

DPH v EU a třetích zemích

Ivona Kraváková

Bakalářská práce
2013

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: Ivona KRAVÁKOVÁ
Osobní číslo: M10022
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: Účetnictví a daně
Forma studia: prezenční

Téma práce: DPH v EU a třetích zemích

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Proveďte literární průzkum a na základě kritické analýzy teoretických pramenů formulujte podstatu a zásady uplatňování DPH v Evropské unii a třetích zemích.

II. Praktická část

- Analyzujte a zdůvodněte změny, které nastaly od vzniku České republiky, v DPH na základě předchozí analýzy predikujte změny spotřeby jednotlivců při zvýšení a snížení.
- Na základě předchozí analýzy predikujte změny spotřeby jednotlivců při zvýšení a snížení sazeb DPH.
- Vypracujte návrh na optimální výši sazeb DPH.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

FITŘÍKOVÁ, D. Uplatňování DPH v EU a třetích zemích. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2007, 142 s. ISBN 978-80-251-1541-1.
GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby. 5., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 2011, 160 s. ISBN 978-80-247-3804-8.
JAROLÍMOVÁ, Blanka a Eva KOLÁŘOVÁ. Daně: studijní pomůcka pro distanční studium. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky, 2006, 156 s. ISBN 80-7318-446-x.
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 Praha, 2012, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.
ŠIROKÝ, Jan. Daňové teorie: s praktickou aplikací. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **22. února 2013**
Termín odevzdání bakalářské práce: **17. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby¹;
- bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,
- na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3²;
- podle § 60³ odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

¹zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:

- (1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.
- (2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlázení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.
- (3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

²zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

- (3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

³zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpirá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60⁴ odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské/diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem bakalářskou práci zpracoval/a samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;
- odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 17. 5. 2013


.....

⁴zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

- (2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.
- (3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihledne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá problematikou daně z přidané hodnoty ve vztahu k Evropské unii a třetím zemím. Teoretickým základem je charakteristika úlohy daní v ekonomice, podstata daně z přidané hodnoty a popis změn DPH v ČR po vstupu do Evropské unie. Jsou také charakterizovány možnosti obchodování se zahraničím.

V praktické části jsou nejprve vyličený změny v systému daní z přidané hodnoty od roku 1993 do současnosti a provedena analýza sazeb DPH a příjmů z této daně do státního rozpočtu. Dále jsou popsány systémy DPH ve vybraných zemí spolu s aplikováním jejich sazeb na český základ daně. V závěru je navržena optimální sazba DPH.

Klíčová slova: Daně, daň z přidané hodnoty, dovoz zboží, vývoz zboží, poskytnutí služby, přijetí služby

ABSTRACT

This thesis deals with the issue of value added tax (VAT) in a relation to the European Union and third countries. The theoretical basis of thesis is a characteristic of the role of taxation in the economy, fundamentals of value added tax and description of changes in VAT after joining the European Union. The possibility of trade with foreign countries has been also characterized.

In the practical part, changes in the value added tax from 1993 to present have been described at first and analyze of the rates and revenues of the VAT to the state budget. Next are described the VAT systems in selected countries, together with the application of rates to the Czech tax-base. In conclusion, optimal rate of VAT is proposed.

Keywords: Taxes, VAT, import of goods, export of goods, providing of services, acceptance of services

Děkuji paní Mgr. Evě Kolářové, Ph.D. za pomoc a rady při zpracování mé bakalářské práce. Dále také děkuji všem, kteří zodpovídali mé otázky, díky kterým jsem mohla zpracovat svou praktickou část práce.

V neposlední řadě bych chtěla poděkovat i své rodině za pomoc a podporu.

„Čím víc se učíme, tím víc odhalujeme svoji nevědomost.“

Percy Bysshe Shelley

OBSAH

ÚVOD	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 DANĚ	12
1.1 ÚČEL VÝBĚRU DANÍ	12
1.2 STÁTNÍ KORIGOVÁNÍ DAŇOVÉHO SYSTÉMU	12
1.3 ZÁKLADNÍ ROZDĚLENÍ DANÍ.....	13
2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	14
2.1 ZÁKLADNÍ POJMY	14
2.1.1 Výstupy	14
2.1.2 Vstupy	14
2.1.3 Odpočet	14
2.1.4 Daňová povinnost.....	15
2.2 DPH PO VSTUPU ČR DO EU	15
2.3 PŘEDMĚT DANĚ	16
2.4 DAŇOVÉ SUBJEKTY	16
2.4.1 Osoby povinné k dani.....	16
2.4.2 Osoba nepovinná k dani	17
2.5 DAŇOVÉ DOKLADY	17
2.6 DAŇOVÉ IDENTIFIKAČNÍ ČÍSLO.....	18
2.7 ÚZEMNÍ PŮSOBNOST.....	18
2.8 MÍSTO PLNĚNÍ	19
3 OBCHODOVÁNÍ S EVROPSKOU UNIÍ A TŘETÍMI ZEMĚMI	20
3.1 DODÁNÍ ZBOŽÍ DO EU	20
3.1.1 Princip země spotřeby	21
3.1.2 Ověřování DIČ pořizovatele	22
3.2 POŘÍZENÍ ZBOŽÍ Z EU	22
3.3 ZVLÁŠTNÍ REŽIMY	24
3.3.1 Třístranné obchody.....	24
3.3.2 Zasilání zboží	25
3.4 INTRASTAT	26
3.5 SOUHRNNÁ HLÁŠENÍ	26
3.6 DOVOZ ZBOŽÍ	27
3.7 VÝVOZ ZBOŽÍ	28
3.8 SLUŽBY	29
3.8.1 „Reverse - charge“ služby.....	30
3.9 PŘEPOČET CIZÍ MĚNY.....	31
II PRAKTICKÁ ČÁST	32
4 VÝVOJ DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY	33
4.1 ČESKÝ DAŇOVÝ SYSTÉM	33
4.1.1 Změny, které nastaly v dani z přidané hodnoty od vzniku ČR.....	33

4.2	PŘÍJMY Z DPH DO VEŘEJNÝCH ROZPOČTŮ	36
4.3	VÝVOJ DPH VE VYBRANÝCH TŘETÍCH ZEMÍCH A ZEMÍCH EU	40
4.3.1	Belgie	43
4.3.2	Německo	44
4.3.3	Slovenská republika	45
4.3.4	Švédsko	46
4.3.5	Švýcarsko	47
4.3.6	Mexiko	48
4.4	USA.....	50
4.5	VÝŠE DANĚ PROCENTEM K PRŮMĚRNÉ MZDĚ	51
5	SHRNUTÍ A DOPORUČENÍ.....	53
	ZÁVĚR	58
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	59
	SEZNAM OBRÁZKŮ	62
	SEZNAM TABULEK.....	63
	SEZNAM PŘÍLOH.....	64

ÚVOD

Daň z přidané hodnoty patří k nejdůležitějším daním, tvoří jeden z nejdůležitějších příjmů veřejného rozpočtu. Jde o daň, která je zavedena prakticky ve všech státech na světě, včetně České republiky. Daň z přidané hodnoty funguje v ČR od vzniku republiky, tedy od roku 1993. Zavedení DPH bylo jedním z kroků na cestě ke vstupu do Evropské unie.

System DPH se vyvíjí, největších změn se dočkal po vstupu České republiky do Evropské unie. Vstup do EU nepřinesl České republice jen řadu nových příležitostí, ale také nové povinnosti. Bylo potřeba provést mnoho daňových reforem, které upravily systém podle požadavků a směrnic EU. Snahou Evropské unie je sjednotit daňové systémy členských zemí, aby se usnadnilo obchodování uvnitř EU.

Plátcí DPH v České republice se museli důkladně seznámit s novým vztahem k členským zemím Evropské unie a třetím zemím.

Při rozhodování, jaké téma bakalářské práce zvolím, jsem si vybrala „DPH v EU a třetích zemích“ proto, že daň z přidané hodnoty je daň, která nás obklopuje denně. Setkáme se s ní při každém nákupu produktů denní spotřeby, či při využívání služeb. Zároveň jde ale o jednu z nejsložitějších daní v celé daňové soustavě České republiky, jejímuž fungování většina obyvatel nerozumí.

Cílem mé práce je tak přiblížit princip fungování DPH obyvatelstvu bez ekonomického vzdělání a zvolit optimální sazbu daně z přidané hodnoty, která by co nejméně zatěžovala jejich rodinné výdaje a zároveň poskytovala dostatečné finanční prostředky pro stát.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DANĚ

Daň je povinná a zákonem určená platba nevratného charakteru. Pro všechny druhy daní je typické, že jde o neúčelové a neekvivalentní platby do veřejného rozpočtu. Jde tedy o jednostrannou povinnost plátce, bez nároku rozhodovat o rozdělení částky na financování určitých veřejných projektů a zároveň o platbu, za níž plátce nemá nárok na plnění ze strany státu. (Jarolímová a Kolářová, 2006, s. 6)

Daně jsou placeny v pravidelných intervalech, nebo nastanou-li okolnosti, z nichž vyplývá daňová povinnost – darování či dědění. Tyto transfery jsou obvykle prováděny v peněžní měně daného státu, dříve však byly běžné i platby formou naturálií, roboty či vojenské služby. (Jarolímová a Kolářová, 2006, s. 6)

1.1 Účel výběru daní

Jaký je vlastně důvod k existenci daní? Každý stát potřebuje ke svému fungování získat prostředky na financování veřejného sektoru, kdy musí zajistit obranu státu, tvorbu infrastruktury, udržování veřejného pořádku či ochrany majetku a práv. Financuje veřejné služby, jako jsou důchody, zdravotní a sociální péče nebo veřejná doprava. Z daní se tyto služby financují zcela nebo pouze jako příspěvek k individuálnímu pojištění či spoření. Ty však mohou být nařízeny státem. (Jarolímová a Kolářová, 2006, s. 6)

1.2 Státní korigování daňového systému

Každý stát může změnou daňového systému ovlivňovat hned několik oblastí. V makroekonomickém měřítku zasahuje do fiskální politiky státu. Zvyšováním či snižováním příslušné daně ovlivňuje spotřebu různého zboží a služeb, prostřednictvím daní může také zatížit nebo zvýhodnit subvencemi některou z činností. (Jarolímová a Kolářová, 2006, s. 6)

Dobrý daňový systém by měl mimo jiné být spravedlivý, efektivní, právně perfektní, jednoduchý, srozumitelný a měl by správně ovlivňovat chování ekonomických subjektů. Každý subjekt, který přispívá prostřednictvím daně na společné potřeby, by měl odvádět daň jen v takové výši, jaká odpovídá jeho možnostem a prospěchu, jenž pociťuje ze spotřeby služeb, které poskytuje stát. Za splnění těchto podmínek můžeme hovořit o daňové spravedlnosti. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 10)

Daň snižuje užitek toho, kdo ji nese, toto snížení bývá ale vyšší, než jaký je přínos daně pro veřejné rozpočty. Pro splnění daňové efektivnosti pak musíme minimalizovat rozdíl

mezi ztrátou užitku daňových subjektů a výnosy veřejných rozpočtů. Daňový systém by měl co nejméně zasahovat do tržních vztahů. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 10)

Dalším nezbytným předpokladem pro daňový systém je právní perfektnost, protože jen takový systém bude účinný a schopen daně vybrat a zabezpečit, že budou plnit i své další funkce. Samozřejmostí pak je, že celý daňový systém bude jednoduchý a jednoznačný tak, aby si mohl každý předem zjistit rozsah svých daňových povinností. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 10)

Každý stát používá jinou míru korigování systému, nejvíce ovlivňují daňový systém socialistické země. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 11)

1.3 Základní rozdělení daní

Daně jsou rozděleny na daně přímé a daně nepřímé. Daně přímé platí poplatník sám, na vlastní účet, daně nepřímé platí pak plátce na účet poplatníka. Vzhledem k velkému rozsahu dat se v této práci budu zabývat pouze daní z přidané hodnoty. Tato daň patří mezi daně nepřímé. Nepřímé proto, že plátcí daně nejsou těmi, na které daň dopadá. Daňoví poplatníci totiž neplatí daň přímo, ale prostřednictvím plátce, který si povinně vybere daň od poplatníka a to přírůžkou k základní ceně produktu. Tuto částku pak odvede do veřejného rozpočtu České republiky. (Jarolímová a Kolářová, 2006, s. 13)

2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Většina ze současných daňových systémů se neobejde bez rozsáhle koncipované daně z přidané hodnoty. Daň z přidané hodnoty je totiž jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. Princip fungování DPH je jednoduchý. Daň se vybírá při každém stupni zpracování, nikoliv však z celého obrátu, ale pouze z toho, co se na daném stupni zpracování přidalo k celkové hodnotě statku. Dojde tedy ke zdanění pouze přidané hodnoty. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 257)

Daň z přidané hodnoty je daní nepřímou, ale také univerzální, sazbovou a vícestupňovou. Univerzální je tato daň proto, že se vztahuje na všechny registrované plátce DPH a má shodný systém pro výběr daně jak u dodání zboží, tak i u nemovitostí a dovozu i vývozu poskytovaných služeb. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 257)

V Evropské unii jde o daň povinnou, vysoce harmonizovanou, především z hlediska předmětu daně a rozdělení mezi členské státy. Harmonizovány jsou také sazby daně. (Nerudová, 2011, s. 21)

2.1 Základní pojmy

Na začátek si obecně charakterizujeme nejdůležitější pojmy, se kterými se budeme později postupně seznamovat blíže.

2.1.1 Výstupy

To, co se obecně označuje jako prodej, je v dani z přidané hodnoty definováno jako výstup. Daň, která se vybere z výstupů, se označuje jako daň na výstupu. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 259)

2.1.2 Vstupy

Nákup pro vlastní produkci se označuje jako vstup. Cena zahrnující i daň je daní na vstupu. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 259)

2.1.3 Odpočet

Daňový subjekt neodvádí z každého jednotlivého prodeje a ani nepožaduje daň zaplacenou z jednotlivých nákupů. Tato daň se vybírá za určitý časový úsek, označovaný jako zdaňovací období. V tomto období si subjekt načítá na jednu stranu daň na výstupu a na druhou stranu kumuluje daň na vstupu. Samotná daňová povinnost je pak rozdílem mezi sumou

daně na výstupu a tzv. odpočtem daně. Odpočet daně je upravená celková částka daně na vstupu. Odpočet daně je pak menší nebo roven celkové dani na vstupu za zdaňovací období. Pro daň na vstupu totiž platí řada omezujících podmínek. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 259)

2.1.4 Daňová povinnost

Daňová povinnost je rozdíl mezi celkovou částkou daně na výstupu a odpočtem daně. Může tedy jít o kladné i záporné číslo.

Bude-li rozdíl kladný, hovoříme o vlastní daňové povinnosti. Tu subjekt musí odvést do veřejných rozpočtů, jde tedy o dluh státu. Dostaneme-li číslo záporné, jde o nadměrný odpočet. Hovoříme-li o nadměrném odpočtu, máme na mysli přeplatek na dani z přidané hodnoty, tedy nárok subjektu vůči státu. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 259)

2.2 DPH po vstupu ČR do EU

Od vstupu do Evropské unie je Česká republika povinna uplatňovat DPH v souladu s pravidly, které platí v EU. Základní princip zdanění, který musí členské státy implementovat do svých národních právních předpisů, je obsažen v Šesté směrnici Rady EU. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

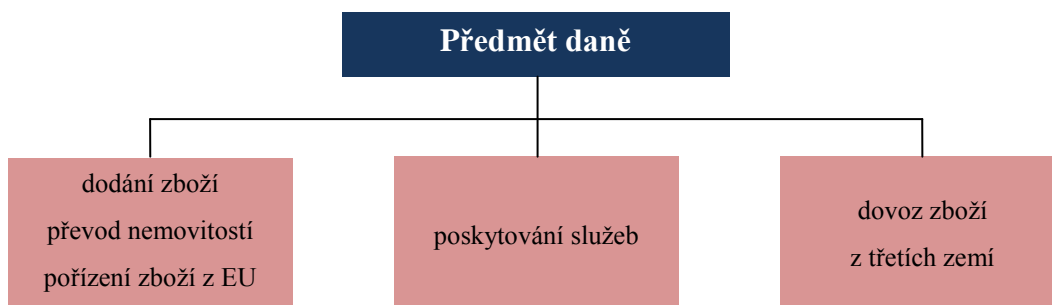
Jako členský stát Evropské unie musela Česká republika harmonizovat daňový systém se systémem EU. Od vstupu ČR do EU, tedy od 1. 5. 2004, do konce roku 2006 byl zákon o DPH několikrát nepřímou novelizován. Většina provedených změn se týkala nejen uplatňování DPH v tuzemsku u obvyklých tuzemských obchodních transakcí, ale zasáhly i do oblastí tzv. intrakomunitárních plnění a dovozu a vývozu zboží. (Fitříková, 2007, s. 4)

Zákon o DPH byl s účinností od 1. 1. 2005 doplněn o nové ustanovení, které upravuje postup při dodávání zboží plátcem do jiného členského státu a to jak osobě registrované k DPH v jiném členském státě, tak i osobě neregistrované k DPH. Postupy pro tyto případy nebyly až do konce roku 2004 v zákoně o DPH upraveny. (Fitříková, 2007, s. 10)

Vstupu ČR do EU znamenal velkou změnu pro obchodování na celém území unie. Pro české plátce přibýly nové povinnosti a zvětšila se jim zodpovědnost při stanovení daně a také vznikla možnost povinné registrace k DPH v některém z členského státu EU při splnění určitých podmínek. (Fitříková, 2007, s. 10)

2.3 Předmět daně

V prvé řadě se budeme zabývat tím, z čeho vzniká povinnost odvodu daně z přidané hodnoty. Tedy tím, co je předmětem daně. Předmět daně je podle § 2 zákona o DPH dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu povinnou k dani nebo pořízení zboží z jiného členského státu. (Jarolímová a Kolářová, 2006, s. 92; Česko, 2004)



Obrázek 1 Předmět daně z přidané hodnoty (Vančurová a Láchová, 2010, s. 260)

Vše, co může být předmětem daně, se označuje jako plnění, plněním je pak především dodání zboží a poskytování služeb. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 260)

2.4 Daňové subjekty

Dále musíme zjistit kdo má daňovou povinnost, tedy koho se daň z přidané hodnoty týká.

2.4.1 Osoby povinné k dani

Osobou povinnou k dani je podle § 5 odst. 1 zákona o DPH každá fyzická nebo právnická osoba, která samostatně vykonává ekonomickou činnost na území České republiky, v jiném členském státě EU nebo další zemi. Jde o nejdůležitější skupinu při výběru daně, jsou také nejvíce kontrolovány a přímo ovlivněny pravidly výběru DPH. (Česko, 2004; Vančurová a Láchová, 2010, s. 263)

Plátce daně

Plátcem daně se lze stát povinně nebo dobrovolně.

Povinným plátcem se subjekt stane tehdy, překročí-li výše obratu částku 1 000 000 Kč za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Osoby povinné k dani, které překročí registrační limit, mají povinnost registrace u svého místně příslušného finančního úřadu do 15 dnů po skončení měsíce, ve které došlo k překročení obratu. Plátcem daně z přidané

hodnoty se pak podle § 94 odst. 1 zákona o DPH stávají první den třetího měsíce následujícího po měsíci, ve kterém došlo k překročení obratu. Plátcem DPH se subjekt může stát také, splní-li jinou z uvedených podmínek v § 94 odst. 2 až 20 zákona o DPH. (Česko, 2004)

Na území České republiky se může stát plátcem daně z přidané hodnoty z vlastní vůle i osoba povinná k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, která limit nepřekročila. Musí však uskutečňovat plnění zahrnovaná do obratu. Tato osoba, která podá dobrovolně přihlášku k registraci na plátce daně z přidané hodnoty, se stává plátcem ode dne uvedeného na osvědčení o registraci, které obdržel od správce daně. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 265 - 266)

Všechny subjekty můžeme rozdělit na osoby povinné k dani a osoby nepovinné k dani s tím, že jedna osoba nemůže být v jednom státě zároveň osobou povinnou i nepovinnou k dani. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 265 - 266)

Poplatník daně

Poplatníkem daně je konečný spotřebitel, tedy každá fyzická i právnická osoba, která skutečně koupí většiny zboží a služeb.

2.4.2 Osoba nepovinná k dani

Jde o bezejmenné poplatníky, kteří jsou pouze pasivními účastníky procesu výběru DPH. Zákon o DPH přesně nespecifikuje, kdy je osoba nepovinná k dani, ale podle § 5 odst. 2 jde o všechny osoby, které neuskutečňují uvedené ekonomické činnosti. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 265)

Ekonomická činnost

Dle zákona o DPH § 5 odst. 2 jde o soustavnou činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby a další, v tomto zákonu uvedené, činnosti. (Česko, 2004)

2.5 Daňové doklady

Základní povinností plátce je vydat daňový doklad. Musí tak učinit do 15 dnů od uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet daně. Daňové doklady při obchodování s EU a třetími zeměmi se řídí § 30 - § 35 zákona o DPH. Paragraf 28 uvádí, v jaké formě lze daňové doklady vystavit a jaké náležitosti musí každý

typ dokladu obsahovat. Tímto paragrafem se bude dodavatel řídit, pokud půjde o přepravu nebo službu související s přepravou zboží s daní na výstupu. Částka daně a daňového základu se na daňový doklad uvádí v české měně a plátce je povinen uschovat všechny daňové doklady rozhodné pro určení daně na dobu nejméně deseti let. (Česko, 2004)

Poskytne-li plátce službu s místem plnění mimo tuzemsko osobě registrované k dani, má povinnost vystavit daňový doklad, který podle § 33 zákona o DPH neobsahuje sazbu daně ani vypočtenou daň, protože povinnost daň zaplatit přechází na tuto osobu, která je registrovaná k dani v jiném členském státě. (Česko, 2004)

2.6 Daňové identifikační číslo

Daňové identifikační číslo - DIČ je přiděleno finanční úřadem každé fyzické nebo právnické osobě, která je povinna odvádět daně. Plátcí DPH musí své DIČ uvádět na všech svých dokladech. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Po vstupu ČR do EU došlo i ke změně ve struktuře DIČ nejen u subjektů poskytujících intrakomunitární plnění, ale i u daňových subjektů zaregistrovaných v ČR. Každý daňový subjekt je povinen na daňových dokladech uvádět DIČ v novém formátu bez ohledu na to, bude-li realizovat intrakomunitární či pouze vnitrostátní obchodní transakce. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Daňové identifikační číslo je složeno ze dvou částí. Prvním částí je kód země, pro tuzemsko tedy CZ, a druhá část čísla může být u fyzických osob rodné číslo, u právnických osob pak identifikační číslo. Daňové identifikační číslo slouží k jednoznačné identifikaci daňových subjektů v rámci celé republiky. Kód CZ nahradil kód správce daně. (Informace pro plátce, © 2006-2013)

Celostátní registr plátců DPH obsahuje informace o plátcích DPH. Každý si zde může ověřit, jestli je subjekt, se kterým obchoduje, plátcem DPH v České republice. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Jestli je osoba plátce v rámci Evropské unie, lze zjistit z volně dostupného systému VIES, který poskytuje Evropská komise. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

2.7 Územní působnost

Je-li v zákoně o DPH označeno území jako tuzemsko, jedná se o Českou republiku. Jako třetí země jsou pojmenovány země, které nejsou v Evropském společenství.

Evropské společenství jsou území, které jsou takto vysloveně označeny právním předpisem Evropského společenství. (Česko, 2004)

Podle zákona o DPH § 3 odst. 2 se za třetí země považují i některá území Evropského společenství, která jsou součástí celního území Evropského společenství:

- hora Athos,
- Kanárské ostrovy,
- francouzské zámořské departementy,
- Alandy,
- Normanské ostrovy. (Česko, 2004)

Paragraf 3 odst. 3 zákona o DPH vymezuje třetí země, které jsou územím Evropského společenství, ale nejsou součástí celního území Evropského společenství:

- ostrvo Helgoland, území Büsingen, Ceuta,
- Melilla,
- Lvigno,
- Campione d Italia,
- italské vody jezera Lugano. (Česko, 2004)

2.8 Místo plnění

Všechny státy Evropské unie aplikují daň z přidané hodnoty a mají úzce provázaný systém, je důležité zjistit, kde (ve kterém státě) se má daň vybrat.

3 OBCHODOVÁNÍ S EVROPSKOU UNIÍ A TŘETÍMI ZEMĚMI

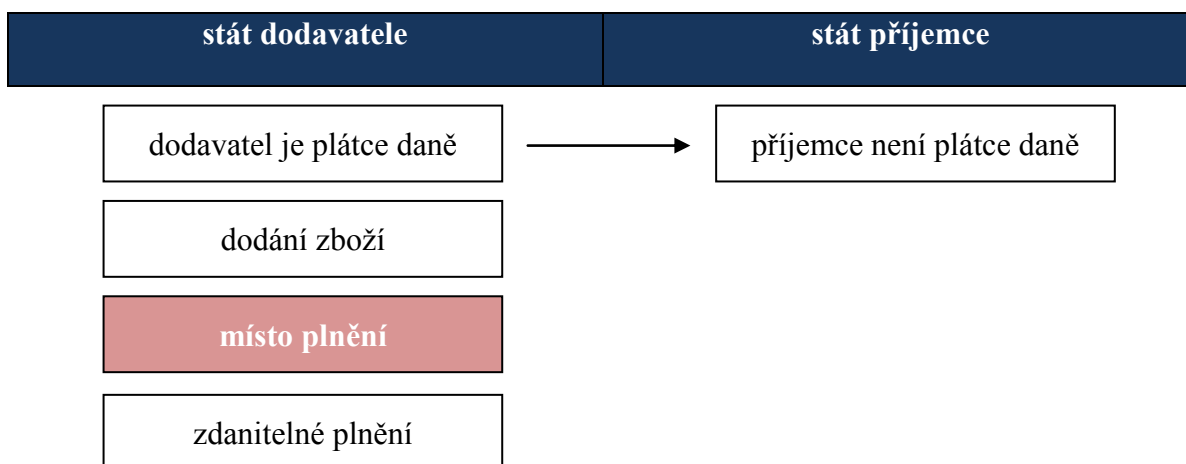
Obchodování s jinými členskými státy EU lze rozdělit na dodání a pořízení zboží a služeb. Při dodání a pořízení služeb může jít o třístranný obchod, dodání nového dopravního prostředku nebo zasílání zboží. U služeb o „reverse - charge systém“. Obchodování s třetími zeměmi se označuje jako vývoz a dovoz. Při rozhodování o tom, kde a jak se vybere daň ze zboží, je důležité správně stanovit místo plnění. (Vančurová a Láchová, 2010)

3.1 Dodání zboží do EU

Do 30. 4. 2004 byl vývoz zboží upraven v zákoně o DPH v části nazvané dovoz a vývoz zboží. Od 1. 5. 2004, tedy od vstupu ČR do EU, se z této části vyčlenily všechny obchodní transakce, které jsou realizovány na území EU mezi českým plátcem a osobou registrovanou k DPH v jiném členském státě. K tomuto datu také Česká republika začíná uplatňovat pravidla jednotného evropského trhu a termín vývoz zboží je nahrazen spojením „intrakomunitární plnění“, zákon o DPH ale používá termín „dodání zboží do jiného členského státu“. (Fitříková, 2007, s. 17)

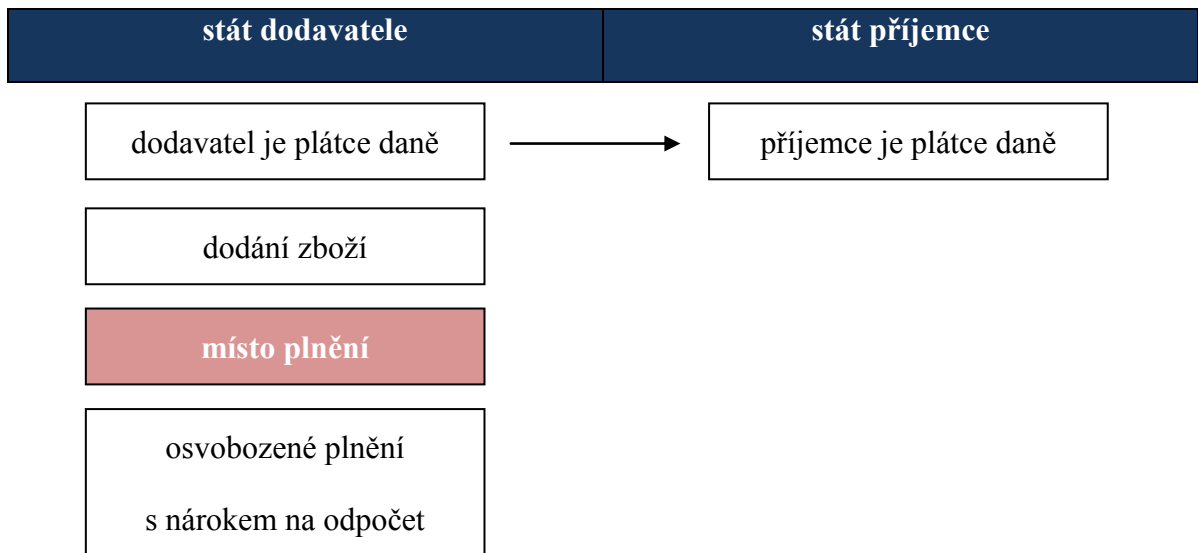
U dodání zboží do členských států Evropské unie je místem plnění místo, kde přeprava či odeslání zboží začíná, dále místo, kde je zboží instalováno nebo smontováno a nakonec místo, kde se nachází zboží v době dodání, není-li smluvně dohodnuta přeprava nebo montáž. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 281 – 283)

Níže jsou předvedeny dvě základní situace uplatňování DPH při dodání zboží.



Obrázek 2 Dodání zboží do jiného členského státu - příjemce není plátcem daně (Vančurová a Láchová, 2010, s. 281)

Na obrázku 2 máme shrnutou situaci, kdy plátce dodá zboží do jiného členského státu osobě, která není registrovaná k dani. Místo plnění je pak ve státě dodavatele, který z tohoto zdanitelného plnění má povinnost přiznat a odvést daň. Občan jiného členského státu nemá nárok na vrácení daně. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 281)



Obrázek 3 Dodání zboží do jiného členského státu - příjemce je plátce daně (Vančurová a Láchová, 2010, s. 283)

Je-li příjemcem zboží osoba registrovaná k dani, tj. plátce daně, je preferován princip země spotřeby. Místo plnění pak bude stále u dodavatele (jsou-li pro to splněny výše uvedené podmínky). Daň nebude vybrána ve státě dodavatele, budou-li splněna tyto pravidla:

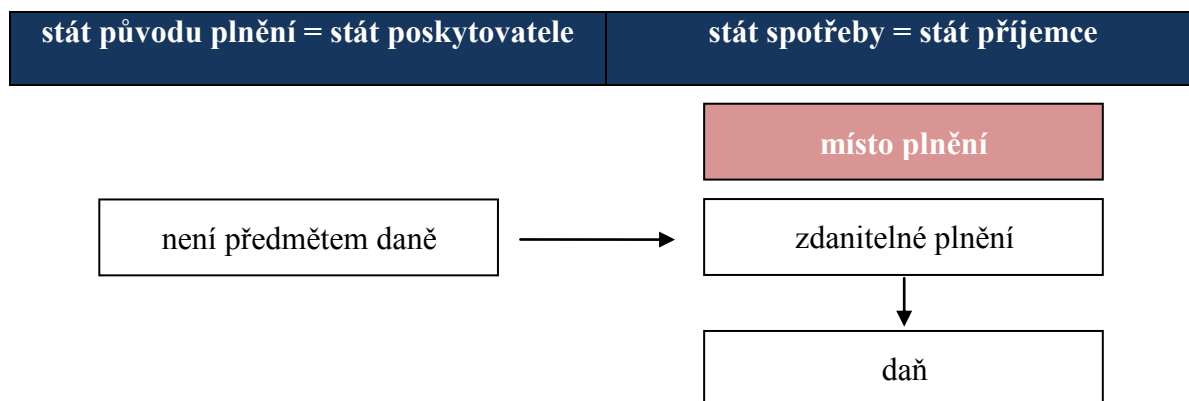
- příjemce zboží je osoba registrovaná k dani,
- přeprava zboží byla dokončena a toto zboží je v zemi příjemce zdanitelným plněním.

Po splnění těchto pravidel budeme hovořit o osvobozeném plnění s nárokem na odpočet. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 283)

3.1.1 Princip země spotřeby

Místo plnění je ve státě, kam plnění směřuje a kde je spotřebováno. V tomto státě - státě spotřeby - se dodané zboží zdaní sazbou tohoto státu. Výhodou tohoto principu je, že nárok na odpočet vzniká ve státě, který si daň vybral, a tím se ušetří za nějaký dodatečný mechanismus, který by redistribuoval výnos daně z přidané hodnoty. Nevýhodou pak může být zdlohavější proces určení osoby, která bude mít povinnost daň odvést. Z toho plyne vyšší administrativní náročnost a zvýšené riziko daňových úniků. I přesto je však tento princip

dominantní u plnění mezi osobami registrovanými k dani v různých členských státech Evropské unie. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 279)



Obrázek 4 Princip země spotřeby (Vančurová a Láchová, 2010, s. 279)

3.1.2 Ověřování DIČ pořizovatele

Jednou z podmínek pro uplatnění osvobození od DPH za dodané zboží do jiného členského státu je, že pořizovatel zboží musí být registrován k DPH v jiném členském státě, tedy má přiděleno DIČ pro účely DPH. Tuzemský plátce, chce-li uplatnit osvobození, má povinnost uvést a zkontrolovat platnost DIČ svého zákazníka v jiném členském státě. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Aby mohla osoba, které poskytuje intrakomunitární plnění, splnit tyto podmínky, musí jí každý členský stát EU zajistit možnost pro ověření platnosti DIČ obchodního partnera, který je registrován k DPH v jiné členské zemi spolu s kódem této země. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Ověřovat může na finančním úřadu nebo na útvaru Ministerstva financí ČR, konkrétně na oddělení Mezinárodní spolupráce při správě DPH. Nebo, jak již bylo uvedeno, si pravost DIČ ověří sám na serveru Evropské komise. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

3.2 Pořízení zboží z EU

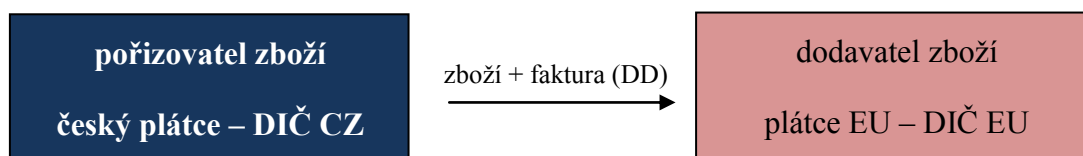
Pořízení zboží z jiného členského státu se stává předmětem daně dle ustanovení § 2 zákona o DPH předmětem daně v tuzemsku. Pořízení zboží se od dovozu zboží ze třetích zemí liší v tom, že nedochází ke zdanění zboží při přechodu státní hranice. Daň plátce přízná ve svém daňovém přiznání. Správcem daně pak není celní úřad, ale místně příslušný finanční úřad. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Když český plátcce pořídí z jiného členského státu zboží od osoby, která je registrovaná v jiném členském státě, musí být obchod uskutečněn za těchto podmínek:

- za úplatu,
- v rámci uskutečňování ekonomické činnosti,
- v tuzemsku. (Fitříková, 2007, s. 43)

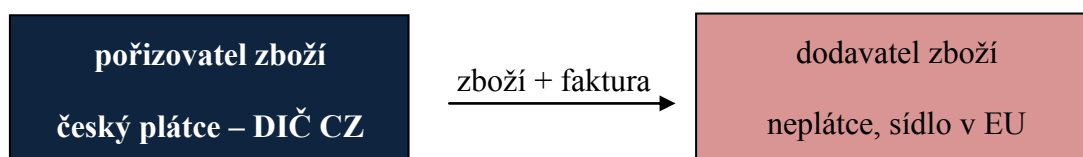
Předmětem daně se tak nemůže stát pořízení vzorků nebo reklamních a propagačních předmětů bez úplaty. (Fitříková, 2007, s. 43)

Osoba povinná k dani v tuzemsku, se v praxi může dostat při pořízení zboží z jiného členského státu do dvou základních situací:



Obrázek 5 Dodavatel zboží je osoba registrovaná k DPH v jiném členském státě (Fitříková, 2007, s. 43)

Na obrázku 5 je zachycena situace, kdy dodavatelem zboží je osoba registrovaná k DPH v jiném členském státě. Zboží je přepraveno nebo odesláno z členské země dodavatele do tuzemska. Dodavatel uplatní při dodání osvobození od daně a českému plátcce vznikne povinnost přiznat DPH při pořízení zboží a nárok na odpočet daně na vstupu. Plátcce z jiného členského státu vystaví pro tuzemského plátcce daně daňový doklad. (Fitříková, 2007, s. 43)



Obrázek 6 Dodavatel zboží je osoba neregistrovaná k DPH (Fitříková, 2007, s. 43)

Druhým případem je situace, kdy dodavatel není osobou registrovanou k DPH v jiném členském státě, a proto nemá v souvislosti s dodáním zboží povinnost uplatnit daň na výstupu. Takovéto pořízení zboží se podle §16 zákona o DPH nepovažuje za pořízení zboží

a není předmětem DPH. Český plátce pořízení takového zboží neuvádí ve svém daňovém přiznání. (Fitříková, 2007, s. 43)

Za pořízení zboží z jiného členského státu EU se pro účely DPH tedy považuje pouze pořízení zboží od osoby registrované k DPH v jiném členském státě. Pořizovatel, který je plátce v tuzemsku, má pak povinnost přiznat daň na výstupu a zároveň má i nárok na odpočet daně na vstupu při pořízení tohoto zboží. (Fitříková, 2007, s. 43)

Za pořízení zboží se podle § 16 zákona o DPH nepovažuje dodání zboží s instalací nebo montáží osobou, která zboží zaslala. (Česko, 2004)

3.3 Zvláštní režimy

Obecným principem režimu DPH, který je uplatňován při dodávání zboží do jiných členských států, jsme se již zabývali. Nyní se budeme věnovat specifickým postupům, které upravuje zákon o DPH a jejichž uplatnění by mělo být v souladu s předpisy Evropské unie.

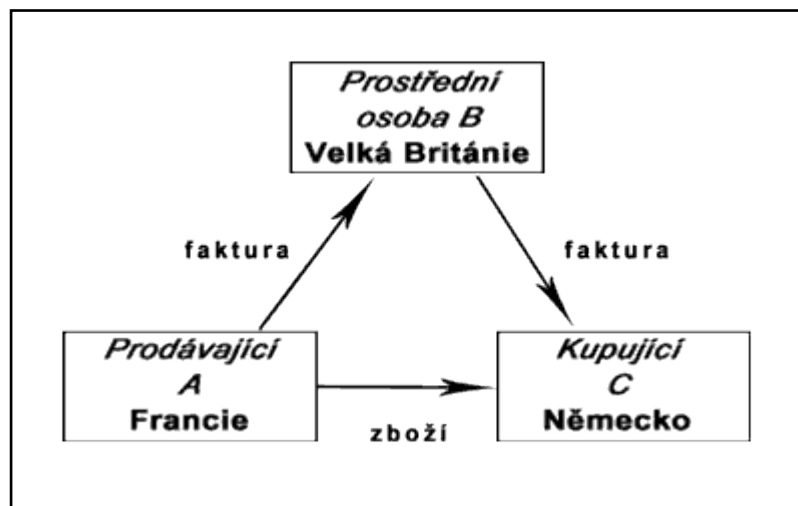
Zákon o DPH upravuje zjednodušený postup pro případ následného dodání zboží mezi osobami registrovanými k DPH ve třech různých státech, dále specifika dodání nebo pořízení nových dopravních prostředků a zásilkový prodej uskutečňovaný na území Evropské unie. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

3.3.1 Třístranné obchody

Třístranný obchod je podle zákona o DPH taková forma obchodu uvnitř EU, kdy je možné uplatnit zjednodušený režim DPH na dodání a pořízení zboží mezi osobami registrovanými k DPH v různých členských státech. V případě, že budou splněny všechny zákonem stanovené podmínky, můžeme použít zjednodušený režim. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Třístranný obchod je obchod, který uzavřou prodávající, prostřední osoba a kupující, tedy tři osoby, které jsou registrované k DPH ve třech různých členských státech. Předmětem tohoto obchodu pak je dodání téhož zboží mezi těmito osobami s tím, že zboží je přímo odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího do členského státu kupujícího. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Prakticky je třístranný obchod znázorněn na obrázku 7.



Obrázek 7 Třístranný obchod (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

V tomto obchodu bude plátcem prostřední osoba. Ta vystaví daňový doklad, na němž bude uvedeno DIČ s kódem země, ze které pochází kupující, a s oznámením, že se jedná o třístranný obchod. Plátce pak díky zjednodušenému postupu nebude ve svém státě tuto transakci vykazovat v daňovém přiznání. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Prostřední osoba obdrží vystavený daňový doklad od prodávajícího, který na něj uvedl DIČ s kódem země prostřední osoby a informaci, že jde o osvobozenou transakci. To pak prodávající oznámí ve svém daňovém přiznání. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Kupující ve svém daňovém přiznání přizná a zaplatí daň za pořízení zboží z jiného členského státu. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

3.3.2 Zasilání zboží

Zaslání zboží je dodání zboží osobě neregistrované k DPH v jiném členském státě, jestliže hodnota tohoto zboží, které bylo dodáno neregistrovaným subjektům k DPH, překročí za jeden kalendářní rok částku stanovenou členským státem, do kterého je zboží dodáváno. Převážu či odeslání zboží zajišťuje buďto sám dodavatel, který je plátce DPH, nebo jím zmocněná třetí osoba. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Dodavatel, který je plátce DPH a přesáhne limit stanovený v tomto členském státě, je povinen se v této zemi registrovat k dani z přidané hodnoty. Z titulu této registrace se ale osoba nestává v dané zemi plátcem DPH, je zde pouze povinná řádně přiznávat

a platit daň z následujících dodání způsobem zaslání zboží. Každý členský stát si stanovuje vlastní hranici, po jejímž překročení se dodané zboží pro osoby neregistrované k DPH považuje za zasílané zboží. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Česká republika má v současnosti stanoveno v zákoně o DPH hranici pro zásilkový prodej ve výši 1 140 000 CZK. Limity ostatních členských států EU jsou volně dostupné na internetu. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

3.4 Intrastat

Intrastat je statistický systém, který sleduje pohyb zboží mezi členskými zeměmi Evropské unie při vzájemném obchodování členských států. Pohyb zboží mezi členskými zeměmi totiž nepodléhá kontrole celního úřadu. (Galočík a Jelínek, 2009, s. 7)

Základní pravidla pro provádění Intrastatu stanovuje vyhláška č. 201/2005 Sb. o statistice vyváženého a dováženého zboží a způsobu sdělování údajů o obchodu mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropských společenství. (Galočík a Jelínek, 2009, s. 7)

Povinnost poskytovat informace do Intrastatu může vzniknout každé právnické nebo fyzické osobě, která má v České republice uděleno daňové identifikační číslo (DIČ) k dani z přidané hodnoty. Po překročení limitu pro přijetí nebo odesílání zboží v hodnotě osm milionů korun českých se z těchto osob stávají zpravodajské jednotky, které povinně uvádějí údaje do výkazu Intrastat. Ač je systém Intrastat povinný pro všechny členské státy, výše limitů jsou různé. Liší se například i forma výkazů nebo organizační zabezpečení. (Galočík a Jelínek, 2009, s. 9)

Intrastat pravidelně každý měsíc elektronicky předává poskytované informace celním úřadům. Pomocí těchto informací se také zjišťuje statistiky zahraničního obchodu. Zveřejněné údaje mohou posloužit podnikatelům, ať již k zjištění svého současného podílu na trhu nebo nalezení trhů nových. (Galočík a Jelínek, 2009, s. 7)

3.5 Souhrnná hlášení

Údaje o dodání zboží do jiného členského státu uvádí plátce, jenž dodání uskutečnil, nejen v daňovém přiznání podle § 101 zákona o DPH, ale i podle § 102 zákona o DPH. Tento paragraf ukládá plátcům povinnost uvést do souhrnného hlášení souhrnné údaje o jím dodaném zboží do jiného členského státu. Toto souhrnné hlášení pak doručí místně

příslušnému správci daně. Od 1. 1. 2010 má plátce povinnost zahrnout i služby poskytnuté plátcí v jiném členském státě. (Fitříková, 2010, s. 36; Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Do formuláře souhrnného hlášení plátce uvede informace o předchozím kalendářním měsíci nebo čtvrtletí. V jednotlivých řádcích souhrnného hlášení pak plátce uvádí pro každého pořizovatele zboží:

- kód země, v níž je pořizovatel registrován,
- DIČ pořizovatele,
- celkovou hodnotu zboží a služeb dodaných uvedenému pořizovateli za daný kalendářní měsíc nebo čtvrtletí. (Fitříková, 2010, s. 36)

Pokud plátce neuskuteční za daný kalendářní měsíc nebo čtvrtletí žádné dodání zboží do jiného členského státu EU a ani neposkytne službu podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, za které by byl povinen zaplatit daň, souhrnné hlášení nepodává. (Fitříková, 2010, s. 36; Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Souhrnné hlášení má zajistit kontrolu oprávněnosti uplatněného osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu. Od roku 2010 byla zrušena možnost podat souhrnné hlášení na formuláři, povinně se nyní odevzdává hlášení elektronicky přes datovou schránku. Tento způsob usnadnil plátcí DPH samotné sestavování souhrnného hlášení, kdy elektronický způsob podání obsahuje řadu formálních kontrol, a daňové správě ušetřil opakovanému přepisování tím, že vyhodnotí automaticky data z datové zprávy. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

3.6 Dovoz zboží

Je-li dodání zboží v rámci EU předmětem daně, pak není možné, aby dovoz zboží ze třetích zemí nebyl zatížen daní z přidané hodnoty. To by totiž bylo nejen konkurenční znevýhodnění pro zboží ze třetích zemí, ale hlavně by členské státy EU byly ochuzeny o daňové výnosy. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 289)

Dovoz zboží je podle § 20 zákona o DPH vstup zboží z třetí země na území Evropského společenství a podléhá celnímu dohledu. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 289)

Správcem daně je příslušný finanční úřad v případě, že je zboží dovezeno plátcem daně a daňová povinnost vznikne až po propuštění zboží do režimu volného oběhu nebo režimu

zušlechtovacího styku v systému navrácení nebo propuštění do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 289)

Daňová povinnost vzniká návrhem na propuštění zboží do některého z celních režimů, ne vstupem zboží na území Evropského společenství. Plátce má povinnost přiznat daň v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém došlo k propuštění zboží do režimu volný oběh. Částku daně plátce odvede finančnímu úřadu. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 289)

Za dovoz se považuje také umístění zboží před vývozem do svobodného skladu nebo pásma, které se nachází v tuzemsku. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 289)

Při dovozu zboží do země, kde je registrována k dani osoba, pro kterou je zboží dovezeno, je daň při dovozu, pro zjednodušení řízení a zachování pravidla výběru daně, součástí daně na výstupu u tohoto plátce. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 289) Českému plátci, který je v pozici odběratele a který propouští zboží do příslušného celního režimu, vzniká povinnost přiznat DPH na výstupu při dovozu zboží a v návaznosti na to i nárok na odpočet dani na vstupu. (Fitříková, 2007, s. 71)

Předmětem daně při dovozu zboží je podle § 2 odst. 1 písm. d) zákona o DPH pouze zboží, které má místo plnění v tuzemsku. Dovoz zboží s místem plnění jinde, než v tuzemsku, není předmětem české DPH. Místem plnění se při dovozu zboží rozumí území členského státu, kde se zboží nachází ve chvíli, kdy vstupuje na území EU. (Fitříková, 2007, s. 72)

Do základu daně při dovozu zboží podle § 38 zákona o DPH vstupuje:

- základ pro vyměření cla,
- vedlejší výdaje vzniklé od prvního místa určení v tuzemsku,
- příslušné spotřební daně, pokud § 41 neuvede jinak. (Česko, 2004)

Písemné rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu je podle § 30 zákona o DPH daňovým dokladem. Rozhodnutí o vyměřené dani může být daňovým dokladem pouze v případě, že daň již byla zaplácena. (Česko, 2004)

3.7 Vývoz zboží

Jednou z výhod DPH je, že jednoduše umožňuje podporu vývozu zboží. Proto se při vývozu zboží DPH nevybírání.

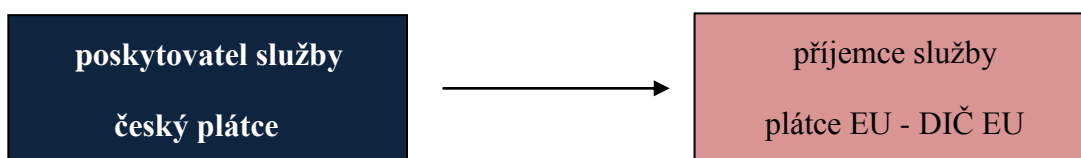
Při dodání zboží do třetí země se jedná o vývoz zboží, které je považováno za osvobozené plnění s nárokem na odpočet DPH, bez ohledu na to, je-li pořizovatel zboží ve svém členském státě plátcem DPH či ne. Transakce podléhá zdanění v zemi, ze které pochází pořizovatel zboží. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Vývozem zboží je propuštění do celního režimu vývoz nebo z aktivního zušlechťovacího styku. Vývoz zboží je osvobozeným plněním s nárokem na odpočet za předpokladu, že přepravu provádí vývozce nebo osoba jím zmocněná. Osvobození od daně se netýká přepravy pohonných hmot a potravin pro vlastní potřebu. Plátcí vznikne nárok na odpočet až v okamžiku, kdy je zboží vyvezeno z území Evropského společenství a tento vývoz prokáže potvrzením na celním prohlášení celního úřadu. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 291)

Český plátcem dodává zboží za ceny bez daně a ve svém daňovém přiznání tyto transakce uvádí jako vývoz zboží. Pořizovatel zboží, jenž sídlí v zemi mimo EU, a který je nebo není plátcem DPH, je povinen zboží řádně zdanit ve své zemi při přechodu státní hranice v závislosti na tamější úpravě. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

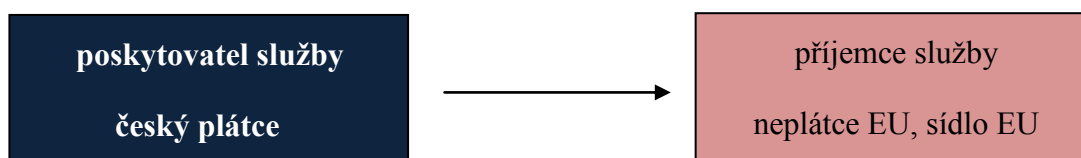
3.8 Služby

Při poskytování služeb v rámci EU se uplatňují v praxi níže uvedené základní situace:



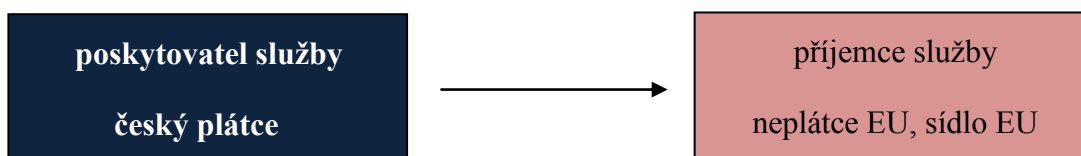
Obrázek 8 Poskytnutí služby tuzemským plátcem osobě registrované k DPH v jiném členském státě (Fitříková, 2007, s. 111)

Na obrázku 8 je zachycena situace, kdy český plátcem poskytne službu v tomto jiném členském státě EU. Místo plnění u takto poskytnuté služby je mimo tuzemsko. Český plátcem neuplatní daň na výstupu a vystaví osobě registrované k DPH v jiném členském státě daňový doklad. (Fitříková, 2007, s. 111)



Obrázek 9 Poskytnutí služby tuzemským plátcem osobě neregistrované k DPH, ale se sídlo v EU (Fitříková, 2007, s. 112)

Další možností poskytnutí služby je poskytnutí služby od tuzemského plátce osobě neregistrované k DPH, ale se sídlem v EU. Místo plnění bude opět mimo tuzemsko. Pokud neplátcí v jiném členském státě vznikne povinnost zaplatit daň za tuto přijatou službu, neznamená to povinnost pro tuzemského plátce zaregistrovat se v tomto jiném členském státě k DPH. I v tomto případě neuplatňuje česká osoba registrovaná k DPH daň na výstupu a pro příjemce služby vystaví daňový doklad. (Fitříková, 2007, s. 111)



Obrázek 10 Poskytnutí služby tuzemským plátcem osobě neregistrované k DPH, ale se sídlem v EU (Fitříková, 2007, s. 112)

A poslední základní situací je poskytnutí služby osobě registrované k DPH nebo neplátcí se sídlem v EU. Místo plnění je v této situaci v tuzemsku. Český plátcem uplatní DPH na výstupu odpovídající výši sazby DPH. (Fitříková, 2007, s. 112)

Pro správné uplatnění daně je tedy důležité určit, kdo službu poskytuje, kdo službu přijímá a o jakou službu se jedná.

3.8.1 „Reverse - charge“ služby

Jde o přenesení povinnosti zaplatit daň z přidané hodnoty na příjemce této služby. Služby, které patří do skupiny „Reverse – charge“:

- převod a postoupení autorského práva, patentu, licence, ochranné známky a podobného práva,
- reklamní služba,
- poradenská, inženýrská, konzultační, právní, účetní a jiná podobná služba, zpracování dat a poskytnutí informací,
- bankovní, finanční a pojišťovací služba, s výjimkou nájmu bezpečnostních schránek, poskytnutí pracovní síly,
- nájem movité věci, s výjimkou všech druhů dopravních prostředků,
- telekomunikační služby,

- provozování rozhlasového a televizního vysílání,
- elektronická služba,
- přijetí závazku zdržet se zcela nebo zčásti v pokračování nebo vykonávání podnikatelské činnosti,
- poskytnutí služby osobou, která jedná jménem a na účet jiné osoby (zprostředkovatelská služba), která spočívá v obstarání služby z této skupiny. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

Místo plnění je u těchto služeb, které byly poskytnuty pro zahraniční osobu nebo pro osobu registrovanou k DPH v jiném členském státě tam, kde má příjemce služby sídlo, místo podnikání nebo provozovnu. Pokud budou uvedené služby poskytnuty soukromé osobě, místo plnění bude tam, kde má osoba, která službu poskytuje, sídlo, místo podnikání, provozovnu nebo místo pobytu nebo místo, kde se obvykle zdržuje a tato služba bude podléhat české DPH. (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)

3.9 Přepočítání cizí měny

Cena zboží, při obchodování mezi tuzemským dodavatelem – plátcem a odběratelem registrovaným k dani v jiném členském státě, bývá zpravidla sjednána v cizí měně. Tuzemský plátce, který do jiného členského státu dodá zboží, má povinnost podle zákona o DPH § 26 odst. 1 uvádět na daňovém dokladu údaje o základu daně v české měně. Pro účely DPH tak musí provést přepočítání sjednané ceny v cizí měně na měnu českou. (Fitříková, 2007, s. 29)

Tento převod je nutné provést zákonným způsobem a k určitému datu. Podle zákona o DPH § 4 odst. 4 se pro tento přepočítání cizí měny na koruny použije kurz devizového trhu vyhlášený ČNB a platný pro osobu provádějící přepočítání ke dni vzniku povinnosti přiznat osvobození od daně. Plátcí, kteří vedou účetnictví, použijí buďto denní nebo pevný kurz ČNB, a to podle svých vnitřních směrnic. Plátce, který nevede účetnictví, se při převodu měny od 1. 1. 2005 řídí pevným kurzem. (Fitříková, 2007, s. 29)

Při dodání zboží do EU, které je označováno jako osvobozené plnění, se přepočítání měny na českou provádí buďto ke dni vystavení daňového dokladu, nebo k 15. dni následujícím po měsíci, ve kterém došlo k odeslání nebo přepravení zboží, a byl-li daňový doklad vystaven až po tomto dni. (Fitříková, 2007, s. 30)

PRAKTICKÁ ČÁST

4 VÝVOJ DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY

V každé zemi se v průběhu let daň z přidané hodnoty vyvíjí a mění. Proč tomu tak je, když časté legislativní změny zapříčiňují nepřehlednost, vznik chyb a nedorozumění a vyšší náklady spojené s výpočtem a odvodem daní? Protože se státy snaží vybrat co možná nejvíce finančních prostředků, které by mohly použít mimo jiné na zabezpečení občanů při těžkých životních situacích. To platí hlavně pro tzv. státy blahobytu, které se snaží o co největší rozvoj a zabezpečení potřeb občanů. Tento model je typický pro celou Evropskou unii.

Právě daňová jednoduchost, přehlednost a ustálená praxe jsou vodítkem ke zdravé státní a podnikové ekonomice, která podporuje rozvoj podnikatelského sektoru.

4.1 Český daňový systém

Roku 1993 došlo k prvnímu vybrání daně z přidané hodnoty v rámci České republiky. S platností od 1. ledna 1993 byla rámcově upravena soustava daní zákonem č. 212/1992 Sb. Tento zákon nahradil daňové předpisy platné před vznikem České republiky.

Po vytvoření daňového systému pro Českou republiku, kdy byly zavedeny daně přímé – majetkové a z příjmu, tak i daně nepřímé – DPH a spotřební, tvořila právě daň z přidané hodnoty největší příjem do státního rozpočtu. Její zvýšení tak bylo jednou z možností, jak navýšit příjmy do veřejného rozpočtu.

Zavedení nových daní bylo jednou z podmínek pro vstup do Evropské unie. EU vymezila zboží a služby, které mohou být předmětem snížené sazby DPH. Stanovila také minimální základní sazbu DPH na 15 % a minimální výši snížené sazby DPH na 5 %. (Široký, 2012, s. 39)

4.1.1 Změny, které nastaly v dani z přidané hodnoty od vzniku ČR

Do konce roku 1992 byla na našem území uplatňována daň z obratu. Daň z obratu odváděli obchodníci z ceny zboží, se kterým obchodovali. Převedli-li si obchodníci mezi sebou zboží opakovaně, došlo i k opakovanému zdanění totožného zboží. (Široký, 2008, s. 44)

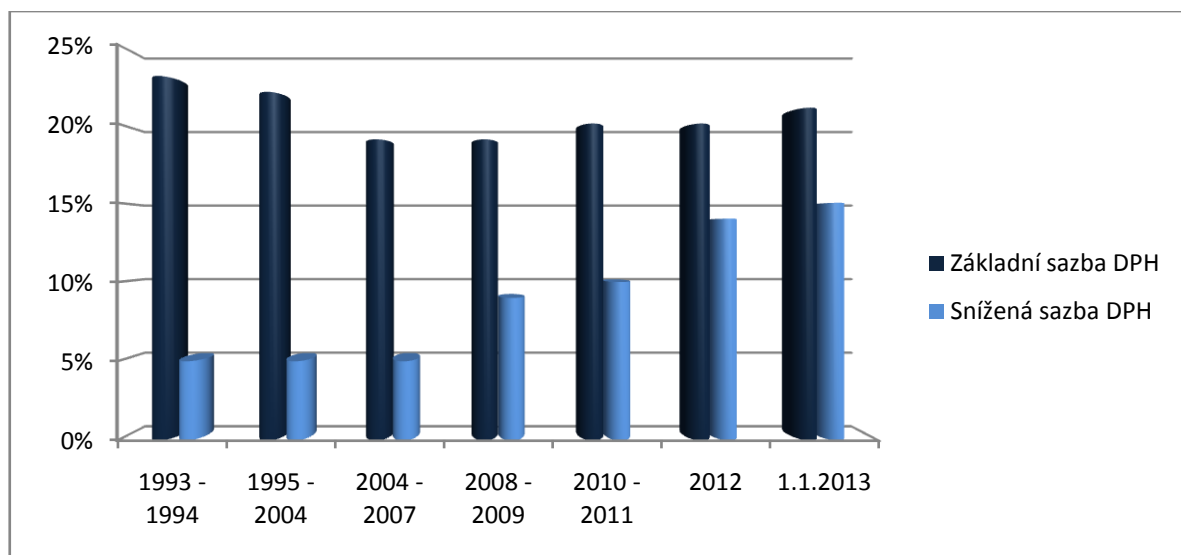
Roku 1993 došlo k nahrazení daně z obratu daní z přidané hodnoty. Tato daň zdaňuje pouze „přidanou hodnotu“ – nedaní se vstupy. (Široký, 2008, s. 45)

Zavedení DPH vedlo k rozšíření zdaňovaných položek na většinu služeb a bylo také důležitým krokem k nasměrování ekonomiky k Evropské unii.

Daň z přidané hodnoty prošla řadou novel a změn. (Široký, 2008, s. 46) Ve většině z nich docházelo především k různým změnám v definici jednotlivých položek pro určování sazby daně. Rozdělení daně na dvě sazby přetrvalo až do současnosti.

Tabulka 1 Vývoj sazeb od roku 1993 do roku 2013 (Černohausová, 2011)

Datum platnosti sazby	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
1. 01. 1993 – 31. 12. 1994	23 %	5 %
1. 01. 1995 – 30. 04. 2004	22 %	5 %
1. 05. 2004 – 31. 12. 2007	19 %	5 %
1. 01. 2008 – 31. 12. 2009	19 %	9 %
1. 01. 2010 – 31. 12. 2011	20 %	10 %
1. 01. 2012 – 31. 12. 2012	20 %	14 %
Od 1. 01. 2013	21 %	15 %



Obrázek 11 Vývoj sazeb DPH od roku 1993 do roku 2013 (Černohausová, 2011)

Sníženou sazbou byly zatíženy potraviny, léky, dodávka energií a většina služeb. V roce 1998 došlo k významným převodům položek ze snížené sazby (5 %) do základní (22 %). Převedena byla elektrická energie, plynná a pevná paliva. Do té doby docházelo spíše

k rozšiřování počtu položek zboží a služeb se sníženou sazbou daně. Zařazení většiny služeb do snížené sazby je stále aktuálním problémem, který musí Česká republika řešit. (Vesecký, © 2006 - 2013)

Pro rok 2013 je základní sazba daně z přidané hodnoty 21 %, došlo ke zvýšení o jedno procento oproti předchozímu roku. Snížená sazba daně také vzrostla a to ze 14 % na 15 %. V příloze č. 1 a č. 2 k zákonu č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty nalezneme seznam služeb a zboží, které podléhají snížené sazbě. Od vzniku České republiky se sazby již osmkrát změnilly. Vývoj v letech je zachycen v tabulce 1.

V tabulce 1 můžeme vidět, že základní sazba pro DPH byla při zavedení DPH stanovena vysoko – na 23 %. Po dvou letech sazba klesla a snížila se až na 19 %, kde zůstala do konce roku 2009. V roce 2010 došlo k nárůstu sazby o jedno procento, tedy na 20 %. Tato změna byla mezi obyvateli hodnocena velmi negativně.

Naproti tomu snížená sazba již od zavedení DPH roste. Z původních 5 % se k letošnímu roku vyšplhala na 15 % a vzhledem ke schválení daňového balíčku, který by měl vést ke sjednocení sazeb na 17,5 %, se její růst předpokládá i nadále.

Sazby DPH se od vzniku do současnosti změnilly celkem osmkrát. Tyto časté legislativní změny vedou k nepřehlednosti, chybám a nedorozumění. Dochází i ke zvýšení nákladů spojených s výpočtem a odvodem daní, což má nepříznivý dopad na podnikatelský sektor. Sjednocení sazeb by mělo vést k zjednodušení daňového systému, protože daňová jednoduchost, přehlednost a ustálená praxe jsou cestou ke zdravé státní a podnikové ekonomice.

Proč i přes tyto nepříznivé dopady rostou sazby DPH? Nejpodstatnějším argumentem jistě je, že rok od roku roste schodek státního rozpočtu. Další příčinou je hospodářská krize, která zapříčinila propad ekonomiky. Zvýšení sazby této daně je pro stát jedním z nejjednodušších řešení, jak navýšit příjmy do veřejných rozpočtů.

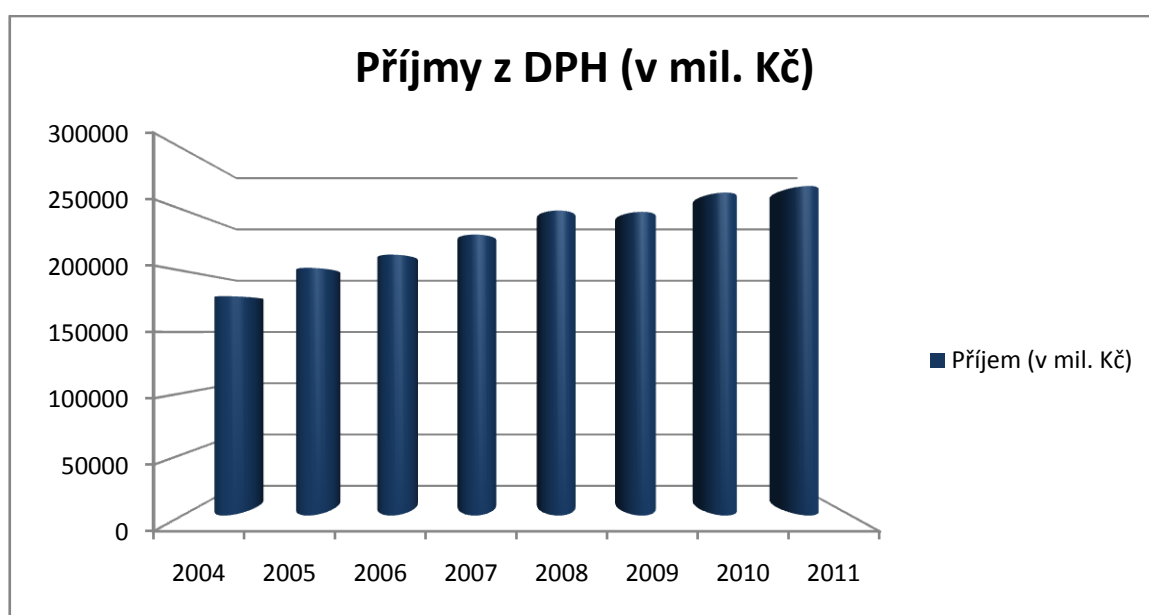
Po té, co základní sazby přestala klesat a začala růst, přibývá jen po jednom procentním bodu, aby byla změna co nejméně patrná, ale i tato změna se projeví. Více než dvě třetiny obyvatel s navýšením nesouhlasí a před případným zchudnutím se brání tím, že přestávají utrácet. Dojde tedy k tomu, že obyvatelstvo si pohorší. Stát, který za účelem získání více peněžních prostředků do veřejných rozpočtů, sazby DPH zvýšil, vybere díky spořivosti občanů méně. Dojde tedy k tomu, že si nepolepší. Co s tím?

4.2 Příjmy z DPH do veřejných rozpočtů

Důvod zavedení DPH je asi každému zřejmý. Stát zajišťuje občanům služby, které nejsou zabezpečeny tržním mechanismem (osvětlení, obrana, policie, zdravotnictví). Proč je musí zajišťovat stát? Protože jsou natolik drahé, že je soukromý sektor není schopen nebo ani nechce zajistit. Aby mohl stát zajistit například obranu svého území, musí mít dostatek prostředků. Kde je vezme? Vybere je na odvodech z daní.

Tabulka 2 Příjmy do veřejného rozpočtu z DPH (Ministerstvo financí, © 2005 – 2009)

Příjmy z DPH v jednotlivých letech (v mil. Kč)	
2004	179 231
2005	202 385
2006	213 182
2007	229 541
2008	249 187
2009	248 120
2010	263 879
2011	269 255



Obrázek 12 Příjmy z DPH od roku 2004 do roku 2011

Rok 2012 nemá MF ještě zpracováno. Již teď ale odboráři poukazují na skutečnost, že zvýšení snížené sazby z 10 % na 14 % v roce 2012 nesplnilo účel a na dani bylo vybráno méně prostředků, než kolik plánovalo ministerstvo financí. Tyto prostředky pak budou jistě chybět, například na daňovou reformu. Plánované zvýšení příjmů s růstem sazby bylo stanoveno na 23 miliard Kč. Tyto prostředky, které byly určeny na zvláštní účel rezervy pro důchodovou reformu ve státních finančních aktivech, se však nepodařilo vybrat. Výběr byl nižší o 22 miliard korun. (Odbory: vyšší DPH vedla akorát k inflaci a propadu reálných příjmů, 2013)

Odboráři viní zvýšení sazby za růst inflace na 3,3 % (MF přiznává pouze vinu za růst o 0,1 %) a z propadu reálných příjmů. Veřejné rozpočty tak nezískaly žádné peníze navíc. Poplatníci tohoto státu však museli vydat více finančních prostředků, popřípadě se museli uskromnit. Stát si tedy nepřilepšil a občané si pohoršili. I přes tuto skutečnost došlo v roce 2013 k opakovanému zvýšení snížené sazby a to na 15 %. (Odbory: vyšší DPH vedla akorát k inflaci a propadu reálných příjmů, 2013) S vyšší sazbou si občané podle analytika společnosti Patria Finance Davida Marka připlatí každý občan 83 korun měsíčně. Nejvíce z možností, které byly předloženy. (Špačková, © 2006 – 2013)

Na obrázku 12 můžeme vidět, že příjem z DPH roste lineárně z roku na rok nehledě na aktuální výši sazby. Žádná výrazná změna se například nekonala ani v roce 2008, kdy snížená sazba vzrostla o 4 %. Propad v roce 2009 zapříčila krize. Příjmy v roce 2010 již opět lineárně rostou.

Analytik Marek také predikoval, že lidé budou muset s nárůstem sazeb v roce 2013 šetřit ještě více, než doposud. Příčinou je skutečnost, že obchodníci mají sraženy marže na minimum a nemůžou tak alespoň část daně financovat za zákazníky. Na spotřebitele se tak přenesla celá daňová zátěž. (Špačková, © 2006 – 2013)

Kolik si běžný občan připlatí při nákupu knih se základem daně 293,91 Kč v roce 2012, kdy došlo k navýšení snížené sazby o 4 %?

Koupil-li si v roce 2011 například knihu Ztracený symbol od Dana Browna, zaplatil za ni $293,91 + 10 \% z 293,91 = 323,3 \cong 323$ Kč.

V roce 2012, kdy došlo ke zvýšení sazby na 14 %, zákazníka tato kniha přišla již na 335 korun.

$293,91 + 14 \% z 293,91 = 335$ Kč.

Zákazník, který by s koupí otálel do roku 2013, by zvýšením sazby o 1 % přišel o další 3 koruny (za předpokladu neměnného základu daně).

$$293,91 + 15 \% \text{ z } 293,91 = 338 \text{ Kč.}$$

Mohlo by se zdát, že 12 nebo 15 korun nebude v rozhodování poplatníků hrát velkou roli, ale jste-li médií neustále informován o tom, že zvýšení sazby zasáhne rozpočty rodin, že si občané budou muset odříkat a že se jim sníží životní standart, musí Vás jistě napadnout, že mnoho zákazníků si pod tímto mediálním tlakem knihu nekoupí.

Stát tak nepřijde pouze o těchto 12 (2012) nebo 15 (2013) korun, ale o celou daň, tedy 41 nebo pro rok 2013 o 44 korun.

Zákazník, který usoudí, že právě nekoupením knihy odlehčí rodinnému rozpočtu, připraví o tržby i prodejce knih, ti pak vydavatele, ti zase tiskárny a nakonec samozřejmě i samotné spisovatele. Účastníci tohoto procesu pak budou nuceni zaměřit svou pozornost na vlastní rozpočet a oželet pak například návštěvu kina. To zasáhne pracovníky tohoto sektoru a šetření obyvatel se dává do pohybu. Proto zvýšení sazby o 4 % nevedlo ke zvýšení příjmů o 23 miliard korun, ale jen o miliardu jednu.

Na tomto modelu je jasně vidět, že rozhodne-li se stát sáhnout občanům na peníze, vyvolají u nich šetřící reakci. Navíc nezapomínejme, že nikdo nezapomíná na hospodářskou krizi a tento samotný strašák již přiměl k utáhnutí opasků naprostou většinu populace, která pak byla nucena snížit své výdaje a to, že se stát rozhodl jim ještě zdražit produkty denní potřeby, je dovedlo k přehodnocení svých priorit.

Zákazníci již v loňském roce kupovali potraviny s nižší jakostí, jen aby ušetřili a nižší kvalitu neřešili. Při dalším zdražení se jejich pozornost rozšiřuje na další položky, protože na zboží, na kterém šetřili dosud, se již více omezit nemohou. Dojde na zboží dlouhodobé spotřeby, jako jsou auta, elektronika, či návštěvy divadel a kin. (Špačková, © 2006 – 2013)

Další položkou podléhající snížené sazbě, na kterou se zaměřím, bude zboží denní potřeby - mléko.

Má rodina vypije týdně v průměru 12 litrů mléka. Výpočtem zjistíme, kolik prostředků navíc jsme vynaložili zvýšením sazby o 4 % a o 5 %, vezmeme-li základ daně mléka 12,60 korun za litr.

$$12,6 + 10 \% \text{ z } 12,6 = 13,86 \cong 13,9 \text{ Kč}$$

$$13,9 \times 12 = 166,8 \cong 167 \text{ Kč}$$

$$167 \times 52 = 8\,684 \text{ Kč}$$

V roce 2011, kdy byla snížená sazba DPH 10 %, jsme za mléko utratili 8 684 korun.

Pro rok 2012 počítáme se sazbou 14 % a stejným základem daně jako pro rok 2011.

$$12,6 + 14 \% \text{ z } 12,6 = 14,36 \cong 14,4 \text{ Kč}$$

$$14,4 \times 12 = 172,8 \cong 173 \text{ Kč}$$

$$173 \times 52 = 8\,996 \text{ Kč}$$

Po zvýšení snížené sazby jsme si připlatili 6 korun týdně, za rok pak 312 korun.

V roce 2013, kdy snížená sazba je 15 %, zaplatíme 9 048 korun (předpoklad neměnné spotřeby i stejného základu daně).

$$12,6 + 15 \% \text{ z } 12,6 = 14,49 \cong 14,5 \text{ Kč}$$

$$14,5 \times 12 = 174 \cong 174 \text{ Kč}$$

$$174 \times 52 = 9\,048 \text{ Kč}$$

V roce 2013 nás 12 litrů mléka za týden bude stát o korunu více než rok předešlý a o 7 korun více než o dva roky dříve. Ročně zaplatíme navíc 52 korun (2012) a oproti roku 2011 zvýšíme své výdaje o 364 korun. A to jen na spotřebě mléka.

4.3 Vývoj DPH ve vybraných třetích zemích a zemích EU

S nápadem zavést DPH přišel v roce 1954 francouzský ekonom Maurice Lauré. Jeho nápad zrealizovala Francie (10. 4. 1954) u velkých společností, časem byl rozšířen na všechny oblasti.

V zemích patřících do evropského společenství je celkové daňové zatížení vyšší než v zemích mimo EU. Česká republika patří do zemí, které jsou řazeny nad průměrem celkového zatížení zemí v Evropském společenství.

Na následujících stranách se budu zabývat DPH sazbami vybraných zemí a možnosti aplikovat tyto sazby na území České republiky.

Tabulka 3 Celkový daňový příjem jako procento HDP (Total tax revenue: As a percentage of gross domestic product, 2012)

Země	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Belgie	44,4	44,5	44,1	43,6	43,9	43,1	43,5	44,0
Česká republika	36,3	36,1	35,6	35,9	35,0	33,9	34,2	35,3
Německo	35,0	35,0	35,7	36,1	36,5	37,3	36,1	37,1
Slovenská republika	31,7	31,5	29,4	29,5	29,5	29,1	28,3	28,8
Švédsko	48,1	48,9	48,3	47,4	46,4	46,6	45,5	44,5
Švýcarsko	27,8	28,1	27,9	27,7	28,1	28,7	28,1	28,5
Mexiko	17,1	18,1	18,2	17,7	20,9	17,4	18,8	...
USA	25,7	27,1	27,9	27,9	26,3	24,2	24,8	25,1

V tabulce 3 můžeme vidět, jaký mají v průběhu let jednotlivé země vývoj příjmů z daní procentem HDP. K tomu, abychom mohli vypočítat celkový příjem z daní na jednoho obyvatele, potřebujeme zjistit hodnoty HDP v letech pro vybrané země.

Jak jsou na tom tedy příjmy z daní ve vybraných státech? Pro zjištění těchto hodnot si nejdříve vyčíslíme HDP přepočtené na korunu a na jednoho občana jednotlivé země (sazby ČNB k 18. 4. 2013), které následně vynásobíme příjmem z daní jako procento HDP.

Tabulka 4 HDP ve vybraných zemích na obyvatele v korunách (PWT, © 2012)

Země	HDP na obyvatele v roce						
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Belgie	637 228	670 915	708 569	754 098	771 860	770 285	785 430
ČR	377 440	409 198	444 005	485 897	512 204	497 657	509 228
Německo	607 226	619 752	673 111	720 219	751 159	726 961	759 895
SR	284 718	313 606	344 434	387 850	419 788	400 942	419 770
Švédsko	640 032	678 925	729 194	780 803	802 177	766 626	815 965
Švýcarsko	701 645	735 445	780 407	830 390	872 040	876 233	900 449
Mexiko	217 934	323 117	252 319	266 592	276 880	253 265	267 772
USA	798 542	842 638	884 458	918 278	926 613	895 696	923 688

Tabulka 5 Příjem z daní na jednoho obyvatele v korunách (vlastní zpracování)

Země	Příjem z daní na jednoho obyvatele						
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Belgie	282 929	298 557	312 479	328 787	332 672	335 074	341 662
ČR	137 011	147 720	158 066	174 437	173 637	170 199	174 156
Německo	212 529	216 913	240 301	259 999	280 182	262 433	274 322
SR	90 256	98 786	101 264	114 416	122 158	113 467	118 795
Švédsko	307 855	331 994	352 201	370 101	373 814	348 815	371 264
Švýcarsko	195 057	206 660	217 734	230 018	250 275	246 221	253 026
Mexiko	37 267	58 484	45 922	47 187	48 177	47 614	50 341
USA	205 225	228 355	246 764	256 200	224 240	222 133	229 075

4.3.1 Belgie

Belgii je jednou ze zakládajících zemí Evropské unie. Belgické království patří mezi členské země EU se třemi sazbami DPH. Základní je stanovena na 21 %, tedy ve stejné výši, jako u nás. Snížená 12% sazba je vztažena například na farmaceutické výrobky, sociální bydlení či placenou televizi. Království má navrch super sníženou 6% sazbu, která se uplatňuje u jídla, novin, knih, aut pro zdravotně postižené nebo u sportovních akcí. (Podnikání a daně v Belgii, © 1997 – 2013)

Belgie má 10, 7 miliónů obyvatel, tedy přibližně stejně jako ČR. Jak je tedy možné, že si země může dovolit stanovit u potravin sazbu nižší o více než jednu polovinu? Jednou z příčin jistě bude, že v České republice dávají příslušné orgány přednost zvyšování sazeb daní nepřímých, namísto toho, aby zvedali daně přímé, konkrétně hlavně daň z příjmu. Ta je v Belgii progresivní. Pohybuje se v rozmezí 15 – 50 % v závislosti na výši příjmu fyzických osob. (Podnikání a daně v Belgii, © 1997 – 2013) V České republice se o možnosti zavést progresivní daň neustále jedná, ale k jejímu schválení zatím nedošlo.

Celkové daňové zatížení v Belgii patří vůbec k nejvyšším v členských zemích. Situace se zde v roce 1999 stala neúnosnou a od té doby dochází ke snižování daňové zátěže. (Podnikání a daně v Belgii, © 1997 – 2013) Za rok 2010 činí celkové daňové příjmy na obyvatele 282 929 korun. Česká republika i přes to, že má stejnou základní sazbu a vyšší sníženou sazbu, nedosahuje takových příjmů z daní, na jednoho obyvatele, jako Belgie. Příčinou jsou sazby ostatních daní, které jsou v království nastaveny na vyšší procenta.

Česká republika patří k zemím, které zvyšují své daňové příjmy a se 35, 4 % (Tabulka 3) za rok 2011 jsou nad průměrem zemí, které patří do skupiny OECD.

Potraviny jsou v tuzemsku zatíženy sazbou dva a půl krát vyšší než v Belgii.

Kolik by nás tedy stála roční spotřeba mléka, kdybychom uplatňovali sníženou 6% sazbu DPH, která zahrnuje i mléko? Dvanáct litrů mléka by stálo 161 korun, týdenní spotřeba dvanácti litrů mléka by za rok přišla na 8372Kč.

$$12,6 + 6 \% z 12,6 = 13,36 \cong 13,4 \text{ Kč}$$

$$13,4 \times 12 = 160,8 \cong 161 \text{ Kč}$$

$$161 \times 52 = 8\,372 \text{ Kč}$$

V České republice by spotřeba 12 litrů mléka týdně stála za rok 9 048 korun, oproti Belgii si tedy připlatíme 676 korun.

4.3.2 Německo

Německá spolková republika zavedla systém výběru daně z přidané hodnoty v roce 1968. Země má systém se 2 sazbami. Základní sazba byla na začátku stanovena na 10 % a snížená byla 5%. Od té doby se celkem 11 krát sazby změnily.

V roce 2007 proběhlo zatím poslední zvýšení na 19 % a 7 %. Mnoho odborníků tvrdí, že daňová konzistence a přehlednost je cestou ke zvýšení užítku pro stát, jednotlivce i firmy. Časté změny vedou k nepřehlednosti a nutnosti zaměstnávat více státních pracovníků na kontrolu. Tyto zvýšené výdaje jsou zátěží i pro plátce, kteří si raději platí služby daňových poradců. V případě, že by se České republice povedlo stanovit takové sazby daně, které by znamenaly dostatečné příjmy pro veřejný rozpočet a zároveň by tyto daňové odvody neznamenal příliš velkou zátěž pro poplatníky, ušetřily by obě strany nemalé výdaje. Daňová jednoduchost navíc vede k růstu podnikatelského sektoru.

Stejně jako v České republice je v Německu daň z přidané hodnoty nejdělečnější daní. (Svobodová, 2010) Spolková republika má podobné celkové daňové příjmy procentem HDP (Tabulka 2) jako ČR. Oba státy vybírají podobné typy daní. Jednou z příčin, proč má Německo nižší sazby daně z přidané hodnoty může být fakt, že ve Spolkové republice mají zavedeny další daně - např. církevní poplatek pro registrované členy církve nebo daň z auta.

Svobodová (2010) ve své diplomové práci doporučuje, na základě provedených výpočtů, zavedení silniční daně v širším rozsahu pro ČR. Konkrétně by šlo o daň z vozidla. Tato daň by po zavedení přinesla zvýšení příjmů do veřejného rozpočtu. Dani z auta podléhá již samotné vlastnictví vozidla, bez ohledu na účel používání.

Daňové systémy ČR a SRN vykazují řadu společných znaků. Rozdíl je například v dani z příjmu fyzických osob, kdy Německo používá klouzavě progresivní systém zdanění. (Svobodová, 2010)

Jednou z příčin, proč má Česká republika vyšší sníženou sazbu může být i důvod, že za 20 let trvání daňového systému v ČR se osmkrát měnily sazby, mezitímco v SRN, kde DPH je již 45 let, došlo ke změně jen jedenáctkrát. Za posledních 7 let tam ke změně dokonce nedošlo vůbec. Znamená to, že Německo dosáhlo optimální situace

nebo si jen spočítali, že neustále změny by jejich ekonomice škodily více než případné vyšší sazby? Čeští zákonodárci by se měli u sousedů informovat a jejich mnohaleté zkušenosti využít ve veřejný prospěch v České republice.

Kolik by nás stála roční spotřeba mléka, kdybychom uplatňovali německou sníženou 7% sazbu DPH? Týdně by naše výdaje za mléko byly ve výši 162 korun, ročně by se jednalo o částku 8 424 korun.

$$12,6 + 7 \% z 12,6 = 13,48 \cong 13,5 \text{ Kč}$$

$$13,5 \times 12 = 162 \text{ Kč}$$

$$162 \times 52 = 8\,424 \text{ Kč}$$

S německou sazbou bychom při nákupu mléka na rok ušetřili 624 Kč.

To je další důvod, proč při navýšení sazeb daně nedochází k vybrání předpokládané sumy – čeští občané, kteří mají tu možnost, se brání zvyšování cen nákupy v zahraničí, čímž šetří rodinný rozpočet, ale veřejný rozpočet přichází jejich počínáním o očekávané příjmy.

4.3.3 Slovenská republika

Slovensko, stejně jako Česko, zavedlo systém DPH v době vzniku republiky, tedy roku 1993. Zavedli dvoustupňový model se základní sazbou 23 % a sníženou 5% sazbou. Tyto sazby měly jen sedmi měsíční trvání, poté došlo k jejich změně. Základní sazbu zvýšili na 25 % a sníženou na 6 %. (Bánociová, 2009)

Přeměnou sazby od zavedení DPH do roku 2004 na Slovensku prošly celkem pětkrát. V roce 2004 byla úplně zrušena snížená sazba a systém se sjednotil na jednotnou sazbu 19 %. Tato sazba byla v účinnosti do konce roku 2006. S příchodem nového roku, roku 2007, byl obnoven systém dvoustupňový. Zavedla se snížená sazba na 10 % a základní sazba byla ponechána na 19 %. (Bánociová, 2009)

V současné době má základní sazbu stanovenou na 20 % s tím, že tato sazba byla z původních 19 % zvednuta dočasně. Slovenská republika si zvednutím sazby chce vybrat dostatek finančních prostředků na snížení deficitu veřejných financí na 3 procenta HDP – stanovené hranice pro eurozónu. Poté by měla základní sazba klesnout na původní hodnotu. (Bánociová, 2009)

Ve své práci Bánociová (2009) také uvádí, že po zavedení jednotné sazby příjmy z DPH progresivně rostly, ale opětovným zavedením snížené sazby došlo k poklesu příjmů

jen minimálně. Česká republika by se měla zamyslet nad zavedením jednotné sazby, když Slovenská republika od tohoto modelu upustila a vrátila se ke dvěma sazbám s odůvodněním, že některé zboží či služby se pro občany staly příliš drahé.

Seznam položek pro sníženou sazbu je krátký, spadají do něj farmaceutické produkty, knihy a zdravotní pomůcky. (Tovary so sadzbou DPH 10 %, © 2006 – 2013)

Slovensko přesunulo knihy do seznamu se základní sazbou, po čase se ale rozhodlo vrátit knihy zpět do seznamu zboží podléhající snížené sazbě s tím, že tento sortiment se po aplikování základní sazby stal pro některé občany nedostupným zbožím. V době, kdy ke změně došlo, byl na Slovensku v sazbách rozdíl pouze 5 % (základní byla 19 % a snížená 14 %). (Bánociová, 2009)

Česká republika neustále mluví o možnosti přeradit knihy do základní sazby. V tuzemsku by se jednalo o 6% zvýšení. Místo času, který by věnovali přeřazení knih z jedné sazby do druhé, by se tedy měli poučit od Slovenska a ušetřit si tak případné náklady, které by byly s tímto krokem spojeny.

Jak by se ovlivnil rodinný rozpočet, kdybychom mléko kupovali se slovenskou sazbou DPH? Potraviny jsou na Slovensku zatíženy základní sazbou, tedy 20 %.

Při základu daně 12,6 korun a sazbě 20 % by litr mléka stál 15 Kč, 12 litrů mléka týdně 181 korun, ročně pak 9 422 Kč.

$$12,6 + 20 \% z 12,6 = 15,1 \text{ Kč}$$

$$15,1 \times 12 = 181,2 \text{ Kč}$$

$$181,2 \times 52 = 9 422 \text{ Kč}$$

Se slovenskou sazbou by vzrostly výdaje o 374 korun. V případě, že by mléko bylo na Slovensku zahrnuto do seznamu snížené sazby, došlo by k úspoře 364 korun.

4.3.4 Švédsko

Švédsko zavedlo systém DPH již v roce 1969. V této zemi se označuje daň z přidané hodnoty jako Moms či mervärdeskatt. Od roku 1991 je zde základní sazba 25 %. (Římský, © 1998 – 2013) Švédsko patří, spolu s Dánskem, Norskem a Maďarskem, k zemím s nejvyššími DPH v EU.

Země uplatňuje tři sazby. Dvanáct procent se vztahuje například na potraviny, hotely a cestování po Švédsku. Šest procent uplatňují u kulturních a sportovních událostí.

Některé služby jsou od DPH osvobozeny, jedná se například o lékařskou a zubní péči, sociální vzdělávání nebo určité druhy vzdělávání. (Římský, © 1998 – 2013)

Na obrázku 11 můžeme vidět, že Švédské království má z vybraných zemích nejvyšší daňové příjmy. Dokonce patří k zemím, které mají nejvyšší daňové zatížení občanů na světě. Zaměstnanci zde například odvedou více jak polovinu svého platu. (Římský, © 1998 – 2013) I přesto patří Švédové k jedněm z nejspokojenějších národů na světě (spolu s Dány). K této skutečnosti jistě přispívá fakt, že švédské království patří i k zemím s největšími státními výdaji.

Ve Švédsku spadá mléko do seznamu snížené 12% sazby. Švédsko patří k zemím s vyšší sníženou sazbou, přesto ale ne tak vysokou, jako v České republice (nejvyšší sníženou sazbu má v současné době v EU Maďarsko – 18 %). V případě, že by v České republice byla sazba snížena na 12 %, zaplatili bychom týdně za 12 litrů mléka 169 korun, ročně by pak naše výdaje byly ve výši 8 798 korun. I v tomto případě by došlo k uspoření 250 Kč.

$$12,6 + 12 \% \text{ z } 12,6 = 14,1 \text{ Kč}$$

$$14,1 \times 12 = 169,2 \text{ Kč}$$

$$169,2 \times 52 = 8\,798 \text{ Kč}$$

4.3.5 Švýcarsko

Ve Švýcarsku byl systém DPH zaveden v roce 1995, kdy nahradil, stejně jako u nás, daň z obratu. Tento systém je jednotný na celém území Švýcarska, na rozdíl od daně z příjmu, která je odlišná kanton od kantonu. (Mach, 2011)

Švýcarsko má tři sazby daně z přidané hodnoty. Základní sazba je stanovena na 8 % a snížená sazba, která se vztahuje na předměty denní potřeby, činí 2,5 %. Třetí sazba ve výši 3,8 % je určena výlučně na hoteliérství.

Švýcarští občané si v daňovém referendu odsouhlasili prozatímní zvýšení základní sazby DPH na 8 % s tím, že vláda musí do roku 2020 snížit sazbu na minimálně 7,6 %. Výše sazby pak byla dlouhodobě stanovena na maximální hranici 7,6 %. (Mach, 2011)

Obyvatelé Švýcarska s navýšením souhlasili proto, aby se vyřešila situace s důchody. Poskytli tím státu čas a prostředky na řešení problému. Český stát musí otázku důchodů řešit také. K problému ale přistupuje jinou cestou – v minulých letech zvýšil sazbu u čtvrtiny položek z 10 % na 20 %. To je poměrně radikálnější řešení, než bylo použito

ve Švýcarsku. Tam došlo k nárůstu o 0,1 % u snížené sazby a o 0,4 % u sazby základní, ale jak již bylo řečeno, zvýšení základní sazby je pouze dočasné opatření.

Švýcarská ústava totiž omezuje právo vlády vybírat DPH (omezení na 7,6 %, dočasně 8 %). Federální vláda má právo vybírat daně do roku 2020, pro další období je potřeba schválení změny ústavy většinou kantonů i většinou obyvatel. Čeští občané žádnou takovou záruku nemají. (Mach, 2011)

Referendum z roku 2001 ukládá švýcarské vládě povinnost hospodařit bez deficitů. Opět výrazný rozdíl oproti českému hospodaření, kdy nedošlo k dodržení slibu o navržení zákona o vyrovnaném rozpočtu. Česko se zadlužuje tempem 140 miliard ročně a to i přesto, že patříme k zemím s nejvyšší celkovou daňovou zátěží procentem k HDP. (Mach, 2011)

Jak je to možné? Jedním z problémů bude jistě i korupce. Jeden z největších problémů České republiky. Studie ukazují, že díky korupci při veřejných zakázkách přijde rozpočet až o 100 miliard ročně. (Fendrych, 2011) Zvýšením DPH se očekává nárůst příjmů o 20 miliard ročně. (Mach, 2011) Je tedy jasně zřejmé, že kdyby se zamezilo korupci, žádné zvyšování by nebylo třeba, dokonce by se dalo uvažovat o snížení některé daňové sazby. Česko patří k zemím s nejvyšší sníženou sazbou, zaměřit bychom se tedy měli na výši této konkrétní sazby.

V případě, že by došlo k uplatnění švýcarské snížené sazby, ušetřili bychom nejvíce. Tato země má sníženou sazbu, pod kterou spadá i mléko, ve výši 2,5 %. Při základu daně 12,6 korun za litr by naše výdaje byly ve výši 155 korun. Roční spotřeba 624 litrů mléka by při této sazbě činila 8 060 korun. Výdaje rodiny by se snížily o 988 Kč za rok.

$$12,6 + 2,5 \% z 12,6 = 12,91 \cong 12,9 \text{ Kč}$$

$$12,9 \times 12 = 154,8 \cong 155 \text{ Kč}$$

$$155 \times 52 = 8 060 \text{ Kč}$$

4.3.6 Mexiko

Daňový systém Mexika potvrzuje, že evropské země (vyjma Lucemburska, Velké Británie, Irsko, Švýcarska a Islandu) patří k zemím s nejvyšším daňovým zatížením. Hlavním důvodem bude jistě role státu při přerozdělování finančních prostředků. V Evropě jsou nastaveny sociální systémy velmi přejícně. To se projevuje na celkovém daňovém zatížení,

kdy stát potřebuje vybrat dostatek finančních prostředků, a tak nastaví přímé i nepřímé sazby daní vysoko. (Mexiko: Finanční a daňový sektor, © 1997 – 2013)

Výhodou mexického systému daní je, že podněcuje k práci a tvorbě úspor a investic více, než je tomu v jiných zemích. Občané tohoto státu se totiž nemohou spoléhat na pomoc od státu v případě nemoci či nezaměstnanosti. Na penzi si, stejně jako ve Spojených státech či Austrálii, občané spoří sami, od státu dostávají v důchodu jen minimální částky. Také zdravotní pojištění je zcela v jejich režii. (Mexiko: Finanční a daňový sektor, © 1997 – 2013)

Dalo by se předpokládat, že občané státu, který má nízké daňové zatížení, budou patřit k nejspokojenějším. Opak je ovšem pravdou. Za nejspokojenější se považují Švédové a Dánové. Tedy občané zemí, kde sazby přímých i nepřímých daní dosahují nejvyšších hodnot. Na základě tohoto faktu se dá soudit, že občané tuzemska cítí větší jistotu při nepříznivých životních situacích (nemoc, nezaměstnanost), kdy nemusí spoléhat jen na své úspory či podporu rodiny, ale mohou zažádat i o státní pomoc.

Daňové příjmy Mexika procentem k HDP patří k nejnižším v členských zemích OECD (Obrázek 11). Problém zde nenastal jen díky tomu, že výdaje jsou podle stejného ukazatele také nízké. Nízké výdaje ale nemají jen pozitivní dopad na motivaci občanů k práci, ale i negativní dopad na tvorbu veřejných investic. Stát nemá prostředky na zajišťování oblastí, ze kterých plyne vysoká míra sociální návratnosti.

Mexiko patří mezi země, které mají nejnižší průměrnou mzdu i nejnižší daň z příjmu. To ale neznamená, že si mohou dovolit méně zboží či služeb než občané členských zemí. Jejich daň z příjmu se totiž řadí také k nejnižším. Díky skutečnosti, že jsou zde zboží a služby zatíženy mnohem nižšími sazbami, nedochází ke snižování životní úrovně oproti zemím s vyššími průměrnými mzdami. Mexičané si mnohdy i s nižší mzdou koupí více zboží. (Mexiko: Finanční a daňový sektor, © 1997 – 2013)

Jaké jsou sazby DPH v Mexiku? Od 1. 1. 2010 se zde aplikují tři základní sazby. Nulová sazba se vztahuje na potraviny, léky a knihy. Druhá sazba zatěžuje jedenácti procenty především prodej zboží a služeb. Setkáme se s ní u pohraniční oblasti, což je 20 kilometrů široké pásmo podél severní a jižní hranice země, a také v některých státech Mexika, které jsou vyjmenovány v zákoně (Ley del Impuesto al Valor Agregado). Poslední sazba je stanovena na 16 % a uplatňuje se na převážný zbytek ostatního zboží. (Mexiko: Finanční a daňový sektor, © 1997 – 2013)

Myslím si, že Mexiko nepatří k zemím, u kterých by se Česká republika měla inspirovat při změnách systému DPH. Důvodem pro mé tvrzení je fakt, že občané nemají žádnou jistotu v pomoci od státu. Nízké daně jsou příčinou nízkých státních výdajů.

Snížená sazba v Mexiku činí 0 % u potravin. Při zavedení nulové sazby by litr mléka stál 12,6 korun, týdně 151 Kč. Ročně by pak spotřeba mléka stála pouze 7 862 korun, tedy o 1 196 Kč méně, než je tomu u 15% sazby.

$$12,6 \text{ Kč}$$

$$12,6 \times 12 = 151,2 \text{ Kč}$$

$$151,2 \times 52 = 7 862 \text{ Kč}$$

4.4 USA

Stejně jako Mexiko i USA patří k zemím s nejnižším daňovým zatížením. Spojené státy mají tradiční rozdělení daní na daně přímé a nepřímé. Většina nepřímých daní má složku federální a státní. Část daně je pak odváděna do federální pokladny a část příslušnému státu. Každý stát uplatňuje své nepřímé daně. (Podnikání a daně v USA, © 1997 – 2013)

USA jsem si vybrala proto, že tento stát nemá zavedenou daň z přidané hodnoty a to i přesto, že ve většině zemí EU tato daň přispívá největší měrou do státní pokladny.

Obdobou pro DPH je ve Spojených státech prodejní daň (sales tax). Tato daň byla v roce 1921 uzákoněna státem Západní Virginie. Míra zdanění je ve státech USA odlišná, prodejní daň se pohybuje obvykle od 5% do 8%. (Podnikání a daně v USA, © 1997 – 2013)

Prodejní daň je daň ze spotřeby. Tvoří procento ceny zboží a služeb, které je připočteno při placení. Rozdílem mezi daní z přidané hodnoty a prodejní daní je, že prodejní daň platí pouze spotřebitelé. Prodejci, kteří nakoupené zboží nevyužívají, prodejní daň neplatí. DPH platí i obchodníci, kteří dále prodávají nakoupené zboží. Daň pak dostanou zpět od finančního úřadu. (Podnikání a daně v USA, © 1997 – 2013)

Prodejní daň je nejčastěji vybírána na státní úrovni, někdy i na úrovni města. Výše této daně je rozdílná v jednotlivých státech USA. Najdou se i státy, kde se tato daň nevybírá (Aljaška, Oregon). Nejnižší prodejní daň má stanovenou stát Delawera ve výši 2,07 %, nejvyšší pak uplatňuje Kalifornie (8,25 %). (Podnikání a daně v USA, © 1997 – 2013)

Jednou z hlavních příčin, proč jsou Spojené státy ekonomicky vyspělejší, než sociálně zaměřené spolkové země EU, je podle mnoha odborníků právě fakt, že USA má nízké daně.

Stejně jako v Mexiku i v USA skutečnost, že stát neposkytuje občanům sociální jistoty, motivuje k pracovitosti. Sociální dávky jsou zde mnohem nižší než v Evropě, USA tak vydává daleko méně finančních prostředků na řešení sociálních problémů než evropské země. (Podnikání a daně v USA, © 1997 – 2013)

Nezaměstnanost je ve Spojených státech poloviční oproti členským zemím EU. Příčinou bude rozdíl mezi EU a USA v poskytování transferů sociální povahy (příspěvky v nezaměstnanosti, penze, zdravotní pojištění a různé podpory sociálního charakteru). V USA tyto transfery tvoří 10 – 15 % HDP. Státy Evropské unie na sociální podporu vydávají transfery ve výši 20 – 30 %. (Podnikání a daně v USA, © 1997 – 2013)

Evropské státy preferují princip sociální soudržnosti a solidarity. To vede nejen k menšímu růstu produktivity i efektivnosti, ale také k dlouhodobé nezaměstnanosti.

Otázkou tak zůstává, jestli dát přednost vyšším daním a zabezpečit občany nebo mít daně nízké a ponechat zabezpečení finanční stránky jednotlivců v jejich rukou.

4.5 Výše daně procentem k průměrné mzdě

V tabulce 7 je uvedena průměrná mzda ve vybraných zemích a přepočítaná cena mléka na koruny při spotřebě 48 litrů za měsíc.

V tabulce můžeme vidět, že Česká republika patří k zemím, jejichž občané jsou sazbou DPH ke své mzdě zatíženi nejvíce.

Snížená sazba ve výši 12 % by toto zatížení snížila na 0,32 %. Ani tato daň by zátěž nesnížila na úroveň ostatních zemí, na vině je však výše průměrné mzdy, která v konkurenci zahraničních západních mezd neobstojí.

Tabulka 7 Výše daně procentem k průměrné mzdě ve vybraných zemích (Gola, 2013)

Země	Průměrná měsíční mzda	Cena mléka za měsíc	Daň	Daň procentem ke mzdě
Česká republika	23 426 Kč	696 Kč	91 Kč	0,39 %
Belgie	99 020 Kč	433 Kč	25 Kč	0,02 %
Německo	96 344 Kč	619 Kč	40 Kč	0,04 %
Slovenská republika	21 115 Kč	929 Kč	155 Kč	0,73 %
Švédsko	73 025 Kč	1 159 Kč	124 Kč	0,17 %
Švýcarsko	153 579 Kč	1 246 Kč	32 Kč	0,02 %
Mexiko	12 077 Kč	917 Kč	0 Kč	0 %

5 SHRUTÍ A DOPORUČENÍ

Při které sazbě bychom zaplatili nejméně a při které nejvíce? V tabulce 8 vidíme, že nejméně by zákazníci v České republice zaplatili, pokud by se rozhodli uplatnit mexickou sazbu. Myslím si, že k tomu, aby potraviny nebyly v ČR zatíženy daní z přidané hodnoty, nedojde. Jak již bylo řečeno, DPH patří k nejuvdělečnější dani, proto se nedomnívám, že by v dohledné době došlo k tomuto kroku.

Spotřeba zboží by při mexické i švýcarské sazbě vzrostla. Jednalo by se ale pouze o dočasný růst, ale jen na omezenou dobu. Problémem dnešní doby je, že lidé nevědí, jaká je skutečná hodnota produktů a dělají si zásoby zboží při akčních cenách. Zmiňované mléko je pak ideální položkou na domácí skladování díky dlouhé lhůtě spotřeby.

Tabulka 8 Aplikování zahraničních sazeb na český základ daně

Země	Sazba	Cena mléka za rok
Česká republika	15 %	9 048 Kč
Belgie	6 %	8 372 Kč
Německo	7 %	8 424 Kč
Slovenská republika	20 %	9 422 Kč
Švédsko	12 %	8 798 Kč
Švýcarsko	2,5 %	8 060 Kč
Mexiko	0 %	7 862 Kč

Také možnost, že by se snížená sazba klesla na švýcarskou úroveň, není reálná. Mexická i švýcarská sazba nespĺňujú kritérium EU a Česká republika, jakožto členská země, nemůže aplikovat sníženou sazbu pod hranicí 5 %.

Jako první sazba, která by podle směrnic EU připadala v úvahu, je sazba Belgie. Belgické království však uplatňuje vyšší ostatní daně, a jak dokládá tabulka 4 má i vyšší celkové příjmy z daní na obyvatele. Belgie také patří k zemím s nejvyšším celkovým zatížením procentem k HDP v EU. Nechce-li Česká republika zvednout ostatní daně a přitom zachovat veřejné výdaje, není pravděpodobné, že by došlo ke snížení sazby v takto radikálním rozměru.

Spotřeba zboží či služeb by se při cenách nižších zvýšila, stejně jako je tomu při zavedení akčních cen v obchodě, po opadnutí mediální kauzy, která by upozorňovala na nižší ceny, by došlo k ustálení spotřeby.

Německá sazba je více jak poloviční ke snížené tuzemské sazbě. Němci mají dokonce nižší i základní sazbu. Celkové daňové zatížení procentem HDP je za poslední rok jen o 2 % vyšší, ale příjmy na jednoho obyvatele jsou oproti Česku dvojnásobné. Důvodem jistě bude lepší ekonomická situace v Německu a vyšší HDP. Ve své práci Svobodová (2010) ale uvádí, že Česká republika a Německá spolková republika mají zavedeny velmi podobné typy daní s podobnými sazbami.

Dalším důvodem pak může být fakt, že v Německu systém DPH nemění tak často jako je tomu v České republice. Němci se také snaží se o co nejjednodušší systém, který šetří dodatečné náklady. Při každé změně systému dani je totiž potřeba zaměstnat pracovníky na kontrolu provedených změn. Další položkou nákladů je tisk materiálu, který se předkládá ke schválení. Nerostou jen náklady státu, ale i plátců, kteří zaměstnávají např. daňové poradce nebo snižují ceny produktů, aby zamezili zdražení, a nesou tak část daně na svých bedrech.

Setkala jsem se s názorem, že díky tomu, že je v Česku systém DPH nepřehledný a složitý, jsou alespoň vytvořeny další pracovní pozice. Na situaci je možné nahlížet i z tohoto úhlu, ale já osobně si myslím, že by bylo lepší zaměstnance veřejné správy využívat efektivněji a ne uměle vytvářet pracovní místa.

Podnikatelé by jistě ocenili, kdyby došlo k zjednodušení a zpřehlednění systému tak, aby si daňové přiznání mohli tvořit sami a nemuseli mít obavy, že dojde k chybnému kroku z jejich strany. Daňová jednoduchost by vedla k růstu podnikatelského sektoru.

Slovenská republika se sice po roce 2006 vrátila ke dvěma sazbám, ale ještě v roce 2013 jsem při rozhovoru se slovenskými studenty zjistila, že i po 7 letech od změny si myslí, že mají jednotnou sazbu daně. Jako důkaz použili své účtenky, kde ani u jedné položky nebyla uvedena snížená sazba. Tvrzení jsme poté zkontrolovali na internetu, kde jsme našli, že Slovensko se již před lety vrátilo ke dvěma sazbám, ale do položek spadající do snížené sazby zahrnuli tak malý okruh zboží a služeb, že občané Slovenska se při běžných dennodenních nákupech s těmito komoditami nesečkají. Snad proto změna nebyla veřejně zaznamenána.

V případě, že by došlo k přesunutí položek ze sníženého seznamu do seznamu základního, spotřeba zboží i služeb by klesla. Na Slovensku při sjednocení sazeb z počátku příjmy do veřejného rozpočtu rostly. Růst však zapříčinila vyšší cena komodit, ne vyšší spotřeba obyvatelstva.

Příjem z daní na obyvatele je i přesto na Slovensku v průměru o třetinu nižší (Tabulka 4). Ze základní sazby zde byly dodatečně vyjmuty knihy, které byly zařazeny do sazby snížené. Tento krok byl odůvodněn tím, že se při současně dani staly knihy nedostupným zbožím pro širokou veřejnost, což by mohlo vést k snižování vzdělání.

Ústav pro českou literaturu Akademie věd ČR provedl výzkum, jehož závěrem bylo zjištění, že jsou knihy o třetinu dražší k průměrnému platu, než jak tomu bylo před rokem 1989. Ústav provedl stejné šetření i pro potraviny a spotřební zboží se závěrem, že tyto komodity jsou naopak levnější.

Po zvýšení snížené sazby mezi roky 2007 a 2010 došlo k více jak třetinovému poklesu obyvatel Česka nad 15 let, kteří si ročně koupí alespoň jednu knihu. Česká republika je se svým úmyslem přeradit knihy ze seznamu snížené sazby raritou v Evropě, ostatní země naopak uplatňují na knihy sazby co nejnižší, některé země dokonce nulové.

Švédsko patří k zemím, které mají nejvyšší základní sazbu v EU. Země má ale dvě snížené sazby. Švédskou 12% sníženou sazbu bych doporučila jako nejschůdnější variantu při změně snížené sazby. K zvýšení z 10 % na 15 % došlo jen proto, aby se vybrali peněžní prostředky na důchodovou reformu, ale jak jsem již uvedla, k předsevzatým cílům se zatím nepodařilo dojít. Přesto projednávání na vrácení snížené sazby na 10 % bylo již při prvním čtení v senátu zamítnuto. Dvanáct procent by se tak mohlo stát kompromisem.

Obyvatele České republiky by tento krok vnímali pozitivně a veřejné příjmy z DPH by zaznamenaly minimální změny, protože při každém navýšení sazby daně začnou občané více šetřit a upouští od nákupu ne nezbytných položek. Při rozhovorech na toto téma se většina dotázaných shodla na názoru, že snížením sazby by mohlo být dosaženo obráceného efektu a občané, jakožto zákazníci, by nižší ceny ocenili zvýšením či rozšířením svých nákupních zvyků.

Navíc by ubylo i občanů, kteří nakupují potraviny v zahraničí. V létě jsem byla jako Au-pair v Německu u rodiny, kde matka pocházela z Česka a bavila jsem se s nimi o tom, kde se dají nakoupit věci denní spotřeby levněji. Rodina, která při návštěvě příbuzných v Čechách provedla stejný nákup jako v Německu, tvrdila, že v Česku je nákup přišel

na dvojnásobek. Snížením sazby o 3 % by se tento rozdíl nesetřel, ale mohl by se zmírnit a pozitivně obyvatele motivovat k útlumu nákupů v zahraničí, které jsou zvláště u pohraničně žijících obyvatel Česka v oblibě.

Základní sazbu České republiky, která patří k průměru v Evropské unii, bych v rámci již zmiňované důležitosti neměnnosti systému ponechala v současné výši. Její projednávání na snížení na 17,5 % bylo 12. února 2013 zamítnuto.

Pozornost bych zaměřila na sníženou sazbu, kterou má Česká republika nastavenou opravdu vysoko. Vyšší sníženou sazbu DPH má jen Maďarsko, které má ale dvě snížené sazby, kromě 18 % i 5% sazbu, která se vztahuje například na knihy, farmaceutické produkty, či noviny.

Tabulka 7 dokládá, že výše daně procentem k průměrné mzdě je v Česku nadstandardní a že čeští občané svůj důchod musí rozdělovat zvláště uvážlivě a nastavit pečlivě své priority a substituty, aby byl jejich užitek co nejvyšší.

Daň z přidané hodnoty patří mezi nejvýdělečnější daně a tato daň patří k nejsnáze změnitelným daním. To je jedním z důvodů, proč je měněna častěji, než daně ostatní. V případě, že by po snížení snížené sazby chyběly peněžní prostředky, bych doporučila zaměřit pozornost na změnu jiných daní, například daně z nemovitosti, která je v České republice stanovena nízko.

Další možností, jak kompenzovat nižší příjmy do veřejného rozpočtu by byl krok nepopulární – snižování veřejných výdajů.

Možností, jak ušetřit prostředky, je cesta, kde se nepodporují předražené veřejné zakázky a netoleruje se ani korupce. Touto cestou by se Česká republika měla rozhodně vydat. Kromě abnormálních výdajů je na korupci špatný i fakt, že Českou republiku opouští zahraniční investoři. Zaměřit se na boj s korupcí by se tak mělo stát jednou z priorit.

Další možností, jak snížit výdaje, je zvážení existence některých z fondů, případně výši transferů, které jim jsou poskytovány.

Mnohem důležitější než to, na kolik procent budou sazby nastaveny, je ale jejich stabilita. Jen v zemi, ve které budou mít podnikatelé jistotu, že současná výše sazby bude stejná i za 10 let, poroste konkurenceschopnost. Podnikatelé budou moci plánovat a vytvářet dlouhodobé podnikatelské strategie. Stabilita sazeb bude motivovat, stejně jako je tomu

například v USA, Velké Británii či Kanadě. Neměnnost sazeb DPH by přinesla konkurenceschopnost České republiky na světových trzích.

V dnešním politickém prostředí, kdy ke změně sazby dochází s výměnou vlády, nemůže být o stabilitě řeč a nelze se proto divit, že občané požadují daň co nejnižší. Zvláště pak, když se dočtou, že jejich výdaje se zvýšením sazeb zvedly tak, že se museli uskromnit a změnit své nákupní návyky, ale stát nevybral skoro žádné prostředky navíc a nemá tedy finance na provedení důchodové reformy.

Stát je tedy ve stáří nezabezpečí, ale během produktivního života jim bere prostředky, které by si sami mohli spořit.

ZÁVĚR

Ve své práci jsem se zaměřila na sazby DPH. Při procházení materiálů jsem zjistila, že snížená sazba daní z přidané hodnoty je v Evropské unii nadstandardně vysoká, a proto jsem práci zacílila na ni.

Základní sazba patří k průměru v EU a její výši tak lze považovat za adekvátní. Cílem mé práce bylo stanovit takovou daň, z jaké by občané i stát měli užitek.

Nejprve jsem v teoretické části stručně charakterizovala úlohu daní v ekonomice a poté jsem se začala zabývat daní z přidané hodnoty. Uvedla jsem definice základních pojmů zákona a změny v systému daní po vstupu ČR do EU. V teoretické části jsou také rozebrány jednotlivé druhy obchodů se třetími zeměmi a s členskými státy Evropské unie. Nechybí charakteristiky pojmů jako je dodání zboží do členských zemí, poskytnutí služeb v EU, či vývoz a dovoz zboží do třetích zemí.

V praktické části jsem se nejdříve zaměřila na popsání změn, které vedly od zavedení systému DPH v roce 1993 k jeho současné podobě. Provedla jsem analýzu změn sazeb v jednotlivých letech a příjmů, které z této daně plynuly do veřejného rozpočtu.

V praktické části práce jsem se zabývala systémem DPH ve vybraných zemích, jejichž sazby jsem aplikovala na český základ daně položky, jenž spadá do seznamu snížené sazby. U některých sazeb bylo předem jasné, že na území České republiky nemohou být aplikovány z důvodu omezení ze strany Evropské unie.

U sazeb Německa a Belgie by se mohlo na první pohled zdát, že jde o sazby reálné, při bližším zkoumání se ale ukázalo, že snížení sazby na jejich úroveň není v současné době možné. Belgie dává přednost vyšším sazbám přímých daní, takže snížení sazeb DPH by v Česku vedlo ke zvýšení jiných daňových sazeb.

Snížená sazba Švédska je, po zamítnutí vlády snížit sazbu na 10 %, nejreálnější možností. Dvanáct procent by byl kompromis mezi požadavky vlády a občany, kteří tlačí na snížení sazby DPH. Česká republika by se však systémem výběru daní z přidané hodnoty měla zabývat i v okamžiku, kdy neplánuje změny sazeb. DPH patří k nejsložitějším systémům v celé daňové soustavě České republiky a jejím zjednodušením by ušetřili plátcí, poplatníci i stát.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BÁNOCIOVÁ, Anna. 2009. Analýza vývoja dane z pridanej hodnoty v Slovenskej republike. *Ekonomie-management* [online]. [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: http://www.ekonomie-management.cz/download/1331826735_7221/11_banociova.pdf
- ČERNOHAUSOVÁ, Pavla. 2011. Vývoj DPH od roku 1993 do roku 2013. *Daňáři online: portál daňových poradců a profesionálů*[online]. [cit. 2013-04-01]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/blog/detail-prispevku/articleid-824-vyvoj-dph-od-roku-1993-do-roku-2013/>
- ČESKO. 2004. Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Sbírka zákonů České republiky. Dostupný také z: <http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/>
- Informace pro plátce DPH k vybraným ustanovením zákona č. 235/ 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. © 2006-2013. *Finanční správa* [online]. [cit. 2013-03-17]. Dostupné z: <http://cfs.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846D%20AFFA7A15/cfs/xsl/147.html?year=0#sluzby>
- FENDRYCH, Martin. 2011. Korupce jen kvete. *Týden.cz* [online]. [cit. 2013-04-01]. Dostupné z: http://www.tyden.cz/rubriky/nazory/glosar/korupce-jen-kvete_205325.html
- FITŘÍKOVÁ, Dagmar. 2007. *Uplatňování DPH v EU a třetích zemích: [dle legislativy platné k 1. 1. 2007]*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, 142 s. ISBN 978-80-251-1541-1.
- GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. 2011. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 160 s. ISBN 978-80-247-3804-8.
- GALOČÍK, Svatopluk a Josef JELÍNEK. 2009. *Intrastat a DPH v příkladech*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Grada, 112 s. ISBN 978-80-247-3073-8.
- GOLA, Petr. 2013. Průměrná mzda v zemích OECD za rok 2012. In: *Firmni.finance.cz* [online]. [cit. 2013-05-09]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/zpravy/finance/382920-prumerna-mzda-v-zemich-oecd-za-rok-2012/>
- JAROLÍMOVÁ, Blanka a Eva KOLÁŘOVÁ. 2006. *Daně: studijní pomůcka pro distanční studium*. Vyd. 1. Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, Fakulta managementu a ekonomiky, 156 s. ISBN 80-7318-446-x.

MACH, Jan. 2011. Zvýšení DPH: rozdíl mezi námi a Švýcarskem. *IHNED.cz* [online]. [cit. 2013-04-01]. Dostupné z: <http://mach.blog.ihned.cz/c1-50506450-zvyseni-dph-rozdil-mezi-nami-a-svycarskem>

Mexiko: Finanční a daňový sektor. © 1997 – 2013. *BusinessInfo.cz* [online]. [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/mexiko-financni-a-danovy-sektor-19364.html>

NERUDOVÁ, Danuše. 2011 *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přeprac. a rozš. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 319 s. ISBN 978-80-7357-695-0.

Odbory: vyšší DPH vedla akorát k inflaci a propadu reálných příjmů. 2013. *E15.cz* [online]. [cit. 2013-03-30]. Dostupné z: <http://zpravy.e15.cz/domaci/ekonomika/odbory-vyssi-dph-vedla-akorat-k-inflaci-a-propadu-realnych-prijmu-949202>

Podnikání a daně v Belgii. © 1997 – 2013 *BusinessInfo.cz* [online]. [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/podnikani-a-dane-v-belgii-2980.html>

Podnikání a daně v USA. © 1997 – 2013. *BusinessInfo.cz* [online]. [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/podnikani-a-dane-v-usa-629.html>

PWT. 2012. 7.1. *PWT* [online]. 2012 [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: https://pwt.sas.upenn.edu/php_site/pwt71/pwt71_form.php

ŘÍMSKÝ, Miroslav. © 1998 – 2013. Daňový systém ve Švédsku. *Měsíc.cz* [online]. [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/danovy-system-ve-svedsku/>

SKALICKÁ, Hana. 2010. *Mezinárodní daňové vztahy*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, Aktualizováno průběžně?.

SVOBODOVÁ, Petra. 2010. *Srovnávací studie daňových soustav ČR a Německa*. Brno, Dostupné z: http://is.muni.cz/th/156011/esf_m/Diplomova_prace_PS.pdf. Diplomová práce. Masarykova univerzita.

ŠIROKÝ, Jan. 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C. H. Beck, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan. 2012. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekono-*

mické krize v daňové politice EU. 5. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.

ŠPAČKOVÁ, Iva. 2012. Růst DPH zdraží všechno. Každý si měsíčně připlatí 83 korun. *IDnes.cz* [online]. [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/dopad-rustu-dph-na-obyvatele-cr-dma-/ekonomika.aspx?c=A121107_135321_ekonomika_spi

Total tax revenue: As a percentage of gross domestic product. 2012. *OECDiLibrary* [online]. [cit. 2013-04-01]. Dostupné z: http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/total-tax-revenue-2012_taxrev-table-2012-1-en

Tovary so sadzbou DPH 10 %. © 2006 - 2013. *Finance.sk* [online]. [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: <http://www.finance.sk/dane/informacie/dph/dph-10-percent/>

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. 2010. *Daňový systém ČR 2010*. V Praze: VOX, 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

VESECKÝ, Zdeněk. 2013. Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát. *Podnikatel.cz* [online]. [cit. 2013-05-02]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>

ZAJÍČKOVÁ, Miroslava, Radim BOHÁČ a Igor VEČEŘ. 2012. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Vyd. 1. Praha: Leges, 470 s. ISBN 978-80-87576-21-2.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Předmět daně z přidané hodnoty (Vančurová a Láchová, 2010, s. 260).....	16
Obrázek 2 Dodání zboží do jiného členského státu - příjemce není plátcem daně (Vančurová a Láchová, 2010, s. 281).....	20
Obrázek 3 Dodání zboží do jiného členského státu - příjemce je plátcem daně (Vančurová a Láchová, 2010, s. 283).....	21
Obrázek 4 Princip země spotřeby (Vančurová a Láchová, 2010, s. 279).....	22
Obrázek 5 Dodavatel zboží je osoba registrovaná k DPH v jiném členském státě (Fitříková, 2007, s. 43)	23
Obrázek 6 Dodavatel zboží je osoba neregistrovaná k DPH (Fitříková, 2007, s. 43)	23
Obrázek 7 Třístranný obchod (Informace pro plátce DPH, © 2006-2013)	25
Obrázek 8 Poskytnutí služby tuzemským plátcem osobě registrované k DPH v jiném členském státě (Fitříková, 2007, s. 111).....	29
Obrázek 9 Poskytnutí služby tuzemským plátcem osobě neregistrované k DPH, ale se sídlem v EU (Fitříková, 2007, s. 112).....	29
Obrázek 10 Poskytnutí služby tuzemským plátcem osobě neregistrované k DPH, ale se sídlem v EU (Fitříková, 2007, s. 112).....	30
Obrázek 11 Vývoj sazeb DPH od roku 1993 do roku 2013 (Černohausová, 2011).....	34
Obrázek 12 Příjmy z DPH od roku 2004 do roku 2011.....	36
Obrázek 13 Příjem z daní na jednoho obyvatele v korunách	42

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Vývoj sazeb od roku 1993 do roku 2013 (Černohausová, 2011)	34
Tabulka 2 Příjmy do veřejného rozpočtu z DPH (Ministerstvo financí, © 2005 – 2009).....	36
Tabulka 3 Celkový daňový příjem jako procento HDP (Total tax revenue: As a percentage of gross domestic product, 2012)	40
Tabulka 4 HDP ve vybraných zemích na obyvatele v korunách (PWT, © 2012).....	41
Tabulka 5 Příjem z daní na jednoho obyvatele v korunách (vlastní zpracování)	41
Tabulka 6 Vývoj základní a snížené sazby DPH v % od roku 2008 do roku 2013 ve vybraných zemích.....	42
Tabulka 7 Výše daně procentem k průměrné mzdě ve vybraných zemích (Gola, 2013).....	52
Tabulka 8 Aplikování zahraničních sazeb na český základ daně	53

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I Sazby DPH v EU

Příloha P II Přiznání k dani z přidané hodnoty vzor č. 18

Příloha P II Daňové doklady

PŘÍLOHA P I: SAZBY DPH V EU

Země	Sazby DPH v %	
	Základní sazba	Snížené sazby
Belgie	21	6 / 12
Bulharsko	20	9
Česká republika	21	15
Dánsko	25	-
Estonsko	20	9
Finsko	24	10 / 14
Francie	19,6	5,5 / 7
Itálie	21	10
Irsko	23	9 / 13,5
Kypr	18	5 / 8
Lucembursko	15	6 / 12
Litva	21	5 / 9
Lotyšsko	21	12
Maďarsko	27	5 / 18
Malta	18	5 / 7
Německo	19	7
Nizozemsko	21	6
Polsko	23	5 / 8
Portugalsko	23	6 / 13
Rakousko	20	10
Rumunsko	24	5 / 9
Řecko	23	6,5 / 13
Slovensko	20	10
Slovinsko	20	8,5
Španělsko	21	10
Švédsko	25	6 / 12
Velká Británie	20	5

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 - 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)				20
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2				21
Vývoz zboží (§ 66)				22
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)				23
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)				24
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb				25
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)				26
III. Doplnující údaje				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou 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 odpočtu daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47		
V. Krácení nároku na odpočet daně				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 78 odst. 4)		51	§ nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 78 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient	Změna odpočtu
VI. Výpočet daňové povinnosti				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)				60
Vrácení daně (§ 84)				61
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 - 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)				62
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)				66

PŘÍLOHA P III: DAŇOVÉ DOKLADY

Běžný daňový doklad			
			<i>Doklad č.:</i>
Dodavatel:		Odběratel:	
	DIČ:		
Datum vystavení:			
Splatnost:		Číslo účtu:	
Předmět plnění:			
Cena (základ daně):			
Cena celkem bez DPH:			
DPH (21 %):			
Celkem:			

Zjednodušený daňový doklad	
<i>Doklad č.:</i>	
Dodavatel:	
	DIČ:
Předmět plnění a datum vystavení:	
Celkem s DPH (21 %)	

Doklad o zaplacení

DIČ:	
Datum vystavení:	
Cena bez DPH:	
DPH 21 %:	
Cena celkem:	

Splátkový kalendář

Doklad č.:

Dodavatel:		Odběratel:	
	DIČ:		
Datum vystavení:			
Splatnost:		Číslo účtu:	
Předmět plnění:			
Měsíční nájemné:			
DPH 21%:			
Celkem:			