

Západočeská univerzita v Plzni

Fakulta Právnická

DIPLOMOVÁ PRÁCE

Daň z přidané hodnoty a přenesená daň

pod vlivem práva EU

Západočeská univerzita v Plzni

Fakulta právnická

Katedra finančního práva

Studijní program: Právo a právní věda

Studijní obor: Právo

Diplomová práce

Daň z přidané hodnoty a přenesená daň

pod vlivem práva EU

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Mgr. Dana Bárková Ph.D.

Čestné prohlášení

„Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma *Daň z přidané hodnoty a přenesená daň pod vlivem práva EU* zpracovala samostatně a že jsem uvedla všechny použité prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpala, způsobem vědecké práci obvyklým.“

Plzeň, říjen 2016

Lucie Krupičková

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Mgr. Daně Bárkové Ph.D. za odborné vedení mé diplomové práce a především za znalosti, které jsem získala. Samozřejmě veliké díky patří mé rodině za podporu v průběhu studia.

Obsah

Úvod	1
1. Daňový systém	3
1.1. Daňová soustava	4
1.2. Funkce daní.....	4
1.3. Základní pojmy	6
2. Daň z přidané hodnoty.....	9
2.1. Charakteristika DPH	10
2.2. Pohled na DPH.....	16
2.3. Jak DPH funguje	17
3. Právo EU v oblasti DPH	19
3.1. Směrnice v oblasti DPH	21
3.1.1. Země určení	22
3.1.2. Země původu	23
4. Karuselové podvody a smyšlený dovoz zboží	24
5. Přenesená daňová povinnost	28
5.1. Historie a současnost reverse charge.....	30
5.2. Co podléhá režimu reverse charge	32
5.3. Proč bylo reverse charge zavedeno, jeho klady a zápory	35
5.4. Intrakomunitární a tuzemské plnění v oblasti reverse charge	38
5.5. Reverse charge – povinnosti a změny	39
5.6. Reverse charge a problémy	41
5.7. Příklad	43
6. Porovnání se Slovenskou republikou	44
6.1. Daň z přidané hodnoty SR.....	44
6.1.1. Základní prvky a zásady.....	45
6.2. Přenesená daňová povinnost SR.....	46
6.3. Porovnání ČR a SR	49

7. Daňové podvody a snaha o jejich eliminaci.....	51
7.1. Jak se proti podvodům bojuje	54
7.1.1. Boj v České republice	54
7.1.2. Boj na Slovensku	57
7.1.3. Boj proti daňovým podvodům v EU	59
Závěr.....	61
Resumé	62
Seznam použitých zkratk	63
Seznam obrázků	64
Seznam tabulek	64
Seznam použitých zdrojů.....	65
Literatura.....	65
Internetové zdroje.....	68
Články.....	68
Právní předpisy.....	69
Přílohy	i
Příloha č. 1 Přiznání k DPH.....	i
Příloha č. 2 Kontrolní hlášení	iii
Příloha č. 3 – Fakturace v klasickém systému DPH Slovenská republika	v
Příloha č. 4 – Fakturace v režimu reverse charge Slovenská republika	vi
Příloha č. 5 – Fakturace v režimu reverse charge Česká republika.....	vii

Úvod

S daněmi se setkává každý z nás. Je to velice rozsáhlá oblast, která je součástí našeho státu. To jak daně fungují a jak to s nimi chodí, by měl alespoň okrajově vědět každý z nás. Rozhodla jsem se zaměřit svou práci na daň z přidané hodnoty, protože se dotýká nás všech, ale málokdo má dostatečné informace, jelikož se jedná o nejsložitější daň vůbec.

Daň z přidané hodnoty neboli DPH, je všude kolem nás. Chcete si něco koupit? U ceny je uvedeno DPH, které cenu navyšuje. Poskytujete nějakou službu? Opět jsou ceny za Vaše služby navyšovány o DPH. Takto bychom mohli jmenovat dále. Já sama přiznám, že vyznat se v oblasti daní mi přijde složité. Dala jsem si za cíl, díky této práci přiblížit, jak je tato oblast upravena v našem právním systému a jak vlastně funguje.

Přenesená daňová povinnost je v posledních letech velmi diskutována a děje se v ní mnoho změn. Proto se domnívám, že je důležité reverse charge znát, jelikož je to určitý způsob zefektivnění výběru daní a pomáhá zamezovat daňovým únikům. V neposlední řadě se ve své práci zaměřím na to, jak Evropská Unie náš daňový systém ovlivnila.

V první části práce se pokusím stručně vysvětlit daňový systém. Bez těchto základních znalostí nemůžeme pokračovat. Pokud chceme proniknout hlouběji do daňových vod, bez znalosti určitých pojmů se zkrátka neobejdeme. Dále se budu zabírat daní z přidané hodnoty. Následuje kapitola o tom, jak evropská unie ovlivnila DPH. V této části se příliš nezdržím, jelikož některé věci již patří do našeho daňového systému. Evropská unie určitým způsobem směřuje členské státy tak, aby se vydávali směrem, který vede k co největší spolupráci a usnadnění volného pohybu zboží a služeb. Předtím než se dostaneme k samotnému reverse charge, je potřeba si vysvětlit karuselové podvody, jelikož právě z tohoto důvodu byla zavedena přenesená daňová povinnost. Kapitola 5 je zaměřena na přenesenou daňovou povinnost u nás. Reverse charge vnímám především jako prostředek pro potlačování daňových úniků, přičemž to lze považovat i za svou vlastní výhodu, jelikož víme, že daň bude skutečně uhrazena.

V další části budou informace o DPH a reverse charge na Slovensku a jak ovlivnila EU jejich systém. Poté následuje určité porovnání, kdy se pokusím shrnout, co má náš systém společného se systémem slovenským.

Jelikož se v diplomové práci zaměřuji na přenesenou daňovou povinnost, rozhodla jsem se vložit část zabývající se daňovými podvody a způsoby jejich eliminace v České republice a na Slovensku.

Práci jsem se rozhodla pojmout jako příležitost ujasnit si základní principy fungování DPH a seznámit se s nástrahami podvodů. Nemůžeme vědět, zda se někdy nesetkáme s daňovými úniky v našem okolí. Je potřeba vědět, že něco takového vůbec existuje.

V práci jsem se zaměřila na seznámení se s českým a slovenským daňovým systémem, konkrétně s daní z přidané hodnoty.

1. Daňový systém

Považuji za důležité hned v úvodu objasnit, co pojem daň znamená. Ekonomický i právní směr má své vlastní definice pojmu daň. Náš právní systém definuje daň v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád §2 odstavec 3 takto:

- a) peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek,
- b) peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona,
- c) peněžité plnění v rámci dělené správy.

§2 odstavec 4 *„Daň podle odstavce 3 zahrnuje rovněž daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně.“ a odstavec 5 „Příslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.“*

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád nám tedy konkrétně definuje, co v našem systému považuje za daň.

Dalo by se tedy říci, že ekonomická a právní sféra nám o daních říká to, že jsou stanovené zákonem a pravidelně se opakující. Dále, že jsou nenávratné, neúčelové a v neposlední řadě jsou to platby do veřejného rozpočtu s nerovnocenným protiplněním.

Obecně v různých státech a tedy i u nás v České republice dělíme daně na přímé a nepřímé. Souhrn všech druhů daní, které se na konkrétním území vybírají, označujeme jako daňovou soustavu.

O daňovém systému můžeme říct, že je abstraktní. Tzn. je to výsledek aplikace teoretických znalostí ekonomických škol a historických zkušeností z praxe. Vzhledem k tomu, že mezi systémem a okolím je neustálý tok informací, přiřazujeme mu také otevřenost. Nedokážeme u něj přesně říct souvislost vstupů a výstupů, jelikož mají mnoho způsobů chování. Samozřejmostí je adaptibilita a dynamičnost. Z toho vlastně vyplývá, že může reagovat na to, co se právě děje, tedy na veškeré změny.¹

Teorie nám o daňovém systému říká mnoho. Například i to, že by měl daňový systém dodržovat zásady, které k němu neodmyslitelně patří. Pokud hovoříme o spravedlivosti a slušnosti, měla by daň být schopna brát zřetel na to, zda je poplatník schopen daň platit. Zásada efektivity výběru a správy daní. Aby

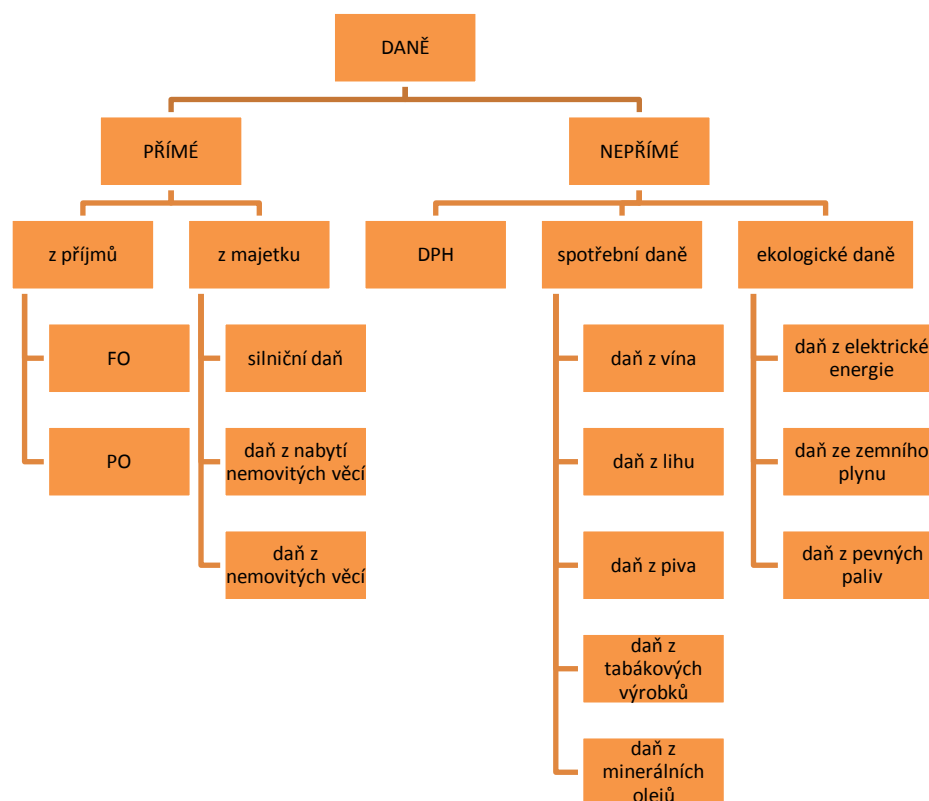
¹ LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Vyd. 1. Bratislava: Ekonóm, 2004. ISBN 80-225-1742-9.

bylo jasné kdo a z čeho je povinen daň platit, je potřeba, aby zde platila zásada přehlednosti a právní perfektnosti. Nemůžeme opomenout ani určitou daňovou jistotu. Mohli bychom sem zařadit i výnosnost, jelikož pokud chce veřejný rozpočet zajistit potřeby veřejného sektoru, je důležitá právě výnosnost.²

1.1. Daňová soustava

Jak bylo zmíněno výše, tak daňovou soustavu tvoří veškeré daně, které jsou na území státu vybírány. Tyto daně spolu navzájem souvisí, a proto pokud bude jakýmkoliv způsobem změněna jedna daň, projeví se to i u další daně. Mohli bychom zde uvést příklad, kdy si osoby raději zvolí investovat v zemi, která nemá vysoké daňové zatížení příjmů. Není jednoduché najít takový daňový systém, který by byl optimální. Pro přehlednost grafická podoba, jak se u nás daně rozdělují. (Obrázek 1)

Obrázek 1: Daňová soustava ČR (vlastní zpracování)



Zdroj: vlastní zpracování

1.2. Funkce daní

Aby mohl stát pokrýt výdaje na své fungování, potřebuje příjmy. Účelem daní je tvořit tyto příjmy do rozpočtu státu. Tento účel, nebo spíše tuto funkci,

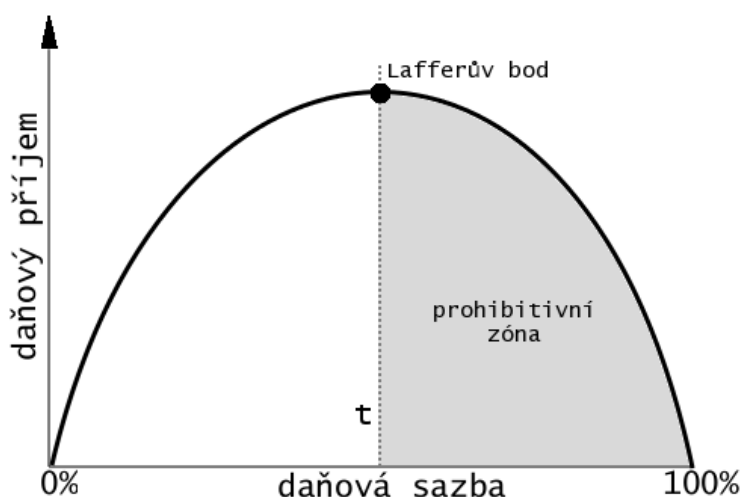
² PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-698-1.

označujeme jako funkci fiskální. Abychom si uvědomili, že právě toto je důležitý nástroj v hospodaření, musíme vědět, že při hospodaření státu jde především o to, aby se podařilo uspokojit společenské potřeby, které vznikají např. v oblasti zdravotnictví, školství, výstavby silniční infrastruktury a v mnoha dalších oblastech.

Pro lepší představení si můžeme na grafu (Obrázek 2) označovaném jako Lafferova křivka ukázat, jak daňový výnos závisí na míře zdanění. Tzn., pokud je zdanění příliš vysoké, např. 100%, nastává situace, která zbavuje daňový subjekt motivace, aby vytvářel zisk. Pokud je zdanění nulové, dostáváme se pro změnu k tomu, že se do státního rozpočtu nedostává žádný příjem. Proto je za nejlepší možné řešení považován Lafferův bod.

V momentě, kdy se do státního rozpočtu získají finanční prostředky, je potřeba, aby byly přerozděleny – funkce redistributivní, mimofiskální funkce má za úkol regulovat, motivovat a stabilizovat.³

Obrázek 2: Lafferova křivka



Lafferova křivka

Zdroj: <http://insin.tk/dane/>

Stát má tedy možnost motivovat daňové poplatníky správnou volbou sazby daně, dát jim možnost díky nižší sazbě více investovat a případně při volbě příliš vysoké daně je demotivovat a směřovat je tím spíše ke snaze daně neplatit.

³ SOVOVÁ, Olga a Zdeněk FIALA. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. Vysokoškolské učebnice (Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk). ISBN 978-80-7380-223-3.

1.3. Základní pojmy

Z důvodu následných kapitol práce je důležité, aby se ujasnily základní pojmy, které se v oblasti daní nachází. Je to důležité ke správnému pochopení, jak funguje daň jako taková a též k zajištění správné interpretace zákonů. K výkladu základních pojmů nám poslouží zákon o dani z přidané hodnoty, komunitární právo a judikatura soudního dvora EU. Vzhledem k tomu, že v této oblasti je obrovské množství pojmů, zaměříme se pouze na ty nejelementárnější.

a) Daň

Jak jsem již uváděla v předchozí kapitole, tak co to je daň nám stanovuje zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád §2 odstavec 3:

- d) Peněžité plnění, které zákon označuje jako daň, clo nebo poplatek,
- e) Peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona,
- f) Peněžité plnění v rámci dělené správy.

§2 odstavec 4 „Daň podle odstavce 3 zahrnuje rovněž daňový odpočet, daňovou ztrátu nebo jiný způsob zdanění a příslušenství daně.“ a odstavec 5 „Příslušenstvím daně se rozumějí úroky, penále, pokuty a náklady řízení, jsou-li ukládány nebo vznikají podle daňového zákona. Úroky, penále a pokuta za opožděné tvrzení daně sledují osud daně.“

O dani můžeme říci, že je nenávratná, povinná, neúčelová a zákonem daná platba.⁴ Článek 11 odstavec 5 zákona č. 2/1993 Sb., Listina základních práv a svobod, ve znění pozdějších předpisů nám sděluje, že daň může být uložena pouze zákonem. Z toho je zřetelná autoritativní moc.

Když se daň zaplatí, pokračuje dále do státního, případně krajského nebo obecního rozpočtu. Ačkoliv pro nás není využití prostředků z výběru daní přímo patrné, nalézá se všude okolo a to ve formě uspokojování zájmů veřejnosti.

b) Správce daně

Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád nám v §10 odst. 1 sděluje, že správcem daně je správní orgán nebo jiný státní orgán (dál jen „orgán veřejné moci“) v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní.⁵ Správním orgánem se pro účely tohoto zákona rozumí orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán a

⁴ JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA a Ivan TOMAŽIČ. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-155-7.

⁵ §10 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

právnícká nebo fyzická osoba, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy.⁶

Správce daně vede daňová řízení a jiná řízení podle daňového zákona, provádí vyhledávací činnost, kontroluje plnění povinností osob zúčastněných na správě daní, vyzývá ke splnění povinností, zabezpečuje placení daní.⁷

Pokud se na správce daně podíváme z pohledu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, tak správcem daně je příslušný finanční úřad; ve věci povolení k prodeji za ceny bez daně a při dovozu zboží je správcem daně příslušný celní úřad s výjimkou případů, kdy povinnost přiznat daň při dovozu zboží vzniká plátcí podle §23 odst. 3 až 5.⁸

c) Daňový subjekt

Daňový řád nám uvádí, kdo je daňový subjekt. Daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně.⁹ Daňový subjekt má práva a povinnosti týkající se správného zjištění a stanovení daně po dobu běhu lhůty pro stanovení daně a při placení daně pod dobu, ve které lze požadovat placení nedoplatku, a to i v případech kdy přestal být daňovým subjektem.¹⁰

Vzhledem k tomu, že se práce zaměřuje na DPH, je potřeba podívat se na několik pojmů, které nám objasňuje zákon č. 235/2004 Sb.

d) Osoby povinné k dani

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnícká osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví v §5a ZoDPH jinak. Osobou povinnou k dani je i právnícká osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.¹¹ Jak ekonomickou činnost definuje zákon, nalezneme v §5 odst. 2 ZoDPH.

Takovou osobou je i veřejnoprávní subjekt, který kromě výkonu veřejné správy uskutečňuje ekonomickou činnost.¹²

e) Plátcí

Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců

⁶ §10 odst. 2 DŘ

⁷ §11 odst. 1 DŘ

⁸ §4 odst. 1 písm. f) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

⁹ §20 odst. 1 DŘ

¹⁰ §20 odst. 2 DŘ

¹¹ §5 odst. 1 ZoDPH

¹² Např. obec pronajímá byty, nebytové prostory, dodává vodu apod.

přesáhne 1000000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.¹³

U tohoto se můžeme setkat s pojmem nespolehlivý plátce. Tzn. plátce DPH, který závažným způsobem neplní své povinnosti ve vztahu ke správě daně. Pro nás to znamená, že pokud od nespolehlivého plátce odebereme určité zboží/službu, budeme ručit za DPH, které má tento plátce odvést finančnímu úřadu.

Je potřeba rozlišovat pojmy osoba povinná k dani a plátce DPH.

f) Identifikované osoby

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, kromě zboží pořízeného prostřední osobou v rámci zjednodušeného postupu při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu, ode dne pořízení zboží.¹⁴

Tedy identifikovaná osoba je plátcem DPH jen pro příhraniční plnění a pro Českou republiku zůstává neplátcem. Nemá však nárok na odpočet zaplacené daně z přidané hodnoty.

¹³ §6 odst. 1 ZoDPH

¹⁴ §6g ZoDPH

2. Daň z přidané hodnoty

Zákon č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů nám upravuje daň z přidané hodnoty. DPH a daň z příjmu tvoří nejdůležitější část naší daňové soustavy. Dříve zde byla daň z obratu a dovozní daň, ale 1. 1. 1993 tyto daně nahradila daň z přidané hodnoty.¹⁵

DPH můžeme označit za jedinou všeobecnou nepřímou daň napříč celou Evropskou unií. Daň z přidané hodnoty můžeme díky judikatuře soudního dvora popsat takto:

- všeobecnou daň ze spotřeby aplikovanou na zboží a služby postupně až do fáze prodeje včetně;
- daň, která je přímo úměrná ceně zboží a služeb,
- daň, která je nezávislá na počtu uskutečněných transakcí během výroby a distribuce předcházející konečnému prodeji zboží nebo služby,
- daň, která je vybírána poté, co byla daň odečtena od zboží a služeb na vstupu příslušné výrobní nebo distribuční fáze¹⁶

Abychom nezůstali pouze u charakteristiky DPH, je potřeba podívat se i na to, jaké jsou základní zásady pro aplikaci DPH. Jak jsme již zmínili výše, DPH je nepřímá daň, kdy osoba, která daň platí do státního rozpočtu, není shodná s osobou, která daň odvádí správci daně. DPH spadá pod plnění v tuzemsku, protože předmětem daně je plnění, které se v tuzemsku uskuteční. A DPH je úplatné plnění, protože předmětem plnění je tuzemské plnění, které se uskuteční za úplatu.¹⁷ Avšak i v případě, že někomu něco daruji, mohu mít povinnost odvést DPH, protože to bylo zdanitelné plnění.

DPH má za úkol zdanit přidanou hodnotu. Přidaná hodnota je taková hodnota, která navyšuje hodnotu zboží nebo služby v každé úrovni zpracování od počátku až po konečného spotřebitele. Z toho lze odvodit, že se nezdaňuje celý obrat.

¹⁵ PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. ISBN 80-239-6622-7.

¹⁶ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

¹⁷ PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. ISBN 80-239-6622-7.

2.1. Charakteristika DPH

a) Předmět daně

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty nám říká, že předmět daně je dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani, dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.¹⁸

Obrázek 3: Předmět DPH



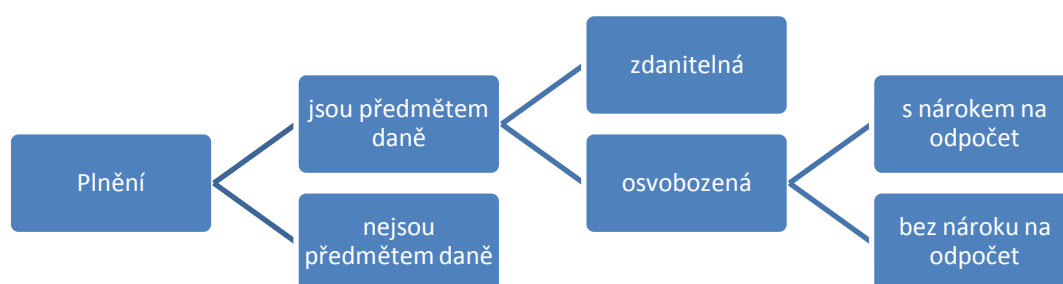
Zdroj: Vančurová, Láchová (2010)¹⁹, vlastní zpracování

„Plnění“ to je další označení, které označuje předmět daně, ale ne vždy to tak musí být. Plnění zdanitelná a osvobozená od daně to mohou být tehdy, když je plnění předmětem zdanění. Dále je potřeba rozlišovat zda se jedná o osvobození s nebo bez nároku na odpočet. Tedy za předmět daně můžeme obecně označit plnění, k němuž dochází na daném území státu v rámci určité ekonomické činnosti.

¹⁸ §2 odst. 1 ZoDPH

¹⁹ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR ..* 2010. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-86324-86-9.

Obrázek 4: Druhy plnění (DPH)



Zdroj: Vančurová, Láchová (2010)²⁰; vlastní zpracování

Setkáváme se zde i s pojmy osoba povinná a nepovinná k dani, kdy druhá zmíněná osoba se s daní setkává v podobě, kdy platí za určité zboží nebo službu, tedy platí DPH v ceně.

b) Subjekt daně

Co je subjektem daně jsme uvedli v kapitole základních pojmů. To znamená, že je to osoba, která má povinnost platit daň, ať už jako fyzická nebo právnická osoba, případně zástupce, ručitel za daň nebo právní nástupce FO nebo PO.

c) Základ daně

Abychom byli schopni správně spočítat daň z přidané hodnoty, je potřeba si uvědomit, co vše patří do základu daně. Je to určení množství předmětu daně. Má za cíl vyčíslit celkovou částku daného zdanitelného předmětu. Do základu daně patří také případně clo, spotřební daň, nebo výdaje např. za dopravu, pojištění apod. Pokud chceme určit základ daně, je potřeba vycházet z dokladů (např. kupní smlouvy, darovací smlouvy apod.).²¹ Základem daně je tedy součet protihodnot, které dodavatel přijal nebo má přijmout od příjemce plnění nebo jiné osoby za to, že mu bylo dodáno zboží, služba, snížené o daň.

Konkrétní definici základu daně nalezneme v §36 ZoDPH.

d) Sazba daně

Evropská unie reguluje minimální sazby daně. U základní sazby ji EU stanovuje v minimální výši 15% a u snížené sazby 5%. Jakou sazbu si pak určí každý stát, záleží na jeho vlastním uvážení.

²⁰ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR ..* 2010. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-86324-86-9.

²¹ LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Vyd. 1. Bratislava: Ekonóm, 2004. ISBN 80-225-1742-9.

Výšku samotné daně určuje sazba daně, která vychází z kvantifikovaného základu daně. Rozlišujeme pevnou a procentuální (lineární, progresivní, regresivní) sazbu daně.²²

V České republice jsou od 1. 1. 2015 tři sazby daně. Základní sazba daně je 21%. Ta se uplatňuje téměř na veškeré služby a zboží. První snížená sazba je 15% a je uplatňována u zboží uvedeného v příloze 3 a služeb uvedených v příloze 2. Můžeme zde pro příklad uvést nealkoholické nápoje, krmiva pro zvířata. Druhá snížená sazba je 10%, která vznikla novelou zákona, se týká např. kojenecké výživy, léků a očkovacích látek, knihy apod. Novela zákona o DPH č. 360/2014 Sb., nám sděluje, co dalšího spadá pod druhou sníženou sazbu daně.

Pokud budeme zboží pořizovat z jiného členského státu, kde bude několik druhů zboží s rozdílnými sazbami daně, je potřeba u dodání užít nejvyšší sazbu daně.

V průběhu let se sazby DPH měnily. Podívejme se v tabulce na to, jakými změnami sazby prošly.

Tabulka 1: Sazby daně v průběhu let

Rok	Sazba daně	
	Snížená	Základní
2016	První 15 % Druhá 10 %	21 %
2015	První 15 % Druhá 10 %	21 %
2014	15 %	21 %
2013	15 %	21 %
2012	14 %	20 %
2011	10 %	20 %
2010	10 %	20 %
2009	9 %	19 %
2008	9 %	19 %
2007	5 %	19 %
2006	5 %	19 %
2005	5 %	19 %
2004	5 %	22 % (do 30. 4.), 19 % (od 1. 5.)
2003	5 %	22 %
2002	5 %	22 %

²² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.

2001	5 %	22 %
2000	5 %	22 %

Zdroj: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/sazby-dane-z-pridane-hodnoty/>

Od zavedení DPH v ČR, tedy od 1. 1. 1993 do 31. 12. 1994 byla základní sazba daně 23% a snížená 5%. A od 1. 1. 1995 až do 31. 12. 2004 byla základní sazba 22% a snížená 5% jak je již vidět v tabulce.

Je naprosto jasné, že to jak se mění sazby DPH má vliv na příjmy domácností a jejich výdaje. Vliv má i přesun služeb a zboží mezi sazbami.

DPH je jedním z hlavních přínosů do státního rozpočtu. Stát má každoročně určité rozpočtové očekávání, ale např. v roce 2012 se nepovedlo toto očekávání naplnit téměř o 22 mld. Kč. Z toho lze odvodit, že výběr DPH díky změnám sazeb výrazně ovlivňuje to, jak je státní rozpočet plněn a také ovlivňuje rozpočtový deficit.

e) Výpočet daně

Daň se vypočte jako součin základu daně a sazby daně. Vypočtená daň se může zaokrouhlit na celé koruny způsobem, že částka 0,50 Kč a vyšší se zaokrouhlí na celou korunu nahoru a částka nižší než 0,50 Kč se zaokrouhlí na celou korunu dolů. Cena včetně daně se pro účely tohoto zákona vypočte jako součet základu daně a vypočtené daně.²³

Daň může plátce rovněž vypočítat z úplaty za zdanitelné plnění, která je včetně daně, nebo z částky stanovené podle §36 odst. 6, která je včetně daně, a koeficientu, který se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je číslo 21 v případě základní sazby daně nebo číslo 15 v případě první snížené sazby daně nebo číslo 10 v případě druhé snížené sazby daně a ve jmenovateli součet údaje v čitateli a čísla 100, vypočtený koeficient se zokrouhlí na čtyři desetinná místa, vypočtená daň se může zaokrouhlit podle odstavce 1. Cena bez daně se pro účely tohoto zákona dopočte jako rozdíl částky za zdanitelné plnění obsahující daň a vypočtené daně po případném zaokrouhlení.²⁴

Tedy může se využít způsob výpočtu daně „zdola“ nebo „shora“. Přičemž při prvním zmíněném výpočtu se daň spočítá jako součin ceny bez daně a koeficientu, což je u základní sazby daně 0,21 a u snížených 0,15 a 0,10. V závěru se poté zaokrouhluje tak, jak uvádí zákon. U výpočtu shora se cena zdanitelného plnění včetně daně vynásobí přepočítaným koeficientem, který získáme jako

²³ §37 odst. 1 ZoDPH

²⁴ §37 odst. 2 ZoDPH

podíl, v jehož čitateli je sazba daně a ve jmenovateli je součet sazby daně a hodnoty 100. Koeficient musí být zaokrouhlen na čtyři desetinná místa.

f) Zdaňovací období

Jak uvádí zákon, tak zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.²⁵ Dále se v zákoně dozvíme, že si plátce může zvolit za své zdaňovací období kalendářní čtvrtletí a to pouze za těchto podmínek:

- Jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč,
- není nespolehlivým plátcem,
- není skupinou,
- změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku.²⁶

g) Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání má povinnost podat plátce, identifikovaná osoba, osoba, která není plátcem, které vznikla povinnost přiznat daň, kterou daň uvedla na jí vystaveném dokladu, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém doklad vystavila, nebo osoba, která není plátcem, které vznikla povinnost přiznat daň podle §108 odst. 1 písm. j), a to do 24 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém bylo plátcem deklarováno osvobozené dodání zboží do jiného členského státu.²⁷

h) Místo zdanitelného plnění

Místo plnění je pro nás důležité pro to, abychom vymezili předmět DPH. Dodání zboží, nebo služeb, jež se podle místa plnění uskutečnilo mimo tuzemsko, není předmětem DPH. To, jak je vymezené místo zdanitelného plnění nalezneme v §7 až §12 ZoDPH.²⁸

Jak již bylo zmíněno, místo zdanitelného plnění je charakterizováno v zákoně o DPH. Konkrétně nám o něm zákon sděluje toto:

- 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. Pokud však přeprava

²⁵ §99 ZoDPH

²⁶ §99a ZoDPH

²⁷ §101 ZoDPH

²⁸ BONĚK, Václav. *Lexikon daňové pojmy*. Vyd. 1. Ostrava: Sagit, 2001. Lexikony - Sagit, Sv. 4. ISBN 80-720-8265-5.

začíná ve třetí zemi, tak se za místo plnění považuje stát, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň nebo ji zaplatit při dovozu zboží.

- Místem zdanitelného plnění při zaslání zboží je místo, kde se ukončila přeprava zboží.
- Místem zdanitelného plnění při dodání služby je podle §9 ZoDPH osobě, která je povinná k dani je místo, kde má daná osoba sídlo. Pokud je provozovna jinde, než místo kde je daná osoba, tak je za místo plnění považováno místo provozovny.
- Pokud doručujeme zboží z jiného členského státu Evropské unie tak se za místo plnění považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení přepravy.

i) Daňový doklad a datum zdanitelného plnění

Za daňový doklad je považována písemnost, která splňuje podmínky, které jsou stanoveny zákonem. Může mít elektronickou nebo listinnou podobu. Elektronickou podobu má tehdy, když je vystaven a obdržen elektronicky. A aby mohl mít elektronickou podobu, tak s tím musí souhlasit osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje. Za správnost údajů a vystavení ve stanovené lhůtě vždy odpovídá osoba, která plnění uskutečňuje.²⁹

Do 15 dní ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění, musí být vystaven daňový doklad.

Jednou z nejdůležitějších povinností plátce daně je správně a včas přiznat daň. Den uskutečnění zdanitelného plnění je rozhodující pro to, aby vznikla daňová povinnost. Plátce daně je povinen přiznat daň na výstupu ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, nebo ke dni, kdy přijme platbu. Záleží na tom, která okolnost nastane dřív. Ke dni uskutečnění plnění je povinen daň na výstupu přiznat plátce, který nevede účetnictví, nebo přeúčtovává zboží související s nájmem. Daň, která je přiznávána, musí být uvedena ve zdaňovacím období, ve kterém vznikla plátcí povinnost přiznat daň.³⁰

Pro lepší objasnění toho, jak funguje den zdanitelného plnění, si uveďme příklad. Plátce uzavřel s jiným plátcem daně smlouvu o dílo, dílo bylo převzato a předáno dne 7. června 2012. Tento den je dnem uskutečnění zdanitelného plnění podle smlouvy o dílo. Tzn., Plátce daně s měsíčním zdaňovacím obdobím uvádí tuto daň do daňového přiznání za měsíc červen 2012.

²⁹ §26 ZoDPH

³⁰ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.

Specifickým příkladem je dodávka elektřiny, tepla, plynu, vody, telekomunikačních služeb, kdy s ohledem na možnosti poskytovatelů těchto energií a služeb, je za den uskutečnění zdanitelného plnění považován den, kdy je odečítáno z měřících zařízení jako je např. elektroměr, vodoměr, apod.³¹

j) Daňové přiznání

Daňové přiznání musí podávat každý plátce DPH, přičemž kdo přesně je plátcem upravuje §108 ZoDPH. I u daňového přiznání je povinnost dodržovat termíny. V tomto případě je termínem 25. den od konce zdaňovacího období. Plátce by měl ve stejné lhůtě daň z přidané hodnoty i zaplatit. Rok 2014 v oblasti daňových přiznání znamenal, že se musela přiznání začít podávat elektronicky za použití daňového portálu, kdy výjimkou jsou pouze fyzické osoby, jejichž obrat nepřesáhl za poslední kalendářní rok šest milionů korun. Povinnost komunikovat s finančním úřadem elektronicky vznikla v roce 2015 pro všechny živnostníky a podnikatele, kteří mají aktivní datovou schránku.³²

Daňové přiznání máme povinnost podat i v případě, že jsme neměli žádné plnění v průběhu zdaňovacího období. Do daňového přiznání uvede plátce údaje ze své evidence pro DPH a spočítá rozdíl mezi DPH, kterou vybral od zákazníků a DPH, kterou zaplatil dodavatelům a u níž bude požadovat nárok na odpočet DPH. Od roku 2016 musí plátce vyplňovat i kontrolní hlášení.

Daň z přidané hodnoty uhradíme vždy tak, aby peníze dorazily na účet finančního úřadu nejpozději v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Daň můžeme zaplatit buď osobně na pokladně finančního úřadu, nebo převodem na bankovní účet finančního úřadu.

Pokud je potřeba, je možnost podat dodatečné daňové přiznání. Užívá se v případě, že jsme v některém daňovém přiznání uvedli něco špatně. V takovém případě se vyčíslí rozdíly oproti řádnému přiznání. V případě doplacení nám finanční úřad stanoví penále za pozdní platbu.

2.2. Pohled na DPH

Původně bylo DPH v omezené míře jen ve Francii. Od roku 1991 se stalo DPH součástí mnoha dalších zemí (21 zemí OECD a 42 zemí mimo OECD). Důvodů, které vedly k tak rozsáhlému rozšíření DPH je mnoho. Uveďme si např.

³¹ STIBŮRKOVÁ, Jana. *Daně a daňové poradenství III.: DPH*. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2007. ISBN 978-80-7314-124-0.

³² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.

to, že má širokou základnu zdanění, umožňuje zdanit služby, lépe se brání tomu, aby se plátcí vyhýbali placení daně, apod.

Můžeme říci, že DPH by mělo respektovat zásadu neutrality. DPH není závislá na tom, kolik transakcí je provedeno, ale na celkové výši přidané hodnoty v různých úrovních výroby a prodeje. Jak je však jasné, je tato neutralita v určitých případech narušena tím, že existuje osvobození od daně spolu s nárokem na odpočet DPH.

Nadměrné daňové břemeno vzniká tehdy, když po tom, co je uvalena daň, tak pod vlivem existence daně dochází k ekonomické ztrátě účastníků trhu. Tato ztráta není vyrovnána ziskem od jiných subjektů.³³

Pokud nalezneme kompromis mezi efektivností ekonomické a sociální spravedlnosti, můžeme hovořit o optimálním zdanění. Musíme si uvědomit, že není možné dosáhnout ideálního daňového systému z pohledu optimálního zdanění. Jak už to bývá, při přemíře snahy o odstranění nedostatků a vytvoření optimálního stavu můžou naopak vzniknout škodlivé účinky. Kubátová ve své knize hovoří o optimálním zdanění tak, že se jedná o paretovsky efektivní body a funkce společenského blahobytu.³⁴

2.3. Jak DPH funguje

To, že DPH platí konečný spotřebitel, který daň platí v rámci ceny za zboží, nebo službu jsme již zmínili. Podívejme se podrobněji na to, jak DPH funguje.

Máme dvě strany. Na jedné je poskytovatel zdanitelného plnění a na druhé příjemce zdanitelného plnění. Existují dvě varianty toho, co může nastat při výběru DPH. Jednou je klasický mechanismus toho, jak DPH funguje a druhou je přenesená daňová povinnost.

DPH na vstupu je taková daň, jež byla plátcem vyúčtována jako součást ceny za zdanitelná plnění dodavateli (jinému plátcí). Nárok na odpočet daně vzniklé na vstupu může plátcem uplatnit v případě, že zdanitelné plnění využije pro svou ekonomickou činnost a doloží dokladem nárok na odpočet.

DPH na výstupu je taková daň, která se stává součástí ceny, protože plátcem ji musí připočítat k ceně za zboží/službu. Z toho plyne, že pokud je DPH na

³³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2003. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-717-9413-9.

³⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.

vstupu větší než DPH na výstupu má plátce nárok na odpočet. V opačném případě má plátce daňovou povinnost.

Objasněme si, jak funguje klasický mechanismus. Dodavateli vznikne povinnost přiznat daň. V případě, že poskytovatel vydá fakturu pro příjemce na částku 100 Kč, musí k této částce připočíst DPH v sazbě 21% z této částky, tedy 21 Kč. Poskytovatel má tedy povinnost přiznat daň z přidané hodnoty ve výši 21Kč. A příjemce má naopak možnost nárokovat daň na vstupu ve stejné hodnotě, tedy 21Kč. Příjemce, který se v tomto okamžiku stává dodavatelem, protože užije zakoupené zboží ve své ekonomické činnosti. K původní ceně si přidá marži 29Kč, tedy cena je nyní 150Kč + 32Kč, tedy 182Kč. Po prodeji má povinnost odvést rozdíl mezi tím, co zaplatil a tím, co mu bylo zapláceno. Plátce tedy odvede 11Kč. Takto to má ideálně fungovat. Bohužel realita může být občas jiná a to taková, že příjemce chce odpočet, ale poskytovatel onu daň neodvede a tedy stát tuto daň neobdrží. Právě z těchto důvodů se Evropská unie rozhodla zavést přenesenou daňovou povinnost.³⁵

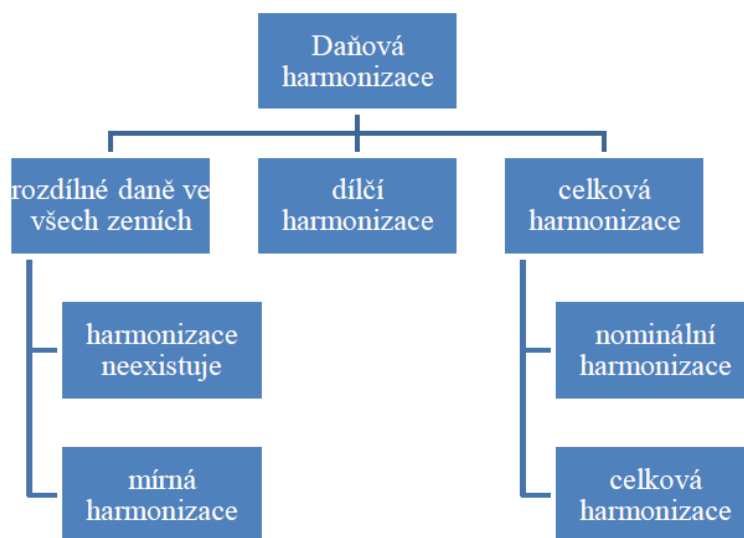
³⁵ VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR* .. 2012. V Praze: 1. VOX, 1997. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-05-2.

3. Právo EU v oblasti DPH

Tuto kapitolu bychom také mohli nazvat harmonizací. Vzhledem k tomu, že má každý stát své vlastní daňové systémy a sazby, tak vznikají daňové překážky, které samozřejmě stěžují fungování trhu. Právě tyto překážky, které snižují efektivitu obchodování, se snažíme harmonizací odstraňovat. Harmonizace v oblasti daní se snaží více přiblížit daňové systémy, které jsou nastoleny v každém jednotlivém členském státě a to pomocí pravidel. Daňová harmonizace má několik částí průběhu. Začíná tím, že je potřeba určit, kterou daň bude harmonizovat. Následně harmonizuje daňový základ a poté i daňovou sazbu.³⁶

Že je potřeba spolu s harmonizováním daně upravit i povinnosti plátců, je celkem zřejmé. Mohou vzniknout změny poplatků, případně dokumentace, která je potřebná k dani. Evropská unie se snaží, aby administrativa spojená s daněmi byla co nejefektivnější. Proto upravuje i oblast daňové správy. Celá harmonizace daní má však jeden hlavní cíl – umožnit volný pohyb zboží, služeb, apod. mezi státy bez zbytečných překážek, kterými odlišné daňové systémy bezpochyby jsou.

Obrázek 5: Daňová harmonizace



Pozn.: Nerudová³⁷; vlastní zpracování

Zde můžeme vidět rozdělení daňové harmonizace. (Obrázek 5) V situaci, kdy mají všechny členské státy odlišný daňový systém, se může stát, že harmonizace nebude vůbec žádná, případně pouze mírná. Pojem dílčí harmonizace, označuje situaci, kdy existují určitá ustanovení, která jsou jednotná pro všechny členské státy. A poslední část, tedy celková harmonizace, značí

³⁶ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2005. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-735-7092-0.

³⁷ NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6.

naprosto shodné daňové systémy ve členských státech, kdy jsou pravidla pro výběr daní stejná. Pokud jsou odlišné daňové základy, tak je to harmonizace nominální. A to i v případě, že se státy liší v sazbách daně, ale mají stejný základ daně. V situaci, kdy státy mají shodný daňový základ i sazby, hovoříme o celkové harmonizaci.³⁸

Vzhledem k tomu, že státy chtějí mít určitou vlastní suverenitu ve formě rozhodování, celková harmonizace není reálná. Evropská unie byla úspěšná v dílčí harmonizaci. Dílčí harmonizace přinesla především opatření v oblasti DPH a administrativy.³⁹

V oblasti harmonizace se můžeme setkat i s pojmem negativní harmonizace. Tzn., judikatura Evropského soudního dvora činí to, že státy musí přijímat opatření vzešlá právě z judikatury ESD. Pozitivní harmonizace je proces, kdy se k sobě národní daňové systémy přibližují pomocí implementace směrnic, nařízení a dalších legislativních nástrojů. Z toho vyplývá, že negativní harmonizaci nemůžeme brát za harmonizaci jako takovou, protože směřuje do konkrétních států a nestanovuje, jak mají státy daňové ustanovení změnit. Pozitivní harmonizace utváří ve členských státech stejná pravidla.

Z výše uvedeného můžeme říci, že harmonizace se skutečně snaží o to, aby odstraňovala taková ustanovení, která vytváří překážky v tom, aby nebyla deformována hospodářská soutěž a usnadnilo se to, jak trh funguje.

Jejím hlavním smyslem je snaha o zamezování daňovým podvodům. Pro mnoho států mohou být daňové úniky velikým problémem, proto mezi sebou sdílí informace o plátcích. To, že harmonizace usnadňuje volný pohyb zboží nebo služeb znamená, že lze zajistit pohyb jakéhokoliv zboží, aniž by byl zdaněn dvakrát. Jak už to bývá, tak vše má i svá negativa a jinak tomu není ani u daňové harmonizace, která může přinést např. vyšší sazby daní. Dokonce se může stát, že ovlivní vzestup ekonomiky daného státu, a to zpomalením, které vzniká na základě snížení produktivity a investování do zahraničí právě díky zvyšování sazeb daní. Poměrně hodně ohrožuje množství přijímaných finančních prostředků

³⁸ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6.

³⁹ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska : legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD : odraz ekonomické krize v daňové politice EU*. 5., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012. ISBN 978-80-7201-881-9.

do státního rozpočtu.⁴⁰ Harmonizace v oblasti nepřímých daní je na mnohem vyšší úrovni, než co se týče daní přímých.

3.1. Směrnice v oblasti DPH

Celý proces harmonizování daní není a ani nebyl snadný a zabral poměrně mnoho času. Původně státy používali kaskádovitou daň, tzn., muselo být zavedeno DPH a především nepřímá daň, která by byla pro všechny členské státy unifikovaná. K tomu měly vést směrnice, které byly sekundárními právními akty, jež bylo potřeba implementovat právě členskými státy do jejich vlastních právních řádů. Tyto směrnice připravovala Komise EHS.

Římské dohody byly podepsány v roce 1957. První dvě směrnice byly vydány v roce 1967. Tyto směrnice jsou označeny jako Směrnice č. 67/227/EHS a Směrnice č. 67/228/EHS. První ze jmenovaných zavedla DPH ve všech členských státech spolu s tím, jak má fungovat. U této směrnice si státy žádali o výjimku z termínu⁴¹, jelikož původně byl ve směrnici stanoven termín 1. 1. 1970. Druhá směrnice měla za úkol doplnit směrnici první. Doplnila ji o základní pojmy a o to, co je předmětem daně. Zvláštní režim zdanění pro malý podnik zavedla taktéž tato směrnice.⁴²

Směrnice č. 77/388/EHS je v pořadí šestá směrnice a měla vyřešit to, jaké rozdíly byly stále mezi členskými státy v oblasti DPH. Každý stát měl jinak stanovené osvobození od daně a to z pohledu podmínek. Také jak se má vracet daň při dovážení zboží a celkově asi jako nejdůležitější bylo to, že každý stát volil jinou cestu pro zdanění služeb.⁴³ Při postupné harmonizaci šlo především o to, aby se zakázala daňová konkurence, to se příliš nedařilo, a proto byla tato směrnice vydána. Směrnice musela přesně stanovovat jak tuto úpravu implementovat, aby členské státy neměly možnost si ji přizpůsobovat dle svých představ. Zaváděla i řešení financování z vlastních zdrojů pro ES.⁴⁴ Tato poslední věta nám vlastně ukazuje, důležitost toho, aby se daně správně vybírali pro Evropskou unii.

⁴⁰ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6.

⁴¹ ZAJÍČKOVÁ, Miroslava, Radim BOHÁČ a Igor VEČERĚ. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Vyd. 1. Praha: Leges, 2012. Teoretik. ISBN 978-80-87576-21-2.

⁴² ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

⁴³ Stejný zdroj jako u poznámky č. 55

⁴⁴ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU*,

V roce 2006 vyšla přeorganizovaná verze Směrnice č. 77/388/EHS. Tzv. „recast“ byl vytvořen z toho důvodu, že směrnice byla postupně mnohokrát novelizována a tím pádem se stala nepřehlednou. To měl právě recast napravit a to Směrnicí Rady č. 2006/112/ES. Tato směrnice pouze ujasňuje šestou směrnici. Zatím je tato následná směrnice z roku 2006 stále účinná a to i přes novelizace, kterými již prošla.

Za zmínku pro nás určitě stojí směrnice č. 91/680/EHS. Díky ní máme intrakomunitární plnění.⁴⁵ Dále nám zavedla, že je zboží zdaňováno v členském státě, kde bylo koupeno.

Aby mohl být zaveden jednotný trh, je potřeba zaměřit se na sazby daní. Jednotné sazby jsou sice ideální představa, ale státy tento fakt nevnímají příliš souhlasně. Daně totiž ovlivňují jejich příjmy do státního rozpočtu.⁴⁶

Směrnice č. 92/77/EHS přinesla omezení, aby státy mohly užívat pouze jednu základní sazbu daně, a co se týče snížených sazeb, tak je omezila na maximální počet dvou sazeb. Základní sazbu stanovila na minimálně 15% a sníženou na minimálně 5%. Některé státy však tyto požadavky nesplňují a nepodařilo se jim ve stanovené lhůtě změnit své sazby. Z toho důvodu Směrnice č. 2006/112/ES umožnila dočasně tento stav.⁴⁷

Jak je patrné, cesta za harmonizací daně je poměrně složitá a stále není u konce. V rámci této kapitoly bychom si stručně měli objasnit principy zdanění jak v zemi určení, tak v zemi původu.

3.1.1. Země určení

Tento princip znamená, že zboží je daněno až v zemi určení a zajišťuje to, že je se zbožím zacházeno jako s tuzemským zbožím. Daň z takového zboží tedy přísluší státu, do kterého bylo zboží dovezeno a spotřebováno, jelikož v dané zemi si zboží pořídí osoba, která nemůže žádat o odpočet daně. U tohoto principu odpadá obava, že bude cena zboží nepříznivě ovlivněna různými sazbami daně v různých státech. V záporném pohledu to pak znamená, že není vytvářen nátlak

zdanění finančního sektoru. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

⁴⁵ ZAJÍČKOVÁ, Miroslava, Radim BOHÁČ a Igor VEČERĚ. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Vyd. 1. Praha: Leges, 2012. Teoretik. ISBN 978-80-87576-21-2.

⁴⁶ TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 6., přeprac. a aktualiz. vyd. Praha: Leges, 2010. Student (Leges). ISBN 978-80-87212-60-8.

⁴⁷ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6.

na to, aby byly sazby harmonizovány. Tento způsob danění momentálně splňuje očekávání, a proto se nepředpokládá jeho změna na zemi původu.⁴⁸

3.1.2. Země původu

Tento princip byl prvotním plánem. Daň se vybere ve státě, kde je zboží zakoupeno, tedy ve státě, odkud bude zboží vyváženo. V takové situaci je zboží daněno sazbou daného státu a daň tedy připadá také tomuto státu. Problém je však v tom, že sazby daní jsou v členských státech rozdílné, a proto rozdíl sazby mezi zemí vývozu a dovozu může narušovat konkurenceschopnost. Z toho důvodu cílem Směrnice č. 92/77/EHS bylo to, aby vzájemně přiblížila sazby daní, které jsou v jednotlivých členských státech. Nevýhodou této metody je to, že pokud si osoba jednoho členského státu nakoupí zboží v druhém členském státu, daň z tohoto zboží zůstává druhému státu a tudíž stát, odkud osoba pochází, o tuto daň přichází a ke všemu může ještě tato osoba požádat o odpočet daně.

⁴⁸ BERGER, Wolfgang. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty: praktický komentář*. Vyd. 1. Praha: 1. VOX, 2010. ISBN 978-80-86324-83-8.

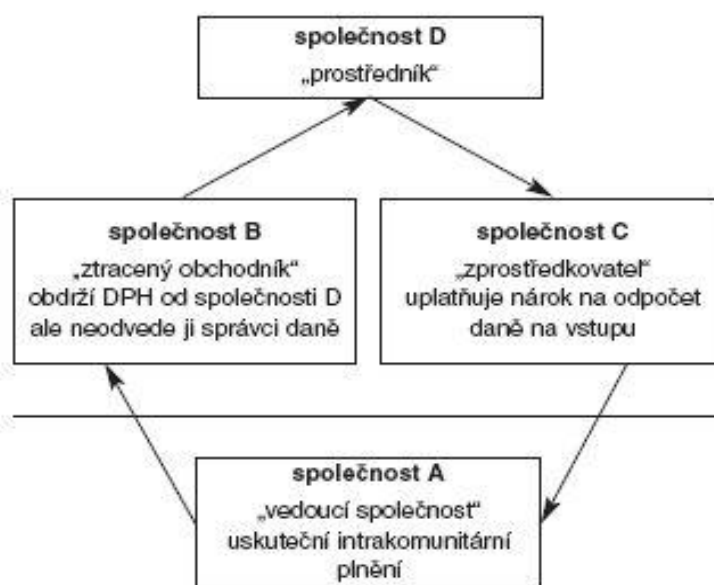
4. Karuselové podvody a smyšlený dovoz zboží

Aby se co nejvíce umožnil a zjednodušil pohyb zboží a služeb mezi členskými státy, tak byly zrušeny hranice po zavedení jednotného trhu. Bohužel státy na základě tohoto kroku přestaly mít informace o tom, jaké množství intrakomunitárního plnění probíhá. Tato snížená možnost kontroly nahrává subjektům, které se pokouší o daňové podvody.

Tyto podvody jsou jinak nazývané kolotočové. Pojem caroussel pochází z francouzštiny a jeho význam je kolotoč. Je to skupina obchodníků, která je předem domluvená a zorganizovaná v tom, jak budou jejich obchodní transakce probíhat. Tato skupina provádí obchody s určitou službou nebo zbožím v rámci své složité a nejasně propojené skupiny z jednoho členského státu do druhého. Principem kolotočového podvodu je snaha obchodníků využívat osvobození od daně z přidané hodnoty, která nastává v situaci, kdy je zboží nebo služba přepravována z jednoho státu do druhého. Hlavní roli má v celém procesu subjekt, který se po započítání celého pokusu o daňový podvod ztratí a nelze ho reálně dohledat.

Pro lepší představu, jak karuselové podvody fungují, použijeme grafické znázornění spolu s příloženým příkladem směřovaným na daný obrázek.

Obrázek 6: Karuselový podvod



Zdroj: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d612v588-danova-sprava-v-evropske-unii/>

„Vedoucí společnost A uskuteční intrakomunitární zdanitelné plnění (tzn. dodání zboží do jiného členského státu) společnosti B v jiném členském státě, která je tzv. ztraceným obchodníkem. Společnost B získá zboží, aniž by zaplatila daň z přidané hodnoty, a současně toto zboží dodá třetí společnosti C, tzv.

zprostředkovateli. Ztracený obchodník uskuteční zdanitelné plnění při dodání zboží zprostředkovateli ve stejném členském státě, tuto daň z přidané hodnoty ovšem příslušnému správci daně nezaplatí a tzv. zmizí. Zprostředkovatel (společnost C) si nárokuje odpočet daně na vstupu z nakoupeného zboží od ztraceného obchodníka (společnosti B). Velikost daňového úniku v tomto případě je ve výši daně z přidané hodnoty, kterou zaplatil zprostředkovatel (společnost C) ztracenému obchodníkovi (společnosti B). Následně zprostředkovatel (společnost C) provede opět intrakomunitární plnění (dodání zboží do jiného členského státu) vedoucí společnosti A. Tato dále může provést intrakomunitární plnění společnosti B a daňový podvod se opakuje“⁴⁹

Můžeme se tedy v případě kolotočových podvodů setkávat s různými obměnami, s mnohem větším počtem zúčastněných subjektů. Jako základní poznávací znak označme to, že se podvod děje minimálně ve dvou členských zemích a přepravování zboží se děje mezi minimálně třemi společnostmi, které se tohoto podvodu účastní a přitom jsou plátcí DPH.

V oblasti kolotočových podvodů je třeba znát výrazy, které se v této oblasti objevují. Chybějící obchodník je taktéž označován jako bílý kuň a je to osoba, která se po započítání podvodu ztrácí a je nemožné ji dohledat. Příjemce je subjektem, který skutečně existuje, ale nelze mezi ostatními subjekty rozeznat, který je zapojen v daňovém podvodu a který nikoliv. Má za úkol získávat peníze z toho, že nadměrně odečítá daně.⁵⁰ A tzv. nárazník, což je pouze článek, díky kterému se celé uskupení stává méně přehledné. Většinou tyto firmy, které plní funkci nárazníku nemají tušení o podvodu, který se děje. Naopak tato společnost řádně plní svou povinnost platit daně.

Jak již bylo zmíněno, karuselový podvod má vícero podob. Uvedme si některé typy těchto podvodů:

- Podvod, který se děje se zbožím, které bylo pořízeno v jiném členském státě je označován jako acquisition fraud. Využívá přenesenou daňovou povinnost ve svůj prospěch. Osobu, která

⁴⁹ NERUDOVA, Danuše. Daňová správa v Evropské unii. *Daňáři online* [online]. [cit. 2016-10-24]. ISSN 2464-6873. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d612v588-danova-sprava-v-evropske-unii/>

⁵⁰ Missing trader fraud. *Out-Law: Legal news and guidance from Pinsent Masons* [online]. 2012 [cit. 2016-03-24]

zboží dováží, můžeme v tomto případě označit za chybějícího obchodníka⁵¹

- Z důvodu, že v okamžiku, kdy příjemce žádá o nadměrný odpočet daně, tak správce daně získává podezření na podvod, proto se obchoduje s dvěma různými řetězci zboží. Tento systém se označuje jako contra trading, kdy příjemce v jednom zdaňovacím období dodá zakoupené zboží do jiného členského státu a současně koupí zboží z jiného členského státu.
- Off-shore banky jsou ve většině případů zřízeny osobami, které provádí daňové podvody ve státech off-shore. Subjekty zúčastněné v karuselovém podvodu vedou veškerý tok peněz právě přes tuto instituci, jelikož právě tato banka jim vystaví nepravé výpisy z účtu. Většina finančních prostředků, která prochází touto institucí, ztrácí svou historii, aby nebylo možné zjistit, odkud původně pochází.

Kolotočové podvody jsou skutečně velice rozšířené. Vynalézavost subjektů nezná hranic. Sotva se udělá krok k vytvoření opatření, už nacházejí způsob, jak dosáhnout svého cíle učinit daňový podvod. Snaha eliminovat tento daňový podvod je velice důležité, jelikož díky němu přichází státy o značné množství finančních prostředků.

Pro příklad, že se díky tomuto podvodu přichází o ohromné množství daní, uveďme případ, který se řešil v roce 2015, kdy si dvě společnosti díky karuselovému podvodu při obchodování s drahými kovy přišly na ohromných 4,5 miliardy Kč. V tomto případě společnosti získávali peněžní prostředky z odpočtu daně dlouhodobě a podvod se prováděl v několika zemích. Právě v tomto případě zmínil ministr financí, že kontrolní hlášení by mohlo pomoci odkrývat tento druh daňových podvodů.⁵²

V oblasti karuselových podvodů, je vydáno i poměrně velké množství judikatury. V práci jsme zvolili pouze teoretický příklad toho, jak takový podvod probíhá z důvodu, aby nebyla práce zaměřena na rozbor judikatury. Pro zajímavost však uveďme například rozsudek Nejvyššího správního soudu 9 Afs 44/2011 nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu 5 Afs 188/2004.

⁵¹ PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. ISBN 80-239-6622-7.

⁵² <http://domaci.ihned.cz/c1-64540210-obri-podvod-s-dph-kontrolni-hlaseni-pomuze-rozkryt-karuselovy-obchod-veri-babis>

Smyšlený dovoz zboží

Mezi daňové podvody, které se týkají DPH, nepatří pouze karuselové podvody. V oblasti DPH je zneužíváno možnosti odpočtu daně na zboží, které je dodáváno do jiného členského státu a tím pádem je zároveň osvobozeno od daně.⁵³

V této části budeme vycházet z §64 odst. 1 ZoDPH, které se zaobírají tím, kdy je zboží, které je dodáváno do členského státu osvobozeno od daně a má tedy zároveň i nárok na odpočet daně. U tohoto podvodu se porušuje §13 odst. 2 ZoDPH, jelikož zboží ve skutečnosti není převezeno do jiného členského státu, ale správce daně si má myslet, že zboží bylo odvezeno. Celé je to založeno na nepravých dokladech, které jsou potřeba při přepravě zboží do jiného členského státu.

K tomuto druhu podvodu jsou nejčastěji využívány takové druhy zboží, které jdou rychle na odbyt, tedy zboží, které spotřebitelé zrovna nejvíce požadují.

⁵³ Tento typ podvodu je velice podobný karuselovému podvodu.

5. Přenesená daňová povinnost

Vzhledem k tomu, že je daň z přidané hodnoty velmi ovlivňována harmonizací v rámci Evropské unie, je potřeba, aby se naše republika řídila unijní úpravou, která je platná a účinná. Vždy je daněno to, co bylo přidáno k hodnotě daného statku na daném stupni a tedy daní se pouze přidaná hodnota.

Jelikož se ve standardním režimu vybírání DPH ukázalo, že je cílem daňových úniků (především hovoříme o karuselových podvodech), tak v boji, který vede EU proti daňovým únikům v oblasti DPH, došlo ke změnám Směrnice, jež má za úkol harmonizaci DPH u členských států. Tzn., členské státy začaly užívat přenesenou daňovou povinnost, která byla užívána na mezinárodní transakce.

Režim přenesení daňové povinnosti upravuje §92a až §92i ZoDPH. V oblasti DPH je tento režim poměrně specifický. Jak je uvedeno v předchozí kapitole, tak oproti klasickému mechanismu, kdy má daň přiznat poskytovatel, u reverse charge, neboli přenesené daňové povinnosti, povinnost přiznat daň na výstupu přechází na příjemce plnění. Tato povinnost platí na vybrané druhy zdanitelného plnění mezi plátcí DPH.

Poskytovatel do vystaveného daňového dokladu neuvádí DPH, místo toho uvádí informaci, že výši daně je povinen doplnit a přiznat plátce, pro kterého bylo plnění uskutečněno.

Z toho vyplývá, že se obecně režim přenesené daňové povinnosti užije mezi plátcí DPH. Je tedy potřeba, aby tyto osoby při uskutečňování daného plnění vystupovali jako osoby povinné k dani. Tzn., pokud příjemce daně zdanitelné plnění pořizuje pro soukromé účely, nebo plnění, které není předmětem daně, tak se nemůže užít režimu reverse charge. V takové situaci se daní v klasickém mechanismu, kdy daň přizná poskytovatel.⁵⁴

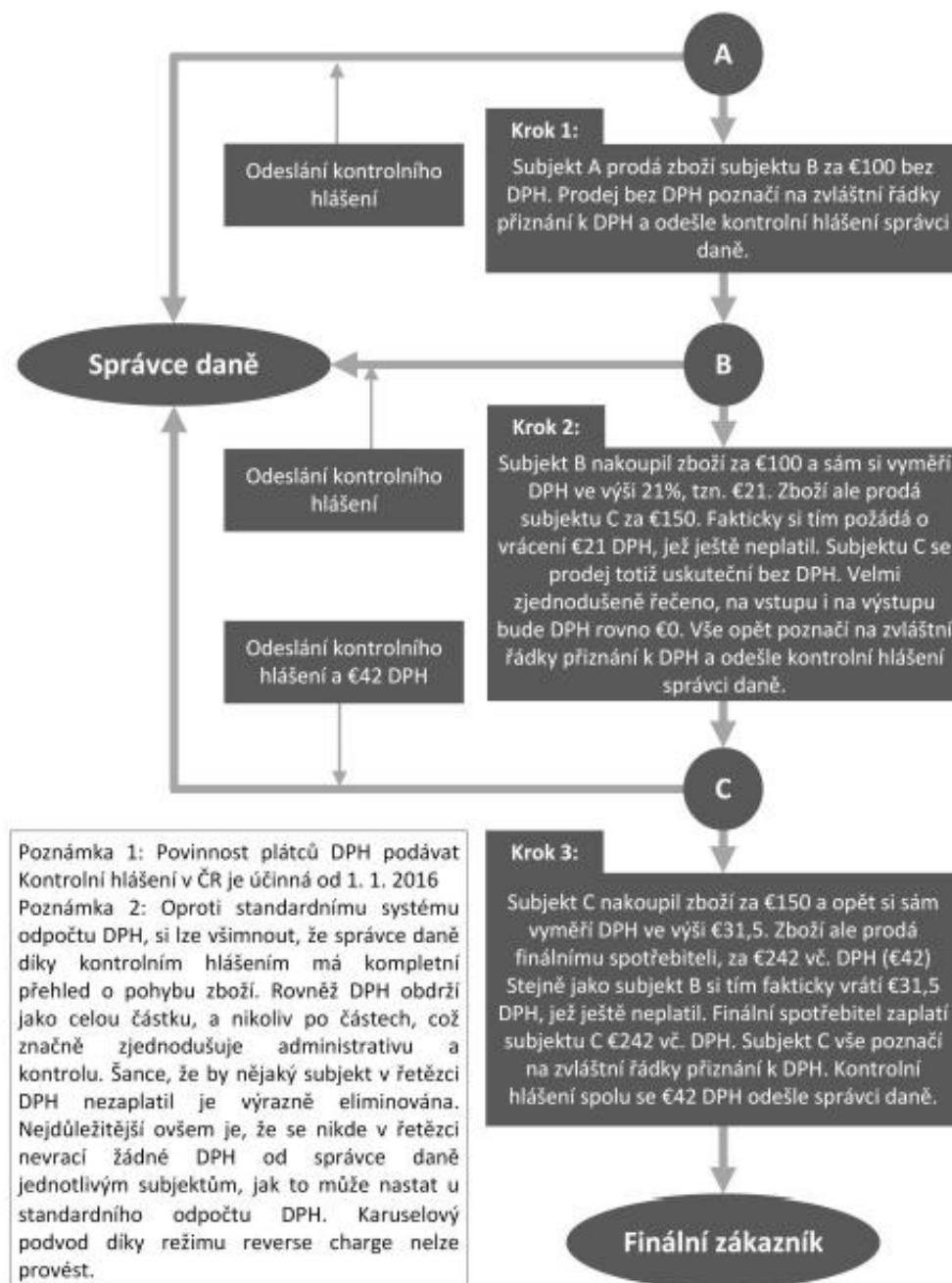
Jako příklad si uveďme obdobnou situaci jako v předchozí kapitole. Poskytovatel vydává fakturaci příjemci zboží v hodnotě 100 Kč bez DPH s dodatkem, že daň odvede příjemce plnění. Příjemce plnění přizná daň ve výši 21Kč, jelikož sazba daně je 21%. Zároveň však uplatní nárok na odpočet daně ve stejné výši. Výsledná daňová povinnost pro příjemce se tím pádem rovná nule.

Režim přenesené daňové povinnosti je využíván u určitých tuzemských plnění, ale stěžejní funkci plní hlavně u danění v rámci zemí EU (intrakomunitární

⁵⁴ PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: k ..* Olomouc: ANAG, 2004-. Daně (ANAG). ISBN 978-80- 7263-938-0.

plnění). Při obchodování dvou subjektů, kdy každý patří do jiného členského státu, se může stát, že by si daň mohly nárokovat oba státy. Plnění by nemělo být zdaněno dvakrát, ale současně se nesmí vyhnout zdanění. Proto bylo potřeba stanovit pravidla, jež tuto zásadu splňují. Jelikož nebylo reálné užít princip země původu, zavedl se přechodný režim, se kterým se spojil režim přenesené daňové povinnosti.

Obrázek 7 - Diagram přenesení daňové povinnosti



Zdroj: HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. 1. vydání. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 9788026087236.

Poskytovatel i příjemce plnění mají v oblasti reverse charge určité povinnosti:

1) Poskytovatel

- a) §26, §28 odst. 2 – povinnost vystavit daňový doklad do 15 dnů od uskutečnění zdanitelného plnění,
- b) kontrolní hlášení,
- c) v daňovém přiznání uvést, že bylo poskytnuto plnění v reverse charge.

2) Příjemce

- a) zaplatit daň, kterou musí přiznat v daňovém přiznání ke dni uskutečnění zdanitelného plnění,
- b) kontrolní hlášení,
- c) příjemce si sám vypočítává výši daně, jelikož v daňovém dokladu, který obdržel, je uveden základ daně a daň je nulová.

5.1. Historie a současnost reverse charge

Členské státy EU získávají díky článku 27 Šesté směrnice možnost zažádat o výjimku na některá ustanovení této směrnice. Důvodem je zjednodušení výběru daně z přidané hodnoty či zabránění daňovým únikům a podvodům. Tato možnost je součástí právní úpravy institutu přenesení daňové povinnosti v EU. Podmínkou použití tohoto institutu je schválení výjimky členskému státu. Pro zlato investiční byl zaveden zvláštní režim, a to dne 12. Října 1998 formou novely. Tento dovoluje, pokud se jedná o dodání investičního zlata, či zlata ve formě polotovaru, přenést na příjemce tohoto plnění daňovou povinnost. Do článku 198 Směrnice o DPH byla tato novela rovněž začleněna.

Stavební práce a poskytnutí pracovníků na tyto práce jsou příklady udělených výjimek zapracovaných do článku 199 Směrnice o DPH. Mezi dalšími příklady jsou dodání použitého materiálu, zajišťovací převod práva, dodání nemovitosti apod. Ve snaze potlačit narůstající počet podvodů u emisních povolenek vydala Rada směrnici, která rozšiřovala institut na obchodování s emisními povolenkami. Česká republika vydala novelu zákona o DPH s účinností od 1. 4. 2011, čímž využila výše zmíněné možnosti. Novela stanovila použití režimu přenesení daňové povinnosti pro dodání zlata, dodání použitého materiálu (uvedeného v příloze č. 5 zákona o DPH) a pro převod povolenek na emise skleníkových plynů. S účinností od 1. 1. 2012 byla novela stanovena pro stavební a montážní práce.

Daňová povinnost na dodání elektronických zařízení, kterými jsou mobilní telefony, zařízení s integrovanými obvody, herní konzole, tablety a laptopy, zemědělských produktů, jako jsou obiloviny, technické plodiny včetně olejnatých semen a cukrová řepa, a na dodání surových nebo polozpracovaných kovů byla Radou EU v roce 2013 dočasně rozšířena, a to do 31. 12. 2018. V roce 2015 bylo tedy jako součást boje proti daňovým únikům v ČR přijato nařízení vlády. Zároveň nastalo několik změn. Příloha č. 6 ZoDPH obsahuje vybrané služby a komodity, na které byl rozšířen režim přenesené daňové povinnosti. Od 1.4 byly přidány drahé kovy a kovy, mobilní telefony, laptopy, tablety a zařízení, která mají integrované obvody. Taktéž v tomto termínu došlo k přesunu do dočasného použití reverse charge převádění povolenek na emise skleníkových plynů.

Vybrané zboží či služby podléhají tomuto režimu, pokud se jedná o vybrané komodity dle kódu nomenklatury celního sazebníku a pokud celková částka základu daně překročí 100 000 Kč. Zákon o DPH prošel 1. 7. 2015 další změnou. Změna se týkala rozšíření oblasti vybraných komodit na zemědělské plodiny (technické plodiny, obiloviny, olejnatá semena). Cukrová řepa byla výjimkou, neboť na tu se začala PDP uplatňovat až od 1. 9. 2015. Další změnou je rozdělení režimu PDP na trvalé a dočasné použití (v roce 2015).

U dodání nemovité věci se 1. 1. 2016 také na odběratele převedla povinnost odvedení daně. Ovšem pod podmínkou, že dodavatel nemovité věci ji zdanil i v případě, kdy tato nemovitá věc již byla osvobozena od daně. Další podmínkou je, že odběratel s použitím tohoto režimu a se zdaněním osvobozené nemovité věci souhlasí. Rozšíření oblasti vybraných plnění o dodávky certifikátů elektřiny a plynu a o dodávky elektřiny nebo plynu soustavami nebo sítěmi obchodníkovi bylo poslední změnou účinnou od 1.2.2016. *„Nařízení vlády č. 11/2016 Sb. doplňuje dříve vydaná nařízení č. 361/2014 Sb. a 155/2015 Sb. tak, že u tzv. „vybraného zboží“ (tj. obiloviny a technické plodiny, cukrová řepa, kovy vyjmenovaných kódů celního sazebníku, dále mobilní telefony, integrované obvody, přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat a videoherní konzole), u kterého se RPDP na základě dřívějších nařízení uplatňoval jen v případě, pokud celková částka základu daně veškerého dodávaného vybraného zboží překračovala částku 100 000 Kč, se nově mohl RPDP uplatňovat i u částek*

*základu daně nižších než 100 000 Kč. Podmínkou je, že se na uplatnění RPD_P dodavatel a odběratel dohodnou písemně.*⁵⁵

5.2. Co podléhá režimu reverse charge

Současným režimem přenesené daňové povinnosti se budeme zabývat v této části. Rozdělení na části trvalého použití a dočasného použití je platné od 1.1.2015.

Trvalé použití režimu se aplikuje na služby a komodity jako je dodání zlata, nemovité věci, stavební a montážní práce a zboží uvedené v příloze č.5 ZoDPH.

*„Za zlato se pro účely tohoto ustanovení považuje zlato o ryzosti 333 tisícín nebo vyšší, s výjimkou investičního zlata, v podobě neopracované, zejména slitku, cihly, prutu, valounu, zrna, granule, granálie, lístku, drátu, prášku, zlomků, smetků nebo odpadu, investiční zlato při dodání podle §92 odst. 4. Při dodání zlata plátcí, s výjimkou České národní banky, použije plátce režim přenesení daňové povinnosti.*⁵⁶

Dodání nemovité věci je zavedeno od 1.1.2016 s tím, že na osvobozenou nemovitou věc bude plátce uplatňovat daň. Musí zde být souhlas se zdaněním ze strany odběratele. ZoDPH nedefinuje co je nemovitost. To je možné nalézt v čl. 13b Směrnice o DPH. *„Při dodání nemovité věci plátcí použije plátce režim přenesení daňové povinnosti, pokud se uplatňuje daň podle § 56 odst. 5.*⁵⁷

*Při poskytnutí stavebních nebo montážních prací, které podle sdělení Českého statistického úřadu o zavedení Klasifikace produkce (CZ-CPA) uveřejněného ve Sbírce zákonů odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008, plátcí použije plátce režim přenesení daňové povinnosti. Pokud plátce, který uskuteční v souvislosti s poskytnutím stavebních nebo montážních prací podle odstavce 1 zdanitelné plnění související s těmito pracemi, použije k tomuto zdanitelnému plnění režim přenesení daňové povinnosti a plátce, pro kterého byly tyto práce poskytnuty, doplní v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty výši daně, má se za to, že toto zdanitelné plnění režimu přenesení daňové povinnosti podléhá.*⁵⁸

Dále si uveďme tabulku přílohy č.5. ZoDPH, která nám sděluje zboží, na které se uplatňuje přenesená daňová povinnost.

⁵⁵ HOCHMANNOVÁ, Olga. *Rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti od 1.2.2016* [online]. [cit. 2016-10-25]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/rozsireni-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-od-1-2-2016-908-c.html>

⁵⁶ §92b ZoDPH

⁵⁷ §92d ZoDPH

⁵⁸ §92e ZoDPH

Tabulka 2 - Příloha č.5 ZoDPH

Kód nomenklatury celního sazebníku	Název zboží
2618 00 00	Granulovaná struska (struskový písek) z výroby železa nebo oceli
2619 00	Struska, zpěněná struska (jiná než granulovaná struska), okuje a jiné odpady z výroby železa nebo oceli
2620	Struska, popel a zbytky (jiné než z výroby železa nebo oceli), obsahující kovy, arsen, nebo jejich sloučeniny
3915	Odpady, úlomky a odřezky z plastů
4004 00 00	Odpady, úlomky a odřezky z kaučuku (jiné než z tvrdého kaučuku) a prášky a zrna z nich
4707	Sběrový papír, kartón nebo lepenka (odpad a výmět)
5003 00 00	Hedvábný odpad (včetně zámotků nevhodných ke smotávání, nitřového odpadu a rozvlákněného materiálu)
5103 00 00	Odpad z vlny nebo jemných nebo hrubých zvířecích chlupů (včetně nitřového odpadu avšak kromě rozvlákněného materiálu)
5103 20 00	Ostatní odpad z vlny nebo jemných zvířecích chlupů
5103 30 00	Odpad z hrubých zvířecích chlupů
5202 00 00	Bavlněný odpad (včetně nitřového odpadu a rozvlákněného materiálu)
5202 10 00	Nitřový odpad
5505 00 00	Odpad z chemických vláken (včetně výčesků, nitřového odpadu a rozvlákněného materiálu)
6310	Použité nebo nové hadry, motouzy, šňůry, provazy a lana z textilních materiálů ve formě zbytků nebo výrobků vyřazených z používání
7001 00 10	Skleněné střepy a jiné skleněné odpady
7112	Odpad a šrot z drahých kovů nebo z kovů plátovaných drahými kovy; ostatní odpad a šrot obsahující drahé kovy nebo sloučeniny drahých kovů, používaný hlavně pro rekuperaci drahých kovů
7204	Odpad a šrot ze železa nebo oceli; přetavený odpad ze železa nebo oceli v ingotech
7404 00	Měděný odpad a šrot
7503 00	Niklový odpad a šrot
7602 00	Hliníkový odpad a šrot
7802 00 00	Olovený odpad a šrot
7902 00 00	Zinkový odpad a šrot
8002 00 00	Cínový odpad a šrot
8101 97 00	Odpad a šrot z wolframu
8102 97 00	Odpad a šrot z molybdenu
8103 30 00	Odpad a šrot z tantalu
8104 20 00	Odpad a šrot z hořčíku
8105 30 00	Odpad a šrot z kobaltu
ex 8106 00 10	Odpad a šrot z bismutu
8107 30 00	Odpad a šrot z kadmia
8108 30 00	Odpad a šrot z titanu
8109 30 00	Odpad a šrot ze zirkonia
8110 20 00	Odpad a šrot z antimonu
811100 19	Odpad a šrot z manganu
8112 13 00	Odpad a šrot z berylia
8112 22 00	Odpad a šrot z chrómu
8112 52 00	Odpad a šrot z thallia
8112 92 21	Odpad a šrot z niobu (columbia); rhenia; gallia; india; vanadu a germania

8113 00 40	Odpad a šrot z cermetů
8548 10	Odpad a zbytky galvanických článků, baterií a elektrických akumulátorů; nepoužitelné galvanické články, baterie a elektrické akumulátory.

Kódem nomenklatury celního sazebníku se rozumí kód popisu vybraných výrobků uvedených v celním sazebníku v platném plnění (Příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, v platném znění).⁵⁹

Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti implementovala naše republika na základě povolení Evropské komise uděleného členskými státy. Dočasné použití reverse charge je možné u služeb a komodit uvedených ve Směrnici 2013/43/EU⁶⁰ na nejméně 2 roky a do 31. 12. 2018. Příloha č. 6 ZoDPH obsahuje dodání zboží nebo poskytnutí služby, u kterých se užije režim přenesené daňové povinnosti, pokud tak vláda stanoví nařízením.

1. *Převod povolenek na emise skleníkových plynů podle zákona upravujícího podmínky obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů.*
2. *Dodání mobilních telefonů, kterými se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí zařízení vyrobená nebo upravená pro použití ve spojení se sítí, která má licenci, a provozovaná na stanovených frekvencích, bez ohledu na to, zda mají další využití.*
3. *Dodání zařízení s integrovanými obvody, jako jsou mikroprocesory a centrální procesorové jednotky, ve stavu před zabudováním do výrobků pro konečné uživatele.*
4. *Dodání plynu a elektřiny obchodníkovi vymezenému v § 7a odst. 2.*
5. *Dodání certifikátů plynu a elektřiny.*
6. *Poskytnutí telekomunikačních služeb.*
7. *Dodání herních konzolí, tabletů a laptopů.*
8. *Dodání obilovin a technických plodin, včetně olejnatých semen a cukrové řepy.*
9. *Dodání surových či polozpracovaných kovů, včetně drahých kovů, jiných než v příloze č. 5 a s výjimkou dodání, na která se vztahují zvláštní režimy podle § 90 nebo 92.*
10. *Dodání zboží nebo poskytnutí služby, u kterých bylo České republice prováděcím rozhodnutím Rady povoleno uplatňovat zvláštní opatření*

⁵⁹ Příloha č. 5 k zákonu č. 235/2004 Sb.

⁶⁰ Čl. 199a Směrnice o DPH

*odchylující se od článku 193 směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty.*⁶¹

K některým výše uvedeným bodům následuje krátké doplnění:

Ad. 1. - Zákon č. 383/2012 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů nám sděluje, co je skleníkovým plynem. Tedy CO₂, metan, N₂O, vodní pára aj. zapříčiňují tzv. skleníkový efekt. Tzn., že globální oteplování je způsobováno právě nadměrným množstvím těchto skleníkových plynů. Největší podíl na skleníkových plynech má oblast stavebnictví, výrobci energií (elektřina, teplo) a samozřejmě doprava. Dle národního alokačního plánu obdrží každý provozovatel produkující emise danou část povolenek. Ministerstvo životního prostředí považuje povolenky za motivaci, aby se snižovalo vypouštění emisí do ovzduší.

Ad. 3. – zařízení s integrovanými obvody jsou například mikroprocesory, řídicí jednotky atp. V celním sazebníku je uvedeno, co je elektrickým integrovaným obvodem (kapitola 85, poznámka 8 b) 3 celního sazebníku). Rozdělení je na procesory a řídicí jednotky (8542 31), paměti (8542 32), zesilovače (8542 33), ostatní (8542 39), části a součásti (8542 90)⁶²

Ad. 4., 5. – obchodník je osoba, která nakupuje elektřinu, teplo, atd. za účelem dalšího prodeje. Obchodník musí vlastnit licenci, která je udělována dle energetického zákona Energetickým regulačním úřadem.⁶³ Certifikát plynu a elektřiny si lze představit, jako převedení záruky odkud elektřina pochází.

Ad. 6 – telekomunikační služba je taková služba, která znamená přenos/příjem/vysílání signálu, textu, fotografií, atd. a to prostřednictvím elektromagnetického, optického systému, prostřednictvím kabeláže.

5.3. Proč bylo reverse charge zavedeno, jeho klady a zápory

Jedním ze základních důvodů proč byla přenesená daňová povinnost zavedena, je eliminování daňových úniků. K těmto únikům docházelo především záměrně a to tak, že odběrateli vznikal vysoký odpočet DPH a dodavateli velká daňová povinnost, přičemž dodavatel následně DPH neodvedl.

⁶¹ Příloha č.6 ZoDPH

⁶² TARIC. *Evropská komise* [online]. [cit. 2016-10-24]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=cs

⁶³ ŠOBÁŇ, Jaroslav. *Změny v režimu přenesení daňové povinnosti* [online]. [cit. 2016-10-24]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/zmeny-v-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-929-c.html>

Reverse charge má sloužit také ke zjednodušení výběru daní. Rada i MFČR se shodují, že jde o prvek, jak snížit daňové úniky. V oblasti přenesené daňové povinnosti hovoříme hlavně o karuselových podvodech, na které je tento režim především zaměřen. Tyto podvody jsou realizovány na základě osvobození některých dodávek mezi státy Evropské unie. Tomu jak je DPH obcházeno, je v závěru práce věnována krátká kapitola, jelikož abychom pochopili hlavní smysl zavedení přenesené daňové povinnosti, je potřeba pochopit důvody tohoto zavedení. Karuselové podvody se díky reverse charge stávají nefunkční.

Je potřeba chápat, že přenesená daňová povinnost je zavedena pouze na určité zboží a služby, tedy ne na vše. Režim je zaveden právě u služeb a zboží, kde je zvýšená pravděpodobnost snahy o daňový podvod.

Dle informace o postupu při prosazování iniciativy ČR k širšímu uplatnění metody přenesení daňové povinnosti (reverse charge), kterou vydalo Ministerstvo financí České republiky, jsou klady a zápory přenesené daňové povinnosti následující:

1.) Klady

- *Snížení karuselových podvodů na DPH*
- *Zlepšení cash flow obchodníků z důvodu kratšího čekání na vyplacení nadměrných odpočtů.*
- *Více informací pro správce daně pro účely rizikových analýz – nová informační povinnost pro plátce podat kromě DAP hlášení o přijatých plněních v režimu přenesení daňové povinnosti (RCM).*
- *Posílení jistoty plátců v případě nevědomého výskytu v řetězovém podvodu.*

2.) Zápory

- *Riziko přesunu podvodu v posledním článku obchodního řetězce.*
- *Zhoršení cash-flow státního rozpočtu z důvodu kratší doby, po kterou drží finanční prostředky plátce.*
- *Vyšší administrativní zátěž správce daně z důvodu nutnosti párování DAP a hlášení.*
- *Vyšší administrativní zátěž pro plátce – podávání hlášení správci daně.⁶⁴*

⁶⁴ MINISTERSTVO FINANCÍ. *Informace o postupu při prosazování iniciativy ČR k širšímu uplatnění metody přenesení daňové povinnosti (reverse charge)* [online]. [cit. 2016-10-24]. Dostupné z: www.mfcr.cz/assets/cs/media/Material_Informace-o-postupu-ve-veci-Reverse-charge.pdf

Určitým způsobem je možné s těmito klady a zápory souhlasit, jelikož vystihují to nejdůležitější. Je potřeba ocenit především zamezování daňovým podvodům. Díky tomuto režimu má správce daně mnohem větší přehled o tom, jaké obchody plátců mezi sebou realizují. K tomuto správci daně slouží daňové přiznání, kontrolní hlášení a evidence, která je využívána u reverse charge. Systém přenesené daňové povinnosti je využíván na poměrně velké množství služeb a zboží. V případě, že stát nabude dojmu, že se některá služba nebo zboží stává ohrožovanou daňovým únikem, má stát dle Směrnice o DPH, článků 193 a 395 možnost pružně zareagovat a tedy zavést na tyto služby a zboží režim reverse charge právě díky výjimkám, které mu tyto články umožňují. Bohužel má tato možnost i svou zápornou část a tj. žádost s odůvodněním výjimky, na základě které do 1 měsíce Rada rozhodne o schválení/zamítnutí takové výjimky. Teprve poté následuje schvalování přímo v členském státě.

Se zápory, které uvádí Ministerstvo financí, se přímo ztotožňuji, jelikož přiznání daně na výstupu současně s odpočtem daně na vstupu znamená, že stát nebude s těmito prostředky disponovat. Tzn., nevzniká žádný příjem do státní kasy. Dále to, že se výjimky musí schvalovat v rámci EU lze považovat za nepraktické a nevýhodné. Jako příklad si uveďme pohonné hmoty, které jsou na DPH pro naši zemi velmi ztrátové, jelikož právě zde dochází k velkým daňovým podvodům. Rada naši žádost o výjimku zamítla. Z tohoto důvodu by se dalo uvažovat o tom, zda zmíněné články 193 a 395 neztrácí v takových případech smysl, jelikož nadále bude docházet k daňovým podvodům. Za další nevýhodu je potřeba považovat časté změny v oblasti reverse charge. Místo aby měli malí podnikatelé prostor pro to, aby se věnovali své činnosti, musí neustále hlídat změny, aby náhodou nedocházelo k nesprávné aplikaci přenesené daňové povinnosti z důvodu pokuty, která za toto nesprávné užívání hrozí.

Je potřeba podívat se na reverse charge i z jiného pohledu než z pohledu ministerstva financí. Proto se na tuto oblast podívejme trošku jinak i přesto, že se některé výhody/nevýhody mohou shodovat. Přenesení daňové povinnosti pomáhá snižovat náklady za administrativu, které vznikají právě u běžného mechanismu odvodu daně v oblasti DPH, který je založený na principu země spotřeby. Pokud jde o plnění mezi subjekty, kdy každý subjekt je v jiném státě (jedná se tedy o příhraniční plnění), je potřeba aby se poskytovatel v daném státě registroval, aby mohl odvést daň z plnění správci daně v daném státě.

Právě takovéto registrace ve státech mohou pro daňové subjekty znamenat překážku, na základě čehož mohou být přerušeny, nebo výrazně omezeny obchodní kontakty se subjekty z dalších členských států. Např. to mohou vyvolat obavy z neznalosti jiné právní úpravy DPH v daném členském státě a to především pro malé subjekty. Náklady, které vznikají z důvodu registrace, mohou snížit celkovou efektivitu podnikání.

Naopak když je užita přenesená daňová povinnost, tak daň přiznává příjemce plnění, který je již v daném státě spotřeby registrován. A přesně v této situaci se snižují náklady za administrativní úkony.

Tento systém má i negativní stránku a to v podobě výpadku příjmů státu, který proběhne jednorázově. Jak jsme vysvětlovali výše, tak daňový subjekt má povinnost přiznat a zaplatit daň ve lhůtě, kterou má na to, aby podal daňové přiznání. Pokud však tento daňový subjekt uplatňuje nárok na nadměrný odpočet, tak správce daně má 30 dní od vyměření daně na to, aby daň vrátil. Tzn. stát má pravidelný příjem, ale daňový subjekt je v nevýhodě, jelikož tyto peněžní prostředky pro něj nejsou nijak zhodnocovány.

Při běžném mechanismu je potřeba aby poskytovatelé disponovali dostatečnou finanční rezervou, jelikož v případě, kdy odběratel uhradí svůj závazek se zpožděním, případně vůbec, může tím poskytovatele snadno dostat do platební neschopnosti. V takovém případě pak poskytovatel hradí daň ze svých rezervních zdrojů.

U reverse charge tato obava poskytovateli odpadá, jelikož povinnost odvést daň přechází na příjemce. Nesmíme však zapomenout, že v případě poskytnutí plnění neplátcí daně, tak povinnost přiznat a uhradit daň zůstává u poskytovatele.

5.4. Intrakomunitární a tuzemské plnění v oblasti reverse charge

Intrakomunitární obchod znamená obchod mezi státy, které jsou členy Evropské unie. Hovoříme zde o dovozu zboží z jednoho členského státu do druhého, služby, které jsou poskytovány nebo přijímány od osob s bydlištěm v jiném členském státě. Celý tento mechanismus se řídí Směrnicí Rady č. 2006/112/ES.

Dvě osoby, jež jsou registrovány k dani v daných členských státech, mezi sebou realizují obchodní transakce. Poskytovatel ať už služby nebo zboží vydává fakturaci bez daně z přidané hodnoty a příjemce je povinen přiznat daň na výstupu. Je potřeba ověřit si daňové identifikační číslo obchodního partnera. To

můžeme provést díky systému VAT Information Exchange System, který se nachází na stránkách Evropské komise. Pokud zde plátce není uveden, není možné využít mechanismus přenesení daňové povinnosti.

Intrastat je statistický systém, který má za úkol sledovat pohyb zboží mezi členskými státy. Tedy pro nás pokud odešleme zboží z ČR do jiného členského státu (JČS) nebo pokud bylo odesláno z JČS do České republiky, přičemž základní podmínkou je to, že zboží překročilo státní hranice.

Tuzemský neboli vnitrostátní systém přenesení daňové povinnosti přenáší povinnost priznání daně z poskytovatele na příjemce.

V momentě, kdy jsou obě strany plátcí DPH, tak poskytovatel dodá příjemci plnění s částkou, která neobsahuje DPH, příjemce následně daň prizná a uhradí a vzniká mu nárok na odpočet daně.

Jak jsme již zmiňovali, tak systém přenesení daňové povinnosti je zaváděn hlavně kvůli tomu, aby se zabránilo daňovým podvodům. Daňový podvod nastává v situaci, kdy poskytovatel, který je plátcem DPH, nepřizná a nauhradí daň, ale příjemce uplatňuje nárok na odpočet. Zde pak pro státní rozpočet vzniká záporná hodnota právě v podobě daného odpočtu.

5.5. Reverse charge – povinnosti a změny

Jak jsme již zmínili, tak systém přenesení daňové povinnosti vychází především ze Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému DPH.⁶⁵ Je potřeba zmínit, že Směrnice Rady 2013/43/EU upravuje právě článek 199a, který byl vložen Směrnicí Rady 2010/23/EU. Směrnice Rady 2013/42/EU zavádí možnost rychle reagovat na podvody v DPH.⁶⁶ Původně čl. 199 a 199a neumožňoval mít rychlou reakci na podvody. Je tedy zřejmé, že v této oblasti je snaha postupně začít zamezovat daňovým podvodům, o kterých se budeme dále bavit v jedné z kapitol.

Nyní se zaměříme na povinnosti, které má poskytovatel a příjemce:

- §28 ZoDPH – lhůta 15 dnů pro vystavení daňového dokladu od chvíle kdy vznikla povinnost priznání daně. Daň se priznává ke dni uskutečnění plnění.
- Kontrolní hlášení

⁶⁵ Čl. 199 Směrnice Rady 2006/112/ES, umožňuje užití reverse charge (poprvé užito 1. 1. 2006 při dodání zlata)

⁶⁶Směrnice Rady 2013/42/EU zavádí článek čl. 199b

Kontrolní hlášení je povinnost, která je zavedena 1. 1. 2016 novelou ZoDPH č.360/2014 s posunutou účinností a ruší výpis z evidence. Kontrolní hlášení musí plátce podávat tehdy, jestliže:

- a) *Uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,*
- b) *Přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,*
- c) *Ve zvláštním režimu pro investiční zlato*
 1. *Přijal zprostředkovatelskou službu, u které byla uplatněna daň podle §92 odst. 5,*
 2. *Uskutečnil dodání investičního zlata osvobozené od daně, u kterého má nárok na odpočet daně podle §92 odst. 6 písm b) a c), nebo*
 3. *Investiční zlato vyrobil nebo zlato přeměnil na investiční zlato podle §92 odst. 7⁶⁷*

Kontrolní hlášení musí být podáváno v elektronické formě. Lhůta pro podání je do 25 dnů od skončení kalendářního měsíce u právnické osoby.⁶⁸ Fyzická osoba jako plátce podává ve stejné lhůtě, jako podává daňové přiznání. Tyto lhůty není možné prodloužit.⁶⁹

Kontrolní hlášení bylo zavedeno proto, aby správce daně mohl odhalit plátce, kteří se snaží vyhnout daňové povinnosti. Správce daně získá díky kontrolnímu hlášení podrobnější informace, aby právě takovému plátce mohl odhalit.⁷⁰

Zákon samozřejmě myslí i na situaci, kdy plátce nesplní povinnost spojenou s kontrolním hlášením. Pokud plátce kontrolní hlášení nepodá, vyzve ho správce daně k podání kontrolního hlášení v náhradní lhůtě, která je do 5 dnů od oznámení výzvy.⁷¹ V případě nepodání kontrolního hlášení vzniká plátci povinnost uhradit pokutu ve výši, kterou stanovuje zákon.⁷²

Co se týče souhrnných hlášení, tak plátce povinen ho podat v případech, daných zákonem:

⁶⁷ §101c ZoDPH

⁶⁸ Stejná lhůta jako pro daňové přiznání u měsíčních plátců

⁶⁹ §101e ZoDPH

⁷⁰ Důvodová zpráva k zákonu č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

⁷¹ §101g ZoDPH

⁷² §101h ZoDPH

- a) *Dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,*
- b) *Přemístění obchodního majetku do jiného členského státu*
- c) *Dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu, nebo*
- d) *Poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle §9 odst. 1, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen přiznat daň příjemce služby.⁷³*

Podání souhrnného hlášení musí učinit identifikovaná osoba, pokud poskytla služby, kdy místo plnění bylo v jiném členském státě podle §9 odst. 1 ZoDPH.⁷⁴ Souhrnné hlášení se podává elektronicky na elektronickou adresu správce daně.⁷⁵

Mechanismus rychlé reakce, který jsem zmínila výše, umožňuje státům v případě, že se domnívají, že by byly ohrožovány závažným podvodem v oblasti DPH, požádat Evropskou komisi, aby mohly uplatnit dočasný režim přenesené daňové povinnosti na daný výrobek, o který se jedná u obchodu, v němž stát spatřuje ohrožení podvodem, s touto žádostí současně podává žádost o výjimku. Evropská komise a ostatní členské státy danou žádost prozkoumají a vyjádří se k ní. Komise má na posouzení stanovenou lhůtu 1 měsíc. Pokud je žádost schválena, tak toto opatření nesmí přesáhnout 9 měsíců. V Případě žádosti o výjimku má Rada EU rozhodnout do 6 měsíců.⁷⁶

5.6. Reverse charge a problémy

Přenesená daňová povinnost není snadná, a proto se může stát, že plátcí budou mít s reverse charge problémy. V této kapitole chci stručně nastínit komplikace, se kterými se může plátce setkat.

1. Zálohy na zdanitelné plnění před zavedením reverse charge

- Může nastat situace, kdy se zaplatila záloha na zdanitelné plnění na zboží nebo službu, na které se nevztahovalo reverse charge, jenže při fakturování již tomuto režimu podléhá.

⁷³ §102 odst. 1 ZoDPH

⁷⁴ §102 odst. 2 ZoDPH

⁷⁵ §102 odst.3 ZoDPH

⁷⁶ Směrnice Rady č. 2013/42/EU ze dne 22. Července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/EU o společném systému daně z přidané hodnoty

To znamená, že se zavedl režim přenesené daňové povinnosti na novou službu, zboží. V takovém případě by nebyl režim přenesené daňové povinnosti aplikován zpětně na zaplacenou zálohu, jelikož ta byla zdaněna dle §92a odst. 4 ZoDPH. Reverse charge by byl použit pouze na zbývající doplatek a to v případě, že se jedná o vybrané zboží nebo služby a zbývající částka přesahuje 100 tisíc Kč.

2. Zálohy na zdanitelné plnění v reverse charge

- Tedy situace, kdy plátce neví, jestli má na zálohovou platbu užít režim přenesené daňové povinnosti. V takovém případě je potřeba vědět, kolik činí základ daně na vybrané zboží. Tzn., pokud překračuje hranici 100 tisíc Kč, na zálohu se neužije systém DPH. V opačném případě se bude aplikovat systém DPH.

3. Limit 100 tisíc Kč na vybrané zboží

- V tomto případě se jedná o to, že si plátce daně není jist, zda tuto hranici překračuje či nikoliv. Důležité je, aby si plátce uvědomil, že toto určí dle celkového základu daně, který je uveden na daňovém dokladu.
- Je několik různých situací, ve kterých je potřeba rozeznat, zda užít reverse charge nebo ne. Jedná se o situaci, kdy je **na daňovém dokladu uvedeno více druhů vybraného zboží** (v takovém případě se základy daní vybraných zboží sčítají a dle celkového základu daně se buď užije reverse charge nebo nikoliv), **vedlejší výdaje** (pokud se vedlejší výdaje fakturují s vybraným zbožím, jsou tyto základy za vedlejší výdaje přičítány k základům za vybrané zboží), **částečné dodávky** (důležitý je základ daně každé části dodávky nikoliv celé dodávky).

4. Na jednom daňovém dokladu je více druhů zboží

- pokud jeden druh zboží podléhá reverse charge a druhý typ ne, posuzuje se každý druh zvlášť. Tzn., např. na mobilní telefony se užije reverse charge a na fotoaparáty se užije systém DPH.

Plátce se může samozřejmě setkat i s dalšími situacemi, ve kterých nebude jasné, zda užít režim přenesené daňové povinnosti. Jistě je totiž velmi

komplikovaná správné zařídění dle Klasifikace CZ-CPA i správné zařazení do kombinované nomenklatury. Každopádně pokud si člověk neví rady, je nejlepší se informovat u odborně způsobilé osoby.

5.7. Příklad

Pro lepší představu fungování přenesené daňové povinnosti si uveďme příklad, který poskytlo Generální finanční ředitelství. Uveďme tedy příklad, kdy se jedná o zálohovou platbu před zavedením reverse charge (viz kapitola 5.6. bod č.1). Z následujícího je patrné, jak režim přenesení daňové povinnosti funguje.

„Plátce A obdrží od svého odběratele (rovněž plátce) dne 13. 3. 2015 úplatu (zálohovou platbu) ve výši 130 000 Kč včetně daně. K uskutečnění zdanitelného plnění (dodání mobilních telefonů) dojde až 30. 4. 2015, tj. po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti pro mobilní telefony. Zároveň s uskutečněním plnění je poskytnuta zbývající platba ve výši 170 000 Kč (bez daně). Plátce A splnil svou daňovou povinnost a ke dni přijetí zálohové platby přiznal tuto transakci na ř. 1 daňového přiznání (základ daně ve výši 107 432 Kč a související daň ve výši 22 568 Kč) za příslušné zdaňovací období v běžném režimu, tj. mimo režim přenesení daňové povinnosti. Na ř. 25 daňového přiznání plátce A uvede hodnotu 170 000 Kč (hodnotu doplatku bez daně). Daň z hodnoty základu daně (170 000 Kč) dopočítá odběratel a uvede ji na řádku 10 daňového přiznání.

Pokud by ve výše uvedeném příkladu došlo pouze k obměně výše plateb, tj. zálohová platba včetně daně by činila např. 50 000 Kč a doplatek (bez daně) by činil např. 70 000 Kč, tj. doplatek by samostatně nepřevyšoval limit stanovený pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti 100 000 Kč pro toto vybrané zboží, bude se postupovat obdobně, jako je uvedeno výše, tj. plátce A přizná ke dni přijetí zálohové platby tuto skutečnost na ř. 1 daňového přiznání (tj. v tomto případě základ daně ve výši 41 320 Kč a související daň ve výši 8 680 Kč) za příslušné období (jedná se o období před zavedením režimu přenesení daňové povinnosti). Na ř. 25 plátce A uvede hodnotu 70 000 Kč, tj. hodnotu doplatku bez DPH. Daň z hodnoty 70 000 dopočítá odběratel (a uvede na ř. 10 daňového přiznání).“⁷⁷

⁷⁷ <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace-GFR-k-aplikaci-RPDP-na-vybrana-plneni-v-letech-2015-a-2016-ve-zneni-Dodatku-c-2.pdf>

6. Porovnání se Slovenskou republikou

Vysvětlovat zde daňový systém SR nebudeme, jelikož je téměř shodný s daňovým systémem v ČR. Daň je totiž i na Slovensku definována jako neúčelová pravidelně se opakující povinná platba, která nemá protiplnění.⁷⁸

6.1. Daň z přidané hodnoty SR

I na Slovensku je daň z přidané hodnoty jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Stejně jako v České republice, tak i zde se daň z přidané hodnoty začala používat v roce 1993. Na Slovensku je DPH upraveno zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty ve znení neskorších predpisov (dále jen ZoDPH SK). Tento zákon nabyl účinnosti 1. května 2004. V tento den se stala Slovenská republika členskou zemí Evropské unie.

DPH je řazeno pod univerzální daně. Z toho se dají odvodit i základní vlastnosti, které DPH má a to je neutralita, univerzalita, nepřímost, transparentnost a že je výnosem státního rozpočtu. Týká se veškerého zboží a služeb, přičemž zatížení nese osoba, která si dané zboží nebo službu koupí. Dalo by se říci, že se jedná o tzv. čistou daň, jelikož osoba, která je plátcem daně odvádí pouze takovou částku, která patří přidané hodnotě.⁷⁹

Ani na Slovensku nemají DPH bez negativní stránky. Mezi nejvýraznější negativa můžeme zařadit to, že umožňuje daňové podvody, je velice náročná po administrativní stránce právě z důvodu evidence apod. Je potřeba si řádně vést účetnictví, jelikož bez toho by nebylo možné vypočítat daň. Na to, aby mohla fungovat daňová správa, je potřeba vynaložit nemalé množství finančních prostředků. A v neposlední řadě vzhledem k tomu že je DPH zahrnuto v ceně zboží nebo služby, tak při zvýšení sazby DPH nastane i růst ceny daného zboží.

Na Slovensku mají daňové subjekty povinnost vést si jednotlivě údaje o dani na vstupu a o dani na výstupu. Daňový subjekt, který si zakoupí zboží, musí dodavateli uhradit cenu za zboží, ale ne vždy získá nárok na odpočet DPH. Tedy v případě zboží zakoupeného na Slovensku se jedná o daň na vstupu, kdy má daňový subjekt povinnost si vést evidenci, kterou musí rozdělovat podle toho, u kterého zboží má nárok na odpočet, u kterého zboží nemá nárok na odpočet a na zboží, u kterého vzniká nárok pouze na odpočet určité části DPH.

⁷⁸ DUBIELOVÁ, V., KOVALČÍKOVÁ, Z., SOLÍK, J., 2013. Dane v SR a ich aktuálne zmeny, Metodicko-pedagogické centrum v Bratislave. 60s., ISBN 978-80-8052-555-2

⁷⁹ MEDVEĎ, J., NEMEC, J., at. al. 2009. *Daňová teória a daňový systém*. Bratislava: Sprint dva, 2009. 288 s. ISBN 978-80-89393-09-1

Daň na výstupu vzniká u zboží a služeb, které jsou dodány. Tedy je to daň, kterou lze odečíst a stává se nedílnou součástí ceny nákupu. Subjekt musí odvést daň ve stejný den, jako vznikla daňová povinnost. DPH, které je vypočteno z každého obchodu, jež společnost vykoná, je možné zdanit. V tuto chvíli se jedná o daň na výstupu.⁸⁰

Pokud chceme zjistit daňovou povinnost, tak musí platit, že daň na výstupu je větší než daň na vstupu. Pokud platí toto pravidlo, tak má společnost vlastní daňovou povinnost, přičemž uhradit tuto daň a podat daňové přiznání musí do 25. dne následujícího kalendářního měsíce. U čtvrtletního plátce se jedná o čtvrtletí. Pokud nastane situace, že daň na výstupu je menší než daň na vstupu, vzniká nadměrný odpočet. Tuto daň pak musí správce daně subjektu vrátit ve lhůtě, kterou stanovuje ZoDPH SK.

Hlavním cílem DPH je zdanit spotřebu, jelikož primární myšlenka se odvíjí od faktu, že jsou daní z přidané hodnoty zatíženy všechny fáze výrobního procesu. Díky možnosti odečíst si daň, kterou dodavatelé zaplatili za výrobky, zatíží dodavatelé prodej svých vlastních služeb a zboží.⁸¹

6.1.1. Základní prvky a zásady

V předchozí kapitole jsme hovořili o šesté směrnici Rady ES. Právě tato směrnice vychází z několika základních zásad, o kterých jsme již hovořili. Konkrétně vychází ze zásady, aby veškeré zboží nebo služba, které jsou dodány, byly zdaněny, aby zboží nebylo zdaněno dvakrát nebo vícekrát, ale pouze jednou a že se zboží zdaní v místě, kde se bude spotřebovávat.⁸²

Princip země určení a země původu jsme si objasnili v kapitole 3.1.1. a 3.1.2. Ve zkratce můžeme říci, že v případě země určení se zboží zdaňuje ve státě, kde se zboží spotřebuje. Co se týče země původu, zboží se zdaňuje v zemi, kde se kupuje. Upřednostňována je metoda země určení.

Základními prvky, které tvoří daň z přidané hodnoty, jsou subjekt daně, objekt (neboli předmět) daně, základ daně a sazba daně. Všechny tyto základní prvky jsou nesmírně důležité.

⁸⁰ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2009. *Daňovníctvo*. 2. vyd. Bratislava: Iura Edition, spol. s.r.o., 2009. 237 s. ISBN 978-80-8078-264-1

⁸¹ EBRILL, Liam P. *The modern VAT*. Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2001. ISBN 1-58906-026-1.

⁸² ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

Pokud za posledních 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců dosáhne podnikatel obratu 49 790 eur, tak se stává plátcem DPH a tedy subjektem daně. Jestliže nastane tato situace, je podnikatel povinen podat žádost k registraci na daň, aby se z něj stal plátitel. Po provedení registrace vzniká plátcovi povinnost platit daň. V případě, že subjekt nedosahuje obratu 49 790 eur za posledních 12 kalendářních měsíců, může si zažádat o dobrovolnou registraci. Tato možnost se subjektu vyplácí v případě, že osoby, se kterými obchoduje, jsou plátcí DPH.

Předmět zdanění je dle zákona:

- *Dodání zboží za protihodnotu v tuzemsku uskutečněné zdanitelnou osobou, která koná v postavení zdanitelné osoby,*
- *Poskytnutí služby (dále jen „dodání služby“) za protihodnotu v tuzemsku uskutečněné zdanitelnou osobou, která koná v postavení zdanitelné osoby,*
- *Nabytí zboží za protihodnotu v tuzemsku z jiného členského státu Evropské unie (dále jen „členský stát“),*
- *Dovoz zboží do tuzemska⁸³*

Dle §22 odst. 1 ZoDPHSK je základem daně při dodání zboží nebo služby vše, co tvoří protihodnotu, kterou dodavatel přijal nebo má přijmout od příjemce plnění nebo jiné osoby za dodání zboží nebo služby, snížené o daň. Do základu daně se zahrnuje i dotace nebo příspěvek, který dodavatel přijal nebo má přijmout k ceně zboží nebo služby.

Na Slovensku mají stanoveny dvě sazby daně. Základní sazba daně je 20% a snížená sazba je 10% a to na zboží, které je uvedené v příloze č. 7 zákona.⁸⁴

Celková myšlenka daně z přidané hodnoty je navržena tak, aby se nestávaly situace, kdy je zboží zdaněno vícekrát nebo vůbec. Bohužel i přes všechnu snahu se může stát, že zdanitelná osoba bude zdaněná dvakrát⁸⁵, jelikož neexistuje žádný společný systém DPH a dohody mezi členskými státy právě v oblasti DPH, aby nedocházelo k vícero zdanění jedné věci, také absentují.

6.2. Přenesená daňová povinnost SR

Stejně jako v České republice je přenesená daň mechanismem, který je využíván k tomu, aby se podařilo snížit daňové podvody, které se v oblasti DPH

⁸³ §2odst. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov

⁸⁴ §27 odst. 1 ZoDPHSK

⁸⁵ KRESAŇOVÁ, Stanislava, et al. 2014. *Poradca 2015/5. Zákon o DPH po novelách s komentárom.* Ľilina: Poradca s.r.o. ISSN 1335-1583

nachází. Režim přenesené daňové povinnosti díky svým vlastnostem umožňuje správci daně lépe tuto oblast kontrolovat. Na Slovensku je to dle Institutu finanční správy nový způsob boje proti nelegální činnosti. Tedy reverse charge přenáší daňovou povinnost na příjemce. V běžném režimu DPH je daňová povinnost uložena poskytovateli. Tento režim umožňuje zabránit nadměrnému odpočtu DPH.

V běžném režimu poskytovatel vystavuje daňový doklad s připočtenou daní z přidané hodnoty. Následně má povinnost přiznat tuto daň a uhradit ji. Příjemce má díky tomu, že poskytovateli uhradil tuto daň, možnost nároku na odpočet DPH. Stejně jako u nás, je odpočet možný pouze v případě, že jsou jak příjemce, tak poskytovatel plátcí DPH. Vzhledem k tomu, že daň odvádí poskytovatel a příjemce si tuto daň může odečíst, dostáváme se do situace, kdy se celý proces daně týká dvou různých osob. To je příliš složité a náročné. Z toho lze odvodit, že neutralita je v tomto případě pouze pro stát, ale ne z pohledu osob, kterých se tento proces týká.⁸⁶

Režim přenesení daňové povinnosti má za úkol odstranit nedostatky běžného režimu DPH. V tomto režimu přechází povinnost uhradit daň a odečíst daň na příjemce. Jak jsme zmínili v předchozím odstavci, tak tady lze pozorovat, že se neutralita stává platnou pro obě strany – pro stát i pro zúčastněné osoby. Reverse charge má dva základní důvody, které vedly k zavedení tohoto mechanismu. Mechanismus přenesení daňové povinnosti zaveden především kvůli obchodu s dalšími státy. Prvním z nich je to, aby se zabránilo dvojímu zdanění a umožnilo se zdanění ve státě, kde se zboží spotřebuje. Původně měl systém přenesení daňové povinnosti takovou podobu, že se týkal pouze určeného zboží a trhu. Tento způsob nebyl příliš úspěšný, jelikož díky němu se podvody uskutečňované na DPH pouze přesunuli na jiné zboží. Proto existuje ještě všeobecný režim reverse charge. Tento všeobecný systém je součástí opatření, které vydala Komise. Tzn., že v tomto systému se přenesení daňové povinnosti týká všech druhů dodávaného zboží nebo služeb, jelikož na základě toho nejsou daňové podvody přesouvány do jiných oblastí a tudíž mají zúčastněné osoby stejné podmínky.⁸⁷

⁸⁶ SVÁTKOVÁ, Slavomíra a Hana ZÍDKOVÁ. *Teoretické a praktické aspekty veřejných financí: .. ročník mezinárodní odborné konference* .. Praha: Oeconomica, 1996. ISBN 978-80-245-1763-6.

⁸⁷ SVÁTKOVÁ, Slavomíra a Hana ZÍDKOVÁ. *Teoretické a praktické aspekty veřejných financí: .. ročník mezinárodní odborné konference* .. Praha: Oeconomica, 1996. ISBN 978-80-245-1763-6.

Musíme si však uvědomit, že v případě, že je na straně jedné zabraňováno daňovým podvodům, tak na straně druhé mohou být vytvářeny podvody nové. Aby se takové situaci dalo zabránit, muselo by být na tento režim navázáno mnoho dalších opatření. Čím více opatření se učiní, tím složitější se systém bude stávat.

Díky systému přenesení daňové povinnosti odpadá správci daně kontrola celého průběhu distribuce. Kontroluje pouze poslední úroveň tohoto procesu. Jelikož reverse charge není zavedena ve všech státech, tak se daňové podvody přesouvají do států, kde přenesená daň prozatím není.

Náklady, které vznikají s mechanismem přenesení daňové povinnosti, nejsou zanedbatelné. Tyto náklady se projevují především v administrativní části, kdy je potřeba např. provést zaučení nebo ověřovat si informace o osobách, s kterými obchodujeme.

K režimu přenesené daňové povinnosti se vyjadřuje i novela ZoDPHSK. Zákon č. 268/2015 Z. Z., přináší několik změn. Např. reverse charge se rozšiřuje na veškeré dodávání zboží osobou ze zahraničí, v případě, že se jedná o dodání, ve kterém se místem dodání stává tuzemsko.

Celkově lze říci, že se v České republice a na Slovensku režim přenesení daňové povinnosti neliší. Tento systém je zaváděn Evropskou unií pro její členské státy, aby byl usnadněn obchod mezi těmito zeměmi. Evropská unie má snahu o určité sjednocení v oblasti daní.

Slovenská republika přistoupila mezi členské státy Evropské unie v roce 2004. Od té doby se dala do pohybu rozsáhlá přeměna daní. Na Slovensku byla stanovena jedna sazba daně, a to konkrétně 19%. V zájmu celkového zjednodušení daní byla snížená sazba na Slovensku zrušena.

Vše, co bylo ve směrnicích, bylo po vstupu do EU obsaženo v novele zákona č. 255/2003 Z.z. Následně vyšel zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z přidané hodnoty v znění neskorších předpisov.

V roce 2007 byla na Slovensku opět zavedena snížená sazba (10%). V roce 2010 byla změněna základní sazba daně na 20%.

Evropská unie se snaží o zavedení jednotné sazby. SR se po vstupu do EU pokusila tuto jednotnou sazbu zavést. Bylo tím ovlivněno ohromné množství služeb a zboží, které se původně nacházely ve snížené sazbě daně. Z toho důvodu se po určitém čase SR rozhodla opětovně zavést sníženou sazbu.

Evropská unie měla na SR obdobné změny jako u nás. Stanovila minimální hranici základní a snížené sazby DPH. Dále určila jak má fungovat daň kvůli intrakomunitárnímu obchodování, aby byl umožněn volný pohyb zboží a služeb mezi členskými státy.

6.3. Porovnání ČR a SR

Česká republika a Slovenská republika měly společnou historii. Proto není překvapením, že do roku 1993 měly stejně uzpůsobený daňový systém. Náš i sousední systém prošly mnoha změnami a nedá se zapřít snaha o neustálé zlepšování.

SR prodělala v roce 2004 reformu daňového systému, kde se upravila daň z příjmu, a snažili se o rovnou daň. Rok 2008 přinesl reformu k nám a díky ní se začaly měnit sazby daní.

Není tajemstvím, že co se týče složitosti daňového systému, tak vede ten český. V evropské unii je náš daňový systém považován za jeden z nejkomplicovanějších.

Co se týče úpravy daňového systému, tak se náš systém proti slovenskému systému příliš neliší. V legislativě samozřejmě rozdílů jsou. Autorův osobní názor je, že SR přistupuje ke zjednodušování a ke snižování daňových podvodů v oblasti své legislativy rychleji a přísněji.

Česká republika a Slovenská republika mají mnoho společného v oblasti DPH. V práci jsou uvedeny nejzákladnější údaje o dani z přidané hodnoty v obou zemích. Evropská unie naše země ovlivňuje prakticky totožně, pouze SR volí více aktivní přístup ke zlepšení výběru daní.

Daň z přidané hodnoty zatěžuje prakticky nás všechny a to ať u nás nebo na Slovensku. Určit jestli je větší daňová zátěž v ČR nebo u našich sousedů, lze pouze podle sazby daně. U nás máme základní sazbu daně 21%, první sníženou sazbu 15%, druhou sníženou sazbu 10%. Co patří do první snížené sazby daně, nalezneme v příloze č. 2, 3 a 4 ZoDPH, a co do druhé snížené sazby lze zjistit v příloze č.3a. Na Slovensku je základní sazba daně 20% a snížená sazba daně 10% je užitá na zboží uvedené v příloze č. 7 ZoDPH SK.

Při určování zdaňovacího období je v obou případech buď kalendářní měsíc, nebo čtvrtletí. Odlišnost je v částce, která určuje, do kterého zdaňovacího období plátce patří. V ČR je tato částka 10 000 000Kč a na Slovensku je to 100 000eur.

Z práce je patrné, že některé záležitosti, týkající se zefektivnění výběru daní měla SR zavedené dříve než Česká republika. Tedy můžeme porovnat, zda jsou tato zavedená opatření přínosná či nikoliv.

V oblasti kontrolních výkazů, které mají naši sousedi, se správci daně usnadňuje možnost kontrolovat řetězení subjektů. Od doby, co byl kontrolní výkaz zaveden, se zvýšil výběr daní. Jelikož v České republice je obdobný institut zaveden až od letošního roku, nemůžeme za tak krátkou dobu užívání kontrolního hlášení posoudit, zda i u nás bude mít úspěch. Je však předpoklad, že ano a tento předpoklad je dle názorů odborníků možné odhadnout klidně i na navýšení až o polovinu.

Dále zde máme elektronické registrační pokladny. Tyto pokladny celkem úspěšně snižují daňové podvody díky omezení hotovostní platby maximálně na 5000 eur. Díky tomu se eliminuje možnost prodávat zboží nad 5000eur bez jakéhokoliv zaevidování a tedy je tím vyřešen problém nepřiznání provedeného plnění. U nás se elektronická evidence tržeb postupně zavádí do provozu, avšak očekává se od ní úspěšné snížení daňových úniků. Opět máme u nás možnost vycházet ze zkušeností dalších členských států, kde jsou pokladny zavedeny.

Je patrné, že rozdílů bychom v této oblasti našli mnoho. Uvedli jsme si zde rozdíly, které jsou pro nás významné i působením na výběr daní a snížení možnosti daňového úniku.

7. Daňové podvody a snaha o jejich eliminaci

V oblasti daní z přidané hodnoty vede k daňovým podvodům to, že se subjekty snaží hradit co nejnižší daně. Snaží se tedy o minimalizaci DPH. Z dlouhodobého pohledu to ale není nejlepší řešení, jelikož se tato minimalizace projeví až po určitém časovém období. To, že se subjekty snaží snížit daně co nejvíce, je určitým způsobem možné označit za daňový únik jelikož se snaží vyhnout tomu, aby platili daně, které jsou od nich požadovány zákonem.

Specifická podoba daně z přidané hodnoty přivádí subjekty ke zvláštním a svým způsobem jedinečným podvodům. Můžeme říci, že v oblasti DPH dochází k daňovým podvodům v největší míře oproti ostatním typům daní.

V této problematice oblasti se můžeme setkávat s podvody přímo v obchodování, pokusech zatajovat informace, které jsou důležité pro to, aby daň byla správně vypočtena, dokonce i s nepravostí daňových dokladů a úpravou účetnictví ve svůj prospěch.

Riziko daňového úniku je zvýšeno od doby, kdy byly odstraněny hranice, a tudíž již nejsou kontroly přímo na hranicích, kde celníci mohli ověřit dané zboží.⁸⁸ Díky tomu musí obchodníci plnit určitou administrativní část. Patří sem povinnost vyplnit souhrnné hlášení nebo záznamy v systému Intersat. Už jen tohle je příležitost k tomu, aby subjekty páčaly daňové podvody. V případě, že se poskytovatel a příjemce dohodnou na určitém daňovém podvodu, tak správce daně je bez možnosti si ověřit stav, který subjekty uvádí.⁸⁹ Mechanismus přenesení daňové povinnosti navíc oproti minulosti zavedl příznání a odvod daně až po doručení a prodání zboží konečnému spotřebiteli.

V oblasti daňových úniků je možné rozdělovat podvody na dvě skupiny. Na úniky učiněné v mezích zákona, tedy situace, kdy se subjekt legálně vyhýbá placení daní, nebo podvod, který jde cestou, která je v rozporu se zákonem.⁹⁰

V případě první možnosti, kdy se jedná o úniky, které jdou cestou, jež není v rozporu se zákonem, se volí takové prostředky, které nám nabízí sám zákon. V takové situaci se samozřejmě subjekt nedopouští trestného činu, jelikož bychom

⁸⁸ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0

⁸⁹ Hovoříme zde např. o reálném množství zboží.

⁹⁰ KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

to mohli označit za to, že osoba využívá ve svůj prospěch mezeru v zákoně, a proto nelze v takovém případě hovořit o daňovém podvodu.⁹¹

Co se týče nelegálních daňových podvodů, tak při těch se subjekt pokouší snížit svou daňovou povinnost cestou, která je v rozporu se zákonem. Zde můžeme zmínit, že daňové úniky v takové podobě mohou vycházet z toho, že se jedná o únik, při kterém se zatají informace, které jsou důležité pro to, aby bylo možné správně vypočítat daně, nebo se jedná o únik, při kterém se subjekt rozhodl nepřiznat část příjmů, které se mají danit. Tento případ můžeme označovat pojmem daňový podvod, přičemž tento pojem již vyjadřuje trestný čin.

Daňové podvody jsou činěny především z důvodu, aby se subjekt obohatil, i když neoprávněnou cestou v podobě příliš vysokého odečítání daně.

Jakmile se objevila daň, tak se začaly objevovat i daňové úniky. Důvody, proč vůbec daňové úniky vznikají, jistě souvisí s mnoha záležitostmi, které se týkají daní. Může to být například z důvodu sazby daně, nebo například jak je propracovaný daňový systém. Už jen to, že daň nemá protiplnění, může v subjektech, které mají povinnost daň odvádět, vzbuzovat dojem, že celý proces platby daní není ve prospěch daného subjektu.

V oblasti daňových úniků je potřeba se zaměřovat i na fakt, že zda vznikne daňový únik či nikoliv záleží i na samotném faktu, zda daný subjekt cítí zodpovědnost vůči dodržování předpisů, tedy zda má určitý morální základ, aby předpisy neporušoval a řádně daň odváděl.

Subjekt, který má tendenci učinit daňový únik, určitým způsobem riskuje možností, že se na daný daňový únik přijde a tedy bude pro subjekt následovat trest.

Nedostatky v tom, jak systémy kolem daní fungují, celý problém příliš neulehčují, jelikož subjekty v těchto systémech mohou spatřovat přímo příležitosti pro porušení předpisů a tedy učinit pokus o daňový únik.

Prvním místem, kde se subjekt může pokusit o daňový únik, je samotné daňové přiznání. V tomto případě tak, že má možnost pokusit se zatajit skutečnosti, na základě kterých se vypočítává daň. V tomto případě záleží na tom, zda má správce daně důvod pochybovat o pravdivosti údajů uvedených

⁹¹ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

v daňovém přiznání, aby získal podezření a na základě toho provedl kontrolu daného subjektu.⁹²

Na daňové přiznání by měla navazovat daňová kontrola. Tato kontrola by měla mít určitou sílu, aby díky svým nedostatkům nevytvářela příležitosti, kdy se subjekty pokusí o daňový únik. Bohužel je těžké udržet kontrolu na určité kvalitě a to z důvodu zvyšujícího se počtu subjektů, přičemž strana kontroly se nezvyšuje.

Díky nepřehlednosti daňových zákonů, kdy záleží na tom, jak je daný zákon interpretován, mohou vznikat daňové úniky i nedopatřením, právě z důvodu nedostatečné informovanosti. Nezáleží však na tom, zda byl daňový únik úmyslný nebo vznikl nedopatřením a jedná se tak o neúmyslný daňový únik, jelikož v obou případech se jedná o porušení předpisů. Také záleží na tom, zda se jedná o daňový únik dočasný, který přenáší daňovou povinnost do některého z následujících zdaňovacích období, nebo zda jde o trvalý daňový únik, kdy jednoduše plátce DPH tuto svou daňovou povinnost nikdy nesplní.

Ze všech zmíněných informací si můžeme odvodit, že se zvyšuje riziko daňových úniků i kvůli tomu, že v každé zemi jsou rozdílné podmínky v oblasti DPH. Je tedy patrné, že daňové úniky se nedějí pouze na úrovni jednoho státu, ale je možné se s nimi setkat i v rámci obchodování mezi členskými státy. Není možné snažit se řešit daňové úniky pouze na úrovni vlastního státu. Je potřeba, aby se tímto problémem zabývala Evropská unie. Podstatný problém, který ovlivňuje prakticky veškeré členské státy, je potřeba řešit a to především za použití spolupráce členských států.

Daňové úniky je možné rozčlenit právě podle toho, na kterém typu daně jsou aplikovány. Pro nás je díky tématu práce nejzajímavější oblast daňových úniků v DPH.

Systém DPH je zřejmě nejvíce problémový, co se týče daňových úniků. Tyto nedostatky by byly odstraněny, kdyby byla stanovena pouze jedna sazba daně, která by se využívala na veškeré zboží a služby v poslední fázi spotřeby.⁹³ Bohužel tento ideální stav nastolen není a to znamená, že je stanoveno více sazeb a každý stát má navíc svá vlastní pravidla, jak má u nich DPH fungovat. Evropská unie se zajímá nejen o daňové podvody, které se odehrávají v konkrétním

⁹² PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. ISBN 80-239-6622-7.

⁹³ *Consumption Tax Trends 2012*. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development, 2012. ISBN 978-926-4182-189.

členském státě, zajímá se i o daňové podvody, ve kterých hraje roli více států společně.

Kapitola 5, kde jsme si vysvětlili karuselové podvody a smyšlený dovoz zboží, souvisí s touto kapitolou.

7.1. Jak se proti podvodům bojuje

Státy se snaží bránit proti podvodům tím, že zavádí nová opatření. Jejich cílem je, aby se snížila daňová kriminalita, zlepšil se výběr daní a aby se dařilo odhalovat případy, ve kterých se jedná o daňové podvody.

Tato problematika se týká všech států. Má negativní dopad na stát jako takový, ať už ve formě snížených příjmů do státního rozpočtu, které bude mít za následek potřebu zvyšovat sazbu daně, jelikož se stát bude pokoušet dorovnat onen snížený příjem, nebo ve formě nespokojenosti občanů, kterým se samozřejmě nebude líbit, že nesou následky za daňové podvody, když oni svou daňovou povinnost řádně plní. Je potřeba aby byl stát schopen dostatečně bránit daňovým podvodům a aby tak vytvářel prostředí, ve kterém se další podnikatelé nebudou muset obracet k nezákonné činnosti z důvodu snížené konkurenceschopnosti vedle subjektů, kterým se díky podvodům daří.

Evropská unie jako taková se ve svém vlastním zájmu snaží bránit daňovým podvodům, jelikož část příjmů, která jde do rozpočtu Evropské unie, je tvořena částečně právě z příjmů států z oblasti daně z přidané hodnoty.

Nestačí daňové podvody pouze odhalovat, je potřeba učinit taková opatření, aby daňový podvod nemohl ani vzniknout.

V rámci této kapitoly se podíváme na problematiku podvodů z více stran. Konkrétně se podíváme, jaké kroky činí proti daňovým podvodům Česká republika, Slovenská republika a Evropská unie.

Největší starosti činí správcům daně oblast DPH. Další v pořadí je daň z příjmů a teprve potom je spotřební daň. Proto se největší snaha v boji proti podvodům objevuje právě v oblasti DPH.

7.1.1. Boj v České republice

Česká republika se v oblasti boje s daňovými podvody snaží vytvářet opatření, která by této podvodné činnosti zabránila. Inspiraci, jak je možné se daňovým podvodům bránit, čerpá naše republika i z okolních států. Uvedeme si v této části některá opatření, která byla v této problematice učiněna.

Od letošního roku je u nás zavedeno tzv. kontrolní hlášení, o kterém byla zmínka v jedné z kapitol. Účinnost je od 1. 1. 2016. Zákon nám sděluje, že je plátce povinen podat kontrolní hlášení⁹⁴ současně s daňovým přiznáním. Kontrolní hlášení bylo zavedeno proto, aby správce daně mohl odhalit plátce, kteří se snaží vyhýbat daňové povinnosti. Správce daně získá díky kontrolnímu hlášení podrobnější informace, aby právě takovéto plátce mohl odhalit.⁹⁵

Přenesená daňová povinnost je také zavedena ve snaze minimalizovat možnost vzniku daňového podvodu. Tento mechanismus je možné užívat mezi plátcí DPH, kdy daň odvádí příjemce nikoliv poskytovatel. Zboží a služby, na které je možné použít reverse charge jsou stanoveny zákonem. Tyto seznamy se rozšiřují a kompletní výčet, co do této kategorie spadá nalezneme v příloze č.6 ZoDPH. Přičemž zákon nám tuto informaci sděluje v §92f ZoDPH.

Následující §92g stanovuje mechanismus rychlé reakce. Mechanismus rychlé reakce, který jsem zmínila výše, umožňuje státům v případě, že se domnívají, že by byly ohrožovány závažným podvodem v oblasti DPH, zažádat Evropskou komisi, aby mohly uplatnit dočasný režim přenesené daňové povinnosti na daný výrobek, o který se jedná u obchodu, v němž stát spatřuje ohrožení podvodem, s touto žádostí současně podává žádost o výjimku. Evropská komise a ostatní členské státy danou žádost prozkoumají a vyjádří se k ní. Komise má na posouzení stanovenou lhůtu 1 měsíc. Pokud je žádost schválena, tak toto opatření nesmí přesáhnout 9 měsíců. Tento mechanismus byl zaveden Směrnicí Rady 2013/42/EU.

Ručení za nezaplacenou daň je další možností, jak se náš stát snaží bránit daňovým podvodům. §171 a §172 DŘ nám obecně sdělují základní informace o této možnosti. §109 odst. 1 ZDPH nám říká, že *„Plátce, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné jiným plátcem nebo poskytně úplatu na takové plnění (dále jen „příjemce zdanitelného plnění“), ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění nebo poskytnutí úplaty na takové plnění věděl nebo vědět mohl, že*

- a) Daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená*
- b) Plátce, který uskutečňuje toto zdanitelné plnění nebo obdrží úplatu na takové plnění (dále jen „poskytovatel zdanitelného plnění“), se*

⁹⁴ §101c ZoDPH

⁹⁵ Důvodová zpráva k zákonu č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony

úmyslně dostal nebo dostane do postavení, kdy nemůže daň zaplatit, nebo

c) Dojde ke zkrácení daně nebo vylákání daňové výhody.“

Pokud je zaplacená cena odlišná od obvyklé ceny, aniž by to bylo nějakým způsobem ekonomicky opodstatněno, tak se tento způsob ručení také uplatňuje.⁹⁶ To samé platí v situaci, kdy je poskytovatel nespolehlivým plátcem daně. Výhodou této možnosti je možnost získat daň i v případě, že ji poskytovatel neuhradil.

Jak jsme v předchozím odstavci zmínili, existuje i pojem nespolehlivý plátcce a i to je způsob obrany proti podvodům. Je to institut, díky kterému má správce daně možnost označit osobu, která řádně neplní své daňové povinnosti. „*Poruší-li plátcce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátcce je nespolehlivým plátcem*“⁹⁷

Za další snahu snížit daňové podvody můžeme označit například i to, že má plátcce povinnost sdělit čísla svých bankovních účtů, přes které probíhá jeho činnost, správci daně. Na to navazuje Centrální evidence účtů, která byla schválena vládou v začátku roku 2016.⁹⁸ Tato evidence nebude obsahovat informace o tom, jaký je na daných účtech zůstatek, ale bude obsahovat seznam účtů, které má FO nebo PO.

Velmi živě diskutovaná elektronická evidence tržeb, bude sloužit k zaznamenání každé platby, která proběhne v hotovosti. Tedy opět způsob, jak bude mít správce daně možnost kontrolovat plátcce a případně včas zjistit, zda se daná osoba snaží o podvod.

Dalším způsobem je projekt Daňová kobra, který vzal inspiraci na Slovensku. Generální finanční ředitelství, generální ředitelství cel a Útvar odhalování korupce a finanční kriminality mají za cíl bránit daňovým podvodům především v oblasti DPH. Jsou schopni velmi rychle odhadnout, který subjekt je podezřelý ze snahy o daňový podvod právě díky tomu, že jsou schopni si velmi rychle získávat a vyměňovat informace.⁹⁹

⁹⁶ §109 odst. 2 ZoDPH

⁹⁷ §106a ZoDPH

⁹⁸ <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/vlada-schvalila-navrh-ministerstva-finan-23902>

⁹⁹ <http://www.danovakobra.cz/>

7.1.2. Boj na Slovensku

Na Slovensku se proti daňovým podvodům bojuje velmi intenzivně. Mají schválený plán, jak postupovat v boji proti těmto podvodům a to v průběhu let 2012-2016.¹⁰⁰ Přičemž se SR tohoto plánu drží a přináší díky tomu mnoho změn.

V možnostech boji proti daňovým podvodům je patrná určitá podobnost s Českou republikou, jelikož se náš stát v některých možnostech inspiroval (pro příklad uveďme Daňovou kobru). Slovenská republika byla v zavedení několika změn před naším státem.

Zajištění daně (ve slovenštině „zábezpeka na daň“), je definováno v §4c ZoDPHSK. Funguje na principu, že plátce při své registraci uloží na dobu 12 měsíců určitou finanční částku. Tato částka bude v případě nedoplatků na dani použita k jejich úhradě. Jakou částku bude budoucí plátce povinen složit, záleží na rozhodnutí daňového úřadu, u kterého se osoba registruje.¹⁰¹

Dalším opatřením, které je používáno v boji proti daňovým podvodům, je kontrolní výkaz, který se podává v elektronické podobě stejně jako u nás současně s daňovým přiznáním. V tomto výkazu se uvádí transakce, které v rámci obchodování proběhly, tzn. přijaté a vydané daňové doklady nám dávají přehled o zdanitelných plněních. Díky kontrolním výkazům mají na Slovensku možnost lépe kontrolovat plátce, kteří obchodují mezi sebou. Úpravu kontrolního výkazu nalezneme v §78a ZoDPHSK.

Reverse charge, které je zde označováno jako samozdanění, funguje na stejném principu jako u nás. Tedy přenáší povinnost platit daň z poskytovatele na příjemce. Tento pojem není nijak stanoven zákonem, ale zákon nám v §69 stanovuje zboží, kterého se tento mechanismus dotýká.

Stanovení zdaňovacího období na jeden měsíc, je krok, který umožňuje správci daně efektivněji reagovat na podezřelé chování, nedoplatky apod. Stejně jako v České republice má plátce možnost stát se čtvrtletním plátcem DPH, to ale pouze za podmínek, které stanovuje zákon. A ten říká, že pokud již uplynulo minimálně 12 kalendářních měsíců od doby, kdy se osoba stala plátcem a zároveň plátce během posledních 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců nedosáhl obratu 100 000eur¹⁰², je možné, aby se osoba stala čtvrtletním plátcem.

¹⁰⁰ MINISTERSTVO FINANCIÍ SR V SPOLUPRÁCI S MINISTERSTVOM SPRÁVODLIVOSTI SR A MINISTERSTVOM VNÚTRA SR. *Akčný plán boja proti daňovým podvodom na roky 2012 - 2016*. [online]. 2012.[cit. 2016-03-19]

¹⁰¹ §4c ZoDPHSK

¹⁰² §77 odst. 2 ZoDPHSK

Druhá etapa boje proti daňovým únikům přinesla úpravu, která se zaobírá bezhotovostními platbami. Zákon č. 394/2012 Z.z., o obmedzení platieb v hotovosti upravuje to, jaká částka smí být placena v hotovosti a jaká už nikoliv. Limit maximální platby v hotovosti je stanoven na 5 000 eur. SR tím získává větší kontrolu nad případnými daňovými podvody.

Zákon č. 289/2008 Z.z. o používání elektronickej registračnej pokladnice přineslo na SR elektronické registrační pokladny, tento zákon byl novelizován 1. 1. 2014. Teprve s novelou se zpřísnila opatření, která se zabývají daňovými úniky. Tento systém by se dal přirovnat k naší elektronické evidenci tržeb. Příloha č. 1 zákona č. 289/2008 stanovuje, které služby a zboží jsou do pokladen zaznamenávány. Tento systém byl zaveden z toho důvodu, aby přinutil subjekty ke skutečnému zaznamenávání tržeb. Finanční ředitelství Slovenska dokonce umožňuje bezplatnou virtuální registrační pokladnu, ale pouze v případě, že subjekt, který ji chce používat, nepřekračuje v jednom měsíci 1000 kusů vydaných daňových dokladů.

Stejně jako u nás, tak i na Slovensku mají projekt Daňová kobra, který taktéž slouží k odhalování daňových podvodů. Není tedy překvapením, že se zde jedná o týmovou práci finanční správy spolu s policií a prokuraturou.

V České republice máme nespolehlivé plátce a v SR mají seznam potenciálních rizikových daňových subjektů, kde se jedná o plátce, u kterých vznikl závažný důvod pro to, aby jim byla zrušena registrace. Na rozdíl od nás se u nich rovnou předchází situaci, kdy se už plátce do platební neschopnosti dostane. Proto mají subjekty možnost si díky seznamu zjistit, zda osoba, se kterou se chystají obchodovat je, či není na tomto seznamu, aby potom v roli příjemce neručili za platbu daně.

Za velmi nápaditou možností jak předcházet daňovým podvodům autor považuje bločkovou loterii, kdy stát se snaží navnadit osoby, aby si při koupi zboží nebo služby žádali daňový doklad, jelikož poté dávají tyto daňové doklady do slosování.

Jak je vidět, tak Česká republika a Slovenská republika toho mají hodně společného v oblasti boje proti daňovým podvodům. Není se tedy čemu divit, že mezi sebou spolupracují.

7.1.3. Boj proti daňovým podvodům v EU

Jak jsme již zmiňovali, tak je v zájmu samotné Evropské unie bojovat proti daňovým únikům, jelikož Evropská unie má ve svém rozpočtu přibližně 10% položku, která je tvořena od členských států z výběru daní.

Jednu možnost, jak předcházet daňovým podvodům, kterou vypracovala Evropská unie, jsme již zmínili na Slovensku. Touto možností je Akční plán na posílení boje proti daňovým podvodům a daňovým únikům. Je to vlastně určitý návrh postupu, jak snížit ztráty v oblasti daní, které jsou způsobeny právě daňovými úniky. Za hlavní části, kterých se tento plán týká, můžeme považovat například optimalizaci v oblasti daní, agresivní daňové plánování, důležitou součástí je rozvinutí výměny informací, apod.

Dále zde máme Akční plán OECD, kde OECD je organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj. Tento plán byl zpracován na základě toho, že se zjistilo, kde jsou slabá místa daní. Zaměřuje se především na to, aby se zamezilo přelévání finančních prostředků do tzv. daňových rájů a dalšího zneužívání jiných výhod v oblasti daní.

VIIES a Eurofisc jsou systémy, které jsou založeny na tom, aby oblast daní byla transparentní a snáze se sdílely informace o dani z přidané hodnoty. Podívejme se stručně na oba tyto systémy.

Systém pro výměnu informací o DPH, neboli VIIES, byl stvořen z důvodu potřeby začít alespoň nějakým způsobem hlídat pohyb zboží, který se stal absolutně nekontrolovatelným ve chvíli, kdy vzniklo intrakomunitární plnění. Ve VIIES nalezneme základní informace o plátcích daní z různých členských států.¹⁰³ Informace je možné si prohlédnout na internetu.¹⁰⁴

Jelikož je stanoveno, že daň se odvádí v místě, kde se zboží doručované z jiného členského státu spotřebovává, je pro poskytovatele důležité si zjistit, zda osoba, které bude zboží nebo službu doručovat je skutečně v dané zemi plátcem daně. K tomu slouží DIČ¹⁰⁵, díky kterému se dozvíme v které zemi je daná osoba plátcem. Systém obsahuje i informace o sídle a názvu společnosti, nebo dokonce i informace o plněních, která byla poskytnuta plátcům z jiných členských zemí a to právě z důvodu přenosu daňové povinnosti na příjemce.

¹⁰³ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

¹⁰⁴ http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=cs

¹⁰⁵ DIČ = daňové identifikační číslo, upravuje §130 DŘ

Zde se setkáváme i se souhrnným hlášením, které slouží správci daně k tomu, aby měl přehled o poskytnutých plněních a jejich hodnotách. Souhrnné hlášení se podává elektronicky a to do uplynutí jednoho kalendářního měsíce za kalendářní měsíc.¹⁰⁶

Eurofisc vznikl díky Nařízení Rady č 904/2010. Slouží k velmi rychlému sdílení informací, aby bylo možné co nejrychleji odhalit daňové podvody. Je založeno na principu včasného varování.¹⁰⁷ Díky němu je možné při intrakomunitárních plněních určit výši daně, kterou je potřeba zaplatit a kontroluje i její zaplacení. Toto sdílení informací probíhá mezi členskými státy a to u správců daně. Celý tento systém je čistě dobrovolný a žádný stát není nijak vázán v tomto systému zůstat.

Můžeme tedy říci, že Evropská unie se snaží usnadnit přísun informací mezi členskými státy, aby státy samotné mohli více bojovat proti daňovým únikům, které jsou na denním pořádku.

V oblasti eliminace daňových podvodů autor předpokládá jako nejlepší možnost zaměřit se na tři varianty – informace, reverse charge a nevědomá účast.

Rychlé sdílení informací je nesmírně silným nástrojem k tomu, aby byl zavčasu odhalen podvod. Proto zaměřit se na zlepšování sdílení informací mezi členskými státy, by mohlo být řešením, jak určitým způsobem zamezit daňovým podvodům.

Reverse charge jako taková se osvědčuje jako dobrý pomocník ke snižování daňových podvodů. Rozšiřováním a přecházením na tento mechanismus by se mohlo ještě více zamezit daňovým únikům.

Nevědomá účast na daňových podvodech je problém, který by bylo možné řešit zvýšením snahy o ověřování informací o subjektech, se kterými se dané osoby chystají obchodovat. Tato možnost spíše záleží na tom, aby samotné subjekty měly snahu předcházet spolupráci se subjekty, které mají co dočinění s daňovými podvody.

¹⁰⁶ GALOČÍK, Svatopluk. *DPH ...: výklad s příklady*. Praha: Grada, 2005. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024751184.

¹⁰⁷ Nařízení Rady (EU) č. 904/2010 ze dne 7. 10. 2010, o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty. Úř. věst. L 268/1, 12. 10. 2010.

Závěr

Práce se zabývala daní z přidané hodnoty, přenesenou daní a právem Evropské unie. Toto téma je velice rozsáhlé, a proto byla snaha o co nejzákladnější a nejstručnější výklad této problematiky.

Oblast daní je složitá a práce umožňuje ujasnit si základní prvky toho, jak je daň z přidané hodnoty aplikována. Pro stát je DPH velkým příjmem do státního rozpočtu. Prostředky, které se z daní získají, následně slouží k naplňování toho, co obyvatelstvo potřebuje.

Přenesená daňová povinnost mě zajímala z důvodu, že se jedná o prostředek, který slouží k potírání daňových úniků. V dnešní době, kdy se určitým způsobem tolerují daňové úniky, jsem se chtěla dozvědět, zda se k tomuto náš stát staví tak, aby těmto problémům zabraňoval a do budoucna je i snížil, jak nejvíce to půjde.

Sice v názvu a zadání není jediná zmínka o daňových únicích, ale dle mého názoru je to nedílná součást a dokonce bych řekla jeden z hlavních úkolů téměř všech změn, které se v oblasti DPH dějí ať už na úrovni našeho státu, nebo na základě změn, které se snaží přinést EU.

Při zpracovávání jsem se pokusila nastínit to nejdůležitější. Ať už základní informace o daních, nebo o podvodech, které se bohužel dějí, nebo o tom, jaký vliv má v této oblasti Evropská unie.

Považuji oblast daně z přidané hodnoty za jednu z nejsložitějších. Díky této práci jsem tedy získala lepší přehled o tom, jak systém v této oblasti funguje. Objevila jsem určitá úskalí, která vznikají díky složitosti našeho systému. Proto už chápu, že dnes se téměř každý obrací na účetní nebo daňové poradce. Jelikož vyznat se v daních, je skutečně úkol pro osoby, které se na tuto oblast specializují. I samotní odborníci se neustále učí. Získala jsem i přehled o tom, jaké jsou možnosti ochránit se v případě podnikání před spoluprací se subjekty, které jsou nakloněny daňovým únikům.

Změny, které se doposud v našem systému udály, jsou teprve začátek. K tomu, aby oblast DPH fungovala skutečně efektivně, je ještě dlouhá cesta a o to více úsilí k tomu bude potřeba.

Resumé

The thesis is about VAT, reverse charge and European Union Law in VAT. The thesis starts with elementary informations about tax system in Czech republic. Our country is small, but it is necessary to make our tax system the best we can.

Next part of thesis talks about value added tax in our country. It is about how does it work and about elementary terms, because without it we will don't understand what is the thesis about.

Harmonization in VAT talks about what European union want to make better and why. Harmonization is not just about our country, it is about all countries in European union.

In next chapter, there are informations about the best know tax fraud like carousel fraud.

Fifth part is reverse charge. Here we find out what it is, why does it exist, and why it is better to use it if you are the payer of VAT.

Next part of thesis let us know something about VAT in Slovakia. It is our neighbour and for long years we were together. So i decided, that it will be the best choice for comparison because our way was separate in 1993.

The last part of thesis is about tax fraud. I think we can not make our tax system better without knowing where the problems are. There is a part about how our country, Slovakia and European union fight with tax fraud.

In the thesis i tried to bring the elementary informations about how all this works.

Seznam použitých zkratk

DŘ – Daňový řád, Zákon č. 280/2009 Sb

SR – Slovenská republika

RPDP – Režim přenesené daňové povinnosti

VAT – Value added tax

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

ZoDPHSK – Zákon o dani z přidané hodnoty Slovenská republika, zákon č. 222/2004 Z. z

Seznam obrázků

Obrázek 1: Daňová soustava (vlastní zpracování)	4
Obrázek 2: Lafferova křivka	5
Obrázek 3: Předmět DPH	10
Obrázek 4: Druhy plnění (DPH)	11
Obrázek 5 - Diagram přenesení daňové povinnosti	29
Obrázek 6: Daňová harmonizace	19
Obrázek 7: Karuselový podvod	24

Seznam tabulek

Tabulka 1: Sazby daně v průběhu let	12
Tabulka 2 - Příloha č.5 ZoDPH	33

Seznam použitých zdrojů

Literatura

1. BABČÁK, Vladimír. *Daňové právo Slovenskej republiky*. Bratislava: Epos, 2010. ISBN 978-80-8057-851-0.
2. BERGER, Wolfgang. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty: praktický komentář*. Vyd. 1. Praha: 1. VOX, 2010. ISBN 978-80-86324-83-8.
3. BONĚK, Václav. *Lexikon daňové pojmy*. Vyd. 1. Ostrava: Sagit, 2001. Lexikony - Sagit, Sv. 4. ISBN 80-720-8265-5.
4. DUBIELOVÁ, V., KOVALČÍKOVÁ, Z., SOLÍK, J., 2013. *Dane v SR a ich aktuálne zmeny*, Metodicko-pedagogické centrum v Bratislave. 60s., ISBN 978-80-8052-555-2
5. EBRILL, Liam P. *The modern VAT*. Washington, D.C.: International Monetary Fund, 2001. ISBN 1-58906-026-1.
6. GALOČÍK, Svatopluk. *DPH ...: výklad s příklady*. Praha: Grada, 2005. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024751184.
7. HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. 1. vydání. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015. ISBN 9788026087236.
8. HOCHMANNOVÁ, Olga. *Rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti od 1.2.2016* [online]. [cit. 2016-10-25]. Dostupné z: <http://www.ucetniportal.cz/rozsireni-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-od-1-2-2016-908-c.html>
9. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA a Ivan TOMAŽIČ. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-155-7.
10. KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.
11. KRESAŇOVÁ, Stanislava, et al. 2014. *Poradca 2015/5. Zákon o DPH po novelách s komentářom*. Ľilina: Poradca s.r.o. ISSN 1335-1583
12. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2005. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 80-735-7092-0.

13. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.
14. LÉNÁRTOVÁ, Gizela. *Daňové systémy*. Vyd. 1. Bratislava: Ekonóm, 2004. ISBN 80-225-1742-9.
15. MEDVEĎ, J., NEMEC, J., at. al. 2009. *Daňová teória a daňový systém*. Bratislava: Sprint dva, 2009. 288 s. ISBN 978-80-89393-09-1
16. MINISTERSTVO FINANČÍ. *Informace o postupu při prosazování iniciativy ČR k širšímu uplatnění metody přenesení daňové povinnosti (reverse charge)* [online]. [cit. 2016-10-24]. Dostupné z: www.mfcr.cz/assets/cs/media/Material_Informace-o-postupu-ve-veci-Reverse-charge.pdf
17. NERUDOVIČ, Danuše. *Daňová správa v Evropské unii. Daňáři online* [online]. [cit. 2016-10-24]. ISSN 2464-6873. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d612v588-danova-sprava-v-evropske-unii/>
18. NERUDOVIČ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6.
19. PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-698-1.
20. PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty s komentářem: k ..* Olomouc: ANAG, 2004-. *Daně (ANAG)*. ISBN 978-80-7263-938-0.
21. PROUZA, Daniel. *Daňová kriminalita*. 1. vyd. Stráž pod Ralskem: Justiční akademie České republiky, 2005. ISBN 80-239-6622-7.
22. SOVOVÁ, Olga a Zdeněk FIALA. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. Vysokoškolské učebnice (Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk). ISBN 978-80-7380-223-3.
23. SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2009. *Daňovníctvo*. 2. vyd. Bratislava: Iura Edition, spol. s.r.o., 2009. 237 s. ISBN 978-80-8078-264-1
24. STIBŮRKOVÁ, Jana. *Daně a daňové poradenství III.: DPH*. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2007. ISBN 978-80-7314-124-0.

25. SVÁTKOVÁ, Slavomíra a Hana ZÍDKOVÁ. *Teoretické a praktické aspekty veřejných financí: .. ročník mezinárodní odborné konference ..* Praha: Oeconomica, 1996. ISBN 978-80-245-1763-6.
26. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru.* 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.
27. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska : legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD : odraz ekonomické krize v daňové politice EU.* 5., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2012. ISBN 978-80-7201-881-9.
28. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací.* 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.
29. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací.* 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2003. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-717-9413-9.
30. ŠOBÁŇ, Jaroslav. *Změny v režimu přenesení daňové povinnosti* [online]. [cit. 2016-10-24]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/zmeny-v-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-929-c.html>
31. TARIC. *Evropská komise* [online]. [cit. 2016-10-24]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=cs
32. TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy.* 6., přeprac. a aktualiz. vyd. Praha: Leges, 2010. Student (Leges). ISBN 978-80-87212-60-8.
33. VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR ..* 2012. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-05-2.
34. VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR ..* 2010. V Praze: 1. VOX, 1997. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-86324-86-9.

35. ZAJÍČKOVÁ, Miroslava, Radim BOHÁČ a Igor VEČEŘ. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Vyd. 1. Praha: Leges, 2012. Teoretik. ISBN 978-80-87576-21-2.
36. *Consumption Tax Trends 2012*. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development, 2012. ISBN 978-926-4182-189.

Internetové zdroje

1. <https://portal.pohoda.cz/danove-a-financni-pravo/zakon-danovy-rad/obecna-cast-o-sprave-dani/>
2. <http://www.zakonypreludi.sk/zz/2004-222>
3. <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d612v588-danova-sprava-v-evropske-unii/>
4. <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/sazby-dane-z-pridane-hodnoty/>
5. <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/vlada-schvalila-navrh-ministerstva-finan-23902>
6. <http://www.danovakobra.cz/>
7. http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=cs
8. <http://domaci.ihned.cz/c1-64540210-obri-podvod-s-dph-kontrolni-hlaseni-pomuze-rozkryt-karuselovy-obchod-veri-babis>
9. <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/dan-za-stavebni-ci-montazni-prace-zaplati-nove-odb/>
10. <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace-GFR-k-aplikaci-RPDP-na-vybrana-plneni-v-letech-2015-a-2016-ve-zneni-Dodatku-c-2.pdf>

Články

1. Missing trader fraud. *Out-Law: Legal news and guidance from Pinsent Masons* [online]. 2012, [cit. 2016-03-24]
2. MINISTERSTVO FINANCIÍ SR V SPOLUPRÁCI S MINISTERSTVOM SPRAVODLIVOSTI SR A MINISTERSTVOM VNÚTRA SR. *Akčný plán boja proti daňovým podvodom na roky 2012 - 2016*. [online]. 2012.[cit. 2016-03-19]

Právní předpisy

1. Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád
2. Zákon č. 235/2004 Sb., O dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
3. Novela zákona o DPH č. 360/2014 Sb
4. Směrnice Rady č. 2006/112/ES, O společném systému DPH
5. Směrnice Rady 2013/43/EU
6. Směrnicí Rady 2010/23/EU
7. Směrnice Rady 2013/42/EU
8. Důvodová zpráva k zákonu č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony
9. Směrnice č. 67/227/EHS
10. Směrnice č. 67/228/EHS
11. Směrnice č. 77/388/EHS
12. Směrnice č. 91/680/EHS
13. Směrnice č. 92/77/EHS
14. Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty ve znení neskorších predpisov
15. Zákon č. 268/2015 Z. z. kterým se mění a doplňa zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov
16. Novela zákona č. 255/2003 Z.z ktorým sa mení a doplňa zákon Národnej rady Slovenskej republiky č. 289/1995 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov
17. Zákon č. 289/2008 Z.z. o používání elektronickej registračnej pokladnice
18. Nařízení Rady (EU) č. 904/2010 ze dne 7. 10. 2010, o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty. Úř. věst. L 268/1, 12. 10. 2010.
19. rozsudek Nejvyššího správního soudu 9 Afs 44/2011
20. rozsudek Nejvyššího správního soudu 5 Afs 188/2004

Přílohy

Příloha č. 1 Přiznání k DPH

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
Rodné číslo / IČ
řádné 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 § 6l	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 osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:
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 podepisující osobě: Kód podepisující osoby:
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě
Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu
Datum Otisk razítka Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Kontaktní osoba Telefon

25 5401 MFin 5401 – vzor č. 19

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 povinnost příznat daň 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 třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na 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. 4 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 daně					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)			60		
Vrácení daně (§ 84)			61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)			62		
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63		
Vlastní daň (62 – 63)			64		
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65		
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66		

Příloha č. 2 Kontrolní hlášení

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu		otisk podacího razítka finančního úřadu
<input type="text"/>		
Územní pracoviště v, ve, pro		
<input type="text"/>		
Daňové identifikační číslo		
<input type="text"/>		
<input type="checkbox"/> řádné	<input type="checkbox"/> následné	<input type="checkbox"/> opravné
Důvody pro podání následného kontrolního hlášení zjištěny dne		<input type="text"/>
Číslo jednací výzvy	<input type="text"/>	Rychlá odpověď na výzvu <input type="text"/>

KONTROLNÍ HLÁŠENÍ

podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (ZDPH)

za období: měsíc čtvrtletí rok

od do

Právníká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:

a) obec b) PSČ

c) ulice (nebo část obce) d) číslo popisné / orientační

e) stát f) telefon

g) ID datové schránky h) e-mail

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

Údaje o podepisující osobě:		Kód podepisující osoby:
<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	Otisk razítka	<input type="text"/>
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>

Kontaktní osoba Telefon

Příloha č. 3 – Fakturace v klasickém systému DPH Slovenská republika

Dodávateľ IČO:		Konšt. symbol: 308	FAKTÚRA č.: 15110399			
			Variabilný symbol: 15110399			
		Odberateľ:	IČO:			
Obchodný register Okresného súdu Košice I, oddiel : Sro vločka číslo 23650/V						
Objednávka č./dátum: GMT200615/ Dodací list č.:15110399		Dátum splatnosti:	30.01.2016			
Spôsob dopravy: Forma úhrady: p.p.		Dátum vyhotovenia:	14.01.2016			
		Daňová povinnosť:	31.12.2015			
		Dátum dodania:	31.12.2015			
Fakturujeme Vám	MJ	Počet MJ	Cena MJ bez DPH	%DPH	Zľava %	Celkom bez DPH
dodávku hliník. výrobkov s montážou v zmysle ZoD č. GMT 200615 a súpisu vykonaných prác za december 2015 na akciu : Obyt. skupina Plzeňská, Prešov :						
		1,000	23 148,00	20,00		23 148,00
						23 148,00
			Základ DPH	DPH		Celkom
	V sadzbe základnej		23 148,00	4 629,60		27 777,60
	V sadzbe zníženej		0,00	0,00		0,00
	Oslobodené		0,00			0,00
	Mimo DPH		0,00			0,00
	Celkom		23 148,00	4 629,60		27 777,60 EUR

Příloha č. 4 – Fakturace v režimu reverse charge Slovenská republika

Dodávateľ IČO:		Konšt. symbol: 308		FAKTÚRA č.: 16110024			
				Variabilný symbol: 16110024			
		Odberateľ:		IČO:			
Obchodný register Okresného súdu Košice I, oddiel : Sro vložka číslo 23650/V							
Objednávka č./dátum: GMT200615/ Dodací list č.:		Dátum splatnosti: 26.02.2016 Dátum vyhotovenia: 09.02.2016 Daňová povinnosť: 31.01.2016 Dátum dodania: 31.01.2016					
Spôsob dopravy: . Forma úhrady: p.p.							
Fakturuje Vám		MJ	Počet MJ	Cena MJ bez DPH	%DPH	Zľava %	Celkom bez DPH
dodávku hliník. výrobkov s montážou v zmysle ZoD č. GMT 200615 a súpisu vykonaných prác za január 2016 na akciu : Obyt. skupina Plzeňská, Prešov :			1,000	80 000,00			80 000,00
							80 000,00
				Základ DPH	DPH		Celkom
V sadzbe základnej				0,00	0,00		0,00
V sadzbe zníženej				0,00	0,00		0,00
Oslobodené				0,00			0,00
Mimo DPH				80 000,00			80 000,00
Celkom				80 000,00	0,00		80 000,00 EUR
Osobou povinnou platiť daň je osoba, ktorej bola služba dodaná - prenesenie daňovej povinnosti.							

Příloha č. 5 – Fakturace v režimu reverse charge Česká republika

ABC s.r.o.		FAKTURA - DAŇOVÝ DOKLAD č. 110100027					
Dodavatel: ABC s.r.o. Stavební 3 586 01 Jihlava IČ: 80765432 DIČ: CZ80765432		Variabilní symbol: 110100027 Konstantní symbol: 0308 Objednávka č.: ze dne:		Odběratel: IČ: 87654321 DIČ: CZ87654321 XYZ, s.r.o. Průmyslová 14 530 02 Pardubice			
Číslo účtu: <input type="text" value="19-2238000237"/> <input type="text" value="0100"/>		Konečný příjemce:					
Forma úhrady: <input type="text" value="příkazem"/>		Datum vystavení: <input type="text" value="16.01.2012"/>					
		Datum splatnosti: <input type="text" value="10.02.2012"/>					
		Datum uskutečnění plnění: <input type="text" value="16.01.2012"/>					
Označení dodávky	Množství	J.cena	Sleva	Cena %DPH	DPH	Kč Celkem	
Fakturuje Vám za instalaci rozvodů plynu (kód CZ-CPA 43.22.20) provedené v administrativní budově Vaší firmy Průmyslová 14							
Celkem	1	120 000,00		120 000,00 20%	0,00	120 000,00	
Součet položek				120 000,00	0,00	120 000,00	
CELKEM K ÚHRADĚ						120 000,00	
Jedná se o přenesení daňové povinnosti podle § 92a zákona o dani z přidané hodnoty, kdy výši daně je povinen doplnit a přiznat plátcem, pro kterého je plnění uskutečněno.							
Vystavil:							
Zapsaná v obchodním rejstříku, vedeném Městským soudem v Praze, oddíl XX, vložka 111 Dovolujeme si Vás upozornit, že v případě nedodržení data splatnosti uvedeného na faktuře Vám budeme účtovat úrok z prodlení v dohodnuté, resp. zákonné výši a smluvní pokutu (byla-li sjednána).							
Rekapitulace DPH v Kč :			Základ v Kč	Sazba	DPH v Kč	Celkem s DPH v Kč	
			0,00	0%	0,00	0,00	
			0,00	14%	0,00	0,00	
			120 000,00	20%	0,00	120 000,00	
Převzal:				Razítko:			
Ekonomický a informační systém POHODA							

Zdroj: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/dan-za-stavebni-ci-montazni-prace-zaplati-nove-odb/>