeměmi se rozumí území mimo území Evropského společenství
- územím Evropské unie se rozumí území stanovené příslušným právním předpisem Evropských společenství.²⁶

1.7 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.²⁷ Plátce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí, pokud:

- a) jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč,
- b) není nespolehlivým plátcem,
- c) není skupinou a
- d) změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.

Pro nového plátce daně, je pro rok registrace a v následujícím roce kalendářní měsíc. Pouze z důvodů hodných zvláštního zřetele může správce daně na základě žádosti plátce podané do 31.10. roku v němž byl plátce registrován k DPH, rozhodnout, že

²⁵ FOJTÍKOVÁ, J. *Daňový systém*. Brno: Masarykova univerzita, 2008, s. 110.

²⁶ § 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

²⁷ § 99 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

změnu zdaňovacího období na kalendářní čtvrtletí je možné učinit pro bezprostředně následující kalendářní rok. Důvody hodné zvláštního zřetele posuzují finanční úřady individuálně.²⁸

1.8 Sazba daně

V současné době je uplatňována diferencovaná, lineární sazba daně. Konkrétně se pak u zdanitelného plnění nebo přijaté úplaty uplatňuje:

- **základní sazba** daně ve výši 21%, nebo,
- **snížená sazba** daně ve výši 15%.

Není-li v zákoně uvedeno jinak, má se za to, že uplatněna bude sazba základní, tj. 21%, a to na zboží, služby i převod nemovitosti. Stejně tak je základní sazba daně uplatněna při dodání zboží, pořízení zboží z jiného členského státu a dovozu zboží, jako souboru zboží, pokud alespoň jeden druh zboží ze souboru podléhá základní sazbě daně.

Sazbu sníženou zákon stanoví pro následující:

- **zboží uvedené v příloze č. 3 zákona 235/2004 Sb., o DPH**, tj. např. potraviny včetně nápojů a krmiva pro zvířata; živá zvířata, semena, rostliny a přísady, obvykle určené k přípravě potravin, výrobky obvykle používané jako doplněk nebo náhražka potravin; voda; dětské pleny; knihy, brožury, letáky, prospekty, noviny a časopisy, kde reklama nepřesahuje 50 % plochy,

- **teplo a chlad**

- **služby dle přílohy č.2 zákona 235/2004 Sb., o DPH**, tj. např. opravy invalidních vozíků; ubytovací služby; shromažďování, úprava rozvod vody; pozemní hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel; sběr a přeprava komunálního odpadu; domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany,

²⁸ § 99a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

- **dovoz uměleckých děl**, sběratelských předmětů a starožitností, které jsou uvedené v příloze č. 4 zákona 235/2004 Sb., o DPH, např. obrazy, malby, kresby, koláže a podobná výtvarná díla, zhotoveny zcela výhradně ručně umělcem, kromě plánů a výkresů pro zákonem určené důvody

- **bytovou výstavbu** - při poskytnutí stavebních a montážních prací, které jsou spojené se změnou dokončené stavby bytového domu, rodinného domu nebo bytu, včetně jejich příslušenství, vymezenou stavebních zákonem, či v souvislosti s opravou těchto staveb,

- **sociální bydlení** - při poskytnutí stavebních a montážních prací, které jsou spojené s výstavbou stavby pro sociální bydlení, včetně jejího příslušenství, změnou dokončené stavby pro sociální bydlení vymezenou stavebních zákonem, včetně jejího příslušenství, nebo v souvislosti s opravou této stavby.²⁹

I přes podrobný výčet podmínek, kdy je možné uplatnit sníženou sazbu daně ve výši 15%, nemusí být vždy jasné, kterou sazbu uplatnit. Z tohoto důvodu existuje možnost **závazného posouzení správnosti zařazení zdanitelného plnění z hlediska sazby daně**. V souladu s tímto institutem může kterákoliv osoba požádat Generální finanční ředitelství o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda je zdanitelné plnění z hlediska sazby daně správně zařazeno do základní nebo snížené sazby daně.³⁰

S dvojitou sazbou daně jsou však spjata jistá úskalí a stává se často terčem kritiky. Důvody jsou složitost a možnost vzniku daňových úniků, kdy je zboží či služba neadekvátně zařazeno a zdaněno nižší sazbou. Proto patří jednotná sazba daně k časným návrhům na změnu zákona. V souvislosti se sazbou daně existují i jiné návrhy, které stojí za úvahu. Jedním z nich je například snížení základní sazby daně a současně odstranění snížené sazby, jiným návrhem je snížení sazby daně snížené s cílem stimulovat poptávku především po domácí produkci. Tyto návrhy jsou však kritizovány zákonodárci kvůli významu daně pro státní rozpočet. Vzhledem k tomu, že daň z přidané

²⁹ § 47 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

³⁰ § 47a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

hodnoty patří mezi významnou příjmovou složku státního rozpočtu, může jakékoli snížení této daně znamenat snížení příjmů státního rozpočtu.

1.9 Základ daně

Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátcе za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je toto plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, vyjma daně za toto zdanitelné plnění. V případě přijetí úplaty je základem daně částka přijaté platby snížená o daň. Základ daně zahrnuje také:

- jiné daně, cla, dávky nebo poplatky,
- spotřební daň, nestanoví-li zákon jinak v případě, že se jedná o zboží, které je v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně dle § 41,
- daň z elektřiny, ze zemního plynu a některých dalších plynů, z pevných paliv v souladu s právní úpravou těchto paliv,
- dotace k ceně, tj. přijaté finanční prostředky poskytované ze státního rozpočtu, z rozpočtů územích samosprávných celků, státních fondů, z grantů přidělených podle zvláštního zákona z rozpočtu cizího státu, z grantů Evropského společenství či dle programů obdobných, je-li příjemci této dotace stanovena povinnost poskytovat plnění se slevou z ceny a výše slevy se váže k jednotkové ceně plnění,
- vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečněno dané zdanitelné plnění, přičemž vedlejšími výdaji zákon rozumí především náklady na balení, přepravu, pojištění a provize,
- při poskytnutí služby také materiál, který s danou službou souvisí,
- při poskytnutí stavebních a montážních prací, které jsou spojené s výstavbou, změnou dokončené stavby, nebo v souvislosti s opravou stavby, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako její součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují.
- pořizovací cena zboží nebo nemovitosti nebo obdobného zboží nebo obdobné nemovitosti. Pokud takovou cenu nelze určit, pak je základem daně výše celkových nákladů vynaložených na dodání zboží nebo převod nemovitosti ke dni uskutečnění zdanitelného plnění

- výše celkových nákladů v případě při poskytnutí služby pro účely nesouvisející s uskutečňování ekonomických činnosti plátce.³¹

1.10 Výpočet daně

Výpočet daně lze provést dvěma způsoby. Někdy jsou tyto způsoby výpočtu označovány jako metoda výpočtu daně zdola a metoda výpočtu daně shora.³² V případě prvním je základem daně cena bez daně, v případě druhém vycházíme ze situace, kdy úplata za zdanitelné plnění již daň obsahuje.

První způsob:

V případě dodání zboží, převodu nemovitosti a poskytnutí služby se daň vypočte ze základu daně jako součin úplaty za zdanitelné plnění bez daně a koeficientu, který se vypočítá jako podíl, v jeho čitateli je v případě základní sazby číslo 21 či číslo 15 v případě sazby snížené a ve jmenovateli číslo 100. Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na čtyři desetinná čísla. Součet základu daně a vypočtené daně po případném zaokrouhlení dle zákona určí výslednou cenu.

Druhý způsob:

Daň může plátce vypočítat také z úplaty za zdanitelné plnění, která je včetně daně a koeficientu, který se vypočítá jako podíl, v jeho čitateli je v případě základní sazby číslo 21 či číslo 15 v případě snížené sazby daně a ve jmenovateli součet údaje v čitateli a číslo 100. Vypočtený koeficient opět zaokrouhlí na čtyři desetinná čísla. Pro účely zákona o dani z přidané hodnoty se cena bez daně dopočte jako rozdíl částky za zdanitelné plnění obsahující daň a vypočtené daně po případném zaokrouhlení.

1.11 Osvobození od daně

Daň z přidané hodnoty se neodvádí z činností, které jsou od daně osvobozeny. Uplatňovány jsou dva režimy osvobození od daně:

³¹ § 36 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

³² FOJTÍKOVÁ, J. *Daňový systém*. Brno: Masarykova univerzita, 2008, s. 112.

- osvobození od daně bez nároku na odpočet daně,
- osvobození od daně s nárokem na odpočet daně.

1.11.1 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně

1. Poštovní služby
2. Rozhlasové a televizní vysílání
3. Finanční činnosti
4. Pojišťovací činnosti
5. Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení
6. Výchova a vzdělávání
7. Zdravotní služby a dodání zdravotního zboží
8. Sociální pomoc
9. Provozování loterií a jiných podobných her
10. Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet
11. Dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně a zboží, u něhož nemá plátců nárok na odpočet daně

Do kategorie osvobozených plnění bez nároku na odpočet jsou zařazeny především společensky prospěšné činnosti a činnosti se ztíženou možností určení základu daně.

U plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně, vzniká povinnost přiznat uskutečnění tohoto plnění ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně je plátců povinen uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla povinnost přiznat toto plnění.³³

Poštovními službami se rozumí dodání poštovní zásilky a poštovní poukazy. Poštovní služby jsou osvobozeny od daně, pokud jsou provozovány držitelem poštovní licence nebo zvláštní poštovní licence podle zákona 29/2000 Sb., o poštovních službách. Od daně je osvobozeno dodání poštovních známek platných pro použití v rámci poštovních služeb v

³³ § 51 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

tuzemsku a dalších obdobných cenin za částku nepřevyšující nominální hodnotu nebo částku podle poštovních ceníků.³⁴

Rozhlasovým a televizním vysíláním se rozumí rozhlasové nebo televizní vysílání prováděné provozovateli vysílání ze zákona č. 231/2001 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání a o změně dalších zákonů (Českou televizi a Českým rozhlasem) s výjimkou vysílání reklam, teleshoppingu nebo sponzorování, dle znění tohoto zákona. Osvobození se tedy nevztahuje na provozovatele, kteří získali oprávnění k vysílání udělením licence na komerční televize a rádia. Od daně není osvobozeno vysílání reklam, teleshoppingu a sponzorovaných pořadů, a to ani v případě, že je prováděno provozovateli ze zákona, tj. podle zákona č. 231/2001 Sb.³⁵

Finančními činnostmi se rozumí následující činnosti:

- a) převod cenných papírů, obchodních podílů na společnostech a členství v družstvech,
- b) přijímání vkladů od veřejnosti,
- c) poskytování úvěrů a peněžních půjček, v případě operací se správou úvěru nebo peněžní půjčky může osvobození uplatnit pouze osoba poskytující úvěr nebo peněžní půjčku,
- d) platební styk a zúčtování,
- e) vydávání platebních prostředků, zejména platebních karet nebo cestovních šeků, v případě operací souvisejících s vydáváním platebních karet, zejména správy nebo blokace může uplatnit osvobození pouze vydavatel tohoto platebního prostředku,
- f) poskytování a převzetí peněžních záruk a převzetí peněžních závazků,
- g) otevření, potvrzení a avizování akreditivu podle §682 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
- h) obstarávání inkasa podle §692 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
- i) směnářenská činnost,
- j) operace týkající se peněz,
- k) dodání zlata České národní bance a přijímání vkladů Českou národní bankou od bank nebo od státu,

³⁴ § 52 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

³⁵ § 53 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

- l) organizování regulovaného trhu s investičními nástroji podle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů,
- m) přijímání nebo předávání pokynů týkajících se investičních nástrojů na účet zákazníka podle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů,
- n) provádění pokynů týkajících se investičních nástrojů na cizí účet podle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů,
- o) obchodování s investičními nástroji na vlastní účet pro jiného podle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů,
- p) obhospodařování majetku zákazníka na základě smlouvy se zákazníkem, pokud je součástí majetku investiční nástroj podle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů, s výjimkou správy nebo úschovy v oblasti investičních nástrojů,
- q) upisování nebo umístování emisí investičních nástrojů podle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů,
- r) vedení evidence investičních nástrojů podle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů,
- s) vypořádání obchodů s investičními nástroji podle zákona č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění pozdějších předpisů,
- t) obchodování s devizovými hodnotami na vlastní účet nebo na účet zákazníka,
- u) úplatné postoupení pohledávky postoupené jiným subjektem; osvobozeno od daně není poskytování služeb, jejichž předmětem je vymáhání dluhů a faktoring,
- v) obhospodařování investičního fondu, podílového fondu, důchodového fondu, účastnického fondu, transformovaného fondu nebo obdobných zahraničních fondů,
- w) vybírání rozhlasových nebo televizních poplatků podle zákona č. 252/1994 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů,
- x) výplata dávek důchodového pojištění (zabezpečení) nebo vybírání opakujících se plateb obyvatelstva,
- y) sjednání nebo zprostředkování činností uvedených v písmenech a), b), c), d), e), f), g), h), i), j), l), m), n), o), p), q), r), s), t) a u).³⁶

³⁶ § 54 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Pojišťovacími činnostmi se rozumí pojišťovací nebo zajišťovací činnosti včetně činností souvisejících s pojišťovací nebo zajišťovací činností, zprostředkovatelská činnost v pojišťovnictví a činnosti vykonávané samotnými likvidátory pojistných událostí. Mezi pojišťovací činnosti patří i penzijní připojištění včetně jeho zprostředkování.³⁷

Penzijní činnosti

Penzijními činnostmi se pro účely tohoto zákona rozumí

- a) poskytování důchodového spoření podle zákona upravujícího důchodové spoření,
- b) poskytování doplňkového penzijního spoření podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
- c) poskytování penzijního připojištění podle zákona upravujícího penzijní připojištění,
- d) zprostředkování důchodového spoření, doplňkového penzijního spoření nebo penzijního připojištění.³⁸

Převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, nájem dalších zařízení

Převod staveb, bytů a nebytových prostor je osvobozen od daně po uplynutí tří let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo od data, kdy bylo započato první užívání stavby a to ke dni, který nastane dřív. Převod pozemků je osvobozen od daně, s výjimkou převodu stavebních pozemků.

Nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor je osvobozen od daně. Osvobození se nevztahuje na krátkodobý nájem (nejdéle 48 hodin nepřetržitě) stavby bytů a nebytových prostor, nájem prostor a míst k parkování vozidel, nájem bezpečnostních schránek nebo trvale instalovaných zařízení a strojů.³⁹

Výchova a vzdělávání

³⁷ § 55 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

³⁸ § 54a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

³⁹ § 56 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Výchovné a vzdělávací činnosti, které jsou osvobozené od daně z přidané hodnoty, vymezuje § 57 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Zdravotní službou se rozumí zdravotní služba podle zákona upravujícího zdravotní služby poskytovaná poskytovatelem zdravotních služeb uvedená v oprávnění k poskytování zdravotních služeb, pokud se jedná o činnost s léčebným cílem nebo chránící lidské zdraví, a služba s ní úzce související.

Dodáním zdravotního zboží se rozumí dodání lidské krve a jejích složek, lidských orgánů, tkání a mateřského mléka, nebo stomatologických výrobků, které jsou zdravotnickými prostředky podle zákona upravujícího zdravotnické prostředky, stomatologickými laboratořemi a oprav těchto výrobků.

Dodáním zdravotního zboží není výdej nebo prodej léčiv, potravin pro zvláštní výživu, nebo zdravotnických prostředků na lékařský předpis i bez lékařského předpisu.

Od daně je osvobozeno zdravotní pojištění podle zákona o veřejném zdravotním pojištění.⁴⁰

Sociální pomoci se rozumí sociální služby podle zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, poskytované podle téhož zákona.⁴¹

Provozování loterií a jiných podobných her se rozumí provozování loterií a jiných podobných her podle zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, s výjimkou služeb souvisejících s jejich provozováním, zajišťovaných pro provozovatele jinými osobami.⁴²

Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně vymezuje § 61 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tato plnění obvykle uskutečňují

⁴⁰ § 58 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁴¹ § 59 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁴² § 60 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

právnícké osoby, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem uskutečňování ekonomické činnosti.⁴³

Dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet daně je dodání zboží, u kterého při pořízení, popřípadě při změně účelu použití, plátce nemohl uplatnit nárok na odpočet daně, protože je používal k uskutečnění plnění osvobozených od daně, nebo neměl plátce nárok na odpočet daně podle § 72 odst. 4. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.⁴⁴

1.11.2 Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně

- a) dodání zboží do jiného členského státu
- b) pořízení zboží z jiného členského státu
- c) vývoz zboží
- d) poskytnutí služby do třetí země
- e) osvobození ve zvláštních případech
- f) přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží
- g) přeprava osob
- h) dovoz zboží
- i) dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a dovoz pohonných hmot cestujícím⁴⁵

Osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu

Dodání zboží do jiného členského státu je osvobozeno od daně, pokud je zboží dodáno plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě a zboží je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou. Podmínkou pro osvobození od daně je tedy dodání osobě registrované k dani v jiném členském státě, další podmínkou je odeslání nebo přeprava zboží z tuzemska do jiného

⁴³ § 61 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁴⁴ § 62 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁴⁵ § 63 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

členského státu. Výjimkou z osvobození od daně je dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.

Od daně s nárokem na odpočet je také osvobozeno dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu, jestliže dodání uskuteční plátec, a to pro osobu v jiném členském státě. Nový dopravní prostředek je odeslán nebo přepraven z tuzemska plátcem nebo osobou, která nový dopravní prostředek pořizuje, nebo zmocněnou třetí osobu.

Přemístění obchodního majetku plátce z tuzemska do jiného členského státu pro účely jeho ekonomické činnosti je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet tehdy, pokud plátec prokáže, že zboží bylo promíseno do jiného členského státu a bylo předmětem daně při pořízení zboží v tomto členském státě.

Dodání zboží do jiného členského státu lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky.⁴⁶

Osvobození od daně při pořízení zboží z jiného členského státu s nárokem na odpočet daně se uplatňuje, pokud dodání takového zboží plátcem v tuzemsku by bylo osvobozeno od daně, nebo dovoz takového zboží by byl osvobozen od daně.⁴⁷

Osvobození od daně při vývozu zboží vymezuje § 66 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Osvobození od daně s nárokem na odpočet při poskytnutí služby do třetí země vymezuje § 67 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně ve zvláštních případech vymezuje § 68 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

⁴⁶ § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁴⁷ § 65 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Osvobození přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz a vývoz zboží od daně s nárokem na odpočet daně vymezuje §69 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Osvobození přepravy osob od daně s nárokem na odpočet se vztahuje na přepravu osob a jejich zavazadel mezi jednotlivými členskými státy a dále mezi členskými státy a třetími zeměmi, včetně služeb přímo souvisejících s touto přepravou.

Za služby přímo související s touto přepravou osob se považují zejména služby zajištění přepravy osob jménem a na účet jiné osoby, prodej přepravních dokladů, vystavení dokladů, vytvoření rezervace a její změna a výměna přepravních dokladů. Tato přeprava je osvobozena, i když je prováděna osobami, které jsou registrovány k dani v jiném členském státě, nebo zahraniční osobou povinnou k dani. Zpáteční přeprava se považuje za samostatnou přepravu.⁴⁸

Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně při dovozu zboží vymezuje §71 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně při dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a při dovozu pohonných hmot cestujícím vymezuje §71a až §71f zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

1.12 Náležitosti daňového dokladu

- označení osoby, která uskutečňuje plnění (obchodní firma nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu a sídlo)
- daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění
- označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje (obchodní firma nebo jméno a příjmení, popřípadě název, dodatek ke jménu a příjmení nebo názvu a sídlo)
- daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje

⁴⁸ § 70 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

- evidenční číslo daňového dokladu
- rozsah a předmět plnění
- den vystavení daňového dokladu
- den uskutečnění plnění
- jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně
- základ daně
- sazba daně
- výše daně

2. Vznik a vývoj DPH v evropských zemích

2.1 Evropská integrace

Než přejdeme k harmonizaci DPH v rámci Evropské unie, je nutné se zmínit o počátcích evropské integrace a také o vzniku daně z přidané hodnoty a jejím postupném zavedení v členských zemích.

Prvotním základem evropské integrace se stala tzv. Pařížská smlouva. Konkrétně se jednalo o smlouvu o založení Evropského společenství uhlí a oceli (ESUO) mezi Belgií, Francií, Itálií, Lucemburskem, Nizozemím a Německem, ze dne 18.4.1951. Tato dohoda, jak její název napovídá, upravovala spolupráci pouze v oblasti výroby a distribuce uhlí a oceli. Podpisu této smlouvy předcházela Schumanova deklarace z roku 1950, ve které francouzský ministr zahraničí Robert Schuman, představil návrh vytvoření jednotného společenství výroby uhlí a oceli mezi Francií a Německem.

Dalšími významnými smlouvami byly tzv. Římské smlouvy (pojmenované podle místa podpisu) podepsané rovněž Belgií, Francií, Itálií, Lucemburskem, Nizozemím a Německem dne 25.3.1957. Konkrétně se jednalo o smlouvu o založení Evropského hospodářského společenství (EHS) a smlouva o založení Evropského společenství pro atomovou energii (EURATOM).

Na hranicích mezi členskými zeměmi Evropského hospodářského společenství byly roku 1968 zrušeny celní bariéry a stanovily se společné celní sazebníky pro dovoz ze zemí mimo EHS, čímž byla založena Celní unie.

Jednotný evropský akt vstoupil v platnost 1. července 1987. Snažil se o odstranění překážek obchodu tak, aby do konce roku 1992 mohl vzniknout společný trh Evropských společenství, tedy volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu. Představoval snahu o prohloubení ekonomické a sociální soudržnosti v EU.

Nejvýznamnější ze smluv je zřejmě tzv. Maastrichtská smlouva ze dne 7.2.1992. Konkrétně se jednalo o smlouvu o Evropské unii, která zavedla pilířovitou strukturu EU

a souvisí s budováním hospodářské, měnové a politické unie.⁴⁹ V roce 1993 se stala účinnou a v tomto roce také začíná fungovat jednotný vnitřní trh.

2.2 Vznik a zavádění DPH

V rámci evropských zemí byla DPH poprvé zavedena roku 1954 ve Francii. Od počátku 60. let se začalo uvažovat o jejím zavedení i v jiných státech Evropského společenství. V rámci ES došlo k dohodě, na základě které členské státy zrušily kumulativní daňové systémy a daň z přidané hodnoty zaujala hlavní post v rámci nepřímého zdanění. Daň z přidané hodnoty tak nahradila do té doby vůdčí daně v oblasti nepřímého zdanění, kterými byly daně obrátové a daně dovozní. Největší nevýhodou obrátové daně byla nemožnost plátců daně odpočítat si z celkové daňové povinnosti částku daně, kterou zaplatili v nakoupeném materiálu či polotovaru a její duplicitnost (opakované zdanění), které záviselo na počtu předchozích obchodních operací výrobců, zpracovatelů a prodejců. Především duplicitnost daně z obrátu byla hlavním důvodem k jejímu nezavedení v rámci mezistátních obchodních transakcí, jelikož by jejím používáním docházelo k nestejnému zatížení různých, ale i stejných druhů zboží.⁵⁰

2.3 Harmonizace DPH

Daň z přidané hodnoty se stala jedinou všeobecnou nepřímou daní ve všech členských zemích a největší vliv na její zavedení měla směrnice Rady 67/227/EHS definice DPH a zdůvodnění nutnosti přejít na systém DPH k 1.1.1970 (označovaná jako První směrnice). DPH umožnila stejné daňové zatížení stejných druhů zboží v kterékoliv členské zemi, výše daně není závislá na počtu zpracovatelů a prodejců ani na délce výrobního a distribučního řetězce. Tím došlo k významnému zjednodušení nepřímých daní členských zemí.⁵¹

⁴⁹ TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5. vydání. Praha: Linde, 2006, s. 18.

⁵⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, s. 114 -115.

⁵¹ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vydání. Praha: ASPI, 2008, s. 29.

Do poloviny 70. let zavedly DPH všechny ostatní země, které podepsaly Římské smlouvy (Německo, Itálie, Lucembursko, Belgie, Nizozemí). Zavedení DPH se stalo jednou z podmínek přijetí do ES. Na přelomu dekad systém DPH přijaly i severské země a na počátku 70. let Irsko, Velká Británie a Rakousko. V následujícím desetiletí se DPH objevuje nejen v dalších zemích vstupujících do Evropského společenství (Španělsko, Portugalsko, Řecko), ale i v Kanadě, Japonsku či na Novém Zélandu. Přelomem se stává počátek 90. let, kdy na DPH přicházejí postkomunistické země, včetně České republiky a nahrazují dosavadní daně obrátové.⁵²

Druhá směrnice 67/228/EHS formulovala předmět DPH a determinovala základní pojmy – místo zdanitelného plnění, území státu, poskytnutí služby nebo osobu podléhající dani. Podle této směrnice má být DPH aplikována na úplatné dodání zboží a poskytování služeb na území daného státu osobou podléhající dani a na dovoz zboží. Jednotlivým členským státům dávala možnost zavedení různých sazeb daně a přijímání zvláštních ustanovení k zabránění daňovým únikům.

Šestá směrnice 77/388/EHS byla zásadním dokumentem pro harmonizaci daní. Jejím zavedením došlo ke zrušení zdaňování dovozů a realizaci financování Evropských společenství z vlastních zdrojů včetně odvodu národních výnosů DPH.

Mezi další významné směrnice, které ovlivnily vývoj DPH lze zařadit směrnici 91/680/EHS, která zrušila daňové hranice uvnitř Evropských společenství, a směrnice 92/77/EHS, která stanovila minimální sazby DPH. Základní model je tvořen dvěma druhy daňových sazeb – základní a sníženou. S účinností od 1.1.1993 byla touto směrnicí zavedena i minimální hranice daňových sazeb, 15 % pro základní sazbu DPH a 5 % pro jednu až dvě snížené sazby DPH.⁵³

Harmonizace DPH se stala díky četným novelizacím velmi komplikovanou a nepřehlednou. Evropská komise v roce 2006 rozhodla, že šestá směrnice bude přepracována a nahrazena novou směrnicí, do které budou zapracována i ustanovení

⁵² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 3. vydání. Praha: ASPI, 2003, s. 221 – 223.

⁵³ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, s. 119 - 122

první směrnice č. 67/227/112/EEC. S účinností od 1.1.2007 vstoupila v platnost směrnice č. 2006/112/ES ze dne 28.11.2006 o společném systému DPH,⁵⁴ která vymezuje především předmět daně, teritoriální působnost, osoby povinné k dani, zdanitelné transakce, místo plnění, okamžik uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, sazby daně, osvobození od daně, odpočet daně, osoby povinné platit daň, zvláštní režimy a ustanovuje Výbor pro daň z přidané hodnoty.

Důležité jsou i přílohy směrnice 2006/112/ES, které mimo jiné vymezují položky, které mohou být zařazeny do snížené sazby daně. Např. v příloze č. IV nalezneme seznam služeb, u kterých může být uplatněna snížená sazba DPH. Směrnice 2006/112/ES byla již několikrát novelizována. Její významnou změnu představují následující směrnice:

- směrnice 2006/138/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o dobu použitelnosti úpravy daně z přidané hodnoty uplatňované na služby rozhlasového a televizního vysílání a na určité elektronicky poskytované služby
- směrnice 2007/75/ES, kterou se mění některá dočasná ustanovení o sazbách daně z přidané hodnoty
- směrnice 2008/8/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby⁵⁵
- směrnice 2008/117/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty s cílem bojovat proti daňovým podvodům spojeným s transakcemi v rámci Společenství
- směrnice 2009/47/ES, pokud jde o snížené sazby daně z přidané hodnoty
- směrnice 2009/69/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o daňové úniky spojené s dovozem
- směrnice 2010/23/EU, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů
- směrnice 2010/45/EU, pokud jde o pravidla fakturace
- směrnice 2010/88/EU pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu (od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2015 nesmí být základní sazba daně nižší 15%)

⁵⁴ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vydání. Praha: ASPI, 2008, s. 41.

⁵⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, s. 128 -139.

- Prováděcí nařízení Rady (EU) č.282/2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES, o společném systému DPH. Text tohoto nařízení vyhlášeno v Ústředním věstníku dne 24.3.2011 jako L77/1⁵⁶

2.4 Jednotný vnitřní trh

Je vytvářen již od počátku evropské integrace a první právní úpravy se objevují již v Římské smlouvě. Členské státy ES si ve smlouvě o založení Evropského společenství (SES) stanovily jako jeden z hlavních úkolů vytvoření společného trhu a dosažení hospodářské a měnové unie.

V článku 14, odst. 2 smlouvy ES je uvedeno následující: „vnitřní trh zahrnuje prostor bez vnitřních hranic, v němž je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu“.⁵⁷

2.4.1 Základní principy fungování vnitřního trhu

Nediskriminace je upravena v čl. 12 Smlouvy o založení Evropského společenství následovně: „ je zakázána jakákoliv diskriminace na základě státní příslušnosti“. Na základě principu nediskriminace zboží, služby, osoby a kapitál z jiných členských zemí EU by měly mít stejná práva jako tuzemské.

Harmonizace sladuje například základní požadavky na výrobky. Podrobné technické požadavky stanovují orgány technické normalizace. Úřady jsou pak povinny uzнат výrobky vyrobené v souladu s harmonizovanými pravidly. Výrobek, který splňuje základní požadavky, je označen značkou CE umístěnou na samotném výrobku, obalu či štítku.

⁵⁶ ÚČETNÍ PORTÁL. Předpisy EU. *Ucetni-portal.cz* [online]. ©2011-2013 [cit. 2011-03-15]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/smernice-rady-2006-112-es-o-spolecnem-systemu-dane-z-pridane-hodnoty-tvz-recast-6-smernice-72-w.html>

⁵⁷ *Evropská unie blíže podnikatelům*. Praha: Centrum pro evropskou integraci při Hospodářské komoře ČR, 2005. s. 4

Přístup na trh je chápán tak, že jednotlivé země by neměly bránit přístup na trh těm, kteří by mohli být prospěšní pro jejich trh. Vnitřní trh by měl fungovat tak, aby umožnil přístup na trh přínosným subjektům.

Přes-hraniční prvek znamená, že pokud nedojde k překročení hranice, pravidla pro fungování vnitřního trhu se neuplatní.⁵⁸

2.5 Volný pohyb zboží

Volný pohyb zboží je základní svobodou vnitřního trhu. Tato svoboda umožňuje prodej výrobků na vnitřním trhu určité členské země, tak jako by to byly výrobky domácí. K efektivnímu fungování volného pohybu zboží je však zapotřebí existence celní unie. Jedná se o oblast několika států, které na základě mezinárodní smlouvy mezi sebou odstranily cla, dávky s obdobným účinkem a kvantitativní omezení pohybu zboží. Nutným předpokladem (tzv. vnějším aspektem) celní unie je vytvoření jednotného celního tarifu ve vztahu k třetím zemím.⁵⁹

V případě volného pohybu zboží jako jedné z fundamentálních svobod Evropských společenství tvoří celní unii samotná Evropská unie. Formulaci volného pohybu zboží podává článek 28 Smlouvy o fungování Evropské unie: „Unie zahrnuje celní unii, která pokrývá veškerý obchod zbožím a která zahrnuje jak zákaz vývozních a dovozních cel a všech poplatků s rovnocenným účinkem mezi členskými státy, tak i přijetí společného celního sazebníku ve vztahu ke třetím zemím.“

Problematika DPH v Evropské unii úzce souvisí se zásadou volného pohybu zboží, hlavním předpokladem k jednoduchému a efektivnímu zdanění zboží v EU se stalo zavedení jednotného systému nepřímého zdanění. Všechny členské státy přešly na

⁵⁸ KUBEČKOVÁ, M. *Bariéry podnikání na vnitřním trhu EU – aneb Jak zdolat všechny překážky*. Ostrava: Euroskop, 2008. s. 7 – 9

⁵⁹ TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5. vydání. Praha: Linde, 2006, s. 135.

system daně z přidané hodnoty, což bylo jedním z předpokladů vzniku společného vnitřního trhu.⁶⁰

Aby se předešlo nedorozuměním, je nutné si objasnit definici pojmu „zboží“, kterou lze vyčíst z rozsudku Evropského soudního dvora (ESD), což je nejvyšší soudní instance Evropské unie, ve věci Komise ES versus Itálie „Vývozní daň z uměleckých předmětů“ (7/68). Dle tohoto rozsudku se zbožím rozumí cokoliv, co má hodnotu vyjádřitelnou v penězích, a tak může být předmětem obchodní transakce”.

Pro bližší specifikaci pojmu zboží uvádím příklady druhů zboží, které byly konkretizovány na základě dalších rozhodnutí ESD, jsou jimi například:

- zboží obchodní povahy
- elektřina a jiné druhy energie
- umělecké předměty (včetně např. neplatných mincí se sběratelskou hodnotou, historických a archeologických předmětů)
- výrobky dodávané v rámci poskytované služby (např. plyn, voda)
- recyklovatelné a nerecyklovatelné odpady (předmětem volného pohybu může být i zboží s „negativní hodnotou“, tj. zboží, které na straně podniku může vyvolat náklady)
- nosiče zvuku (disky, kazety), počítačové programy
- zboží určené k osobní spotřebě jednotlivce (např. léky).

Za zemědělské výrobky se považují produkty rostlinné výroby, chovu zvířectva a rybolovu, jakož i výrobky po prvotním zpracování, které mají s těmito produkty přímou souvislost (čl. 32 Smlouvy ES). Pro volný pohyb zemědělských výrobků však platí zvláštní režim upravený v čl. 33 – 38 SES. Zemědělské výrobky podléhají pravidlům společné zemědělské politiky.⁶¹

⁶⁰ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vydání. Praha: ASPI, 2008, s. 36 - 38.

⁶¹ EUROSOP. Dokumenty EU. *Euroskop.cz* [online]. ©2005-2013 [cit. 2012-03-25]. Dostupné z: http://www.euroskop.cz/gallery/2/756-smlouva_o_es_nice.pdf

V režimu volného pohybu zboží je každé zboží vyrobené na území Evropské unie (tzv. komunitární zboží) a také zboží ze zemí mimo EU, které splnilo veškeré celní formality a na území Společenství volně obíhá.

2.5.1 Překážky, které omezují volný pohyb zboží

1) **Fyzické bariéry**, které plynuly z existence hraničních kontrol. Clo se sice od roku 1968 neplatilo, ale na hranicích byly stále prováděny kontroly pro potřebu výběru DPH, statistické kontroly a jiné kontroly v souladu s různými vnitrostátními předpisy. Toto všechno bylo časově, administrativně a finančně velmi náročné. Tyto překážky vedly k položení základu tzv. Schengenských dohod, které jsou dnes právním základem pro zrušení fyzických kontrol na hranicích.

2) **Technické překážky** pramení z odlišných standardů stanovující technické požadavky na bezpečnost výrobků, ochranu spotřebitelů a životní prostředí. S rostoucím propojením trhů způsobují tyto rozdíly překážky intrakomunitárního obchodu. Proto státy EU přistoupily k vzájemnému uznávání výrobků, které musí splňovat jen základní minimální technické parametry dohodnuté na úrovni Společenství.

3) **Daňové překážky** vznikly z odlišných daňových systémů v jednotlivých členských zemích. Největší negativní dopad na obchod se zbožím mají nepřímé daně, jako jsou daně spotřební a daň z přidané hodnoty. U těchto daní Evropská unie určila maximální a minimální limity, v rámci kterých si členské země mohou stanovit vlastní sazby. Dále se členské země zavázaly, že nepodrobí přímo ani nepřímo výrobky jiných členských států vyššímu vnitrostátnímu zdanění než je tomu u výrobků domácích (diskriminačním zdanění).

2.6 Volný pohyb osob

Římská smlouva z roku 1957 vytvořila Evropské hospodářské společenství, které přiznávalo právo volného pohybu pouze osobám ekonomicky činným: pracovníkům, podnikatelům, živnostníkům nebo svobodným povoláním a jejich rodinných příslušníkům. Projekt dokončení vnitřního trhu, přijatý v roce 1987 jednotným

evropským aktem, ale vedl na rozšíření tohoto práva na všechny osoby, tj. i studenty, důchodce a další ekonomicky neaktivní obyvatele.⁶²

Zavedení občanství EU v roce 1993 tento proces završilo, neboť výslovně přiznává každému občanu Evropské unie právo volně se pohybovat a usazovat na území kteréhokoli členského státu.

Svobodu podnikání můžeme považovat za součást svobody volného pohybu osob a jejich usazování, čl. 43 SES zakazuje omezení svobody usazování pro státní příslušníky jednoho členského státu na území státu druhého. Dále pak zakazuje omezení při zřizování zastoupení, poboček nebo dceřiných společností státními příslušníky jednoho členského státu na území druhého státu.

Podle pravidel vnitřního trhu je možné založit v jiném členském státě obchodní společnost, pobočku či dceřinou společnost stávající společností nebo začít podnikat za stejných podmínek jako jeho státní příslušníci. Pravidlo se však nevztahuje na společnosti, které nejsou založeny za účelem zisku jako např. nadace a nadační fondy nebo obecně prospěšné společnosti.⁶³

2.7 Volný pohyb služeb

je doplňkem ke svobodě podnikání, neboť služba je jen přechodnou výdělečnou činností na území druhého státu. Volný pohyb služeb znamená možnost poskytovat službu z jednoho členského státu do druhého bez nutnosti zřizování provozovny.

Za službu se dle čl. 50 smlouvy o založení Evropského společenství považuje výkon poskytovaný zpravidla za úplatu a to zejména v rámci činnosti průmyslové povahy,

⁶² Směrnice 2004/38/ES o právu občanů EU na svobodný pohyb

⁶³ KUBEČKOVÁ, M. *Bariéry podnikání na vnitřním trhu EU – aneb Jak zdolat všechny překážky.*

Ostrava: Euroskop, 2008. s. 19 - 24

obchodní povahy, řemeslné činnosti či při výkonu činnosti v oblasti svobodných povolání.⁶⁴

Odstraňování bariér v sektoru služeb v rámci jednotného vnitřního trhu je nejzdlouhavějším a stále aktuálním procesem. I když smlouva jasně zakazuje diskriminaci v oblasti služeb, můžeme zde najít stále spoustu překážek. Důvodem je nehmotná podoba služeb, která v případě nevhodně stanovených národních standardů může vyžadovat přítomnost domácího pracovníka.

2.8 Volný pohyb kapitálu

V oblasti volného pohybu kapitálu se podařilo takřka všechny překážky odstranit. V současné době jak volný pohyb kapitálu, tak plateb není nijak významně omezen. Přesto v případě výjimečných okolností, na návrh Komise a po konzultaci s Evropskou centrální bankou, může Rada učinit ochranná opatření a to zejména vůči třetím zemím.⁶⁵

⁶⁴ EUROSOP. Dokumenty EU. *Euroskop.cz* [online]. ©2005-2013 [cit. 2012-03-25]. Dostupné z: http://www.euroskop.cz/gallery/2/756-smlouva_o_es_nice.pdf

⁶⁵ KUBEČKOVÁ, M. *Bariéry podnikání na vnitřním trhu EU – aneb Jak zdolat všechny překážky*. Ostrava: Euroskop, 2008. s. 26 - 32

3. Intrakomunitární obchod

V předchozích kapitolách jsem se zabýval konstrukčními prvky daně z přidané hodnoty, její harmonizací, historií i platnou právní úpravou, je nyní vhodné vymezit charakteristiky intrakomunitárního obchodu, jehož případy se budou přímo týkat zamýšlené ekonomické působnosti firmy. Než se však budu zabývat praktickými příklady, je nutné si vysvětlit a definovat základní pojmy související s intrakomunitárním obchodem.

Intrakomunitární obchod je označení pro obchod na jednotném vnitřním trhu, tedy mezi členskými státy ES. Pro pohyb zboží uvnitř ES se již přestávají používat termíny "dovoz" a "vývoz", které zůstávají již jen pro obchod mezi ES a nečlenskými státy.

Intrakomunitárním plněním se nazývají transakce týkající se zboží a realizované na území EU. Termín intrakomunitární plnění však není legálním pojmem, není používán právními předpisy, ale je užíván odbornou veřejností. Tímto pojmem se obecně rozumí dodání zboží do jiného členského státu a pořízení zboží z jiného členského státu.⁶⁶

Problematika dodání zboží do jiného členského státu a pořízení zboží z jiného členského státu byla zavedena zákonem o DPH dnem vstupu ČR do EU, tedy 1. května 2004. V této souvislosti došlo ke zrušení celních hranic mezi ČR a ostatními členskými státy Evropského společenství. Bylo odstraněno zdaňování dovozu zboží mezi zeměmi ES a změnil se způsob uplatňování DPH u tzv. intrakomunitárních plněních.⁶⁷

DPH je daní povinnou ve všech členských státech. EU zajišťuje, aby volnému pohybu zboží nebránily právní předpisy a aby existovala pravidla pro uplatnění daně. Musí být jasně stanoveno, ve kterém z členských států bude DPH u každého plnění vybráno.⁶⁸

⁶⁶ FITŘÍKOVÁ, Dagmar. *Uplatňování DPH v EU a třetích zemích*. Brno: ComputerPress, 2007, s. 10.

⁶⁷ BENDA, Václav, TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*. 2. vydání. Praha: BOVA POLYGON, 2007, s. 11.

⁶⁸ VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vydání. Praha: 1. VOX, 2010, s. 276.

Existují dva základní principy uplatnění daně:

- princip země původu
- princip země určení.

V prvním případě dochází ke zdanění zboží a služeb ve státě, ze kterého je zboží dodáváno nebo služba poskytována. Jedná se o uplatnění daně snadnější, předpokladem ovšem jsou jednotné daňové sazby v členských státech. Nevýhoda tohoto modelu spočívá v rozdílných daňových sazbách a tím v komplikaci uznání nároku na odpočet daně. Proto se tento model využívá především u plnění, které se uskutečňuje vůči konečnému spotřebiteli.⁶⁹

Princip země určení vyžaduje spolupráci členských států. V tomto případě je daň vybrána ve státě, kam je zboží dodáno nebo služba poskytována. Spolupráce států spočívá hlavně v zabránění dvojího zdanění a k předcházení narušení hospodářské soutěže.⁷⁰

S plněním intrakomunitárních transakcí je spojena také povinnost podávat různá hlášení. Jedná se především o Přiznání k DPH, Souhrnné hlášení a Intrastat.

3.1 Daňové přiznání a splatnost daně

Po skončení zdaňovacího období (kalendářního měsíce), je plátce povinen podat daňové přiznání, ve kterém uvede údaje rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti. Přiznání k dani z přidané hodnoty se podává na tiskopisu Ministerstva financí. Tiskopis daňového přiznání je k dispozici na internetových stránkách ministerstva financí (http://cds.mfcr.cz/sys/cds/scripts/tiskopisy/tiskopisy-pdf2013/5401_18.pdf).

V přiznání uvede plátce jak uskutečněná zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň na výstupu, tak i přijatá zdanitelná plnění, u kterých mu vzniká nárok na odpočet

⁶⁹ VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vydání. Praha: 1. VOX, 2010, s. 277 - 278.

⁷⁰ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, s. 116.

daně. Jestliže daň na výstupu převýší daň na vstupu, vzniká plátcovi vlastní daňová povinnost, kterou je povinen zaplatit na bankovní účet místně příslušného správce daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Jestliže daň na vstupu převýší daň na výstupu, vzniká plátcovi nadměrný odpočet. Vznikne-li v jeho důsledku vratitelný přeplatek (tzn., že plátcova nemá jiné nedoplatky u správce daně), vrátí se bez žádosti do 30 dnů od jeho vyměření, činí-li více než 100,- Kč. Jestliže však má správce daně pochybnosti o údajích uvedených v daňovém přiznání, zahájí řízení za účelem odstranění pochybnosti. Teprve po ukončení tohoto řízení je nadměrný odpočet vyměřen, čímž se lhůta pro jeho vrácení prodlouží.

Daňové přiznání je plátcova povinen podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Tuto lhůtu nelze prodloužit. Pokud plátcovi v daném zdaňovacím období nevznikla daňová povinnost, je také povinen podat daňové přiznání (negativní). Pokud plátcova nepodá daňové přiznání, uplatní vůči němu správce daně sankci v podobě pokuty za nepodání daňového přiznání nejméně ve výši 500,- Kč. Správce daně je oprávněn vyměřit plátcovi daň podle pomůcek a to i bez součinnosti s daňovým subjektem.

3.2 Souhrnné hlášení

V souvislosti s dodáváním zboží do jiných členských států osobám registrovaným k dani v jiných členských státech, vzniká plátcovi také povinnost podat souhrnné hlášení. Souhrnné hlášení se podává správci daně pouze elektronicky prostřednictvím daňového portálu

(https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?CPodani=170595031), nebo přes datovou schránku.

V souhrnném hlášení se uvádí hodnota dodaného zboží v členění podle jednotlivých pořizovatelů z jiných členských států, kteří jsou pro účely DPH registrováni v příslušných členských státech.

Jde tedy o seznam odběratelů z jiných členských států, kteří jsou identifikováni svým DIČ, a ke každému odběrateli se uvede souhrnná hodnota dodávek uskutečněných tomuto odběrateli za daný kalendářní měsíc.

Souhrnné hlášení se podává také při poskytování služeb osobám registrovaným k dani v jiném členském státě s místem plnění mimo tuzemsko. Musí však být splněna podmínka místa plnění podle § 9 odst. 1 zákona o DPH. Na služby, u kterých se místo plnění stanoví podle § 10 až § 10k, se povinnost podávat souhrnné hlášení nevztahuje. Souhrnné hlášení za poskytování služeb se vyplňuje stejně jako při dodávání zboží.

Souhrnné hlášení se podává stejně jako přiznání k DPH, vždy za kalendářní měsíc, ve kterém se dodání uskutečnilo, a to do 25 dnů po skončení příslušného kalendářního měsíce. Oprava chybných údajů v souhrnném hlášení se provádí prostřednictvím následného souhrnného hlášení, které je plátce povinen podat do 15 dnů od data zjištění chybných údajů.

3.3 Intrastat

Intrastat je statistický systém, sledující pohyb zboží mezi plátcí DPH v rámci Evropské unie. Intrastat provádějí všechny členské země Evropské unie na svých národních úrovních a dále pak měsíčně předávají svá národní data o intrakomunitárním obchodu do Lucemburska, kde jsou následně zpracovávány jako podklady pro Eurostat.

Povinnost podávat výkazy pro Intrastat v roce 2013 mají všechny subjekty v ČR (registrované k DPH), které v předcházejícím, nebo současném roce, odeslaly nebo přijaly zboží do nebo z jiného členského státu EU, v hodnotě přesahující částku 8 mil. CZK. V měsíci, kdy byl dosažen tento limit, se musí subjekt zaregistrovat k podávání hlášení na svém místně příslušném celním úřadě a podat první měsíční hlášení. V roce 2013 platí povinnost podávat výkazy Intrastatu v elektronické formě (mimo jednorázových hlášení) a to nejpozději do 12. pracovního dne měsíce následujícího.

Firma FUNATICSTORE, zatím nepředpokládá překročení hranice 8 000 000,- Kč za pořízené, nebo dodané zboží.

4. Návrhová část - Manuál pro obchodní operace uskutečňované firmou FUNATICSTORE, s.r.o. v rámci intrakomunitárních plnění

Návrhovou část tvoří vypracovaný manuál pro obchodní operace v rámci intrakomunitárních plnění, mezi firmou FUNATICSTORE, s.r.o. a daňovými subjekty jiných členských zemí EU. Jsou zde řešeny konkrétní modelové případy, doplněné o praktické příklady obchodních operací se zbožím a službami, které se předpokládají v rámci uskutečňování ekonomické činnosti firmy FUNATICSTORE, s.r.o. Průběh obchodních operací je systematicky uspořádán od navázání kontaktu s obchodním partnerem až po podání přiznání k dani z přidané hodnoty.

Manuál uvádí jasné příklady toho, jak má firma FUNATICSTORE, s.r.o. postupovat, aby bylo zajištěno správné a bezchybné daňové plnění, se kterým souvisí i náležitosti daňových dokladů a vedení daňové evidence pro účely DPH. Jednotlivé případy obchodních operací jsou zde rozřazeny podle priorit uskutečňování, či plánovaného uskutečňování.

4.1 Podnikatelský záměr

Předmětem podnikání firmy bude především obchodování se sportovním vybavením pro extrémní sporty (snowboarding, freeskiing, surfing, kiting, mountain biking, atd.), dále funkčním a módním oblečením a doplňky značek pro tyto sporty.

Firma se k této činnosti rozhodla po prozkoumání trhu a zjistila, že na trhu s tímto segmentem zboží v ČR je nedostatečně pokryto zastoupení značek, po kterých existuje v ČR poptávka. Firma v rámci komplexního pokrytí poptávaného zboží předpokládá prodej v ČR již zavedených značek, nicméně pořízením zboží z jiných členských států EU dosáhne výrazných úspor, z důvodu eliminace nákupu od tuzemských distributorů. Výše popsaným záměrem firma získá výraznou konkurenční výhodu.

Výrazná pozornost je v tomto manuálu věnována především problematice DPH v rámci intrakomunitárních obchodů, která je relativně složitá. Zabývat se bude mimo jiné

skutečnostmi pro vznik daňového plnění, osvobozením od daně s nárokem na odpočet, uplatněním nároku na odpočet. Firma FUNATICSTORE, s.r.o., bude založena a provozována majitelem (jednatelem), který byl v minulosti OSVČ registrovanou k DPH, uskutečňující ekonomickou činnost na území tuzemska, tudíž má s tuzemským uplatňováním DPH zkušenosti. Záměrem, rozšířit ekonomickou činnost o obchodování v rámci EU, však nastanou obchodní operace, se kterými nemá zkušenosti. Tyto skutečnosti vedly k navržení a vytvoření manuálu s modelovými obchodními operacemi mezi členskými zeměmi EU. Manuál logicky vysvětluje průběh obchodních operací a proces přiznání a zaplacení daně postupně, v jednotlivých krocích.

Firma FUNATICSTORE, jakožto obchodní firma se stane plátcem daně dobrovolně, nejen z důvodu očekávaného překročení obrátu nad 1 000 000,- Kč za 12 po sobě následujících měsíců, což je důvodem k povinné registraci osoby povinné k dani, ale především proto, že z titulu některých obchodních operací s osobami registrovanými k DPH v jiných členských státech EU, jí tato povinnost vyvstává.

4.2 Základní operace při vzniku firmy

4.2.1 Právní forma

Firma bude založena jako společnost s ručením omezeným, jedním majitelem (jednatelem společnosti), podepsáním zakladatelské listiny. Po podpisu zakladatelské listiny složí zakladatel základní kapitál, který činí 200 tis. Kč. Ten se uloží na účet v bance, který je vedený na jméno společnosti.

Návrh na zápis do Obchodního rejstříku podá společnost u místně příslušného rejstříkového soudu.

Společnost s ručením omezeným vznikne dnem, ke kterému je zapsána do obchodního rejstříku.

4.2.2 Proces registrace

Takto nově vzniklá právnická osoba se stává z titulu uskutečňování ekonomické činnosti osobou povinnou k dani. Tato osoba povinná k dani bude uskutečňovat plnění s nárokem na odpočet daně, proto si podá přihlášku k registraci. Plátcem daně se stane

následující den po doručení rozhodnutí o registraci plátce. Dobrovolná registrace probíhá v reálném čase a jako plátce daně se může chovat až následující den po doručení rozhodnutí o registraci plátce. Firmě bude přiděleno daňové identifikační číslo, které prokazuje, že je osobou registrovanou k dani z přidané hodnoty.

Firma FUNATICSTORE, s.r.o., má jakožto nový plátce, dle §96, zákona č. 235/2004 o DPH, povinnost uvést při své registraci plátce čísla všech svých bankovních účtů využívaných pro uskutečňování ekonomické činnosti. Plátce musí uvést, zda je tento účet určen ke zveřejnění, či nikoliv.

4.2.3 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím firmy FUNATICSTORE, s.r.o., jakožto nového plátce daně, je pro rok registrace a v následujícím roce kalendářní měsíc. Pouze z důvodů hodných zvláštního zřetele může správce daně na základě žádosti plátce podané do 31.10. roku v němž byl plátce registrován k DPH, rozhodnout, že změnu zdaňovacího období na kalendářní čtvrtletí je možné učinit pro bezprostředně následující kalendářní rok. Důvody hodné zvláštního zřetele posuzují finanční úřady individuálně.

4.2.4 Daňová evidence

Jelikož se firma FUNATICSTORE stala plátcem daně, má povinnost vést evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, tzn., že má „záznamní povinnost“. Jedná se o evidenci údajů k daňové povinnosti uvedené v daňovém přiznání.

Jelikož firma FUNATICSTORE nevyklučuje v blízké budoucnosti také dodání zboží nebo poskytování služeb do jiného členského státu, vede evidenci, tak, aby byla použitelná i pro souhrnné hlášení. Při pořizování zboží z jiných členských států je firma povinna evidovat hodnotu pořízeného zboží podle jednotlivých států. Evidence pro účely DPH slouží především k tomu, aby bylo patrné, co je náplní hodnot uvedených na jednotlivých řádcích daňového přiznání nebo souhrnného hlášení.

4.2.5 Sazba daně

Firma předpokládá obchodní operace pouze se zbožím a službami, které odpovídají základní sazbě daně 21%.

4.2.6 Obchodní partneri

Firma předpokládá obchodní operace s osobami z jiných členských států. Bude se jednat především o nákup a prodej sportovního vybavení pro extrémní sporty (snowboarding, freeskiing, surfing, kiting, mountain biking, atd.) a funkční a módní oblečení značek pro tyto sporty. Firma předpokládá především tyto obchodní operace:

- pořízení zboží z jiných členských států EU
- prodej zboží v tuzemsku prostřednictvím kamenné prodejny a e-shopu

Firma již navázala kontakty s evropskými dodavateli a předpokládá obchodování s firmami z Francie, Velké Británie, Německa a Rakouska.

4.3 Pořízení zboží z jiného členského státu

Aby se skutečně jednalo o pořízení zboží z jiného členského státu, musí být splněny podmínky stanovené ustanovením § 2 odst. 1 písm. c) zákona 235/2004 Sb., a sice: „pořízení zboží za úplatu, uskutečňované v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti“.

Pořízení zboží vymezuje §16, zákona 235/2004 Sb., jako nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, která není osvobozenou osobou, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z tohoto jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu. Zboží odesílá nebo přepravuje z jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu osoba registrovaná k dani v jiném členském státě nebo pořizovatel nebo zmocněná třetí osoba.

Za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení přepravy nebo odeslání. Předmětem české DPH je pouze pořízení zboží s místem plnění v tuzemsku, přeprava nebo odeslání jsou tedy ukončeny na území ČR.

V praxi mohou nastat tyto příklady:

1. Pořízení zboží českým plátcem od plátce
2. Pořízení zboží českým plátcem od neplátce

3. Pořízení zboží českým neplátcem od plátce

4.3.1 Pořízení zboží plátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě

Firma FUNATICSTORE předpokládá tuto obchodní operaci jako nejčastější. Pro určení daňové povinnosti je klíčové určení místa zdanitelného plnění. Pokud je místem uskutečnění zdanitelného plnění tuzemsko, pak vzniká pořizovateli povinnost přiznat a zaplatit daň.

Pokud tedy dodává zboží osoba registrovaná k DPH v jiném členském státě a je-li zboží odesláno nebo přepraveno do tuzemska, pak je místem plnění tuzemsko a tuzemský plátce je povinen přiznat a zaplatit při pořízení zboží DPH na výstupu. Dodavatel může uplatnit osvobození od daně při dodání zboží a vystaví pořizovateli daňový doklad. Pořizovateli zboží vzniká v tomto případě nárok na odpočet DPH.

Před samotným pořízením poskytne český plátce DPH své DIČ dodavateli z jiného členského státu, čímž se prokáže jako osoba registrovaná k dani. Dodavatel zboží si platnost DIČ osoby registrované k dani ověří v systému VIES na webu Evropské komise (http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies).

Objednání zboží

Objednávky zboží ze zemí EU probíhají především přes internetový objednávkový systém dodavatele.

V momentě uzavření objednávky je vygenerován dodavatelem zboží elektronický daňový doklad, který si pořizovatel stáhne ze skladového systému dodavatele. Bezprostředně po ukončení objednávky, je zboží, které je na skladě vyskladněno a předáno do přepravy v den objednání zboží. Přepravu zboží zajišťuje dodavatel prostřednictvím přepravní firmy Parcel Force. Přeprava zboží je realizována v programu Parcel Force Express, kdy je zboží doručeno pořizovateli následující pracovní den.

V případě, že zboží není v čase objednávky na skladě a nemůže být doručeno následující pracovní den, je termín vyskladnění zboží, předání do přepravy a dodání zboží dohodnut individuálně.

Platba za zboží

Firma platí za zboží prostřednictvím platební karty on-line přímo při procesu objednání zboží. Platební transakci vygeneruje objednávkový systém dodavatele. V tomto případě proběhne platba za zboží v reálném čase a datum splatnosti je totožné s datem vystavení daňového dokladu.

Další možností je platba bankovním převodem. Tuto transakci provádí pořizovatel zboží na základě vystaveného elektronického daňového dokladu. Firma si při stanovování obchodních podmínek dohodla s dodavatelem splatnost 14 dní od data vystavení daňového dokladu.

Vystavení a náležitosti daňového dokladu

Vystavení daňového dokladu je zajištěno automaticky ihned po dokončení objednávky. Daňový doklad vygeneruje a vystaví objednávkový systém automaticky po dokončení objednávky. Datum vystavení daňového dokladu je tedy totožné s datem nákupu zboží a platbou za zboží. Náležitosti a podmínky vystavování daňového dokladu podléhají pravidlům členského státu, ve kterém je místo plnění, tedy tuzemsko.

Dodavatel bude seznámen s náležitostmi daňového dokladu, které vyžaduje tuzemská právní úprava.

Obdržený daňový doklad musí kromě standardních údajů uvedených v teoretické části, obsahovat sdělení: „daň odvede zákazník“.

Výpočet daně

Dříve než dojde k výpočtu daňové povinnosti, musí pořizovatel převést částku uvedenou na daňovém dokladu na českou měnu. Pro přepočtení cizí měny na českou měnu se použije kurz devizového trhu, vyhlášený Českou národní bankou, platný pro osobu provádějící přepočtení ke dni vzniku povinnosti přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění. Historie denních kurzů je zveřejněna na internetových stránkách ČNB

(http://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/denni_kurz.jsp).

Takto vypočtená hodnota je základem daně. Základ daně je vše, co plátce jako úplatu obdržel, nebo má obdržet za uskutečněné plnění, vyjma daně za toto plnění. Daň je povinen plátce sám vypočítat a je povinen ji uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost tuto daň přiznat. Daň se vypočte v tomto případě způsobem „zdola“, kdy se ze základu daně vyjádří daň jako 21% hodnota základu daně.

Přiznání daně

Pořizovatel zboží má povinnost přiznat daň k datu uskutečnění zdanitelného plnění. Datem uskutečnění zdanitelného plnění je vystavení daňového dokladu. Jelikož je daňový doklad vystaven přímo v den pořízení zboží, musí pořizovatel přiznat daň k tomuto dni. Pořizovateli však v souvislosti s touto povinností při splnění obecných podmínek vzniká nárok na odpočet daně. Plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem vystaveným osobou registrovanou k dani v jiném členském státě.

Nárok na odpočet daně

Základní podmínkou na uplatnění odpočtu daně je skutečnost, že se jedná o přijaté zdanitelné plnění, tedy plnění, které je zdaněno tuzemskou sazbou daně. Nikdy nelze uplatňovat nárok na odpočet daně vyměřené v jiném státě. Další podmínkou je, že plátce toto přijaté zdanitelné plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na odpočet daně má tedy plátce u zdanitelných plnění, u kterých mu vzniká povinnost přiznat daň na výstupu. Nezbytnou podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet daně je existence daňového dokladu a jeho fyzické držení plátcem, který uplatňuje nárok na odpočet. Plátce nesmí uplatnit nárok na odpočet dříve, než obdrží daňový doklad.

Z výše uvedených skutečností jednoznačně vyplývá, že plátce daně má nárok na odpočet daně a celá daňová transakce je tak pro něj neutrální. Na jedné straně má povinnost přiznat daň a následně si uplatní nárok na odpočet daně ve stejné výši, jako je vypočtená daň.

Daňové přiznání a splatnost daně

Náležitosti podání a splatnosti daně jsou uvedeny v teoretické části. V daňovém přiznání pořizovatele se v případě pořízení zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě se daňová transakce objeví na dvou řádcích. Jednak jako povinnost přiznat daň na výstupu v základní sazbě (řádek 3) a následně jako nárok na odpočet daně (řádek 43).

Přeprava zboží

Přeprava zboží ve většině případů není firmě FUNATICSTORE účtována a je odvislá od finančních objemů nákupů.

Pokud však dojde k účtování nákladů na přepravu, pak můžou nastat 3 modelové situace:

1. Službu přepravy pro českého pořizovatele zajišťuje dodavatel (osoba povinná k dani v jiném členském státě)
2. Přepravu zboží pořízeného v jiném členském státě si zajistí pořizovatel sám prostřednictvím zahraničního přepravce, který je osobou povinnou k dani v jiném členském státě
3. Přepravu zboží pořízeného v jiném členském státě zajistí pořizovatel sám prostřednictvím tuzemského dopravce (plátce DPH)

1. Službu přepravy pro českého pořizovatele zajišťuje dodavatel (osoba povinná k dani v jiném členském státě)

V tomto případě je služba přepravy zboží obdobným případem jako pořízení zboží z jiného členského státu. Zde platí totiž ustanovení §9 ZDPH: „pokud je služba poskytnuta osobě povinné k dani, pak je místo plnění tam, kde má příjemce své sídlo“. Místem plnění je tedy tuzemsko a pořizovatel zboží má tedy povinnost přiznat a zaplatit daň. Zároveň však splňuje podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně. Příjemce služby (pořizovatel) tedy přizná daň na výstupu za poskytnutou službu a uplatní si nárok na odpočet. Tato daňová transakce je tedy opět daňově neutrální. Pokud jsou náklady na přepravu fakturovány spolu se zbožím na jednom daňovém dokladu, pak je možné v tomto případě zahrnout cenu dopravy do základu daně pro výpočet daně.

Příklad 1.1.1:

Obchodní společnost SURF & STITCH se sídlem ve Francii, která je tamním plátcem DPH, dodá v srpnu 2013 firmě FUNATICSTORE, s.r.o., se sídlem v České republice, která je v ČR plátcem DPH a poskytla francouzskému dodavateli svoje DIČ toto zboží:

- 76 kusů pánských triček značky RCF různých velikostí za cenu 10€ za kus
- 48 kusů kalhot značky ELEMENT různých velikostí za cenu 29€ za kus
- 57 párů bot značky ODESSA za cenu 42€ za pár

Převahu zboží zajistí francouzský dodavatel. Zboží si pořizovatel objedná a zaplatí platební kartou on-line v objednávkovém systému dodavatele dne 13.8.2013. Téhož dne bude vystaven pořizovateli elektronický daňový doklad. Zboží bylo dodáno přepravní firmou Parcel France dne 14.8.2013. Cenu dopravy si dodavatel naúčtuje jako vedlejší výdaj a v daňovém dokladu ji uvede jako samostatnou položku v hodnotě 20,- €.

Řešení:

Daňová povinnost se řídí místem plnění, v tomto případě je to ČR, proto DPH přizná český plátc daně, kterému také vzniká nárok na odpočet daně, jelikož zboží použije k uskutečňování ekonomické činnosti a disponuje daňovým dokladem. Pro francouzského dodavatele se bude jednat o plnění osvobozené od daně. Dodavatel zboží na vystaveném dokladu uvedl sdělení: „daň odvede zákazník“.

Cena dodávky v EUR (základ daně):

$$76\text{ks} * 10\text{€} = 760,- \text{€}$$

$$48\text{ks} * 29\text{€} = 1\,392,- \text{€}$$

$$57\text{ks} * 42\text{€} = 2\,394,- \text{€}$$

$$\text{Shipping cost} = 20,- \text{€}$$

Celkem = 4 566,- EUR

Cenu v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu uskutečnění zdanitelného plnění, které vzniká dnem vystavení dokladu. Daňový doklad bude vystaven 13.8.2013. Předpokládejme denní kurz ČNB k tomuto datu 25,47 Kč/€.

$$\text{Základ daně v české měně} = 4\,566\text{€} * 25,47 \text{ Kč} = 116\,296,02 \text{ Kč}$$

Daň po zaokrouhlení = 116 296,- Kč * 21% = 24 422,- Kč

Francouzskému dodavateli žádná daňová povinnost z tohoto zboží nevzniká. Český pořizovatel, firma FUNATICSTORE, s.r.o., jakožto plátce daně musí toto dodání zboží vykázat ve svém daňovém přiznání za měsíc srpen 2013 jako zdanitelné plnění na řádku 3 (uvede hodnotu 24 422,- Kč) a nárok na odpočet daně uvádíme na řádku 43 (rovněž hodnotu 24 422,- Kč). Z výše uvedeného vyplývá, že se jedná o neutrální daňovou transakci. Firma FUNATICSTORE, s.r.o. podá přiznání k DPH nejpozději 25.9.2013 a nevznikne jí povinnost zaplatit daň, ani nárok na vrácení nadměrného odpočtu.

Tabulka 1 Účetní případy při pořízení zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě (Příklad 1.1.1)

Účetní případ	Částka	strana MD	strana D
1. Přijatá faktura od dodavatele za zboží	115 786,62 Kč	131	321
1. Přijatá faktura od dodavatele za přepravu	509,40 Kč	518	321
DPH	24 422,- Kč	343	321
Nárok na odpočet DPH	24 422,- Kč	321	343
2. Úhrada faktury z běžného účtu	116 296,02 Kč	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

2. Přepravu zboží pořízeného v jiném členském státě si zajistí pořizovatel sám prostřednictvím zahraničního přepravce, který je osobou povinnou k dani v jiném členském státě

V tomto případě si firma FUNATICSTORE zajistí přepravu prostřednictvím francouzské přepravní společnosti, která je tamním plátcem daně. V tomto případě by vše probíhalo obdobně jako u předchozího příkladu, pouze se bude jednat o 2 zdanitelná plnění a pokud bude datum uskutečnění zdanitelného plnění za přepravu spadat do zdaňovacího období, ve kterém bylo uskutečněno pořízení zboží. Pro daňovou evidenci budou existovat 2 daňové doklady, nicméně i v případě, že si sjednává pořizovatel přepravu sám od osoby registrované v jiném členském státě, se jedná o přenesení daňové povinnosti s nárokem na odpočet, jelikož jsou splněny podmínky pro nárok na odpočet daně.

Příklad 1.1.2:

Obchodní společnost SURF & STITCH se sídlem ve Francii, která je tamním plátcem DPH, dodá v srpnu 2013 firmě FUNATICSTORE, s.r.o., se sídlem v České republice, která je v ČR plátcem DPH a poskytla francouzskému dodavateli svoje DIČ toto zboží:

- 76 kusů pánských triček značky RCF různých velikostí za cenu 10€ za kus
- 48 kusů kalhot značky ELEMENT různých velikostí za cenu 29€ za kus
- 57 párů bot značky ODESSA za cenu 42€ za pár

Zboží si pořizovatel objedná a zaplatí platební kartou on-line v objednávkovém systému dodavatele dne 13.8.2013. Téhož dne bude vystaven pořizovateli elektronický daňový doklad. Zboží bude dodáno přepravní firmou Parcel France, registrovanou k DPH ve Francii, dne 20.8.2013. Dopravu zboží si sjednává pořizovatel sám. Při sjednání přepravy poskytne francouzskému přepravci svoje DIČ. Cena dopravy bude činit 20,- € a daňový doklad za přepravu zboží obdrží pořizovatel zároveň s dodáním zboží, tj. 20.8.2013. Splatnost služby je 14 dní od data dodání.

Řešení:

Daňová povinnost za zboží, se řídí místem plnění, v tomto případě je to místo dodání zboží, tedy ČR, proto přizná český plátc daně DPH na výstupu, kterému také vzniká nárok na odpočet daně, jelikož zboží použije k uskutečňování ekonomické činnosti a disponuje daňovým dokladem. Pro francouzského dodavatele se bude jednat o plnění osvobozené od daně. Dodavatel zboží na vystaveném dokladu uvede sdělení: „daň odvede zákazník“.

Daňová povinnost pro přepravu se řídí rovněž místem plnění. V tomhle případě je místem plnění ČR, jelikož služba přepravy je vykonávána pro osobu registrovanou k DPH v tuzemsku. Firma FUNATICSTORE přizná DPH na výstupu, vzniká jí však nárok na odpočet daně, jelikož přeprava je určena k uskutečňování ekonomické činnosti a disponuje daňovým dokladem. Dopravce zboží na vystaveném dokladu uvede sdělení: „daň odvede zákazník“.

Výpočet základu daně a výše daně za zboží:

Cena dodávky v EUR (základ daně):

$$76\text{ks} * 10\text{€} = 760,- \text{€}$$

$$48\text{ks} * 29\text{€} = 1\,392,- \text{€}$$

$$57\text{ks} * 42\text{€} = 2\,394,- \text{€}$$

Celkem = 4 546,- EUR

Cenu za zboží v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu uskutečnění zdanitelného plnění, které vzniká dnem vystavení dokladu. Daňový doklad bude vystaven 13.8.2013. Předpokládejme denní kurz ČNB k tomuto datu 25,47 Kč/€.

Základ daně v české měně = 4 546€ * 25,47 Kč = 115 786,62 Kč

Daň po zaokrouhlení = 115 787,- Kč * 21% = 24 315,- Kč

Výpočet základu daně a výše daně za přepravu:

Cena přepravy 20,- EUR

Cenu za zboží v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu uskutečnění zdanitelného plnění, které vzniká dnem přijetí služby, jelikož ten předchází platbě. Zdanitelné plnění bylo uskutečněno dne 20.8.2013, při dodání zboží. Daňový doklad bude vystaven ve stejný den, tedy 20.8.2013. Předpokládejme denní kurz ČNB k tomuto datu 25,62 Kč/€.

Základ daně v české měně = 20€ * 25,62 Kč = 512,40 Kč

Daň po zaokrouhlení = 512,40 Kč * 21% = 108,- Kč

Obě daňová plnění se uskuteční v tomtéž zdaňovacím období, budou tedy promítnuta do jednoho daňového přiznání. Francouzskému dodavateli zboží, ani přepravci žádná daňová povinnost z tohoto zboží nevzniká, jelikož je pro ně toto plnění osvobozeno od daně a jedná se o přenesení daňové povinnosti. Český pořizovatel, firma FUNATICSTORE, s.r.o., jakožto plátce daně musí tato plnění vykázat ve svém daňovém přiznání za měsíc srpen 2013 jako zdanitelné plnění na řádku 3 (uvede hodnotu 24 423,- Kč) a nárok na odpočet daně uvádíme na řádku 43 (rovněž hodnotu 24 423,- Kč). Z výše uvedeného vyplývá, že se jedná o neutrální daňovou transakci. Firma FUNATICSTORE, s.r.o. podá přiznání k DPH nejpozději 25.9.2013 a nevznikne jí povinnost zaplatit daň, ani nárok na vrácení nadměrného odpočtu.

Tabulka 2 Účetní případy při pořízení zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě (Příklad 1.1.2)

Účetní případ	Částka	strana MD	strana D
1. Přijatá faktura od dodavatele za zboží	115 786,62 Kč	131	321
DPH	24 315,- Kč	343	321
Nárok na odpočet DPH	24 315,- Kč	321	343
2. Úhrada faktury za zboží z běžného účtu	115 786,62 Kč	321	221
3. Přijatá faktura od dodavatele za přepravu	512,40 Kč	518	321
DPH	108,- Kč	343	321
Nárok na odpočet DPH	108,- Kč	321	343
4. Úhrada faktury za přepravu z běžného účtu	512,40 Kč	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

3. Přepravu zboží pořízeného v jiném členském státě zajistí pořizovatel sám prostřednictvím tuzemského dopravce (plátce DPH)

V tomto případě, i když se jedná o přes hraniční službu, se bude celá transakce chovat jako tuzemská, jelikož místem plnění je tuzemsko a poskytovatel služby je osoba registrovaná k dani v tuzemsku. Povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za přepravu, bude mít dopravce. Pořizovatele zboží se v tomto případě daňová povinnost na výstupu netýká

Příklad 1.1.3:

Obchodní společnost SURF & STITCH se sídlem ve Francii, která je tamním plátcem DPH, dodá v srpnu 2013 firmě FUNATICSTORE, s.r.o., se sídlem v České republice, která je v ČR plátcem DPH a poskytla francouzskému dodavateli svoje DIČ toto zboží:

- 76 kusů pánských triček značky RCF různých velikostí za cenu 10€ za kus
- 48 kusů kalhot značky ELEMENT různých velikostí za cenu 29€ za kus
- 57 párů bot značky ODESSA za cenu 42€ za pár

Zboží si pořizovatel objednal a zaplatil platební kartou on-line v objednávkovém systému dodavatele dne 13.8.2013. Téhož dne byl vystaven pořizovateli daňový doklad. Přepravu zboží si zajistí firma FUNATICSTORE prostřednictvím českého dopravce (plátce DPH). Dodání zboží a vystavení dokladu přepravcem se uskuteční 20.8.2013. Cena této přepravy je 5 000,- Kč bez DPH. Tuto přepravu fakturuje firmě

FUNATICSTORE, které vystaví daňový doklad, na kterém uvede základ daně ve výši 5 000,- Kč a DPH ve výši 1 050,- Kč.

Řešení:

Daňová povinnost za zboží, se řídí místem plnění, v tomto případě je to místo dodání zboží, tedy ČR, proto přizná český plátců daně DPH na výstupu, kterému také vzniká nárok na odpočet daně, jelikož zboží použije k uskutečňování ekonomické činnosti a disponuje daňovým dokladem. Pro francouzského dodavatele se bude jednat o plnění osvobozené od daně. Dodavatel zboží na vystaveném dokladu uvede sdělení: „daň odvede zákazník“.

Povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za přepravu, bude mít dopravce. Pořizovatele zboží se v tomto případě daňová povinnost na výstupu netýká, uhradí fakturu v plné výši, tedy včetně DPH a uplatní si odpočet z přijatého plnění (řádek 40).

Výpočet základu daně a výše daně za zboží:

Cena dodávky v EUR (základ daně):

$$76ks * 10€ = 760,- €$$

$$48ks * 29€ = 1 392,- €$$

$$57ks * 42€ = 2 394,- €$$

Celkem = 4 546,- EUR

Cenu za zboží v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu uskutečnění zdanitelného plnění, které vzniká dnem vystavení dokladu. Daňový doklad bude vystaven 13.8.2013. Předpokládejme denní kurz ČNB k tomuto datu 25,47 Kč/€.

Základ daně v české měně = 4 546€ * 25,47 Kč = 115 786,62 Kč

Daň po zaokrouhlení = 115 787,- Kč * 21% = 24 315,- Kč

Výpočet základu daně a výše daně za přepravu:

Základ daně = 5 000,- Kč

Daň = 5 000,- Kč * 21% = 1 050,- Kč

Francouzskému dodavateli zboží žádná daňová povinnost z tohoto zboží nevzniká, jelikož je pro něj toto plnění osvobozeno od daně a jedná se o přenesení daňové

povinnosti. Tuzemskému přepravci vznikne povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za přepravu.

Český pořizovatel, firma FUNATICSTORE, s.r.o., jakožto plátcе daně musí tato plnění vykázat ve svém daňovém přiznání za měsíc srpen 2013 jako zdanitelné plnění na řádku 3 (uvede hodnotu 24 315,- Kč) a nárok na odpočet daně uvádíme na řádku 43 (rovněž hodnotu 24 315,- Kč). Za přepravu pořizovateli zboží v tomto případě daňová povinnost na výstupu nevzniká, uhradí fakturu v plné výši, tedy včetně DPH a uplatní si odpočet z přijatého plnění na řádku 40 (uvede hodnotu 1 050,- Kč).

Firma FUNATICSTORE, s.r.o. podá přiznání k DPH nejpozději 25.9.2013 a nevznikne jí povinnost zaplatit daň. Firmě vznikne nadměrný odpočet a v jeho důsledku také vratitelný přeplatek, který se vrátí bez žádosti do 30 dnů od jeho vyměření.

Tabulka 3 Účetní případy při pořízení zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě (Příklad 1.1.3)

Účetní případ	Částka	strana MD	strana D
1. Přijatá faktura od dodavatele za zboží	115 786,62 Kč	131	321
DPH	24 315,- Kč	343	321
Nárok na odpočet DPH	24 315,- Kč	321	343
2. Úhrada faktury za zboží z běžného účtu	115 786,62 Kč	321	221
3. Přijatá faktura od dodavatele za přepravu	6 050,- Kč		321
Základ daně	5 000,- Kč	518	
DPH	1 050,- Kč	343	
Nárok na odpočet DPH	1 050,- Kč	321	343
4. Úhrada faktury za přepravu z běžného účtu	6 050,- Kč	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

4.3.2 Pořízení zboží plátcem od osoby povinné k dani v jiném členském státě

Přijme-li český plátcе daně zboží od osoby, která není v jiném členském státě k dani registrovaná, nejedná se o pořízení zboží ve smyslu § 16 odst. 1 zákona o DPH. Takové pořízení zboží, byť splňuje podmínky stanovené v § 2 odst. 1 písm. c) zákona o DPH, není předmětem české daně z přidané hodnoty, a proto při pořízení zboží od takovéto osoby nevzniká povinnost přiznat daň a tím ani nárok na odpočet daně. Pokud by tedy firma FUNATICSTORE (osoba registrovaná k dani) pořídila zboží z jiného členského

státu od osoby, která není plátcem, a přiznala by daň a uplatnila nárok na odpočet daně, správcem daně by neměl být nárok na odpočet daně uznán. Pořízení zboží od neplátce z jiného členského státu, stejně jako z tuzemska, není zdanitelným plněním a celá obchodní transakce je pro účely DPH negativní, tedy se v daňovém přiznání nikde neobjevuje. Pořizovatel tedy nepřiznává, neplatí, ani nenárokuje odpočet daně.

4.3.3 Pořízení zboží neplátcem od osoby registrované k dani v jiném členském státě

Specifická situace nastává, pokud plátce daně registrovaný v jiném členském státě dodává zboží tuzemskému neplátcovi. Dodavatel neuplatňuje osvobození od daně a zboží zatíží daní platnou v dané členské zemi. Tento případ se nebude týkat firmy FUNATICSTORE, nicméně je zde uveden jako možná intrakomunitární transakce.

Aby se osoba povinná k dani, která není plátcem, stala osobou identifikovanou k DPH, pro kterou je pořízení zboží z EU předmětem daně v tuzemsku, musí hodnota pořizovaného zboží přesáhnout částku 326 000,- Kč v běžném nebo bezprostředně následujícím kalendářním roce. Jakmile se stane osoba povinná k dani osobou identifikovanou k dani, je pro ni předmětem daně každé pořízení zboží z jiného členského státu. Přihlášku k registraci musí podat do 15 dnů od chvíle, kdy se stala osobou identifikovanou k dani.

Osoba identifikovaná k dani má tedy při pořízení zboží od osoby registrované k dani povinnost přiznat daň na výstupu z tohoto pořízení. Na rozdíl od plátce DPH nemá identifikovaná osoba nárok na odpočet daně. Z povinnosti přiznat daň na výstupu a nemožnosti uplatnit nárok na odpočet, vyplývá povinnost zaplatit daň za toto plnění.

Osoba identifikovaná k dani má povinnost podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém jí vzniklo zdanitelné plnění. Daňové přiznání podává jako osoba identifikovaná k dani a při vyplňování postupuje jako plátce daně, pouze s tím rozdílem, že nemá nárok na odpočet daně a neodvádí DPH z tuzemských transakcí. Pokud identifikované osobě ve zdaňovacím období nevznikne povinnost přiznat daň, pak daňové přiznání nepodává.

Osobou registrovanou k dani se pak stává povinně v okamžiku, kdy hodnota jejího obratu za 12 bezprostředně po sobě jdoucích měsíců přesáhne hodnotu 1 000 000,- Kč. Přihlášku k registraci je tato osoba povinná k dani povinná podat do 15 dnů od konce měsíce, ve kterém došlo k překročení hranice 1 000 000,- Kč. Plátcem daně se stává od prvního dne 2. Měsíce následujícím po měsíci, ve kterém došlo k překročení hranice. Od tohoto dne je takto registrovaná osoba povinná uplatňovat DPH.

Z tohoto případu jednoznačně vyplývá, že pokud osoba povinná dani zamýšlí pořizovat zboží z EU, je pro ni výhodnější se registrovat dobrovolně jako plátce DPH. Zboží by pak od plátce z jiného členského státu pořizoval bez daně, v tuzemsku by sice daň přiznal, ale mohl by si uplatnit nárok na odpočet, čímž by se pro něj stala celá operace daňově neutrální.

4.4 Vrácení zboží

Všichni budoucí dodavatelé firmy FUNATICSTORE poskytují 45-ti denní lhůtu na vrácení zboží bez udání důvodu. Zboží musí být vráceno ve stejném stavu, v jakém jej pořizovatel obdržel. Podmínkou pro vrácení zboží je vyplnění a potvrzení vratky (formuláře pro vrácení zboží) v objednávkovém systému dodavatele. Tuto vratku je nezbytné vytisknout a přiložit k zásilce vráceného zboží.

Zboží pro vrácení je nutné zaslat na adresu skladu dodavatele. Dodavatel potvrdí příjem vráceného zboží v systému do 24h. Následně systém vygeneruje a vystaví opravný daňový doklad za vrácené zboží (dobropis). Finanční refundace za vrácené zboží proběhne do 14-ti dnů od potvrzení vrácení zboží na bankovní účet pořizovatele.

Pořizovatel provede opravu základu daně ve své daňové evidenci do 15 dnů ode dne vystavení dobropisu. Oprava základu daně a výše daně je samostatným zdanitelným plněním, které se považuje za uskutečněné nejpozději poslední den zdaňovacího období, ve kterém tato oprava nastane.

Pro účely daňové evidence se hodnota vráceného zboží přepočítá denním kurzem ČNB devizového trhu, platným ke dni uskutečnění původního zdanitelného plnění. Tímto opatřením je zamezeno uvádění rozdílných cen v české měně u stejného zboží.

Opravu základu daně a výše daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního zdanitelného plnění. Tato podmínka se firmy FUNATICSTORE v případě transakcí s vrácením zboží netýká, jelikož firma má maximální lhůtu na vrácení 45 dní ode dne doručení.

FUNATICSTORE při vyplňování daňového přiznání, za zdaňovací období, ve kterém došlo k uskutečnění zdanitelného plnění při vrácení zboží, uvede opravu do daňového přiznání následujícím způsobem:

- hodnotu základu daně na řádku 1 sníží o vypočtený základ daně vráceného zboží
- hodnotu daně na řádku 1 sníží o hodnotu vypočtené daně z vráceného zboží
- jelikož uplatňoval nárok na odpočet daně, pak musí také snížit hodnotu odpočtu na řádku 45

Přepravu zboží určeného k vrácení řeší pořizovatel (FUNATICSTORE) ve své vlastní režii. Přeprava je uskutečňována prostřednictvím tuzemského přepravce (ČESKÉ POŠTY), která je osobou registrovanou k dani v tuzemsku. Přeprava je uskutečňována pro tuzemskou osobu povinnou k dani, tudíž se jedná o službu s místem plnění v tuzemsku, daň na výstupu tedy uplatní přepravce. Pro FUNATICSTORE se bude jednat o přijaté zdanitelné plnění, které uvede na řádku 40 daňového přiznání.

V případě, že by přepravu zboží do zahraničí zajišťovala tuzemská osoba neregistrovaná k DPH, pak by toto plnění nebylo předmětem daně a do daňového přiznání se neuvádí.

V případě zajištění přepravy zboží určeného k vrácení prostřednictvím zahraničního přepravce (osoby registrované k dani v jiném členském státě), se bude jednat o přenesení daňové povinnosti. Zahraniční přepravce vystaví českému plátcí daňový doklad se sdělením: „daň odvede zákazník“. Firma FUNATICSTORE přizná daň na výstupu a jelikož splňuje podmínky pro nárok na odpočet daně, pak si jej v daňovém přiznání uplatní. Bude se tedy jednat o daňově neutrální operaci, která je popsána výše.

4.5 Reklamace

Záruční lhůta je předběžně sjednána na dobu 24 měsíců od doručení zboží pořizovateli. V případě reklamace mohou nastat tyto případy:

4.5.1 Oprava reklamovaného zboží

Pokud poskytovatel plnění na vlastní náklady opraví jím původně dodané plnění, nedochází k uskutečnění nového plnění. Jde o plnění v rámci původní dodávky, opravou poskytovatel teprve naplňuje účel původní transakce. Provedení záruční opravy proto nepodléhá DPH na výstupu.

V rámci reklamace se řeší zdanitelné plnění pouze u přepravy reklamovaného zboží stejným způsobem jako při vrácení zboží. Náklady na zaslání zboží k opravě hradí pořizovatel (FUNATICSTORE), náklady na zaslání opraveného zboží hradí v rámci své režie dodavatel.

4.5.2 Výměna zboží nebo dodávka náhradního zboží

Pokud je reklamace řešena výměnou zboží, nebo dodávkou náhradního, kdy nedochází ke změně cenových podmínek, není důvod považovat výměnu zboží za vrácení původního zboží a dodání nového. Oprava základu daně se neprovádí ani v případě, že vrácení původního zboží a dodání nového proběhne v odlišných zdaňovacích obdobích.

V rámci reklamace se řeší zdanitelné plnění pouze u přepravy reklamovaného zboží stejným způsobem jako při vrácení zboží. Náklady na zaslání zboží k opravě hradí pořizovatel (FUNATICSTORE), náklady na zaslání opraveného zboží hradí v rámci své režie dodavatel.

4.5.3 Sleva z ceny

Pokud se v rámci reklamace dodavatel dohodne s pořizovatelem na slevě z původní ceny, bude vystaven dobropis a provedena oprava základu daně a výše daně.

Požizovatel provede opravu základu daně ve své daňové evidenci do 15 dnů ode dne vystavení dobropisu. Oprava základu daně a výše daně je samostatným zdanitelným plněním, které se považuje za uskutečněné nejpozději poslední den zdaňovacího období, ve kterém tato oprava nastane.

Pro účely daňové evidence se hodnota vráceného zboží přepočítá denním kurzem ČNB devizového trhu, platným ke dni uskutečnění původního zdanitelného plnění.

Opravu základu daně a výše daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního zdanitelného plnění. Tato podmínka se firmy FUNATICSTORE v případě transakcí v rámci reklamací zboží netýká, jelikož firma má dohodnutou záruční lhůtu na dobu 24 měsíců ode dne doručení původního zboží. V tomto případě nebude docházet k přepravě zboží.

4.5.4 Vrácení peněz za reklamované zboží (odstoupení od smlouvy)

Pokud se v rámci reklamace dodavatel dohodne s pořizovatelem na vrácení peněz za reklamované zboží, bude vystaven dobropis a provedena oprava základu daně a výše daně.

Požizovatel provede opravu základu daně ve své daňové evidenci do 15 dnů ode dne vystavení dobropisu. Oprava základu daně a výše daně je samostatným zdanitelným plněním, které se považuje za uskutečněné nejpozději poslední den zdaňovacího období, ve kterém tato oprava nastane.

Pro účely daňové evidence se hodnota vráceného zboží přepočítá denním kurzem ČNB devizového trhu, platným ke dni uskutečnění původního zdanitelného plnění.

Opravu základu daně a výše daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního zdanitelného plnění. Tato podmínka se firmy FUNATICSTORE v případě transakcí v rámci reklamací zboží netýká, jelikož firma má dohodnutou záruční lhůtu na dobu 24 měsíců ode dne doručení původního zboží.

V rámci reklamace se řeší zdanitelné plnění i u přepravy reklamovaného zboží, a sice stejným způsobem jako při vrácení zboží. Náklady na zaslání zboží k opravě hradí pořizovatel (FUNATICSTORE).

4.6 Dodání zboží do jiného členského státu

Firma FUNATICSTORE zpočátku uskutečňování své ekonomické činnosti neuvažuje obchodní operace tohoto typu. Nicméně není vyloučeno, že k nim nemůže v budoucnu v rámci rozšíření podnikatelských aktivit docházet. Proto v této části budou navrženy modelové situace případů, které mohou nastat v rámci dodávání zboží do jiného členského státu a návrh obchodního procesu.

Dodáním zboží do jiného členského státu je dodání, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.

Dodání zboží vymezuje §13, zákona 235/2004 Sb., jako převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Z definice dodání zboží podle tohoto paragrafu však nelze jednoznačně vyvodit daňový režim, který bude s konkrétní dodávkou zboží spojován.

Pro vznik daňové povinnosti je také důležité správné určení místa plnění. V případě dodání zboží uskutečněného přepravou nebo odesláním je místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy se odeslání nebo přeprava zboží začíná. Při dodání zboží, jehož přeprava nebo odeslání začíná v tuzemsku, do jiného členského státu je místem plnění tuzemsko a dodání zboží je předmětem české DPH. Odeslání nebo přepravu zboží zajišťuje dodavatel, pořizovatel nebo zmocněná třetí osoba.

Místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje, jelikož se předpokládá prozatím pouze dodání z tuzemska, je místem plnění i v tomto případě tuzemsko.

V praxi mohou nastat tyto příklady:

1. Dodání zboží českým plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě
2. Dodání zboží českým plátcem osobě povinné k dani v jiném členském státě

3. Dodání zboží českým plátcem osobě nepovinné k dani v jiném členském státě

4.6.1 Dodání zboží plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě

V případě zahájení obchodních operací spojených s dodáváním zboží do jiných členských zemí EU, předpokládá firma FUNATICSTORE tento způsob dodání jako nejčastější.

Jestliže plátce dodává zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v tomto jiném členském státě a zboží je odesláno, nebo přepraveno z tuzemska, je toto dodání osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně.

V praxi to znamená, že místem plnění je, dle výše zmíněných pravidel, tuzemsko. Dodavatel bude povinen přiznat dodání, ale může si uplatnit osvobození od daně s nárokem na odpočet, jelikož splnil podmínky pro osvobození podle §64 zákona 235/2004, o dani z přidané hodnoty.

Klíčové je, aby příjemce zboží byl osobou registrovanou k dani v jiném členském státě. Chce-li tuzemský plátce uplatnit osvobození daně v případě dodání zboží do jiného členského státu, ověří si dodavatel zboží platnost DIČ, osoby registrované k dani v jiném členském státě, v systému VIES na webu Evropské komise (http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies).

Objednání zboží

Objednávky zboží budou probíhat přes internetové rozhraní skladového a objednávkového modulu v ERP systému dodavatele INFOpower. V tomto systému je zboží přehledně tříděno do logických sekcí. Každému konkrétnímu zboží je přiřazeno skladové identifikační číslo. U každého skladového identifikačního čísla je uveden status zboží (k dispozici – skladem, k dispozici – u dodavatele, nedostupné, odesláno, rezervováno, zakoupeno – čeká na odeslání, zakoupeno – odesláno, zakoupeno – uhrazeno, zakoupeno – platba v prodlení).

Při objednání zboží je povinen zákazník uvést svoje údaje nezbytné pro správné vystavení daňového dokladu, včetně DIČ, které je automaticky kontrolováno v systému VIES. Pokud se potvrdí platná registrace zákazníka k DPH v jiném členském státě, je v momentě uzavření objednávky vygenerován a vystaven dodavatelem zboží elektronický daňový doklad s hodnotou zboží bez DPH, na němž je uvedeno prohlášení o tom, že plnění je osvobozeno od daně. Tento daňový doklad si pořizovatel stáhne ze skladového systému dodavatele.

Bezprostředně po ukončení objednávky, je zboží, které je na skladě vyskladněno a předáno do přepravy v den objednání zboží (do 16:00h SEČ). Přepravu zboží zajišťuje dodavatel prostřednictvím tuzemského přepravce (České pošty – plátce DPH). Zboží bude doručeno pořizovateli do 5 pracovních dnů. V případě, že zboží není v čase objednávky na skladě a nemůže být doručeno dle standardních přepravních podmínek, je termín vyskladnění zboží, předání do přepravy a dodání zboží dohodnut individuálně.

Platba za zboží

Zákazníci platí za zboží prostřednictvím platební karty on-line přímo při procesu objednání zboží. Platební transakci vygeneruje objednávkový systém dodavatele prostřednictvím aplikace PayU. V tomto případě proběhne platba za zboží v reálném čase a datum splatnosti je totožné s datem vystavení daňového dokladu.

Další možností je platba bankovním převodem. Tuto transakci provádí pořizovatel zboží na základě vystaveného elektronického daňového dokladu. Firma FUNATICSTORE, si při stanovování obchodních podmínek určila splatnost 14 dní od data vystavení daňového dokladu.

Vystavení a náležitosti daňového dokladu

Vystavení daňového dokladu je zajištěno automaticky ihned po dokončení objednávky. Daňový doklad vygeneruje a vystaví objednávkový systém automaticky po dokončení objednávky. Datum vystavení daňového dokladu je tedy totožné s datem nákupu zboží. Náležitosti a podmínky vystavování daňového dokladu podléhají pravidlům členského státu, ve kterém je místo plnění, tedy tuzemsko.

Vystavený daňový doklad musí kromě standardních údajů uvedených v teoretické části, obsahovat odkaz na příslušné ustanovení zákona (§ 64 odst. 1 zákona 235/2004 Sb., o DPH), ustanovení předpisu Evropské unie nebo jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno.

Přiznání daně

Při dodání zboží, osobě registrované k dani v jiném členském státě EU, má dodavatel povinnost přiznat uskutečnění tohoto dodání k datu uskutečnění zdanitelného plnění. Datem uskutečnění zdanitelného plnění je vystavení daňového dokladu. Jelikož je daňový doklad vystaven přímo v den pořízení zboží, musí dodavatel přiznat dodání k tomuto dni. Dodavateli však v souvislosti s touto povinností při splnění obecných podmínek vzniká plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně.

Osvobození od daně s nárokem na odpočet

Dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.

Dodavatel při tomto prodeji neuplatňuje daň na výstupu a bude správci daně prokazovat, že zboží bylo skutečně dopraveno z tuzemska do jiného členského státu. Dodání zboží do jiného členského státu lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky. Firma FUNATICSTORE bude dodání prokazovat potvrzeným dodacím listem, nebo přepravním formulářem přepravce (Track&Trace).

Dále musí dodavatel prokázat, že pořizovatel je skutečně osobou registrovanou k dani v jiném členském státě. Prohlášení, o platné registraci zákazníka k DPH v jiném členském státě, vygeneruje a vystaví systém INFOpower automaticky při procesu

objednání zboží. Zákazník má u přijatých plnění, která souvisí s dodáním do jiného členského státu nárok na odpočet daně.

Výpočet daně

Jelikož se jedná o plnění osvobozené od daně, nemusí dodavatel v rámci svojí daňové evidence ani pro zákazníka daň z tohoto dodání počítat a uvádět.

Daňové přiznání a splatnost daně

Náležitosti podání a splatnosti daně jsou uvedeny v teoretické části. V daňovém přiznání dodavatele, v případě dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě, se hodnota dodání osvobozeného od daně uvede na řádek 20 přiznání k DPH.

Souhrnné hlášení

V tomto případě vzniká dodavateli podat souhrnné hlášení. Všechny náležitosti a způsob podání souhrnného hlášení jsou popsány v teoretické části.

Přeprava zboží

Přeprava zboží, při dodání zboží, ve většině případů není firmou FUNATICSTORE účtována a je odvislá od finančních objemů nákupů. Pokud však dojde k účtování nákladů na přepravu, pak můžou nastat 3 modelové situace:

1. Službu přepravy, pro pořizovatele registrovaného k dani v jiném členském státě, zajišťuje tuzemský dodavatel (plátce DPH), prostřednictvím tuzemského přepravce (plátce DPH).

V tomto případě se náklady na přepravu, účtované pořizovateli, zahrnou do základu daně jako vedlejší výdaj. Na daňovém dokladu se objeví jako samostatná položka bez DPH. Analogie určení daňové povinnosti je pak totožná jako u předešlého příkladu. Bude se tedy jednat o plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet.

V případě poskytnutí služby přepravy, je služba poskytnuta pro českého plátce DPH, tudíž je místem plnění ČR. I když se jedná o přes hraniční službu, bude se celá transakce chovat jako tuzemská, jelikož místem plnění je tuzemsko a poskytovatel

služby je osoba registrovaná k dani v tuzemsku. Povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za přepravu, bude mít dopravce. Pořizovatele zboží se v tomto případě daňová povinnost na výstupu netýká, pro něj to bude přijaté zdanitelné plnění.

Příklad 2.1.1:

Firma FUNATICSTORE, s.r.o., se sídlem v České republice, která je v ČR plátcem DPH, dodá 69 snowboardů značky NEVER SUMMER do Slovinska osobě, která je ve Slovinsku registrovaná jako plátce daně. Cena jednoho snowboardu je 399,- EUR. Datum uskutečnění zdanitelného plnění (vystavení faktury-daňového dokladu) nastane 13.8.2013. Přepravu zboží do Slovinska zajistí dodavatel pro slovinského pořizovatele, prostřednictvím České pošty (plátce DPH). Náklady na přepravu budou pořizovateli účtovány ve výši 100,-€. Zboží bude dodáno 19.8.2013. Dodavatel si dohodnul cenu s přepravcem ve výši 2 500,- Kč bez DPH.

Řešení:

Místem daňového plnění dodání zboží je sice tuzemsko, ale toto plnění je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet, jedná se totiž o princip přenesení daňové povinnosti.

Ze zadání modelového příkladu jednoznačně vyplývá, že DPH zaplatí slovinský plátce daně, který si může uplatnit odpočet daně. Pro českého plátce daně je toto plnění osvobozené od daně, které v daňovém přiznání uvedeme na řádek 20. Příslušnému správci daně prokáže dodání zboží dodavatel potvrzeným dodacím listem a registraci zákazníka k DPH prokáže výpisem ze systému VIES.

Podle zákona o DPH je plátce, který dodává zboží (FUNATICSTORE, s.r.o.) povinen vystavit za dodání zboží pro jinou osobu, která je registrovaná k dani v jiném členském státě daňový doklad. Tento doklad bude kromě všech zákonem požadovaných údajů obsahovat odkaz na § 64 odst. 1 zákona 235/2004 Sb., o DPH), ustanovení předpisu Evropské unie nebo jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno.

Povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za přepravu, bude mít dopravce. Pořizovatele zboží se v tomto případě daňová povinnost na výstupu netýká, uhradí fakturu v plné výši, tedy včetně DPH a uplatní si odpočet z přijatého plnění (řádek 40).

Celková cena dodávky v EUR bez DPH = 69ks * 399€ = 27 531,- €

Cena přepravy bez DPH = 100,- €

Celkový základ daně v EUR = 27 631,- €

Cenu v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu uskutečnění zdanitelného plnění, tedy dnem vystavení daňového dokladu, tedy 13.8.2013. Denní kurz ČNB k tomuto datu předpokládáme 25,47 Kč/€.

Celkový základ daně v české měně = 27 631€ * 25,47 Kč = 703 761,57 Kč

Výpočet základu daně a výše daně za přepravu:

Základ daně = 2 500,- Kč

Daň = 5 000,- Kč * 21% = 525,- Kč

Za přepravu pořizovateli zboží v tomto případě daňová povinnost na výstupu nevzniká, uhradí fakturu v plné výši, tedy včetně DPH a uplatní si odpočet z přijatého plnění. Firma FUNATICSTORE, s.r.o. podá přiznání k DPH a souhrnné hlášení nejpozději 25.9.2013. V daňovém přiznání uvede na řádku 20 cenu dodání osvobozeného od daně (703 761,57 Kč) a na řádku 40 uvede hodnotu odpočtu z přijatého plnění (525,- Kč). Firmě vznikne nadměrný odpočet

Tabulka 4 Účetní případy při dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě
(Příklad 2.1.1)

Účetní případ	Částka	stran a MD	strana D
1. Vystavená FA odběrateli za zboží	701 214,57 Kč	311	604
1. Vystavená FA odběrateli za přepravu	2 547,- Kč	311	602
2. Zaplacení faktury odběratelem	703 761,57 Kč	221	311
3. Přijatá faktura od dodavatele za přepravu	3 025,- Kč		321
Základ daně	2 500,- Kč	518	
DPH	525,- Kč	343	
Nárok na odpočet DPH	525,- Kč	321	343
4. Úhrada faktury za přepravu z běžného účtu	3 025,- Kč	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

2. Službu přepravy, pro pořizovatele registrovaného k dani v jiném členském státě, zajišťuje tuzemský dodavatel (plátce DPH), prostřednictvím zahraničního přepravce (plátce DPH).

V tomto případě si firma FUNATICSTORE zajistí přepravu prostřednictvím slovinské přepravní společnosti, která je tammím plátcem daně. V tomto případě by vše probíhalo obdobně jako u předchozího příkladu, pouze u přepravy se bude jednat o přenesení daňové povinnosti s nárokem na odpočet, jelikož jsou splněny podmínky pro nárok na odpočet daně. Pro daňovou evidenci budou existovat 2 daňové doklady (1 vystavený a 1 přijatý).

Příklad 2.1.2:

Firma FUNATICSTORE, s.r.o., se sídlem v České republice, která je v ČR plátcem DPH, dodá 69 snowboardů značky NEVER SUMMER do Slovinska osobě, která je ve Slovinsku registrovaná jako plátce daně. Cena jednoho snowboardu je 399,- EUR. Datum uskutečnění zdanitelného plnění (vystavení faktury-daňového dokladu) nastane 13.8.2013. Zboží bude dodáno přepravní firmou Parcel Slovenia, registrovanou k DPH ve Slovinsku, dne 20.8.2013. Dopravu zboží sjedná dodavatel. Při sjednání přepravy poskytne slovinskému přepravci svoje DIČ. Cena dopravy bude činit 100,- € a daňový doklad za přepravu zboží obdrží pořizovatel v den dodáním zboží, tj. 20.8.2013. Splatnost služby je 14 dní od data dodání.

Řešení:

Místem daňového plnění dodání zboží je sice tuzemsko, ale toto plnění je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet, jedná se totiž o princip přenesení daňové povinnosti.

Ze zadání modelového příkladu jednoznačně vyplývá, že DPH zaplatí slovinský plátce daně, který si může uplatnit odpočet daně. Pro českého plátce daně je toto plnění osvobozené od daně, které v daňovém přiznání uvedeme na řádek 20. Příslušnému správci daně prokáže dodání zboží dodavatel potvrzeným dodacím listem a registraci zákazníka k DPH prokáže výpisem ze systému VIES.

Podle zákona o DPH je plátce, který dodává zboží (FUNATICSTORE, s.r.o.) povinen vystavit za dodání zboží pro jinou osobu, která je registrovaná k dani v jiném členském státě daňový doklad. Tento doklad bude kromě všech zákonem požadovaných údajů

obsahovat odkaz na § 64 odst. 1 zákona 235/2004 Sb., o DPH), ustanovení předpisu Evropské unie nebo jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno.

Daňová povinnost pro přepravu se řídí rovněž místem plnění. V tomhle případě je místem plnění ČR, jelikož služba přepravy je vykonávána pro osobu registrovanou k DPH v tuzemsku. Firma FUNATICSTORE přizná DPH na výstupu, vzniká jí však nárok na odpočet daně, jelikož přeprava je určena k uskutečňování ekonomické činnosti a disponuje daňovým dokladem. Dopravce zboží na vystaveném dokladu uvede sdělení: „daň odvede zákazník“.

Celková cena dodávky v EUR bez DPH = 69ks * 399€ = 27 531,- €

Cena přepravy bez DPH = 100,- €

Celkový základ daně v EUR = 27 631,- €

Cenu v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu uskutečnění zdanitelného plnění, tedy dnem vystavení daňového dokladu, tedy 13.8.2013. Denní kurz ČNB k tomuto datu předpokládáme 25,47 Kč/€.

Celkový základ daně v české měně = 27 631€ * 25,47 Kč = 703 761,57 Kč

Výpočet základu daně a výše daně za přepravu:

Cenu za zboží v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu uskutečnění zdanitelného plnění, které vzniká dnem přijetí služby, jelikož ten předchází platbě. Zdanitelné plnění bylo uskutečněno dne 20.8.2013, při dodání zboží. Daňový doklad bude vystaven ve stejný den, tedy 20.8.2013. Předpokládejme denní kurz ČNB k tomuto datu 25,62 Kč/€.

Základ daně v české měně = 100€ * 25,62 Kč = 2 562,- Kč

Daň po zaokrouhlení = 2 562,- Kč * 21% = 538,- Kč

Převavci žádná daňová povinnost z tohoto zboží nevzniká, jelikož je pro něj toto plnění osvobozeno od daně a jedná se o přenesení daňové povinnosti. Firma FUNATICSTORE, s.r.o., jakožto plátců daně musí toto plnění vykázat ve svém daňovém přiznání za měsíc srpen 2013 jako zdanitelné plnění na řádku 3 (uvede hodnotu 538,- Kč) a nárok na odpočet daně uvádíme na řádku 43 (rovněž hodnotu 538,- Kč). Z výše uvedeného vyplývá, že se jedná o neutrální daňovou transakci.

Firma FUNATICSTORE, s.r.o. podá přiznání k DPH a souhrnné hlášení nejpozději 25.9.2013 a nevznikne jí povinnost zaplatit daň, ani nárok na vrácení nadměrného odpočtu.

Tabulka 5 Účetní případy při dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě
(Příklad 2.1.2)

Účetní případ	Částka	strana MD	strana D
1. Vystavená FA odběrateli za zboží	701 214,57 Kč	311	604
1. Vystavená FA odběrateli za přepravu	2 547,- Kč	311	602
2. Zaplacení faktury odběratelem	703 761,57 Kč	221	311
3. Přijatá faktura od dodavatele za přepravu	2 562,- Kč	518	321
DPH	538,- Kč	343	321
Nárok na odpočet DPH	538,- Kč	321	343
4. Úhrada faktury za přepravu z běžného účtu	2 562,- Kč	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

4.6.2 Dodání zboží plátcem osobě neregistrované k dani v jiném členském státě

V případě, že je zboží do jiného členského státu dodáváno osobě, která není registrována k dani, zůstává povinnost přiznat daň na výstupu na straně dodavatele, tj. na straně českého plátce daně, a jedná se o tuzemské zdanitelné plnění (při dodání zboží uplatní český plátce platnou sazbu DPH).

Takové dodání zboží je tedy předmětem daně v tuzemsku. Nelze uplatnit osvobození od daně podle § 64 odst. 1 zákona 235/2004, o dani z přidané hodnoty, jelikož není splněna klíčová podmínka registrace zákazníka k DPH v jiné členské zemi.

Objednání zboží

Princip objednání je totožný jako v předchozím případě. Odlišný je pouze postup vystavení daňového dokladu.

Pokud systém VIES nepotvrdí platná registrace zákazníka k DPH v jiném členském státě, je v momentě uzavření objednávky vygenerován a vystaven dodavatelem zboží

elektronický daňový doklad s hodnotou zboží zatíženou tuzemskou 21% DPH. Tento daňový doklad si pořizovatel stáhne ze skladového systému dodavatele.

Platba za zboží

Zákazníci platí za zboží prostřednictvím platební karty on-line přímo při procesu objednání zboží. Platební transakci vygeneruje objednávkový systém dodavatele prostřednictvím aplikace PayU. V tomto případě proběhne platba za zboží v reálném čase a datum splatnosti je totožné s datem vystavení daňového dokladu.

Další možností je platba bankovním převodem. Tuto transakci provádí pořizovatel zboží na základě vystaveného elektronického daňového dokladu. Firma FUNATICSTORE, si při stanovování obchodních podmínek určila splatnost 14 dní od data vystavení daňového dokladu.

Vystavení a náležitosti daňového dokladu

Daňový doklad je vystavován stejným způsobem jako v předchozím případě.

Kromě všech standardních údajů, bude ještě vystavený daňový doklad obsahovat:

- sazbu daně
- výši daně, tato daň se uvádí v české měně

Přiznání daně

Při dodání zboží, osobě neregistrované k dani v jiném členském státě EU, má dodavatel povinnost přiznat daň na výstupu k datu uskutečnění zdanitelného plnění. Datem uskutečnění zdanitelného plnění je vystavení daňového dokladu. Jelikož je daňový doklad vystaven přímo v den pořízení zboží, musí dodavatel přiznat daň k tomuto dni.

Výpočet daně

Daň na výstupu se vypočítá ze základu daně. Základem daně je vše, co plátce jako úplatu obdržel, nebo má obdržet za uskutečněné plnění, vyjma daně za toto plnění. Daň je povinen plátce sám vypočítat a je povinen ji uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost tuto daň přiznat. Daň se vypočte v tomto případě způsobem „zdola“, kdy se ze základu daně vyjádří daň jako 21% hodnota základu daně.

Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání se vyplňuje a podává stejným způsobem jako v předchozím případě.

Souhrnné hlášení

Firma FUNATICSTORE tentokrát ve svém souhrnném hlášení o dodávkách zboží do jiných členských států toto dodání nevykazuje, protože osoba, které je zboží dodáváno, není osobou registrovanou k dani.

Příklad 2.2.1:

Firma FUNATICSTORE, s.r.o., se sídlem v České republice, která je v ČR plátcem DPH, dodá 69 snowboardů značky NEVER SUMMER do Slovinska osobě, která není ve Slovinsku registrovaná jako plátce daně. Cena jednoho snowboardu je 399,- EUR bez DPH. Datum uskutečnění zdanitelného plnění (vystavení faktury-daňového dokladu) nastane 13.8.2013. Převahu zboží do Slovinska si zajistí pořizovatel sám, v rámci vlastní režie. Zboží bude dodáno 19.8.2013.

Řešení:

Dodání zboží do jiného členského státu, je plněním, které je předmětem daně z přidané hodnoty. To znamená, že se z něho bude platit DPH a musí se posoudit, jestli bude prodávající uplatňovat daň na výstupu nebo daňovou povinnost splní pořizovatel zboží v jiném členském státě. V tomto případě je místem plnění tuzemsko a nejsou splněny podmínky pro osvobození od daně s nárokem na odpočet, tudíž DPH na výstupu přizná a zaplatí dodavatel.

Celková cena dodávky v EUR včetně DPH = 69ks * 399€ = 27 531,- €

Cenu v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu uskutečnění zdanitelného plnění, tedy dnem vystavení daňového dokladu, tedy 13.8.2013. Denní kurz ČNB k tomuto datu předpokládáme 25,47 Kč/€.

Základ daně v české měně = 27 531€ * 25,47 Kč = 701 214,57 Kč

Daň po zaokrouhlení = 701 214,57 Kč * 21% = 147 255,- Kč

Slovinskému kupujícímu žádná daňová povinnost z tohoto zboží nevzniká, protože není plátcem daně. Firma FUNATICSTORE, s.r.o. je povinna vykázat toto dodání zboží ve

svém daňovém přiznání, podaném nejpozději 25.9.2013, za měsíc srpen 2013 jako zdanitelné plnění v řádku 1 přiznání k DPH.

Služba přepravy zboží má místo plnění ve Slovinsku, jelikož je uskutečňována pro tamní osobu povinnou k dani, tudíž není předmětem české DPH.

Tabulka 6 Účetní případy při dodání zboží osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (Příklad 2.2.1)

Účetní případ	Částka	strana MD	strana D
1. Vydaná faktura odběrateli	701 214,57 Kč	311	
DPH	147 255,- Kč		343
Cena bez DPH	553 959,57 Kč		641
2. Zaplacení faktury odběratelem	701 214,57 Kč	221	311

Zdroj: Vlastní zpracování

4.7 Poskytování služeb v rámci evropské unie

Firma FUNATICSTORE v rámci uskutečňování své ekonomické činnosti neuvažuje obchodní operace tohoto typu. Nicméně není vyloučeno, že k nim nemůže v budoucnu v rámci rozšíření podnikatelských aktivit docházet. Budou zde navrženy modelové situace, které mohou nastat, tak aby při jejich vzniku měla firma nástroj ke správnému uzavření a dokončení takovéto obchodní operace. Modelové situace, které předpokládá podnikatelská působnost firmy FUNATICSTORE, s.r.o., jsou demonstrovány na konkrétních příkladech.

Poskytnutí služeb je zákonem široce definováno jako všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží či převodem nemovitosti.

Při poskytování služeb mezi osobami z různých členských států je pro správné uplatnění DPH situace proti pořizování a dodávání zboží složitější. V první řadě je potřeba vždy určit, kde má konkrétní služba místo plnění a od toho se pak odvíjí kdo a kde má povinnost tuto službu zdanit.

Určení místa plnění má své striktně dané podmínky, specifikované v § 9 až § 10k zákona o DPH a nelze jej ztotožnit s místem skutečného poskytnutí nebo přijetí služby.

Při uplatňování DPH je nutné provést tyto kroky:

1. Určení příjemce (osoba povinná, nepovinná k dani) a charakteru služby
2. Podle příjemce se určuje místo plnění tzv. základním pravidlem, podle § 9 zákona o DPH. Podle charakteru služby jsou pak dány výjimky ze základního pravidla, podle § 10 až § 10k zákona o DPH.

V praxi to znamená, že pokud charakter služby neodpovídá ustanovením § 10 až § 10k zákona o DPH, uplatním základní pravidlo určení příjemce služby a místa plnění, podle § 9 zákona o DPH. Pokud charakter služby odpovídá ustanovením § 10 až § 10k zákona o DPH, pak se místo plnění určí podle těchto ustanovení.

3. Je-li místo plnění v tuzemsku, bude poskytnutá, nebo přijatá služba předmětem DPH v ČR.

4.7.1 Možné případy poskytnutí služeb v rámci podnikatelské činnosti firmy

Předpokládané poskytování služeb v rámci podnikatelské činnosti firmy FUNATICSTORE, bude spojeno především s předváděcími a testovacími akcemi dodavatelů, tedy s poskytnutím služby v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy.

Celý proces poskytnutí služeb bude s příjemci nebo poskytovateli, vzhledem k faktu, že nepůjde o pravidelnou a systematickou činnost, dohodnut individuálně. Obě strany se dohodnou na způsobu objednání služby (objednávka, uzavření smlouvy), platebních podmínkách (způsob úhrady, splatnost), náležitostech daňového dokladu (údaje vystavovatele a příjemce), atd.

Sazba daně u tohoto druhu služeb je 21%. Systém výpočtu, priznání a placení daně, uplatnění nároku na odpočet, vyplňování souhrnného hlášení bude obdobný jako u případů při dodání nebo pořízení zboží, které jsou uvedeny výše.

4.7.2 Místo plnění podle určení osoby

1. **Místo plnění**, při poskytování těchto služeb, specifikuje §10b zákona 235/2004 Sb., o DPH jako **místo konání této akce** pouze za předpokladu, že je **služba poskytnuta osobě nepovinné k dani**.

2. V případě **poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo plnění, kde má tato osoba sídlo**, pokud je však **služba poskytnuta provozovně**, nacházející se na odlišném místě než sídlo, této osoby povinné k dani, pak je **místem plnění místo, kde je provozovna umístěna**.

4.7.3 Modelové případy poskytování služeb osobám z jiných členských států

1. FUNATICSTORE **poskytne službu osobě registrované k dani v jiném členském státě** (nezáleží, zda je služba poskytnuta v tuzemsku, nebo na území členského státu příjemce služby). V tomto případě vznikají následující povinnosti:

- **místo plnění je dle §9 odst. 1 zákona 235/2004 Sb., o DPH, v jiném členském státě a ne v tuzemsku**

- poskytovatel služby musí toto plnění přiznat a uvést na řádku 21 priznání k DPH, ke dni uskutečnění zdanitelného plnění

- Plnění se považuje za uskutečněné v den poskytnutí služby, jelikož vystavení daňového dokladu i platba bude následovat

- **poskytovatel má také povinnost podat souhrnné hlášení**, jelikož byla služba poskytnuta osobě registrované k dani

- toto plnění **není předmětem české DPH**, povinnost přiznat daň přechází na příjemce služby

- poskytovatel tedy vystaví daňový doklad bez DPH se sdělením: „daň odvede zákazník“

2. FUNATICSTORE **poskytne službu osobě povinné k dani v jiném členském státě** (nezáleží, zda je služba poskytnuta v tuzemsku, nebo na území členského státu příjemce služby). V tomto případě vznikají následující povinnosti:

- **místo plnění je** dle §9 odst. 1 zákona 235/2004 Sb., o DPH, **v jiném členském státě a ne v tuzemsku**

- poskytovatel služby musí toto plnění přiznat a uvést na řádku 26 přiznání k DPH ke dni uskutečnění zdanitelného plnění

- Plnění se považuje za uskutečněné v den poskytnutí služby, jelikož vystavení daňového dokladu i platba bude následovat

- toto plnění **není předmětem české DPH**, povinnost přiznat daň přechází na příjemce služby

- poskytovatel tedy vystaví daňový doklad bez DPH se sdělením: „daň odvede zákazník“

- příjemce služby se bude muset zřejmě registrovat k DPH

3. FUNATICSTORE **poskytne službu provozovně osoby, povinné k dani v jiném členském státě, umístěné v tuzemsku**. V tomto případě vznikají následující povinnosti:

- **místo plnění je** tedy dle §9 odst. 1 zákona 235/2004 Sb., o DPH, **v tuzemsku**

- **poskytovatel** služby tedy **přizná daň na výstupu**, kterou uvede na řádku 1 přiznání k DPH k datu uskutečnění zdanitelného plnění

- plnění se považuje za uskutečněné v den poskytnutí služby, jelikož vystavení daňového dokladu i platba bude následovat

- poskytovatel tedy vystaví daňový doklad zatížený tuzemskou DPH

4. FUNATICSTORE **poskytne službu na území jiného členského státu osobě**, která je v tomto členském státě **nepovinná k dani** (neziskové organizaci). V tomto případě vznikají následující povinnosti:

- **místo plnění je** tedy dle §10b odst. 1 písm. b) zákona 235/2004 Sb., o DPH, **v jiném členském státě a ne v tuzemsku**

- **poskytovatel služby musí toto plnění přiznat a uvést na řádku 26 přiznání k DPH**

- **toto plnění není předmětem české DPH**

- poskytovatel bude zřejmě povinen přiznat a zaplatit DPH v tomto jiném členském státě

5. FUNATICSTORE **poskytne službu na území tuzemska osobě v jiném členském státě nepovinné k dani** (neziskové organizaci). V tomto případě vznikají následující povinnosti:

- **místo plnění je** tedy dle §10b odst. 1 písm. b) zákona 235/2004 Sb., o DPH, **tuzemsko**
- **poskytovatel** služby tedy **přízná daň na výstupu**, kterou uvede na řádku 1 příznání k DPH k datu uskutečnění zdanitelného plnění
- plnění se považuje za uskutečněné v den poskytnutí služby, jelikož vystavení daňového dokladu i platba bude následovat
- poskytovatel tedy vystaví daňový doklad zatížený tuzemskou DPH

4.7.4 Modelové případy přijetí služeb od osob z jiných členských států

1. **Osoba registrovaná k dani** v jiném členském státě (nezáleží, zda je služba poskytnuta v tuzemsku, nebo na území členského státu příjemce služby), **poskytne službu** firmě FUNATICSTORE. V tomto případě vznikají následující povinnosti:

- **místem plnění** je dle §9 odst. 1 zákona 235/2004 Sb., o DPH, **tuzemsko**
- příjemce služby má povinnost z tohoto plnění přiznat a vypočíst daň na výstupu, jelikož se jedná o princip přenesení daňové povinnosti
- příjemce služby musí toto plnění přiznat a uvést na řádku 5 příznání k DPH ke dni uskutečnění zdanitelného plnění
- firmě FUNATICSTORE vzniká při splnění obecných podmínek nárok na odpočet daně, který uvede na řádku 43 příznání k DPH ke dni uskutečnění zdanitelného plnění
- Plnění se považuje za uskutečněné v den poskytnutí služby, jelikož vystavení daňového dokladu i platba bude následovat

2. V případě poskytnutí služby osobu neusazenou v tuzemsku, tedy osobou povinnou k dani v jiném členském státě, je situace totožná jako u předcházejícího případu.

Příklad 3.1.1:

Firma FUNATICSTORE, s.r.o., český plátcе daně, přijme službu v podobě předváděcí a testovací sportovní akce v Peci pod Sněžkou (na území tuzemska), od francouzského

distributora lyží a snowboardů Rossignol, který je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, za cenu 1 500,-€. Tato služba bude poskytnuta dne 23.11.2013, francouzskou distribuční společností byl dne 25.11.2013 vystaven daňový doklad na částku 1 500,- €. Firma FUNATICSTORE, s.r.o., však tento doklad obdržela až 27.11.2013 a uhradí ho v termínu splatnosti dokladu, tj. dne 4.12.2013.

Řešení:

V tomto případě dojde k uskutečnění zdanitelného plnění již dne 23.11.2013, tzn. ke dni poskytnutí služby (dle § 21 odst. (5) písm. a) zákona 235/2004 Sb., o DPH). Místo plnění bude v tomto případě v tuzemsku a firma FUNATICSTORE, s.r.o. tak musí přiznat daň jako plátce daně v ČR. Příjemci služby však vzniká nárok na odpočet daně. Daň a nadměrný odpočet budou uvedeny v daňovém přiznání za měsíc listopad, které bylo podáno do 25.12.2013.

Firma FUNATICSTORE, s.r.o. musí dopočítat daň a doplnit všechny údaje pro účely daňové evidence. Cenu v cizí měně je nutné přepočítat na českou měnu platným kurzem k datu 23.11.2013, tedy k datu uskutečnění zdanitelného plnění a vzniku povinnosti přiznat daň. Denní kurz ČNB k tomuto datu předpokládáme 25,47 Kč/€.

Základ daně v české měně = 1 500€ * 25,47 Kč = 38 205,- Kč

Daň po zaokrouhlení = 38 205,- Kč * 21% = 8 023,- Kč

Francouzskému poskytovateli služby žádná daňová povinnost z tohoto plnění nevzniká. Český příjemce služby, firma FUNATICSTORE, s.r.o., jakožto plátce daně, musí toto obdržení služby vykázat ve svém daňovém přiznání za měsíc listopad 2013, jako zdanitelné plnění na řádku 3 a nárok na odpočet daně uvést na řádku 43.

Tabulka 7 Účetní případy při poskytnutí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě (Příklad 3.1.1)

Účetní případ	Částka	strana MD	strana D
1. Přijatá faktura od poskytovatele služby	38 205,- Kč	518	321
DPH	8 023,- Kč	343	321
Nárok na odpočet DPH	8 023,- Kč	321	343
2. Úhrada faktury z běžného účtu	38 205,- Kč	321	221

Zdroj: Vlastní zpracování

4.8 Ostatní obchodní operace

Kromě výše zmíněných obchodních operací (dodání zboží, pořízení zboží a poskytování služeb mezi členskými státy), existují ještě specifické obchodní operace, mezi něž patří třístranný obchod a zasílání zboží.

Tyto druhy intrakomunitárních obchodních operací neodpovídají zamýšleným transakcím v rámci podnikání firmy FUNATICSTORE, s.r.o., tudíž je nebude řešit na konkrétních modelových příkladech, ale pouze vysvětlím princip a navrhnou transakci pro pochopení.

4.8.1 Třístranný obchod

Třístranným obchodem, je obchod uzavřený třemi osobami registrovanými k dani v různých členských státech, kdy předmětem obchodu je dodání zboží, které je dodáno z členského státu první osoby – dodavatele, přímo do členského státu poslední osobě – pořizovateli. Mezi dodavatelem a pořizovatelem vystupuje prostřední osoba, která nejprve zboží nakupuje od prodávajícího a následně je dodává poslednímu kupujícímu, aniž by tato prostřední osoba zboží fyzicky obdržela. Žádná ze zúčastněných osob nesmí být registrována k dani v některém z členských států ostatních osob.

Přeprava může být uskutečněna kteroukoliv ze zúčastněných osob nebo zmocněnou třetí osobou.

Prostřední osoba si při pořízení zboží uplatní osvobození od daně v členském státě kupujícího, podle tamní právní úpravy. Podle směrnice Evropského společenství č. 2006/112/ES by měla být úprava třístranného obchodu ve všech členských státech stejná a znamená, že prostřední osoba nemá povinnost přiznat daň při prodeji zboží kupujícímu.

Příklad

Osoba registrovaná k dani ve Francii (prodávající) prodá zboží osobě registrované v tuzemsku, přičemž zboží je dopraveno přímo z Francie do Slovinska osobě registrované k dani ve Slovinsku. Daňový doklad je vystaven na tuzemskou (prostřední)

osobu. Francouzský prodejce zboží osvobodí za použití přenesení daňové povinnosti a vystaví daňový doklad s CZ DIČ na prostřední osobu. Prostřední, tuzemská osoba nemá povinnost přiznat daň, protože takové pořízení zboží je osvobozeno od daně a vystaví doklad na kupujícího, slovinského plátce, s jeho slovinským DIČ a uvede na něm, že se jedná o třístranný obchod a uvede dodání zboží do souhrnného hlášení. Slovinský plátce (kupující), je povinen zaplatit tamní DPH, jakoby kdyby pořizoval zboží z jiného členského státu

4.8.2 Zasilání zboží do tuzemska

Zasíláním zboží se podle § 8 zákona o DPH rozumí dodání zboží do jiného členského státu osobě, která zde nemá povinnost přiznat při pořízení daň, tj. jedná se především o osoby, které nebudou v této zemi osobami registrovanými k dani. Při zasílání zboží do jiného členského státu je prodávající povinen se registrovat k dani ve členském státě, do kterého uskutečňuje zasílání zboží, pokud hodnota dodaného zboží do jiného členského státu překročí částku stanovenou tímto členským státem.

Tato zásada je uplatňována i pro zasílání zboží do tuzemska, tj. pokud firma registrovaná jako plátce daně v jiném členském státě zasílá zboží do České republiky, musí se zde zaregistrovat jako plátce a odvádět zde daň, pokud celková hodnota dodávek této firmy občanům do ČR překročí v rámci jednoho kalendářního roku stanovenou částku 1 140 000 Kč jako ekvivalent částky 35 000 EUR.

Postup podle tohoto odstavce nelze uplatnit v případě dodání nových dopravních prostředků, v případě dodání zboží s instalací nebo montáží a ani v případě dodání plynu a elektřiny.

Pokud by se osoba registrovaná k dani v jiném členském státě nezaregistrovala v tuzemsku po překročení stanoveného limitu a nepřiznávala daň ze zboží zaslaného do České republiky, správce daně by ji zaregistroval a doměřil by jí daň.

4.8.3 Zasilání zboží z tuzemska

Při zasilání zboží do jiného členského státu je také český plátce jako prodávající povinen se registrovat k dani v členském státě, do kterého uskutečňuje zasilání zboží, pokud hodnota dodaného zboží do jiného členského státu překročí částku stanovenou tímto členským státem. Do limitu platného v příslušném státě zboží prodávající zdaňuje v České republice, po jeho překročení musí platit daň ve státě, kam je zboží zasíláno a neplatí již daň v České republice.

Při zasilání zboží do jiného členského státu je plátce povinen vystavit daňový doklad nejpozději do 15 dnů od data uskutečnění dodání zboží do jiného členského státu nebo přijetí platby, pokud platba předchází dodání zboží. Postupuje se tedy obdobně jako u tuzemského dodání zboží.

5. Zhodnocení návrhového řešení

V návrhové části je zpracován manuál pro obchodní operace mezi konkrétní obchodní společnostmi a ekonomickými subjekty z členských zemí Evropské unie. Navržené řešení je primárně určeno k účelům a užívání firmy FUNATICSTORE, s.r.o. Řešené případy se však mohou stát účinným nástrojem i pro jiné firmy, které hodlají provádět intrakomunitární transakce typu:

- pořízení zboží z jiného členského státu
- dodání zboží do jiného členského státu
- poskytování služeb mezi členskými státy

Modelové případy jsou řešeny poměrně detailně a demonstrují kompletní průběh jednotlivých obchodních operací, které jsou konstruovány logicky a postupně, tak jak jednotlivé úkony v čase probíhají.

Konkrétní úkony obchodních procesů jsou vysvětleny a zdůvodněny tak, aby byla jejich analogie logická a pochopitelná. Manuál popisuje i proces založení společnosti se všemi úkony, které jsou nezbytné k vykonávání ekonomické činnosti firmy v rámci intrakomunitárních obchodů.

Jednotlivé intrakomunitární obchodní operace jsou popsány od navázání kontaktu se zákazníkem, přes objednání zboží (služeb), platební proces, vystavení daňového dokladu, výpočet daně, přiznání daně, určení osvobození od daně, nároku na odpočet, podání daňového přiznání, až po přepravu zboží.

Modelové příklady, mají především za úkol demonstrovat, kdy se v praxi jedná o daňové plnění, osvobození od daně, zda je možné uplatnit nárok na odpočet, zda je plnění řešeno principem přenesení daňové povinnosti, atd. Dále konkretizují, ve kterém okamžiku obchodní transakce k tomu dochází, tj. kdy je nutné přiznat daň, kdy nastává den uskutečnění zdanitelného plnění, kdy je možné uplatnit nárok na odpočet daně, kdy je vystaven daňový doklad, jaké jsou náležitosti daňového dokladu u konkrétních typů intrakomunitárních obchodů, atd. Všechny modelové obchodní operace, vycházející

především z právních ustanovení zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, jsou vzhledem k záměru založení nové obchodní společnosti vztaženy k roku 2013.

Výše zmíněnými postupy byl vytvořen účinný nástroj pro obchodní operace mezi ekonomickými subjekty členských zemí Evropské unie a tuzemskou obchodní firmou. Druhy obchodních operací jsou logicky rozděleny, tak aby si uživatel snadno vyhledal transakci, pro kterou potřebuje manuál v praktickém řešení použít. Účelové zaměření příkladů odpovídá podnikatelskému záměru firmy. Případy obchodních operací jsou však konstruovány s ohledem na použitelnost i v ostatních segmentech trhu tak, aby uživatel dokázal řešené situace aplikovat i v odlišných odvětvích.

Závěr

Cílem této bakalářské práce, na téma „Vybraná specifika problematiky DPH v intrakomunitárních obchodech“, bylo vytvoření manuálu pro obchodní operace mezi konkrétní obchodní společnostmi a ekonomickými subjekty z členských zemí Evropské unie, v rámci podnikatelské činnosti nově založené obchodní společnosti FUNATICSTORE, s.r.o.

Tato firma se bude, jakožto český plátce DPH, v rámci intrakomunitárních obchodů, zabývat zpočátku uskutečňování své ekonomické činnosti především pořízením zboží z jiných členských zemí. Firma však nevyklučuje rozšíření dalších aktivit o dodávání zboží do jiných členských zemí, ve výjimečných případech může docházet k poskytování a přijímání služeb mezi subjekty členských zemí Evropské unie.

Aby mohl vzniknout takový návod, bylo nejdříve nutné pochopit obecnou problematiku daně z přidané hodnoty a zabývat se historií a důvody jejího vzniku, její charakteristikou a definicí.

Základem pro pochopení systému intrakomunitárních transakcí a logiky uplatňování DPH v Evropské unii, je seznámení se, se vznikem a vývojem DPH v evropských zemích, s procesem harmonizace DPH v Evropské unii a problematika intrakomunitárních plnění.

Analýza klíčových ustanovení zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, pak položila základ k navržení a řešení případů, souvisejících s podnikatelským záměrem firmy FUNATICSTORE. Mezi tyto klíčová ustanovení patří především problematika určení subjektů daně, zdaňovacího období, územní působnosti, místa plnění, osvobození od daně, nároku na odpočet, podání daňového přiznání, vystavování a náležitostí daňových dokladů a přiznání daně.

Všechny tyto poznatky a systémová analýza daně z přidané hodnoty se staly základem pro vypracování tohoto manuálu.

Seznam použitých zdrojů

BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 5. vydání. Praha: C. H. BECK, 2009

BENDA, Václav, TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží*. 2. vydání. Praha: BOVA POLYGON, 2007

EUROSKOP. Dokumenty EU. *Euroskop.cz* [online]. ©2005-2013 [cit. 2012-03-25]. Dostupné z: http://www.euroskop.cz/gallery/2/756-smlouva_o_es_nice.pdf

Evropská unie blíže podnikatelům. Praha: Centrum pro evropskou integraci při Hospodářské komoře ČR, 2005

FITŘÍKOVÁ, Dagmar. *Uplatňování DPH v EU a třetích zemích*. Brno: ComputerPress, 2007

FOJTÍKOVÁ, J. *Daňový systém*. Brno: Masarykova univerzita, 2008

GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha: ASPI, a. s., 2006

KUBEČKOVÁ, M. *Bariéry podnikání na vnitřním trhu EU – aneb Jak zdolat všechny překážky*. Ostrava: Euroskop, 2008

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2. vydání. Praha: ASPI, 2008

PILÁTOVÁ, Jana a kol. *Daňová evidence*. 9. vydání. Olomouc: Anag, 2013

SAGIT. Daňový poradce. *Sagit.cz* [online]. ©1996-2013 [cit. 2004-05-01]. Dostupné z: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_042.HTM

Směrnice 2004/38/ES o právu občanů EU na svobodný pohyb

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009

TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5. vydání. Praha: Linde, 2006

ÚČETNÍ PORTÁL. Předpisy EU. *Ucetni-portal.cz* [online]. ©2011-2013

[cit. 2011-03-15]. Dostupné z:

<http://www.ucetni-portal.cz/smernice-rady-2006-112-es-o-spolecnem-systemu-dane-z-pridane-hodnoty-tvz-recast-6-smernice-72-w.html>

VANČUROVÁ, Alena, LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vydání. Praha: 1.VOX, 2010

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Seznam použitých zkratk a symbolů

DPH – Daň z přidané hodnoty

ES – Evropské společenství

ESD – Evropský soudní dvůr

EU – Evropská unie

SES – Smlouva o založení evropského společenství

OSVČ – Osoba samostatně výdělečně činná

Seznam příloh

Příloha 1: Tiskopis PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

Příloha 2: Tiskopis PŘIHLÁŠKA K REGISTRACI k dani z přidané hodnoty

Příloha 1: Tiskopis PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

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

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C Z

Rodné číslo / IČ

rádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

PŘIZNÁNÍ
k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok

za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)	
Skupina § 5a	Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku	

Právnícká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické / fyzické 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: <input type="text"/>	
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby <input type="text"/>		
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby <input type="text"/>		
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 <input type="text"/>		
Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu	Otisk razítka	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum <input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Přiznání sestavil Telefon

25 5401 MFin 5401 – vzor č. 18 1

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/sys/cds/scripts/tiskopisy/tiskopisy-pdf2013/5401_18.pdf

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	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 plátce 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) a odst. 2				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 (§ 8)				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	
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 plně 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			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		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 § 78d)		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. i)		62			
Odpočet daně (46 V plně 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 2: Tiskopis PŘIHLÁŠKA K REGISTRACI k dani z přidané hodnoty

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo
C Z

02 otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIHLÁŠKA K REGISTRACI
k dani z přidané hodnoty

03 pro plátce nebo identifikovanou osobu – nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku

04
Právníká osoba:
Název právnické osoby, včetně dodatku

Fyzická osoba:
Příjmení

Rodné příjmení

Jméno(-a) Titul Rodné číslo / Datum nar. (není-IRČ přiděleno)

Sídlo právnické / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:
ulice a číslo orientační, část obce a číslo popisné

obec PSČ

stát telefon

e-mail

05 Datum rozhodného dne pro povinnost zákonné registrace

06 Důvod registrace podle konkrétního ustanovení zákona o DPH

07 Částka obrátu za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců

08 Datum zrušení předchozí registrace k DPH Důvod zrušení

09 Důvod dobrovolné registrace plátce

10 Registrace v jiných členských státech EU – DIČ Datum registrace EORI

25 5104 MFin 5104 vzor č. 5 1

Zdroj: http://cds.mfcr.cz/sys/cds/scripts/tiskopisy/tiskopisy-pdf2013/5104_5.pdf

11 Čísla účtů u poskytovatelů platebních služeb

Uvedte čísla všech svých účtů u poskytovatelů platebních služeb, které jsou používány pro ekonomickou činnost, pokud vyplňujete přihlášku k registraci plátce.

účet v ČR:

číslo účtu / směrový (identifikační) kód	měna, ve které je účet veden	určen ke zveřejnění ano / ne
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>

účet vedený v zahraničí:

IBAN

typ ID banky	ID banky	měna, ve které je účet veden	určen ke zveřejnění ano / ne
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="checkbox"/>

název účtu

název banky

ulice banky

město banky

PSČ banky

stát

12 Účastník sdružení (ano/ne)

13 Daňové identifikační číslo plátce vedoucího evidenci

14 Přílohy

- pouze osoba, která nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku
- osvědčení o registraci k DPH či obdobně dani v jiné zemi
- oprávnění k provozování činnosti
- výpis z obchodního rejstříku

- ostatní přílohy

počet

PROHLÁŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TÉTO PŘIHLÁŠCE K REGISTRACI JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:
<input type="text"/>	<input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
<input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	
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	
<input type="text"/>	
Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum	<input type="text"/>
<input type="text"/>	Otisk razítka
<input type="text"/>	<input type="text"/>