



EVROPSKÁ UNIE
Evropské strukturální a investiční fondy
Operační program Výzkum, vývoj a vzdělávání



Název projektu	Rozvoj vzdělávání na Slezské univerzitě v Opavě
Registrační číslo projektu	CZ.02.2.69/0.0./0.0/16_015/0002400

Nepřímé daně v České republice

Distanční studijní text

Šárka Sobotovičová, Jana Janoušková

Karviná 2018



**SLEZSKÁ
UNIVERZITA**
OBCHODNĚ PODNIKATELSKÁ
FAKULTA V KARVINĚ

- Obor:** Ekonomie, účetnictví a daně, veřejné finance.
- Klíčová slova:** Nepřímé daně, daně ze spotřeby, harmonizace daní, daň z přidané hodnoty, registrace k dani, osoba povinná k dani, plátce, skupina, identifikovaná osoba, předmět daně, sazba daně, základ daně, zdanitelné plnění, osvobozené plnění bez nároku na odpočet, osvobozené plnění s nárokem na odpočet, dodání zboží, pořízení zboží, dovoz, vývoz, poskytnutí služeb, nárok na odpočet daně, zdaňovací období, daňový doklad, spotřební daně, daň z minerálních olejů, daň z tabákových výrobků, daň ze surového tabáku, daň z lihu, daň z vína a meziproduktů, daň z piva, energetické daně, daň z elektřiny, daň z pevných paliv, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů.
- Anotace:** Tento studijní text se zabývá zdaněním spotřeby. V první kapitole je rozzebrán vývoj a harmonizace nepřímých daní v rámci Evropské Unie. Následujících pět kapitol je věnováno dani z přidané hodnoty, základním pojmům a mechanismu fungování daně. V tomto studijním textu jsou také uvedeny základní informace vztahující se k daním spotřebním a energetickým.
- Praktická aplikace zdanění je provedena v podmínkách České republiky na základě legislativy platné v roce 2018.

Autorky: **Ing. Šárka Sobotovičová, Ph.D.**
Doc. Ing. Jana Janoušková, Ph.D.

Recenzenti: **Prof. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.**
Ing. Blanka Klikarová

ISBN **978-80-7510-298-0**



Toto dílo podléhá licenci:

Creative Commons Uveďte původ-Zachovejte licenci 4.0

Znění licence dostupné na:

<http://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0>

Obsah

ÚVODEM.....	6
RYCHLÝ NÁHLED STUDIJNÍ OPORY.....	7
1 GENEZE ZDANĚNÍ SPOTŘEBY	8
1.1 Teorie a vývoj zdanění spotřeby	9
1.1.1 Všeobecné daně ze spotřeby	10
1.1.2 Selektivní daně ze spotřeby	13
1.1.3 Geneze daní ze spotřeby v ČR.....	14
1.2 Postavení nepřímých daní v rámci daňové soustavy a jejich význam	16
1.3 Harmonizace v rámci Evropské unie	18
1.3.1 Harmonizace daně z přidané hodnoty.....	19
1.3.2 Harmonizace spotřebních daní.....	22
1.3.3 Harmonizace energetických daní.....	26
1.4 Principy výběru daní ze spotřeby	26
2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY, LEGISLATIVA A ZÁKLADNÍ POJMY	30
2.1 Daň z přidané hodnoty v České republice.....	31
2.2 Determinace základních pojmů.....	32
2.3 Vymezení daňových subjektů a registrace	33
2.3.1 Plátce daně z přidané hodnoty a registrace.....	34
2.3.2 Identifikovaná osoba.....	37
2.3.3 Zveřejnění údajů z registru plátců a identifikovaných osob	39
2.4 Zrušení registrace	40
3 ZÁKLADNÍ KONSTRUKČNÍ PRVKY DPH.....	43
3.1 Předmět daně.....	44
3.1.1 Zdanitelná plnění	44
3.1.2 Místo plnění	45
3.1.3 Uskutečnění plnění a vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň.....	46
3.2 Základ daně	47
3.3 Sazby daně.....	48
3.4 Výpočet daně.....	49
4 OSVOBOZENÁ PLNĚNÍ, REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI, DOVOZ A VÝVOZ.....	54

4.1	Osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně	55
4.2	Osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně.....	55
4.3	Dodání zboží do EU	56
4.4	Pořízení zboží z EU.....	58
4.5	Třístranný obchod	59
4.6	Zasílání zboží	60
4.7	Nové dopravní prostředky	61
4.7.1	Dodání nového dopravního prostředku.....	62
4.7.2	Pořízení nového dopravního prostředku	62
4.8	Režim přenesení daňové povinnosti.....	62
4.9	Vývoz zboží.....	65
4.10	Dovoz zboží	65
5	NÁROK NA ODPOČET DANĚ A DAŇOVÉ DOKLADY	69
5.1	Nárok na odpočet daně.....	70
5.2	Úprava nároku na odpočet daně	74
5.3	Vyrovnání nároku na odpočet daně.....	77
5.4	Nárok na odpočet daně při změně režimu	77
5.4.1	Nárok na odpočet daně při registraci	78
5.4.2	Zrušení registrace a odpočet daně.....	79
5.5	Vystavování a uchovávání daňových dokladů	80
6	SPRÁVA DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY A DAŇOVÁ TVRZENÍ.....	86
6.1	Místní příslušnost	87
6.2	Zdaňovací období	87
6.3	Evidence pro účely DPH, daňová tvrzení a splatnost daně.....	87
6.4	Praktická aplikace DPH	89
7	SPOTŘEBNÍ DANĚ.....	95
7.1	Mechanismus výběru.....	96
7.2	Legislativní úprava spotřebních daní	97
7.3	Konstrukční prvky daně	98
7.4	Obecná ustanovení o spotřebních daních	100
7.4.1	Základní pojmy	100
7.4.2	Povolovací řízení	102
7.5	Vybrané výrobky a jejich specifika.....	103

7.5.1	Daň z minerálních olejů	104
7.5.2	Daň z lihu	106
7.5.3	Daň z piva	108
7.5.4	Daň z vína a meziproduktů	110
7.5.5	Daň z tabákových výrobků	110
7.5.6	Daň ze surového tabáku	112
7.6	Registrace ke spotřebním daním a správa daně	113
8	ENERGETICKÉ DANĚ	117
8.1	Mechanismus zdanění energetických daní	118
8.2	Legislativní úprava energetických daní	118
8.3	Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů	119
8.4	Daň z pevných paliv	120
8.5	Daň z elektřiny	121
LITERATURA		123
SHRNUTÍ STUDIJNÍ OPORY		124

ÚVODEM

Tato publikace je zaměřena na nepřímé daně. Nepřímé daně v České republice jsou členěny na daně univerzální a daně selektivní. V této publikaci bude postupně přiblížena problematika daně z přidané hodnoty a daní spotřebních a energetických. Jedná se o daně, které zajišťují významné výnosy do veřejných rozpočtů (s výjimkou daní energetických). Daň z přidané hodnoty je daní sdílenou a proto je příjmem státního rozpočtu i rozpočtů krajů a obcí. Daně spotřební a daně energetické jsou plně příjmem státního rozpočtu s výjimkou stanoveného procenta daně z minerálních olejů, které je příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury.

Publikace je vypracována podle legislativy platné k 1. 1. 2018. Pro lepší orientaci v zákoně je text doplněn četnými odkazy na znění zákona a vzhledem k častým novelizacím daňových zákonů je vhodné text publikace konfrontovat s aktuální legislativou.

Tento studijní text je určen vysokoškolským studentům zejména ekonomických oborů. Publikace může být také vhodným pramenem informací pro laickou veřejnost, které pomůže v základní orientaci v problematice nepřímých daní. Pro pochopení problematiky nejsou požadovány žádné předchozí znalosti, nicméně je důležité seznámit se s používanou terminologií a správně pochopit pojmy používané v souvislosti s nepřímými daněmi.

Studijní text je členěn do 8 kapitol. Každá kapitola obsahuje rychlý náhled kapitoly, cíle kapitoly, klíčová slova, shrnutí a kontrolní otázky. Tyto distanční prvky mají studentům ulehčit orientaci v textu a také usnadnit opakování při přípravě na zkoušku. Kontrolní otázky stejně tak, jako příklady mají studentům dát možnost ověřit si své znalosti po prostudování textu.

Součástí studijní opory jsou také řešené příklady, které mají názorně prezentovat výklad v praktickém použití. Text je doplněn o schémata, grafy a obrázky, které jsou přehledným zdrojem informací. V některých kapitolách je text doplněn o část pro zájemce, která přináší učivo a další informace, které rozšiřují základní požadované znalosti.

Tento distanční studijní text je doplněn LMS kurzem, v němž studenti naleznou další aktuální informace o kontaktech na vyučující, konzultační hodiny a konkrétní požadavky pro úspěšné absolvování kurzu. Dále si studenti v LMS kurzu mohou procvičit studovanou problematiku na příkladech a ověřit teoretické znalosti v interaktivních testech.

RYCHLÝ NÁHLED STUDIJNÍ OPORY

Tato publikace je rozdělena do osmi kapitol, ve kterých se prolínají teoretické základy probírané problematiky, na které potom navazuje praktická aplikace jednotlivých daní podle legislativních předpisů platných v České republice k 1. 1. 2018.

První část práce představuje úvod do problematiky zdanění spotřeby a je zde zachycen vývoj zdanění spotřeby a také harmonizace nepřímých daní v rámci EU.

Větší část práce (kapitoly dvě až pět) je věnována problematice daně z přidané hodnoty, jelikož se jedná o jedinou univerzální daň ze spotřeby, která může být uplatňována členskými státy EU. Jedná se o daň, která je nejvíce harmonizována a legislativní úprava DPH v České republice vychází ze směrnic EU. Vzhledem k tomu, že DPH je všeobecnou daní ze spotřeby, týká se největšího počtu podnikatelů, kteří jsou buď již registrovanými plátcí, nebo jsou osobami povinnými k dani a musí sledovat obrat pro povinnou registraci k dani. Nicméně také běžní občané se denně setkávají s daní z přidané hodnoty, která je zahrnuta do cen zboží a služeb, které nakupují.

Daně selektivní jsou v České republice zastoupeny daněmi spotřebními (daň z minerálních olejů, daň z tabákových výrobků, daň z lihu, daň z vína a meziproduktů, daň z piva a daň ze surového tabáku). Od roku 2008 jsou v ČR zavedeny také daně energetické (daň z elektřiny, daň z pevných paliv a daň ze zemního plynu a ostatních plynů). Těmto selektivním nepřímým daním jsou věnovány kapitoly sedm a osm.

1 GENEZE ZDANĚNÍ SPOTŘEBY



RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY

V rámci této kapitoly se zaměříme na úvodní vhled do problematiky zdanění spotřeby. Budou představeny jedny z prvních nejstarších daní, a to daně ze spotřeby (neboli akcízy), které se vyvinuly z regálů. V rámci historického vývoje se tyto daně dělí na dvě skupiny, a to nepřímé daně všeobecné a selektivní, kde se také zaměříme na jejich postupný vývoj a důvody vzniku.

Důležitá část kapitoly je věnována výkladu problematiky harmonizace nepřímých daní v rámci Evropské Unie, neboť toto téma je často diskutováno např. z důvodů zachování tržního prostředí a konkurenceschopnosti. Harmonizace zastřešuje dodržování společných pravidel všech zúčastněných zemí a probíhá na základě primárního a sekundárního práva.

Rozebereme si postupně harmonizaci DPH i spotřebních a energetických daní, jelikož se jedná o daně, které jsou nejvíce harmonizovány v EU. Dále je výklad zaměřen na oblast vymezení principů při výběru daní ze spotřeby, jelikož pro výběr daně je nezbytné stanovit, zda bude výběr daně vymezen podle země původu nebo země spotřeby.



CÍLE KAPITOLY

Po nastudování první kapitoly budete rozumět:

- historickému kontextu a vývoji spotřebních daní,
- základnímu dělení nepřímých daní a daní ze spotřeby,
- výhodám a nevýhodám jednotlivých typů daní ze spotřeby,
- zařazení nepřímých daní v rámci daňové soustavy,
- obecným důvodům pro harmonizaci v rámci Evropské unie,
- postupům při harmonizaci DPH, spotřebních daní a energetických daní,
- problematice principu výběru daní z hlediska státu, ve kterém je zboží zdaněno.



KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY

Spotřební daně, akcízy, nepřímé daně, všeobecné daně ze spotřeby, selektivní daně ze spotřeby, daň z obratu, daň z přidané hodnoty, energetické daně, harmonizace daní,

primární právo, sekundární právo, VAT ID, VIES, sazba daně, výběr daně, země původu, země spotřeby.

1.1 Teorie a vývoj zdanění spotřeby

Spotřební daně patří mezi jedny z nejstarších daní (nejstarší z nich byla cla). Původně se nazývaly „akcízy“ (tento pojem pochází z anglického výrazu „excise duties“) a jednalo se o první podobu nepřímých daní. Jednalo se o daně, které se vyvinuly z tzv. regalů. Podle pozdějších terminologií mohlo jít o daň spotřební vybíranou při oběhu zboží nebo o daň obchodovou z právního převodu zboží. Jednalo se o různé poplatky a daně placené obchodníky při vjezdu na určité území, při průjezdu územím nebo při obchodování na tržištích apod. V období svého vzniku měly převážně naturální charakter a teprve s rozvojem peněžního hospodářství nabyly podoby peněžní.

Tyto daně měly původně postihovat obraty a zisky obchodníků, avšak přesouvaly se do cen, a tak se jejich faktickými plátcí stali spotřebitelé.

Později se vývoj začal ubírat dvěma směry:

- Prvním z nich byl vývoj akcízů, které fungovaly jako daně z právního převodu zboží. Vznikly z nich obrátové daně (daň z obratu), ukládané jako určitá procentní část z ceny zboží. Vzhledem k tomu, že se jedno zboží stalo předmětem akcízů vícekrát – podle počtu převodů mezi obchodníky – musely být sazby relativně nízké, neboť po kumulaci několika zdanění bylo celkové zatížení obratu už tak dost vysoké.
- Druhý směr znamenal rozvoj akcízů ve funkci daní spotřebních selektivních, které se týkaly pouze vybraných druhů zboží. Z těchto akcízů se vyvinuly dnešní spotřební daně jednotkové, u nichž je základ daně vyjádřen ve fyzických jednotkách (kus, litr, tuna). Spotřební daně v dnešní podobě byly nejprve ukládány na zboží, u kterého měl stát zájem regulovat spotřebu (například se jednalo o benzín nebo alkoholické nápoje). Ve 30. letech minulého století došlo k postupnému rozšíření nepřímých daní na velký okruh zboží. Některé druhy výrobků nepodléhaly standardnímu zdanění, ale jejich daňové zatížení bylo vyšší.

V souvislosti s historickým vývojem lze i v současnosti rozlišit mezi daněmi ze spotřeby dvě hlavní kategorie:

- nepřímé daně univerzálního (všeobecného) charakteru,
- nepřímé daně výběrové (selektivní).

Nepřímé daně univerzálního (všeobecného) charakteru jsou v podstatě daně z prodejů. Tyto daně zatěžují široký okruh zboží a služeb a zpravidla je uplatněna jednotná nebo diferencovaná sazba daně.

Nepřímé daně výběrové (selektivní) jsou skutečné akcízy, které zatěžují pouze vybrané druhy zboží. U daní selektivních jsou používány vyšší sazby daně, než u všeobecných nepřímých daní. Selektivní spotřební daně jsou konstruovány jako doplněk k univerzální dani. Vybrané výrobky jsou potom zdaněny jak daní selektivní, tak i daní univerzální a podléhají výrazně vyššímu zdanění.

1.1.1 VŠEOBECNÉ DANĚ ZE SPOTŘEBY

Všeobecné daně ze spotřeby se vztahují na veškerý prodej zboží a poskytnutí služeb (až na zákonem stanovené výjimky). Ve většině zemí jsou pro tyto daně využívány dvě nebo více sazeb daně. Daň je ukládána „ad valorem“, to znamená, že tvoří stanovenou procentní část z ceny zboží. Mezi daně univerzální patří daně z obratu a daň z přidané hodnoty.

Daně z prodejů je možno rozdělit na:

- jednorázové (jednofázové),
- vícerázové (vícefázové).

Jednorázové daně z prodejů jsou na výrobek uloženy pouze na jednom stanoveném stupni zpracování. Podle stupně, na kterém je daň vybrána, je potom rozlišována daň:

- z maloobchodního obratu,
- z velkoobchodního obratu,
- výrobková (při převodu zboží mezi výrobcem a obchodníkem).

Částka daně je při tomto způsobu zdanění rozdílná a to podle stupně zpracování, na kterém je daň vybrána. Když bude použita stejná sazba daně (například 10 %) bude u shodného zboží na vyšších stupních zpracování vybrána vyšší částka daně, jelikož je daň vypočtena z vyššího základu daně. Tento způsob zdanění je ukázán v níže uvedené tabulce, kde ke zdanění dochází vždy pouze na jednom stupni zpracování (maloobchod, velkoobchod, výrobce). Vypočtená daň je ve výši 10 000 Kč, 15 000 Kč nebo 20 000 Kč.

Tabulka 1: Jednorázová daň z prodeje

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

Zdroj: Široký (2008), vlastní zpracování

Na rozdíl od daní jednorázových jsou daně vícerázové ukládány na každém stupni zpracování. Podle toho, zda je daň ukládána vícekrát lze tyto daně členit na daně:

- duplicitní (kaskádovité),
- neduplicitní.

Při použití daní vícetázových duplicitních jsou výrobky zdaněny na všech stupních zpracování a není možnost odečíst částku zaplacené daně na předchozím stupni, a proto dochází k duplicitnímu zdanění. Množství dvojího zdanění závisí na počtu výrobců a obchodníků. Shodné zboží může být zatíženo rozdílnou daní v závislosti na tom, kolikrát bylo zdaněno, což se pokládá za největší nevýhodu daní vícetázových duplicitních. V následující tabulce je znázorněno zdanění vícetázovou daní duplicitní a hodnota celkové daně (45 000 Kč), která je vybrána na každé úrovni zpracování.

Tabulka 2: Vícetázová daň z prodeje 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

Zdroj: Široký (2008), vlastní zpracování

Důvodem pro vznik daně z přidané hodnoty, byla tedy potřeba odstranit duplicity ve zdanění, čehož bylo dosaženo tím, že DPH umožňuje odpočet zaplacené daně na vstupu. Přidaná hodnota znázorňuje hodnotu přidanou zpracovatelem na dané úrovni zpracování. Možnost uplatnit odpočet daně, která byla zaplacená dodavatelem, odstraňuje duplicitu ve zdanění. Tento způsob zdanění zajistí stejné procento daně v konečné ceně pro spotřebitele. DPH je odváděna postupně na každé úrovni zpracování, a to vždy pouze z hodnoty, která byla na tom stupni přidána (přidaná hodnota).

Tabulka 3: Vícetázová daň z prodeje 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

Zdroj: Široký (2008), vlastní zpracování

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. (Kubátová, 2006)

V terminologii daně z přidané hodnoty jsou prodeje (uskutečněná plnění), označovány jako výstupy a daň, kterou z nich jsou plátcí povinni odvést, se nazývá **daň na výstupu**. Náklady na produkci či služby (přijatá plnění), se nazývají vstupy, daň v jejich ceně zaplacená je **odpočet daně**. Pokud plátce daně pořídí od jiného plátce vstupy, jež využije pro své výstupy, má nárok na uplatnění odpočtu daně.

Rozdíl mezi sumou daně na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období může být kladné i záporné číslo. Je-li odpočet daně nižší, než daň na výstupu, pak se jedná o **vlastní daň**. Opačný případ je označován jako **nadměrný odpočet**, který je potom jako přeplatek na dani z přidané hodnoty plátcí vrácen.

Podle Kubátové (2006) patří mezi hlavní **výhody DPH**:

- **Neutralita** – ve vztahu k volbě spotřebitelů i výrobců. Mechanismus daně umožňuje, že podíl daně ve výrobku je stejný i při rozdílném počtu stupňů zpracování.
- **Možnost zdanit služby** – cena služby je stejná pro plátce daně i pro neplátce, poskytovatel služby nemusí tedy rozlišovat, pro koho je služba poskytována.
- **Výhodnost pro mezinárodní obchod** – technika daně umožňuje vývoz bez daně a tím odstraňuje daňové distorze při vývozu.
- **Spolehlivost výnosů pro stát** – všeobecně panuje názor, že DPH umožňuje dosáhnout vyšších výnosů ze zdanění spotřeby. Tím, že rozšiřuje zdanění spotřeby o služby, snižuje distorze ve výběru spotřebitelů a řadí se mezi výnosově silné nepřímé daně.

Původně byla mezi výhody DPH řazena také odolnost proti daňovým únikům. Tento předpoklad byl založen na tom, že existují doklady o vstupech a výstupech vždy u dvou subjektů a finanční úřad tak může získat například doklad o výši daně, která měla být odvedena za uskutečněné plnění. Tato výhoda je však v řadě zemí považována za spornou, protože na druhou stranu skutečnost, že subjekt, který uskutečnil plnění, nezplatí daň, nemůže být důvodem pro neuznání nároku na odpočet na vstupu. Stát potom vyplatí daň, která není odvedena do veřejného rozpočtu.

Množí se také daňové úniky v souvislosti s vývozem či dodáním zboží. Na základě zkušeností lze říci, že odolnost proti daňovým únikům závisí na disciplinovanosti plátců a současně také na podobě a aplikaci legislativních pravidel upravujících výběr a správu daně z přidané hodnoty. Z toho důvodu existují velké rozdíly mezi jednotlivými zeměmi.

Naproti tomu má daň z přidané hodnoty ve srovnání s daněmi z obratu i některé **nevýhody**, a to:

- **Náročnost přechodu na novou daň** – jedná se o proces administrativně a politicky velmi náročný. Je potřeba zaregistrovat daňové subjekty a vyškolit je v používání

nové daně a zároveň musí být vyřešeno započtení vstupů u dříve nakoupených výrobků.

- **Administrativní nákladnost fungování daně** – jak pro stát, tak i pro plátce. To je dáno zejména skutečností, že množství plátců je vyšší než u jednorázových daní z obratu a také účtování je u plátců složitější.
- **Obavy ze zvýšení inflace** v souvislosti se zavedením daně. V ČR došlo v roce 1993, kdy byla daň z přidané hodnoty zavedena, k růstu maloobchodních cen o 20,8%. Z toho polovina byla považována za zvýšení cen v důsledku zavedení DPH. Ke zvýšení cen došlo zejména z důvodu rozšíření okruhu zboží, činností a služeb podléhajících zdanění daní z přidané hodnoty oproti dani z obratu. (Kubátová, 2006)

Mechanismus výběru DPH vychází z charakteru této daně, jak je ukázáno v tabulce 3. Daň z přidané hodnoty je vybírána na každém stupni zpracování, a to pouze z té hodnoty, která byla na daném stupni k danému statku přidána (přidaná hodnota).

PŘÍPADOVÁ STUDIE



V následující tabulce doplňte mechanismus výběru daně z přidané hodnoty, když všichni účastníci obchodů jsou plátcí DPH a dané zboží podléhá základní sazbě daně (21 %).

1. Chovatel porazil dobytek a následně prodal kůže výrobci za cenu včetně daně ve výši 24 200 Kč.
2. Výrobce nakoupil od chovatele kůže za 24 200 Kč, vyrobil kabelky, které následně prodal obchodu za cenu včetně daně 72 600 Kč.
3. Obchod koupil od výrobce kabelky za 72 600 Kč a prodal je kupujícím za cenu včetně daně 108 900 Kč.

	Vstup		Výstup		Odvod daně
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	
Chovatel			20 000	4 200	
Výrobce			60 000	12 600	
Obchod			90 000	18 900	
Daň celkem					

Řešení si můžete ověřit na konci kapitoly.

1.1.2 SELEKTIVNÍ DANĚ ZE SPOTŘEBY

Mezi selektivní (nebo také výběrové) daně jsou řazeny **spotřební daně** a **energetické (ekologické) daně**. Název této skupiny daní vychází z toho, že jsou uplatněny pouze na

některé stanovené druhy zboží, které jsou v zákoně o spotřebních daních označovány jako vybrané výrobky. Selektivní daně jsou vybírány jednorázově a ke zdanění dochází nejdříve u výrobce nebo dovozce. Vypočtená daň (spotřební i energetická) je potom součástí základu daně pro výpočet DPH. Vzhledem k tomu, že jsou výrobky zdaněny jak daní spotřební (energetickou) tak i daní z přidané hodnoty, je jejich zdanění vysoké.

Důvody pro výběr okruhu vybraných výrobků jsou:

- fiskální záměry a potřeby státního rozpočtu,
- politická hlediska,
- regulace spotřeby vybraných výrobků (Široký, 2008).

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. Podmínky těchto kritérií splňují i potraviny a zboží nezbytné povahy, jejich zdanění však není politicky únosné. Proto jsou spotřebními daněmi zatíženy zejména výrobky, u nichž je možno zdanění ospravedlnit jeho škodlivostí (na zdraví nebo na životní prostředí) nebo vysokou exkluzivitou a luxusností. Snaha o omezení spotřeby škodlivých výrobků je diskutabilní a dosažení tohoto cíle je v rozporu se snahou zajistit stabilní příjmy do veřejných rozpočtů.

Daně z minerálních olejů, tabáku a alkoholu jsou nejrozšířenějšími spotřebními daněmi. Mimo nich jsou v některých státech stanoveny také jiné spotřební daně (např. daně z cukru, cementu, šumivých nápojů, textilu, kosmetiky, barviv nebo turistiky). V některých méně vyspělých státech je zdaňováno také luxusní zboží. Ve vyspělých zemích jsou zaváděny zejména daně ekologické, a to na uhlovodíková paliva, uhlí a elektřinu.

1.1.3 GENEZE DANÍ ZE SPOTŘEBY V ČR

Daňový systém v tehdejší Rakousku (po daňové reformě z roku 1986) zahrnoval několik výnosových daní doplněných o daň z příjmů. Nadále zůstávaly v platnosti daň pozemková a daň domovní, stejně jako soubor daní spotřebních, a to z piva, z lihu, z minerálních olejů, z tabáku, z cukru, z čaje, z petroleje, potravní daň na čáře (vybírala se z dovozu potravin z venkova do vnitřního obvodu velkoměsta – u nás v Praze a v Brně), a poměrně vysoká dovozní cla.

Po vzniku samostatné Republiky Československé v roce 1918 byl převzat daňový systém Rakousko-Uherský. V řadě zemí včetně Československa byla zavedena všeobecná spotřební daň, a to daň z obratu duplicitní. Dále byl rozšířen okruh vybraných výrobků podléhajících spotřebním daním – například o droždí, žárovky, uhlí, vodní sílu, sodovou vodu.

V roce 1927 byly v českém daňovém systému daně ze spotřeby tvořeny:

- a) daní z obratu a daní přepychovou,
- b) systémem akcízů, do kterého patřila:
 - daň z cukru,
 - daň z uhlí,
 - daň z vodní síly,
 - daň z masa,
 - všeobecná daň nápojová (předmětem daně jsou: víno, mošt, limonády, minerální vody, sodové vody, pivo),
 - daň z minerálních olejů (zavedena v roce 1882),
 - daň z lihu (zavedena v r. 1888).

Tento systém nepřímých daní platil až do období protektorátu, kdy byly v oblasti nepřímých daní z převážné většiny převzaty předpisy německé. Po osvobození v roce 1945 byl znovu zaveden systém prvorepublikový s některými změnami. V oblasti nepřímých daní existovala duplicitní obratová daň a opět byla zavedena daň přepychová (daň z předmětů zbytné potřeby). Existovaly i daně spotřební, a to daň z cukru, z minerálních olejů, z piva, ze šumivého vína, z masa, z droždí, z kyseliny octové, z jedlých tuků, ze zapalovadel, z uhlí, z elektrických zdrojů záření, z cigaretového papíru a všeobecná nápojová daň. Daň z lihu byla změněna na státní fiskální monopol, kromě toho i nadále existoval monopol solní, tabákový a umělých sladidel. Všechny nepřímé daně i monopoly byly v roce 1950 nahrazeny všeobecnou daní, která vycházela ze socialistického hospodářství.

Ke změně došlo v roce 1953, kdy byla provedena tzv. Kabešova daňová reforma, která dokončila socializaci československého daňového systému. Byla zavedena daň z obratu socialistického typu, která vycházela z monopolu zahraničního i vnitřního obchodu, státního řízení cen, dvoji cenové hladiny (velkoobchodní a maloobchodní ceny).

Daň z obratu byla v Československu uplatňována až do konce roku 1992. Byla odváděna především z prodeje nebo vnitropodnikového použití zboží. Daň z obratu se uplatňovala jednorázově a podléhaly jí pouze výrobky a výkony uvedené v Sazebníku daně z obratu ve vazbě na dříve užívanou Jednotnou klasifikaci průmyslových oborů a výrobků. Na dodávky pro výrobní spotřebu a na vývoz nebyla daň z obratu uplatňována. Okruh plátců byl vymezen zákonem a jednalo se především o podnikatelské subjekty. Plátcí daně z obratu a další vyjmenované osoby (např. rozpočtové a příspěvkové organizace) mohli za stanovených podmínek nakupovat za ceny bez této daně. Podnikatelé, kteří byli fyzickými osobami nezapsanými do obchodního rejstříku, plátcí daně nebyli a stejně jako občané a další subjekty, nakupovali za ceny včetně daně z obratu bez možnosti uplatnění odpočtu. Vznik zdanitelného obratu byl vázán na vystavení faktury o prodeji nebo dokladu o vnitropodnikovém použití zboží. Základem daně byla prodejní cena, tj. cena zahrnující i daň z obratu.

V roce 1990 byly novelizovány zákony o dani z obratu, to však nebylo dostačující, vzhledem k tomu, že zákon neodpovídal podmínkám tržního hospodářství. Vzhledem

k tomu, že tehdy platný daňový systém bránil dalšímu rozvoji podnikání, byl nespravedlivý a nebyl kompatibilní s vyspělými evropskými státy, zejména se státy EU, byla od června 1990 připravována komplexní daňová reforma.

Od roku 1993 je systém nepřímých daní tvořen univerzální daní ze spotřeby, kterou je daň z přidané hodnoty a daněmi selektivními – spotřebními daněmi a cly, ke kterým v roce 2008 přibýly daně ekologické (energetické).

1.2 Postavení nepřímých daní v rámci daňové soustavy a jejich význam

Současný systém zdanění je v České republice tvořen daněmi přímými a nepřímými. Mezi nepřímé daně patří daně univerzální (všeobecné), v zemích EU se jedná o daň z přidané hodnoty a daně selektivní (výběrové), tj. daně spotřební a daně energetické (ekologické).

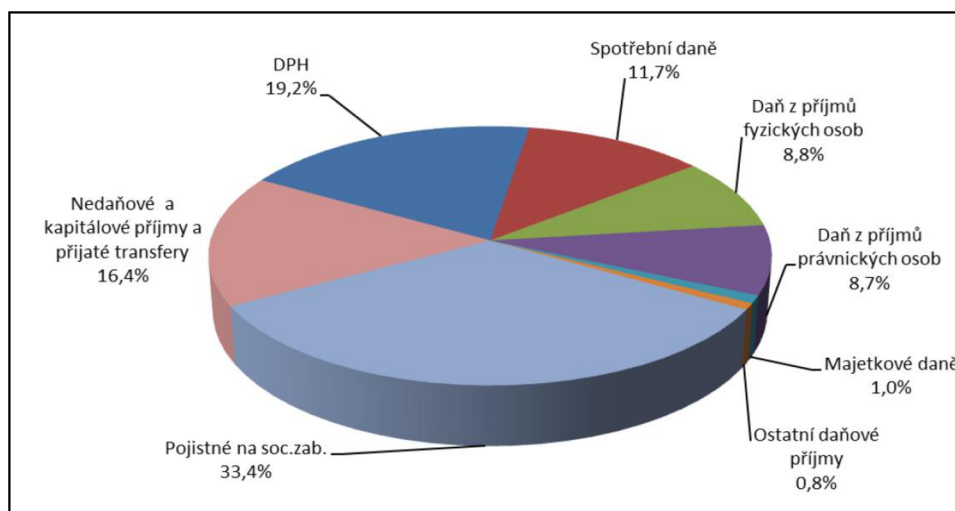
Daně spotřební jsou rozděleny na daně:

- z minerálních olejů,
- z tabákových výrobků
- daň ze surového tabáku,
- z lihu,
- z piva,
- z vína a meziproductů.

Daně energetické (ekologické) jsou zastoupeny daněmi:

- ze zemního plynu a některých dalších plynů,
- z pevných paliv,
- z elektřiny.

V následujícím obrázku 1 je prezentována struktura příjmů státního rozpočtu (SR) v roce 2016. Nejvyšší příjmy jsou z pojistného na sociální zabezpečení a z daňových příjmů jsou nejvýznamnější výnosy daně z přidané hodnoty a výnosy spotřebních daní. Nepřímé daně tedy tvoří více než 30 % celkových příjmů SR.



Obrázek 1: Struktura příjmů SR v roce 2016

Zdroj: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=1106&CT1=0>

V následující tabulce jsou uvedeny výnosy jednotlivých druhů nepřímých daní v letech 2012 až 2016. Správa daně z přidané hodnoty je vykonávána finančními úřady (s výjimkou zákonem stanovených transakcí, např. neobchodní dovozy). Správa daní spotřebních, energetických a cel je v kompetenci celní správy. Od roku 2013 jsou výnosy daně z přidané hodnoty více než dvojnásobné ve srovnání s daněmi spotřebními a energetickými. Co se týká daní spotřebních, tak nejvyšší výnosy jsou z daně z minerálních olejů a z tabákových výrobků.

Tabulka 4: Výnos nepřímých daní v letech 2012 a 2016 (v mld. Kč)

Daň	2012	2013	2014	2015	2016
Daň z přidané hodnoty	278,2	308,5	322,9	331,8	349,7
Daně spotřební a energetické					
Celkem	140,4	137,6	139,3	148,6	156,3
Minerální oleje	78,8	76,6	80,1	82,7	86,7
Tabák	47	46,8	44,7	50,9	54,4
Líh	6,5	6,4	6,8	7,1	7,2
Pivo	4,7	4,5	4,6	4,7	4,6
Víno a meziproducty	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4
Elektřina	1,3	1,3	1,3	1,2	1,5
Zemní plyn	1,3	1,3	1,1	1,1	1,2
Pevná paliva	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4

Zdroj: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danove-a-celni-statistiky/zpravy-o-cinnosti-financni-a-celni-sprav/2016/zprava-o-cinnosti-financni-sprav-cr-a-c-29142>

Z hlediska převodu výnosu lze jednotlivé daně dělit na:

- **daně určené pouze do státního rozpočtu** (zde patří celé výnosy daní energetických a daní spotřebních s výjimkou daně z minerálních olejů, kde zákonem stanovené procento je převáděno do Státního fondu dopravní infrastruktury),
- **daně sdílené** s kraji a obcemi (daň z přidané hodnoty, 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**, jejichž výnos je zcela příjmem jiného příjemce, kterému je převáděn (např. daň z nemovitých věcí, daň silniční, porušení rozpočtové kázně s prostředky státních fondů nebo Národního fondu).

1.3 Harmonizace v rámci Evropské unie

Daňová opatření jednoho státu mohou nepříznivě ovlivňovat tržní prostředí v jiných zemích, a pokud jedna země významně sníží sazbu daně v určité oblasti, může tím přitahovat investory z jiných států. Evropská unie tomu chce zabránit zejména koordinací a harmonizací daní a daňových politik. V první etapě docházelo zejména k harmonizaci na úrovni nepřímého zdanění, tzn. zejména u spotřebních daní a daně z přidané hodnoty. Harmonizace byla nutná zejména z důvodu, že výrazně odlišná míra i forma zdanění zboží a služeb by ohrožovala jeho volný pohyb.

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

- sazby daně,
- základu daně,
- administrativy daně.

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.

Hlavními nástroji harmonizace daně v EU jsou:

- primární právo EU (Římské dohody z roku 1957 a další smlouvy o Evropských společenstvích),
- sekundární právo EU – zejména směrnice a nařízení. (Kubátová, 2009).

Primární právo EU zakazuje ukládat na dovážené zboží vyšší daně, než jsou ukládány na výrobky domácí produkce, poskytovat na vyvážené výrobky vyšší odpočet, než byla

výše skutečně zaplacené daně, subvencovat úlevami na přímých daních domácí vývozce a připravit harmonizaci daně z přidané hodnoty.

Konkrétními nástroji k harmonizaci daní jsou nařízení a směrnice. Nařízení má obecnou platnost a je závazné pro všechny členské státy. Naproti tomu směrnice jsou právním nástrojem, který sleduje dosažení určitého cíle. Směrnice jsou jednotlivé členské státy povinny ve stanoveném termínu implementovat do své právní úpravy.

1.3.1 HARMONIZACE DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY

První směrnici č. 67/227/EEC byla zavedena daň z přidané hodnoty ve všech státech Evropských společenství. Směrnice vymezila DPH jako všeobecnou daň ze spotřeby, která je vypočtena z prodejní ceny. Původně byl určen termín pro zavedení této daně 1. 1. 1970, avšak následujícími směrnicemi byl odložen.

Ve **druhé směrnici č. 67/228/EEC** byl vymezen předmět daně a základní pojmy. Státy mohly samostatně rozhodovat o výši sazeb daně a také stanovit legislativu, zabraňující daňovým únikům. Speciální režimy mohly být použity malými podniky a zemědělci.

Tyto dvě směrnice sice zajistily zavedení daně z přidané hodnoty, ale jednotlivé státy uplatňovaly velmi rozdílné systémy DPH. Největší rozdíly byly v oblasti uplatnění daně při poskytování služeb a ve využívání institutu osvobození od daně.

Šestá směrnice č. 77/388/EEC, byla zavedena v roce 1977 a nahradila Druhou směrnici. Šestá směrnice byla považována za směrnici základní a byla v platnosti do konce roku 2006. Stanovila a vymezila předmět daně, územní působnost, okruhy subjektů, základ daně, sazby daně, osvobození od daně, místo plnění, odpočet daně a zvláštní režimy. Šestá směrnice přispěla k odstranění odlišných ustanovení národních systémů v oblasti DPH zejména tím, že zavedla konkrétní jednotná pravidla pro uplatnění daně z přidané hodnoty a nechala členským státům menší prostor pro vlastní odchýlnou národní úpravu daně. Vedle Šesté směrnice byla řada dalších směrnic Rady EU, které upravovaly vždy určité dílčí oblasti daně z přidané hodnoty.

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. Směrnicí Rady č. 79/1070/EEC byl rozšířen okruh výměny informací v oblasti přímých daní také na daň 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.

Vzhledem k velkému počtu novelizací se stala Šestá směrnice nepřehlednou, proto byla přepracována a nahrazena novou směrnicí. Vytvořená směrnice Rady č. 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (tzv. „Recast“) se stala od 1. ledna 2007 novým pramenem harmonizace této daně.

I směrnice Rady č. 2006/112/ES již byla několikrát novelizována novými směrnicemi, z nichž k nejvýznamnějším patří směrnice:

- Č. 2008/8/ES, která zavádí nová pravidla pro určování místa plnění při poskytování služeb.
- Č. 2009/47/ES, která reaguje na Sdělení Komise, že uplatňování snížených sazeb DPH u místně poskytovaných služeb nepředstavuje z hlediska řádného fungování vnitřního trhu žádnou reálnou hrozbu a může mít za určitých podmínek příznivý vliv na tvorbu pracovních míst a boj proti šedé ekonomice. Je proto vhodné členským státům umožnit, aby uplatňovaly snížené sazby DPH u služeb s vysokým podílem lidské práce.
- Č. 2010/45/EU, která se vztahuje na některé oblasti týkající se fakturace a elektronické fakturace související s technologickým vývojem. Směrnice by měla pomoci podnikům snižovat náklady a zvyšovat konkurenceschopnost. Také zavádí termín „hotovostní účetnictví“, které má za cíl pomoci malým a středním podnikům, které se potýkají s problémy při odvodu daně.
- Č. 2013/43/EU, která v návaznosti na závažnost podvodů v oblasti DPH zavádí pro členské státy možnost dočasně používat mechanismus, kterým se povinnost odvést daň přesouvá na osobu, pro kterou je zdanitelné dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečněno. Tato možnost se využije u zboží a služeb s vysokým rizikem podvodů.

Členské státy EU uplatňují **následující druhy sazeb daně z přidané hodnoty**:

- **Základní sazba** (Standard rate), které podléhá většina zboží a služeb.
- **Snížená sazba** (Reduced rate), jež může být uplatněna pouze na některé druhy zboží a služeb, které jsou uvedeny v příloze Směrnice.
- **Super snížená sazba** (Super-reduced rate).
- **Mezisazba** (Parking rate) představuje přechodné opatření v zemích EU, které mělo zmírnit šok z přechodu z nižší sazby DPH na sazbu základní. V roce 2018 uplatňovalo tuto sazbu pouze 5 států, a to Belgie 12 %, Rakousko a Portugalsko 13 %, Irsko 13,5% a Lucembursko 14 %.
- **Nulová sazba** (Zero rate).

Tabulka 5: Sazby daně v členských státech EU k 1. 1. 2018

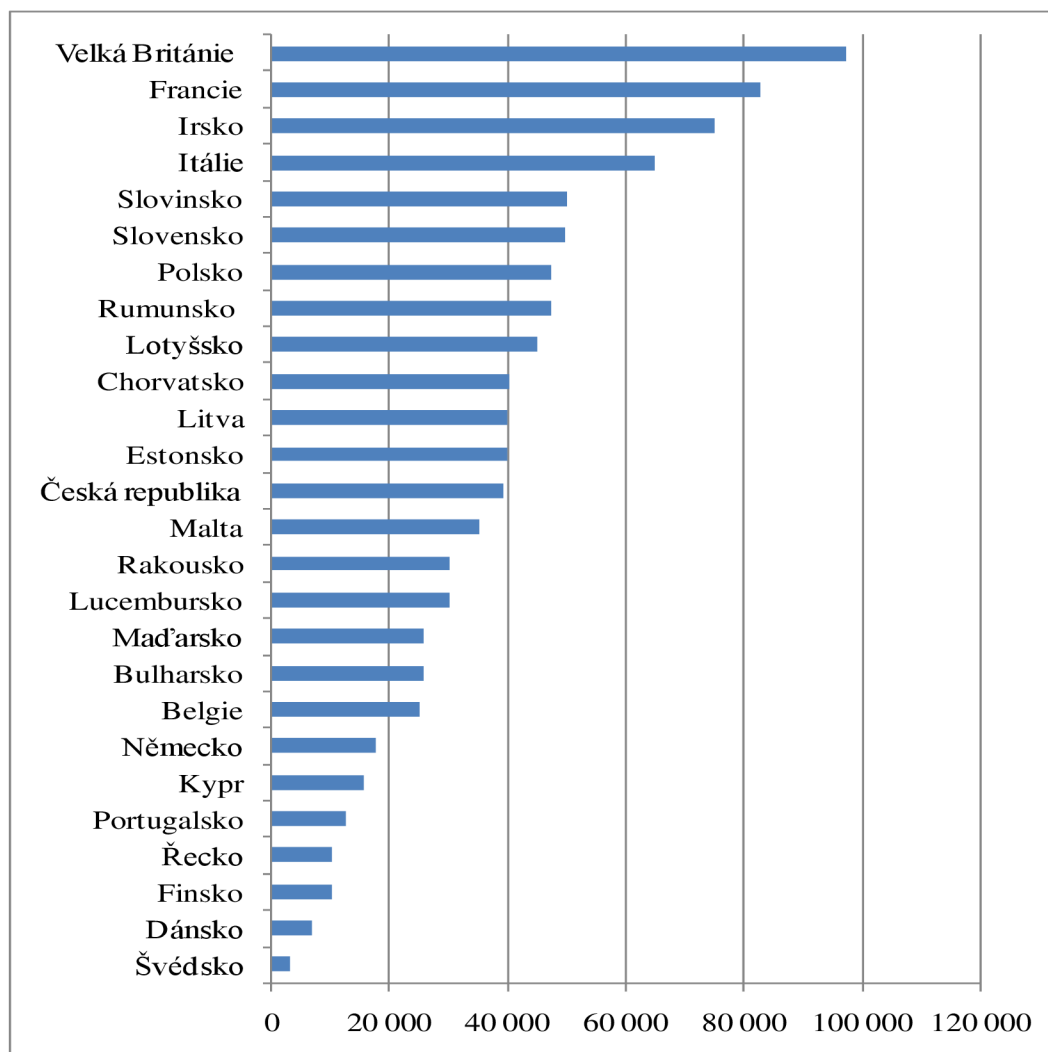
Členský stát EU	Základní sazba	Snížená sazba	Super snížená sazba
Belgie	21	6; 12	
Bulharsko	20	9	
Česká republika	21	10; 15	
Dánsko	25		
Estonsko	20	9	
Finsko	24	10; 14	
Francie	20	5,5; 10	2,1
Chorvatsko	25	5; 13	
Irsko	23	9; 13,5	4,8
Itálie	22	5; 10	4
Kypr	19	5; 9	
Litva	21	5; 9	
Lotyšsko	21	12	
Lucembursko	17	8	3
Maďarsko	27	5; 18	
Malta	18	5;7	
Německo	19	7	
Nizozemí	21	6	
Polsko	23	5; 8	
Portugalsko	23	6; 13	
Rakousko	20	10; 13	
Rumunsko	19	5; 9	
Řecko	24	6; 13	
Slovensko	20	10	
Slovinsko	22	9,5	
Španělsko	21	10	4
Švédsko	25	6; 12	
Velká Británie	20	5	

Zdroj: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf

Jak je vidět z tabulky 5 s výjimkou Dánska všechny státy uplatňují vedle základní sazby daně ještě jednu nebo dvě sazby snížené. Nejvyšší základní sazba daně je v Maďarsku a nejnižší v Lucembursku. Co se týká snížených sazeb daně, tak minimální výše 5 % je uplatněna v devíti státech a maximální sazba 18 % je opět v Maďarsku (zde je ještě druhá snížená sazba daně ve výši 5 %).

Podnikatelé se musí registrovat k dani z přidané hodnoty při překročení stanovené prahové hodnoty obratu, je jim však ponechána možnost dobrovolné registrace. Správné stanovení prahové hodnoty obratu je jedním z důležitých rozhodnutí v oblasti daně z přidané hodnoty. Příliš vysoká prahová hodnota obratu snižuje výnosy daně z přidané hodnoty. Na druhou stranu příliš nízká hranice může přinášet vysoké náklady daňovým subjektům.

Rozdílné daňové zacházení s firmami, jejichž obrat je pod a nad prahovou hodnotou obratu, může také narušovat hospodářskou soutěž.



Obrázek 2: Prahové hodnoty (v EUR) k 1. 4. 2018

Zdroj: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/vat_in_ec_annexi.pdf

Jak je vidět z obrázku 2 kromě Nizozemí a Španělska všechny státy mají stanovenou prahovou hodnotu pro registraci k DPH. Nejvyšší prahová hodnota je stanovena ve Velké Británii a naopak nejnižší hodnota je ve Švédsku. V některých státech EU (Irsko, Francie) jsou rozdílné prahové hodnoty podle vykonávané činnosti. Podnikatelé, kteří poskytují služby, mají nižší hodnotu obratu pro registraci než podnikatelé, kteří například dodávají zboží.

1.3.2 HARMONIZACE SPOTŘEBNÍCH DANÍ

V prvním období harmonizace spotřebních daní šlo zejména o stanovení okruhu výrobků, které budou podrobeny zdanění. Směrnice Rady č. 72/43/EHS stanovila členským

státům povinnost přijmout systém spotřebních daní z minerálních olejů, tabáku, lihovin, piva a vína. Vedle toho mohly členské státy uplatňovat i jiné spotřební daně, ale pouze za předpokladu, že nebudou vyžadovat hraniční kontroly nebo další úpravu daňového systému.

Pro další harmonizaci spotřebních daní má zásadní význam směrnice Rady č. 92/12/EHS. Směrnice upravovala obecný režim pro výběr daní, výrobu, zpracování, držení a přepravu vybraných výrobků, zavedla „autorizované daňové sklady“ a Jednotný celní sazebník. Tato směrnice se nazývala „horizontální směrnici“ a byla základním legislativním předpisem pro spotřební daně. „Horizontální směrnice“ odkazovala na další zvláštní směrnice, které obsahují ustanovení o struktuře a sazbách daně („strukturální směrnice“).

V roce 1992 bylo přijato několik směrnic k harmonizaci jednotlivých spotřebních daní. Harmonizace základů daně je zajištěna použitím klasifikace Jednotného celního sazebníku. Směrnice Rady také stanoví minimální sazby daně pro vybrané výrobky.

Směrnice Rady č. 92/12/EHS byla od 1. dubna 2010 nahrazena směrnicí **Rady č. 2008/118/ES**. Původní směrnice byla v minulosti již několikrát pozměněna. Vzhledem k tomu, že vznikla potřeba dalších změn, byla v zájmu srozumitelnosti nahrazena směrnicí novou.

Směrnice Rady č. 2008/118/ES upřesňuje okruh zboží podléhajícího spotřební dani a odkazuje na:

- směrnici Rady č. **92/83/EHS** ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů,
- směrnici Rady č. **92/84/EHS** ze dne 19. října 1992 o sblížování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů,
- směrnici Rady č. **2003/96/ES** ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny,
- směrnici Rady č. **2011/64/EU** ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků (nahradila směrnice Rady 95/59/ES o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků, 92/79/EHS o sblížování daní z cigaret a 92/80/EHS o sblížování daní z jiných tabákových výrobků než cigaret).

Minimální sazby některých spotřebních a energetických daní v EU jsou uvedeny v následující tabulce. Sazby daně z piva jsou stanoveny pro dva způsoby výpočtu spotřební daně, a to podle stupně Plato nebo obsahu alkoholu. Co se týká benzínu, jsou sazby daně stanoveny s ohledem na obsah olova, a bezolovnatý benzín je zatížen nižší daní.

Tabulka 6: Minimální sazby některých spotřebních a ekologických daní v EU

Výrobek	Minimální sazba daně
---------	----------------------

Alkoholické nápoje	
Alkohol včetně alkoholu v nápojích	550 EUR/hl
Tiché víno	0 EUR/hl
Šumivé víno	0 EUR/hl
Meziprodukty	45 EUR/hl
Pivo	0,748 ECU/hl/stupeň Plato nebo 1,87 ECU/hl/stupeň alkoholu
Tabákové výrobky	
Cigarety	60 % z MOPC* a zároveň 90 EUR/1 000 ks
Doutníky a cigarillos	5 % z MOPC* nebo 12 EUR/1 000 ks nebo 12 EUR/kg
Ostatní tabák ke kouření	20 % z MOPC* nebo 22 EUR/kg
Minerální oleje jako pohonná hmota	
Benzín bezolovnatý	359 EUR/1 000 l
Benzín olovnatý	421 EUR/1 000 l
Motorová nafta	330 EUR/1 000 l
Zkapalněný plyn (LPG)	125 EUR/1 000 l
Minerální oleje pro průmyslové a obchodní účely	
Zkapalněný plyn (LPG)	41 EUR/1 000 l
Petrolej	21 EUR/1 000 l
Zemní plyn	0,3 EUR/gigajoule

Zdroj: <http://eur-lex.europa.eu/summary/chapter/taxation/2102.html?root=2102>

* MOPC je vážená průměrná maloobchodní prodejní cena cigaret



PRO ZÁJEMCE

Směrnice Rady č. 2011/64/EU stanoví obecné zásady a minimální sazby spotřební daně z tabákových výrobků (tj. cigaret, doutníků a doutničeků, jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret a ostatního tabáku ke kouření) po celé EU.

PRAVIDLA VZTAHUJÍCÍ SE NA CIGARETY

Země EU musí uplatňovat **minimální spotřební daně z cigaret**, ať už jsou vyrobeny v EU, nebo jsou do EU dovezené. Tato daň zahrnuje:

- **procentní (valorickou)** spotřební daň vypočítanou z nejvyšší maloobchodní ceny včetně cla (země EU mohou při výpočtu valorické spotřební daně z cigaret nezohledňovat clo) a daň z přidané hodnoty vybírané z vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny,
- **specifickou** spotřební daň vypočítanou na jednotku výrobku.

Sazba valorické spotřební daně a částka specifické spotřební daně musí být stejná pro všechny cigarety.

Ode dne 1. ledna 2014 platí, že:

- **specifická složka** spotřební daně musí být mezi 7,5 % a 76,5 %,
- **celková spotřební daň na cigarety** musí představovat alespoň 60 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny cigaret uvolněných ke spotřebě.

Spotřební daň nesmí být menší než 90 eur na 1 000 cigaret, a to bez ohledu na váženou průměrnou maloobchodní prodejní cenu. Země EU, které ukládají spotřební daň ve výši nejméně 115 eur na 1 000 cigaret, nemusí splňovat podmínku týkající se dosažení 60% úrovně. Některým zemím (Bulharsko, Estonsko, Chorvatsko, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Polsko, Rumunsko a Řecko) bylo umožněno přechodné období do 31. prosince 2017, aby se mohly těmto podmínkám přizpůsobit.

Když země EU zvýší sazbu DPH na cigarety, může snížit celkovou spotřební daň až na výši, která se při vyjádření v procentech vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny rovná zvýšení sazby DPH. Dotyčná země EU musí opět zvýšit spotřební daň, tak aby dosáhla alespoň původní úrovně do 1. ledna druhého roku od doby, kdy bylo provedeno snížení.

PRAVIDLA VZTAHUJÍCÍ SE NA TABÁKOVÉ VÝROBKY JINÉ NEŽ CIGARETY

Země EU uplatní spotřební daň na tabákové výrobky jiné než cigarety, přičemž se může jednat o:

- **valorickou daň** vypočítanou na základě nejvyšší maloobchodní prodejní ceny každého výrobku,
- **specifickou daň** vyjádřenou jako částka za kilogram nebo na 1 000 kusů,
- **smíšenou daň** kombinující valorickou a specifickou složku.

Celková spotřební daň musí být nejméně rovna sazbě nebo minimální výši stanovené pro:

- **doutníky a doutníčky** - 5 % maloobchodní prodejní ceny nebo 12 eur na 1 000 kusů nebo na kilogram,
 - **jemně řezaný tabák** k ruční výrobě cigaret - 46 % vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny nebo 54 eur na kilogram, tyto minimální sazby se postupně zvýší do roku 2020 na 50 % nebo 60 eur,
 - **ostatní tabák ke kouření** - 20 % maloobchodní prodejní ceny nebo 22 eur na kilogram.
-

1.3.3 HARMONIZACE ENERGETICKÝCH DANÍ

Základním dokumentem při harmonizaci energetických daní je směrnice Rady č. **2003/96/ES**, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. Směrnice byla vydána za účelem ochrany životního prostředí, ale také z důvodu sjednocení právních předpisů Společenství. Směrnice si neklade za cíl zcela regulovat vnitřní trh, ale ponechává členským státům volnost k provádění jejich vlastních politik a dává možnost uplatnit na určité způsoby využití těchto energetických produktů různá zvýhodnění. Minimální úrovně zdanění by měly odrážet konkurenční postavení různých energetických produktů a elektřiny. V návaznosti na způsob jejich použití směrnice stanoví různé minimální úrovně zdanění. Mimo oblast působnosti předpisů Společenství zůstává obchod s teplem, jelikož k němu dochází uvnitř společenství jen ve velmi omezeném rozsahu. Odlišně je zdaňováno použití energetických produktů a elektřiny u podniků a u neobchodního použití.

V souvislosti s přijímáním směrnice Rady č. 2003/96/ES do právních řádů jednotlivých členských států bylo stanoveno přechodné období, které dalo jednotlivým státům čas na přípravu a přizpůsobení se novým úrovním zdanění. Směrnice Rady č. **2004/74/ES** umožňuje některým členským státům uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění. Pro ochranu cenové stability v členských státech, které by měly problémy s uplatňováním nových minimálních úrovní zdanění, bylo plošně povoleno přechodné období do 1. 1. 2007. Česká republika vyjednala osvobození od daně a sníženou úroveň zdanění do 31. 12. 2007.

1.4 Principy výběru daní ze spotřeby

Při výběru daní je nutno se zabývat otázkou, ve kterém státě budou zdaněny výrobky a služby, které přecházejí z jednoho státu do druhého. Vymezení principů výběru daní má za cíl zabránit buď dvojímu zdanění, nebo situaci, kdy nedojde ke zdanění vůbec.

Podle státu zdanění rozlišujeme dva principy:

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

Rozhodnutí o principu výběru daní, je přímo spojeno s tím, kterému státu připadne výnos z tohoto výběru. Jelikož žádný stát se nechce vzdát výběru daně, ale na druhou stranu nelze připustit, aby stejný výrobek nebo služba byly zdaněny ve více státech, je nutno stanovit jednotná a závazná pravidla pro výběr daní. Proto musí být stanovena pravidla, která jednoznačně určí místo zdanění.

DALŠÍ ZDROJE



KUBÁTOVÁ, K. 2015. *Daňová teorie a politika*. 6. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7478-841-3

KUBÁTOVÁ, K. 2009. *Daňová teorie - úvod do problematiky*, 2. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7357-423-9.

SVÁTKOVÁ, S. 2009. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7357-443-7.

ŠIROKÝ, J., *Daňové teorie s praktickou aplikací*, 2. aktualizované vydání. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

<http://eur-lex.europa.eu/summary/chapter/taxation/2102.html?root=2102&locale=cs>

SHRNUTÍ KAPITOLY



Tato úvodní kapitola byla zaměřena na základní pochopení historického vývoje daní ze spotřeby ve vybraných obdobích. Bylo objasněno základní dělení a postavení jednotlivých nepřímých daní v rámci daňového systému v České republice.

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. Proto byla pozornost věnována harmonizaci v oblasti DPH i v oblasti daní spotřebních a energetických.

OTÁZKY



1. Jaké jsou základní skupiny daní ze spotřeby a čím se odlišují?
2. Jaké hlavní výhody jsou přisuzovány DPH?
3. Jaké nepřímé daně jsou uplatňovány v ČR?
4. Jaké druhy sazeb DPH jsou zavedeny v zemích EU?
5. Jaké principy výběru daní jsou rozlišovány podle státu, v němž dochází ke zdanění?

**ODPOVĚDI**

1. Rozlišujeme dvě základní skupiny daní ze spotřeby, a to daně univerzálního (všeobecného) charakteru a daně výběrové (selektivní). Bližší informace najdete v podkapitole 1.1.
2. Mezi hlavní výhody daně z přidané hodnoty patří neutrality daně, možnost zdanit služby, výhodnost pro mezinárodní obchod, spolehlivost výnosů pro stát.
3. Univerzální daní ze spotřeby je DPH a selektivní daně jsou spotřební daně a energetické (ekologické) daně.
4. V členských státech EU jsou uplatňovány sazby daně: základní, snížená, super snížená, mezisadba a nulová.
5. Tyto principy jsou charakterizovány v podkapitole 1.4.

**PŘÍPADOVÁ STUDIE – ŘEŠENÍ**

Mechanismus výběru DPH podle zadání příkladu ze strany 13.

	Vstup		Výstup		Odvod daně
	Cena bez daně	Daň	Cena bez daně	Daň	
Plátce DPH					
Chovatel	-	-	20 000	4 200	4 200
Výrobce	20 000	4 200	60 000	12 600	8 400
Obchod	60 000	12 600	90 000	18 900	6 300
Daň celkem		16 800		35 700	18 900

1. Chovatel porazil dobytek a následně prodal kůže výrobcí za cenu včetně daně ve výši 24 200 Kč. Z této částky je povinen odvést daň na výstupu ve výši 4 200 Kč.
2. Výrobce nakoupil od chovatele kůže za 24 200 Kč, ale může uplatnit odpočet daně ve výši 4 200 Kč. Vyrobil kabelky, které prodal obchodu za cenu včetně daně 72 600 Kč. Z tohoto prodeje mu vznikla povinnost odvést daň na výstupu ve výši 12 600 Kč. Jeho celková daň se vypočte jako výstup – odpočet, tj. $12\,600 - 4\,200 = 8\,400$ Kč. Povšimněte si, že přidaná hodnota na daném stupni zpracování je 40 000 Kč a daň z této částky je 8 400 Kč. To znamená, že je zdaněna pouze hodnota přidaná v této fázi zpracování.
3. Obchod koupil od výrobce kabelky za 72 600 Kč, ale může uplatnit odpočet daně ve výši 12 600 Kč. Kabelky prodal kupujícím za cenu včetně daně 108 900 Kč a vznikne mu povinnost odvést daň na výstupu ve výši 18 900 Kč. Jeho celková daň se vypočte jako výstup – odpočet, tj. $18\,900 - 12\,600 = 6\,300$ Kč.

4. Všichni dohromady uskutečnili plnění, za která jim vznikla povinnost odvést daň na výstupu v celkové výši 35 700 Kč, ale protože jim současně vznikl také odpočet daně ve výši 16 800 Kč, je součet jejich daňových povinností 18 900 Kč.
-

2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY, LEGISLATIVA A ZÁKLADNÍ POJMY



RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY

Tato kapitola je zaměřena na hlubší vstup do problematiky daně z přidané hodnoty, která je v České republice od vstupu do EU upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. V úvodu se zaměříme na definici základních pojmů, jako jsou: územní působnost, úplata, zboží, předmět daně, daňový subjekt a další. Mezi daňové subjekty patří osoba povinná k dani, plátce daně, skupina a identifikovaná osoba. Osobou povinnou k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Ve druhé části se zaměříme na plátce daně a na podmínky vzniku registrace k dani, ať již dobrovolně nebo ze zákona. Dále bude vysvětlena problematika identifikované osoby a její registrace k dani. Poslední část je věnována údajům zveřejněným v registru plátců a označení daňového subjektu jako nespolehlivý plátce nebo nespolehlivá osoba. Poslední část je věnována zrušení registrace, která je provedena na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední.



CÍLE KAPITOLY

Po prostudování této kapitoly budete rozumět:

- základní problematice daně z přidané hodnoty,
- základním pojmům v oblasti DPH,
- problematice registrace plátce daně a bude umět určit, za jakých podmínek vzniká registrační povinnost a povinnost podat přihlášku k registraci,
- pojmům identifikovaná osoba, nespolehlivý plátce a nespolehlivá osoba,
- možnostem a postupu při zrušení registrace.



KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY

Daň z přidané hodnoty, územní působnost, předmět daně, daňový subjekt, osoba povinná k dani, plátce daně, registrace, identifikovaná osoba, daňové identifikační číslo, nespolehlivý plátce, nespolehlivá osoba.

2.1 Daň z přidané hodnoty v České republice

DPH bylo v České republice zavedeno v roce 1993. Legislativně byla tato daň upravena zákonem číslo 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, který platil do 30. 4. 2004. Od května 2004, byl původní zákon nahrazen zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen ZDPH). Jednalo se o zcela nový zákon, který byl z převážné části slučitelný s tehdy platnými předpisy Evropské unie. Zákon o dani z přidané hodnoty upravuje daň, která se uplatňuje na zboží a služby.

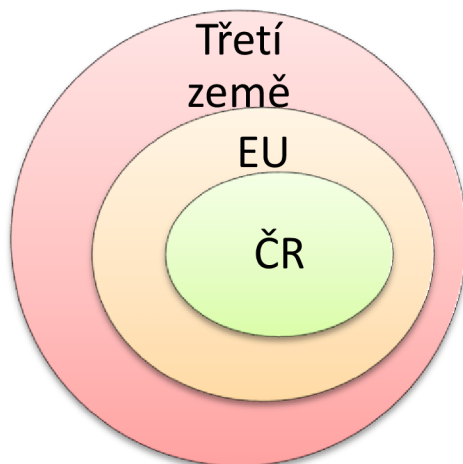
Tabulka 7: Struktura zákona o DPH

Část první – Základní ustanovení	
Hlava I – Obecná ustanovení	
§ 1 - § 4b	Předmět úpravy, předmět daně, územní působnost, základní pojmy
Hlava II – Uplatňování daně	
§ 5 - § 6l	Daňové subjekty
§ 7 - § 12	Místo plnění
§ 13 - § 20	Vymezení plnění
§ 20a - § 25	Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň přiznat nebo zaplatit
§ 26 - § 35	Daňové doklady
§ 36 - § 46	Základ daně, výpočet daně, oprava základu daně, oprava výše daně,
§ 47 - § 49	Sazby daně
§ 51 - § 62	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně
§ 63 - § 71g	Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně
§ 72 - § 79c	Odpočet daně
§ 80 - § 87	Vracení daně a prodej zboží za ceny bez daně
Hlava III – Zvláštní režimy	
§ 89 - § 92	Zvláštní režimy
Hlava IV – Režim přenesení daňové povinnosti	
§ 92a	Obecná ustanovení
§ 92b - § 92ea	Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti
§ 92f - § 92g	Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti
§ 92h - § 92i	Závazné posouzení
Hlava V – Správa daně v tuzemsku	
§ 93 - § 110	Obecná ustanovení o správě daně
§ 110a - § 110zf	Zvláštní režim jednoho správního místa
Část druhá – Přejícná, zrušovací a závěrečná ustanovení	
§ 111 - § 113	Přejícná ustanovení, zrušovací ustanovení, účinnost
Přílohy č. 1 - 6	

Zdroj: ZDPH

2.2 Determinace základních pojmů

Za tuzemsko je podle ZDPH považováno území České republiky. Územím Evropské unie je označován souhrn teritorií jednotlivých členských států. Termínem třetí země je označováno území mimo území Evropské unie. Členské státy EU mimo České republiky jsou souhrnně označeny termínem jiný členský stát.



Obrázek 3: Územní působnost

Pro účely ZDPH jsou definovány používané pojmy v § 4 ZDPH:

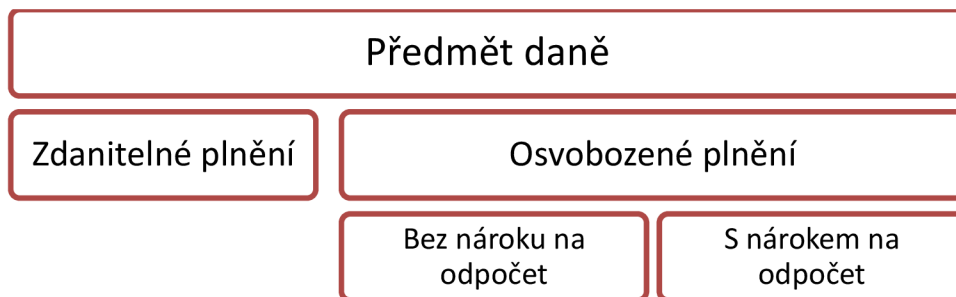
- **úplatou** je částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v souvislosti s předmětem daně,
- **jednotkovou cenou** je cena za jednotku množství zboží nebo cena za službu,
- **daní na výstupu** je daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění,
- **nadměrným odpočtem** je daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně,
- **nájem** zahrnuje také podnájem, pacht a podpacht.

Předmětem daně dle § 2 ZDPH je:

- **dodání** zboží a poskytnutí služeb za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- **pořízení**
 - zboží z jiného členského státu (JČS) za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
 - nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani,

- **dovoz zboží** s místem plnění v tuzemsku.

Zdanitelné plnění je plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně. Jak vyplývá z následujícího obrázku, předmětem daně mohou být zdanitelná plnění nebo osvobozená plnění, která se dělí na dvě skupiny, a to osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně nebo bez nároku na odpočet daně. Problematika osvobozených plnění bude rozebrána v kapitole 4.

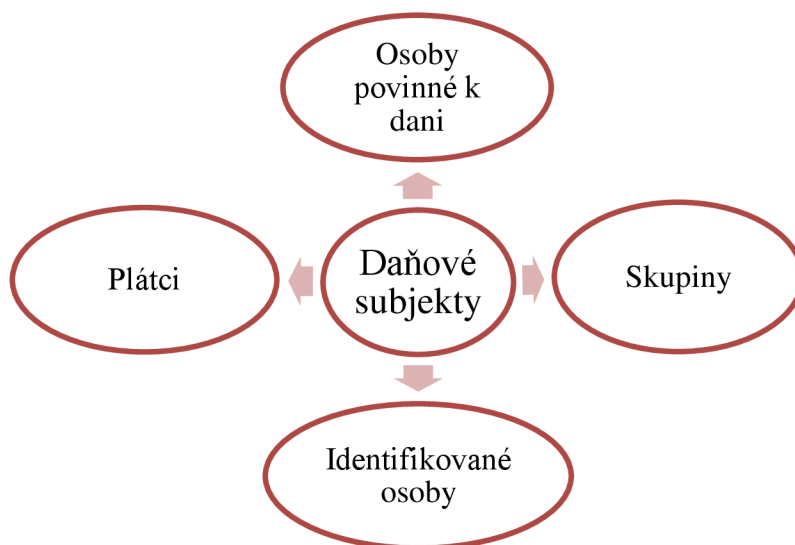


Obrázek 4: Předmět daně

Negativní vymezení **předmětu daně** je v § 2a ZDPH. Předmětem daně není například pořízení zboží z JČS, jestliže celková hodnota zboží bez daně nepřekročí v daném roce ani v kalendářním roce bezprostředně předcházejícím **326 000 Kč** a zboží je pořízeno osobou, která není registrována k DPH. Může se jednat například o osoby povinné k dani (OPD) se sídlem v tuzemsku nebo o osvobozené osoby, které nejsou plátcí, ale také o OPD, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně nebo o právnickou osobou nepovinnou k dani.

Do celkové hodnoty tohoto pořízeného zboží se nezahrnuje hodnota pořízeného nového dopravního prostředku ani zboží, které je předmětem spotřební daně.

2.3 Vymezení daňových subjektů a registrace



Obrázek 5: Daňové subjekty

Daňové subjekty jsou představeny ve výše uvedeném obrázku. **Osoba povinná k dani (OPD)** dle § 5 ZDPH je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Za **ekonomickou činnost** je považována soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců.

Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, pokud mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah.

Termínem **skupina** je označována skupina spojených osob, které mají sídlo nebo provozovnu v tuzemsku, pokud je registrována k DPH jako plátce. Každý subjekt může být součástí jenom jedné skupiny.

Za spojené osoby jsou považovány osoby, které jsou spojené:

- kapitálově, nebo
- jinak.

Za **kapitálové spojení** je považováno vlastnictví minimálně 40 % základního kapitálu nebo 40 % hlasovacích práv vzájemně spojených osob. Při postupném vlastnění kapitálu ve skupině je nutno přepočítávat procenta. **Jinak spojenými osobami** jsou osoby, v jejichž řízení je nejméně jedna stejná osoba.

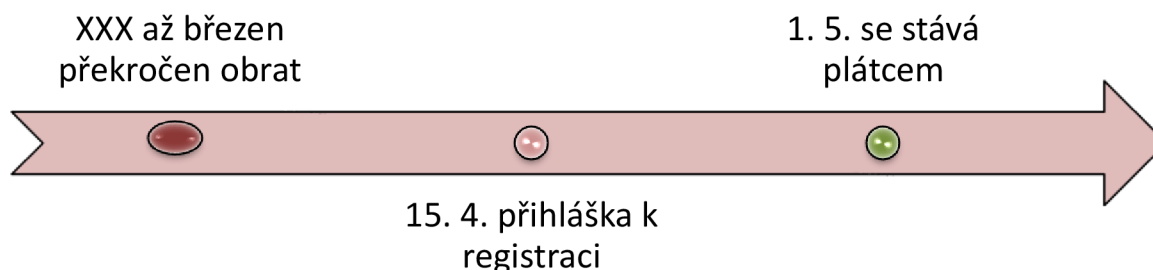
2.3.1 PLÁTCE DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY A REGISTRACE

Plátcem je OPD, která má sídlo v tuzemsku, pokud její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč. Výjimkou jsou OPD, které uskutečňují pouze plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Plátcem je od 1. dne 2. měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém byl překročen stanovený obrat.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Obrat podnikající fyzické osoby přesáhl stanovenou hranici v březnu daného roku. V následujícím obrázku je znázorněn průběh registrace.



Obrázek 6: Registrace z důvodu překročení obratu

Do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém FO překročila stanovený obrat, je povinna podat přihlášku k registraci dle § 94 ZDPH, tj. do 15. dubna. Plátcem se stává od 1. května daného roku.

Zákon stanoví také další **důvody pro vznik povinné registrace k dani z přidané hodnoty**. Osoba povinná k dani se stane plátcem dnem nabytí majetku, jestliže jej nabývá:

- pro uskutečňování ekonomické činnosti podle rozhodnutí o privatizaci, nebo
- od jiného plátce nabytím obchodního závodu.

Plátcem se stává také dědic, který nabývá majetek po zemřelém plátcí, pokud pokračuje v ekonomické činnosti.

Osoby povinné k dani s obratem do 1 milionu Kč jsou osvobozeny od povinnosti uplatňovat DPH (pokud jim nevznikla povinnost registrace z jiného důvodu).

Obrat je definován v § 4a ZDPH. **Obratem** je souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečnění plnění, s místem plnění v tuzemsku, pokud se jedná o úplaty za:

- zdanitelná plnění,
- plnění, která jsou osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně,
- plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, a to za finanční činnosti, penzijní činnosti, pojišťovací činnosti, dodání vybraných nemovitých věcí a nájem vybraných nemovitých věcí (podle § 54 až 56a), jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Do obratu se nezapočítávají úplaty za prodej dlouhodobého majetku.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Osoba povinná k dani se rozhodla registrovat k DPH a podala přihlášku k registraci dne 15. května daného roku. Rozhodnutí o registraci jí bylo doručeno dne 27. května.



Obrázek 7: Registrace dobrovolná

Plátcem se stává od 28. května daného roku, jak je znázorněno ve výše uvedeném obrázku. Tato osoba si nemůže v přihlášce k registraci určit, od kterého data chce být plátcem.

REGISTRACE PLÁTCE

Povinná registrace plátce je upravena v § 94 ZDPH, který stanoví:

- Osoba povinná k dani, jejíž obrat přesáhl stanovenou hranici, má povinnost podat přihlášku k registraci v termínu do 15 dnů měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byl obrat překročen.
- Plátce, kterému vznikla povinnost registrace z jiných důvodů, má povinnost předložit přihlášku k registraci do patnácti dnů ode dne, v němž se stal plátcem.

Dobrovolná registrace plátce (§ 94a ZDPH) je umožněna osobám povinným k dani, které mají sídlo nebo provozovnu v tuzemsku, které uskutečňují nebo budou uskutečňovat plnění, u kterých je nárok na odpočet daně. Tyto osoby se stanou plátcí ode dne, který následuje po dni, kdy jim bylo oznámeno rozhodnutí o registraci. Omezení platí pouze pro osobu povinnou k dani, které byla zrušena registrace plátce z důvodu závažného porušení povinností vztahujících se ke správě daně. Tato osoba může podat přihlášku k registraci nejdříve po uplynutí jednoho roku ode dne, kdy jí byla registrace zrušena.

V přihlášce k registraci osoba povinná k dani musí napsat také čísla účtů u poskytovatelů platebních služeb, které používá v rámci své ekonomické činnosti. Může však stanovit, která čísla účtů budou uveřejněna v registru plátců.

PRO ZÁJEMCE



Daň z přidané hodnoty nahradila do té doby platnou daň z obratu a oproti dani z obratu došlo k rozšíření okruhu zboží a služeb, které této dani podléhají. V souvislosti se zavedením DPH se zvýšil počet plátců daně, ačkoli byl pro rok 1993 stanoven vysoký obrat pro zákonnou povinnost registrace. Takto vysoká hranice byla stanovena proto, aby většina tzv. drobných podnikatelů nebyla plátcí daně a nebyla tak zatěžována značnou administrativou. Od roku 1994 byla výše obratu snížena na polovinu za stejné posuzované období (jak je vidět z následující tabulky).

K významným změnám obratu pro registraci došlo v letech 2003 a 2004 v souvislosti se vstupem ČR do EU. Od 1. října 2003 se také změnilo období pro posouzení výše obratu na nejbližších nejvýše dvanáct předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců.

V České republice začal ke dni vstupu do Evropské unie platit zcela nový zákon o DPH, který snížil obrat na částku 1 000 000 Kč za nejvýše dvanáct bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Výše obratu byla stanovena s ohledem na vyjednanou trvalou výjimku ve výši 35 000 EUR.

Tabulka 8: Obrat pro povinnou registraci k DPH

Platnost	Obrat	Období pro výpočet obratu
1. 1. 1993 – 31. 12. 1993	1 500 000	Nejbližší nejvýše tři předcházející po sobě jdoucí kalendářní měsíce
1. 1. 1994 – 30. 9. 2003	750 000	Nejbližší nejvýše tři předcházející po sobě jdoucí kalendářní měsíce
1. 10. 2003 – 30. 4. 2004	2 000 000	Nejbližších nejvýše dvanáct předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců
1. 5. 2004 - dosud	1 000 000	Nejvýše dvanáct bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců

Zdroj: Zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění

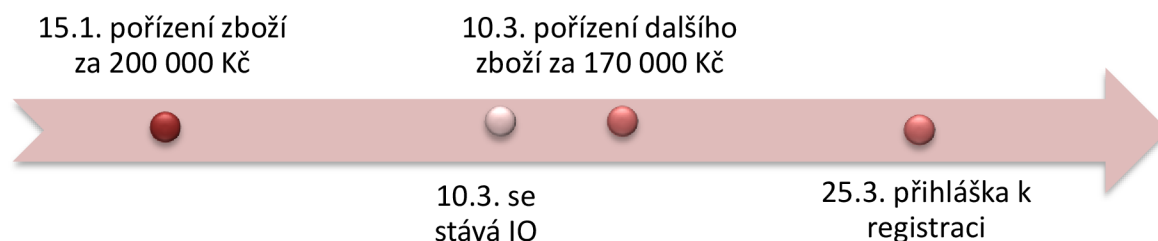
2.3.2 IDENTIFIKOVANÁ OSOBA

Osoba povinná k dani - neplátce, nebo právnická osoba nepovinná k dani se stanou **identifikovanou osobou** v případě, že v tuzemsku pořizují zboží, které je předmětem daně, z jiného členského státu (s výjimkou zboží, které pořídila prostřední osoba při třístranném obchodu). Identifikovanou osobou se stávají dnem prvního pořízení takového zboží.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Osoba povinná k dani – neplátce pořídila dne 15. ledna zboží za 200 000 Kč. Dne 10. března pořídila tato osoba další zboží za 170 000 Kč.



Obrázek 8: Registrace identifikované osoby

Když neplátce pořídil dne 15. ledna zboží za 200 000 Kč, jednalo se o zboží, které není předmětem daně, jelikož jeho hodnota nepřekročila 326 000 Kč. Proto se k tomuto datu nemusí stát identifikovanou osobou.

Dne 10. března pořídila tato osoba další zboží za 170 000 Kč. Součet hodnot pořízeného zboží překročil v příslušném kalendářním roce částku 326 000 Kč a proto se dne 10. března stává identifikovanou osobou. Je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, kdy se stala identifikovanou osobou.

OPD - neplátce se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, se stává **identifikovanou osobou** dnem přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku, pokud se jedná o:

- poskytnutí služby,
- dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo
- dodání zboží soustavami nebo sítěmi.

Identifikovanou osobou se stává také OPD - neplátce se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, který poskytuje služby pro osoby povinné k dani, u nichž je místo plnění v jiném členském státě, a to dnem poskytnutí této služby.

REGISTRACE IDENTIFIKOVANÉ OSOBY

Identifikovaná osoba má **povinnost** předložit přihlášku k registraci do 15 dnů ode dne, ve kterém se identifikovanou osobou stala (§ 97 ZDPH). Také identifikované osoby se mohou registrovat dobrovolně, pokud mají sídlo nebo provozovnu v tuzemsku, nejsou plátcí a budou poskytovat vybrané služby v rámci zvláštního režimu jednoho správního místa.

Identifikovaná osoba má přiděleno daňové identifikační číslo. Přiznává daň pouze u zákonem stanovených přijatých zdanitelných plnění, případně při poskytnutí služby přiznává její uskutečnění a současně ji uvádí také do souhrnného hlášení. Daňové přiznání podává jen při vzniku daňové povinnosti nebo povinnosti přiznat uskutečnění plnění, jinak se chová jako neplátce a nemá nárok na odpočet daně.

2.3.3 ZVEŘEJNĚNÍ ÚDAJŮ Z REGISTRU PLÁTCŮ A IDENTIFIKOVANÝCH OSOB

Správce daně dle § 98 ZDPH zveřejňuje údaje z registru plátců a identifikovaných osob, a to:

- daňové identifikační číslo plátce nebo identifikované osoby,
- obchodní firmu nebo jméno a dodatek ke jménu,
- sídlo plátce nebo identifikované osoby,
- číslo účtu, které plátce určil ke zveřejnění, nebo informaci, že žádný účet nebyl určen ke zveřejnění.

Správce daně zveřejní stejným způsobem také údaje o nespolehlivém plátcovi a nespolehlivé osobě, a to pouze informaci, zda se jedná nebo nejedná o takovou osobu.

NESPOLEHLIVÝ PLÁTCE

Pokud plátce porušuje závažným způsobem své povinnosti, které se vztahují ke správě daně, tak správce daně rozhodne, že takový plátce je **nespolehlivým plátcem** (§ 106a ZDPH). Proti tomuto rozhodnutí je připuštěno odvolání, které lze podat do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí. Podané odvolání má odkladný účinek, který může správce daně vyloučit z důvodů hodných zvláštního zřetele. Stane-li se nespolehlivá osoba plátcem, stává se současně nespolehlivým plátcem.

NESPOLEHLIVÁ OSOBA

Pokud osoba, která není plátcem, poruší závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že taková osoba je **nespolehlivou osobou** (§ 106aa ZDPH). Opět je přípustné odvolání, které je možno předložit do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí. Nespolehlivý plátce, kterému je zrušena registrace se stává nespolehlivou osobou.

Institut nespolehlivého plátce je v kombinaci s institutem ručení za nezaplacenou daň jedním z nástrojů boje s daňovými úniky a podvody na DPH. Cílem je postihnout plátce, kteří závažně porušují povinnosti při správě DPH a negativním způsobem takto ovlivňují reálné inkaso daně, běžný chod správy DPH (i ve vazbě na jiné plátce) a v neposlední řadě i rovné konkurenční prostředí na trhu (zneužití výhody získané porušováním daňových povinností).

V registru plátců mělo ke dni 26. 2. 2018 uvedeno údaj, že se jedná o nespolehlivého plátce celkem 10 631 plátců a údaj o nespolehlivé osobě byl uveden u 2 359 neplátců.

2.4 Zrušení registrace

Zrušení registrace plátce daně z přidané hodnoty může nastat na základě žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední.

ZRUŠENÍ REGISTRACE PLÁTCE Z MOCI ÚŘEDNÍ

Správce daně zruší registraci plátce, který:

- přestal uskutečňovat ekonomické činnosti,
- neuskutečnil bez oznámení důvodu za dvanáct bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců plnění, nebo
- uskutečňuje jenom plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně,
- závažným způsobem porušil své povinnosti související se správou daně a zároveň jeho obrat nepřesáhl 1 000 000 Kč za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců.

Podané odvolání proti rozhodnutí o zrušení registrace z moci úřední má odkladný účinek. Subjekt přestane být plátcem ode dne nabytí právní moci rozhodnutí o zrušení registrace (§ 106 ZDPH).

ZRUŠENÍ REGISTRACE PLÁTCE NA ŽÁDOST

Plátce se sídlem v tuzemsku může požádat o zrušení registrace, jestliže splňuje následující podmínky:

- uplynul jeden rok ode dne, kdy se stal plátcem a tento plátce
 - nedosáhl za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců obratu většího než 1 000 000 Kč, nebo
 - uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, nebo
- přestal uskutečňovat ekonomické činnosti. (§ 106b ZDPH)

Stejně tak i registraci **identifikované osoby** může zrušit správce daně z úřední povinnosti, pokud jí ve dvou bezprostředně předcházejících kalendářních letech nevznikla povinnost přiznat daň. O zrušení registrace může požádat také sama identifikovaná osoba, pokud není v tuzemsku registrovaná k dani ve zvláštním režimu jednoho správního místa a splňuje zákonem stanovené podmínky (§ 107a ZDPH).

DALŠÍ ZDROJE



Bližší informace a aktuální právní úpravu lze nalézt v ZDPH. Doporučuji probíranou problematiku vyhledat v zákoně, abyste se naučili se zákonem pracovat a ověřili si znění zákona v daném roce.

SHRNUTÍ KAPITOLY



V rámci této kapitoly jsme se zaměřili na zákonnou úpravu DPH v České republice a na vymezení a vysvětlení základních pojmů, které s tou legislativou souvisí. Je důležité, abyste si tyto pojmy osvojili, neboť budou používány i v dalších kapitolách.

Základním daňovým subjektem je osoba povinná k dani, která musí sledovat, zda jí nevznikla povinnost registrace dani. Termíny související s registrací byly názorně demonstrovány na praktických případech. Kromě povinné registrace je možná také registrace dobrovolná pokud se jedná o osoby, které uskutečňují nebo budou uskutečňovat plnění, u nichž je nárok na odpočet daně.

Poslední část byla věnována možnostem zrušení registrace, a to z moci úřední nebo na žádost plátce.

OTÁZKY



1. Vysvětlete tyto pojmy: úplata, jednotková cena, daň na výstupu, nadměrný odpočet.
 2. Co je předmětem daně dle zákona ZDPH?
 3. Kdo je osoba povinná k dani?
 4. Co je považováno za ekonomickou činnost?
 5. Jaké jsou možnosti pro zrušení registrace plátce daně?
-

ODPOVĚDI



1. Definici pojmů: úplata, jednotková cena, daň na výstupu, nadměrný odpočet lze nalézt v podkapitole 2.2 a také v § 4 ZDPH.

2. Vymezení předmětu daně je uvedeno v podkapitole 2.2 a také v § 2 ZDPH.
 3. Osoba povinná k dani je definována v podkapitole 2.3.
 4. Ekonomická činnost je charakterizována v podkapitole 2.3.
 5. Ke zrušení registrace plátce daně z přidané hodnoty může dojít na základě žádosti daňového subjektu nebo z moci úřední. Bližší podmínky jsou uvedeny v podkapitole 2.4.
-

3 ZÁKLADNÍ KONSTRUKČNÍ PRVKY DPH

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



V rámci této kapitoly se zaměříme na definici a podrobný rozbor základních konstrukčních prvků daně z přidané hodnoty. Řadíme mezi ně zejména předmět daně, základ a sazbu daně, subjekt daně, případně výpočet daně a zdaňovací období.

Při popisu jednotlivých konstrukčních prvků si vymezíme další důležité pojmy, které jsou s DPH spojeny. Budou představeny způsoby uplatňování daně z přidané hodnoty, a to běžný režim a režim přenesení daňové povinnosti. Seznámíte se s problematikou určení místa plnění, na základě něhož se vymezí, kde má být daň přiznána a odvedena. Na závěr kapitoly budou ukázány praktické výpočty daně z přidané hodnoty.

CÍLE KAPITOLY



Po přečtení a pochopení této kapitoly budete schopni:

- vysvětlit předmět daně z přidané hodnoty,
- rozlišit zdanitelná plnění v běžném režimu a v režimu přenesení daňové povinnosti,
- pochopit rozdíl mezi místem plnění při dodání zboží a služeb,
- určit, kdy dochází ke vzniku povinnosti přiznat daň,
- definovat základ daně a určit sazbu daně,
- samostatně vypočítat daň.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



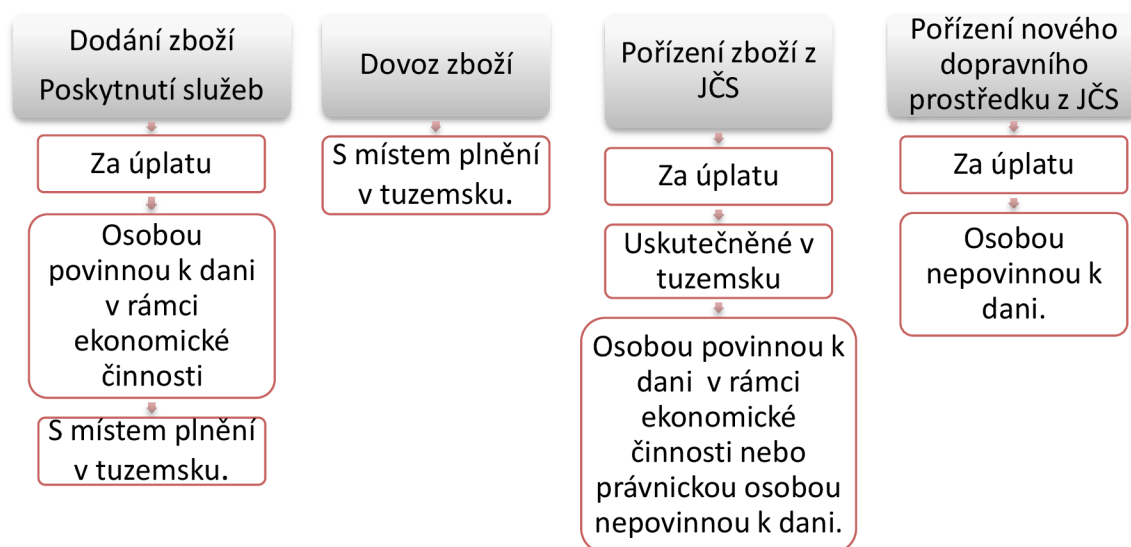
DPH, předmět daně, subjekt daně, základ daně, zdanitelné plnění, sazba daně, výpočet daně, rozpočtové určení, dodání zboží, dodání služeb, běžný režim, režim přenesení daňové povinnosti, místo plnění.

Tato kapitola se zabývá základními konstrukčními prvky daně, mezi něž jsou obvykle řazeny, předmět, základ a sazba daně. Mezi základní konstrukční prvky daně patří také subjekt daně, který byl probrán v předchozí kapitole.

Dále mohou být mezi konstrukční prvky daně řazeny také výpočet daně, období a rozpočtové určení. Mezi ostatní konstrukční prvky daně se většinou řadí také osvobození od daně, odpočitatelné nebo přičitatelné položky k základu nebo slevy či zvýšení daně.

3.1 Předmět daně

Předmět daně byl definován v základních pojmech v předchozí kapitole a můžeme si jej shrnout v následujícím schématu.



Obrázek 9: Předmět daně

Dodáním zboží za úplatu je podle ZDPH rovněž použití hmotného majetku pro účely, které nesouvisí s ekonomickými činnostmi plátce. Jedná se o trvalé použití obchodního majetku pro osobní spotřebu plátce či jeho zaměstnanců nebo o použití pro účely nesouvisící s ekonomickými činnostmi plátce (§ 13 odst. 5 ZDPH).

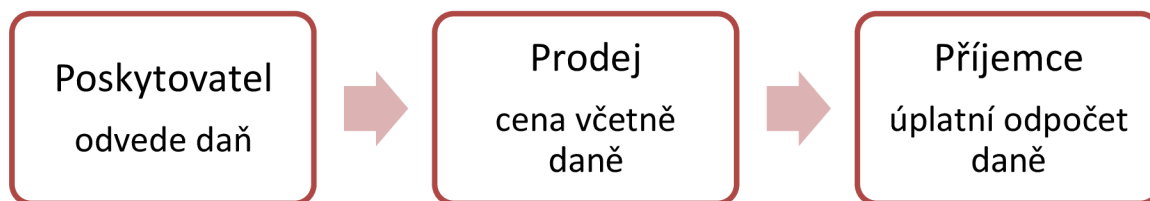
Zákon také stanoví, která plnění se **za dodání zboží nepovažují**. Jedná se například o pozbytí obchodního závodu (jedná-li se o hmotný majetek) nebo poskytnutí dáreků (pořizovací cena bez daně do 500 Kč) či obchodních vzorků bez úplaty v rámci ekonomické činnosti.

Poskytnutím služby za úplatu je také poskytnutí služby pro účely, které nesouvisí s ekonomickými činnostmi plátce (viz § 14 odst. 4 ZDPH). Poskytnutím takovéto služby je například dočasné využití obchodního majetku (mimo dlouhodobého majetku) nebo poskytnutí služby plátcem bez úplaty pro osobní spotřebu plátce nebo jeho zaměstnanců.

3.1.1 ZDANITELNÁ PLNĚNÍ

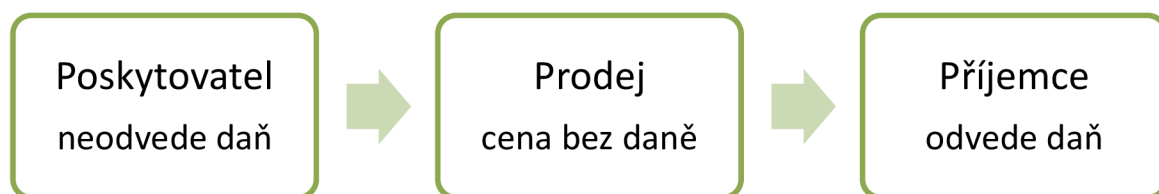
„**Běžný režim**“ uplatňování daně z přidané hodnoty je založen na tom, že plátce může uplatňovat nárok na odpočet daně a zároveň je povinen uplatňovat daň na výstupu. Jak je

vidět z následujícího schématu, povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu za uskutečněné zdanitelné plnění má poskytovatel plnění (plátce, který zdanitelné plnění uskutečnil).



Obrázek 10: Běžný režim

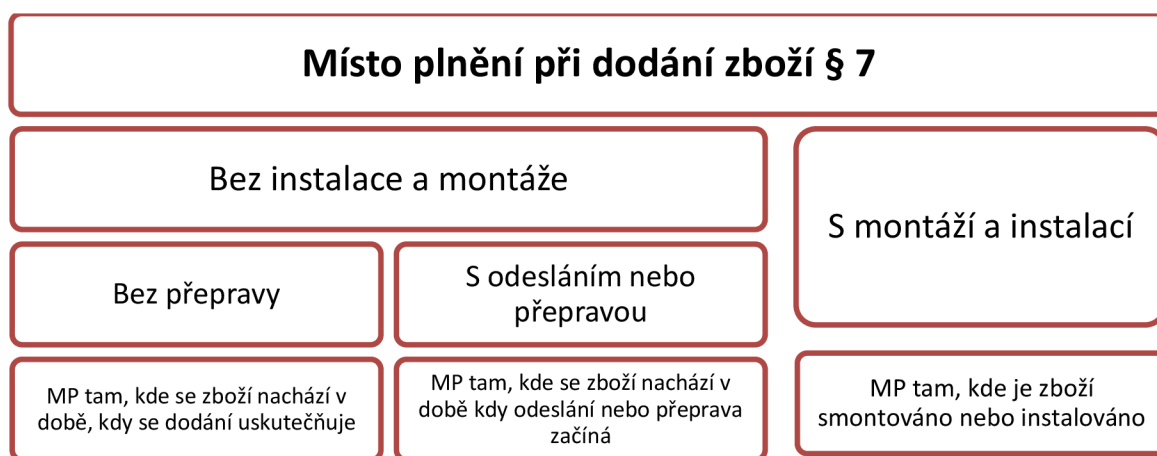
Režim přenesení daňové povinnosti (reverse charge - PDP) je specifickým režimem. V režimu PDP se na plátce, pro kterého bylo uskutečněno dodání zboží nebo poskytnutí služeb (příjemce plnění) přenesou povinnost přiznat a zaplatit daň na výstupu. Plátce, který dodání zboží nebo poskytnutí služeb uskutečnil, vystavuje daňový doklad, na kterém neuvědomí výši daně, ale napíše sdělení, že výši daně má povinnost doplnit a přiznat plátce, pro kterého bylo plnění uskutečněno.



Obrázek 11: Režim přenesení daňové povinnosti

3.1.2 MÍSTO PLNĚNÍ

Místo plnění je rozhodující při určení, ve kterém státě má být daň z uskutečněného plnění přiznána a odvedena.

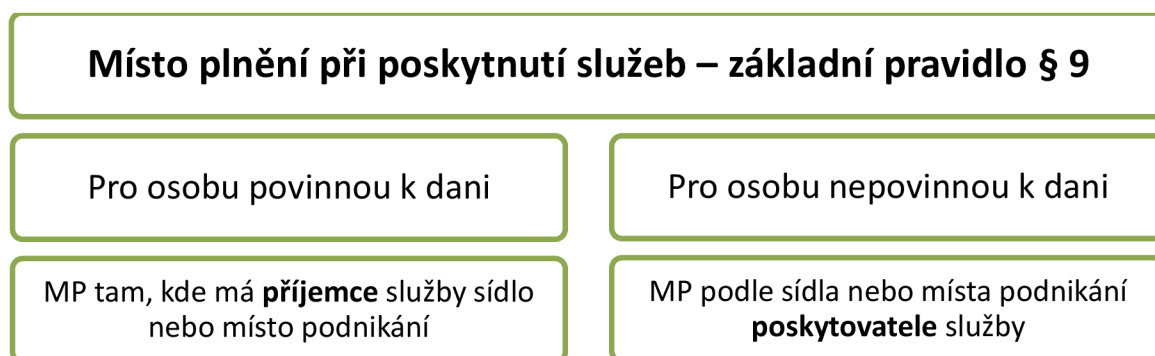


Obrázek 12: Místo plnění při dodání zboží

Místo plnění u zboží se stanoví podle toho, zda je zboží dodáno s montáží a instalací a zda je jeho dodání uskutečněno s odesláním či přepravou nebo bez nich a podrobněji je znázorněno ve výše uvedeném obrázku.

Pokud se jedná o **dodání nemovité věci**, pak místo plnění se určí podle toho, kde se daná nemovitá věc nachází.

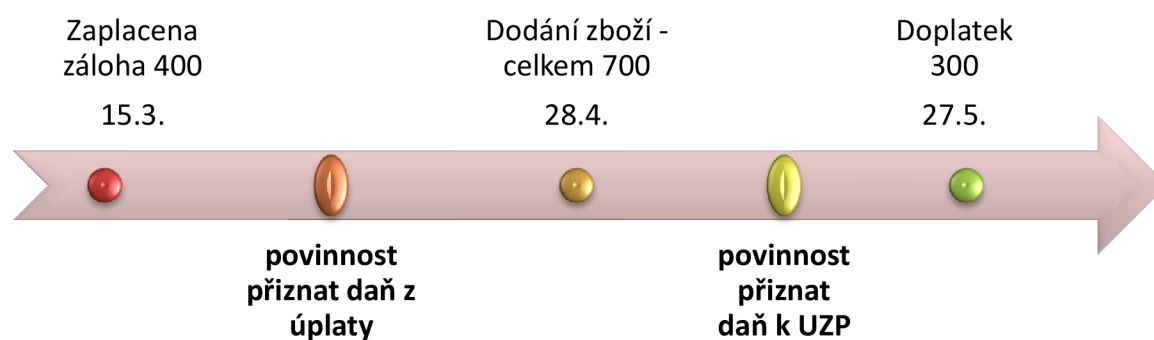
Co se týká **služeb**, je stanovení místa plnění složitější, jelikož kromě druhu poskytnuté služby je nutno se zabývat také osobou, které je služba poskytnuta. Základní pravidlo, které se použije při určení místa plnění, je uvedeno v následujícím schématu.



Obrázek 13: Místo plnění při poskytnutí služeb

3.1.3 USKUTEČNĚNÍ PLNĚNÍ A VZNIK POVINNOSTI PŘIZNAT A ZAPLATIT DAŇ

Základním pravidlem je, že **povinnost přiznat daň** při dodání zboží nebo poskytnutí služby vzniká ke dni **uskutečnění zdanitelného plnění**. Pokud je před uskutečněním zdanitelného plnění přijata úplata, vzniká povinnost přiznat daň z přijaté částky ke dni **přijetí úplaty**.



Obrázek 14: Povinnost přiznat daň

Měsíční plátce uzavřel smlouvu na dodání zboží za cenu celkem 700 Kč a k dodání zboží došlo 28. 4. Záloha ve výši 400 Kč byla zaplacena předem, a to dne 15. 3. a doplatek byl uhrazen dne 27. 5. Plátce je v přiznání k DPH za březen povinen přiznat daň z přijaté zálohy ve výši 400 Kč. V přiznání za duben plátce přizná daň ke dni uskutečnění

zdanitelného plnění, již ne z celé částky, ale z částky snížené o zálohu ($700 - 400 = 300$ Kč). Přijatý doplatek se v přiznání k DPH neprojeví, jelikož celá daň již byla přiznána.

Zákon definuje, kdy dochází k **uskutečnění zdanitelného plnění** v § 21 ZDPH. Při **do-dání zboží** se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné:

- dnem dodání,
- dnem příklepu při vydražení zboží ve veřejné dražbě, nebo
- dnem přenechání zboží k užívání vlastníkem na základě smlouvy, která stanoví, že vlastnické právo bude převedeno na uživatele.

Při **do-dání nemovité věci** je zdanitelné plnění uskutečněno:

- dnem předání nemovité věci nabyvateli do užívání, nebo
- dnem doručení vyrozumění, ve kterém je uveden den zápisu změny vlastnického práva, a to tím dnem, který nastane dříve.

Při **poskytnutí služby** dojde k uskutečnění zdanitelného plnění:

- dnem jejího poskytnutí, nebo
- dnem vystavení daňového dokladu s výjimkou splátkového nebo platebního kalendáře nebo dokladu na přijatou úplatu, a to tím dnem, který nastane dříve.

3.2 Základ daně

Základem daně dle § 36 ZDPH je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. Pokud se jedná o úplatu přijatou před uskutečněním zdanitelného plnění, je základem daně částka úplaty snížená o daň.

Základ daně také zahrnuje:

- jiné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění,
- dotace k ceně,
- vedlejší výdaje, které jsou účtovány odběrateli,
- při poskytnutí služby i materiál přímo související s poskytovanou službou,
- při poskytnutí stavebních a montážních prací konstrukce, zařízení, stroje i materiál, které se do stavby jako její součást zabudují.

Vedlejšími výdaji jsou pro účely stanovení základu daně především náklady na pojištění, balení, provize a přepravu.

3.3 Sazby daně

Základním pravidlem je, že na všechno zboží a služby se uplatňuje základní sazba daně, nejedná-li se o zákonem stanovené výjimky. Pravidla pro uplatnění snížených sazeb daně jsou upravena evropským právem. Důvody pro uplatnění snížené sazby daně u zboží mohou být např. sociální nebo kulturně sociální a většinou souvisí se základními životními potřebami. Snížená sazba daně je také aplikována v oblasti služeb a důvody jejího užití jsou obdobné.

U zdanitelných plnění a přijatých úplat se v ČR v roce 2018 uplatňují:

- základní sazba daně 21 %,
- první snížená sazba daně 15 %, nebo
- druhá snížená sazba daně 10 %.

V následující tabulce je uvedeno uplatnění sazeb daně u zboží a služeb odkazem na příslušnou přílohu ZDPH.

Tabulka 9: Uplatnění sazeb daně u zboží a služeb

Sazba daně u zboží	
První snížená sazba	teplo, chlad a zboží uvedené v příloze č. 3 (např. potraviny)
Druhá snížená sazba	zboží uvedené v příloze č. 3a (např. kojenecká výživa, knihy)
Základní sazba	ostatní zboží
Sazba daně u služeb	
První snížená sazba	služby uvedené v příloze č. 2 (např. ubytovací služby, pozemní hromadná doprava)
Základní sazba	ostatní služby

Zdroj: ZDPH

SAZBY DANĚ U DOKONČENÉ STAVBY PRO BYDLENÍ NEBO SOCIÁLNÍ BYDLENÍ

První snížená sazba daně se dle § 48 ZDPH uplatňuje, pokud jsou prováděny stavební či montážní práce na již **dokončených** stavbách pro bydlení nebo pro sociální bydlení.

Pro tyto účely jsou v ZDPH definovány pojmy, aby bylo zřejmé, co se rozumí stavbou pro bydlení a stavbou pro sociální bydlení. Stavbou pro sociální bydlení je například stavba bytového domu, ve kterém nejsou obytné prostory přesahující 120 m² nebo stavba rodinného domu s podlahovou plochou nepřesahující 350 m².

SAZBA DANĚ U VÝSTAVBY NEBO DODÁNÍ STAVBY PRO SOCIÁLNÍ BYDLENÍ

První snížená sazba daně se dle § 49 ZDPH uplatňuje u stavebních a montážních prací, které jsou spojeny s **výstavbou** staveb, které splňují kriteria pro stavby pro sociální bydlení, nebo kterými se stavba nebo prostor mění na stavbu pro sociální bydlení.

PRO ZÁJEMCE

V České republice byly při zavedení DPH uplatňovány dvě sazby daně:

- základní 23 %,
- snížená 5 %.

Snížená sazba byla uplatňována například na léky, potraviny, paliva, energie, časopisy, noviny, časopisy a knihy. Služby byly zdaňovány sníženou sazbou daně (výjimkou byly pouze služby uvedené v příloze zákona – zde byly uvedeny například služby restauračního stravování a ubytování, služby cestovního ruchu). Vývoj sazeb daně je uveden v následující tabulce.

Tabulka 10: Vývoj sazeb daně v ČR

Období	Základní sazba daně	Snížená sazba daně
1. 1. 1993 – 31. 12. 1994	23	5
1. 1. 1995 – 30. 4. 2004	22	5
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	19	5
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	19	9
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	20	10
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	20	14
1. 1. 2013 – 31. 12. 2014	21	15
Od 1. 1. 2015	21	První 15
		Druhá 10

Zdroj: Zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění a zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění

Z přehledu změn je patrné, že nejprve docházelo ke snižování základní sazby daně a to zejména s cílem postupného sbližování sazeb daně. Vzhledem k potřebě stabilizace veřejných financí došlo v roce 2008 ke zvýšení snížené sazby daně. V rámci protikrizového opatření byla od 1. ledna 2010 zvýšena jak snížená, tak i základní sazba daně.

Od 1. 1. 2013 mělo dojít ke sjednocení obou sazeb daně na úrovni 17,5 %. Tato novela již byla vyhlášena ve sbírce zákonů, místo sjednocení sazeb daně došlo nakonec v roce 2013 k dalšímu zvýšení obou sazeb daně. Výraznou změnou a odklonem od koncepce původně plánované jedné sazby daně je zavedení druhé snížené sazby daně od roku 2015.

3.4 Výpočet daně

Zákon stanoví dva způsoby výpočtu daně, a to podle toho, zda je daň počítána:

- ze základu daně – jedná se o tzv. výpočet daně „zdola“,

- z úplaty za zdanitelné plnění, která je včetně daně – jde o výpočet daně „shora“.

Ze základu daně se daň se vypočte jako součin základu daně a sazby daně. Vypočtenou daň je možno zaokrouhlit na celé koruny (matematicky). Celkovou cenu včetně daně lze vypočítat jako součet základu daně a daně. Pro sazby daně platné v roce 2018 je výpočet daně uveden v následující tabulce.

Tabulka 11: Výpočet daně ze základu daně

Sazba daně	Výpočet daně
Základní sazba daně 21 %	Základ daně * 21 %
První snížená sazba daně 15 %	Základ daně * 15 %
Druhá snížená sazba daně 10 %	Základ daně * 10 %

Zdroj: § 37 ZDPH

Daň lze také počítat z **úplaty za zdanitelné plnění, která je včetně daně**. Daň se potom vypočte tak, že se tato úplata vynásobí koeficientem. Výpočet koeficientu je dán zlomkem, v němž je v čitateli sazba daně a ve jmenovateli součet sazby daně a čísla 100. Koeficient se podle ZDPH **zaokrouhluje na čtyři desetinná místa**, vypočtenou daň lze také zaokrouhlit (matematicky). Cenou bez daně (základem daně) je rozdíl úplaty za zdanitelné včetně daně a vypočtené daně. Pro sazby daně platné v roce 2018 je výpočet daně uveden v následující tabulce.

Tabulka 12: Výpočet daně z úplaty včetně daně

Sazba daně	Koeficient	Výpočet daně
Základní sazba daně 21 %	$21/121 = 0,1736$	Základ daně * 0,1736
První snížená sazba daně 15 %	$15/115 = 0,1304$	Základ daně * 0,1304
Druhá snížená sazba daně 10 %	$10/110 = 0,0909$	Základ daně * 0,0909

Zdroj: § 37 ZDPH



ŘEŠENÁ ÚLOHA

1. Příklad výpočtu daně „zdola“, tj. ze základu daně

Společnost Stavební uzavřela s občanem smlouvu na dodání stavebních prací na rodinném domě pro sociální bydlení (první snížená sazba) za cenu bez daně 260 000 Kč. Vypočítejte výši daně a cenu včetně daně.

Daň: $260\,000 * 15\% = 39\,000$

Cena včetně daně: $260\,000 + 39\,000 = 299\,000$

2. Příklad výpočtu daně „shora“, tj. z úplaty včetně daně

Cena automobilu včetně daně je 420 000 Kč (základní sazba). Vypočítejte výši daně a základ daně.

Daň: $420\,000 * 0,1736 = 72\,912$

Základ daně: $420\,000 - 72\,912 = 347\,088$

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Podnikatel pan Brázda ve zdaňovacím období březen 2018 přijal a uskutečnil následující plnění:

- 1 nákup zboží a služeb se sníženou sazbou celkem: ZD 250 488 Kč + DPH
- 2 nákup zboží a služeb se základní sazbou celkem: ZD 45 934 Kč + DPH
- 3 tržba ve snížené sazbě: 407 001 Kč
- 4 tržba v základní sazbě: 55 308 Kč

Vypočítejte daňovou povinnost za březen 2018, (vypočtenou daň zaokrouhlete na celé koruny).

Řešení

U nákupu zboží se vypočte daň způsobem „zdola“, to znamená, že ZD vynásobíme příslušnou sazbou daně. Výpočet ZD a daně z tržby se provede způsobem „shora“, tj. pomocí koeficientů:

Daň: $407\,001 * 0,1304 = 53\,073$ Kč

ZD: $407\,001 - 53\,073 = 353\,928$

Daň: $55\,308 * 0,1736 = 9\,601$ Kč

ZD: $55\,308 - 9\,601 = 45\,707$

	ZD	daň
Daň na výstupu		
Základní sazba	45 707	9 601
Snížená sazba	353 928	53 073
Daň na vstupu		
Základní sazba	45 934	9 646
Snížená sazba	250 488	37 573
Výpočet daně		
výstup	vstup	Vlastní daň / nadměrný odpočet
62 674	47 219	15 455



DALŠÍ ZDROJE

Bližší informace a aktuální právní úpravu lze nalézt v ZDPH. Doporučuji probíranou problematiku vyhledat v zákoně, abyste se naučili se zákonem pracovat a ověřili si znění zákona v daném roce.



SHRNUTÍ KAPITOLY

Tato kapitola měla za úkol vás podrobněji uvést do problematiky základních konstrukčních prvků daně z přidané hodnoty. Zopakovali jsme si, co je předmětem daně a seznámili se s tím, co se považuje za dodání zboží a poskytnutí služby. Dále byl demonstrován rozdíl mezi běžným režimem a režimem přenesení daňové povinnosti.

Pro řádný odvod daně z přidané hodnoty je důležité správně vyhodnotit místo plnění a určit sazbu daně. Výpočet daně je stanoven v zákoně a musí být prováděn pouze uvedenými způsoby, jejichž použití záleží na tom, jestli počítáme daň ze základu daně (tedy z ceny bez daně) nebo z úplaty (tj. ceny včetně daně).



OTÁZKY

1. Co řadíme mezi základní konstrukční prvky daně?
2. Jaký je rozdíl mezi zdanitelným plněním v běžném režimu a v režimu přenesené daňové povinnosti?
3. V jakém okamžiku se při dodání zboží považuje zdanitelné plnění za uskutečněné?
4. Vyjmenujte, co zahrnuje základ daně.
5. Jaké druhy sazeb DPH jsou platné v ČR v roce 2018?

ODPOVĚDI



1. Základními konstrukčními prvky daně jsou předmět, subjekt, základ a sazba daně.
 2. S běžným režimem i režimem přenesení daňové povinnosti jste se seznámili v podkapitole 3.1.1.
 3. Okamžikem uskutečnění zdanitelného plnění při dodání zboží se zabývala podkapitola 3.1.3.
 4. Základ daně a položky, kterými je tvořen jste si prostudovali v podkapitole 3.2 a podrobněji tuto problematiku najdete v § 36 ZDPH.
 5. Sazbám daně byla věnována podkapitola 3.3. Ověřte si v ZDPH také aktuální sazby daně, které budete používat při výpočtech.
-

4 OSVOBOZENÁ PLNĚNÍ, REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI, DOVOZ A VÝVOZ



RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY

V úvodu kapitoly budou definovány rozdíly mezi osvobozenými plněními s nárokem a bez nároku na odpočet daně, které zákon od DPH rozlišuje. Dále budou probrána specifika uplatnění DPH při dodání a pořízení zboží v rámci EU a při zasílání zboží osobám nepovinným k dani do EU. Probereme si specifika uplatnění daně při třístranném obchodu, který při splnění stanovených podmínek, zjednodušuje postup při dodání zboží.

Bude vyložen odlišný režim, kterému podléhají nové dopravní prostředky, a to jak při dodání, tak i při pořízení v rámci EU. Reverse charge neboli režim přenesení daňové povinnosti je situace, kdy povinnost zaplatit daň se přenesse na příjemce tohoto plnění. Tento postup byl zaveden jako možný prostředek pro boj proti daňovým únikům. V poslední části kapitoly se zaměříme na oblast vývozu a dovozu zboží v rámci Evropské unie.



CÍLE KAPITOLY

Po nastudování této kapitoly budete schopni:

- vysvětlit rozdíl v osvobozených plněních bez nároku a s nárokem na odpočet,
- popsat možnosti při dodání zboží do EU a při pořízení zboží z EU,
- pochopit možnosti a výhody třístranného obchodu,
- definovat zasílání zboží do jiného členského státu,
- popsat problematiku nových dopravních prostředků, včetně dodání a pořízení,
- pochopit a aplikovat problematiku režimu přenesení daňové povinnosti,
- vysvětlit postup uplatnění daně při vývozu a dovozu zboží.



KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY

Osvobozená plnění, odpočet daně, plátce daně, osoba registrovaná k dani, VAT ID, daňový doklad, pořízení zboží, dodání zboží, třístranný obchod, místo plnění, předmět daně, nový dopravní prostředek, režim přenesení daňové povinnosti, vývoz a dovoz.

Zákon o DPH rozlišuje dva typy osvobozených plnění, a to osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně a osvobozená plnění s nárokem na odpočet. Ačkoliv u plnění osvobozených od daně plátce neodvádí daň, je povinen uskutečnění těchto plnění uvést do daňového přiznání.

4.1 Osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně

Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně jsou uvedena v § 51 ZDPH a podrobnější úprava jednotlivých druhů osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně je definována v následujících ustanoveních (§ 52 až 62 ZDPH).

Jak již z názvu této skupiny osvobozených plnění vyplývá, plátce nemůže uplatnit odpočet daně při nákupu vstupů, které jsou použity k jejich uskutečnění. Avšak plátce také neuplatňuje daň na výstupu, pokud uskutečňuje plnění, která jsou osvobozená bez nároku na odpočet daně. Nicméně plátce má povinnost přiznat tato plnění ke dni jejich uskutečnění (to znamená, že je uvede v příslušném řádku přiznání k dani z přidané hodnoty).

Z výčtu plnění v § 51 ZDPH je vidět, že do této skupiny patří služby, jejichž osvobození je motivováno veřejným zájmem nebo u nichž by bylo problematické stanovit základ daně.

Například poštovní služby včetně prodeje poštovních známek jsou službami, jejichž osvobození je motivováno veřejným zájmem, a osvobození je dle směrnice EU povinné. Základní poštovní službou je základní služba poskytovaná dle zákona o poštovních službách poskytovaných držitelem poštovní licence.

Finanční služby jsou pak osvobozeny z důvodu obtížného stanovení základu daně. Mezi tyto činnosti jsou zahrnovány různé služby (např. související s půjčkami, úvěry, platebním stykem) a jsou osvobozeny nezávisle na tom, kdo je jejich poskytovatelem.

DALŠÍ ZDROJE



Bližší informace a aktuální právní úpravu plnění osvobozených bez nároku na odpočet daně lze nalézt podrobně v § 52 až 62 ZDPH. Prostudujte si tato ustanovení, abyste uměli určit, která dodání zboží a poskytnutí služeb jsou řazena do této skupiny osvobozených plnění.

4.2 Osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně

Obdobně také plnění, která jsou osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně, jsou uvedena v § 63 ZDPH a podrobnější úprava jednotlivých druhů těchto osvobozených plnění je definována v následujících ustanoveních (§ 64 až 71 ZDPH).

U této skupiny osvobozených plnění je možno uplatnit nárok na odpočet u přijatých vstupů použitých k uskutečnění osvobozených výstupů. Plátce, jenž uskuteční plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně, pak neodvádí daň z uskutečněných výstupů. Tato povinnost se však většinou přenesou na jinou osobu.

Aby se jednalo o plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně, musí být splněny podmínky stanovené zákonem. Pokud podmínky stanovené zákonem splněny nejsou, tak se může jednat o:

- zdanitelná plnění (například dodání zboží do jiného členského státu osobě, která není plátcem daně, jelikož tato osoba nemá povinnost přiznat daň z tohoto zboží),
- plnění, u kterého je povinnost přiznat daň přenesena na příjemce plnění (například pořízení zboží z jiného členského státu od osoby registrované k dani, jelikož osvobozeným plněním je pouze malý okruh zákonem vymezeného zboží).



DALŠÍ ZDROJE

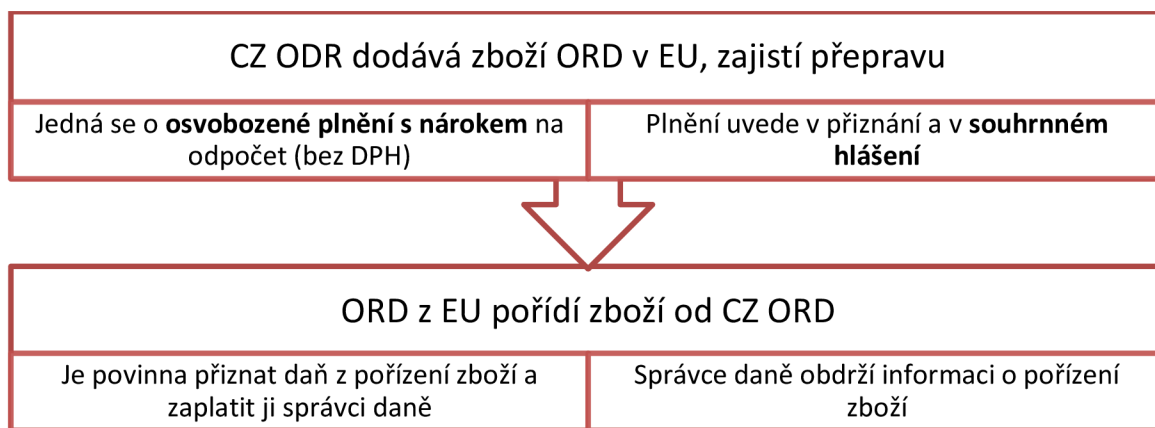
Bližší informace a aktuální právní úpravu plnění osvobozených s nárokem na odpočet daně lze nalézt v § 63 ZDPH a podrobněji v § 64 až 71g ZDPH. Prostudujte si tato ustanovení, abyste uměli určit, která dodání zboží a poskytnutí služeb jsou řazena do této skupiny osvobozených plnění.

4.3 Dodání zboží do EU

Jak bylo již zmíněno výše, aby bylo **dodání zboží do jiného členského státu (JČS)** osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, musí být **splněny zákonem stanovené podmínky**:

- zboží musí být dodáno osobě registrované k dani (ORD) v JČS,
- zboží musí být přepraveno nebo odesláno z tuzemska do JČS,
- přeprava je zajištěna plátcem nebo pořizovatelem či jimi zmocněnou třetí osobou.

V níže uvedeném schématu je příjemce zboží osobou registrovanou k DPH v jiném členském státě, zboží bylo přepraveno z tuzemska do JČS například dodavatelem, a proto jsou pro dodavatele splněny podmínky a jedná se o osvobozené plnění s nárokem na odpočet DPH. Pořizovatel zboží (ORD v EU) je povinen přiznat daň z pořízení zboží ve svém státě.



Obrázek 15: Dodání zboží osobě registrované k dani do JČS

Místo plnění při dodání zboží osobě registrované k dani do JČS, jestliže se jedná o dodání zboží s přepravou, je tam, kde se zboží nachází v místě, kde začíná přeprava, tj. v ČR. Ovšem dodání tohoto zboží nebude zatíženo českou daní, jelikož jsou splněny podmínky osvobozeného plnění s nárokem na odpočet daně podle § 64 ZDPH (uvedené výše).

Osoba registrovaná k dani v JČS, která sdělila své daňové identifikační číslo (VAT ID) pořídila zboží, které je v JČS předmětem daně a přesune se na ni povinnost uplatnit daň.

Pokud je dodání zboží plněním osvobozeným od daně s nárokem na odpočet pak vzniká **povinnost přiznat uskutečnění** k 15. dni měsíce následujícího po měsíci, ve kterém bylo zboží do JČS přepraveno. Byl-li vystaven daňový doklad (DD) před tímto datem, povinnost přiznat plnění vznikne dnem vystavení daňového dokladu.

Pokud výše uvedené **podmínky splněny nejsou**, jedná se o běžné **zdanitelné plnění** a daň bude přiznána v tuzemsku.



Obrázek 16: Dodání zboží osobě neregistrované k dani do jiného členského státu

Ve výše uvedeném schématu je příjemce zboží osobou neregistrovanou k DPH v jiném členském státě a není podstatné, zda zboží bylo přepraveno z tuzemska do JČS. Nejsou splněny podmínky pro osvobozené plnění s nárokem na odpočet DPH, a proto dodavatel uskutečnil zdanitelné plnění a je povinen přiznat daň z dodání zboží v České republice.

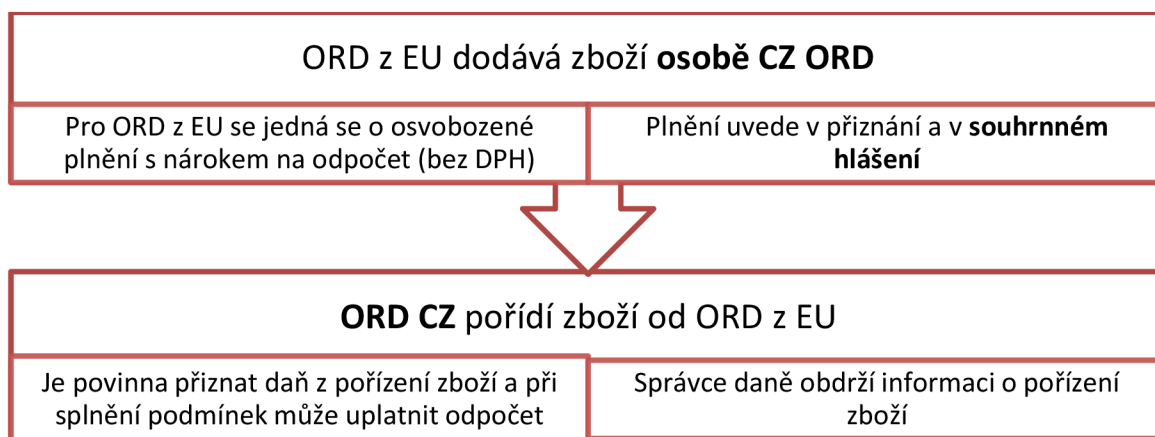
4.4 Pořízení zboží z EU

Pořízením zboží z JČS je dle § 16 ZDPH nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v JČS v případě, že zboží je odesláno nebo přepraveno z JČS do rozdílného členského státu, a tato přeprava či odeslání je zajištěna:

- a) dodavatelem zboží,
- b) pořizovatelem zboží z JČS, nebo
- c) pověřenou třetí osobou.

Povinnost přiznat daň vzniká k 15. dni měsíce následujícího po měsíci, ve kterém došlo k pořízení zboží. Byl-li vystaven daňový doklad před tímto datem, povinnost přiznat plnění vznikne dnem vystavení daňového dokladu.

Místem plnění při pořízení zboží z JČS je místo, kde se zboží nachází, když je ukončeno odeslání či přeprava.



Obrázek 17: Pořízení zboží od osoby registrované k dani z JČS

Pořízení zboží od osoby neregistrované k DPH v jiném členském státě není pořízením zboží ve smyslu zákona o DPH a není předmětem daně.

Aby bylo pořízení zboží z JČS osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, musí se jednat o zboží, jehož:

- a) dodání plátcem v tuzemsku by bylo v každém případě osvobozeno od daně,
- b) dovoz by byl osvobozen od daně.

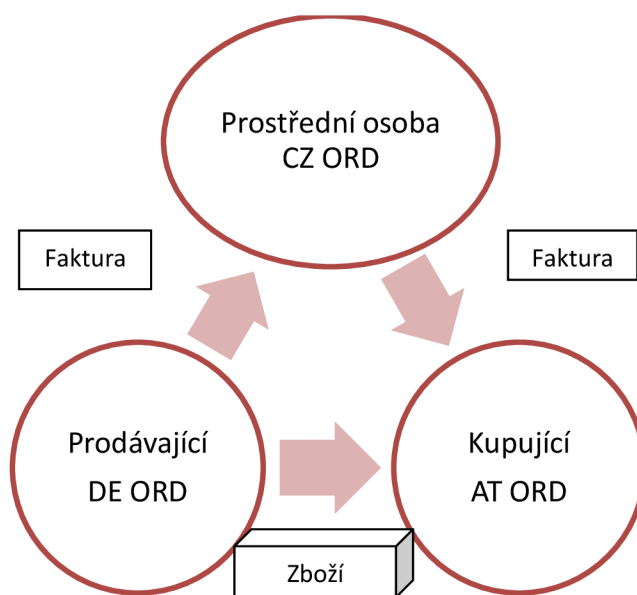
Osvobození od daně při pořízení zboží je tedy možno uplatnit pouze pro malou oblast zboží, například na dodání lidské krve, tkání a lidských orgánů.

4.5 Třístranný obchod

Zjednodušený postup ve třístranném obchodu je specifickým postupem, který při splnění stanovených podmínek usnadňuje realizaci intrakomunitárních dodávek a snižuje jejich administrativní náročnost. Cílem zjednodušeného postupu je omezit nadměrnou administrativní zátěž prostřední osoby, která by se jinak musela registrovat v členském státě ukončení přepravy.

Základním principem tohoto postupu je osvobození od daně při pořízení zboží prostřední osobou a přenesení této povinnosti na konečného kupujícího. Podmínkou pro použití je, že se prostřední osoba nesmí registrovat v členském státě, kde bude ukončeno odeslání nebo přeprava zboží.

Třístranným obchodem podle § 17 ZDPH je obchod, jenž uzavřely tři osoby, které jsou registrovány k DPH ve třech odlišných členských státech. Předmětem transakce je dodání totožného zboží a přeprava nebo odeslání zboží je realizována rovnou ze země prodávajícího do země kupujícího.



Obrázek 18: Třístranný obchod

Dodání zboží je považováno za třístranný obchod, pokud jsou dodrženy stanovené podmínky:

- na dodání se účastní 3 subjekty,
- tyto subjekty jsou zaregistrovány k DPH ve třech rozdílných členských státech,
- dodání zboží probíhá přímo ze země prodávajícího do země kupujícího.

Prodávající ve výše uvedeném obrázku je registrován k dani Německu a z tohoto členského státu, bude probíhat přeprava nebo odeslání zboží. Konečný odběratel je registrován v Rakousku, kde odeslání nebo přeprava končí. Prostřední osoba je registrována v České republice, tj. ve třetím členském státě a zboží pořizuje, aby jej prodala konečnému

zákazníkovi v jiném státě EU. Zboží je přepravováno přímo ze státu prodávajícího (z Německa) do státu kupujícího (Rakouska). Prostřední osoba postupuje tak, že vystaví kupujícímu daňový doklad včetně uvedení AT VATID a sdělení, že se jedná o třístranný obchod. Toto plnění je uvedeno v daňovém přiznání, kde je zaznamenáno jak pořízení zboží z jiného členského státu prostřední osobou a tak i dodání zboží do jiného členského státu prostřední osobou. Tuto transakci uvede také do souhrnného hlášení s uvedením kódu pro třístranné obchody.

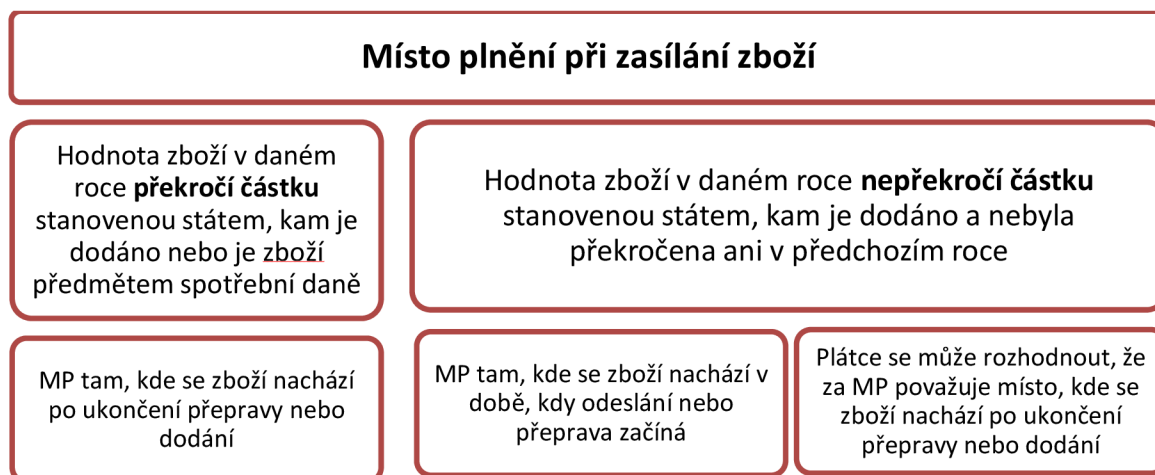
4.6 Zasílání zboží

Specifickým druhem dodávání zboží do JČS je **zasílání zboží**. Odeslání či přeprava do JČS je zajištěna dodavatelem (plátcem) nebo jím pověřenou osobou. Kupujícím je **osoba, pro niž pořízení zboží z JČS není předmětem daně** (např. občan). Povinnost přiznat daň má prodávající, bez ohledu na to, kde je místo plnění.

Aby se jednalo o zasílání zboží, musí být dodrženy stanovené podmínky:

- dodání zboží je uskutečněno z tuzemska do JČS,
- dodání zboží obstarává dodavatel nebo jím pověřená osoba,
- zboží je dodáno osobě, pro kterou není předmětem daně.

Tento zvláštní postup není možno využít u veškerého zboží. Nelze jej použít například pro nové dopravní prostředky, u zboží, jehož dodání je spojeno s montáží nebo instalací, při dodání tepla, plynu, elektřiny a chladu soustavami nebo sítěmi.



Obrázek 19: Zasílání zboží

Místo plnění (MP) se určí podle místa, kde je zboží po ukončení jeho dodání, jak je uvedeno ve výše uvedeném obrázku. Místo plnění se určí podle místa, kde je umístěno zboží, když jeho dodání začíná, v případě že:

- a) jde o zboží, které nepodléhá spotřební dani a

- b) celková hodnota bez daně u zboží, které bylo danou osobou zasláno do JČS, nepřesáhla v daném roce ani v roce předcházejícím
- částku 1 140 000 Kč, jde-li o zboží dodávané do ČR, nebo
 - částku, kterou určil jiný členský stát, jde-li o zboží dodávané z ČR, do jiných států EU.

PRO ZÁJEMCE



Jednotlivé členské státy EU mají hranice pro zasílání zboží stanoveny rozdílně. Největší skupina států má stanoven limit ve výši 35 000 EUR. Limity pro jednotlivé státy jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 13: Limit pro zasilání zboží

Limit	Stát
35 000 EUR	Belgie, Estonsko, Finsko, Irsko, Itálie, Kypr, Lotyšsko, Maďarsko, Malta, Portugalsko, Rakousko, Řecko, Slovinsko, Slovensko, Španělsko
100 000 EUR	Francie, Lucembursko, Nizozemí, Německo
70 000 BGN	Bulharsko
1 140 000 CZK	Česká republika
280 000 DKK	Dánsko
270 000 HRK	Chorvatsko
125 000 LTL	Litva
160 000 PLN	Polsko
118 000 RON	Rumunsko
320 000 SEK	Švédsko
70 000 GBP	Velká Británie

Zdroj: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/vat/traders/vat_community/vat_in_ec_annexi.pdf

Po překročení výše uvedených limitů se místo plnění určí podle místa, kde se zasílané zboží nalézá po ukončení jeho transportu. Limity je nutno sledovat pro každý členský stát samostatně, a pokud jsou překročeny, vznikne zasilateli povinnost registrace k dani v dané zemi.

4.7 Nové dopravní prostředky

Specifický postup se uplatní při pořízení a dodání nových dopravních prostředků mezi členskými státy EU. Při dodání nových dopravních prostředků jde o osvobozené plnění bez ohledu na status osoby odběratele (tj. není důležité, zda se jedná o osobu registrovanou k dani, osobu povinnou k dani nebo občana).

Pojem nový dopravní prostředek je definován v § 4 ZDPH a může se jednat o automobil, loď i letadlo. Co se týká motorových pozemních vozidel, jsou novým dopravním

prostředkem vozidla, která mají obsah válců větší než 48 cm³ nebo je jejich výkon vyšší než 7,2 kW v případě, že k dodání vozidla došlo do **6 měsíců** od jeho prvního uvedení do provozu nebo je počet ujetých kilometrů menší než **6 000**.

4.7.1 DODÁNÍ NOVÉHO DOPRAVNÍHO PROSTŘEDKU

Dodání nového dopravního prostředku (NDP) plátcem do jiného členského státu je **osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně**. Je-li NDP dodán osobě registrované k dani, postupuje se shodně jako u dodání jiného zboží. Pokud je NDP dodán plátcem například občanovi v JČS, i v tomto případě jde o plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně.

Plátce kromě daňového přiznání podává finančnímu úřadu také **hlášení o dodání nového dopravního prostředku** do JČS. Oznámení o prodeji NDP je elektronicky zasláno daňové správě státu, do kterého je vozidlo dodáno.

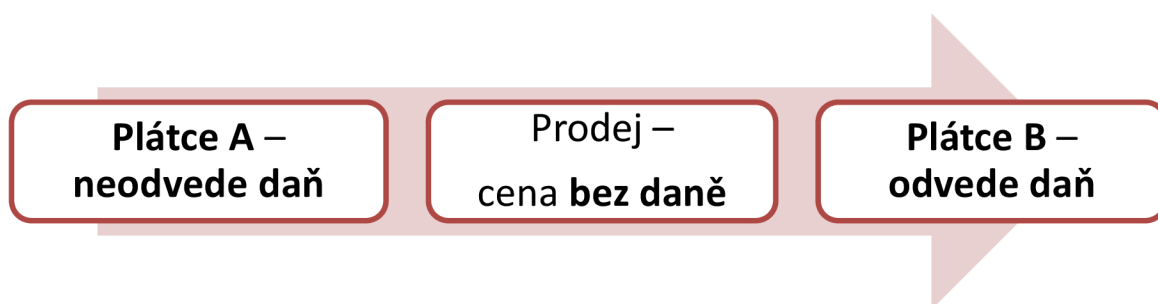
4.7.2 POŘÍZENÍ NOVÉHO DOPRAVNÍHO PROSTŘEDKU

Analogicky se postupuje při nákupu nového dopravního prostředku z JČS. Pokud je pořizovatel NDP plátcem, je realizováno **pořízení zboží** z JČS. Plátce mimo přiznání k DPH podává finančnímu úřadu také **hlášení o pořízení nového dopravního prostředku** a kopii daňového dokladu. Stejným způsobem postupuje také neplátce (např. občan), který koupí NDP z JČS a bude jej registrovat v České republice. Splatnost daně je do 25 dnů ode dne vyměření daně.

Jakákoli osoba, které koupí nový dopravní prostředek z JČS, může podat hlášení o pořízení NDP a uhradit zálohu, která odpovídá výši vypočtené daně, před lhůtou pro podání přiznání k DPH. Potvrzení o zaplacení daně se potom předkládá dopravnímu inspektorátu při registraci vozidla.

4.8 Režim přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti bývá označován také jako **reverse charge** a je upraven v § 92a ZDPH. Na rozdíl od běžného mechanismu výběru DPH, kdy musí přiznat a zaplatit daň poskytovatel plnění, tak u režimu přenesení daňové povinnosti **se povinnost přiznat a zaplatit daň přenáší** z poskytovatele plnění **na příjemce** tohoto plnění.



Obrázek 20: Režim přenesení daňové povinnosti

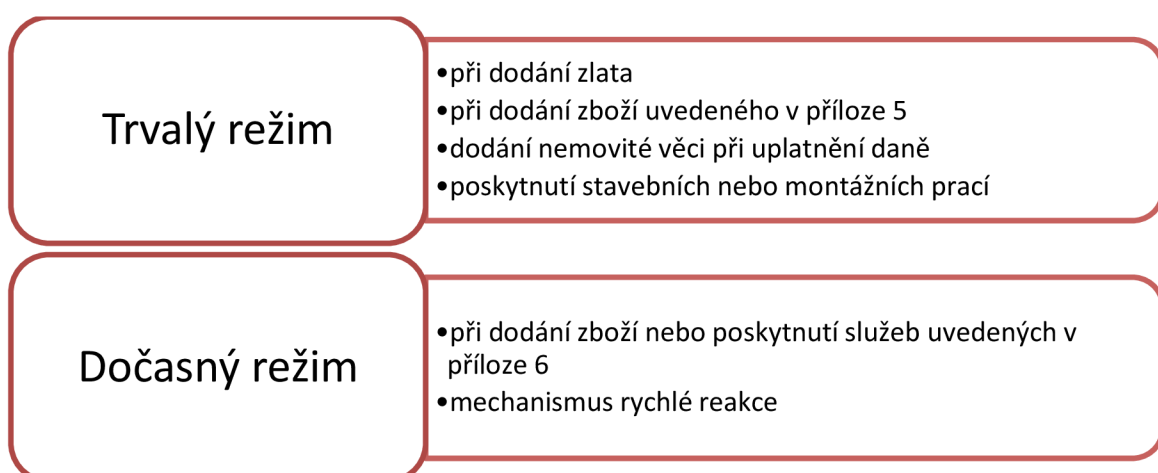
Režim přenesení daňové povinnosti byl zaveden jako nástroj boje proti daňovým únikům. Tento režim má zabránit podvodům v rámci tuzemských plnění, kdy poskytovatel plnění neodvede daň finančnímu úřadu a příjemce plnění uplatňuje odpočet daně.

Obecná pravidla pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku jsou následující:

- plnění je uskutečněno mezi plátcí daně,
- místo plnění je v ČR,
- plnění je v souvislosti s ekonomickou činností příjemce plnění.

Tento režim je možno uplatnit pouze u zákonem stanoveného okruhu zdanitelných plnění. Jak vyplývá z názvu tohoto režimu, povinnost přiznat daň se přenáší z dodavatele na kupujícího, který má povinnost také doplnit částku daně v evidenci pro účely DPH.

Plnění, která jsou uskutečňována v režimu přenesení daňové povinnosti, jsou upravena v § 92b až 92g ZDPH. Tuzemský režim přenesení daňové povinnosti lze rozdělit na trvalý nebo dočasný.



Obrázek 21: Režim přenesení daňové povinnosti

První plnění, které spadá do režimu přenesení daňové povinnosti je **dodání zlata** podle §92b ZDPH, které bylo zavedeno v roce 2006. Jde o dodání zlata plátcí (kromě ČNB). Za

zlato je pro tyto účely považováno neopracované zlato ve formě prutu, valounu nebo odpadu, s ryzostí 333 tisícín nebo vyšší. Při dodání zlatnických výrobků (řetízky, prsteny, náušnice apod.) se režim přenesení daňové povinnosti nepoužije.

Od 1. 4. 2011 se rozšířil režim přenesení daňové povinnosti na **dodání zboží, které je uvedeno v příloze 5 ZDPH**. Dle §92c ZDPH se jedná se o různé druhy odpadu kovů, papíru či plastů, například:

- granulovaná struska z výroby oceli nebo železa,
- hedvábný odpad,
- skleněné střepy a odpad z něj,
- odpad a šrot z kovů zařazený ve stanovených kódech nomenklatury celního sazebníku.

K dalšímu rozšíření došlo od roku 2012, a to na stavební a montážní práce (§92e ZDPH). Režim přenesení daňové povinnosti se použije při poskytnutí stavebních a montážních prací, které odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008. Z důvodu nelehkého a často i nejednoznačného zařazení výše uvedených prací vydalo Generální finanční ředitelství k problematice aplikace daňové povinnosti u stavebních prací podle § 92e zákona o DPH přehledy nejčastějších dotazů veřejnosti.

Pokud plátce **dodává nemovitou věc** jinému plátcí, je toto dodání v režimu přenesení daňové povinnosti, v případě že je uplatňována daň, a to od roku 2016.

Z důvodů boje proti daňovým únikům došlo na základě směrnice č. 2013/43/EU a dle Nařízení vlády č. 361/2014 k uplatnění dočasného režimu přenesené daňové povinnosti u dalších komodit, které jsou uvedeny v příloze 6 ZDPH. Postupně byl zaváděn tento dočasný režim:

- Od 1. 1. 2015 na převod povolenek na emise skleníkových plynů.
- Od 1. 4. 2015 na:
 - mobilní telefony,
 - integrované obvody (mikroprocesory a centrální procesové jednotky a desky plošných spojů),
 - kovy, včetně drahých kovů,
 - videoherní konzole,
 - přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat (notebooky, tablety).
- Od 1. 7. 2015 na obiloviny a technické plodiny, včetně olejnatých semen a cukrové řepy (u této komodity nabývá účinnost od 1. 9. 2015).

Vybrané komodity je nutno ještě rozlišovat na ty, u kterých se použije režim přenesení daňové povinnosti:

- bez ohledu na výši plnění,

- pokud celková částka základu daně veškerého dodávaného vybraného zboží překračuje částku 100 000 Kč.

Na základě nařízení vlády č. 11/2016, které nabylo účinnosti dne 1. 2. 2016, byl zaveden režim přenesení daňové povinnosti na dodání elektřiny, plynu a dodání certifikované elektřiny.

Poskytovatel plnění (dodavatel) v tomto režimu je povinen vystavit daňový doklad do 15 dnů ode dne, kdy k plnění došlo a stanovit základ daně podle obecných principů zákona o DPH. Na dokladu musí být uvedeno sdělení „daň odvede zákazník“ a tento doklad nemusí obsahovat sazbu a výši daně. Poskytovatel má povinnost přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Mechanismus rychlé reakce je upraven v §92g ZDPH. Jedná se o dočasný režim, který je možno použít pouze po dobu, která nepřekročí devět měsíců. Rozsah použití tohoto ustanovení je velmi omezený, lze jej použít pouze u plnění, u nichž byly zjištěny náhlé a rozsáhlé podvody, a to jen na základě žádosti schválené Evropskou komisí.

4.9 Vývoz zboží

Za vývoz zboží je dle § 66 ZDPH považován výstup zboží z území EU na území třetí země v případě, že se jedná o zboží, které bylo propuštěno do celního režimu vývozu, pasivního zušlechťovacího styku nebo vnějšího tranzitu, nebo bylo zpětně vyvezeno.

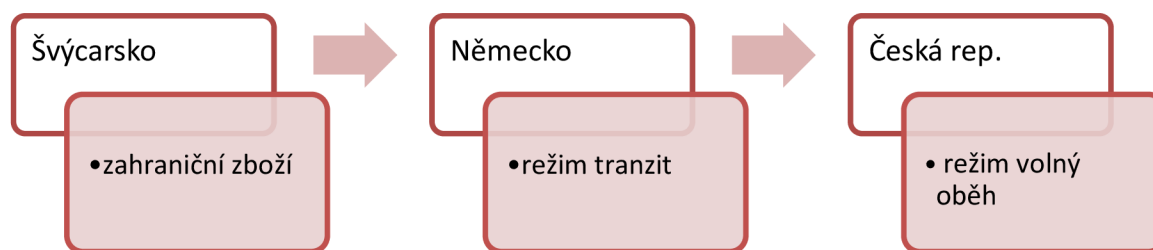
Osvobozeno od daně při vývozu zboží do třetí země je dodání zboží (u zboží dochází ke změně práva nakládat s ním jako vlastník) plátcem, je-li zboží odesláno nebo přepraveno z tuzemska do třetí země:

- a) prodávajícím nebo jím pověřenou osobou, nebo
- b) kupujícím nebo jím pověřenou osobou, pokud kupující nemá v ČR sídlo, místo pobytu, ani provozovnu.

Za den **uskutečnění plnění** je považován den výstupu zboží z území Evropské unie. Vývoz zboží se prokazuje daňovým dokladem a skutečností, že zboží vystoupilo z území EU rozhodnutím celního úřadu. Při splnění zákonem stanovených podmínek je **vývoz zboží osvobozené plnění s nárokem na odpočet daně**.

4.10 Dovoz zboží

Místo plnění je určeno členským státem, ve kterém je zboží propuštěno do takového celního režimu, ve kterém vzniká povinnost uhradit clo (nejčastěji propuštění zboží do volného oběhu).



Obrázek 22: Dovozy zboží

Při dovozu zboží je dle § 23 ZDPH zdanitelné plnění uskutečněno a povinnost přiznat nebo zaplatit daň vzniká propuštěním zboží do celního režimu:

- volný oběh,
- dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla,
- konečné užití.

Pokud bylo plátcí zboží propuštěno do výše uvedených režimů, má povinnost přiznat daň v tom zdaňovacím období, v němž došlo k propuštění zboží do daného celního režimu.

V dalších případech může vzniknout daňová povinnost v důsledku nesplnění některých povinností, které jsou upraveny celními předpisy pro vstup zboží na území EU, nebo celních režimů:

- dočasné uskladnění,
- tranzitu,
- uskladnění,
- dočasného použití s úplným osvobozením od dovozního cla,
- zušlechtění.

Základem daně při dovozu zboží je dle § 38 ZDPH součet:

- a) základu pro vyměření cla, včetně cla, a dalších dávek a poplatků, jestliže nejsou jeho součástí,
- b) dalších výdajů, které vznikly do místa určení,
- c) spotřební daně.

Od daně je **osvobozen dovoz zboží**, jehož dodání plátcem v tuzemsku bylo osvobozeno od daně v každém případě.

DALŠÍ ZDROJE



Bližší informace a aktuální právní úpravu lze nalézt v ZDPH. Doporučuji probíranou problematiku vyhledat v zákoně, abyste se naučili se zákonem pracovat a ověřili si znění zákona v daném roce.

Bližší informace ohledně dovozu a vývozu zboží jsou na stránkách Celní správy ČR: <https://www.celnisprava.cz/cz/Stranky/default.aspx>

SHRNUTÍ KAPITOLY



V rámci této kapitoly jsme si vysvětlili problematiku osvobozených plnění, a to jak těch, u nichž je nárok na odpočet daně, tak i těch bez nároku na odpočet daně. Naučili jste se rozlišovat plnění, která patří do obou skupin osvobozených plnění. Následně byla probrána oblast dodání zboží do EU a také pořízení zboží z EU. Byly probrány také specifické podmínky používané při třístranném obchodu a zasílání zboží.

Dále jsme se věnovali dodání a pořízení nových dopravních prostředků v rámci EU, jelikož podléhá odlišnému režimu. V rámci snahy o boj s daňovými úniky byl zaveden režim přenesení daňové povinnosti, který je možno uplatnit v rámci zákonem stanoveného okruhu zdanitelných plnění. V okamžiku, kdy zboží opouští EU na území třetí země, hovoříme o vývozu případně o dovozu v situaci opačné, kdy přichází na území EU ze třetí země.

OTÁZKY



1. Jak se uplatňuje DPH u osvobozených plnění bez nároku na odpočet?
2. Jak se uplatňuje DPH u osvobozených plnění s nárokem na odpočet?
3. Jaké podmínky musí být splněny pro třístranný obchod?
4. Definujte pořízení zboží z EU.
5. Jaká obecná pravidla platí pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti?
6. Vysvětlete, co je vývoz zboží.
7. Kde je místo plnění v případě dovozu zboží?



ODPOVĚDI

1. Problematice osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně je věnována podkapitola 4.1.
 2. Informace o osvobozených plněních s nárokem na odpočet daně jsou obsahem podkapitoly 4.2.
 3. Specifika třístranného obchodu jsou vysvětlena v podkapitole 4.5.
 4. Pořízením zboží z JČS jsme se zabývali v podkapitole 4.4.
 5. Obecná pravidla pro uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku jsou, že plnění je uskutečněno mezi dvěma plátcí daně a místo plnění je v ČR a plnění je v souvislosti s ekonomickou činností příjemce plnění.
 6. Vývoz zboží a jeho specifika byl předmětem podkapitoly 4.9.
 7. Místo plnění u dovozu je ve členském státě, v němž je zboží propuštěno do takového celního režimu, ve kterém vzniká povinnost uhradit clo (nejčastěji propuštění zboží do volného oběhu).
-

5 NÁROK NA ODPOČET DANĚ A DAŇOVÉ DOKLADY

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



V rámci této kapitoly se zaměříme na nárok na odpočet daně, který je základním prvkem systému DPH, a jeho prostřednictvím jsou zajištěny rovné podmínky při podnikání. Budou podrobně popsány případy, kdy je možno nárok na odpočet daně uplatňovat plný nebo částečný, a také kdy nárok uplatnit nelze. V některých případech může nastat situace, kdy se změni rozsah použití majetku a v tomto případě se upraví původní nárok na odpočet daně, jednotlivé možnosti a povinnosti si předvedeme na příkladech.

Důležitou formální náležitostí při uplatnění nároku na odpočet jsou daňové doklady, na které se zaměříme v druhé části kapitoly. Budou definovány různé typy daňových dokladů a také jejich náležitosti.

CÍLE KAPITOLY



Po přečtení a pochopení této kapitoly budete umět:

- objasnit, co je nárok na odpočet daně,
- definovat vznik nároku na odpočet daně,
- určit, za jakých podmínek se provádí úprava nároku na odpočet daně,
- definovat, co je daňový doklad a jaké typy rozlišujeme,
- uvést povinné údaje daňových dokladů a určit podmínky pro jejich vystavení a uchování,
- prakticky vypočítat výši nároku na odpočet daně.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Odpočet daně, nárok na odpočet daně plný a částečný, zálohový koeficient, vypořádací koeficient, úprava nároku na odpočet daně, vyrovnání nároku na odpočet daně, daňový doklad, daňové identifikační číslo.

Nárok na odpočet daně je základním prvkem systému DPH. Tato daň by měla odpovídat zásadě neutrálního dopadu do nákladů, která je jednou z nosných zásad DPH. Možnost uplatnit odpočet daně rovněž zajišťuje neutralitu hospodářské soutěže v tuzemsku, jelikož

vzhledem k mechanismu DPH není rozhodující, kolika stupni zpracování zboží prošlo před dodáním konečnému spotřebiteli.

5.1 Nárok na odpočet daně

Nárok na odpočet daně vznikne pouze v případě, že přijatá zdanitelná plnění jsou použita k uskutečnění ekonomické činnosti plátce. Nárok na odpočet vznikne okamžikem, ve kterém vznikly skutečnosti, jež zakládají povinnost přiznat tuto daň.

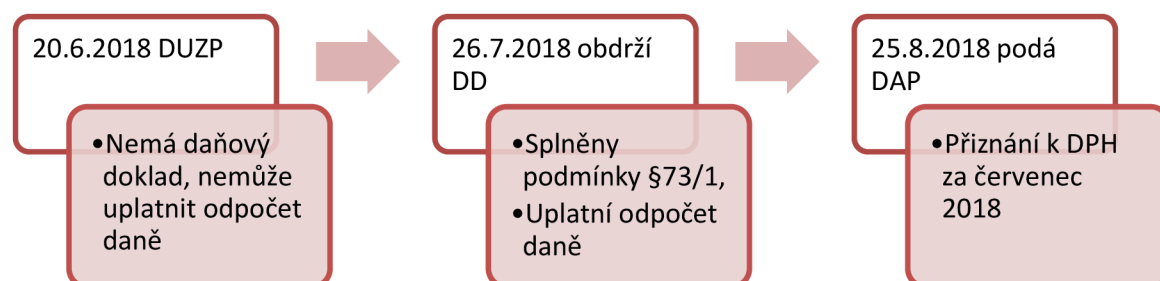
Podle § 72 ZDPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování:

- a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,
- b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,
- c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku.

Ve vztahu k výše uvedeným plněním může plátce uplatnit **plný nárok na odpočet daně**, pokud přijaté zdanitelné plnění, použije výhradně pro uskutečňování těchto plnění.

Plátce může uplatnit nárok na odpočet daně nejdříve za zdaňovací období, ve kterém jsou splněny podmínky pro jeho uplatnění (§ 73 ZDPH). V případě, že daň má povinnost uplatnit jiný plátce lze nárok na odpočet uplatnit až ve zdaňovacím období, kdy má daňový doklad.

Uplatnění nároku na odpočet daně je prakticky ukázáno v následující modelové situaci (viz obrázek 23). Příjemce plnění je měsíční plátce DPH, zboží mu bylo dodáno dne 20. 6. 2018 a daňový doklad plátce obdržel 26. 7. 2018. Příjemce plnění může uplatnit odpočet daně až za zdaňovací období, ve kterém má k dispozici daňový doklad, tj. za zdaňovací období červenec 2018.



Obrázek 23: Uplatnění odpočtu daně

Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně činí tři roky a počítá se od prvního dne měsíce, který následuje po zdaňovacím období, v němž nárok vznikl.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Datum uskutečnění zdanitelného plnění a vznik nároku na odpočet daně je 15. 1. 2017. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně se rozlišuje podle toho, jaké má plátce zdaňovací období.

Měsíční plátce – lhůta běží od 1. 2. 2017 do 31. 1. 2020.

Nárok vznikl v lednu 2017, a proto počátek běhu lhůty je 1. února 2017.

Čtvrtletní plátce – lhůta běží od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2020.

Nárok na odpočet daně vznikl v prvním čtvrtletí 2017, a proto počátek běhu lhůty je 1. dubna 2017.

Odpočet daně nelze uplatnit u daně uvedené na dokladu nesprávně, pokud například:

- místo plnění podle ZDPH není v tuzemsku,
- šlo o plnění, které má být osvobozeno od daně,
- byla použita špatná sazba daně,
- daň na dokladu uvedla osoba, která není plátcem,
- byla daň vypočtena chybně.

Na odběratele se tím přenáší povinnost kontroly správně uplatněné daně na přijatém plnění.

Nárok na odpočet daně je nutno hodnotit podle činností, v rámci kterých je přijaté plnění použito. Předpoklady pro uplatnění plného nároku na odpočet daně byly uvedeny v úvodu kapitoly 5.1. **Odpočet daně nelze uplatnit** u přijatých zdanitelných plnění použitých:

- pro jiné účely než pro ekonomickou činnost, nebo
- v rámci ekonomické činnosti, ale v souvislosti s plněními osvobozenými od daně bez nároku na odpočet daně.

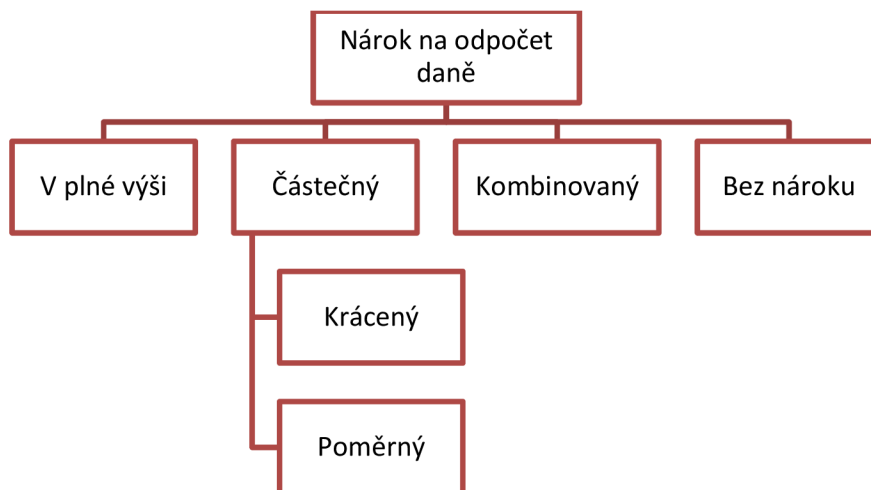
Pokud plátce použije přijatá zdanitelná plnění pro uskutečnění plnění, u nichž lze nárok na odpočet daně uplatnit, a současně i pro jiné účely (u nichž nárok není), může nárok uplatnit částečně, a to ve výši, která připadá na použití s nárokem na odpočet daně. Jedná se o odpočet daně v částečné výši, který může být:

- krácený – při použití v rámci ekonomické činnosti,

Nárok na odpočet daně a daňové doklady

- v poměrné výši – při použití v rámci ekonomické činnosti i mimo ekonomickou činnost.

Způsoby uplatnění nároku na odpočet u přijatých plnění v souvislosti s uskutečněnými plněními, pro která budou použita, je znázorněn v následujícím obrázku.



Obrázek 24: Nárok na odpočet daně

Pokud plátce použije přijatá zdanitelná plnění pro svou ekonomickou činnost, jejíž součástí jsou jak plnění s nárokem na odpočet daně, tak i plnění, která jsou osvobozená bez nároku na odpočet daně, může uplatnit nárok na odpočet daně jen **v krácené výši, která odpovídá rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně (§ 76 ZDPH).**

Krácený odpočet daně se zjistí jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v krácené výši, a koeficientu. **Krátící koeficient** se vypočte podle vzorce:

$$\text{Koeficient} = \frac{\text{součet částek základů daně a hodnot uskutečněných plnění s nárokem na odpočet}}{\text{součet hodnoty v čitateli a hodnot uskuteč. plnění osvob. od daně bez nároku na odpočet}}$$

Krátící koeficient se zaokrouhluje na celé procento nahoru. Je-li hodnota ve jmenovateli podílu kladné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo záporné číslo, je koeficient 0 %. Je-li hodnota ve jmenovateli tohoto podílu nula nebo záporné číslo a hodnota v jeho čitateli nula nebo kladné číslo, je koeficient 100 %. Je-li vypočtený koeficient roven nebo vyšší než 95 %, považuje se za roven 100 %.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Plátce Brázda vlastní nemovitost, kterou pronajímá z jedné poloviny panu Neplátci, který není osobou povinnou k dani a druhou polovinu společnosti Plátce s.r.o., která je plátcem DPH. Nájem je dle § 56a ZDPH osvobozený bez nároku na odpočet daně, pouze u nájmu plátcům se může rozhodnout, že uplatňuje daň.

U pronájmu nemovitosti společnosti Plátce s.r.o. se pan Brázda rozhodl uplatňovat daň. Vypořádací koeficient za rok 2017 byl 60 %. Plátce Brázda tuto nemovitost opravil za cenu: základ daně 200 000 Kč + DPH 42 000 Kč v únoru 2018.

Vypořádací koeficient je zálohovým koeficientem pro následující rok, pan Brázda přijaté plnění použije v rámci své ekonomické činnosti pro zdanitelná plnění i osvobozená plnění bez nároku, proto může uplatnit pouze krácený nárok, který vypočítá pomocí zálohového koeficientu (zálohovým koeficientem je pro pana Brázdu vypořádací koeficient z předchozího roku).

Nárok na odpočet bude: $42\,000 \cdot 60\% = 25\,200$ Kč.

Pokud plátce použije přijaté zdanitelné plnění pro své ekonomické činnosti i pro účely, které s těmito činnostmi nesouvisí, může uplatnit nárok pouze v **poměrné výši, která odpovídá rozsahu použití pro své ekonomické činnosti**.

Poměrná výše odpočtu se určí jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění a podílu jeho použití v rámci ekonomické činnosti. **Poměrný koeficient** je procentní podíl, který se zaokrouhluje na celé procento nahoru.

Není-li možno v období, kdy je uplatněn odpočet daně, zjistit výši poměrného koeficientu na základě faktického podílu využití, je koeficient stanoven **kvalifikovaným odhadem**. V posledním zdaňovacím období kalendářního roku, je vypočten konkrétní podíl použití v rámci ekonomické činnosti v daném roce. Činí-li rozdíl mezi oběma koeficienty více než **deset procentních bodů**, odpočet daně se opraví v posledním zdaňovacím období kalendářního roku.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Truhlář - plátce se čtvrtletním zdaňovacím obdobím v březnu 2018 nakoupil vozidlo, které používá pro truhlářskou činnost a také pro vlastní potřebu. Na daňovém dokladu, je uveden základ daně 350 000 Kč a daň 73 500 Kč. Plátce stanovil kvalifikovaný odhad, v jakém je vozidlo použito pro truhlářskou činnost ve výši 80 %.

V daňovém přiznání za 1. čtvrtletí 2018 byl uplatněn nárok na odpočet daně 58 800 Kč, tj. 80 % ze 73 500 Kč.

1. VARIANTA A:

- Na konci roku 2018 vypočítal, že faktický podíl použití pro truhlářství byl 60 %.
 - $(60\% \text{ ze } 73\,500) - (80\% \text{ ze } 73\,500) = 44\,100 - 58\,800 = -14\,700$ Kč.
- V přiznání za 4. čtvrtletí 2018 má povinnost provést opravu odpočtu, odpočet je povinen snížit o 14 700 Kč

2. VARIANTA B:

- Na konci roku 2018 vypočítal, že faktický podíl použití pro truhlářství byl 91 %.
 - $(91 \% \text{ ze } 73\,500) - (80 \% \text{ ze } 73\,500) = 66\,885 - 58\,800 = 8\,085 \text{ Kč}$.
- V přiznání za 4. čtvrtletí 2018 je oprávněn provést opravu odpočtu, může zvýšit odpočet o 8 085 Kč

3. VARIANTA C:

- Na konci roku 2018 vypočítal, že faktický podíl použití pro truhlářství byl 86 %.
- Rozdíl mezi koeficientem, který byl určen kvalifikovaným odhadem a koeficientem vypočítaným na základě skutečného použití je méně než 10 % (80 % - 86 %). V tomto případě není nutno provádět opravu.

Pokud plátce přijme zdanitelné plnění, které bude používat pro ekonomické činnosti i pro jiné účely (s jeho činností nesouvisející), může se rozhodnout, že uplatní plný nárok na odpočet daně. Pokud v takové situaci použije toto plnění také pro jiné účely, považuje se takové použití za dodání zboží (§ 13 odst. 4 písm. a) ZDPH) nebo za poskytnutí služby (§ 14 odst. 3 písm. a) ZDPH). Tento postup není možno využít při pořízení dlouhodobého majetku.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Plátce je znalec v oboru nemovitostí a v březnu 2018 pořídil fotoaparát v ceně: základ daně 20 000 Kč a daň 4 200 Kč. Fotoaparát bude používat pro ekonomickou činnost i pro soukromé účely. Plátce si určil kvalifikovaný odhad použití pro svou znaleckou činnost na 60 % a uplatnil v přiznání za březen 2018 poměrný nárok na odpočet daně 2 520 Kč, tj. 60 % ze 4 200 Kč.

Plátce se také může rozhodnout, že uplatní plnou výši nároku na odpočet daně, tj. 4 200 Kč. Pokud však potom použije fotoaparát pro soukromé účely, bude se toto použití považovat za poskytnutí služby (dle § 14 odst. 3 písm. a) ZDPH). Plátce bude muset stanovit cenu takto poskytnuté služby z pořizovací ceny fotoaparátu a uplatnit daň ve zdaňovacím období, kdy došlo k použití pro vlastní potřebu.

5.2 Úprava nároku na odpočet daně

Podle § 78 ZDPH podléhá úpravě původní odpočet daně, který byl uplatněn u pořízeného **dlouhodobého majetku**, jestliže v některém z kalendářních let, které následují po

roce, v němž byl uplatněn odpočet, nastane změna v činnostech, ke kterým je sledovaný majetek využíván. Stejný postup se použije, pokud plátce při nákupu dlouhodobého majetku nemohl nárok na odpočet uplatnit, poněvadž se jednalo o majetek, který byl pořízen pro využití v činnostech, u kterých nárok na odpočet není.

Tabulka 14: Úprava odpočtu

Odpočet daně	Změna účelu použití
Plný odpočet	→ Částečný odpočet
	→ Bez nároku na odpočet
Plátce neměl nárok na odpočet	→ Částečný odpočet
	→ Plný odpočet
Částečný odpočet	→ Plný odpočet
	→ Bez nároku na odpočet
	→ Částečný odpočet – rozdíl mezi poměrnými nebo vypořádacími koeficienty je více než 10%

Zdroj: ZDPH

Účel využití dlouhodobého majetku se sleduje a vyhodnocuje jednotlivě za všechny kalendářní roky po celou dobu lhůty, po kterou zákon ukládá povinnost využití sledovat. Lhůta je **pět let** od kalendářního roku, ve kterém byl dlouhodobý majetek pořízen. Jednalo-li se o jednotky nebo stavby či pozemky je stanovena lhůta pro sledování delší, a to **deset let**. Jak je vidět z výše uvedené tabulky, porovnává se původně uplatněný odpočet daně a nový účel použití daného majetku. Úprava odpočtu se provádí v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku.

V následujícím obrázku je znázorněno období pro sledování použití automobilu, který byl pořízen v roce 2017 za cenu: základ daně 200 000 Kč a daň 42 000 Kč. Lhůta pro úpravu odpočtu je 5 let. To znamená, že nárok na odpočet daně je rozdělen tak, že na každý rok ze sledovaného období připadá jedna pětina.

2017	2018	2019	2020	2021
• 8 400 Kč	• 8 400 Kč	• 8 400 Kč	• 8 400 Kč	• 8 400 Kč

Obrázek 25: Úprava odpočtu daně

Částka úpravy odpočtu daně za příslušný kalendářní rok se vypočte podle následujícího vzorce pro **průběžnou úpravu odpočtu**:

$$\frac{\text{daň na vstupu} * (\text{UNO 1} - \text{UNO 0})}{5 \text{ (nebo 10)}}$$

Nárok na odpočet daně a daňové doklady

Ve vzorci UNO znamená ukazatel nároku na odpočet daně:

- UNO 1 je ukazatel v roce, ve kterém se úprava odpočtu provádí,
- UNO 0 je ukazatel v roce, kdy došlo k pořízení majetku.

UNO je ve výši:

- a) nula, když plátce nemá nárok na odpočet,
- b) 100 %, v případech, kdy má plátce plný nárok, nebo
- c) poměrného či vypořádacího koeficientu, pokud může plátce uplatnit částečný nárok na odpočet.

Úprava odpočtu daně se provádí, pokud je rozdíl mezi UNO více než 10 %. Vyjde-li kladná částka, plátce daně je **oprávněn** úpravu uskutečnit, pokud je částka záporná, znamená to, že část odpočtu bude vracet a proto je plátce podle zákona **povinen** úpravu provést.

Jestliže je dlouhodobý majetek ve stanovené lhůtě například prodán, potom se provádí jednorázová úprava odpočtu daně, a to v tom zdaňovacím období, kdy došlo k prodeji.

Jednorázová úprava odpočtu se vypočte podle vzorce:

$$\frac{\text{daň na vstupu} * (\text{UNO 1} - \text{UNO 0})}{5 \text{ (nebo 10)}} * \text{počet let zbývajících do konce lhůty}$$

Do počtu zbývajících let, se započítá rovněž rok, v němž se úprava realizuje. UNO je:

- a) nula, pokud je prodej osvobozen od daně bez nároku na odpočet daně, nebo
- b) 100 %, pokud je prodej zdanitelným plněním.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Plátce pořídil automobil v červnu 2018 v ceně: základ daně 300 000 Kč a daň 63 000 Kč.

1. Při pořízení automobilu uplatnil v prvním roce plný nárok na odpočet daně (63 000 Kč), jelikož jej používal pouze pro zdanitelná plnění. Lhůta pro úpravu odpočtu daně u tohoto auta činí 5 let, tedy od roku 2018 do roku 2022.
2. V roce 2019 používal po celý rok automobil i pro soukromé účely a poměrný koeficient použití pro podnikání byl 70 %.
3. V roce 2020 používal po celý rok automobil i pro soukromé účely a poměrný koeficient použití pro podnikání byl 50 %.

4. V roce 2021 používal po celý rok automobil pouze pro ekonomickou činnost, v rámci které uskutečňoval zdanitelná plnění a osvobozené pronájmy, přičemž použití pro zdanitelná plnění bylo z 80 %.
5. V roce 2022 automobil používal pouze pro zdanitelná plnění.

Rok	UNO	Výpočet	Úprava
2018	100 %	---	---
2019	70 %	$63\,000 * (70\% - 100\%)$ 5	- 3 780
2020	50 %	$63\,000 * (50\% - 100\%)$ 5	- 6 300
2021	80 %	$63\,000 * (80\% - 100\%)$ 5	- 2 520
2022	100 %	---	---

V roce 2022 úpravu odpočtu nemusí provádět, jelikož automobil byl používán pouze pro plnění zdanitelná.

5.3 Vyrovnání nároku na odpočet daně

Odpočet daně, který plátce uplatnil u obchodního majetku (s výjimkou dlouhodobého), před použitím tohoto majetku, podléhá vyrovnání, použije-li plátce ve lhůtě tří let tento majetek pro jiný druh své ekonomické činnosti (§ 77 ZDPH). Použití pro jiné účely je znázorněno v následující tabulce.

Tabulka 15: Vyrovnání odpočtu

Odpočet daně	Změna účelu použití
Plný odpočet	→ Krácený výši
	→ Bez nároku na odpočet
V krácené výši	→ Plný odpočet
	→ Bez nároku na odpočet
Plný nebo krácený odpočet	→ Zničení, odcizení či ztráta, nejsou-li náležitě doloženy či prokázány

Zdroj: ZDPH

Částku vyrovnání odpočtu daně tvoří rozdíl mezi částkou nároku na odpočet v době použití majetku a částkou odpočtu daně při jeho pořízení. Vyrovnání se provádí ve zdaňovacím období, v němž došlo k použití majetku a v němž došlo ke skutečnostem, při kterých se vyrovnání buď může, nebo musí provést.

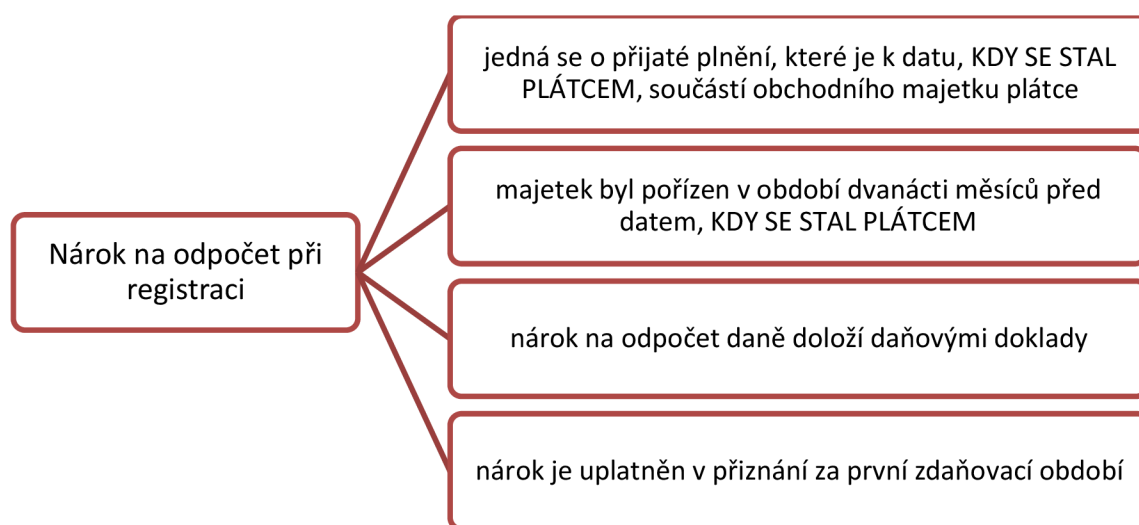
5.4 Nárok na odpočet daně při změně režimu

Změnou režimu je pro tyto případy označována registrace plátce DPH nebo zrušení registrace plátce.

5.4.1 NÁROK NA ODPOČET DANĚ PŘI REGISTRACI

Osoba povinná k dani může uplatnit nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, která pořídila nejdéle ve lhůtě dvanácti po sobě jdoucích kalendářních měsíců před datem, kdy se stala plátcem. Musí být splněna ještě další podmínka, a to že pořizená plnění musí mít v obchodním majetku ke dni registrace. Nárok na odpočet daně se uvádí v daňovém přiznání za první zdaňovací období.

Nárok na odpočet daně vzniká pouze u těch plnění, u nichž byl jejich poskytovatel (plátce) povinen odvést daň na výstupu v České republice. Částku nároku na odpočet je potřeba posuzovat podle toho, k jakým činnostem budou přijatá plnění využita (plný nárok, částečný nárok, bez nároku). Nárok na odpočet daně při registraci je shrnut v následujícím obrázku.



Obrázek 26: Nárok na odpočet daně při registraci

Nárok na odpočet daně (NO) při registraci u **dlouhodobého majetku** také podléhá úpravě odpočtu daně podle jednorázové úpravy, která byla uvedena v kapitole 5.2. Jiný než dlouhodobý majetek úpravě nepodléhá.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Pan Rychlý se rozhodl stát dobrovolným plátcem a jeho činností je maloobchodní prodej. Datum uvedené na rozhodnutí o registraci je 1. 5. 2018. Ve vztahu ke své podnikatelské činnosti realizoval následující případy:

1. Dne 18. 3. 2017 – nákup materiálu částce celkem 242 000 Kč (DPH 42 000 Kč) od plátce
 - materiál byl nakoupen od plátce, ale nemá nárok, protože je to více než 12 měsíců

2. Dne 12. 11. 2017 – nákup pracovního stolu za cenu celkem 12 100 Kč (DPH 2 100 Kč) od plátce
 - má nárok na odpočet, NO 2 100 Kč
 3. Dne 3. 4. 2018 – nákup chladícího zařízení od plátce DPH za cenu celkem 60 500 Kč (DPH 10 500 Kč)
 - má nárok na odpočet, $NO = 10\,500 * (100\% - 0\%) / 5 * 5 = 10\,500\text{ Kč}$
 4. Dne 6. 7. 2017 – nákup zboží v částce celkem 48 400 Kč (DPH 8 400 Kč) zboží bylo nakoupeno od plátce a toto zboží bylo 3. 2. 2018 prodáno jinému plátcí
 - nemá nárok, protože zboží není v jeho obchodním majetku ke dni registrace
 5. Dne 23. 11. 2017 – nákup regálů do prodejny od pana Stolaře, který není plátce DPH za cenu celkem 134 000 Kč
 - nemá nárok, nekoupil od plátce
 6. Dne 4. 9. 2017 – nákup automobilu za cenu celkem 181 500 Kč (DPH 31 500 Kč) od plátce DPH
 - má nárok na odpočet, je to dlouhodobý majetek, proto bude nárok jen částečný, $NO = 31\,500 * (100\% - 0\%) / 5 * 4 = 25\,200\text{ Kč}$
-

5.4.2 ZRUŠENÍ REGISTRACE A ODPOČET DANĚ

Při zrušení registrace je plátce **povinen snížit uplatněný nárok na odpočet** daně u majetku, který je ke dni zrušení registrace jeho obchodním majetkem a u kterého uplatnil nárok na odpočet daně nebo jeho část.

Jedná-li se o dlouhodobý majetek částka, o kterou plátce je povinen snížit nárok na odpočet daně, se vypočítá podle jednorázové úpravy odpočtu uvedené v kapitole 5.2.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Pan Pomalý je podnikatel a požádal o zrušení registrace k DPH. Správce daně žádosti vyhověl a podnikatel přestal být plátcem dne 6. 10. 2018 a ke dni zrušení registrace měl v obchodním majetku:

1. Zásoby dřevěných trámů koupené v prosinci 2017, které koupil od plátce za cenu bez daně 10 000 Kč a DPH 2 100 Kč

- musí snížit nárok na odpočet daně o částku 2 100 Kč,
2. Ojetý malý nákladní automobil, který koupil v roce 2016 od plátce, dle daňového dokladu byla cena bez daně 100 000 Kč a DPH 21 000 Kč, uplatnil plný nárok na odpočet
- musí snížit nárok na odpočet daně a výpočet se provede podle **jednorázové úpravy odpočtu daně**: $21\,000 * (0\% - 100\%) / 5 * (5 - 2) = 12\,600$ Kč
3. Zásoby stavebního materiálu koupené v lednu 2018 od neplátce
- přijaté plnění od neplátce nebylo předmětem DPH (nebyl uplatněn nárok na odpočet daně), proto **není povinnost snížení** nároku na odpočet při zrušení registrace k DPH.
-

5.5 Vystavování a uchovávání daňových dokladů

Daňové doklady rozlišujeme:

- přijaté - je uplatněn odpočet daně na vstupu,
- vydané - je povinnost přiznat daň na výstupu.

Daňovým dokladem je dle § 26 ZDPH dokument, jenž splňuje zákonem stanovené požadavky a může být vystaven v listinné nebo elektronické podobě. O elektronickou podobu se jedná v případě, že doklad je vystaven i obdržen elektronicky, s elektronickou podobou musí souhlasit příjemce plnění. Poskytovatel plnění vždy zodpovídá za správnost údajů na daňovém dokladu a také za to, že je vystaven v určené lhůtě.

Povinnost vystavit daňový doklad a lhůta pro jeho vystavení jsou upraveny v § 28 ZDPH. Jedná se zejména o situace, kdy je dodáváno zboží nebo jsou poskytovány služby osobám povinným k dani (podnikatelům) a také při přijetí zálohy před uskutečněním plnění.

Lhůta pro vystavení dokladu je do 15 dnů:

- ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň, nebo přiznat plnění, nebo
- od konce kalendářního měsíce, ve kterém se uskutečnilo plnění do JČS, pokud jde o plnění osvobozené s nárokem na odpočet daně.

Kromě povinných náležitostí, které jsou uvedeny v § 29 ZDPH, mezi něž patří identifikace poskytovatele a pořizovatele plnění, předmět plnění, data vystavení a uskutečnění plnění, základ daně, sazba a výše daně, musí daňový doklad obsahovat také:

- a) u plnění, které je osvobozeno od daně odkaz na předpis, podle kterého je osvobození uplatněno,

- b) sdělení „**vystaveno zákazníkem**“, pokud je zákazník pověřen k vystavení,
- c) sdělení „**daň odvede zákazník**“, jde-li o přenesení daňové povinnosti.

Zjednodušený daňový doklad lze vyhotovit v případech, kdy hodnota za plnění nepřesahuje 10 000 Kč. Tento doklad nemusí zahrnovat:

- a) identifikaci pořizovatele plnění,
- b) jednotkovou cenu bez daně a slevu,
- c) základ daně,
- d) výši daně.

Daňové doklady mohou mít různou podobu a jejich náležitosti jsou diferencovány podle druhu dokladu a také podle toho, zda se jedná o plnění v tuzemsku, v rámci EU či se třetími zeměmi. Mezi daňové doklady se řadí také souhrnný daňový doklad, opravný daňový doklad, platební kalendář, splátkový kalendář, daňový doklad, který je vystaven v režimu přenesení daňové povinnosti.

U daňového dokladu musí být po celou dobu stanovenou pro jeho uchovávání zajištěna:

- **věrohodnost původu,**
- **neporušenost obsahu,**
- **jeho čitelnost.**

Daňové doklady je nutno uchovávat po dobu **deseti let** od konce zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Vytvořte daňové přiznání za měsíc únor 2018 podle následujícího zadání a vypočítejte daňovou povinnost za dané zdaňovací období.

ZADÁNÍ

Podnikatelka paní Hrdá je plátcem daně z přidané hodnoty s měsíčním zdaňovacím obdobím. Předmětem její činnosti je maloobchodní prodej zboží. Kromě toho má ještě příjmy z pronájmů nepodnikatelům. Zálohový koeficient pro rok 2018 je 65%.

Přijata a uskutečněná plnění v únoru 2018:

1. nákup potravin od Slovenské osoby registrované k dani (SK ORD): cena 240 000 Kč
2. příjmy z pronájmů ve výši: 68 000 Kč
3. nákup dlaždic na položení nové podlahy v místnostech, které jsou používány pro podnikání i k pronájmům od Polské osoby registrované k dani (PL ORD): cena 25 000 Kč

Nárok na odpočet daně a daňové doklady

4. vymalování místností, které jsou pronajímány neplátcům, provedené Slovenskou osobou registrovanou k dani (SK ORD): cena 4 800 Kč
5. tržba za prodej zboží v první snížené sazbě daně: 180 000 Kč
6. tržba za prodej zboží v základní sazbě daně: 240 000 Kč
7. prodej zboží (včetně přepravy do Polska) Polské osoby registrované k dani (PL ORD) za cenu 24 600 Kč
8. prodej alkoholu Slovenskému občanovi za cenu 7 000 Kč

ŘEŠENÍ

Řádek při- znání	plnění	ZD nebo hodnota plnění	Daň
4 a 44/p	nákup potravin od SK ORD	240 000	36 000
50	pronájmy neplátcům	68 000	---
3 a 43/k	nákup dlaždic od PL ORD	25 000	5 250
10	vymalování místností plátcem SK ORD	4 800	1 008
2	tržba za prodej zboží ve snížené sazbě daně	156 528	23 472
1	tržba za prodej zboží v základní sazbě daně	198 336	41 664
20	prodej zboží PL ORD	24 600	---
1	prodej alkoholu slovenskému občanovi	5 785	1 215

Výpočet ZD a daně z tržby:

Daň: $180\,000 \cdot 0,1304 = 23\,472$ Kč ZD: $180\,000 - 23\,472 = 156\,528$

Daň: $240\,000 \cdot 0,1736 = 41\,664$ Kč ZD: $240\,000 - 41\,664 = 198\,336$

Výpočet daně při prodeji alkoholu slovenskému občanovi:

Daň: $7\,000 \cdot 0,1736 = 1\,215$ Kč ZD: $7\,000 - 1\,215 = 5\,785$

Výpočet daňové povinnosti je v následujícím přiznání k DPH.

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	základní	1	204121	42879
	snížená	2	156528	23472
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	25000	5250
	snížená	4	240000	36000
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)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 32a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	4800	1008
	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	24600
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	
Zaslání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 32a) – 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. Doplňující 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				
Z přijatých zdanitelných plnění od platebů	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	25000	5250
	snížená	44	240000	36000
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		36000
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47		
V. Krácení nároku na odpočet daně				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	68000	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		s nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	65
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
VI. Výpočet daně				
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)			60	
Vrácení daně (§ 84)			61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 Jinde neuvedená)			62	108609
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63	39413
Vlastní daň (62 – 63)			64	69196
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66	0



DALŠÍ ZDROJE

Bližší informace a aktuální právní úpravu lze nalézt v ZDPH. Doporučuji probíranou problematiku vyhledat v zákoně, abyste se naučili se zákonem pracovat a ověřili si znění zákona v daném roce.



SHRNUTÍ KAPITOLY

Nárok na odpočet daně je složitá problematika, která byla probrána v této kapitole. Nejprve byl definován vznik nároku na odpočet daně, kdy je možno jej uplatnit, v jaké výši (plný, částečný či bez nároku) a v jakých lhůtách. Blíže byla objasněna oblast poměrného a kráceného nároku na odpočet daně.

Následně jste se seznámili s tím, kdy plátce provádí úpravy odpočtů a jejich vyrovnání. Specificky je také upraven nárok na odpočet daně při registraci a při zrušení registrace. Vysvětlovaná problematika byla také objasněna na řešených praktických příkladech.

Náležitosti daňových dokladů jsou stanoveny zákonem a tato oblast byla objasněna v závěru kapitoly. Náležitosti se liší podle typu daňových dokladů, ale také podle uskutečněných plnění. Plátce je povinen u daňových dokladů po celou dobu stanovenou pro jejich uchovávání zajistit věrohodnost původu, neporušenost obsahu a jeho čitelnost.



OTÁZKY

1. V jakém okamžiku vzniká nárok na odpočet daně?
 2. Jaká je lhůta pro uplatnění nároku na odpočet?
 3. Jaké podmínky musí být splněny pro uplatnění nároku na odpočet daně při registraci?
 4. Jaké druhy daňový dokladů rozlišujeme?
 5. Vyjmenujte alespoň 6 povinných údajů daňového dokladu.
-



ODPOVĚDI

1. Nárok na odpočet daně je popsán v podkapitole 5.1.

2. Lhůta pro uplatnění odpočtu je charakterizována v podkapitole 5.1.
 3. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně při registraci uvedeny v podkapitole 5.4.1.
 4. Přijaté doklady, kdy je odpočet daně uplatněn na vstupu a vydané, kdy je povinnost přiznat daň na výstupu.
 5. Náležitosti daňových dokladů jsou probrány v podkapitole 5.5 a přesné vymezení lze nalézt v § 29 ZDPH.
-

6 SPRÁVA DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY A DAŇOVÁ TVRZENÍ



RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY

V této kapitole se zaměříme na oblast správy daně z přidané hodnoty, kterou v rámci České republiky vykonávají finanční úřady. Místní příslušnost se stanoví podle toho, zda se jedná o fyzickou nebo právnickou osobu. Plátce (za určitých podmínek) má možnost si určit, zda jeho zdaňovacím obdobím bude měsíc nebo kalendářní čtvrtletí.

Zákon ukládá povinnost vést evidenci pro potřeby DPH, která je potom podkladem pro sestavení přiznání k dani, kontrolního hlášení a souhrnného hlášení. Podrobněji se zaměříme především na daňové přiznání, jeho druhy a formy podání. V poslední části je ukázána praktická aplikace získaných znalostí a je předveden postup sestavení evidence pro účely DPH a daňového přiznání.



CÍLE KAPITOLY

Po prostudování této kapitoly budete schopni:

- určit, kdo vykonává správu DPH,
- určit místní příslušnost plátce DPH,
- porozumět stanovení zdaňovacího období,
- pochopit význam a obsah evidence pro účely DPH,
- rozlišit jednotlivé typy daňových přiznání a formy podání,
- aplikovat získané znalosti v praktickém příkladu při sestavení daňového přiznání.



KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY

Správa daně, zdaňovací období, finanční úřad, místní příslušnost, evidence pro účely DPH, daňové přiznání, kontrolní hlášení, souhrnné hlášení.

Správu DPH v České republice vykonávají finanční úřady a jejich územní pracoviště. Po vstupu České republiky do EU zůstaly celní úřady správci DPH jenom při dovozu zboží ve specifických případech, a to při:

- propuštění dovezeného zboží neplátci, nejčastěji do celního režimu volného oběhu,
- nezákonném dovozu zboží, nebo při porušení podmínek, které jsou stanoveny pro daný celní režim.

6.1 Místní příslušnost

Místní příslušnost správce daně se určuje podle:

- a) místa pobytu u fyzické osoby,
- b) sídla u právnické osoby.

U fyzické osoby je:

- bydlištěm adresa, která je vedena registru obyvatel nebo adresa, kterou tato osoba uvedla správci daně,
- místem, kde se obvykle zdržuje, to místo, kde obvykle žije ve vztahu ke svým osobním nebo profesním vazbám,
- místem pobytu bydliště, nebo místo, kde se obvykle zdržuje.

Za sídlo je považována adresa místa vedení osoby povinné k dani. Jedná se o místo, kde jsou přijímána hlavní rozhodnutí, která se týkají se vedení této osoby.

Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj je místně příslušným správcem daně pro osoby povinné k dani, které nemají v tuzemsku sídlo ani provozovnu (neusazené osoby).

6.2 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím je **kalendářní měsíc**. Plátce si může zvolit, že jeho zdaňovacím obdobím pro daný kalendářní rok bude **kalendářní čtvrtletí**, v případě že:

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

V roce, ve kterém se plátce registroval ani v roce následujícím, nelze provést změnu zdaňovacího období na čtvrtletní.

6.3 Evidence pro účely DPH, daňová tvrzení a splatnost daně

Plátci a také identifikované osoby mají povinnost vést v evidenci pro účely DPH všechny údaje, které se vztahují k jejich daňovým povinnostem v členění, které je nutné pro sestavení:

- přiznání k dani,
- kontrolního hlášení,
- souhrnného hlášení.

EVIDENCE PRO ÚČELY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Plátce má povinnost uvádět v evidenci pro DPH také přehled:

- uskutečněných plnění osvobozených od daně a uskutečněných plnění, která nejsou předmětem daně,
- obchodního majetku.

Požizuje-li plátce nebo identifikovaná osoba zboží z JČS, jsou povinni uvádět v evidenci pro DPH hodnotu pořízeného zboží v rozlišení podle jednotlivých členských států EU.

Obsah údajů evidence pro účely DPH není v zákoně konkrétně stanoven. V evidenci je potřeba uvádět údaje, které je vhodné členit podle jednotlivých řádků daňového přiznání. Mezi základní údaje patří:

- evidenční číslo daňového dokladu,
- daňové identifikační číslo dodavatele
- datum plnění,
- sazba daně,
- základ daně,
- částka daně.

Dále může být vhodné uvádět také další údaje jako je částka včetně DPH, předmět plnění či označení osoby dodavatele.

DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ

Daňové přiznání je povinen podat:

- a) plátce,
- b) identifikovaná osoba,
- c) neplátce, pokud uvedl daň na vystaveném dokladu,
- d) neplátce, kterému vznikla povinnost přiznat daň.

Daňové přiznání se předkládá ve lhůtě do 25 dnů po skončení zdaňovacího období a lhůtu není možno prodloužit. Plátce má povinnost předložit daňové přiznání také za zdaňovací období, ve kterém mu nevznikla povinnost přiznat daň. Identifikovaná osoba, které ve zdaňovacím období povinnost přiznat daň nevznikla, nemusí tuto skutečnost správci daně sdělovat.

Přiznání k dani z přidané hodnoty může být

- řádné,
- opravné,
- dodatečné.

Řádné daňové přiznání je první daňové přiznání podané plátcem nebo identifikovanou osobou. Plátce je povinen v něm sám vypočítat daň a vypsát předepsané údaje i jiné okolnosti, které jsou rozhodné pro vyměření daně. Do konce lhůty pro podání přiznání k dani může daňový subjekt řádné daňové přiznání nahradit **opravným daňovým přiznáním**. V řízení správce daně potom postupuje podle opravného daňového přiznání a k předchozímu daňovému přiznání (zpravidla řádnému) se nepřihlíží.

Pokud daňový subjekt zjistí, že jeho daň měla být vyšší než částka, kterou uvedl v daňové přiznání, má povinnost předložit **dodatečné daňové přiznání**. Tato povinnost trvá, pokud běží lhůta pro stanovení daně. Daňový subjekt je oprávněn ve lhůtě pro stanovení daně podat také dodatečné daňové přiznání na daň nižší, pokud byla daň stanovena v nesprávné výši.

SPLATNOST DANĚ

Daň je splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení, tedy pro daň z přidané hodnoty je to 25. den po skončení zdaňovacího období.

V případě, kdy vznikne při vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, který je vyšší než 100 Kč, je vrácen plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření. Vznikne-li však vratitelný přeplatek změnou daně na základě dodatečného vyměření, je tento přeplatek vrácen pouze na žádost plátce.

6.4 Praktická aplikace DPH

V následujícím příkladu bude prezentováno uplatnění daně z přidané hodnoty za jedno zdaňovací období, a to včetně vyplnění evidence pro daňové účely a daňového přiznání. Jak bylo uvedeno výše, základním zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc a plátce je povinen podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení zdaňovacího období.

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Vytvořte daňové přiznání za měsíc březen 2018 podnikatele Šimečka. Doplňte chybějící hodnoty a zpracujte evidenci pro účely DPH.

ZADÁNÍ

č.	předmět plnění	základ daně	sazba daně	daň	cena včetně daně/hodnota
1	nákup zboží od plátce CZ	20 000	21 %		

Správa daně z přidané hodnoty a daňová tvrzení

2	přijetí poradenské služby od plátce CZ	30 000		6 300	
3	poskytnuté poradenské služby pro plátce CZ	15 000			
4	přijatá faktura za nájem auta od plátce CZ	60 000	21 %		
5	zprostředkování prodeje zboží pro plátce CZ	60 000			
6	prodej zboží neplátci	21 000	21 %		
7	pořízení zboží od SK plátce	45 000	21 %		
8	nákup dárků - reklamních předmětů od CZ plátce hodnota jednoho kusu je 100 Kč	150 000	21 %		
9	dodání zboží do Německa pro DE plátce				30 000
10	přijatá služba, oprava stroje od CZ plátce	110 000	21 %		
11	bezúplatné předání dárků v hodnotě 100 Kč na firemní akci				
12	přijatá služba - vedení účetnictví od CZ plátce	22 000	21 %		
13	nákup zboží od plátce CZ	130 000	15 %		
14	prodej zboží plátcům CZ	160 000	15 %		
15	nákup použitého stroje od neplátce				172 500
16	poskytnutí poradenských služeb pro neplátce CZ	25 000			
17	vývoz zboží do Číny, výstup zboží z EU 26. 3.				360 000
18	přijatý doklad na zaplacenou zálohu za poradenské služby plátcí CZ		21 %		20 000

ŘEŠENÍ

Evidence pro daňové účely je sestavena v členění podle řádků daňového přiznání. Evidence je zjednodušená pro potřeby sestavení daňového přiznání a nejsou tam uvedeny údaje o dodavateli (odběrateli), jelikož nejsou uvedeny ani v zadání a místo evidenčního čísla je uvedeno číslo operace.

Uskutečněná plnění

Uskutečněná Zdanitelná plnění tuzemská	Základní sazba ř. 1		Snížená sazba ř. 2	
	Základ daně	Daň	Základ daně	Daň
3 poskytnuté poradenské služby pro plátce CZ	15 000	3 150		
5 zprostředkování prodeje zboží pro plátce CZ	60 000	12 600		
6 prodej zboží neplátci	21 000	4 410		
14 prodej zboží plátcům CZ			160 000	24 000
16 poskytnutí poradenských služeb pro neplátce CZ	25 000	5 250		
celkem		25 410		

Povinnost přiznat daň

Povinnost přiznat daň	Základní sazba ř. 3, 5, 7, 9, 10, 12		Snížená sazba ř. 4, 6, 8, 11, 13	
	Základ daně	Daň	Základ daně	Daň
7 pořízení zboží od SK plátce	45 000	9 450		

Nárok na odpočet daně ze zdanitelných plnění vykázanych na řádcích 3 až 13

Nárok na odpočet daně v režimu reverse charge	Základní sazba řádek 43		
	Základ daně	Daň – plný nárok	Daň – krácený nárok
7 pořízení zboží od SK plátce	45 000	9 450	
	Snížená sazba řádek 44		

Nárok na odpočet daně

Nárok na odpočet daně z přijatých plnění od plátců	Základní sazba řádek 40		
	Základ daně	Daň – plný nárok	Daň – krácený nárok
1 nákup zboží od plátce CZ	20 000	4 200	
2 přijetí poradenské služby od plátce CZ	30 000	6 300	
4 přijatá faktura za nájem auta od plátce CZ	60 000	12 600	
8 nákup dárků - reklamních předmětů od CZ plátce hodnota jednoho kusu je 100 Kč	150 000	31 500	
10 přijatá služba, oprava stroje od CZ plátce	110 000	23 100	
12 přijatá služba - vedení účetnictví od CZ plátce	22 000	4 620	
18 přijatý doklad na zaplacenou zálohu za poradenské služby plátci CZ	16 528	3 472	
celkem		85 792	
	Snížená sazba řádek 41		
13 nákup zboží od plátce CZ	130 000	19 500	

Osvobozená plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko

Osvobozená plnění a přenesení daňové povinnosti	S nárokem na odpočet daně řádky 20 až 26	Bez nároku na odpočet daně řádek 50
9 dodání zboží do Německa pro DE plátce	30 000	
17 vývoz zboží do Číny, vývoz z ČR 26. 3.	360 000	

PŘÍZNÁNÍ K DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		f.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	121 000	25 410	
	snížená	2	160 000	24 000	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	45 000	9 450	
	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 plátcce 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	30 000	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21		
Vývoz zboží (§ 66)			22	360 000	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Zaslání 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
Zpřijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	408 528	85 792	
	snížená	41	130 000	19 500	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	45 000	9 450	
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		114 742	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47			
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet	
Vypořádaní odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu	
VI. Výpočet daně					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)			60		
Vrácení daně (§ 84)			61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)			62	58 860	
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63	114 742	
Vlastní daň (62 – 63)			64		
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65	55 882	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)			66		

V tiskopisu přiznání jsou vizuálně zvýrazněny řádky (řádky 1 a 2 pro povinnost přiznat daň, řádky 40, 41, 46 a 47 pro nárok na odpočet daně a řádky 62 až 65 pro výpočet daňové povinnosti) vyplňované běžnými plátcí, za účelem zjednodušení orientace v přiznání. Toto zjednodušení je určeno zejména pro plátce, kteří neuskutečňují osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně, ale uskutečňují pouze zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku, a kterým zboží dodávají a služby poskytují tuzemské osoby.

Přiznání vyplňuje plátce podle evidence pro účely DPH vztahující se k příslušnému zdaňovacímu období.

DALŠÍ ZDROJE



Bližší informace a aktuální právní úpravu lze nalézt v ZDPH. Doporučuji probíranou problematiku vyhledat v zákoně, abyste se naučili se zákonem pracovat a ověřili si znění zákona v daném roce.

Aktuální tiskopisy k dani z přidané hodnoty lze najít na stránkách Finanční správy http://www.financnisprava.cz/cs/danove-tiskopisy/databaze-aktualnich-danovych-tiskopisu?rok=2018&tiskdruh=TDFU&dan=T_WEB04

Další příklady k procvičení najdete v LMS kurzu.

SHRNUTÍ KAPITOLY



V rámci kapitoly byla probrána místní příslušnost při správě daně z přidané hodnoty, kterou vykonávají finanční úřady. Bylo objasněno zdaňovací období a jeho volba. Zabývali jsme evidencí pro DPH, jejím obsahem a účelem.

Byly popsány druhy daňových přiznání a formy podání. Praktické znalosti a dovednosti jsme v poslední části aplikovali na souvislém příkladu při sestavení evidence pro účely DPH a vytvoření daňového přiznání.

OTÁZKY



1. Čím se řídí místní příslušnost u fyzické osoby?
2. V jakém případě si může plátce zvolit čtvrtletní zdaňovací období?
3. Vysvětlíte obsah a účel evidence pro účely DPH.

4. Kdo má povinnost podat daňové přiznání?
 5. Jaké jsou typy daňových přiznání?
-



ODPOVĚDI

1. U fyzické osoby se místní příslušnost řídí místem pobytu, za které je považováno bydliště, nebo místo, kde se fyzická osoba obvykle zdržuje.
 2. Zdaňovacímu období byla věnována podkapitola 6.2.
 3. Evidence pro účely DPH je podrobně popsána v kapitole 6.3.
 4. Daňové přiznání a související povinnosti byly popsány v podkapitole 6.3.
 5. Typy daňových přiznání jsou řádné, opravné a dodatečné.
-

7 SPOTŘEBNÍ DANĚ

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



Spotřební daně stejně jako daň z přidané hodnoty jsou daněmi nepřímými. Svým pojetím se však od univerzální daně z přidané hodnoty liší zejména způsobem výběru daně a předmětem daně. Jedná se o daně, kterými stát cíleně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků. Důvodem jejich uplatnění je zejména zajištění výnosu pro státní pokladnu. Jde o výnos stabilní a dobře odhadnutelný díky relativně nízké cenové a důchodové pružnosti poptávky u většiny výrobků, které této dani podléhají.

V této kapitole se zaměříme na výklad základních pojmů, které se ke spotřebním daním vztahují a také na obecné definování konstrukčních prvků daně. V rámci praktické části kapitoly si podrobněji rozebereme jednotlivé spotřební daně, včetně praktických výpočtů výše daně. Důležitou součástí je také registrace ke spotřebním daním a samotná správa daně, kterou v ČR vykonávají orgány celní správy.

CÍLE KAPITOLY



Po důkladném prostudování této kapitoly budete schopni:

- pochopit důvody, pro zavedení jednotlivých spotřebních daní,
- popsat jednotlivé konstrukční prvky daně,
- orientovat se v základních pojmech vztahujících se ke spotřebním daním,
- porozumět jednotlivým spotřebním daním,
- prakticky vypočítat výši jednotlivých spotřebních daní,
- identifikovat povinnosti plátců spotřebních daní.

KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Spotřební daň, daňový sklad, předmět daně, sazba daně, základ daně, plátce daně, osobní spotřeba, podmíněné osvobození, osvobození od daně, volný daňový oběh, daňová povinnost, povolovací řízení, minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, tabákové výrobky, surový tabák.

Spotřební daně

V současné době jsou uváděny hlavní důvody pro zdanění vybraných druhů zboží spotřebními daněmi:

- výrobky nepříznivě působí na životní prostředí,
- výrobky negativně ovlivňují zdraví obyvatelstva,
- zajištění výnosu do státního rozpočtu.

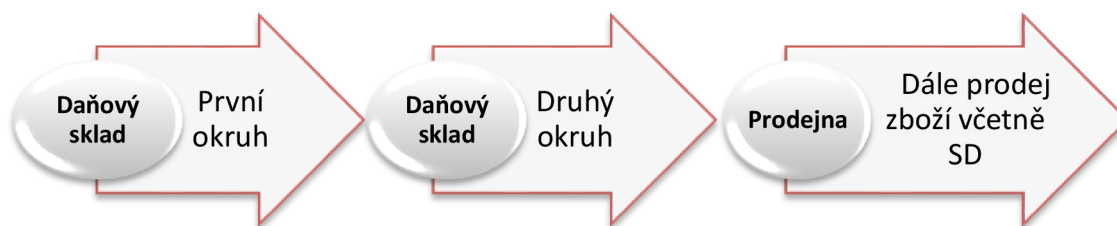
Explicitně vyjadřovaný názor projevuje „výchovné působení“, kdy lidé mají být daní odrazováni od „škodlivých“ návyků, nebo jakousi formu „pokuty“, jež má umožnit úhradu zvýšených nákladů společnosti (léčba nemocných kuřáků). Implicitně je tato daň považována za výnosově silnou a stabilní a umožňuje vládě zachovat rozsah výdajů. Výnosy daní z minerálních olejů jsou příjmem státního rozpočtu. Jedinou výjimkou je daň z minerálních olejů, jejíž část je převáděna do Státního fondu dopravní infrastruktury.

Uvedené argumenty odrazení od škodlivé spotřeby a zajištění výnosů však stojí v protikladu. Jestliže daně odradí lidi od spotřeby zdaněného zboží, není možné, aby byly zároveň výnosově stabilní. Míra obou vlastností je pak funkcí elasticity poptávky. Výzkumy ukazují, že poptávka po alkoholu a tabáku není zcela neelastická. Daň může konzumenty od těchto druhů zboží zčásti odradit, avšak příliš vysoké sazby mohou ohrozit saldo státního rozpočtu.

7.1 Mechanismus výběru

Jak je vidět z níže uvedeného obrázku, pohyb zboží je možno rozčlenit do dvou okruhů:

- v prvním okruhu jsou vybrané výrobky, které ještě nebyly zdaněny spotřební daní,
- ve druhém okruhu jsou výrobky, u nichž již spotřební daň byla vybrána.



Obrázek 27: Mechanismus výběru spotřebních daní

Výběr spotřebních daní je realizován, když vybrané výrobky přecházejí z jednoho okruhu do druhého. Prodej zboží v daňovém skladu anebo mezi těmito sklady je uskutečňován v režimu podmíněného osvobození od daně, to znamená, že výrobky nejsou zatíženy spotřebními daněmi. Povinnost přiznat a uhradit spotřební daň vznikne, až když je výrobek vyskladněn z daňového skladu a propuštěn do volného daňového oběhu.

7.2 Legislativní úprava spotřebních daní

Spotřební daně jsou v ČR upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

Tabulka 16: Struktura zákona o spotřebních daních

První část – Ustanovení obecná	
§ 1 - § 43	Ustanovení obecná
Druhá část – Obecná ustanovení o povolovacím řízení	
§ 43a - § 43q	Hlava I – Daň z minerálních olejů
Třetí část – Ustanovení zvláštní	
§ 44 - § 64	Hlava I – Daň z minerálních olejů
§ 66 - § 79	Hlava II – Daň z lihu
§ 80 - § 91	Hlava III – Daň u piva
§ 92 - § 100b	Hlava IV – Daň z vína a meziproduktů
§ 100c - § 131	Hlava V – Daň z tabákových výrobků
§ 131a - § 131g	Hlava VI – Daň ze surového tabáku
Pátá část – Značkování a barvení vybraných minerálních olejů	
§ 134a - § 134k	Značkování, barvení, vývoz vybraných minerálních olejů, kontrola
Šestá část – Značkování některých dalších minerálních olejů	
§ 134l - § 134v	Značkování a vývoz některých dalších olejů, povinnosti a zákazy
Sedmá část – Sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji	
§ 134w - § 134zg	Základní pojmy, registrace, evidence, oznamovací povinnost
Osmá část – Některá ustanovení o nakládání se surovým tabákem	
§ 134zh - § 134zy	Hlava I – Skladování surového tabáku pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků
§ 134zz – 134zzc	Hlava II – Společná ustanovení o nakládání se surovým tabákem
Devátá část – Přestupky	
§ 135 - § 135e	Hlava I – Přestupky na úseku správy spotřebních daní
§ 135f - §135i	Hlava II – Přestupky na úseku správy daně z minerálních olejů
§ 135j - §135k	Hlava III – Přestupky na úseku správy daně z lihu
§ 135l - §135u	Hlava IV – Přestupky na úseku správy daně z tabákových výrobků
§ 135v - §135y	Hlava V – Přestupky na úseku správy daně značkování a barvení vybraných minerálních olejů
§ 135z - §135zc	Hlava VI – Přestupky na úseku značkování některých dalších minerálních olejů
§ 135zd	Hlava VII – Přestupky na úseku sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji
§ 135ze	Hlava VIII – Přestupky na úseku nakládání se surovým tabákem
§ 135zf - § 135zh	Hlava IX – Propadnutí a zabránění neznačených tabákových výrobků
§ 135zi	Hlava X - Příslušnost
Desátá část – Ustanovení společná, přechodná, zrušovací a závěrečná	
§ 136 - § 139	Hlava I – Ustanovení společná
§ 140	Hlava II – Ustanovení přechodná
§ 141	Hlava III – Ustanovení zrušovací
§ 142	Hlava IV – Ustanovení závěrečná

Zdroj: ZSD

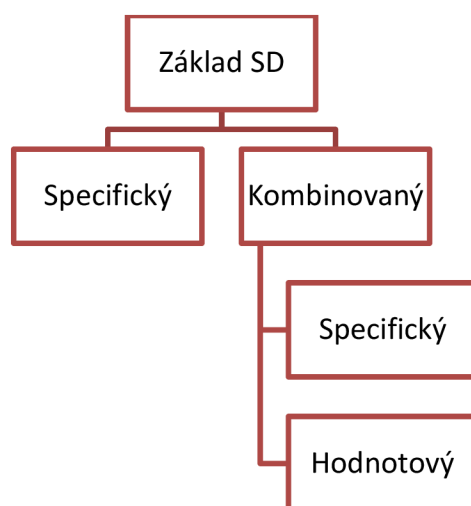
Spotřební daně byly v ČR implementovány zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních od roku 1993. Nová právní úprava byla přijata od roku 2004 v souvislosti vstupem České republiky do EU, kdy vešel v platnost zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (ZSD). V tomto zákoně o spotřebních daních jsou zapracovány příslušné předpisy Evropské unie. Struktura ZSD je představena ve výše uvedené tabulce.

7.3 Konstrukční prvky daně

Předmětem daně jsou vybrané výrobky, které jsou na daňovém území EU vyrobené nebo jsou na toto území dovezené.

ZÁKLAD DANĚ

Základem daně je báze, ze které se vypočítává daň. Pro účely spotřebních daní je využíván specifický základ daně a kombinovaný základ daně, který se skládá ze specifického a hodnotového základu daně.



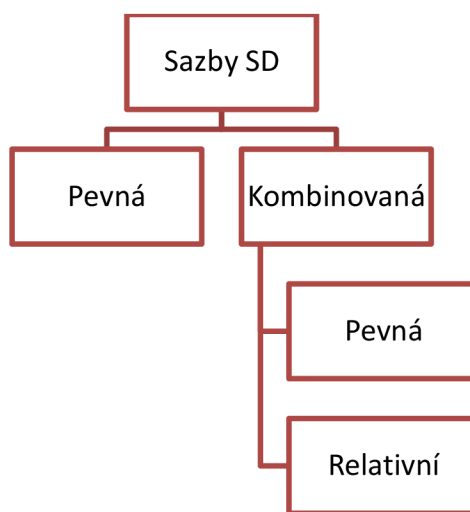
Obrázek 28: Základ daně

Při specifickém základu daně jsou základem daně množstevní nebo objemové jednotky. Výnos daně reaguje primárně na objem spotřeby výrobku, nikoliv na cenu. U hodnotového (valorického) základu daně je základnou hodnota výrobku. Výnos daně primárně reaguje na pohyby v cenách výrobku, sekundárně (přes ceny) potom i na výši spotřeby.

Kombinovaný základ daně je spojením specifického a valorického základu daně. Při vhodně nastaveném poměru specifické a valorické složky může upřednostnit výhody a utlumit nevýhody obou základů daně. To znamená, že pokles váhy specifické složky u drahých cigaret může být vyvážen relativním růstem hodnotové složky. V tuzemské praxi se používá výlučně u cigaret.

SAZBA DANĚ

U spotřebních daní jsou využívány **sazby daně** pevné, pouze u daně z cigaret je sazba daně kombinovaná, která zahrnuje sazbu daně pevnou i relativní.



Obrázek 29: Sazba daně

Pevná sazba daně představuje stanovenou částku v peněžních jednotkách na specifický základ daně. Daň vypočtená ze specifického základu reaguje na výši spotřeby výrobku. Roste-li spotřeba, roste za jinak nezměněných podmínek i výnos daně a naopak klesá -li spotřeba, projeví se v poklesu výnosu daně pro stát. Relativní neboli také procentní sazba daně je aplikována pouze na hodnotový základ daně jako určité procento z jeho výše.

U spotřebních daní se u cigaret používá kombinovaná sazba, která v sobě zahrnuje sazbu daně pevnou i relativní. Kromě toho je u daně z cigaret využita také pevná minimální sazba daně za jeden kus cigarety. Minimální sazba vymezuje hranici, pod kterou sazba daně, resp. celková daň u jedné cigarety nesmí klesnout.

Specifickému základu daně odpovídá pevná sazba daně a hodnotovému základu daně zase relativní sazba daně. Daň se určí jako součin základu daně a sazby daně, která je zákonem stanovena pro daný vybraný výrobek.

PLÁTCI DANĚ

Plátcí daně obecně jsou definováni v § 4 ZSD. Plátcí daně jsou nejčastěji:

- provozovatelé daňových skladů,
- oprávnění příjemci,
- oprávnění odesílatelé,
- výrobci vybraných výrobků, kteří nejsou provozovateli daňových skladů.

Plátcí daně jsou také osoby skladující nebo dopravující vybrané výrobky, které neprokážou, že jde o vybrané výrobky pro soukromou spotřebu. Plátcí jsou také osoby uvádějící

Spotřební daně

do volného daňového oběhu výrobky, u nichž neprokážou, že byly zdaněny nebo oprávněně nabyty bez daně.

Množství **vybraných výrobků pro osobní spotřebu** je upraveno v § 4 odst. 5 ZSD. Jedná se například množství nepřesahující hodnoty uvedené v následující tabulce.

Tabulka 17: Vybrané výrobky pro osobní spotřebu

Vybraný výrobek	Množství pro osobní spotřebu
lihovina	10 litrů konečných výrobků
pivo	110 litrů
meziprodukty	20 litrů
víno	90 litrů, z toho u šumivé víno 60 litrů
cigarety	800 kusů
cigarillos nebo doutníky o	400 kusů
ostatní doutníky	200 kusů
tabák ke kouření	1 kilogram

Zdroj: ZSD

7.4 Obecná ustanovení o spotřebních daních

V zákoně o spotřebních daních jsou v první části uvedena ustanovení obecná, která platí obecně pro veškeré spotřební daně. V následující druhé části jsou potom upraveny obecné podmínky povolovacího řízení (viz tabulka 16).

7.4.1 ZÁKLADNÍ POJMY

Pro účely zákona o spotřebních daních je **výroba** definována jako proces, při němž:

1. vzniká vybraný výrobek,
2. z vybraných výrobků, jež jsou předmětem spotřební daně, vzniká jiný výrobek, jenž bude předmětem jiné spotřební daně,
3. z jednoho druhu minerálního oleje vzniká jiný druh minerálního oleje.

Podmíněným osvobozením od daně se rozumí odsunutí povinnosti daň přiznat a zaplatit do doby, kdy budou vybrané výrobky propuštěny do volného daňového oběhu.

Osvobozením od daně je propuštění vybraných výrobků do volného daňového oběhu, bez vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit.

DAŇOVÁ POVINNOST A POVINNOST PŘIZNAT A ZAPLATIT DAŇ

Daňová povinnost vznikne výrobou nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území EU.

Povinnost přiznat a zaplatit daň vznikne okamžikem, ve kterém jsou vybrané výrobky uvedeny do volného daňového oběhu na daňové území ČR.



Obrázek 30: Volný daňový oběh

Povinnost daň přiznat a zaplatit vznikne podle § 9 ZSD také například:

- porušením režimu podmíněného osvobození od daně při dopravě v daném režimu,
- použitím vybraných výrobků, které jsou osvobozeny od daně pro jiný účel, než pro který byly osvobozeny,
- použitím vybraných výrobků, u kterých došlo k vrácení daně pro jiný účel, než byl ten, na který se vrácení vztahovalo,
- použitím vybraných výrobků pro svoji potřebu,
- dnem, ve kterém zaniklo nebo bylo odejmuto povolení k provozování daňového skladu.

DAŇOVÝ SKLAD

Daňovým skladem se rozumí prostorově ohraničené místo na daňovém území ČR, v němž jeho provozovatel při splnění podmínek vymezených ZSD vybrané výrobky přijímá, skladuje, zpracovává, vyrábí nebo odesílá. Provozovateli daňových skladů mohou být fyzické i právnické osoby, které získaly povolení k jejich provozování.

Daňové sklady lze dělit na dva typy:

- podniky, v nichž jsou vybrané výrobky vyráběny, zpracovávány, skladovány, přijímány anebo odesílány,
- sklady, v nichž jsou vybrané výrobky skladovány, zpracovávány, přijímány a odesílány.

V souvislosti s nakládáním s vybranými výrobky je zpravidla vyžadováno zajištění daně. Toto zajištění je možno poskytnout:

- a) vložení nebo převedením finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně zřízený správcem daně,
- b) finanční zárukou, kterou přijal správce daně, nebo
- c) ručením v případě, že osoba ručitele je povolena správcem daně.

Spotřební daně

Vybrané výrobky musí být vyráběny v daňových skladech, pokud není v zákoně stanovena výjimka. Výjimky jsou stanoveny pro malé výrobce vína, pěstitelské pálenice a domácí výrobu piva.

Za **malého výrobce vína** je považována osoba, jež vyrábí pouze tiché víno, pokud průměrná roční produkce nepřesáhne 1 000 hl a výroba neprobíhá v daňovém skladu.

Od daně je osvobozeno pivo vyrobené fyzickou osobou výlučně pro vlastní spotřebu v zařízení, které je určeno pro **domácí výrobu piva**, pokud výroba nepřevyšuje 200 litrů v kalendářním roce.

Zákon stanoví, že daňovým skladem nemůže být **pěstitelská pálenice**, a proto líh vyráběný v pěstitelské pálenici nemusí být vyroben v daňovém skladu. V pěstitelské pálenici je vyráběn alkoholický nápoj z ovoce, které vypěstovali drobní pěstitelé. U takto vyrobeného alkoholu dochází ke zdanění ihned, neboť není vyroben v daňovém skladu. Nižší sazbu daně u takto vyrobeného z lihu, který je obsažen v ovocném destilátu, lze použít pouze na množství do 30 litrů etanolu pro celou domácnost pěstitele v jednom výrobním období.

DOVOZ A VÝVOZ

Dovozem je:

- a) vstup vybraných výrobků na daňové území EU,
- b) propuštění vybraných výrobků do celního režimu volného oběhu,
- c) propuštění vybraných výrobků ze zvláštních celních režimů.

Vývozem je propuštění vybraných výrobků do celního režimu vývoz anebo pasivní zúšlechťovací styk a jejich výstup z daňového území EU. Účelem vývozu je natrvalo vyvézt výrobky ke spotřebě ve třetích zemích.

7.4.2 POVOLOVACÍ ŘÍZENÍ

Dřívější právní úprava vztahující se k povolením pojímala jednotlivá povolení zvlášť. Vzhledem k tomu, tyto úpravy obsahovaly řadu obsahově i formulačně stejných či obdobných ustanovení, která byla nesystémově roztržena a spojena vždy právě s konkrétním typem povolení, byla od roku 2015 zavedena nová koncepce povolovacího řízení. Jejím cílem je sjednotit postup spojený s vydáváním povolení, aby byl pro všechna povolení jednotný. Povolovací řízení je upraveno v § 43a až - §43q ZSD. Specifické podmínky pro jednotlivé spotřební daně jsou potom upraveny v částech zákona, které tyto daně upravují.

Povolení vydává správce daně na základě návrhu na vydání povolení. Návrh na vydání povolení lze podat jen na tiskopise vydaném Ministerstvem financí nebo na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny, který má údaje, obsah i uspořádání údajů shodné s tímto tiskopisem.

Pro vydání povolení musí být splněny zákonem stanovené **základní podmínky**, kterými jsou:

- a) spolehlivost,
- b) bezdlužnost,
- c) ekonomická stabilita,
- d) oprávnění provozovat živnost umožňující výkon činnosti související s povolením,
- e) skutečnost, že navrhovatel není v likvidaci nebo v úpadku.

Podmínky spolehlivosti a bezdlužnosti musí splňovat navrhovatel a v případě, že je navrhovatelem právnická osoba, rovněž fyzická osoba, která je statutárním orgánem nebo členem statutárního orgánu navrhovatele anebo vykonává činnost statutárního orgánu nebo člena statutárního orgánu navrhovatele. Podmínky pro vydání povolení musí být splňovány po celou dobu trvání povolení.

Za **spolehlivou** se pro účely ZSD považuje osoba, která je bezúhonná a v posledních třech letech neporušila závažným způsobem daňové, celní nebo účetní předpisy. Za bezúhonnou se považuje osoba, která nebyla pravomocně odsouzena pro trestný čin proti majetku nebo pro trestný čin hospodářský, nebo se na ni hledí, jako by nebyla odsouzena.

Za **bezdlužnou** je považována osoba, která nemá evidován nedoplatek s výjimkou nedoplatku, u kterého je povoleno posečkání jeho úhrady nebo rozložení jeho úhrady na splátky:

- a) u Finanční správy,
- b) u Celní správy,
- c) na pojistném a penále na veřejné zdravotní pojištění, nebo
- d) na pojistném a penále na sociální zabezpečení.

Ekonomicky stabilní je osoba, která nevykazuje riziko, že nedostojí svým platebním povinnostem vztahujícím se ke správě spotřební daně, na základě:

- hodnocení ukazatelů rentability, likvidity, finanční stability, aktivity a produktivity práce posuzovaných na základě údajů oznámených navrhovatelem nebo držitelem povolení anebo zjištěných správcem daně,
- dalších skutečností významných pro posouzení tohoto rizika.

7.5 Vybrané výrobky a jejich specifika

Spotřební daň v České republice je vybírána z minerálních olejů, z lihu, z piva, z vína a meziproductů, z tabákových výrobků a ze surového tabáku. Uplatnění spotřební daně pouze u několika skupin vybraných výrobků vyžaduje jejich přesné vymezení. V zákoně o spotřebních daních je zvláštnostem jednotlivých skupin vybraných výrobků věnována celá samostatná část.



Obrázek 31: Spotřební daně

7.5.1 DAŇ Z MINERÁLNÍCH OLEJŮ

Předmětem daně jsou vybrané výrobky uvedené v § 45 ZSD. Jedná se například o:

- motorové benziny,
- střední oleje a těžké plynové oleje,
- těžké topné oleje,
- oleje odpadní,
- zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn.

U vybraných výrobků je potřeba sledovat také jejich číselné zařazení podle nomenklatury. Předmětem daně jsou nejen výrobky samotné nýbrž i jejich směsi.

Předmětem daně jsou rovněž výrobky, jsou-li určeny k použití, nabízeny k prodeji anebo používány k pohonu motorů, pokud se nejedná o výrobky podléhající dani ze zemního plynu nebo dani z pevných paliv.

Základem daně u minerálních olejů je jejich množství, které se vyjadřuje v 1 000 litrech při teplotě 15° C. Základem daně u těžkých topných olejů, zkapalněných ropných plynů a uhlovodíkových plynů je jejich množství v tunách čisté hmotnosti.

Sazby daně se odvíjí od druhu oleje a použití. Nejnížší sazbou je 0 Kč za tunu nebo litr a nejvyšší 13 710 Kč/l a 3 933 Kč/t.

Tabulka 18: Sazby daně z některých minerálních olejů

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	12 840 Kč/1000 l
	motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
	střední oleje a těžké plynové oleje podle § 45 odst. 1	10 950 Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1 000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3 933 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1 290 Kč/t

Zdroj: § 48 ZSD

ŘEŠENÁ ÚLOHA



Výpočet podílu daní z benzínu s obsahem olova do 0,013 g/l, jehož cena je 30 Kč za 1 litr. Sazba daně je 12 840 Kč/ 1000 l.

- Výpočet DPH se provede způsobem „shora“: $30 * 0,1736 = 5,208$
- Výpočet spotřební daně: $12\ 840/1000 = 12,84$
- Daně celkem: $12,84 + 5,208 = 18,048$ Kč
- Podíl daní v ceně benzínu je 60 %.

VRACENÍ DANĚ Z MINERÁLNÍCH OLEJŮ

Zákon o spotřebních daních upravuje několik různých situací, ve kterých dochází k vrácení daně z minerálních olejů. V některých případech se vrací celá zaplacená daň jindy pouze její část.

Nárok na vrácení daně vzniká **provozovateli daňového skladu přijetím na sklad zdaňovaných olejů:**

- znečištěných nebo záměrně smíšených k jejich přepracování,
- vstupujících jako materiál do výroby jiných minerálních olejů,
- určených pro technologické procesy, které bezprostředně souvisí s výrobou.

O vrácení daně mohou žádat rovněž osoby **užívající minerální oleje k výrobě tepla**. Nárok na vrácení daně vznikne dnem, kdy byly topné oleje spotřebovány k výrobě tepla. Fyzické i právnické osoby pak mají postavení daňového subjektu, ale nevzniká jim povinnost registrace. Nárok na vrácení vzniká u čisté motorové nafty, LTO a ostatních benzinů.

Spotřební daně

Vrácení je ve výši daně zahrnuté v ceně snížené o 660 Kč za 1 000 litrů. Nárok je nutno doložit daňovým dokladem, dále je nutno vést evidenci o nákupech a o spotřebě oleje, kterou je nutno zpracovat za veškerá topná tělesa.

Nárok na vrácení daně vznikne také osobě podnikající podle zákona upravujícího zemědělství, která **provozuje zemědělskou prvovýrobu, nebo osobě, která provádí hospodaření v lese podle lesního zákona**. Rostlinná výroba zahrnuje také vinařství, ovocnářství, chmelařství a pěstování hub, zeleniny, dřevin, okrasných květin, aromatických a léčivých rostlin. Cílem tohoto vrácení daně je snížení nákladů na tyto činnosti, aby producenti zemědělských produktů mohli prodávat za nižší ceny. Nárok na vrácení daně vzniká osobám provozujícím zemědělskou prvovýrobu nebo hospodaření v lese, pokud minerální oleje použily prokazatelně pro tyto činnosti.

7.5.2 DAŇ Z LIHU

Výroba lihu probíhá chemickým nebo kvasným způsobem. Pro potravinářské účely je určen pouze líh kvasný rafinovaný jemný a velejemný. Pro výrobu lihu jsou používány různé suroviny, například obilí, především žito (režná), později brambory, cukrovka, melasa, rýže a různé druhy ovoce.

Předmětem daně je líh (etanol), který je obsažen v libovolném výrobku (s výjimkou zákonem stanovených výrobků), jestliže celkový obsah lihu v tomto výrobku přesahuje 1,2 % objemových etanolu.

Denaturace lihu je přimíchání denaturačních činidel, aby se zabránilo jeho konzumaci, pro ostatní účely nemá denaturace téměř žádný vliv na vlastnosti lihu. Denaturační činidla a jejich poměr je přesně definován legislativou. Denurací se líh znehodnotí pro použití k výrobě lihovin a je osvobozen od spotřební daně.

Základem daně je množství lihu, které je vyjádřeno v hektolitrech etanolu při teplotě 20° C zaokrouhlené na dvě desetinná místa. V následující tabulce jsou uvedeny **sazby daně**.

Tabulka 19: Sazby daně z lihu

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně v Kč/hl etanolu
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	28 500
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení	28 500
	líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení	14 300
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	28 500

Zdroj: § 70 ZSD

ZNAČENÍ LIHU

Zákon č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu stanoví, že spotřebitelským balením se rozumí nádoba nebo jiný obal o objemu:

- a) do 1 litru, nebo
- b) nad 1 litr a současně do 3 litrů, pokud se jedná o nádobu vyrobenou ze skla.

Povinné značení lihu je upraveno zákonem č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu. Důvodem zavedení značení lihovin bylo jednak omezení výroby a prodeje lihovin, které nebyly zdaněny, ale také zavedení kontrolních pásek pro usnadnění kontroly ze strany správce daně. Značení lihovin má také zvýšit jistotu spotřebitelů, že nakupují alkoholické nápoje, u nichž jsou dodrženy stanovené normy. Zákon č. 676/2004 Sb. byl zrušen a nahrazen zákonem č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu.

Vyrobený nebo dovezený líh ve spotřebitelském balení musí být nejpozději v okamžiku jeho uvedení do volného daňového oběhu označen kontrolní páskou. Osobou povinnou značit líh je osoba, která uvádí líh do volného daňového oběhu a je:

- a) výrobcem lihu,
- b) dovozcem lihu, nebo
- c) provozovatelem daňového skladu podle zákona o spotřebních daních, který nabytí líh v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.

Značí se líh a výrobky s obsahem lihu přesahujícím 15 % objemových, značit se nemusí líh ve spotřebitelském balení o obsahu 0,06 litru a menším. Povinnost značit líh se nevztahuje na líh, který je výsledkem pěstitelského pálení ovoce. Značeny jsou pouze alkoholické nápoje určené k prodeji v tuzemsku, líh propuštěný k vývozu nesmí být značen.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

1. **Výpočet spotřební daně z lihu** v láhvi o obsahu 0,5 litru, ve které je 40% alkohol se provede následujícím způsobem.

- Základ daně: objem v litrech * objem alkoholického nápoje v %
- Základ daně je $0,5 * 40 \% = 0,2$ litru etanolu
- Sazba daně je 285 Kč za litr etanolu
- Výpočet spotřební daně: $285 * 0,2 = 57$ Kč

2. **Výpočet podílu daní** v láhvi vodky o objemu 0,7 litru, ve které je 38% alkohol za cenu 242 Kč.

- Výpočet DPH se provede způsobem „shora“: $242 * 0,1736 = 42,01$
- Základ daně je $0,7 * 38 \% = 0,266$; zaokrouhлено 0,27 litru etanolu
- Sazba daně je 285 Kč za litr etanolu
- Výpočet spotřební daně: $285 * 0,27 = 76,95$ Kč
- Daně celkem: $42,01 + 76,95 = 118,96$ Kč
- Podíl daní z celkové ceny 49,2 %

7.5.3 DAŇ Z PIVA

Předmětem daně je pivo, kterým se rozumí:

- a) výrobek označený kódem nomenklatury 2203, který obsahuje více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo
- b) směsi tohoto výrobku s nealkoholickým nápojem označené kódem nomenklatury 2206, které obsahují více než 0,5 % objemových alkoholu.

Koncentrace piva je vyjadřována v hmotnostních procentech jako procentní obsah extraktu původní mladiny, který je stanoven výpočtem podle velkého Ballingova vzorce.

Pivo se podle procentního obsahu extraktu původní mladiny dělí na:

- výčepní (8 % až 10 % hmotnosti extraktu původní mladiny),
- ležáky (11 % až 12 %),
- speciální (13 % a více),
- portery (18 % a více).

Podle roční produkce se dělí pivovary na malé nezávislé pivovary a ostatní pivovary. Za **malý nezávislý pivovar** je považován pivovar, jehož roční produkce piva je do 200 000 hl, pokud splňuje následující podmínky:

- a) hospodářsky ani právně nezávisí na jiném pivovaru,
- b) nadzemní ani podzemní provozní a skladovací prostory nejsou technologicky, či jinak propojeny s prostorami jiného pivovaru.

Malé nezávislé pivovary je možno rozdělit do pěti velikostních skupin podle velikosti roční výroby.

Základem daně je množství piva, které se vyjadřuje v hektolitrech.

Sazby daně z piva za 1 hektolitr jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 20: Sazby daně z piva

Sazba daně v Kč/hl za každé celé procento extraktu původní mladiny					
Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
	Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
	Do 10 000 včetně	nad 10 000 do 50 000 včetně	nad 50 000 do 100 000 včetně	nad 100 000 do 150 000 včetně	nad 150 000 do 200 000 včetně
32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Zdroj: § 85 ZSD

Výše daně se vypočte jako součin množství piva v hektolitrech, příslušné výše procenta koncentrace piva a sazby daně. Koncentrace piva, která je vyjádřena v hmotnostních procentech extraktu původní mladiny se pro účely ZSD považuje za koncentraci ve stupních Plato (°P).

ŘEŠENÁ ÚLOHA



1. **Výpočet spotřební daně z piva** v 0,5 litrové láhvi ležáku s 12 % extraktu mladiny vyrobené pivovarem s roční výrobou nad 200 000 hl.
 - Sazba daně v Kč * objem v litrech * koncentrace piva
 - Výpočet daně pro velký pivovar: $0,32 * 0,5 * 12 = 1,92$
2. **Výpočet podílu daní** v půllitrové láhvi výčepního piva s 10 % extraktu mladiny za 12,10 Kč vyrobené pivovarem s roční výrobou nad 200 000 hl.
 - Výpočet DPH se provede způsobem „shora“: $12,10 * 0,1736 = 2,10$
 - Výpočet spotřební daně: $0,32 * 0,5 * 10 = 1,60$
 - Daně celkem: $2,10 + 1,60 = 3,70$
 - Podíl daní z celkové ceny 30,6 %.

7.5.4 DAŇ Z VÍNA A MEZIPRODUKTŮ

Předmět daně z vína a meziproduktů jsou vína a fermentované nápoje a meziprodukty s obsahem alkoholu vyšším než 1,2 %, který ale nepřesahuje 22 % objemových alkoholu.

Šumivým vínem jsou výrobky, které se plní do lahví s hřibovitou zátkou, která je upevněna zvláštním úchytným zařízením, nebo které mají při uzavřeném obsahu při 20° C pře-tlak 3 bary a více, který lze odvodit z přítomnosti rozpuštěného oxidu uhličitého.

Tichým vínem jsou výrobky, které nejsou šumivým vínem. Za meziprodukty jsou po-kládány všechny výrobky s obsahem alkoholu přesahujícím 1,2 % objemových, který však nepřesahuje 22 % objemových alkoholu, které nejsou šumivým ani tichým vínem ani nej-sou předmětem daně z piva.

Základem daně je množství vína a meziproduktů, které se vyjadřuje v hektolitrech. Obsahem níže uvedené tabulky jsou **sazby daně**.

Tabulka 21: Sazby daně z vína

Předmět daně	Sazba daně
Šumivá vína	2 340 Kč/hl
Tichá vína	0 Kč/hl
Meziprodukty	2 340 Kč/hl

Zdroj: § 96 ZSD

Vzhledem k tomu, že na tiché víno je uplatněna nulová sazba daně spotřební, je toto víno zatíženo pouze daní z přidané hodnoty.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Výpočet spotřební daně z vína v 0,7 litrové láhvi šumivého vína, které má 12 % eta-nolu o obsahu a je prodáváno za 121 Kč.

- Výpočet DPH se provede způsobem „shora“: $121 * 0,1736 = 21$
- Výpočet spotřební daně: $23,40 * 0,7 = 16,38$
- Daně celkem: $21 + 16,38 = 37,38$
- Podíl daní z celkové ceny 30,9 procent.

7.5.5 DAŇ Z TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ

Předmětem daně (§ 101 ZSD) jsou tabákové výrobky:

- cigarety (tabákové provazce),

- doutníky a cigarillos (tabákové smotky),
- tabák ke kouření.

Základem daně u cigarillos a doutníků je množství, které je vyjádřeno v kusech a u tabáku ke kouření v kilogramech. U cigaret je základ daně kombinovaný a je tvořen částí pevnou a procentní. Pro procentní část je základem daně cena pro konečného spotřebitele. Pro pevnou část je základem daně množství cigaret vyjádřené v kusech (§ 102 ZSD).

Cenou pro konečného spotřebitele je cena stanovená cenovým rozhodnutím podle zákona o cenách. Jde o cenu za jednotkové balení, které je určeno k přímé spotřebě a tato cena je včetně spotřební daně i DPH.

Vážený cenový průměr stanoví Ministerstvo financí na jeden kus cigarety a využívá se při výpočtu výše sazeb daně z cigaret v souladu s právním předpisem EU.

Výpočet váženého cenového průměru vychází ze zjištěné hodnoty váženého cenového průměru na 1 cigaretu, pro rok 2018 je to 4,30 Kč. Hodnota váženého cenového průměru pro rok 2018 se u jednotkového balení cigaret o počtu 20 kusů v krabičce stanovuje na 86 Kč. Vážený cenový průměr je každoročně zveřejňován Celní správou.

Sazby daně z tabákových výrobků platné v roce 2018 jsou prezentovány v následující tabulce.

Tabulka 22: Sazby daně z tabákových výrobků

Předmět daně	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
Cigarety	27 %	1,46 Kč/kus	celkem nejméně však 2,63 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,71 Kč/kus	
Tabák ke kouření		2 236 Kč/kg	

Zdroj: § 104 ZSD

Výši daně u cigarillos, doutníků a tabáku ke kouření vypočteme jako součin základu daně a sazby daně.

Výše daně z cigaret se vypočte jako součet:

- součinu procentní části sazby daně a ceny pro konečného spotřebitele, děleného stem,
- součinu pevné části sazby daně a počtu kusů.

Minimální výše daně se vypočte jako součin minimální sazby daně a počtu kusů. Vypočtená výše daně se porovná s minimální výší daně, která má zajistit minimální daň, která bude odvedena z každého kusu cigarety.

Tabákový provazec v délce

Spotřební daně

- do 80 mm je považován za 1 kus cigarety,
- nad 80 mm do 110 mm je považován za 2 cigarety,
- nad 110 mm do 140 mm je považován za 3 cigarety a každých dalších i započatých 30 mm se považuje za další 1 kus cigarety.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

V obchodě je prodávána krabička cigaret za 100 Kč (včetně DPH). V krabičce je 20 kusů cigaret v délce 80 mm. Jaká bude spotřební daň z cigaret?

- ZD pro procentní část je 100 Kč: $27\% * 100 = 27$
- ZD pro pevnou část je počet ks: $20 \text{ ks} * 1,46 = 29,20$
- Celkem spotřební daň: $27 + 29,20 = 56,20$
- Minimální sazba za jednotkové balení je: $20 * 2,63 = 52,60$
- Minimální sazba je nižší, proto z krabičky bude odvedena spotřební daň 56,20 Kč.

Z cigaret je kromě spotřební daně odváděna také daň z přidané hodnoty, a to z ceny včetně daně, proto bude výpočet daně „shora“.

- DPH tedy bude: $100 * 0,1736 = 17,36$
- Daň celkem: $56,20 + 17,36 = 73,56$
- Podíl daní v ceně cigaret je 73,56 %.

TABÁKOVÁ NÁLEPKA

Plní kontrolní funkci, která deklaruje, že z tabákového výrobku byla v tuzemsku zaplacená daň. Tabákovou nálepkou je povinnost značit všechny tabákové výrobky, které jsou v tuzemsku vyrobené nebo byly do ČR dovezené s výjimkou výrobků, které jsou v režimu podmíněného osvobození od daně.

Distribuci tabákových nálepek zajišťuje pověřený správce daně, tj. Celní úřad pro Středočeský kraj. Výrobce tabákových nálepek je smí prodávat pouze pověřenému správci daně. Odběratel je povinen odebírat tabákové nálepky pouze od pověřeného správce daně.

7.5.6 DAŇ ZE SUROVÉHO TABÁKU

Předmětem daně je surový tabák, kterým se rozumí:

- a) přírodně nebo uměle sušený nebo nesusušený, fermentovaný nebo nefermentovaný, expandovaný nebo neexpandovaný list rostliny rodu tabák, nebo její jiná část,
- b) zbytky z listů nebo jiných částí rostliny rodu tabák vznikající při jejich zpracování nebo při manipulaci s nimi nebo při výrobě tabákových výrobků, které nejsou upraveny pro prodej konečnému spotřebiteli,

- c) rekonstituovaný tabák, který byl vyroben spojením jemně rozdrobeného tabáku, tabákového zbytku nebo tabákového prachu, který není upraven pro prodej konečnému spotřebiteli.

Surový tabák není vybraným výrobkem, takže na něj nejsou aplikována ustanovení zákona o spotřebních daních, která pojednávají o vybraných výrobcích. Důvodem pro zavedení této daně bylo zamezení použití surového tabáku jinak než k výrobě tabákových výrobků, aniž by byla přiznána a zaplacená daň.

Daňový subjekt má povinnost se registrovat k dani ze surového tabáku do sedmi dnů ode dne, v němž se stal plátcem. Přiznání k dani ze surového tabáku plátce podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Základ, sazba i výpočet daně jsou stejné jako u spotřební daně z tabáku ke kouření.

Osoby, které skladují surový tabák, jsou povinny se registrovat, skladují-li surový tabák pro jiné účely, než pro výrobu tabákových výrobků.

7.6 Registrace ke spotřebním daním a správa daně

Orgány Celní správy ČR vykonávají

- správu spotřebních daní,
- další působnosti podle ZSD související s vybranými výrobky a se surovým tabákem.

Zdaňovacím obdobím spotřební daně je kalendářní měsíc (s výjimkou dovozu).

Daňové přiznání jsou povinni podat pouze plátcí, jimž vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň. Přiznání se podává za každou daň samostatně v termínu do 25. dne po skončení zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost přiznat daň, nebo ve kterém vznikl nárok na vrácení daně.

Splatnost daně je do 40 dnů po skončení zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň. V případě, že se jedná o daň z lihu, tak je splatnost daně 55. den a specificky je upravena splatnost daně u tabákových výrobků. Daň z tabákových výrobků je uhrazena tím, že je tabáková nálepka umístěna na jednotkovém balení pod průhledným přebalem způsobem, který zajistí její poškození při otevření balení.



ŘEŠENÁ ÚLOHA

Společnost ABCD je provozovatelem daňového skladu a dne 17. 6. vyrobila 3 000 litrů alkoholu. Tento alkohol dne 21. 7. vyskladnila z daňového skladu a prodala jej tuzemskému odběrateli. Stanovte:

1. Kdy vznikla daňová povinnost.
2. Kdy byl alkohol uveden do volného daňového oběhu.
3. Kdy vznikla povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň.
4. Kdy je termín pro podání daňového přiznání.
5. Kdy je spotřební daň splatná.

ŘEŠENÍ

1. Daňová povinnost vznikla výrobou vybraných výrobků dne 17. 6.
2. Alkohol byl uveden do volného daňového oběhu vyskladněním a prodejem dne 21. 6.
3. Povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň vznikla uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu dne 21. 6.
4. Termín pro podání přiznání je 25. den po skončení zdaňovacího období (červenec), tj. dne 25. 8.
5. Spotřební daň z lihu je splatná do 55. dne po skončení zdaňovacího období, tj. dne 24. 9.



DALŠÍ ZDROJE

Bližší informace a aktuální právní úpravu lze nalézt v ZSD. Doporučuji probíranou problematiku vyhledat v zákoně, abyste se naučili se zákonem pracovat a ověřili si znění zákona v daném roce.

Vážený cenový průměr pro rok 2018 lze nalézt na internetu https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/tabak/aktuality/Stranky/Aktualita_17_16079_3.aspx

Další informace týkající se spotřebních daní jsou na internetu <https://www.celnisprava.cz>

Další příklady pro výpočet daně najdete v elektronickém kurzu tohoto předmětu.

SHRNUTÍ KAPITOLY



Tato kapitola byla věnována spotřebním daním, které jsou daněmi nepřímými a jejich konstrukčním prvkům. Mezi vybrané výrobky podléhající spotřebním daním patří minerální oleje, tabákové výrobky, líh, víno a meziproducty a pivo. Vybrané výrobky jsou (až na zákonem stanovené výjimky) vyráběny v daňových skladech.

U všech spotřebních daní jste se seznámili se základem daně a sazbami daně a na praktických příkladech byl také ukázán výpočet spotřebních daní. Vzhledem k tomu, že vybrané výrobky kromě zdanění spotřební daní jsou také předmětem daně z přidané hodnoty, je míra zdanění u těchto výrobků vysoká, jak je vidět z modelových příkladů.

Správa spotřebních daní je vykonávána celními úřady, které také kontrolují dodržování zákonem stanovených podmínek při výrobě, dovozu, vývozu a skladování vybraných výrobků.

OTÁZKY



1. Vyjmenujte důvody pro zavedení spotřebních daní.
2. Z jakých skupin výrobků je v České republice vybírána spotřební daň?
3. Popište, co je to daňový sklad a jak je dělíme.
4. Co je základem daně z minerálních olejů?
5. Jaký je rozdíl mezi tichým a šumivým vínem?
6. Co se rozumí cenou pro konečného spotřebitele u tabákových výrobků?
7. V jaké lhůtě podává plátce daňové přiznání?

ODPOVĚDI



1. Mezi hlavní důvody patří, že se jedná o výrobky, které nepříznivě působí na životní prostředí a negativně ovlivňují zdraví obyvatelstva. Spotřební daně také zajišťují významný výnos do státního rozpočtu.
2. Skupiny vybraných výrobků jsou uvedeny v podkapitole 7.5.

Spotřební daně

3. Daňový sklad a jeho dělení je podrobně rozepsáno v podkapitole 7.4.1.
 4. Dani z minerálních olejů je věnována podkapitola 7.5.1.
 5. Daň z vína je charakterizována v podkapitole 7.5.4.
 6. Cena pro konečného spotřebitele je termín používaný u spotřební daně z tabákových výrobků, která je popsána v podkapitole 7.5.5.
 7. Povinnost podat daňové přiznání je předmětem podkapitoly 7.6.
-

8 ENERGETICKÉ DANĚ

RYCHLÝ NÁHLED KAPITOLY



Od 1. ledna 2008 České republice na základě legislativy EU vznikla povinnost zavést energetické daně, které by zahrnovaly pevná paliva a elektřinu a zemní plyn. Vzhledem k tomu, že výběr energetických daní, je odlišný od ostatních spotřebních daní, jsou tyto daně upraveny jiným zákonem a každá z energetických daní je řešena samostatně.

V rámci této kapitoly se podíváme blíže na legislativní úpravu energetických daní a také na to, jakým způsobem probíhala ekologická daňová reforma. Podrobně si rozebereme jednotlivé energetické daně a stanovíme si u nich základní konstrukční prvky, předmět, základ, sazbu daně, důvody pro osvobození a také povinnosti, které vznikají plátcům daně.

CÍLE KAPITOLY



Po nastudování této kapitoly budete schopni:

- popsat, jak funguje výběr energetických daní v České republice,
- pochopit legislativní úpravu v ČR včetně evropských směrnic,
- vysvětlit, jakým způsobem je zdaněn zemní plyn a některé další plyny,
- stanovit konstrukční prvky daně z pevných paliv,
- popsat, co je předmět daně z elektřiny.

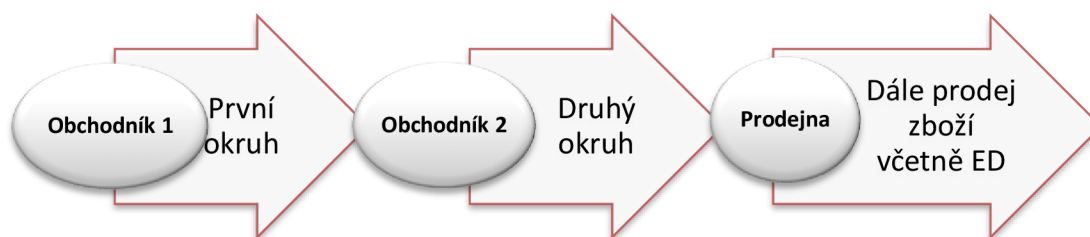
KLÍČOVÁ SLOVA KAPITOLY



Energetické daně, ekologické daně, základ daně, předmět daně, sazba daně, správa energetických daní, daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny.

Do konce roku 2007 byly v České republice uplatňovány dvě nepřímé daně, a to daň z přidané hodnoty a daň spotřební. K těmto daním od roku 2008 přibýly daně energetické (někdy je pro tyto daně používán pojem ekologické daně). Jedná se o daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a dalších plynů a daň z pevných paliv.

8.1 Mechanismus zdanění energetických daní



Obrázek 32: Mechanismus zdanění energetických daní

Rovněž mechanismus zdanění energetických daní je rozčleněn do dvou okruhů. Výrobky jsou zdaněny, když přecházejí z jednoho okruhu do druhého. V prvním okruhu jsou výrobky, které podléhají energetickým daním v režimu bez daně. Dodavateli vznikne povinnost výrobek zdanit, když je dodáván konečnému spotřebiteli.

8.2 Legislativní úprava energetických daní

Česká republika byla povinna implementovat do svého daňového systému energetické daně od 1. ledna 2008. Tyto daně jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Každému energetickému produktu je věnována samostatná část zákona:

- Část čtyřicet pět – daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,
- Část čtyřicet šest – daň z pevných paliv,
- Část čtyřicet sedm – daň z elektřiny.

Dvě ze tří energetických daní, které byly v roce 2008 zavedeny, byly nové, a to daň z elektřiny a daň z pevných paliv. Daň ze zemního plynu již byla vybírána dříve, jelikož byla předmětem daní spotřebních. Energetické daně jsou v některých státech řazeny k daním spotřebním. V České republice je systém jejich zdanění odlišný od daní spotřebních a proto je nebyly začleněny do ZDS.

Účelem energetických daní je omezení negativních jevů ovlivňujících životní prostředí. Cílem zavedení ekologických daní do daňového systému České republiky byla tedy ochrana životního prostředí. Energetické daně se řadí mezi nápravné daně, které vyjadřují náklady společnosti na odstranění negativní externality, která je v tomto případě charakterizována znečišťováním životního prostředí látkami škodlivými lidskému zdraví a ovzduší planety.

Správu energetických daní vykonávají v České republice celními úřady. Tyto úřady také vystavují povolení v souvislosti s energetickými daněmi. Jedná se o povolení k nabytí osvobozených energetických produktů a povolení k nabytí energetických produktů bez daně.

Energetické produkty od daně osvobozené nebo zcela bez daně lze nabývat pouze na základě povolení, které vydává správce daně na základě návrhu daňového subjektu. Nezbytnou náležitostí je licence žadatele k provozování obchodu s energetickými produkty, dále musí žadatel být bezúhonný, nesmí být v úpadku a ani proti němu nesmí být zahájeno insolvenční řízení a v neposlední řadě mu nesmí být takovéto povolení odejmuto v posledním roce. Součástí návrhu musí také být odhad předpokládaného ročního odběru a popis účelu, pro který je produkt odebírán.

Dodavatelé energetických produktů jsou ze zákona povinni vést evidenci členěnou na jednotlivá zdaňovací období. Předmětem evidence jsou především záznamy o nabytých produktech s uvedením účelu jejich použití a s informací, zda byly dodány s daní, bez daně, osvobozeny od daně, zda byly dodány pro vlastní spotřebu či nikoli. Z dokladů musí být zřejmé, že došlo k dodání na daňovém území České republiky. Záznamy musí být archivovány po dobu 10 let od konce příslušného zdaňovacího období.

8.3 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Plátcem daně dle § 3 zákona č. 261/2007 část 45 je:

- a) dodavatel, jenž dodává plyn konečnému spotřebiteli,
- b) provozovatel distribuční soustavy, přepravní soustavy a podzemního zásobníku plynu,
- c) právnická nebo fyzická osoba, jež použila plyn, který byl zdaněn nižší sazbou daně k účelu, jemuž přísluší sazba daně vyšší,
- d) právnická nebo fyzická osoba, pokud použila plyn, který je osvobozený od daně pro jiné účely, než ke kterým byla možnost osvobození využít, nebo
- e) právnická nebo fyzická osoba, pokud spotřebovala plyn, který nebyl zdaněn (s výjimkou plynu osvobozeného od daně).

Předmětem daně je plyn určený k použití, nabízený k prodeji, nebo používaný:

- a) pro pohon motorů nebo pro jiné účely,
- b) pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla, nebo
- c) pro stacionární motory,
- d) v souvislosti s provozy a stroji, které jsou používány při stavbách, nebo
- e) pro vozidla určená k používání mimo veřejné cesty (§ 4 zákona č. 261/2007 část 45).

Základem daně je podle § 6 zákona č. 261/2007 část 45, množství plynu v MWh spalného tepla. **Sazby daně** jsou rozdílné podle způsobu využití plynů:

- Pro výrobu tepla 30,60 Kč/MWh,
- Pro další účely uvedené v zákoně 30,60 Kč/MWh,
- Pro pohon motorů 264,80

- Zemní plyn pro pohon motorů do 31. 12. 2011 je sazba 0 Kč/MWh, od 1. 1. 2015 (do 31. 12. 2017) je sazba daně 68,40 Kč/KWh, od **1. 1. 2018 (do 31. 12. 2019) je sazba daně 136,80 Kč/KWh** a od 1. 1. 2020 bude sazba ve výši 264,80 Kč/MWh.

Výše daně se vypočte tak, že se základ daně vynásobí sazbou daně.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně, jimž vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, mají povinnost podat daňové přiznání a zaplatit daň do 25. dne po uplynutí zdaňovacího období, v němž daná povinnost vznikla.

8.4 Daň z pevných paliv

Plátcem daně je podle § 3 zákona č. 261/2007 část 46:

- a) dodavatel, jenž dodává pevná paliva konečnému spotřebiteli,
- b) právnická nebo fyzická osoba, jež použila pevná paliva, která byla osvobozena od daně pro jiné účely, než na ty, na něž se osvobození vztahuje, nebo
- c) právnická nebo fyzická osoba, pokud spotřebovala pevná paliva, která nebyla zdaňována (s výjimkou plynu osvobozeného od daně).

Předmětem daně jsou pevná paliva:

- a) černé uhlí, bulety, brikety a podobná pevná paliva, která jsou vyrobena z černého uhlí,
- b) hnědé uhlí, hnědouhelné brikety,
- c) koks a polokoks z černého uhlí, hnědé uhlí nebo rašeliny,
- d) ostatní uhlovodíky, jsou-li určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro výrobu tepla,
- e) rašelina, která je určena k použití, nabízena k prodeji nebo používána pro výrobu tepla (§ 4 zákona č. 261/2007 část 46).

Základem daně je podle § 6 zákona č. 261/2007 část 46 množství pevných paliv, které se vyjádří v GJ spalného tepla v původním vzorku.

Sazba daně je 8,50 Kč/GJ spalného tepla v původním vzorku. Spalné teplo je prokázáno na základě výsledků měření akreditované laboratoře, jež nemůže být starší než jeden rok. Nelze-li spalné teplo takto zjistit, určí se spalné teplo ve výši 33 GJ na tunu pevných paliv.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátcí daně, jimž vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, mají povinnost podat daňové přiznání a zaplatit daň do 25. dne po uplynutí zdaňovacího období, v němž daná povinnost vznikla.

8.5 Daň z elektřiny

Plátcem daně je podle § 3 zákona č. 261/2007 část 47:

- a) dodavatel, jenž dodal elektřinu konečnému spotřebiteli,
- b) provozovatel distribuční soustavy a provozovatel přenosové soustavy,
- c) právnická nebo fyzická osoba, jež použila elektřinu, která byla osvobozena od daně pro jiné účely, než na ty, na něž se osvobození vztahuje, nebo
- d) právnická nebo fyzická osoba, pokud spotřebovala elektřinu, která nebyla zdaněna (s výjimkou plynu osvobozeného od daně).

Předmětem daně je elektřina.

Základem daně je podle § 6 zákona č. 261/2007 část 47 množství elektřiny v MWh.

Sazba daně je 28,30 Kč/MWh.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátců daně, jimž vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, mají povinnost podat daňové přiznání a zaplatit daň do 25. dne po uplynutí zdaňovacího období, v němž daná povinnost vznikla.

DALŠÍ ZDROJE



Bližší informace a aktuální právní úpravu lze nalézt v zákoně č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů část 45, 46 a 47, ve znění platných předpisů.

SVÁTKOVÁ, S., 2005. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-443-7.

SHRNUTÍ KAPITOLY



V této kapitole byly představeny důvody vzniku a zavedení energetických daní v České republice, které byly zavedeny od 1. ledna 2008. Každá z energetických daní je řešena samostatně a vzhledem k odlišnostem ve zdanění nebyly zařazeny ke spotřebním daním. Energetické daně jsou také některými autory označovány jako daně ekologické a jejich zavedení bylo v souvislosti s ekologickou daňovou reformou.

Seznámili jste se s jednotlivými energetickými daněmi, které jsou v ČR zastoupeny daní ze zemního plynu a některých dalších plynů, daní z pevných paliv a daní z elektřiny. Byly definovány základní pojmy a konstrukční prvky těchto daní.



OTÁZKY

1. Popište, jakým způsobem probíhá zdanění energetických produktů.
 2. Co je prvotním účelem a cílem energetických daní?
 3. Co je předmět daně ze zemního plynu?
 4. Co je základem daně u daně z elektřiny a jaká je sazba?
-



ODPOVĚDI

1. Mechanismus zdanění energetických výrobků je popsán v podkapitole 8.1.
 2. Účel a cíl zavedení energetických daní je v podkapitole 8.2.
 3. Daň ze zemního plynu je charakterizována v podkapitole 8.3.
 4. Daní z elektřiny se zabývá podkapitola 8.5.
-

LITERATURA

KUBÁTOVÁ, K. 2009. *Daňová teorie - úvod do problematiky*, 2. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7357-423-9.

KUBÁTOVÁ, K. 2015. *Daňová teorie a politika*. 6. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-841-3.

KUNEŠ, Z., 2017. *Daň z přidané hodnoty 2017*. Praha: 1. VOX. ISBN 978-80-87480-56-4.

SVÁTKOVÁ, S. 2009. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7357-443-7.

ŠIROKÝ, J. 2008. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck. ISBN 978-80-7400-005-8.

VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ, 2016. *Daňový systém ČR 2016*. Praha: 1. VOX. ISBN 978-80-87480-44-1.

Zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění v té době platných předpisů

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

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů - části čtyřicet pět, čtyřicet šest a čtyřicet sedm, v platném znění

SHRNUTÍ STUDIJNÍ OPORY

Tento studijní materiál je věnován problematice nepřímých daní, které jsou v České republice rozděleny do dvou skupin, a to na daně univerzální a selektivní. V úvodu je popsána teorie zdanění spotřeby a historický vývoj. V rámci vývoje je zmíněna také harmonizace nepřímých daní v rámci Evropské unie.

Pět kapitol je věnováno dani z přidané hodnoty, která je v České republice jedinou univerzální daní ze spotřeby a dotýká se velkého počtu plátců. Postupně jsou představeny základní konstrukční prvky DPH a na to navazují jednotlivé režimy, které jsou uplatňovány při výběru této daně. Samostatná kapitola se týká nároku na odpočet daně, který je základním prvkem systému daně z přidané hodnoty. Jedná se o složitou problematiku vzhledem k tomu, že nárok na odpočet daní může být uplatněn v plné výši, částečný nebo v některých případech nárok na odpočet není.

V šesté kapitole je vysvětlena správa DPH, zdaňovací období a evidence s touto daní související. Je zde také na modelovém souvislém příkladu názorně ukázáno zpracování daňového přiznání.

Spotřební daně stejně jako daň z přidané hodnoty jsou daněmi nepřímými. Svým pojetím se však od univerzální daně z přidané hodnoty liší, zejména způsobem výběru daně a předmětem daně. Tyto daně jsou předmětem kapitoly sedmé.

V rámci poslední osmé kapitoly jsou představeny daně energetické, které byly zavedeny v České republice v roce 2008. Tyto daně jsou některými autory označovány také jako daně ekologické a byly zavedeny v souvislosti s ekologickou daňovou reformou.

Název: **Nepřímé daně v České republice**

Autor: **Ing. Šárka Sobotovičová, Ph.D., doc. Ing. Jana Janoušková, Ph.D.**

Vydavatel: Slezská univerzita v Opavě
Obchodně podnikatelská fakulta v Karviné

Určeno: studentům SU OPF Karviná

Počet stran: 1255

Recenzenti: prof. Ing. Jiří Strouhal, Ph.D.
Ing. Blanka Klikarová

Tiskárna: X-MEDIA servis s.r.o.

Náklad: 50 ks

ISBN 978-80-7510-298-0

Tato publikace neprošla jazykovou úpravou.