

Nepřímé daně v ČR

Zdanění spotřeby

Téma 1

Geneze zdanění spotřeby



**SLEZSKÁ
UNIVERZITA**

OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Ing. Šárka Sobotovičová, Ph.D.

- Daň je definována jako povinná, nenávratná a zákonem určená platba do veřejného rozpočtu.
- Je to platba neúčelová a neekvivalentní.
- Daň se pravidelně opakuje ve stanovených časových intervalech nebo je nepravidelná a platí se jen při vzniku určitých okolností.

Daně přímé

- Z příjmů
- Majetkové

Daně nepřímé

- Univerzální
- Selektivní

Ostatní

- Sociální pojištění
- Poplatky



- **Daně přímé** => poplatník platí na úkor svého důchodu a předpokládá se, že je nelze přenést na jiný subjekt
 - **Daně nepřímé** => plátce, který daň odvádí ji neplatí z vlastního důchodu, ale přenáší ji na jiný subjekt (zahrne ji do ceny zboží a služeb)
-

Dělení daní z hlediska převodu výnosu



- **daně určené pouze do SR** (spotřební daně (vyjma části daně z minerálních olejů), energetické daně)
 - **daně sdílené** s kraji a obcemi (DPH, daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daň z příjmů fyzických osob vybíraných srážkou)
 - **daně svěřené** - výnos je zcela příjmem jiného příjemce, kterým je převáděn (např. daň z nemovitých věcí, daň silniční, porušení rozpočtové kázně s prostředky státních fondů nebo Národního fondu).
-

Výnos daní a cel (v mld. Kč)

k 31. 12. příslušného roku v mld. Kč



**SLEZSKÁ
UNIVERZITA**
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

		2015	2016	2017	2018	2019
Daň z přidané hodnoty	finanční správa	331,6	349,5	381,4	413,0	431,3
	celní správa	0,2	0,3	0,2	0,3	0,3
	celkem	331,8	349,7	381,7	413,3	431,6
Daně spotřební a energetické	celní správa	148,6	156,3	160,8	165,3	165,0
v tom: minerální oleje		82,7	86,7	88,9	90,0	92,4
tabák		50,9	54,4	56,2	58,8	55,3
surový tabák		0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
zahříváné tabákové výrobky ⁴⁾						0,6
líh		7,1	7,2	7,3	7,9	8,2
pivo		4,7	4,6	4,6	4,8	4,7
víno		0,3	0,4	0,4	0,4	0,4
elektřina		1,2	1,5	1,5	1,6	1,6
zemní plyn		1,1	1,2	1,3	1,3	1,4
pevná paliva		0,4	0,4	0,5	0,4	0,4
Clo, včetně odvodu do EU	celní správa	8,2	8,0	8,7	8,5	9,2
Daň z příjmů právnických osob	finanční správa	154,3	171,1	177,4	181,3	190,9
v tom: podávajících daňová tvrzení		138,1	156,4	161,8	166,1	175,6
zvláštní sazba		9,4	8,3	8,8	7,9	7,2
za obce a kraje		6,7	6,4	6,7	7,3	8,0
Daň z příjmů fyzických osob	finanční správa	154,4	172,4	192,8	219,9	246,6
v tom: podávajících daňová tvrzení		2,5	6,8	7,6	7,8	9,9
ze závislé činnosti		136,1	149,4	169,2	193,7	216,3
zvláštní sazba		15,7	16,1	16,0	18,4	20,5

Vývoj inkasa DPH



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
VÝKONNÉ PODNIKATELSKÁ
UNIVERZITA V KARVINĚ

v mil Kč

Rok	2015	2016	2017	2018	2019	Index (%) 19/18	Rozdíl 19-18
Předepsáno	649 445	612 911	679 566	721 217	756 571	104,9	35 354
Daňové inkaso	642 388	648 570	692 244	732 306	766 082	104,6	33 776
Výtěžnost (%)	98,9	105,8	101,9	101,5	101,3		
Nadměrný	-310 784	-299 110	-310 810	-319 294	-334 771	104,8	-15 477
CELKEM	331 604	349 460	381 435	413 013	431 311	104,4	18 299

Pozn.: Součtové rozdíly vyplývají ze zaokrouhlování na celé mil. Kč.

- **nepřímé** – subjekt, který daň odvádí ji neplatí z vlastního důchodu, ale zahrnuje ji do ceny zboží nebo služeb, kterou zaplatí zákazník,
 - **běžné** – jsou uloženy na tokovou veličinu, která je zjišťována za určitý časový úsek,
 - **„in rem“** (na věc) – výše daně není závislá na platební schopnosti poplatníka.
-

Vývoj daní ze spotřeby



Obchodníci platili různé poplatky a daně při obchodování či při vjezdu na určitá území. Jednalo se o předchůdce daní ze spotřeby, které tím patří mezi nejstarší daně vůbec (nejstarší z nich byla cla).

Poplatky měly nejprve naturální charakter, teprve postupem času začaly být vybírány v penězích.

Cílem bylo zdanění zisku obchodníků, ti je však začali přesouvat do cen zboží a tím se jejich dopad přesunul na spotřebitele.

Vývoj se začal ubírat dvěma směry:

- Rozvoj akcízů, které fungovaly jako daně z právního převodu zboží. Z nich se později vyvinuly daně obrátové.
 - Rozvoj akcízů fungujících jako daně spotřební selektivní, které byly ukládány pouze na vybrané druhy zboží. Tyto daně jsou předchůdci dnešních spotřebních daní jednotkových. Jsou ukládány podle počtu kusů, litrů nebo jiných fyzických jednotek zboží, které je předmětem zdanění.
-

Nepřímé daně

Selektivní

Spotřební daně z:

minerálních olejů

lihu

alkoholu

piva

tabákových výrobků

vína a meziproductů

zahříváných tabákových výrobků

surového tabáku

Energetické daně z:

zemního plynu a ostatních plynů

elektriny

pevných paliv

Univerzální

Daň z přidané hodnoty

Typy všeobecných daní z prodejů



- **jednorázové** - daň je na každý výrobek uvalena pouze jednou na určeném stupni zpracování, podle toho dále rozlišujeme:
 - daně z maloobchodního obratu,
 - daně z velkoobchodního obratu,
 - daň výrobkovou (je uložena na prodej zboží mezi výrobcem a velkoobchodem);

	Cena bez daně	Částka daně
výrobce	100 000	10 000
velkoobchod	150 000	15 000
maloobchod	200 000	20 000

Typy všeobecných daní z prodejů



- **vícerázové** - daně z prodejů jsou ukládány na každém stupni zpracování, mohou být:
 - **duplicitní (kaskádovité),**

Duplicitní	Cena bez daně	Částka daně
výrobce	100 000	10 000
velkoobchod	150 000	15 000
maloobchod	200 000	20 000
Daň celkem		45 000

- **neduplicitní (daň z přidané hodnoty).**

Neduplicitní	Cena bez daně	Odvod daně	Odpočet daně	Výsledná daň
výrobce	100 000	10 000		10 000
velkoobchod	150 000	15 000	10 000	5 000
maloobchod	200 000	20 000	15 000	5 000
Daň celkem				20 000

Přidaná hodnota představuje přínos zpracovatele v dané fázi zpracování.

Ekonomicky je přidaná hodnota součtem důchodů z použitých faktorů výroby, kterými jsou:

- mzdy,
- zisky,
- renty,
- úroky.

Zjišťování přidané hodnoty tímto způsobem by bylo složité, navíc by bylo ještě potřeba stanovit, k jakým konkrétním výrobkům nebo službám se použité faktory výroby vztahují.

Proto se ve všech státech, které uplatňují daň z přidané hodnoty, aplikuje nepřímá rozdílová metoda. Při této metodě je daň určena za určité období jako rozdíl daně na výstupu a daně na vstupu.

Výhody a nevýhody DPH



Výhody DPH

- Neutralita ve vztahu k volbě spotřebitelů i výrobců
- Možnost zdanit služby
- Výhodnost pro mezinárodní obchod
- Spolehlivost výnosů pro stát

Nevýhody DPH

- Náročnost přechodu na novou daň
 - Administrativní nákladnost fungování daně jak pro stát, tak i pro plátce
 - Obavy ze zvýšení inflace
-

Daně selektivní



Důvody pro výběr okruhu vybraných výrobků jsou:

- fiskální záměry a potřeby státního rozpočtu,
- politická hlediska,
- regulace spotřeby vybraných výrobků.

Spotřební daně jsou ukládány na výrobky s dlouhodobou stabilní spotřebou a nepružnou cenovou elasticitou.

Tím jsou zaručeny stabilní a lehce odhadnutelné příjmy do veřejných rozpočtů.

Daně selektivní



- Daně selektivní postihují pouze některé vybrané druhy zboží, které potom podléhají výrazně vyššímu daňovému zatížení.
 - Jsou specifické (jednotkové) a základ daně tvoří množství jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu, které je vyjádřeno buď v kusech nebo ve fyzických jednotkách (litry, tuny).
 - V naprosté většině případů se jedná o daně jednorázové, vybírané u výrobce (dovozce).
-



- **princip podle země původu**, tj. stát výrobce zboží nebo poskytovatele služby,
 - **princip podle země spotřeby**, tj. stát ve kterém je výrobek nebo služba spotřebována.
-

Výhody pro zemi původu

- v získání výnosu daně i z exportu do jiných států,
- ve stejném zacházení s výrobky a službami bez ohledu na to, pro jaký trh jsou určeny,
- v jednoduchosti daňového systému, který má nižší administrativní náklady,
- v omezení daňových úniků.

Nevýhody pro stát spotřeby

- z důvodů rozdílných sazeb daně dochází k nestejněměrnému daňovému zatížení srovnatelných výrobků, což může způsobit různou konkurenceschopnost na trhu výrobků a porušení daňové neutrality,
 - přichází o výnosy daně, které zejména u výrobků, kde převažuje dovoz, tvoří významnou částku.
-

Stát spotřeby

- Hlavní výhodou je získání daňového výnosu a zachování daňové neutrality, jelikož srovnatelné výrobky jsou zatíženy stejnou daní.
- Nevýhodou může být vyšší možnost daňových úniků, nutnost kontrolovat dovoz výrobků, aby neunikly zdanění a s tím spojené vyšší administrativní náklady.

Země původu

- V zemi původu dochází v zásadě ke dvojímu režimu:
 - výrobky či služby jsou rovnou osvobozeny od daně, což je administrativně jednodušší, ale nese s sebou vyšší riziko daňových úniků,
 - daň je vybrána, ale po předložení důkazů o vývozu mimo území státu je následně vrácena.

Princip výběru DPH



- V době zavedení daně z přidané hodnoty v EU byl uplatněn princip země určení (spotřeby): sazby daně platné v zemi spotřeby a daň je příjmem rozpočtu země spotřeby
 - Cílovým systémem DPH je přechod na princip země původu, kdy je prodej zboží do jiného členského státu zdaňován stejně jako transakce uvnitř státu: sazby daně platné v zemi původu a daň je příjmem rozpočtu země původu
 - Původní návrh nebyl všemi státy akceptován, proto byl zaveden tzv. přechodný systém DPH, kdy dodání zboží do jiného členského státu (intrakomunitární dodávky zboží) pro ORD je osvobozeno od daně z přidané hodnoty.
 - Naproti tomu pořízení zboží z jiného členského státu je zatíženo daní z přidané hodnoty podle sazeb daně platných v zemi určení.
 - Je-li kupujícím osoba, která není plátcem daně z přidané hodnoty, uplatní prodávající daň v souladu s principem země původu, tak jako by šlo o transakci uvnitř státu.
 - Na rozdíl od zboží, služby jsou zdaňovány v zemi spotřeby již při jejich poskytnutí osobě povinné k dani (tj. i podnikateli, který dosud není plátcem DPH).
-

Mechanismus výběru DPH



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Daň z přidané hodnoty se vybírá na každém stupni zpracování, ale nikoliv z celkové hodnoty statku, ale jen z té části, která byla na daném stupni k danému statku přidána (přidaná hodnota).

Výstup, vstup, nárok na uplatnění odpočtu daně, vlastní daň, nadměrný odpočet

Plátce DPH	Nákup		Prodej		Odvod daně
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	
Zemědělec	-		10000	2 100	
Obuvník	10000		30000		
Obchodník	30000		45000		
Daň celkem					

Mechanismus výběru Spotřebních daní



- Pohyb zboží lze rozdělit do dvou okruhů:
 - první okruh, vybrané výrobky nejsou zatíženy spotřební daní,
 - druhý okruh, ve kterém výrobky již jsou zatíženy spotřební daní.
- K výběru spotřební daně dochází při přechodu výrobků z jednoho do druhého okruhu.
- Uvnitř daňového skladu nebo mezi daňovými sklady je zboží prodáváno bez spotřební daně v režimu podmíněného osvobození od daně.
- Při vyskladnění výrobku z daňového skladu je zboží propuštěno do režimu volný daňový oběh a vzniká povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň.



Mechanismus výběru Energetických daní



- I systém pohybu výrobků podléhajících ekologickým daním je založen na dvou okruzích.
- Ke zdanění výrobků také dochází při přechodu z jednoho do druhého okruhu.
- Na rozdíl od daní spotřebních jsou výrobky podléhající energetickým daním v prvním okruhu v režimu bez daně.
- V okamžiku dodání výrobku konečnému spotřebiteli, musí dodavatel výrobek zdanit.



Harmonizace nepřímých daní



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Harmonizace znamená přibližování a přizpůsobování národních daňových systémů a jednotlivých daní na základě dodržování společných pravidel všemi zúčastněnými zeměmi.

Harmonizace nepřímých daní je nezbytná pro zajištění fungování společného trhu EU, který je založen na volném pohybu zboží, služeb, osob a kapitálu. Nepřímé daně ovlivňují vzájemný obchod mezi státy a rozdílná daňová zátěž by vedla k narušení hospodářské soutěže.

Harmonizace daně probíhá ve **třech fázích**:

- určení daně, která má být harmonizována,
 - harmonizace základu daně,
 - harmonizace sazeb daně.
-

- **První směrnice** č. 67/227/EEC zavedla DPH ve zemích ES a definovala daň z přidané hodnoty jako všeobecnou daň ze spotřeby stanovenou procentem z prodejní ceny, stanovila termín pro její zavedení k 1.1.1970.
 - **Druhá směrnice** č. 67/228/EEC definovala předmět daně a vymezila základní pojmy, jako je místo plnění, dodání zboží, poskytnutí služby, osoba podléhající dani. Směrnice umožňuje zavedení různých sazeb daně a speciální režim zdaňování pro sektor zemědělství a pro malé podniky.
 - Zavedení První a Druhé směrnice bylo pouze prvním stupněm harmonizace daně z přidané hodnoty. Ve svém důsledku sice ve všech členských státech DPH zavedly, ale v praxi se jednalo o relativně samostatné národní systémy DPH, které se lišily zejména rozdílnými způsoby zdaňování služeb či rozsahem a podmínkami pro osvobození od daně.
-

Šestá směrnice č. 77/388/EEC



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- Platila 1977 až 2006.
 - Byla v podstatě považována za směrnici základní.
 - Stanovovala a vymezila předmět daně, územní působnost, okruhy subjektů, základ daně, sazby daně, osvobození od daně, místo plnění, odpočet daně a zvláštní režimy.
 - Přispěla k odstranění odlišných ustanovení národních systémů v oblasti DPH zejména tím, že zavedla konkrétní jednotná pravidla DPH a nechala členským státům menší prostor pro vlastní odchýlnou národní úpravu daně.
 - Vedle Šesté směrnice řada dalších směrnic Rady EU, které upravovaly vždy určité dílčí oblasti daně z přidané hodnoty.
-

Směrnice Rady č. 2006/112/ES „Recast“



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- Od 1. ledna 2007 novým pramenem harmonizace této daně.
 - Přílohy nové směrnice vymezují položky, které mohou být zařazeny do snížené sazby daně.
 - Novely, například:
 - 2008/8/EC - nová pravidla pro určování místa plnění při poskytování služeb,
 - 2008/9/EC – nová pravidla pro vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě,
 - a další.
-

Výměna informací DPH



SLEZSKÁ
UNIVERZITA
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

Výnosy daně z přidané hodnoty jsou v členských státech EU významným příjmem veřejných rozpočtů a jsou také zdrojem financování. Z toho důvodu je nezbytná výměna informací v oblasti daně z přidané hodnoty.

Ze zrušení daňových hranic vyplynula nutnost jednotného vykazování a vedení statistiky u DPH, jelikož intrakomunitární obchod nepodléhá celním kontrolám.

Pro usnadnění kontroly vzájemného obchodu byly v EU zavedeny:

- VAT ID (daňové identifikační číslo) - členským státům byl přidělen kód sestávající ze dvou písmen, která se uvádějí před samotným daňovým identifikačním číslem.
 - Systém VIES (VAT Information Exchange System) – jedná se o elektronický systém pro výměnu informací v oblasti DPH.
 - Kontrolní statistický systém INTRASTAT, který monitoruje pohyb zboží uvnitř EU.
-