

Univerzita Karlova v Praze

Právnická fakulta

Luděk Špaček

**Daň z přidané hodnoty  
z pohledu českého a evropského práva**

**Diplomová práce**

Vedoucí diplomové práce: prof. JUDr. Marie Karfíková, CSc.

Katedra: Finančního práva a finanční vědy

Datum vypracování práce: 30. 11. 2015

Prohlašuji, že jsem předkládanou diplomovou práci vypracoval samostatně, všechny použité prameny a literatura byly řádně citovány a práce nebyla využita k získání jiného nebo stejného titulu.

V Praze dne .....

.....

Autor diplomové práce

Tímto srdečně děkuji vedoucí diplomové práce profesorce Marii Karfíkové za poskytnutí podnětů, rad a připomínek, které mi pomohly ke zpracování této diplomové práce.

## Obsah:

Obsah: .....	3
Úvod.....	5
1. Obecně k DPH .....	7
2. Úprava DPH v českém právu.....	14
2.1 Zavedení a vývoj DPH v českém právu.....	14
2.2 Aktuální stav DPH v českém právu .....	17
2.2.1 Obecné principy .....	18
2.2.2 Uplatňování DPH.....	21
2.2.3 Správa DPH .....	32
2.2.4 Trestné činy daňové .....	37
3. Úprava DPH v unijním právu .....	40
3.1 Zavedení a vývoj DPH v evropském právu .....	42
3.2 Aktuální stav DPH v evropském právu .....	45
3.2.1 Obecné principy .....	48
3.2.2 Uplatňování DPH.....	52
3.2.3 Správa DPH .....	55
3.2.4 Trestné činy daňové .....	58
4. Případná komparace české úpravy a úpravy slovenské .....	61
5. DPH de lege ferenda .....	66
Závěr .....	71
Použitá literatura .....	74
Právní předpisy: .....	74
Knihy: .....	75
Časopisy, noviny, periodika: .....	77
Internetové prameny a odkazy: .....	79
Soudní rozhodnutí: .....	80
Seznam příloh .....	81
Příloha č. 1: Přejedání zemí EU na systém DPH .....	82
Příloha č. 2: Struktura Směrnice Rady 2006/112/ES.....	83
Příloha č. 3: Struktura zákona č. 235/2004 Sb.....	88
Příloha č. 4: Struktura zákona č. 222/2004 Z. z.....	90
Příloha č. 5: Přehled sazeb daně .....	94
Příloha č. 6: Formuláře – Česká republika .....	95
P 6.1 Přiznání k dani z přidané hodnoty .....	95
P 6.2 Souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty .....	97
P 6.3 Kontrolní hlášení .....	100
Příloha č. 7: Formuláře – Slovenská republika .....	102
P 7.1 Daňové priznanie daň z pridanej hodnoty .....	102
P 7.2 Súhrnný výkaz daň z pridanej hodnoty .....	104
P 7.3 Kontrolný výkaz daň z pridanej hodnoty .....	106
Daň z přidané hodnoty z pohledu českého a evropského práva .....	108
Resumé.....	108
Klíčová slova .....	109
Value Added Tax from the perspective of Czech and European law .....	110
Resumé.....	110
Key words .....	111

## Seznam použitých zkratek

<b>ČR</b>	Česká republika
<b>DPH</b>	daň z přidané hodnoty
<b>DPHZ</b>	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
<b>DPHZSR</b>	zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
<b>DŘZ</b>	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
<b>ES</b>	Evropské společenství
<b>EU</b>	Evropská unie
<b>GŘ</b>	Generální finanční ředitelství
<b>Komise</b>	Komise Evropské unie
<b>LZPS</b>	usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů
<b>MF ČR</b>	Ministerstvo financí České republiky
<b>Nařízení</b>	Prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty
<b>Rada</b>	Rada Evropské unie
<b>SDEU, ESD</b>	Soudní dvůr Evropské unie, dříve Evropský soudní dvůr
<b>SEU</b>	Smlouva o Evropské unii
<b>SFEU</b>	Smlouva o fungování Evropské unie
<b>Směrnice</b>	Směrnice 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
<b>SR</b>	Slovenská republika
<b>VIIES</b>	VAT Information Exchange System

## Úvod

Téma diplomové práce Daň z přidané hodnoty z pohledu českého a evropského práva je široké pro svůj obsah z pohledu jedné z daní v rámci daňové soustavy a z pohledu daňového systému státu, resp. členských států Evropské unie (dále jen „Evropská unie“ nebo „EU“).

Daň z přidané hodnoty (dále jen „daň z přidané hodnoty“ nebo „DPH“), která je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o DPH“ nebo „DPHZ“), z celkového počtu daní daňové soustavy tvoří významný podíl na příjmu státního rozpočtu České republiky (dále jen „Česká republika“ nebo „ČR“), tj. cca 20 %, za pojistným na sociální zabezpečení, které zahrnuje pojistné na důchodové pojištění, pojistné na nemocenské pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, a to včetně penále, tj. cca 35 %. Stala se zdrojem příjmů od členských států, vypočteného použitím jednotné sazby pro všechny členské státy na harmonizovaný vyměřovací základ daně z přidané hodnoty, i pro rozpočet Evropské unie.

V roce 1993 došlo ke vzniku samostatných států Česká republika a Slovenská republika (dále jen „Slovenská republika“ nebo „SR“) po rozdělení společného státu Čechů a Slováků. Oba státy s několika dalšími státy se staly členy EU v roce 2004. Po dalších jedenácti letech samostatné činnosti ve strukturách EU může být zajímavé, jaký je současný právního stav v oblasti DPH - v čem se odlišují a v čem jsou v souladu s evropským právem.

Globalizace ekonomiky světa, kam patří i státy EU, se odrazila velmi rychle na snižování výkonnosti jejich ekonomik a stavu veřejných financí s dopadem na proklamované jistoty dle úrovně států, která je odlišná historicky i kulturně. Zodpovědné státy přehodnocují pohled na současný stav, hledají úspory a hlídají účinné vynakládání zdrojů na vlastní funkční existenci. Proto se zvýšila snaha ke snížení daňových úniků, resp. byl vyhlášen boj s daňovými úniky.

To se stalo motivem pro výběr tohoto tématu s cílem seznámit se a analyzovat oblasti DPH – její instituty, strukturu obsahu, instituce, které zabezpečují správu daní, její vyměňování, kontrolu a vymáhání vůči daňovým subjektům z pohledu českého a evropského práva.

Pro zpracování tématu jsem použil hlavně metody kvantitativního výzkumu a induktivního vyvození závěrů. Z obecných vědeckých metod jsem použil deskriptivní metodu pro předvedení základních pojmů a právního stavu věci jako příkladu aplikace práva státu nebo SDEU a komparativní metodu pro porovnávání a tím i souladu českého práva s evropským, resp. unijním právem.

Diplomovou práci jsem rozdělil do pěti kapitol.

V první kapitole diplomové práce charakterizují obecně daň z přidané hodnoty jako součást daňové soustavy a daňového systému České republiky, které jsou upraveny prameny daňového práva, resp. finančního práva.

Druhá kapitola začíná stručnou historií vývoje daně z přidané hodnoty od roku 1993 jako typu nepřímé daně v České republice, kde se daňový systém utvářel působením mnoha vlivů – ekonomických, politických a sociálních, pokračuje aktuální právní úpravou a končí správou daně a vazbou na trestní právo.

Třetí kapitolou jsem se nejprve musel vypořádat s pojmem evropské právo. Následně jsem prošel strukturou základní právní normy evropského práva – Směrnice o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „Směrnice“), která společně s dalšími normami Evropské unie slouží pro její stanovení, výběr, správu a soudní ochranu. Důležitost právní úpravy spočívá v dosažení cíle – vytvoření vnitřního trhu, který předpokládá nenarušování podmínek hospodářské soutěže a nebránění volnému pohybu zboží a služeb. Dalším důvodem je to, že daň z přidané hodnoty je hlavním zdrojem rozpočtů EU a členských států.

Ve čtvrté kapitole porovnávám právní úpravu ve Slovenské republice s úpravou v České republice s dopadem na aktuální dění ve společnosti. Důvodem výběru bylo to, že obě republiky mají k sobě velmi blízko a vycházely do roku 1993 ze shodné právní úpravy. Oba státy mají právní normu, která je harmonizována na úpravu EU.

Poslední kapitola odhaduje možný vývoj právní úpravy DPH v budoucím období odvozeného ze současného stavu poznání a názorů, které nejsou ustálené, ke stavu, jaký by měl být. Ideální je, když legislativa reaguje nejlépe s předstihem, aktuálně nebo s nejmenším zpožděním na vyvíjející se vztahy mezi jednotlivými subjekty, které je třeba regulovat po právní stránce. Jedná se o zavádění právní regulace, anebo naopak o odstraňování právní regulace, pokud se stává překážkou poskytování služeb nebo vývoji nové technologie.

## 1. Obecně k DPH

Daň z přidané hodnoty je z hlediska finančního práva nepřímou všeobecnou daní ze spotřeby. Co to znamená a jak dojdeme k uvedenému tvrzení?

Daně jsou platební povinností, kterou stát stanoví zákonem k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, tj. pro veřejný rozpočet, aniž poskytuje daňovým subjektům ekvivalentní protiplnění. Tím se daně odlišují od poplatků, které se platí jako částečná úhrada nákladů spojených s činností státních orgánů nebo za oprávnění poskytovaná poplatníkovi.<sup>1</sup> To znamená, že daň je z pohledu právního nedobrovolné a nesankční peněžitě plnění ukládané na základě zákona spravované státem nebo jinými osobami vykonávajícími veřejnou správu, které je veřejným příjmem veřejných rozpočtů. Plnění je nenávratné a neekvivalentní a stává se zpravidla příjmem neúčelovým, řádným, pravidelným a plánovaným.

Každý stát vytváří různé jednotlivé daně, které vybírá v určitém čase. Souhrn daní tvoří daňovou soustavu. V soudobém pojetí daňové soustavy je upřednostňováno pro klasifikační účely hledisko možnosti přesunu dopadu daňové povinnosti na jiný subjekt, jakož i otázku okamžiku zdanění, tedy zdanění při vzniku důchodu nebo při jeho upotřebení. Dle tohoto kritéria tak rozlišujeme daně přímé a nepřímé.<sup>2</sup> V České republice daňovou soustavu tvoří daně dle nejčastějšího členění. Daně se dělí na přímé a nepřímé, nazývané též spotřební. Jako přímé daně se označují ty daně, které postihují zdaňovaný příjem při jeho vzniku, kdežto nepřímé daně se spojují s příjmem při jeho upotřebení. O přímých daních hovoříme také tehdy, jestliže pro toho, kdo dani podléhá, resp. kdo ji hradí, neexistuje žádná možnost přenést daňovou povinnost na jiný subjekt.<sup>3</sup> Narozdíl od přímých daní, kdy poplatník a plátcé je stejný subjekt, u nepřímých daní plátcé je jiná osoba než ta, která daň skutečně nese, resp. kdo ji hradí. Nepřímé daně dále rozlišujeme na univerzální (všeobecné) a selektivní (výběrové) daně. Univerzálními daněmi jsou takové daně, které se vztahují v zásadě na veškeré zboží, služby a jiná plnění s výjimkou plnění výslovně osvobozených.

<sup>1</sup> BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kolektiv. Finanční právo. 6. upravené vydání, Praha: C. H. Beck, 2012, 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7. S. 154.

<sup>2</sup> Boháč, R., VEČEŘ, I., ZAJÍČKOVÁ, M. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Praha: Leges, 2012, 480 s. ISBN: 978-80-87576-21-2. S. 35.

<sup>3</sup> BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kolektiv. Finanční právo. 6. upravené vydání, Praha: C. H. Beck, 2012, 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7. S. 157.



Takovou daní je daň z přidané hodnoty. Selektivními daněmi označujeme ty daně, které se vztahují jen na výslovně vyjmenované zboží, služby a plnění. Mezi tyto daně řadíme daně spotřební a daně energetické (ekologické).<sup>4</sup>

Jako příklad daňové soustavy uvádím platnou daňovou soustavu České republiky, kterou tvoří následující daně:

## A) Přímé

### A1. Důchodové daně

- daně z příjmů fyzických a právnických osob<sup>5,6</sup>

### A2. Majetkové daně

- daň z nabytí nemovitých věcí<sup>7</sup>
- daň z nemovitých věcí<sup>8</sup>
- daň silniční<sup>9</sup>

## B) Nepřímé

### B1. Všeobecné nepřímé daně

- daň z přidané hodnoty<sup>10</sup>

### B2. Výběrové nepřímé daně

- daně spotřební<sup>11</sup>
- daně energetické (ekologické)<sup>12</sup>

---

<sup>4</sup> BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kolektiv. Finanční právo. 6. upravené vydání, Praha: C. H. Beck, 2012, 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7. S. 165.

<sup>5</sup> Upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>6</sup> Parlament ČR, Poslanecká sněmovna. Sněmovní tisk 1004/0, část č. 9/10, Vládní návrh zákona o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů. 21. 6. 2015 [cit. 2015-06-21]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=166803>.

Zákonné opatření senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů.

Od 1. 1. 2014 daně dědická a darovací byly zrušeny. Nyní v rámci zákona o daních z příjmů se jedná o bezúplatný příjem, který je osvobozen od daně z příjmů dle § 4a (Osvobození bezúplatných příjmů) a dle § 10 (Ostatní příjmy), které nejsou uvedeny v § 4 (Osvobození od daně).

<sup>7</sup> Upravena zákonem č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>8</sup> Upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>9</sup> Upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>10</sup> Upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>11</sup> Upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Z výše uvedeného vyplývá, že jednotlivé daně jsou upraveny zákony v souladu s ustanovením čl. 11, odst. 5 Listiny základních práv a svobod (dále jen „LZPS“). Uvedené ustanovení není nové v našem právním řádu a má svoji historii od dob Československé republiky. Právní základ oprávněnosti a povinnosti k peněžitému plnění nacházíme v ústavních zákonech – Ústavě z roku 1920<sup>13</sup> – „Daně a veřejné dávky vůbec mohou se ukládati jen na základě zákona“, Ústavě z roku 1948<sup>14</sup> - „Daně a veřejné dávky lze ukládati toliko na základě zákona.“, zákoně č. 143/1968 Sb.<sup>15</sup> - „Daně a poplatky možno ukládati jen na základě zákona“, až po dnešní LZPS<sup>16</sup>, článek 11, odstavec 5. „Daně a poplatky lze ukládati jen na základě zákona.“.

Dříve než se podíváme na DPH detailně, musím se zmínit o základních prvcích daně jako právní kategorie.

Předpokladem vzniku, trvání i zániku daňově právního vztahu je zakotvení obsahových základních prvků právní konstrukce daní. Mezi základní prvky daně patří subjekt daně, předmět daně, základ daně, sazba daně, splatnost.<sup>17</sup> Z mého pohledu souhlasím se začleněním splatnosti do základních prvků, přestože někdy nebývá uváděna ve výčtu prvků<sup>18</sup>. Důvodem je i Englišovo tvrzení, kterým vidí ochranu poplatníků proti libovůli veřejného svazku při normované určité povinnosti nejen v subjektu a daňovém základu ale i v platební povinnosti, jejím rozsahu i doby.<sup>19</sup>

Stručnou charakteristiku základních prvků uvádím v následujícím odstavci.

Subjektem daně rozumím toho, komu ukládá zákon daňovou povinnost. Jsou jím poplatník, jehož příjmy, majetek a spotřeba se zdaňují, a plátce daně, který musí daň vypočítat, vybrat a odvést správci daně do určité lhůty. V některých případech poplatník a plátce je stejná osoba fyzická či právnická.

---

<sup>12</sup> Upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>13</sup> zákon 121/1920 Sb. ze dne 29. února 1920, kterým se uvozuje Ústavní listina Československé republiky

<sup>14</sup> zákon 150/1948 Sb. Ústavní zákon ze dne 9. května 1948 Ústava Československé republiky

<sup>15</sup> zákon 143/1968 Sb. Ústavní zákon ze dne 27. října 1968 o československé federaci

<sup>16</sup> usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky, uveřejněné pod č. 2/1993 Sb.

<sup>17</sup> BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kolektiv. Finanční právo. 6. upravené vydání, Praha: C. H. Beck, 2012, 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7. S. 159.

<sup>18</sup> GRUŇ L. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4. S. 143.

<sup>19</sup> ENGLIŠ, K. *Soustava národního hospodářství*. Praha: Melantrich, 1937, sv. II. S. 193.

Předmět daně je skutečnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost. Např. příjem, majetek, výrobní nebo obchodní činnost, poskytování služeb, spotřeba zboží nebo služby.

Základ daně je kvantitativní vyjádření parametru pro určení výše daňové povinnosti.

Sazba daně je algoritmus, číselné měřítko, pomocí kterého se vypočítá výše příslušné daně. Sazba může být pevná nebo pohyblivá (lineární, vzestupná, sestupná).

Splatnost daně je představována lhůtou, do které subjekt má povinnost zaplatit daň. Při vyšších sumách daňové povinnosti se může jednat o více lhůt, tj. o placení ve splátkách nebo placení formou zálohy (akontace) s následným doučtováním.<sup>20</sup>

V odborné literatuře mezi další prvky daně jsou považovány osvobození od daně, daňová úleva, zdaňovací období, nezdanitelné minimum (daněproště minimum), minimální daň, daňové sankce (penále, pokuta, úrok z prodlení), apod.

Nyní přiblížím obsah daně z přidané hodnoty. Plátce odvádí státu jen tu část daně, která připadá na jím přidanou hodnotu zboží nebo služby a zaplacenou poplatníkem, resp. konečným spotřebitelem. Nezáleží na počtu stupňů či cyklů výroby a distribuce, kterými zboží nebo služba postupně prochází, ale na celkové přidané hodnotě. Daní se zatíží jen rozdíl mezi nákupní a požadovanou cenou výrobku nebo služby dle ustanovení zákona pro definované činnosti vyjma osvobozených činností, splnění limitů výše obratu a povinnou registraci osob jako plátce daně.<sup>21</sup>

Mezi hlavní výhody DPH patří její neutralita, transparentnost po celou dobu cesty ke spotřebiteli včetně náležitostí daňových dokladů, úspěšnost zdanění služeb, zamezení „daně z daně“, omezení daňových úniků, významný příjem veřejných rozpočtů.

Neutralita znamená, že zdanění je stejné bez ohledu na subjekt daně (státní podnik, družstvo, obchodník, soukromý podnikatel), domácí výrobu a dovoz nebo na organizační strukturu podnikatele. Jedná se o neutralitu ke konkurenci a k oblasti zahraničního obchodu. Stejně se zdaňuje kapitál i práce, nepodporuje se vertikální integrace.

---

<sup>20</sup> GRÚŇ L. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4. S. 145.

<sup>21</sup> I zboží z dovozu, tj. vstup zboží z třetí země na území EU, podléhá dani z přidané hodnoty.

Na druhé straně představuje složitost v praktickém uplatnění – v účetnictví a výkaznictví, ve správě daně včetně kontrol, v možném zvýšení spotřebitelských cen.<sup>22</sup>

Z výše uvedeného vyplývá, proč DPH je nepřímou všeobecnou daní v rámci daňového práva hmotného.

Nezbytnou součástí daňového práva je i daňové právo procesní. To je vytvářeno souhrnem právních norem, jejichž úlohou je upravit výkon správy daní, včetně procesního postupu orgánů spravujících daně a dalších oprávněných orgánů při projednávání a rozhodování ve věcech daní a při exekuci daňových rozhodnutí. Jedná se tedy o normy upravující daňové vztahy, které vznikají při organizaci daňové správy a při výkonu daňové správy. Procesním předpisem v České republice je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“ nebo „DŘZ“) a s ním související soustava orgánů finanční správy podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

Normy daňového práva vytváří daňový systém. Skládá se ze soustavy daní, právně, organizačně a technicky konstituovaného systému institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměřování, vymáhání a kontroly, a systému nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně vůči dalším osobám. Daňový systém je ovlivňován ekonomickými, politickými a sociálními vlivy.<sup>23</sup> Je produktem dlouhodobého politického, hospodářského i kulturního vývoje společnosti. K dlouhodobým faktorům tvorby a uspořádání daňového systému patří i další faktory – demografické, technologické a ekologické změny. Krátkodobým faktorem je například změna politického vnímání některých funkcí daní a veřejných financí vůbec jako následek výsledku voleb.<sup>24</sup>

Racionální daňový systém musí být stabilní, vytvořený na dlouhé časové období. V jeho základní koncepci, hlavně v základním daňovém zatížení daňových subjektů, by v kratších časových intervalech nemělo docházet k významnějším změnám. To neznamená, že současně pružnost daňového systému je v rozporu s požadavkem jeho stability. Jen ho vhodně a účelně doplňuje, např. při různých konjunkturálních výkyvech.

---

<sup>22</sup> GRÚŇ L. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4. S. 158.

<sup>23</sup> BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kolektiv. *Finanční právo*. 6. upravené vydání, Praha: C. H. Beck, 2012, 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7. S. 163.

<sup>24</sup> STARÝ, M. a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček, 2009, 207 s. ISBN: 978-80-87109-15-1. S. 161-162.

Pružnost neznamená změnu základního daňového zatížení, ale určitou právně přiznanou možnost jeho korekce. Jeho racionalitu posuzujeme podle toho, jak přispívá k optimálnímu fungování hospodářství státu jako celku včetně celků územní samosprávy.<sup>25</sup> Přitom musíme mít na paměti základní daňové principy, kterými jsou spravedlnost a efektivnost. Spravedlnost je spojena s redistribuční funkcí a je založena na principu platební schopnosti. Požadavek efektivnosti znamená, že výnos daní má být vyšší než náklady na daňovou administrativu.<sup>26</sup>

V předchozím textu uvádím a předpokládám daňové právo. Protože daňové právo je chápáno v užším i širším smyslu v právnické literatuře, v závěru této kapitoly posoudím obsah daňového práva a jeho prameny.

V současnosti nejčastěji používáme daňové právo jako odvozeninu od legislativní zkratky daň, která od roku 1948<sup>27</sup> nahradila pojem berně a v sobě zahrnuje daně, poplatky a další dávky daňového, resp. poplatkového charakteru (odvody). Ve 30. letech minulého století berně byla považována za úhrnný pojem pro všechny druhy daní, veřejných dávek a poplatků, včetně cla. Odtud berní právo a jeho vztah k daňovému právu. Jejich obsah z dnešního pohledu můžeme chápat shodně.<sup>28</sup> Daňové právo v širším smyslu tak chápeme jako právo upravující daňové právo, poplatkové právo, celní právo, právo povinných dávek, právo povinných plateb, právo povinných peněžitých plnění. Stejně tak chápeme v širším smyslu daňovou soustavu, která se pak skládá z oblasti daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění (clo, veřejná pojištění, odvody, úhrady, příspěvky, atd.).

V užším smyslu daňové právo chápu jako soubor právních norem upravujících příjmy veřejných rozpočtů označené jako daně. V této práci chápu daňové právo v užším smyslu, protože jednoznačně vystihuje oblast, kam spadá i DPH. Daňové právo, které spočívá na základních zásadách (nulum tributum sine lege - není daně bez zákona, daňové spravedlnosti<sup>29</sup>, zákazu dvojího zdanění jednoho a téhož příjmu, jednoznačnosti předpisu daňového práva, primárně fiskálního účelu zdanění, únosnosti

---

<sup>25</sup> GRÚŇ L. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4. S. 120-121.

<sup>26</sup> KUBÁTOVÁ, K.: Proč musíme platit daně? *Ekonom*, Praha: Economia, 1997, č. 1. S. 57.

<sup>27</sup> zákon č. 281/1948 Sb. o výkonu finanční správy národního výboru znamenal zrušení berní správy a převedení pravomoci a působnosti na finanční odbory národních výborů.

<sup>28</sup> RADVAN, Michal. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita: Doplněk, 2008, 509 s. ISBN: 978-80-7239-230-8. S. 43.

<sup>29</sup> diskutabilní hlavně u daně z příjmu fyzických osob. Lze u DPH - dětské pleny, léky, potraviny, knihy.

daně),<sup>30</sup> je „pododvětvím“<sup>31</sup> finančního práva, které je samostatným odvětvím v systému našeho práva a které řadíme do oborů veřejnoprávních.<sup>32</sup> Např. obdobně daňové právo je chápáno ve slovenské literatuře jako pododvětví finančního práva, které tvoří soubor hmotně právních a procesně právních norem upravujících společensko-ekonomické vztahy v oblasti daňové politiky, vzniku, plnění a zániku daňové povinnosti poplatníka a jeho odpovědnosti.<sup>33</sup>

Pokud píšou o daňovém právu, musím doplnit i prameny daňového práva. Náš právní řád je kontinentálně evropský typ, jehož pramenem práva ve formálním smyslu je zákon pro svou obecnost, závaznost, zvláštní formu, vynutitelnost státem. Prameny daňového práva jsou ústavní zákony<sup>34</sup>, mezinárodní smlouvy<sup>35</sup>, právní předpisy Evropské unie, zákony, nařízení vlády<sup>36</sup>, vyhlášky.<sup>37,38</sup>

Mezi prameny práva nepatří interní normativní instrukce<sup>39</sup> a judikatura. Nejsou obecnými právními akty. Interní normativní instrukce upřesňují úkoly, práva a povinnosti stanovené obecně závaznými právními předpisy. Soudní judikatura s výjimkou judikátů Ústavního soudu, kterými se ruší část nebo celý právní předpis, nemůže být pramenem práva, protože rozsudek zavazuje pouze účastníky sporu, nikoliv erga omnes. Nelze je však opomenout při výkladu právních norem a současně mohou být námětem pro revizi stávajících znění právních předpisů prováděnou zákonodárny orgány.<sup>40</sup>

---

<sup>30</sup> RADVAN, Michal. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita: Doplněk, 2008, 509 s. ISBN: 978-80-7239-230-8. S. 55.

<sup>31</sup> Dalšími pododvětvími jsou rozpočtové právo, poplatkové právo, celní právo včetně práva jiných obdobných plnění, měnové právo, úvěrové právo, devizové právo, právo finančního trhu.

<sup>32</sup> BAKES, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kolektiv. *Finanční právo*. 6. upravené vydání, Praha: C. H. Beck, 2012, 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7. S. 15.

<sup>33</sup> SIDAK, M., DURČINSKÁ, M. a kolektiv. *Finančné právo*. 2. vydání. Bratislava: C.H. Beck, 2014, 500 s. ISBN: 978-80-89603-22-0. S. 12.

<sup>34</sup> čl. 4 a 11 Listiny základních práv a svobod

<sup>35</sup> zamezení dvojího zdanění, administrativní spolupráce

<sup>36</sup> nařízení vlády č. 361/2014 Sb. o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti

<sup>37</sup> Sdělení MF čj. 18/25 356/2006-181, k vrácení daně z přidané hodnoty zahraničním osobám povinným k dani

<sup>38</sup> Sdělení čj. GFŘ-59075/14/7100, DPH – zvláštní režim jednoho správního místa (MOSS)

<sup>39</sup> Pokyn MF čj. 05/75 367/2004 (Pokyn D-265), o prominutí daně z přidané hodnoty a jejího příslušenství; Tzv. daňový pokyn, který vydává Ministerstvo financí a publikuje ve Finančním zpravodaji. Pokyn není právní normou a postrádá obecnou závaznost. Závazný je pro orgány finanční správy (finanční úřady, Odvolací finanční ředitelství a Generální finanční ředitelství) pro sjednocení interpretační praxe.

<sup>40</sup> RADVAN, Michal. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita: Doplněk, 2008, 509 s. ISBN: 978-80-7239-230-8. S. 54.

## 2. Úprava DPH v českém právu

### 2.1 Zavedení a vývoj DPH v českém právu

Dříve než se budu zabývat rozbořem současné právní úpravy DPH v českém právu, považuji za vhodné uvést historický vývoj tohoto typu nepřímé daně. Společenské změny v roce 1989 a s tím spojený přechod z plánovaného na tržní hospodářství sebou automaticky vyvolaly nutnost reformy daňového systému. Koncepti Federálního ministerstva financí ve spolupráci s ministerstvy financí České republiky a Slovenské republiky schválila vláda ČSFR usnesením č. 532/1990 Sb. ze dne 2. 8. 1990.

Od roku 1992 Česká republika začala postupně harmonizovat právní řád do souladu s *acquis communautaire*/ EU *acquis*/ legislativou Evropské unie<sup>41</sup>, jak bylo nutné z důvodu předpokládaného vstupu České republiky do Evropské unie a k čemuž nás následně zavazovala asociační dohoda o přistoupení ČR k Evropské unii.

Zavádění nové daňové soustavy od 90. let se zřetelem na právní zkušenosti vyspělých zemí západní Evropy, resp. na právo Evropských společenství, přispělo pozitivně k našemu vstupu do Evropské unie a plnění závazků i z pohledu daňového práva, které plynuly z členství.

Do konce roku 1992 byla u nás uplatňována na zboží daň z obratu<sup>42</sup> jako daň nepřímá. Daň z obratu byla zavedena už od 1. ledna 1920 zákonem č. 658/1919 Sb., který byl mnohokrát novelizován a postihoval úplaty za dodávky a výkony včetně dovozu. Sazba daně byla 2 %.<sup>43</sup> Za první republiky patřila mezi přímé daně, protože měla postihnout zisky firem a nikoli spotřebitele. Daň z obratu představovala daň určenou procentně z ceny obratu zboží při jeho převodu mezi obchodníky. Tím docházelo, došlo-li vícekrát k převodu zboží mezi obchodníky, k několika zdaněním.

---

<sup>41</sup> Soubor právních předpisů Evropské unie – zákonodárství, právní akty a soudní rozhodnutí.

<sup>42</sup> zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu., ve znění pozdějších předpisů.

<sup>43</sup> STARÝ, M. a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček, 2009, 207 s. ISBN: 978-80-87109-15-1. S. 166.

Federální shromáždění České a Slovenské federativní republiky schválilo v roce 1992 zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní. Zákon vymezil daně daňové soustavy, které lze ukládat, ve struktuře – přímé (důchodové, majetkové) a nepřímé daně (všeobecná spotřební daň, selektivní spotřební daně). Daně v zákoně uvedené měly být uvedeny v zákonech České republiky i Slovenské republiky od 1. 1. 1993, kdy již vznikly dva samostatné nástupnické státy na základě ústavního zákona 542/1992 Sb., o zániku České a Slovenské Federativní Republiky ze dne 25. listopadu 1992.

Změna systému byla dokončena zákonem Slovenskej národnej rady (dále jen „SNR“) č. 511/1992 Zb., o správě daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov a zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, kdy daňové řízení již nedefinovaly pouze předpisy nižší právní síly.<sup>44</sup> Od 1. 1. 1993 obě republiky začínaly s novou daňovou soustavou právně upravenou zákony dle jednotlivých daní. Vymáhání práv a povinností daňových subjektů upravovaly zákony SNR č. 511/1992 Zb., o správě daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov, resp. České národní rady (dále jen „ČNR“) č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a SNR č. 84/1991 Zb., o územných finančných orgánech, resp. ČNR č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech.

Od 1. ledna 1993 byla obratová daň<sup>45</sup> nahrazena daní z přidané hodnoty<sup>46</sup>, u které dochází ke zdanění pouze "přidané hodnoty", tzn., že dani podléhá pouze hodnota přidaná zpracováním u druhého, třetího či dalšího výrobce (prodejce) a již se nedaní vstupy. Zavedení DPH znamenalo rozšíření zdaňovaných položek také na většinu služeb. DPH se stává základem nejen nepřímého zdanění v České republice, ale současně i základem daňové soustavy. Za více jak 20 let došlo k řadě novelizací, které vyvolal i vstup České republiky do Evropské unie od 1. května 2004 a tím vázanost, jak nařízeními a směrnicemi, příp. dalšími normami Evropské unie, tak i rozhodnutími Soudního dvora Evropské unie.

---

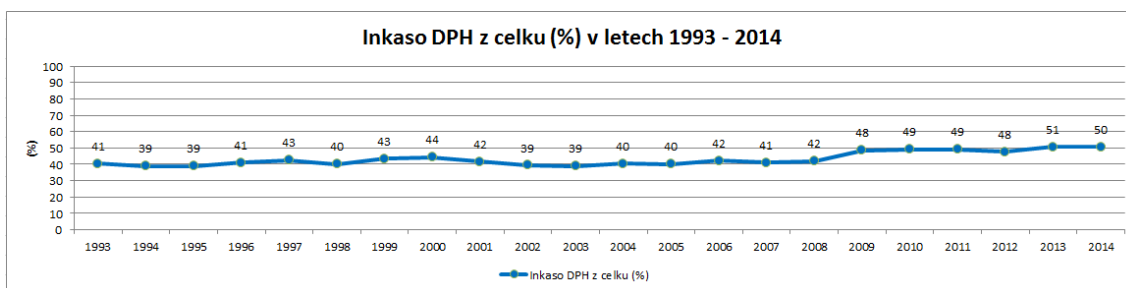
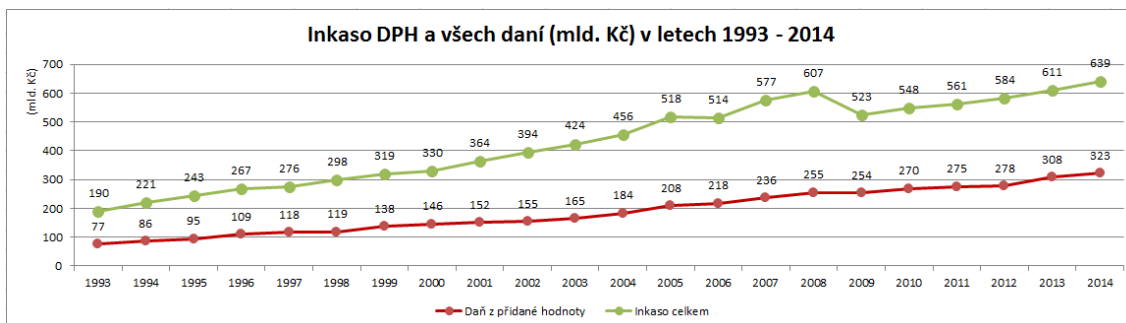
<sup>44</sup> Vyhláška Ministerstva financí č. 16/1962 Sb., o řízení ve věcech daní a poplatků, která nabyla účinnosti 28. 2. 1962

<sup>45</sup> stejně i daň dovozní.

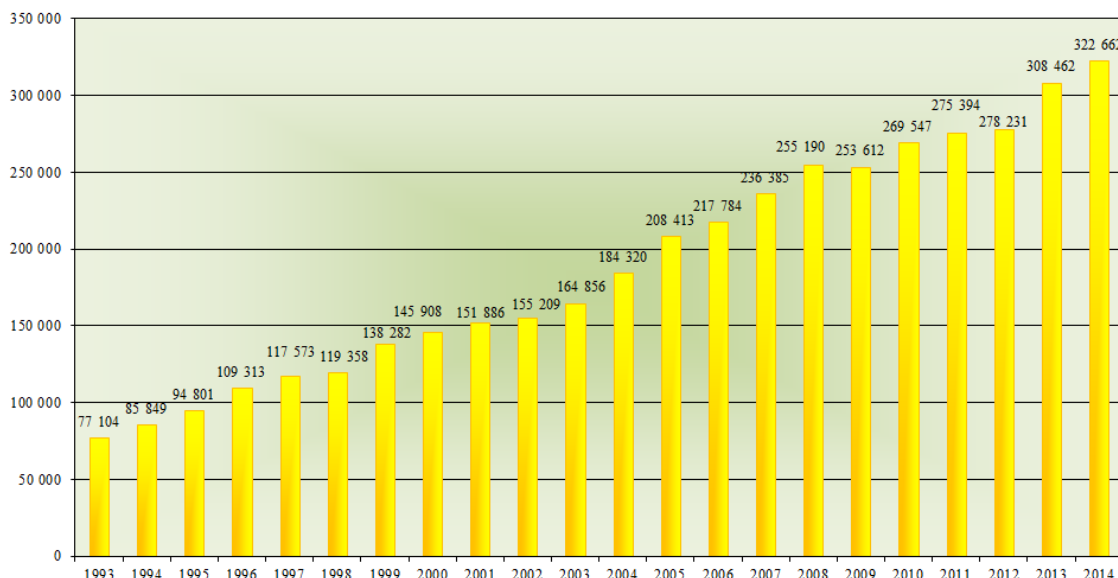
<sup>46</sup> zákonem FS č. 222/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, později č. 588/1992 Sb.



Vývoj inkasa DPH a všech daní v ČR v letech 1993 až 2014 (v milionech Kč) v absolutním a procentním vyjádření z celku dokumentují následující obrázky:<sup>47</sup>



Přehled vývoje inkasa daně z přidané hodnoty  
v letech 1993 až 2014 v mil. Kč



<sup>47</sup> Finanční správa. Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 1993 až 2014. 21. 06. 2015 [cit. 2015-06-21]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>.

## **2.2 Aktuální stav DPH v českém právu**

Rekodifikace občanského, resp. soukromého práva od 1. 1. 2014 měla výrazný dopad na novelizaci daňových a účetních předpisů.<sup>48</sup> Zákonné opatření senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů, se dotkly také zákona o DPH.

Na konci roku 2014 byly schváleny hned tři novely zákona o DPH.

První novelou byla tzv. implementační novela zákonem č. 196/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, s účinností od 1. 1. 2015 (z části již od 1. 10. 2014). Týkala se změny pravidel pro určení místa plnění u služeb<sup>49</sup> ve vazbě na předpisy EU, úpravy pravidel pro vrácení daně, dílčích změn v oblasti registrace daňových subjektů a správy DPH a zvláštního režimu jednoho správního místa, tzv. mini one stop shop (MOSS), který je zaveden nařízením EU a do kterého se plátcí a identifikované osoby mohli přihlásit již od 1. 10. 2014.

Druhou novelou se stala tzv. sazbová novela zákona o DPH ze zákona č. 262/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, s účinností od 1. 1. 2015. Od letošního roku máme druhou sníženou sazbu daně, což je v souladu se Směrnicí. Sazba se vztahuje na zboží vyjmenované v příloze č. 3a zákona o DPH. Současně bylo zrušeno sjednocení sazeb DPH na 17,5 %, schválené zákonem č. 500/2012 Sb., o změně daňových, pojistných a dalších zákonů v souvislosti se snižováním schodků veřejných rozpočtů, s účinností od 1. 1. 2016, a navazujících ustanovení.<sup>50</sup>

Třetí novela zákona o DPH, tzv. řádná novela zákonem č. 360/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, s účinností od 1. 1. 2015 (z části od 31. 12. 2014 a od 1. 1. 2016), se týkala upřesnění vymezení sazeb daně u staveb pro bydlení a staveb

---

<sup>48</sup> Po letech se objevily zapomenuté výrazy jako svěřenský fond, právo stavby, a jiné. V případě nemovitostí se stavba z právního pohledu stává součástí pozemku. Nahradily se některé termíny – ze „společnosti“ se stává „obchodní korporace“, „podnik“ se mění na „obchodní závod“.

<sup>49</sup> Tj. telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání, elektronicky poskytované služby, jsou-li poskytovány osobě nepovinné k dani.

<sup>50</sup> Jednu sazbu daně má pouze Dánsko (25 %), dříve mělo i Slovensko v letech 2004 - 2006.

pro sociální bydlení v § 48 a § 49, upřesnění podmínek pro osvobození od daně u dodání a nájmu nemovitých věcí v § 56 a § 56a – až od 1. 1. 2016, rozšíření režimu daňové povinnosti na příjemce plnění (trvalé a dočasné použití režimu) a navazující nařízení vlády č. 361/2014 Sb. od 1. 4. 2015, povinnosti předkládat kontrolní hlášení od 1. 1. 2016, zrušení snížení limitu obratu na 750 000 Kč<sup>51</sup>, tj. zachování hranice výše obratu pro povinnou registraci v částce 1 000 000 Kč.

### 2.2.1 Obecné principy

Právní úprava zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o DPH“ nebo „DPHZ“) prošel za dobu své existence již desítkami novelizací (48).

Zákon o DPH je rozčleněn na dvě části – základní ustanovení a přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení. Základní ustanovení jsou detailně upravena v pěti hlavách, které mají své díly, oddíly a pododdíly. Nedílnou součástí zákona je i sedm příloh.<sup>52</sup>

Obecné principy, resp. obecná ustanovení DPHZ jsou uvedena v hlavě I. V úvodním ustanovení o předmětu úpravy výslovně uvádí, že zpracovává příslušné předpisy Evropské unie a upravuje daň z přidané hodnoty. Další ustanovení upravují účel a zásadu uplatnění všeobecné daně ze spotřeby v poměru k ceně zboží a služeb včetně vymezení územní působnosti<sup>53</sup> a základních pojmů.<sup>54</sup> Předmět daně definuje, jaká plnění jsou a jaká nejsou považována za předmět DPH.

Předmětem daně z přidané hodnoty jsou uvedená zdanitelná plnění, tj. plnění, která nejsou osvobozena od daně.<sup>55</sup>

Plněním jsou:

- dodání zboží a poskytnutí služby uskutečněné s místem plnění na území tuzemska

---

<sup>51</sup> Od 31. 12. 2014 ze zákona č. 502/2012 Sb., kterým se mění zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, s účinností od 1. 1. 2015.

<sup>52</sup> Detail v Příloha č. 3.

<sup>53</sup> § 3 odst. 1 až 3 DPHZ

<sup>54</sup> § 4 odst. 1 až 5 DPHZ

<sup>55</sup> § 2 odst. 2 písm. a) a b) DPHZ

- (ČR) osobou povinnou k dani za úplatu<sup>56</sup> v rámci ekonomické činnosti<sup>57</sup>
- pořízení zboží z jiného členského státu EU<sup>58</sup> za úplatu, uskutečněné na území ČR osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani (např. obec, kraj)
  - pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu EU za úplatu osobou nepovinnou k dani
  - dovoz zboží s místem plnění v ČR.

Hlava II obsahuje ustanovení týkající se uplatňování DPH, která upravují daňové subjekty, místo plnění, vymezení plnění, uskutečnění plnění a vznik povinnosti přiznat daň nebo ji zaplatit, daňové doklady, základ daně a výpočet daně, sazby daně, osvobození od daně, odpočet daně, vrácení daně a prodej zboží za ceny bez daně.

Klíčovým prvkem vedle předmětu daně je i daňový subjekt. Daňovými subjekty tak jsou:

- osoby povinné k dani – osoby fyzické nebo právnické, které samostatně uskutečňují ekonomické činnosti, pokud není stanoveno jinak; i právnická osoba, která uskutečňuje ekonomické činnosti, ale nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání.<sup>59</sup>

- skupina – skupina spojených osob, které jsou úzce propojeny finančními, hospodářskými a organizačními vazbami se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce daně.<sup>60</sup>

- plátce daně – osoba povinná k dani ze zákona nebo dobrovolně<sup>61</sup>

- identifikovaná osoba – osoba povinná k dani, která není plátcem, nebo právnická osoba nepovinná k dani, která pořizuje zboží z jiného členského státu, jež je předmětem daně.<sup>62</sup>

- osoba povinná přiznat daň – jsou především plátcem daně a další vyjmenované osoby, které jsou povinny za stanovených podmínek přiznat nebo zaplatit daň.<sup>63</sup>

---

<sup>56</sup> § 13 a § 14 DPHZ i pro bezúplatná plnění

<sup>57</sup> §5 odst. 2 DPHZ, tj. i případy nájmu

<sup>58</sup> §16 odst. 1 písm. a) až c) DPHZ

<sup>59</sup> § 5 odst. 1 DPHZ

<sup>60</sup> § 5a odst. 1 a 2 DPHZ

<sup>61</sup> § 6 až 6f DPHZ

<sup>62</sup> § 6g až 6l DPHZ

<sup>63</sup> § 108 DPHZ

Pro vymezení předmětu daně je důležitá identifikace místa plnění, které určuje, zda bude postupováno dle zákona o DPH nebo předpisů příslušných zemí. To znamená, že na plnění v tuzemsku se vztahuje zákon o DPH a tím vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň, případně osvobození od daně s nárokem nebo bez nároku na odpočet daně.

Mezi zákonem ustanovená místa plnění patří například:

místo dodání zboží;

místo, ve kterém přeprava nebo odeslání se začíná uskutečňovat;

místo, kde se nemovitá věc nachází;

místo instalace a montáže zboží;

místo zahájení přepravy cestujících;

sídlo, místo podnikání nebo provozovny, pro kterou je toto zboží dodáno, případně místo pobytu dodavatele či místo, kde se obvykle zdržuje, při dodání plynu prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy, při dodání elektřiny nebo při dodání tepla či chladu sítěmi obchodníkovi;

místo, kde končí přeprava zboží při zasílání zboží po překročení částky stanovené členským státem EU;

sídlo, místo podnikání nebo provozovny příjemce služby, který je osoba povinná k dani;

sídlo, místo podnikání nebo provozovny poskytovatele služby, který je osoba nepovinná k dani, pokud jde o telekomunikační službu, službu rozhlasového a televizního vysílání, nebo elektronicky poskytovanou službu;

místo, kde končí přeprava pořízovaného zboží z jiného členského státu;

členský stát, na jehož území se dovážené zboží nachází v době, kdy vstupuje ze třetí země na území Evropské unie.<sup>64</sup>

Místo plnění tedy nemusí odpovídat fyzickému dodání zboží nebo služby, jak vyplývá z právní fikce.

---

<sup>64</sup> § 7 až 12 DPHZ

## 2.2.2 Uplatňování DPH

Uplatňování DPH vidím v praktickém každodenním určení předmětu daně, jeho obsahu a době uskutečnění plnění, které je doloženo daňovými doklady, které splňují požadované náležitosti a ze kterých je zřejmý základ daně a částka daně vypočtená ze základu daně a sazby daně stanoveným postupem včetně jejich případné opravy.

Podívejme se blíže na uplatňování DPH v členění dle typů plnění definované v zákoně o DPH.

Dodání zboží s místem plnění v tuzemsku, kterým dle zákona o DPH se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.<sup>65</sup> Co je zboží, je taxativně uvedeno zákonem o DPH - hmotná věc s výjimkou peněz a cenných papírů, právo stavby, živé zvíře, lidské tělo a část lidského těla, elektřina, teplo, chlad, plyn a voda.<sup>66</sup> Dodáním zboží dle zákonné úpravy je považován převod vlastnického práva k majetku za úplatu na základě rozhodnutí státního orgánu, dodání zboží prostřednictvím komisionáře, předání dovezeného zboží z třetí země (které je po propuštění do volného oběhu stále ve vlastnictví osoby z třetí země, ale je předáno osobou, které bylo zboží propuštěno do volného oběhu v tuzemsku, další osobě), převod práva užívat najaté zboží na základě smlouvy, která stanoví povinnost nájemce nabýt zboží, které jsou předmětem smlouvy,<sup>67</sup> použití hmotného majetku (s výjimkou dlouhodobého majetku, pro účely nesouvisející s ekonomickou činností).

Současně negativně jsou vymezena plnění - prodej nebo vklad podniku nebo jeho části (pokud se jedná o hmotný majetek, ať již movitý nebo nemovitý), vydání majetku v nepeněžitě podobě v hmotném majetku jako náhrady v restituci, bezplatné poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti, jehož pořizovací cena bez daně nepřesahuje 500 Kč nebo bezplatné poskytnutí obchodního vzorku v rámci ekonomické činnosti plátce, dodání nebo vrácení vratného obalu.<sup>68</sup>

Poskytování služeb s místem plnění v tuzemsku se rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží, a dále převod a využití práv, poskytování práva využití věci nebo práva či jiné majetkově využitelné hodnoty, vznik a zánik věcného břemene, přijetí závazku zdržet se určitého jednání, poskytnutí služby na základě rozhodnutí

---

<sup>65</sup> § 13 odst. 1 DPHZ

<sup>66</sup> § 4 odst. 2 DPHZ

<sup>67</sup> § 13 odst. 3 DPHZ

<sup>68</sup> § 13 odst. 8 DPHZ

státního orgánu, poskytnutí služby prostřednictvím komisionáře (jedná se o samostatné plnění komitenta nebo třetí osoby a samostatné plnění komisionáře stejně jako u dodání zboží), poskytnutí služby pro účely nesouvisející s ekonomickou činností plátce. Poskytnutím služby pro účely nesouvisející s ekonomickou činností plátce se rozumí dočasné využití obchodního majetku, s výjimkou dlouhodobého majetku, pro soukromé účely jak plátce tak i jeho zaměstnanců, pokud byl u tohoto majetku nebo jeho části uplatněn odpočet daně, nebo poskytnutí vlastní služby plátcem pro jiné účely než jeho ekonomické činnosti.<sup>69</sup> Naproti tomu plněním není pozbytí obchodního závodu, vydání nehmotného majetku v restituci, postoupení vlastní pohledávky, která vznikla plátcí.<sup>70</sup>

Dalšími variantami poskytování služeb jsou poskytování služeb osobou registrovanou k dani v jiném členském státě nebo zahraniční osobou s místem plnění v tuzemsku a plátcem s místem plnění mimo tuzemsko. Je-li služba poskytnuta osobě povinné k dani, příjemce služby přiznává daň. Je-li služba poskytnuta osobě nepovinné k dani, vzniká povinnost přiznat daň poskytovateli služby, který se musí registrovat jako plátce daně v tuzemsku. Při poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko se neuplatňuje daň dle zákona o DPH. Je nutné však ověřit ustanovení v právních předpisech států, kde je místo plnění. Z nich vyplývá, zda povinnost přiznat daň má poskytovatel služby nebo příjemce služby na principu reverse-charge.

Dodání nebo pořízení zboží do/ z jiného členského státu EU (dodání a pořízení zboží v rámci EU) nazýváme zkráceně intrakomunitární dodávky zboží.<sup>71</sup> Dodáním zboží je zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.<sup>72</sup> Pořízením zboží je nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu, osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečňuje dodání zboží, pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou. Pořízením zboží není dodání zboží s instalací

---

<sup>69</sup> § 14 odst. 1, 2, 4 DPHZ

<sup>70</sup> § 14 odst. 5 DPHZ

<sup>71</sup> V případě intrakomunitárních transakcí, kdy jeden ze zúčastněných subjektů pochází z jiného členského státu, se jedná o transakce, jak v oblasti dodání zboží, tak v oblasti poskytování služeb. BENDA, V., TOMÍČEK, M. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: Praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. 6. vydání. Praha: Polygon, 2015, 374 s. ISBN: 978-80-7273-174-9. S. 11.

<sup>72</sup> § 13 odst. 2 DPHZ

nebo montáží, dodání zboží soustavami nebo sítěmi, zasílání zboží, přemístění obchodního majetku, nabytí vratného obalu za úplatu.<sup>73</sup>

Zvláštní úpravu uvnitř EU má třístranný obchod, zasílání zboží, dodání a pořízení nových dopravních prostředků.

Třístranný obchod<sup>74</sup> vzniká uzavřením obchodu mezi třemi osobami, které jsou registrovány k dani ve třech různých členských státech EU a jehož předmětem je dodání téhož zboží mezi těmito třemi osobami s tím, že zboží je přímo odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího do členského státu kupujícího. Podstatou zjednodušeného postupu je osvobození od daně při pořízení zboží prostřední osobou v členském státu, do kterého je zboží přímo dopraveno. Na daňovém dokladu pro kupujícího musí být uvedeno sdělení, že se jedná o třístranný obchod.

Zasílání zboží je dodání zboží do jiného členského státu osobě, která zde nemá povinnost přiznat daň při pořízení, tj. jedná se především o osoby, které nejsou v tomto státě registrovány k dani. Obecně řečeno plátce při zasílání zboží do jiného členského státu je povinen se registrovat k dani v tomto státě, pokud hodnota dodaného zboží překročí částku stanovenou členským státem.

Dodání a pořízení nových dopravních prostředků<sup>75</sup> uvnitř EU je specifické tím, že povinnost přiznat daň má při pořízení nového dopravního prostředku vždy pořizovatel ve své zemi bez ohledu na to, zda je plátcem či osobou registrovanou k dani nebo nikoliv. Naopak je tomu při dodání, kdy osvobození od daně s nárokem na odpočet daně se vztahuje na plátce i neplátce daně.<sup>76</sup>

Posledním typem plnění je dovoz a vývoz zboží. Dovozením zboží<sup>77</sup> se rozumí vstup zboží z třetí země na území EU. Dovozením je i vrácení zboží po předchozím umístění ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu nacházejícím se na území tuzemska.

Vývozem zboží<sup>78</sup> se rozumí výstup zboží z území EU na území třetí země, případně umístění zboží ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu.

---

<sup>73</sup> § 16 odst. 1, 2 DPHZ

<sup>74</sup> § 17 DPHZ

<sup>75</sup> § 4 odst. 3 písm. b) DPHZ

<sup>76</sup> § 19 DPHZ

<sup>77</sup> § 20 DPHZ

<sup>78</sup> § 66 DPHZ



Ze zdanitelných plnění vzniká plátcí povinnost přiznat daň na výstupu obecně ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, která se vztahuje k tomuto zdanitelnému plnění, podle toho, která skutečnost nastane dříve, pokud zákon nestanoví jinak.<sup>79</sup>

Datum uskutečnění zdanitelného plnění je den dodání zboží při dodání zboží, den předání nemovité věci nabyvateli do užívání nebo den doručení vyrozumění (ve kterém je uvedeno datum právních účinků vkladu do katastru nemovitostí), který nastane dříve,<sup>80</sup> den poskytnutí služby nebo den vystavení daňového dokladu (je-li vystaven před datem poskytnutí služby), den převzetí a předání díla nebo dílčí části, den odečtu z měřicího zařízení nebo den zjištění skutečné spotřeby při dodání tepla, chladu, elektřiny, plynu, vody, odstranění odpadních vod a telekomunikační služby, při přepravě a distribuci plynu nebo při přenosu a distribuci elektřiny, den dodání zboží nebo poskytnutí služby třetí osobě u příkazce i příkazníka současně, den, kdy plátcé daně vyjmutím peněz nebo známek nahrazujících peníze z přístroje (automatu) nebo jiným způsobem zjistí výši obratu, poslední den účetního období plátce nebo poslední kalendářní den u plátce, který nevede účetnictví, pro základ daně stanovený specifickým způsobem, den ve smlouvě nebo den převzetí dílčího plnění, který nastane dříve.<sup>81</sup>

Povinnost přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu vzniká plátcí k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno. Pokud byl daňový doklad vystaven před patnáctým dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, vzniká povinnost přiznat daň ke dni vystavení daňového dokladu.<sup>82</sup> Při dodání zboží do jiného členského státu a není-li osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, povinnost přiznat daň vzniká k datu uskutečnění zdanitelného plnění nebo k datu přijetí úplaty. Při dodání zboží do jiného členského státu a je-li osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, vzniká povinnost přiznat daň obdobně jako pořízení zboží z jiného členského státu. Při pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu vzniká povinnost přiznat daň do 10 dnů od jeho pořízení.

---

<sup>79</sup> § 21 odst. 1 DPHZ

<sup>80</sup> U leasingových smluv na nemovité věci s povinným odkupem, které se považují za převod nemovitosti, se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem vzniku práva užívat nemovitou věc nájemcem.

<sup>81</sup> § 21 DPHZ

<sup>82</sup> § 25 DPHZ

Při poskytnutí služby osobou neusazenou v tuzemsku povinnou k dani vzniká plátcí jako příjemci služby povinnost přiznat daň k okamžiku jejich uskutečnění, tj. ke dni poskytnutí služby.<sup>83</sup> V případě přijetí úplaty před poskytnutím služby vzniká povinnost přiznat daň ke dni přijetí úplaty. Při poskytnutí služby dle § 9 odst. 1 DPHZ, u níž jsou plátce nebo osoba identifikovaná k dani povinni přiznat a zaplatit daň podle § 108, se plnění považuje za uskutečněné nejpozději posledním dnem kalendářního roku, pokud je služba k tomuto dni poskytována alespoň po dobu 12 kalendářních měsíců, tj. minimálně jednou za kalendářní rok musí být z této služby přiznána daň.

Při poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko plátce má povinnost přiznat toto plnění ke dni jeho uskutečnění nebo ke dni přijetí platby, a to k tomu dni, který nastane dříve. Den uskutečnění plnění se stanoví obdobně jako při poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Při poskytnutí služby, kterou je plátce povinen uvést do souhrnného hlášení, se plnění považuje za uskutečněné nejpozději posledním dnem kalendářního roku, pokud je služba k tomuto dni poskytována nejméně po dobu 12 kalendářních měsíců. Toto plnění je plátce povinen uvést do daňového přiznání za zdaňovací období, kdy mu vznikla povinnost je přiznat, případně do souhrnného hlášení. Obdobný postup se uplatní při dodání zboží s instalací nebo montáží.<sup>84</sup>

U dovozu zboží povinnost přiznat daň vzniká dnem, kdy dle celních předpisů zboží je propuštěno do příslušného celního režimu nebo kdy celní úřad rozhodl o vrácení zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku zpět do tuzemska.<sup>85</sup>

Vývoz zboží do třetí země je osvobozen od daně.<sup>86</sup>

Daňovým doklad dokládá uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně plátcem, který ho uskutečňuje pro osobu povinnou k dani, tj. plátce, osobu registrovanou k dani v jiném členském státě, zahraniční osobu povinnou k dani nebo pro právnickou osobu, která není založena nebo zřízena za účelem podnikání.<sup>87</sup> Plátce je povinen vystavit daňový doklad

---

<sup>83</sup> § 24 DPHZ

<sup>84</sup> § 24a DPHZ

<sup>85</sup> § 23 odst. 1 a 2 DPHZ

<sup>86</sup> § 66 odst. 2 DPHZ

<sup>87</sup> Včetně dražebníka či příslušného orgánu veřejné moci dle § 28 odst. 3 DPHZ.

ve stanovené lhůtě a odpovědný za správnost údajů v něm uvedených.<sup>88,89</sup> Případně osoba povinná k dani může zmocnit k vystavení daňového dokladu písemně osobu, pro kterou uskutečňuje plnění,<sup>90</sup> nebo pro třetí osobu.<sup>91</sup>

Zákon o DPH definuje daňový doklad jako písemnost, která splňuje podmínky stanovené v tomto zákoně. To znamená, že tato písemnost může mít listinnou nebo elektronickou podobu.<sup>92</sup> Od doby jejího vystavení do konce doby stanovené pro její uchování musí být zajištěna věrohodnost jejího původu, neporušenost jejího obsahu a její čitelnost takzvanou „auditní stopou“.<sup>93</sup>

Daňovými doklady dle zákona o DPH jsou daňový doklad, zjednodušený daňový doklad, zvláštní daňové doklady (splátkový kalendář, platební kalendář, souhrnný daňový doklad, doklad o použití, potvrzení o dražbě a při prodeji mimo dražbu), daňové doklady při dovozu (rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu, jiné rozhodnutí o vyměření daně vydané celním úřadem) a daňové doklady při vývozu (rozhodnutí celního úřadu o vývozu zboží do třetí země nebo o umístění zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku) za splnění podmínek zákona o DPH.

Náležitostmi daňového dokladu, tj. povinnými údaji jsou označení<sup>94</sup> a daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění, označení a daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, evidenční číslo daňového dokladu, rozsah a předmět plnění, den vystavení daňového dokladu, den uskutečnění plnění nebo přijetí úplaty, jednotková cena bez daně (případně sleva, není-li v jednotkové ceně), základ daně, sazba daně, částka daně v české měně.<sup>95</sup> Dle typu plnění musí být obsaženy i odkaz na ustanovení předpisu EU nebo jiný údaj, je-li plnění osvobozeno od daně, „vystaveno zákazníkem“ nebo „daň odvede zákazník“.<sup>96</sup>

---

<sup>88</sup> § 26 odst. 4 DPHZ

<sup>89</sup> § 28 odst. 4 DPHZ

<sup>90</sup> Tzv. self-billing; daňový doklad musí obsahovat údaj „vystaveno zákazníkem“.

NĚMCOVÁ, Magda, PETRŽELA, K. Elektronická fakturace z právního pohledu. *Právní rádce*. Praha: *Economia*, 2013, (2): 14. ISSN 1210-4817.

<sup>91</sup> § 28 odst. 6 DPHZ

<sup>92</sup> § 26 odst. 3 DPHZ; doklad je vystaven a obdržen elektronicky a s jeho použitím musí souhlasit osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje.

<sup>93</sup> § 34, § 35 a § 35a DPHZ

<sup>94</sup> § 29 odst. 4 DPHZ

<sup>95</sup> S výjimkami dle § 29 odst. 3, § 29a, § 30 a § 30a DPHZ

<sup>96</sup> § 29 odst. 2 DPHZ

Jak jsem výše uvedl, základ daně a částka daně jsou jednou z náležitostí daňového dokladu. Pro správný výpočet částky daně je nutné stanovit základ daně. Základ daně dle zákonných ustanovení je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo případně od třetí osoby. V případě přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění je částka přijaté úplaty snižena o daň. Základ daně zahrnuje také jiné daně, poplatky nebo jiná obdobná peněžitá plnění, dotace k ceně, vedlejší výdaje (náklady na balení, přepravu, pojištění a provize), i materiál, stroje a zařízení přímo související s poskytovanou službou, resp. se zabudují nebo zamontují.<sup>97</sup> Základ daně je možné snížit o slevu z ceny<sup>98</sup> nebo se nezahrnuje částka, kterou obdržel plátce od jiné osoby na úhradu částky vynaložené jménem a na účet této jiné osoby za splnění podmínek.<sup>99</sup> Za zmínku stojí uvést i použití ceny obvyklé, je-li úplata nižší nebo vyšší než cena obvyklá pro plnění ve prospěch osob kapitálově nebo jinak spojených, osob blízkých nebo společníků téže společnosti.<sup>100</sup>

Daň je možné vypočítat ze základu daně nebo z částky zdanitelného plnění, tj. včetně daně. Daní je součin úplaty a sazby daně, resp. koeficientu sazba daně děleno 100 zaokrouhleného na 4 desetinná místa, s možným zaokrouhlením na celé koruny. Nebo daní je součin částky včetně daně a koeficientu (sazba daně děleno součtem 100 + sazba daně) zaokrouhleného na 4 desetinná místa, s možným zaokrouhlením na celé koruny.<sup>101</sup>

V případě chybného základu daně nebo daně plátce má povinnost opravit základ daně a daň při snížení nebo zvýšení základu daně uvedených případech<sup>102</sup> s tím, že musí vystavit opravný daňový doklad<sup>103</sup> nebo provést opravu jen v evidenci pro účely DPH<sup>104</sup> ve lhůtě do 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního uskutečněného zdanitelného plnění, nebo došlo k přijetí úplaty. Oprava je samostatným zdanitelným plněním, které se považuje za uskutečněné nejpozději posledním dnem zdaňovacího období. Sazbou daně je sazba daně, která platila ke dni

---

<sup>97</sup> Srovnej s C-281/91 Muys'en Winter's Bouw – úrok za dobu odložené splatnosti kupní ceny je její součástí, tj. i základu daně. Nejedná se o osvobozené plnění poskytnutí úvěru.

<sup>98</sup> § 36 odst. 5 DPHZ

<sup>99</sup> § 36 odst. 11 DPHZ

<sup>100</sup> § 36a DPHZ

<sup>101</sup> § 37 odst. 1 a 2 DPHZ

<sup>102</sup> § 42 odst. 1 DPHZ

<sup>103</sup> § 45 odst. 1 a násl. DPHZ

<sup>104</sup> § 42 odst. 2 DPHZ

uskutečnění původního zdanitelného plnění. Následně je plátce nebo identifikovaná osoba, která přiznala daň jinak, než stanoví zákon, oprávněna provést opravu v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém byla nesprávně uplatněna daň.<sup>105</sup>

U zdanitelných plnění nebo přijaté úplaty se uplatňuje jedna ze tří sazeb daně – základní sazba daně ve výši 21 %, první snížená sazba daně ve výši 15 %, druhá snížená sazba daně ve výši 10 %.

U zboží i služeb se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak.

První snížená sazba daně je platná pro zboží uvedené v příloze č. 3 k DPHZ a u tepla a chladu. V případě služeb se použije příloha č. 2 k DPHZ.

Druhá snížená sazba daně je použitelná pro zboží uvedené v příloze č. 3a k DPHZ.

Seznam zboží v těchto přílohách je vymezen kódem nomenklatury celního sazebníku<sup>106</sup> a příslušným textovým vymezením slovním popisem, příp. dalšími odkazy v přílohách uvedenými.

Seznam služeb je vymezen v příloze č. 2 pomocí Klasifikace produkce (CZ-CPA), která byla zavedena sdělením Českého statistického úřadu č. 275/2008 Sb. ze dne 31. července 2008. Klasifikace produkce (CZ-CPA) nahrazuje Standardní klasifikaci produkce (SKP).

První snížená sazba daně platí především pro potraviny, včetně nápojů, vyjma alkoholických, a krmiva pro zvířata. Na živá zvířata, semena a rostliny a přísady první snížená sazba se vztahuje za předpokladu, že jsou obvykle určeny k přípravě potravin. První snížená sazba daně se nadále uplatní také při dodání hotových jídel, která nejsou určena ke konzumaci na místě, neboť jde o potraviny.

První snížená sazba daně platí zejména pro letáky, prospekty, noviny a časopisy, pokud v nich reklama nepřesahuje 50% plochy, omalovánky pro děti a další vyjmenované výrobky.

Druhá snížená sazba se uplatňuje na počáteční a pokračovací kojeneckou výživu, na kojenecká mléka včetně speciálních, na různé mléčné náhražky či výrobky

---

<sup>105</sup> § 43 odst. 1 DPHZ

<sup>106</sup> Kód popisu vybraných výrobků uvedený v celním sazebníku – Příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, v platném znění.

obohacující mléko, na radiofarmaka, léky, očkovací látky, diagnostické reagenty, kontrastní látky pro RTG a chemické antikoncepční přípravky, které jsou určeny pro humánní a veterinární medicínu, na některé polygrafické výrobky (knihy, obrázkové knihy pro děti, hudebniny, a to jak tištěné či ručně psané, pokud v nich reklama nepřesáhne více jak 50% plochy). Je třeba poznamenat, že oběma sníženým sazbám daně nemohou podléhat texty v elektronické podobě nebo texty na magnetických či jiných nosičích, protože jsou jednak zařazeny v jiné kapitole celního sazebníku a zároveň nejde o tištěné výrobky. Z toho vyplývá, že e-knihy apod. budou podléhat základní sazbě daně.

Zákon o DPH ještě upravuje sazby daně u dokončené stavby pro bydlení nebo dokončené stavby pro sociální bydlení a sazby daně u výstavby nebo dodání staveb pro sociální bydlení.<sup>107</sup>

Považuji za správné přidání zákonného ustanovení o povinnosti vydat rozhodnutí o závazném posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění Generálním finančním ředitelstvím na žádost osoby s ohledem na rozsah zboží a služeb ve třech různých sazbách daně. Tak správce daně napomáhá plátcům ke splnění povinností, které zákonodárce vytvoří a jejich interpretace nemusí být jednoznačná.

Uplatňování sazeb DPH je přísně regulováno evropskou směrnicí o DPH 2006/112/ES, což dokládá případ, kdy Evropská komise vznesla u SDEU žalobu proti Francii a Lucembursku pro porušení práva EU.

SDEU připomněl, že členské státy mohou sníženou sazbu DPH uplatnit pouze na dodávky zboží a služeb uvedených v příloze III. této směrnice, která umožňuje pouze dodávky knih ve všech fyzických podobách. Na služby poskytované elektronicky se nižší sazba DPH nemůže vztahovat a e-knihy jsou považovány za elektronicky dodávanou službu. Kromě toho SDEU také kritizoval skutečnost, že Lucembursko uplatnilo na e-knihy dokonce super sníženou sazbu (méně než je směrnicí stanovených 5 %), což je možné pouze za velmi specifických okolností, které musí být dohodnuty s Evropskou komisí (například v přístupové smlouvě nebo bilaterálních dohodách a poskytována je v souladu s legislativou EU).<sup>108, 109</sup>

---

<sup>107</sup> § 48 a § 49 DPHZ

<sup>108</sup> Finanční správa. Evropský soudní dvůr vydal rozhodnutí o sazbách DPH na e-knihy. 23. 04. 2015 [cit. 2015-06-21]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/mini-one-stop-shop/rozhodnuti-o-sazbach-dph-na-e-knihy-6039>.

<sup>109</sup> Soudní dvůr Evropské unie. TISKOVÁ ZPRÁVA č. 30/15 - Rozsudky ve věcech C-479/13

Zákon o DPH v samostatných dílech 8 a 9 člení plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně<sup>110</sup> nebo s nárokem na odpočet daně.<sup>111</sup>

Do první skupiny plnění, tj. bez nároku na odpočet daně,<sup>112</sup> jsou taxativně vymezena plnění – základní poštovní služby a dodání poštovních známek, rozhlasové a televizní vysílání, finanční činnosti, penzijní činnosti, pojišťovací činnosti, dodání vybraných movitých věcí, nájem vybraných nemovitých věcí, výchova a vzdělání, zdravotní služby a dodání zdravotního zboží, sociální pomoc, provozování loterií a jiných podobných her, ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně a zboží, u něhož nemá plátce nárok na odpočet.

Do druhé skupiny plnění, tj. s nárokem na odpočet daně,<sup>113</sup> jsou taxativně vymezena plnění – dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu, vývoz zboží, poskytnutí služby do třetí země, osvobození ve zvláštních případech, přeprava a služby přímo vázané na dovoz a vývoz zboží, přeprava osob, dovoz zboží, dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujícího nebo člena posádky letadla a dovoz pohonných hmot cestujícím, dovoz zboží, které je přepraveno ze třetí země, a ukončení odeslání nebo přepravy tohoto zboží je v jiném členském státě a dodání tohoto zboží do jiného členského státu je osvobozeno od daně.

Kdy daňový subjekt může uplatnit odpočet daně nebo vrácení daně?

Jen plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které použije pro své ekonomické činnosti. Podle účelu použití uplatňuje plátce nárok na odpočet daně v plné výši,<sup>114</sup> ve zkrácené výši<sup>115</sup> nebo ho neuplatní. Může tak učinit nejdříve ve zdaňovacím období, ve kterém obdrží daňový doklad, a nejpozději do tří let.<sup>116</sup> S tím souvisí i stanovení rozsahu nároku osoby povinné k dani při registraci nebo zrušení registrace.<sup>117</sup> Po uplatnění nároku na odpočet daně mohou nastat stavy,

---

a C-502/13. 5. 03. 2015 [cit. 2015-06-21]. Dostupné z:  
<http://curia.europa.eu/jcms/upload/docs/application/pdf/2015-03/cp150030cs.pdf>.

<sup>110</sup> § 51 až § 62 DPHZ

<sup>111</sup> § 63 až § 71g DPHZ

<sup>112</sup> Nelze uplatnit daň na výstupu a nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění, které se vztahují k těmto osvobozeným plněním.

<sup>113</sup> Nelze uplatnit daň na výstupu, ale je možno uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění, které se vztahují k těmto osvobozeným plněním.

<sup>114</sup> § 72 odst. 5 DPHZ

<sup>115</sup> § 72 odst. 6 DPHZ

<sup>116</sup> § 73 odst. 2, 3 a 4 DPHZ

<sup>117</sup> § 79 až § 79c DPHZ

kdy plátcí vzniká vlastní daňová povinnost (daň výstupu převyší odpočet daně za zdaňovací období) nebo nadměrný odpočet (odpočet daně převyší daň na výstupu).

V závěru hlavy II jsou stanoveny podmínky pro vrácení daně osobám požívajícím výsad a imunit, v rámci zahraniční pomoci, plátcům v jiných členských státech, v tuzemsku osobám registrovaným k dani v jiném členském státě, zahraničním osobám povinným k dani, fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží, osobám se zdravotním postižením, ozbrojeným silám cizích států,<sup>118</sup> a podmínky prodeje zboží za ceny bez daně.<sup>119</sup>

Hlava III zákona o DPH upravuje zvláštní režimy - pro cestovní službu, pro obchodníky s použitým zbožím, uměleckými díly, sběratelskými předměty a starožitnostmi, pro plátce, kteří nakupují zboží za účelem dalšího prodeje, pro investiční zlato.

Ustanovení zvláštního režimu pro cestovní službu<sup>120</sup> stanovují, kdo je povinen ho použít a vymezují cestovní službu, základ daně u cestovní služby, místo plnění a povinnost přiznat daň ke dni uskutečnění poskytnutí cestovní služby.

Ustanovení pro druhý režim<sup>121</sup> definují osoby, které ho mohou použít, vymezují použité pojmy, náležitosti daňového dokladu, nárok na odpočet daně, povinnost vůči správci daně.

Ustanovení pro třetí režim<sup>122</sup> umožňuje správci daně stanovit plátcí daně na jeho žádost vedení záznamní povinnosti a individuální způsob stanovení daně.

Přestože posledním z uvedených režimů této hlavy je režim pro investiční zlato,<sup>123</sup> měli bychom zmínit v této části i nový zvláštní režim jednoho správního místa (tzv. Mini One Stop Shop - "MOSS"), který zákon o DPH upravuje v hlavě V.<sup>124</sup>

Hlava IV popisuje režim přenesení daňové povinnosti<sup>125</sup> z pohledu trvalého nebo dočasného použití včetně závazného posouzení pro jeho použití. Režim se uplatní

---

<sup>118</sup> § 80 až § 86 DPHZ

<sup>119</sup> § 87 DPHZ

<sup>120</sup> § 89 DPHZ

<sup>121</sup> § 90 DPHZ

<sup>122</sup> § 91 DPHZ

<sup>123</sup> § 92 DPHZ

<sup>124</sup> § 110a až § 110ze DPHZ

<sup>125</sup> § 92a až § 92g DPHZ



na zákonem vymezená plnění,<sup>126</sup> pokud je místo plnění v tuzemsku a poskytovatel a příjemce jsou oba plátcí DPH. Pokud by jedna z těchto podmínek nebyla splněna, pak by se tento režim neuplatnil.

Podstatou tohoto režimu je, že daňová povinnost je z dodavatele přenesena na odběratele. Prakticky to znamená, že dodavatel plnění, na kterého se tento režim vztahuje, vystaví daňový doklad bez vyčíslené částky DPH, kterou potom ve svém daňovém přiznání přizná odběratel, a proto dodavatel daň na výstupu neodvádí. Z hlediska vystavení daňového dokladu je třeba uvést, že dodavatel vystavuje "běžný" daňový doklad, jehož povinnou zákonnou náležitostí je sdělení "daň odvede zákazník". Příslušnou daň pak odběratel přiznává ve svém daňovém přiznání za zdaňovací období, kdy došlo k uskutečnění předmětného plnění. Pokud odběratel splní podmínky dané ustanoveními § 72 a násl. DPHZ, může si pak vypočtenou daň uplatnit jako odpočet daně. Plátce musí vykazovat „tuzemský reverse-charge“ z evidence pro daňové účely.<sup>127</sup>

U dočasného použití je možné využít mechanismus rychlé reakce za účelem boje proti náhlým a rozsáhlým daňovým podvodům.<sup>128</sup>

V případě žádosti na závazné posouzení pro použití režimu přenesení daňové povinnosti Generální finanční ředitelství vydá rozhodnutí.<sup>129</sup> Dle mého názoru se jedná o ustanovení na první pohled vstřícné daňovému subjektu do té doby, než musím uhradit správní poplatek ve výši 10 000 Kč za každou položku.

### 2.2.3 Správa DPH

Zákon o DPH v hlavě V obsahuje ustanovení ke správě daně v tuzemsku pro příslušnou daň, které je členěno do obecných ustanovení v díle 1 a zvláštního režimu jednoho správního místa v díle 2.

V této souvislosti musím předem uvést, že se správou daní obecně souvisí zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon je procesní daňový předpis, který dodržuje uvedené principy. První princip vyjadřuje vztah mezi daňovým řádem a jiným daňovým zákonem, kdy se daňový řád nebo jeho

---

<sup>126</sup> Příloha č. 5 a 6 DPHZ včetně aktualizace nařízením vlády.

<sup>127</sup> § 92a odst. 2 a 3 DPHZ

<sup>128</sup> § 92g DPHZ

<sup>129</sup> § 92h a § 92i DPHZ

jednotlivá ustanovení použijí, neupravuje-li jiný zákon správu daní jinak. Přednost má daňový zákon před daňovým řádem.<sup>130</sup> Druhý princip vyjadřuje vztah mezi daňovým řádem a správním řádem. Při správě daní se správní řád nepoužije, je vyloučen pro správu daní.<sup>131</sup> Třetí princip vychází z článku 10 Ústavy a vyjadřuje vztah mezi daňovým řádem a mezinárodní smlouvou. V případě aplikace mezinárodní smlouvy, která je pro Českou republiku závazná, má při správě daní přednost mezinárodní smlouva před daňovým řádem.<sup>132</sup>

Správcem daně jsou finanční úřady. V případě dovozu a vývozu zboží správcem daně celní úřady a správu daně vykonávají podle právních předpisů upravujících správu cla s uvedenými výjimkami pro finanční úřad.<sup>133</sup>

Obecná ustanovení upravují místní příslušnost správce daně, podmínky povinné a dobrovolné registrace plátce daně včetně identifikované osoby nebo zrušení jejich registrace na žádost nebo z moci úřední, zdaňovací období,<sup>134</sup> evidenci pro účely daně z přidané hodnoty,<sup>135</sup> daňová přiznání, formy podání (pro daňové přiznání, dodatečné daňové přiznání, hlášení, jejich přílohy, přihlášky k registraci a oznámení o změně registračních údajů), souhrnné hlášení, zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň, nesprávné uvedení daně za jiné zdaňovací období, vrácení nadměrného odpočtu, nespolehlivého plátce, osoby povinné přiznat a zaplatit daň, ručení oprávněného příjemce a příjemce zdanitelného plnění, zvláštní způsob zajištění daně.

Zvláštní režim jednoho správního místa je členěn do základních ustanovení, společných ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu v tuzemsku, správy daně ve zvláštním režimu v tuzemsku jako státě identifikace, správy daně ve zvláštním režimu v tuzemsku jako státě spotřeby.<sup>136</sup>

Správa daně jako součást právního řádu ČR vyžaduje i její praktické uskutečňování v praxi. Tomu napomáhá portál Finanční správy ČR,<sup>137</sup> zřízené zákonem

---

<sup>130</sup> § 4 DŘZ

<sup>131</sup> § 262 DŘZ

<sup>132</sup> HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. Meritum *Daňový řád*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 216 s. ISBN: 978-80-7478-695-2. S. 12-13.

<sup>133</sup> § 93 DPHZ

<sup>134</sup> § 99, 99a, 99b DPHZ

<sup>135</sup> § 100 a 100a DPHZ

<sup>136</sup> § 110a až 110ze DPHZ

<sup>137</sup> Finanční správa ČR. Daň z přidané hodnoty v ČR. 15. 11. 2015 [cit. 2015-11-15]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty>.

č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 456/2011 Sb.“), jakož i její postavení a kompetence. Finanční správa ČR je tvořena soustavou orgánů finanční správy, které jsou podřízené Ministerstvu financí.

Portál je zdrojem základních informací a podkladů nezbytných k rychlé a správné orientaci především pro osoby povinné k dani včetně vazeb na zahraničí.

Ke zjištění správnosti daňové povinnosti subjektu a jejímu získání zákon o DPH pamatuje na kontrolní prvky, kterými dle mého názoru jsou například Souhrnné hlášení a Kontrolní hlášení, a právní instituty nespolehlivý plátec, ručení oprávněného příjemce nebo příjemce zdanitelného plnění. Práva a povinnosti je možné ukládat s tím, že současně je stanoveno, jak je možné se jich domoci nebo je vymáhat, případně postihovat. Proto se o nich krátce zmíním.

Poměrně nedávno, v roce 2013 zavedený právní institut nespolehlivý plátec je alternativním postihem ke zrušení registrace. Důvodem zavedení byly eliminace dalších nedoplatků DPH, dlouhodobé parazitování některých firem na daňovém systému, jednoúčelově založené firmy s virtuální adresou. Důsledkem označení nespolehlivého plátce je jeho zveřejnění, povinné měsíční zdaňovací období a povinnost ručení příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň z tohoto plnění. Kritéria pro označení nespolehlivého plátce definuje Informace GFR.<sup>138</sup> Mezi kritéria patří hmotně i procesně právní povinnosti podat daňové tvrzení, uhradit daň, nereagování na výzvu/ výzvy správce daně nebo předložit požadované údaje bez řádného odůvodnění, uvedení nepravdivých nebo neúplných informací k registraci k DPH včetně nepravdivého údaje skutečného sídla, kritéria zaměřeného na virtuální a home-office společnosti a platného od 1. 1. 2015.<sup>139</sup> V případě skutečného sídla je cílem platit daň tam, kde subjekt sídlí. Znamená to například vyhostit z Prahy společnosti, které zde mají virtuálně sídlo a podnikají jinde, a zahájit řízení o delegaci místní příslušnosti k výkonu správy daní. Rozhodnutí o vystěhování je pak na Odvolacím finančním úřadu. Finanční správa má oporu v kritériu nevyhovění výzvě správce daně, kdy maximální částka pokuty byla zvýšena z 50 tisíc na 500 tisíc korun i opakovaně od roku 2015. Příčinou chování

---

<sup>138</sup> č. j.:101/13-121002-506729 ve znění Dodatku č. 1 (č.j.: 55 366/13/7001-21002-012287 ze dne 5. 12. 2013) a Dodatku č. 2 (č. j.: 38461/14/7001-21002-012287).

<sup>139</sup> Finanční správa ČR. Daň z přidané hodnoty v ČR. 15. 11. 2015 [cit. 2015-11-15]. Dostupné z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-novinky/2015\\_Upozorneni-GFR-k-registracnimu-udaji-skutecne-sidlo.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-novinky/2015_Upozorneni-GFR-k-registracnimu-udaji-skutecne-sidlo.pdf).

subjektů je i malá pravděpodobnost finanční kontroly z kapacitních důvodů. Na počátku roku 2015 cca 43 000 firem mělo sídlo na cca 280 adresách v Praze.<sup>140</sup>

Tento institut se tak stává nástrojem boje proti daňovým únikům. Registr nespolehlivých plátců eviduje cca 700 plátců z celkového počtu cca 550 tisíc plátců DPH.<sup>141</sup>

Na zaplacení daně pamatuje institut zajištění daně, který umožňuje v odůvodněných případech vydání zajišťovacího příkazu finanční správou předtím, než je vlastní daň stanovena. V případě neuhrazení daně může zajištěnou částku exektovat. Tak se předejde situaci, že po doměření daně bude společnost prázdnou skořápkou bez majetku, tj. bez možnosti získání doměřené částky.<sup>142</sup>

Pro zajištění kontroly oprávněnosti uplatněného osvobození od DPH při dodání zboží, přemístění obchodního majetku, poskytnutí služby do jiného členského státu jsou plátců daně z přidané hodnoty ze zákona povinni podat místně příslušnému správci daně vedle daňového přiznání<sup>143</sup> i souhrnné hlášení.<sup>144</sup> V souhrnném hlášení<sup>145</sup> plátce daně uvádí souhrnné údaje o uskutečněných plnění do jiného členského státu EU osobě registrované k dani v jiném členském státě EU, pokud je příjemce povinen přiznat a zaplatit daň. Údaje uvádí v členění kód země registrace pořizovatele, daňové identifikační číslo pořizovatele a celková hodnota zboží a služeb dodaných pořizovateli za kalendářní měsíc nebo čtvrtletí. Souhrnné hlášení je podáváno plátcem elektronicky měsíčně do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce.<sup>146</sup> V případě chybných údajů plátce nebo identifikovaná osoba musí zajistit opravu podáním následného souhrnného hlášení do 15 dnů od data zjištění chybných údajů.<sup>147</sup> Správce daně kontrolou souhrnného hlášení i na daňové přiznání může ověřit, zda došlo k plnění. Neprokáže-li plátce dodání plnění, správce daně může upravit jeho daňovou povinnost.

Kontrolní hlášení<sup>148</sup> (hlášení přijatých a vystavených faktur) s účinností od 1. 1. 2016 se stává novou povinností plátců DPH.<sup>149,150</sup> Nenahrazuje řádné daňové přiznání

---

<sup>140</sup> GRAČKOVÁ, Ivana. Jak obhájit pražskou adresu firmy. *HN Hospodářské noviny: Příloha Podnikání*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX(16. února 2015): 9. ISSN 0862-9587.

<sup>141</sup> 682 plátců DPH ke 2. 7. 2015.

<sup>142</sup> § 167 DŘZ

<sup>143</sup> Příloha č. P 6.1

<sup>144</sup> § 102 DPHZ

<sup>145</sup> Příloha č. P 6.2

<sup>146</sup> § 102 odst. 5 a 6 DPHZ

<sup>147</sup> § 102 odst. 8 DPHZ

<sup>148</sup> Slovenská republika zavedla s účinností od 1. 1. 2014. Některé státy EU o zavedení uvažují.

k DPH ani souhrnné hlášení. Jedná se o speciální daňové tvrzení, které v souvislosti s režimem přenesení daňové povinnosti nahrazuje původně samostatný výpis z evidence pro účely DPH. Cílem zavedení kontrolního hlášení je efektivní využití údajů, které sice Finanční správa mohla získat již předtím, nikoliv však v reálném čase. Rychlost získání uvedených údajů a také předepsaná forma pro jejich podání budou klíčové pro analýzy, na jejichž základě bude možné odhalit složité podvody (například fiktivní faktury) a předejít tak neoprávněnému vyplácení nadměrných odpočtů DPH. Kontrolní hlášení bude podáváno pouze elektronicky, a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně.<sup>151</sup> To se týká i opravného kontrolního hlášení, které je podáno před uplynutím lhůty pro podání kontrolního hlášení, a následného kontrolního hlášení, které plátce je povinen podat při zjištění nesprávných nebo neúplných údajů do 5 pracovních dnů.<sup>152</sup> To může činit u velkých společností potíže z pohledu četnosti následných kontrolních hlášení.

Ke kontrole výše uvedených skutečností nebo zjištění daňových úniků je nutná kontrola uplatňování nároku na osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu EU. K tomuto účelu slouží elektronický systém pro výměnu informací (VIES). Systém slouží správcům daně států EU k zabezpečení výměny informací o identifikačních údajích osob registrovaných k DPH v rámci EU a o skutečném dodání zboží do jiného členského státu, tj. ověření, že prodávající měl právo osvobodit zdanitelné plnění a kupující přiznal a zdanil pořízení zboží.

V dnešní časech správce daně je vnímám spíše jednostranně a negativně. Jistě, má to své příčiny. Například nárůst daňových kontrol Finanční správy v roce 2014 dle názoru daňových poradců způsobuje nárůst počtu firem, kterým finanční úřady pod záminkou pokusu o daňový únik zadržují odpočty DPH. Firmy tak riskují problémy s hotovostí, jelikož daňové právo nenařizuje, jak dlouho mohou peníze na účtech státu

---

<sup>149</sup> § 101c až § 101i DPHZ

<sup>150</sup> Příloha č. P 6.3

<sup>151</sup> Ministerstvo financí ČR. Kontrolní hlášení. 26. 08. 2015 [cit. 2015-11-17]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-legislativa/2015/kontrolni-hlaseni--novy-nastroj-v-boji-s-22375>.

<sup>152</sup> § 101f DPHZ

zůstat. Žádná pevná lhůta pro vrácení daně v zákoně neexistuje. Možností subjektu, jak se domoci peněz, je podávání stížností.<sup>153</sup>

Přesto, pokud nechceme rezignovat na existenci a funkce státu, je nezbytné vymáhat práva a povinnosti. Proto si myslím, že správce daně musí být vnímán i pozitivně, když prostřednictvím právního řádu hledá rovnocennou úroveň se spolupracujícími subjekty daně. Takovým příkladem může být novela daňového řádu, která zavedla možnost prominutí penále a úroků z prodlení. Podmínkou k podání žádosti o prominutí přílušenství daně jsou dřívější řádná plnění daňových a účetních povinností, spolupráce, přílišná tvrdost k poměrům subjektu a především úhrada daně.<sup>154</sup> Zda bude možné podat žádost prominutí samotné daně, teprve ukáže budoucnost.

Aby dnešní správa daně byla moderní, musí rychle a efektivně zpracovat všechna potřebná data. To lze zajistit používáním elektronického zpracování podání. To deklaruje i zákon o DPH povinností elektronického podání plátců.<sup>155</sup> K tomu je používána aplikace Elektronická podání pro finanční správu (EPO) dostupná prostřednictvím internetu.

#### **2.2.4 Trestné činy daňové**

Trestní zákoník 40/2009 Sb. (dále jen „TZ“) v hlavě VI, dílu 2, § 240 až 247 – trestné činy daňové, poplatkové a devizové - definuje trestné činy a sankce za jejich spáchání.

Speciálním zákonem k trestnímu zákoníku je zákon 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim (dále jen „TOPOZ“). Pozitivním přístupem uvádí výčet menšího počtu trestných činů, které právnické osoby mohou spáchat. V § 7 TOPOZ jsou uvedeny mimo jiné i trestné činy - zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby (§ 240 TZ), neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby (§ 241 TZ), nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení (§ 243 TZ), porušení předpisů o nálepkách a jiných předmětech

---

<sup>153</sup> BUKOVSKÝ, Jaroslav. Berní úřady stupňují kontroly odpočtů DPH. *E15, deník pro ekonomiku a byznys*. Praha: Mladá fronta, 2015, (2. července 2015): 4-5. ISSN 1803-4543.

<sup>154</sup> KRAMER, Jaroslav, HYNČICOVÁ, Kateřina. Nejlepší loňský zákon omezil papírování. *Ekonom*. Praha: *Economia*, 2015, (23): 38-39. ISSN 1210-0714.

<sup>155</sup> § 101a DPHZ

k označení zboží (§ 244 TZ), padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů dokazujících splnění poplatkové povinnosti (§ 245 TZ).

Ať už se změní zákon o trestní odpovědnosti právnických osob rozšířením rozsahu trestných činů, anebo naopak bude uvádět pouze trestné činy, za které nebude možné postihnout právnické osoby, to podstatné se nezmění. Je lepší, aby v zákoně bylo více trestných činů než méně. Tak by se mohlo např. v minulosti zabránit největším daňovým únikům, nejzávažnější finanční a majetkové kriminalitě. To však neznamená, abychom doplňovali trestní zákoník, namísto jeho důsledné aplikace, rozlišovat mezi rozhodováním soudu nebo řešením alternativními cestami.<sup>156</sup>

Je přirozené, že každý chce platit co nejmenší daň. Je podstatné, aby se tato touha nezměnila v úmysl daň zkrátit. Tak si můžeme zajistit pobyt za mřížemi až na 10 let. Škoda při úmyslném zkrácení daně musí dosáhnout minimálně 50 tisíc korun<sup>157</sup>, aby se jednalo o trestný čin. Při škodě nižší nám přesto hrozí postih doplacení daně plus penále<sup>158</sup> plus úroky<sup>159</sup> dle daňového řádu.<sup>160</sup> Pro stát je prioritní získat peníze, a proto je zaveden institut účinné lítosti postavený na dobrovolnosti a s tím související beztrestnost.<sup>161, 162</sup>

U trestných činů zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby (§ 240 TZ) a neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby (§ 241 TZ) došlo k rozdílným názorům na beztrestnost i z pozice Ústavního soudu.<sup>163</sup> Zkrácení daně (nižší částka nebo nepřiznaná daň) je obecně považováno za více promyšlený podvod.<sup>164</sup> U neodvedení daně se vychází z toho, že zásah do zájmů státu není tak intenzivní a nebezpečný.

V této souvislosti se nabízí otázka, zda neprovázat promlčecí lhůty trestního zákoníku s daňovým řádem. Dle daňového řádu není možné vybrat daň obecně po třech

---

<sup>156</sup> JANUŠ, Jan. Ať je v zákoně raději více trestných činů než méně. *Ekonom*. Praha: *Economia*, 2015, (4): 42-43. ISSN 1210-0714.

<sup>157</sup> Na rozdíl od jiných trestných činů, kde hranicí je 5 000 korun, hranice u daňových trestných činů souvisí s nepřehledností daňové legislativy a nelze je spáchat nedbalostí.

<sup>158</sup> 20 % z doměřené částky.

<sup>159</sup> 14 % plus repo sazba ČNB.

<sup>160</sup> JANUŠ, Jan. Stát málo motivuje daňové hříšníky k doplatkům. *Ekonom*. Praha: *Economia*, 2015, (8): 80-81. ISSN 1210-0714.

<sup>161</sup> Zajišťuje beztrestnost daňovému subjektu, pokud dle zákonem definovaných podmínek se rozhodne nepřiznanou daň uhradit zpětně. O dobrovolnost se jedná, buď do zahájení daňové kontroly, nebo do vyhlášení rozsudku soudu prvního stupně. Rozsudek Nejvyššího soudu 8 Tdo 1452/2009.

<sup>162</sup> Usnesení Nejvyššího soudu 8 Tdo 1049/2014.

<sup>163</sup> Nález Ústavního soudu IV. ÚS 3093/08 (28. července 2009).

<sup>164</sup> Nález Ústavního soudu I. ÚS 722/01.

letech, maximálně ve výjimečných případech po 10 letech. Trestný čin může být promlčen za 10 až 15 let, příp. nikdy za určitých okolností.

Že se nejedná o řídký jev, dokazují nedávné případy ze září a října 2015, kdy Finanční správa odhalila případy zkrácení daně z přidané hodnoty při obchodech s drahými kovy neodváděním daně při řetězových obchodech, čerpáním nadměrných odpočtů DPH<sup>165</sup> nebo dodáváním neexistujícího zboží do jiných členských států EU.<sup>166</sup>

Statistiky Policie ČR a Finanční správy nás informují o následujících skutečnostech. Zkrácení daně z hlediska výše hlášených škod každoročně vede tabulku trestných činů. Je tak nejvýnosnější trestný čin. Za posledních pět let policie eviduje trojnásobný vzestup nahlášených škod u trestného činu zkrácení daně. To co policie řeší, je jen drobný zlomek skutečných daňových úniků a pohledávek. Jen celkový objem kumulovaných daňových nedoplatků evidovaných na všech finančních úřadech v ČR dosáhl v roce 2013 148,9 miliardy korun s největším podílem DPH.<sup>167</sup>

V návaznosti na uvedenou nebezpečnost zkrácení daně se nabízí i znovuzavedení kriminalizace přípravy zkrácení daně,<sup>168</sup> kdy se od počátku plánuje, že daň nebude odvedena. Tak by bylo možné potírat daňové úniky a zabránit excesům v rovině trestní nebo správní, protože plošná trestnost přípravy není nutná po nastavení správných parametrů.

---

<sup>165</sup> Generální finanční ředitelství. Kontrola. 01. 09. 2015 [cit. 2015-11-17]. Dostupné z: [http://zpravy.e15.cz/burzy-a-trhy/komodity/rekordni-kraceni-dane-dve-firmy-nezdani-4-5-miliardy-1223515#utm\\_medium=selfpromo&utm\\_source=newsletter&utm\\_campaign=e15news](http://zpravy.e15.cz/burzy-a-trhy/komodity/rekordni-kraceni-dane-dve-firmy-nezdani-4-5-miliardy-1223515#utm_medium=selfpromo&utm_source=newsletter&utm_campaign=e15news).

<sup>166</sup> Městské státní zastupitelství. Obžaloba pro zločin krácení daně. 16. 10. 2015 [cit. 2015-11-17]. Dostupné z: <http://zpravy.e15.cz/domaci/udalosti/pet-lidi-v-praze-melo-karuselovymi-podvody-stat-pripravit-o-222-milionu-1236992>.

<sup>167</sup> GINTER, Jindřich. Daňovým dlužníkům všechno nesebereme. *Právo*: Praha: Borgis, a.s., 2014, (5. září 2014): 3. ISSN 1211-2119.

<sup>168</sup> Přestala být trestná po rekodifikaci z roku 2009.



### 3. Úprava DPH v unijním právu

V názvu této práce je uveden pojem evropské právo a uvedená kapitola avizuje úpravu v unijním právu. Jedná se o totožné pojmy, a nebo pojmy jsou různé?

Již adjektiva slova právo mi navozují odlišnosti, které pramení ze současného obecného chápání pojmů Evropa a Unie. Evropa zeměpisně vzata je teritoriální uspořádání nezávislých států na území jednoho ze světadílů. Některé z těchto států jsou součástí Evropské unie<sup>169</sup> a ostatní nikoli.<sup>170</sup>

Proto na první pohled pojmem evropské právo můžeme rozumět soubor právních řádů, resp. právních systémů evropských států.

Slovní spojení „evropské právo“ však může vyjadřovat vedle uvedeného souboru právních řádů i další překrývající se oblasti práva - právo evropských mezinárodních organizací, funkční vymezení některých odvětví práva a práva Evropské unie.<sup>171</sup>

Evropské právo můžeme chápat v širším smyslu jako právo Evropské unie, právo jiných evropských mezinárodních organizací (Rada Evropy, Benelux, NATO, apod.) a soubor evropských právních řádů. V užším smyslu jako unijní právo a právo EU.<sup>172</sup>

Nebo můžeme chápat evropské právo s ohledem na jeho význam a dopad jako právo těch mezinárodních organizací, jež jsou svojí podstatou nadstátní, neboť členské státy na ně přenesly část svých suverénních práv, a které mají v důsledku toho určité pravomoci vůči členským státům a subjektům na jejich státních územích. Těmito nadstátními organizacemi jsou např. Evropská unie, Evropské společenství atomové energie. Proto v rámci evropského práva lze rozlišovat mezi právními systémy Evropské unie a jediného společenství EURATOM.<sup>173</sup>

---

<sup>169</sup> Evropská unie. Jednotlivé země. 2015-10-13 [cit. 2015-10-25]. Dostupné z: [http://europa.eu/about-eu/countries/index\\_cs.htm#goto\\_4](http://europa.eu/about-eu/countries/index_cs.htm#goto_4)

<sup>170</sup> Albánie, Andorra, Arménie, Ázerbájdžán, Bělorusko, Bosna a Hercegovina, Bývalá jugoslávská republika Makedonie, Černá Hora, Gruzie, Island, Kosovo, Lichtenštejnsko, Moldavsko, Monaco, Norsko, Rusko, San Marino, Srbsko, Švýcarsko, Turecko, Ukrajina, Vatikán.

<sup>171</sup> TICHÝ, L., ARNOLD, R., ZEMÁNEK, J., KRÁL, R., DUMBROVSKÝ, T. *Evropské právo. 5. přepracované vydání*. Praha: C. H. Beck, 2014, 758 s. ISBN: 978-80-7400-546-6. S. 35.

<sup>172</sup> TOMÁŠEK, M., TÝČ, V. a kol. *Právo Evropské unie. 1. vydání*. Praha: Leges, 2013, 496 s. ISBN: 978-80-87576-53-3. S. 56.

<sup>173</sup> TICHÝ, L., ARNOLD, R., ZEMÁNEK, J., KRÁL, R., DUMBROVSKÝ, T. *Evropské právo. 5. přepracované vydání*. Praha: C. H. Beck, 2014, 758 s. ISBN: 978-80-7400-546-6. S. 36.

Z mého pohledu v této práci synonymem pro pojem evropské právo rozumím nadstátní právní systém, evropský právní řád, resp. právní řád Evropské unie, s významným dosahem včetně vymáhání práva. Tento právní řád je důsledkem evropské integrace od poloviny 20. století počínaje zakládacími smlouvami tří Evropských společenství a konče Lisabonskou smlouvou, kdy Evropské společenství je nahrazeno Evropskou unií s právní subjektivitou ve vnitrostátních i mezinárodních vztazích.<sup>174</sup>

Pro úplnost uvádím, že před Lisabonskou smlouvou unijním právem bylo nazýváno právo v druhém a třetím pilíři evropského práva, které zavazovalo členské státy ve vztazích zahraniční a bezpečnostní politiky a spolupráce justičních a bezpečnostních orgánů. Právní systém prvního pilíře vyjadřoval pojem komunitární právo, které bylo souborem primárních a sekundárních norem Evropského společenství pro oblast ekonomických, sociálních a ekologických záležitostí. První pilíř má nadnárodní charakter, kdy jednotlivé členské státy EU delegují na Evropská společenství část své národní suverenity, jejich zájmy jsou pak uskutečňovány prostřednictvím Evropské unie a jejích orgánů, především Evropské komise, Evropského parlamentu a Soudního dvora Evropské unie.

Pojem evropské právo z výše uvedeného textu a faktu, že i některé nečlenské státy Evropské unie v celé Evropě převzaly evropský právní řád, svým obsahem a funkcí splňuje všechna tři kritéria označení pojmu – obsah a funkčnost, srozumitelnost a výstižnost, kontinuita.<sup>175</sup>

Smlouva o fungování EU článkem 113<sup>176</sup> umožňuje harmonizaci právních předpisů, které se týkají daně z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní, v rozsahu nutném pro vytvoření a fungování vnitřního trhu a zabránění narušení hospodářské soutěže. To neznamená, že členským státům je odebrána vlastní zákonodárna působnost v oblasti daňových předpisů. Z toho plyne, že harmonizace se vztahuje na daň z přidané hodnoty. DPH má největší význam, protože se vztahuje na všechny dodávky zboží, služby a dovoz zboží členských států. Cílem harmonizace DPH je zajištění maximální míry daňové neutrality v unijním měřítku a odstranění

---

<sup>174</sup> TICHÝ, L., ARNOLD, R., ZEMÁNEK, J., KRÁL, R., DUMBROVSKÝ, T. *Evropské právo*. 5. přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2014, 758 s. ISBN: 978-80-7400-546-6. S. 37.

<sup>175</sup> TICHÝ, L., ARNOLD, R., ZEMÁNEK, J., KRÁL, R., DUMBROVSKÝ, T. *Evropské právo*. 5. přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2014, 758 s. ISBN: 978-80-7400-546-6. S. 37.

<sup>176</sup> Kapitola 2 – Daňová ustanovení – čl. 110 až 113 SFEU.

diskriminace dovozů a vývozů zboží mezi členskými státy a ze států mimo EU. K harmonizaci patří i duální daňové sazby (základní a snížené) a podmínky vracení DPH, kterou zaplatili osoby se sídlem mimo EU za předpokladu, že jejich stát uplatňuje podobná opatření vůči EU.

### **3.1 Zavedení a vývoj DPH v evropském právu**

Většina států řešila problémy spojené se zvýšením nákladů hospodářské rekonstrukce po první světové válce spojené s nerentabilními státními podniky (např. železnice) a sociálních a zdravotních výdajů zaváděním nových spotřebních daní. Německo jako první zavedlo daň z obratu, která se později rozšířila do celé Evropy a stala se jednou z nejvýznamnějších daní.<sup>177</sup> Ta byla předchůdkyní daně z přidané hodnoty.

Daň z přidané hodnoty byla zavedena v 50. letech minulého století ve Francii. Během 20 let se stala jedinou povolenou všeobecnou nepřímou daní v Evropském společenství<sup>178</sup>, resp. Evropské unii<sup>179</sup>. V současnosti se používá ve více než 130 zemí světa.<sup>180</sup> Dnes ji z vyspělých zemí nemá ve svém daňovém systému pouze USA a Austrálie, kde jsou vybírány místo DPH tzv. sales tax, tedy daně vybírané až v poslední fázi prodeje výrobku konečnému spotřebiteli.<sup>181</sup>

Zásadní vliv na zavedení jednotného systému nepřímého zdanění jako podmínky jednotného trhu, tj. primárního cíle evropské integrace, mělo přijetí tzv. první směrnice

---

<sup>177</sup> GRŮŇ L. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vyd. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4. S. 116.

<sup>178</sup> Dle smluvací smlouvy podepsané 8. 4. 1965 a účinné 1. 7. 1967, která ustanovila společnou Komisi a společnou Radu třech Evropských společenství, vznikla Evropská společenství. Dle smlouvy o Evropské unii (tzv. Maastrichtská smlouva) podepsané 7. 2. 1992 a platná od 1. 11. 1993 se z Evropského hospodářského společenství stalo Evropské společenství;

FUNTA, R., NEBESKÝ, Š., JURIŠ, F. *Právo Eúropskej únie*, Bratislava: Tribun EU, 2014, 546 s. ISBN: 978-80-263-0565-1. S. 47, 49.

<sup>179</sup> Lisabonská smlouva podepsaná 13. 12. 2007 a platná 1. 12. 2009 dle novelizovaného článku 1 Smlouvy o Evropské unii, Unie nahrazuje Evropské společenství a je jeho nástupcem.;  
NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vydání, Praha: Wolters Kluwer, 2014, 336 s. ISBN: 978-80-7478-626-6. S. 23.

<sup>180</sup> ŠIROKÝ, J., STRÍLKOVA, R. *Trend, development, role and importance of VAT in the EU*, Brno: CERM, 2015, 110 s. ISBN: 978-80-7204-908-0. S. 8-10.

<sup>181</sup> RADVAN, Michal. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita: Doplněk, 2008, 509 s. ISBN: 978-80-7239-230-8. S. 380.

67/227/EHS<sup>182</sup>, která zavázala členské země nahradit do 1. ledna 1970 jejich stávající systémy daní z obratu jednotným systémem daně z přidané hodnoty na principu všeobecné daně ze spotřeby, která je uvalována na veškeré zboží a služby. To zjednodušilo nepřímé daně členských zemí. Sazby daně a výjimky ze zdanění byly ponechány v kompetenci jednotlivých členských států.<sup>183</sup>

Druhá směrnice 67/228/EHS<sup>184</sup> již přesně definovala předmět daně jako prodej zboží a poskytování služeb na území členské země uskutečněné plátcem daně za úplaty a dovoz zboží. Definovala i místo plnění, plátce daně, prodej zboží a poskytování služeb. V praxi stále existovalo 9 relativně samostatných národních systémů DPH v roce 1973. Odlišnosti se týkaly zejména rozsahem a podmínkami osvobození od daně, úprava zdaňování zemědělské produkce a odlišné zdaňování služeb, možnosti vrácení daně při dovozu. Odlišnosti národních právních úprav vedly mnohdy k dvojímu zdanění nebo naopak v některých případech nezdanění zboží nebo především přeshraničně poskytovaných služeb.<sup>185</sup>

Do poloviny 70. let přešly členské země na DPH - Německo, Itálie, Lucembursko, Belgie, Nizozemí, Velká Británie; Irsko; Dánsko a Irsko měly DPH již před vstupem do EU. Zavedení DPH se stalo jednou z podmínek přijetí do ES. V letech 1986 až 1995 implementace DPH pokročila do Španělska, Portugalska, Řecka, Rakouska, Finska a Švédska. Počátkem 90. let postkomunistické země přechází na DPH.<sup>186</sup>

Základní směrnicí v oblasti harmonizace nepřímých daní se stala tzv. šestá směrnice 77/388/EHS, která stanovila pravidla pro určování základu daně, teritoriální dosah, okruhy subjektů, sazby daně a další. Cílem bylo harmonizovat rozdílné národní systémy. Tato směrnice do přijetí recastu byla novelizována více jak třicetkrát. Pro její nepřehlednost v roce 2006 Evropská komise rozhodla, že bude nahrazena novou směrnicí č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.

---

<sup>182</sup> První směrnice Rady 67/227/EHS, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní

<sup>183</sup> NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vydání, Praha: Wolters Kluwer, 2014, 336 s. ISBN: 978-80-7478-626-6. S. 46.

<sup>184</sup> Druhá směrnice Rady 67/228/EHS, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu.

<sup>185</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání, Praha: Linde, 2013, 392 s. ISBN: 978-80-7201-925-0. S. 145.

<sup>186</sup> Detail v Příloha č. 1.

Implementace Směrnice tak zavedla jednotný systém nepřímého zdanění. Druhý krok spočíval v harmonizaci daňových sazeb. Na složitost měly a mají vliv skutečnosti, kdy harmonizace sazeb je chápána jako zasahování do národní suverenity, daňové sazby mohou být nástrojem fiskální politiky a jejich harmonizace tedy nenechává prostor pro ovlivňování agregátní poptávky a nabídky, harmonizace sazeb může výrazně ohrozit příjmové stránky rozpočtů v zemích, ve kterých výběr nepřímých daní tvoří podstatnou část příjmů státního rozpočtu, neochota Komise právně vymáhat a zajistit implementaci směrnic do národních daňových systémů, národní tradice, kterých se členské země vzdávají jen těžko. Proto Komise přehodnotila postoj k harmonizaci daně z přidané hodnoty a uvažovala o daňové aproximaci. Členské státy se lišily nejen ve výši sazby daně ale i v počtu daňových sazeb. S účinností od roku 1993 zavedla směrnicí č. 92/77/EHS minimální hranice pro standardní sazbu (15 %) a sníženou sazbu (5 %) a současně stanovila aplikaci pouze dvou snížených sazeb daně.<sup>187</sup>

To je v souladu se Smlouvou o fungování EU, která v daňových ustanoveních, člancích 110 až 113, upřesňuje omezení. Článek 110 zakazuje členským státům uvalovat na dovážené výrobky vyšší daně než na obdobné výrobky domácí výroby. Článek 111 ukládá, aby při dovozu zboží členský stát vrátil daň, která bude vyšší, než jaké bylo podrobno. Článek 113 zavazuje Radu ministrů po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem přijmout opatření k harmonizaci předpisů týkajících se nepřímých daní v rozsahu nezbytném pro fungování vnitřního trhu a zamezení narušení hospodářské soutěže.

Směrnice byla dosud novelizována směrnicemi Rady EU č. 2006/138/ES z 19. 12. 2006, 2007/75/ES z 20. 12. 2007, 2008/8/ES z 12. 2. 2008, 2008/117/ES z 16. 12. 2008, 2009/47/ES z 5. 5. 2009, 2010/23/EU z 16. 3. 2010, 2010/45/EU z 22. 7. 2010, 2010/88/EU z 7. 12. 2010, 2013/42/EU z 22. 7. 2013, 2013/43/EU z 22. 7. 2013, 2013/61/EU z 17. 12. 2013 o přijetí Chorvatské republiky do EU z 24. 4. 2012.

Směrnici upřesňují prováděcí nařízení Rady EU č. 282/2011 z 15. 3. 2011 včetně jejích novelizací nařízením Rady EU č. 967/2012 z 9. 10. 2012 a č. 1042/2013 z 7. 10. 2013.

---

<sup>187</sup> NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vydání, Praha: Wolters Kluwer, 2014, 336 s. ISBN: 978-80-7478-626-6. S. 54.

Dále nařízení Rady EU č. 904/2010 z 7. 10. 2010 upravuje správní spolupráci a boj proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty včetně prováděcího nařízení Komise č. 815/2012 z 13. 9. 2012.

Daň z přidané hodnoty je upravena jak vnitrostátním, tak i unijním právem a při aplikaci je třeba vycházet zejména z výkladů daných Soudním dvorem Evropské unie.

### 3.2 Aktuální stav DPH v evropském právu

Oblast DPH v rámci Evropské unie v současné době upravují následující předpisy v chronologickém výčtu<sup>188</sup>:

Typ předpisu	Označení	ze dne	Popis
Směrnice Rady	2006/112/ES	28. listopadu 2006	o společném systému daně z přidané hodnoty
Směrnice Rady	2007/74/ES	20. prosince 2007	o osvobození zboží dováženého osobami cestujícími ze třetích zemí od daně z přidané hodnoty a spotřební daně
Směrnice Rady	2008/8/ES	12. února 2008	mění směrnici 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby; (čl. 5, resp. čl. 58)
Směrnice Rady	2008/9/ES	12. února 2008	mění prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě
Směrnice Rady	2008/117/ES	16. prosince 2008	mění směrnici 2006/112/ES za účelem boje proti daňovým únikům spojeným s plněním uvnitř Společenství
Směrnice Rady	2009/47/ES	5. května 2009	mění směrnici 2006/112/ES o podmínky pro uplatňování snížené sazby daně z přidané hodnoty
Směrnice Rady	2009/69/ES	25. června 2009	mění směrnici 2006/112/ES o podmínky zamezení daňovým únikům spojených s dovozem
Směrnice Rady	2009/162/EU	22. prosince 2009	mění směrnici 2006/112/ES o upřesnění dodání plynu soustavou zemního plynu, dodání elektřiny a dodání tepelné nebo chladicí energie tepelnými nebo chladicími sítěmi a nároku na odpočet

<sup>188</sup> BENDA, V., TOMÍČEK, M. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: Praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. 6. doplněné a aktualizované vydání, Praha: Polygon, 2015, 374 s. ISBN: 978-80-7273-174-9. S. 352-364.

			v případě nemovitosti.
Směrnice Rady	2010/23/EU	16. března 2010	mění směrnici 2006/112/ES o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti
Směrnice Rady	2010/45/EU	13. července 2010	mění směrnici 2006/112/ES o pravidla fakturace
Směrnice Rady	2010/88/EU	7. prosince 2010	mění směrnici 2006/112/ES o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu. Od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2015 nesmí být nižší než 15 %.
Směrnice Rady	2013/42/EU	22. července 2013	mění směrnici 2006/112/ES o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH. Česká republika ji promítla od 1. 1. 2015.
Směrnice Rady	2013/43/EU	22. července 2013	mění směrnici 2006/112/ES o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů. Česká republika ji promítla od 1. 1. 2015.
Směrnice Rady	2013/61/EU	17. prosince 2013	mění směrnice 2006/112/ES a 2008/118/ES o francouzských nejvzdálenějších regionech
Prováděcí nařízení Rady (EU)	282/2011	15. března 2011	prováděcí opatření pro vybraná ustanovení směrnice 2006/112/ES
Prováděcí nařízení Komise (EU)	815/2012	13. září 2012	Prováděcí pravidla k nařízení Rady (EU) č. 904/2010. Zvláštní režimy pro neusazené osoby povinné k dani, které poskytují telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání nebo elektronické služby osobám nepovinným k dani.
Nařízení Rady (EU)	967/2012	9. října 2012	mění prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 o zvláštní režimy pro neusazené osoby povinné k dani, které poskytují telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání nebo elektronické služby osobám nepovinným k dani. Procesní postup při aplikaci zvláštního režimu jednoho správního místa.
Prováděcí nařízení Rady (EU)	1042/2013	7. října 2013	mění prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 o místo poskytnutí služby

Směrnice Rady	77/799/EHS 79/1070/EHS	19. prosince 1977 6. prosince 1979	o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní a daně z přidané hodnoty; rozšíření na oblast DPH s implementací do národní legislativy do 1. 1. 1981.
Nařízení Rady (EHS)	218/92	27. ledna 1992	o správní spolupráci v oblasti nepřímých daní (DPH)

Nařízení Komise	96/2010	4. února 2010	mění nařízení (ES) č. 1982/2004, kterým se provádí nařízení EP a Rady (ES) č. 638/2004 o statistice Společenství obchodu se zbožím mezi členskými státy
Rozhodnutí Komise	1999/352	28. dubna 1999	o zřízení Evropského úřadu pro boj proti podvodům (European Anti-Fraud Office) <sup>189</sup>
Nařízení EP a Rady	1073/1999	25. května 1999	o vyšetřování prováděném Evropským úřadem pro boj proti podvodům
Nařízení Rady (EU)	904/2010	7. října 2010	o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty

Úřední věstník Evropské unie je oficiální sbírkou právních předpisů EU (řada L – legislativní předpisy) a dalších úředních dokumentů orgánů, institucí a agentur EU (řada C a její dodatky – informace a oznámení). Vychází každý den od úterý do soboty v úředních jazycích EU a je k dispozici v různých formátech. Od 1. ledna 2015 se mění způsob číslování právních aktů EU.<sup>190, 191</sup>

Oblast daní spadá do jedné z politik, na kterou z pohledu řádného provádění dohlíží Komise. Jedná se o politiku Hospodářství, finance a daně<sup>192</sup>. Komise je rozdělena do různých útvarů a služeb.<sup>193</sup> Nejvýznamnějšími útvary Komise jsou generální ředitelství. Služby Komise se zabývají všeobecnými administrativními otázkami nebo mají konkrétní mandát, jako je např. boj proti podvodům či tvorba statistik.

Mezi cíle generálního ředitelství pro daně a cla (TAXUD)<sup>194</sup> patří vytvoření soudržného, moderního a jednoduchého systému DPH a pomoc členským státům v boji proti podvodům a daňovým únikům.

Jednotnému uplatňování ustanovení Směrnice o DPH dle jejího článku 398 byl založen Poradní výbor pro DPH. Protože je pouze poradním výborem, není mu přiznána

<sup>189</sup> Evropská komise. Evropský úřad pro boj proti podvodům. 02. 06. 2015 [cit. 2015-06-08]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/anti\\_fraud/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/anti_fraud/index_en.htm)

<sup>190</sup> Evropská unie. Úřední věstník EU. 06. 06. 2015 [cit. 2015-06-06]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/oj/direct-access.html?locale=cs>; Harmonizace číslování právních aktů EU od 1. 1. 2015 <http://eur-lex.europa.eu/content/tools/elaw/OA0614022CSD.pdf>.

<sup>191</sup> Poznámka: „This Directive shall enter into force on the twentieth day following that of its publication in the *Official Journal of the European Union*.“

<sup>192</sup> Economic and Financial Affairs, Taxation and Customs Union, Commissioner Pierre Moscovici.

<sup>193</sup> Evropská komise. Tisková databáze. 12. 02. 2015 [cit. 2015-06-03]. Dostupné z: [http://europa.eu/rapid/press-release\\_IP-14-984\\_cs.htm](http://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-984_cs.htm).

<sup>194</sup> DG Taxation and Customs Union (TAXUD).



žádná legislativní pravomoc, nemůže činit právně závazná rozhodnutí. Může však dát vodítko k uplatňování Směrnice.<sup>195</sup>

V oblasti DPH Komisi radí i Expertní skupina pro DPH.<sup>196</sup> Komise také založila DPH fórum EU, ve kterém obchodní a daňové orgány usilují o zlepšení funkčnosti systému DPH v praxi, rozhodnutím 2012/C198/05 ze dne 3. července 2012.<sup>197</sup>

### 3.2.1 Obecné principy

Rokem 2007 nabyla účinnosti Směrnice Rady 2006/112/ES, která se stala základním dokumentem na cestě k harmonizaci daně v členských zemích EU hlavně v období poměrně rozsáhlého rozšíření EU na současných 28 států. Směrnice byla vytvořena jako nové konsolidované znění, tzv. recast Šesté směrnice Rady 77/388/ES o dani z přidané hodnoty<sup>198</sup> a použitelná ustanovení směrnice Rady 67/227/EHS ze dne 11. 4. 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu.

Obecně směrnice společně s nařízeními a rozhodnutími, které jsou přijímány na základě primárního práva EU legislativním postupem řádným nebo zvláštním, patří mezi právně závazné legislativní akty tzv. sekundárního práva EU. Směrnice je specifický nástroj harmonizace právní úpravy členských států EU, zpravidla v oblasti, ve které EU má jen nevýlučné pravomoci. Lhůta k dosažení účelu je většinou stanovena na 2 až 4 roky. Pro směrnici je charakteristický přímý a nepřímý právní účinek. Přímý účinek, tj. bez transpozičních opatření nastává za podmínky uplynutí transpoziční lhůty, neprovedení nebo špatné provedení směrnice, nepodmíněný a dostatečně přesný obsah, aktivní legitimace dovolávající se osoby. Přímou aplikací směrnice může dojít k uložení povinnosti státu, ale nesmí dojít k uložení přímé povinnosti jednotlivci. Směrnice sama nemůže zakládat povinnosti mezi jednotlivci, jak judikoval Evropský soudní dvůr.<sup>199</sup>

---

<sup>195</sup> Evropská komise. Výbor pro DPH. 21. 05. 2015 [cit. 2015-05-21]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/key\\_documents/vat\\_committee/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/vat_committee/index_en.htm)

<sup>196</sup> Evropská komise. Expertní skupina pro DPH. 21. 05. 2015 [cit. 2015-05-21]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/key\\_documents/expert\\_group/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/expert_group/index_en.htm).

<sup>197</sup> Evropská unie. Úřední věstník EU C198. 06. 07. 2012 [cit. 2015-05-21]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=OJ:C:2012:198:FULL&from=EN>.

<sup>198</sup> Která sledovala i další cíl: zajištění financování Společenství tzv. třetím vlastním zdrojem vycházejícím z výnosů daně z přidané hodnoty v členských státech.

<sup>199</sup> 152/84 Marshall.

Z výše uvedeného vyplývá, že jednotlivec se může dovolat povinnosti ze směrnice proti státu.

Nepřímý účinek znamená, že při aplikaci národního práva členské státy EU mají povinnost interpretovat národní právo<sup>200</sup> ve světle závazné normy EU, která není přímo použitelná. Jedná se o tzv. eurokonformní výklad, jejímž základem je zásada loajality členských států EU. Zde je předmětem aplikace národní předpis. V případě nepřímého účinku nedojde k uložení přímé povinnosti jednotlivci státem, především ne uložení nebo zpřísnění trestní odpovědnosti, ale může vést ke vzniku povinnosti mezi jednotlivci.<sup>201</sup>

Výše uvedenou charakteristiku směrnice je nutno vždy brát v úvahu při hodnocení a interpretaci národního zákona o DPH. Podívejme se na obsah Směrnice, která má tak zásadní vliv na oblast DPH.

Struktura Směrnice<sup>202</sup> je rozdělena do XV hlav, které mají své kapitoly, oddíly a pododdíly. V závěru jsou uvedeny přílohy I až XI, příloha XII obsahuje srovnávací tabulku k předchozím směrnici.

Obecné principy Směrnice jsou uvedeny v hlavách I až V.

Hlava I (Účel a oblast působnosti) upravuje účel – zavedení společného systému DPH založeném na zásadě uplatnění všeobecné daně ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb podle stanovených sazeb po odpočtu daně, kterou byly zatíženy jednotlivé nákladové prvky tvořící cenu - a především definuje předmět daně, tj. jaká plnění jsou a jaká nejsou považována za předmět DPH.<sup>203</sup> Aby se jednalo o zdanitelná plnění, musí být poskytováno za úplatu (protiplnění). To znamená, že mezi nimi musí být přímá souvislost. Například krádež zboží není dodáním zboží za úplatu ve smyslu čl. 2 Směrnice a nemůže být předmětem daně,<sup>204</sup> a tak podobně.<sup>205</sup> V roce 1981 ESD

---

<sup>200</sup> Bez ohledu na to, zda národní předpis byl přijat před nebo po normě EU; zásada *lex posterior derogat legi priori* se neuplatní obdobně jako u zásady přednosti.

<sup>201</sup> SVOBODA, P. *Úvod do evropského práva*. 3. vydání, Praha: C. H. Beck, 2010, 328 s. ISBN: 978-80-7400-313-4. S. 128.

<sup>202</sup> Detail v Příloha č. 2.

<sup>203</sup> Čl. 2 – 4 Směrnice

<sup>204</sup> C-435/03 –British American Tobacco, rozsudek bod 1

<sup>205</sup> C-277/05 *Société thermale d'Eugénie-les-Bains*; částky zaplacené formou nevratných záloh v rámci smluv týkajících se poskytování hotelových služeb podléhajících dani z přidané hodnoty musejí být v případě, že zákazník využije možnosti odstoupení od smlouvy, která mu přísluší, a provozovatel hotelového zařízení si tyto částky ponechá, považovány za paušální odškodnění za zrušení smlouvy

ve svém rozhodnutí stanovil 3 kritéria, na jejichž základě je možné pojmově vymezit „poskytování služby za protiplnění“ dle zmiňovaného ustanovení šesté směrnice. Dle citovaného rozsudku Soudního dvora 1) musí existovat přímá a bezprostřední vazba mezi poskytnutím služby a obdrženým protiplněním, 2) protiplnění musí být vyjádřitelné v penězích a 3) úplata musí mít subjektivní hodnotu, kterou jí přisuzují obě strany transakce.<sup>206</sup> Uvedená kritéria vedla Městský soud v Praze k závěru, že rozhlasové poplatky dle § 10 odst. 1 zákona č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu, ve znění pozdějších předpisů, nenaplňují všechny znaky „protiplnění“ ve smyslu Směrnice či „úplaty“ ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH, neboť rozhlasové poplatky nesplňují požadavek přímé a bezprostřední vazby mezi poskytnutím služby a obdrženým protiplněním a nesplňují ani požadavek subjektivní hodnoty tak, aby tuto hodnotu přisuzovaly poplatkům obě strany transakce. Městský soud tedy na základě uvedených skutečností dospěl k závěru, že interpretace zákonných ustanovení o povaze rozhlasového vysílání a úplaty za toto vysílání pro účely daně z přidané hodnoty nevede k jednoznačnému závěru, že by hodnota plnění spočívajícího ve veřejnoprávním vysílání byla dána výší rozhlasových poplatků, a proto nevede ani k jednoznačnému závěru o krácení odpočtu tím, že bude v příslušném koeficientu při výpočtu nároku na odpočet daně zohledněna hodnota těchto poplatků. Existují-li pochybnosti o tom, zda činnosti veřejnoprávního rozhlasu jsou předmětem daně a v jakém rozsahu, lze podle městského soudu přisvědčit žalobci v tom, že česká právní úprava je, pokud nemá být bez dalšího použito ustanovení § 51 odst. 1 písm. b) zákona o DPH, nejasná. V pochybnostech je třeba dle názoru Městského soudu postupovat ve prospěch daňového subjektu.<sup>207</sup> Následně Nejvyšší správní soud podal žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.<sup>208</sup> Na uvedeném příkladu si můžeme dokumentovat odlišnosti

---

zaplacené jako náhrada škody vzniklé v důsledku toho, že zákazník nesplnil smlouvu, bez přímé souvislosti s jakoukoli službou poskytovanou za protiplnění, a jako takové za nepodléhající této dani.

<sup>206</sup> C-154/80 Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats

<sup>207</sup> 5 AfS 124/2014 - 79

<sup>208</sup> C-11/15 Český rozhlas

Předběžná otázka: „Lze vysílání veřejnoprávního rozhlasu, které je financováno poplatky placenými na základě zákona, k jejichž úhradě je poplatník povinen z důvodu vlastnictví rozhlasového přijímače, jeho držby či z jiného právního důvodu opravňujícího k užívání tohoto přijímače, a to ve výši zákonem stanovené, považovat za „poskytování služby za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS<sup>1</sup> o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, které má být od daně z přidané hodnoty osvobozeno dle čl. 13 části A odst. 1 písm. q) téže směrnice, nebo jde o neekonomickou činnost, která vůbec nepředstavuje předmět daně z přidané hodnoty dle čl. 2 šesté směrnice, a tedy na ni nedopadá ani osvobození od daně podle čl. 13 části A odst. 1 písm. q) této směrnice?“

ve zdanění téže služby. V některých členských státech veřejnoprávní vysílání dani nepodléhá (Estonsko, Itálie, Německo, Polsko, Řecko, Španělsko, Velká Británie). V ostatních zemích EU je veřejnoprávní vysílání považováno za předmět daně a podléhá buďto plné sazbě, případně snížené sazbě (Belgie, Dánsko, Finsko, Francie, Irsko, Lotyšsko, Portugalsko, Rakousko), či je od daně osvobozeno (zbylé členské státy). Důvody tohoto odlišného pojetí spočívají jak v samotné unijní úpravě, která nadále připouští pro některé členské státy určité odchylky (čl. 370, čl. 378, čl. 379 odst. 1, příloha III bod 8 a příloha X část A bod 2 Směrnice), tak patrně i ve specifických rysech vnitrostátních systémů financování veřejnoprávního vysílání v jednotlivých zemích (Protokol č. 29 připojený ke Smlouvě o Evropské unii o systému veřejnoprávního vysílání v členských státech). Může se zde však promítat i nesprávný výklad čl. 2 bodu 1 šesté směrnice ve vztahu k pojetí úplaty za veřejnoprávní rozhlasové vysílání.

Dalším příkladem může být řešení otázek u SDEU k poskytnutí služby.<sup>209</sup>

Hlava II (Územní působnost) vymezuje územní působnost systému DPH na členské státy EU s výjimkami třetích území a ve vztahu k třetím zemím.<sup>210</sup>

Hlava III (Osoby povinné k dani) vysvětluje podmínky vzniku osob povinných k dani, tj. jakýchkoliv osob vykonávajících samostatně ekonomickou činnost bez ohledu na účel nebo výsledky své činnosti a dalších osob splňujících ustanovení dalších článků.<sup>211</sup>

V této části upozorňuji na aplikaci DPH při podnikání prostřednictvím pobočkové struktury. V případě DPHZ neexistují specifická ustanovení, která by přímo řešila daňový režim vztahů pobočky (organizační složky) a jejího zřizovatele. Použijeme-li obecná pravidla, při přemístění majetku plátce do jiné země se stává intrakomunitární dodávkou. Jak se zachovat při poskytnutí služeb nebo jiných vyúčtování mezi pobočkami jediné právnické osoby, je sporné z právního pohledu s ohledem na absenci právního vztahu mezi jednotlivými částmi stejné právnické osoby (míra závislosti pobočky ke svému zřizovateli) a existenci poskytování služeb.

---

<sup>209</sup> C-432/15 Baštová

<sup>210</sup> Čl. 5 – 8 Směrnice

<sup>211</sup> Čl. 9 – 13 Směrnice

Vodítkem jsou výklady SDEU, které dokumentují různé závěry z let 2006 a 2014.<sup>212</sup> Ty ovlivnily pohled na uplatňování DPH v rámci seskupení pro účely DPH při interním fakturování služeb dodávaných hlavní společností se sídlem ve třetí zemi její pobočce náležející k seskupení pro účely DPH v některém z členských států. Tato rozhodnutí budou různě aplikovatelné ve státech EU s ohledem na začlenění zahraničních osob nebo jejich částí do lokálních DPH skupin. Otázka výkladu je poměrně dynamická a tak můžeme očekávat další vývoj v této oblasti.<sup>213</sup>

Hlava IV (Zdanitelná plnění) upravuje v jednotlivých kapitolách typy plnění – dodání zboží, pořízení zboží v EU, poskytnutí služby, dovoz zboží.<sup>214</sup>

K jednotlivým typům plnění následující Hlava V (Místo zdanitelného plnění) definuje pravidla stanovení místa zdanitelného plnění.<sup>215</sup>

### 3.2.2 Uplatňování DPH

Hlava VI (Uskutečnění zdanitelného plnění a vznik daňové povinnosti) vysvětluje oba uvedené pojmy a stanovuje podmínky, kdy vzniká daňová povinnost po dodání zboží nebo poskytnutí služby, pořízení zboží uvnitř EU a dovozu zboží.<sup>216</sup>

Hlava VII (Základ daně) definuje cenu obvyklou a pro jednotlivé typy plnění – dodání zboží a poskytnutí služby, pořízení zboží uvnitř EU a dovoz zboží – položky, které se použijí pro stanovení základu daně.<sup>217</sup>

Hlava VIII (Sazby) obsahuje ustanovení podmínek k uplatnění sazeb - základní a snížené sazby. Sazbou je procentní podíl ze základu daně, který je stejný pro dodání zboží i poskytnutí služby. Ustanovení deklarují limity použitých sazeb tak, že základní

---

<sup>212</sup> Rozsudky SDEU k předběžným otázkám C-210/04 – FCE Bank a C-7/13 - Skandia America Corp. (USA), filial Sverige.

<sup>213</sup> MALŮŠEK, Ladislav, ŠVECOVÁ, Alena. Nástrahy podnikání prostřednictvím organizačních složek z pohledu daně z přidané hodnoty. *Bulletin KDP ČR*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, (1): 39-45. ISSN 1211-9946.

<sup>214</sup> Čl. 14 – 30 Směrnice

<sup>215</sup> Čl. 31 – 61 Směrnice

<sup>216</sup> Čl. 62 – 71 Směrnice

<sup>217</sup> Čl. 72 – 92 Směrnice

sazba nesmí být nižší než 15 % do 31. prosince 2015 a snížené sazby nesmějí být nižší než 5 % s příslušnými dočasnými výjimkami (střední/ parking, nulová nebo supersnížená sazba – tj. nižší než směrnici stanovených 5 %).<sup>218</sup> V současné době členské státy EU uplatňují základní sazby v rozsahu 17 až 25 %, snížené sazby 5 až 18 %.<sup>219</sup> Do kdy budou platit dočasné výjimky? Myslím, že do té doby, než se EU shodne na jednotnějším vymezení DPH v členských státech. Jelikož toto rozhodnutí musí být jednomyslně schváleno, lze očekávat, že dočasnost výjimek zcela určitě ještě nějakou dobu potrvá.

Hlava IX (Osvobození od daně) vykládá ustanovení výjimek z obecného pravidla, podle kterého se zdaňuje každé dodání zboží nebo poskytnutí služby.

Že uplatnění osvobození od DPH nemusí být tak jednoduché, jak se na první pohled zdá, dokládá judikatura SDEU, ve které máme i svého zástupce, případ města Žamberk.<sup>220</sup> Klíčovým pojmem byl obsah pojmů sport a tělesná výchova ve smyslu čl. 132, odst. 1 písm. m) Směrnice<sup>221</sup> a eurokonformního výkladu § 61 písm. d) DPHZ a převažují-li z hlediska průměrného spotřebitele sportovní nebo zábavní možnosti,<sup>222</sup> s dopadem na oprávnění uplatnění odpočtu daně na vstupu žalobcem.

Při výkladu ustanovení týkajících se osvobození nemůžeme použít rozšiřující výklad ustanovení a současně bychom měli zabránit aplikaci ustanovení zužujícím výkladem. To znamená, že výklad má být přesný a zohledňovat účel úpravy (nelze osvobodit službu skládající se ze dvou rovnocenných a neoddělitelných plnění, z nichž jedno je osvobozené a druhé zdanitelné, kdyby byla poskytnuta samostatně). Rozsah osvobození si nemohou členské státy EU měnit. Ve smyslu čl. 131 Směrnice jsou ale oprávněny ke stanovení podmínek k zajištění správného a jednoduchého uplatňování osvobození způsobem zabraňujícím zneužívání osvobození od daně nebo obcházení daňové povinnosti, jak uvádí odborná literatura.<sup>223</sup>

---

<sup>218</sup> Čl. 109 – 129 Směrnice

<sup>219</sup> Příloha č. 5 Přehled sazeb daně

<sup>220</sup> C-18/12 Město Žamberk

<sup>221</sup> 31 Af 24/2010 – 30, 5 Afs 1/2011 – 68, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 05. 2013, čj. 5 Afs 1/2011 – 140.

<sup>222</sup> HOLUBOVÁ, O. *Osvobození od DPH – vybrané oblasti*. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 96 s. ISBN: 978-80-7478-515-3. S. 19.

<sup>223</sup> HOLUBOVÁ, O. *Osvobození od DPH – vybrané oblasti*. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 96 s. ISBN: 978-80-7478-515-3. S. 8.

Hlava X (Odpočet daně) popisuje podmínky vzniku a rozsahu a pravidla pro uplatnění nároku na odpočet daně osobám povinným k dani. Dále definuje poměrný odpočet daně, omezení nároku na odpočet daně a oprava odpočtů daně.<sup>224</sup>

Hlava XI (Povinnosti osob povinných k dani a některých osob nepovinných k dani) upravuje platební povinnost osoby povinné odvést daň správci daně včetně způsobu platby a termínu odvedení, registraci (identifikaci) osoby povinné k dani, fakturaci<sup>225</sup> s vazbou na účetnictví, přiznání k DPH, souhrnná hlášení, omezující ustanovení k předchozím kapitolám, povinnosti týkající se některého dovozu a vývozu.<sup>226</sup>

Hlava XII (Zvláštní režimy) ustanovuje zvláštní režimy - a) pro malé podniky z pohledu vyměřování a výběru daně, osvobození od daně nebo odstupňované daňové úlevě, b) daňového paušálu pro zemědělce, c) pro cestovní kanceláře, d) pro použité zboží, umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti, e) pro investiční zlato, f) pro neusazené osoby povinné k dani, které poskytují telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání nebo elektronické služby osobám nepovinným k dani.<sup>227</sup>

Hlava XIII (Odchylky) je výčtem odchylek použitelných do zavedení konečného režimu, odchylek na základě povolení.

Hlava XIV (Různá ustanovení) obsahuje dílčí ustanovení např. o zřízení Výboru pro DPH.

Poslední hlava XV (Závěrečná ustanovení) obsahuje přechodné režimy zdanění mezi členskými státy EU a přechodná opatření použitelná v souvislosti s přistoupením k EU.

---

<sup>224</sup> Čl. 167 – 192 Směrnice

<sup>225</sup> V roce 2012 byla implementována pravidla fakturace, zavedené směrnicí Rady č. 2010/45/EU, zákonem č. 502/2012 Sb., kterým se měnil zákon o DPH s účinností od 1. 1. 2013.

<sup>226</sup> Čl. 192a – 280 Směrnice

<sup>227</sup> Čl. 281 – 369k Směrnice

Z obsahu výše uvedených ustanovení mohou potvrdit, že Směrnice je obecným harmonizačním dokumentem, který se vztahuje nejen na základ daně a daňové sazby, ale i na předmět zdanění, osoby povinné k dani, daňový odpočet nebo osvobození.<sup>228</sup> Z toho mohou vyvozovat vysoký stupeň sjednocení právní úpravy v členských státech EU narozdíl od přímých daní.

### 3.2.3 Správa DPH

Harmonizace hmotného daňového práva členských států EU podmiňuje určitou harmonizaci „organizačního“ práva, na základě kterého byly zřízeny a jednájí daňové správy. Hlavní pozornost je upřena na podporu spolupráce mezi finančními, resp. daňovými správami. K prohloubení spolupráce je organizována velmi rozsáhlá informační výměna a výměna zkušeností pro účinné postupování právní pomoci při výkonu a prosazování daňových dluhů. Dále je úsilí upřeno proti daňovým podvodům, a to k formování obecného zákazu obcházení daňových předpisů. Harmonizace daňového systému je doprovázena určitým sblížením úpravy pro správu daní. Do této oblasti patří rozhodnutí Rady o opatření EU k potírání daňového úniku a obcházení daňových předpisů, směrnice 2008/55 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z některých dávek, cel, daní a jiných opatření, zrušená směrnicí Rady 2010/24 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření a směrnice 77/799, jež byla nahrazena směrnicí Rady 2011/16 o správní spolupráci v oblasti daní. V oblasti DPH byla právní úprava novelizována nařízením č. 1798/2003 o spolupráci správních úřadů v oblasti DPH.<sup>229</sup> Kromě toho směrnice 2010/24 umožňuje spolupráci příslušných finančních úřadů při výkonu rozhodnutí v daňových věcech. Směrnice původně upravující vzájemnou podporu (daňových) úřadů byla doplněna o spolupráci v oblasti vymáhání DPH a různých spotřebních daní. Kromě toho byl k podpoře a lepší úrovni informovanosti a výměně zkušeností mezi finančními úřady vytvořen program Fiscalis (rozhodnutí

---

<sup>228</sup> Boháč, R., VEČEŘ, I., ZAJÍČKOVÁ, M. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Praha: Leges, 2012, 480 s. ISBN: 978-80-87576-21-2. S. 373.

<sup>229</sup> Účelem je zajistit lepší spolupráci finančních orgánů jednotlivých členských států, pro niž se stanoví podrobná pravidla a postupy zejména s ohledem na intenzivnější a přímou výměnu relevantních informací zejména elektronickými prostředky.



Komise č. 2235/2002), posléze nahrazení rozhodnutím Evropského parlamentu a Rady 1482/2007, kterým se zavádí program Společenství ke zlepšení fungování systémů zdanění ve vnitřním trhu (Fiscalis 2013)<sup>230</sup>

Význam daně neustále roste jako významný zdroj příjmů rozpočtů, EU nevyjímaje, pro svou daňovou nepřímou a poměrnou snadností jejího výběru, kontroly a správy.

Proto hlavními důvody rozšíření vzájemné pomoci o DPH v roce 1979 byly:

- daňové úniky a vyhýbaní se daňovým povinnostem vedoucí k rozpočtovým ztrátám
- správné vyměřování a výběr DPH
- povaha DPH jako obecné daně ze spotřeby
- úloha DPH v systému vlastních zdrojů Společenství.

Potřebu prohloubení jednotného vykazování a vedení statistiky u DPH vyvolalo zrušení daňových hranic mezi členskými státy a fungování intrakomunitárního obchodu uvnitř jednotného daňového území EU, který nevyžaduje celní kontroly. Samotný prodávající (dodavatel) si musí zjistit status kupujícího (odběratele) vůči DPH, zda je či není registrován k dani, zda má či nemá vystavit daňový doklad bez daně či na daňovém dokladu zatížit cenu daní.

Od ledna 1993, kdy byl zaveden jednotný vnitřní trh, k usnadnění vzájemného obchodu a kontroly EU byly povinně zavedeny:

- daňové identifikační číslo (DIČ) s jednoznačnou identifikací země registrace subjektu k dani.
- datový systém VIES
- kontrolní statistický systém Intrastat.

Správnost údajů o registraci subjektu k DPH lze ověřit prostřednictvím systému VIES.<sup>231</sup> K ověření je nutné zadat členskou zemi, pro kterou ověřujeme registraci subjektu k dani, a daňové identifikační číslo prověřovaného subjektu.<sup>232</sup>

---

<sup>230</sup> TICHÝ, L., ARNOLD, R., ZEMÁNEK, J., KRÁL, R., DUMBROVSKÝ, T. *Evropské právo*. 5. přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2014, 758 s. ISBN: 978-80-7400-546-6. S. 480.

<sup>231</sup> Evropská unie. Daň z přidané hodnoty v ČR. 29. 7. 2003 [cit. 2015-05-20]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/traders/vat\\_number/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/traders/vat_number/index_en.htm);  
[http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/check-number-vies/index\\_en.htm](http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/check-number-vies/index_en.htm).

System VIES také umožňuje daňovým správám členských zemí EU výměnu informací o intrakomunitárním dodání zboží a poskytnutí služeb.

Údaje jsou získávány ze souhrnných hlášení k DPH, ve kterých plátci vykazují intrakomunitární dodání zboží a poskytnutí služeb osobám registrovaným k dani v jiném členském státě bez ohledu na částku uskutečněného plnění.

Základním principem DPH v EU je zdanění v zemi spotřeby<sup>233</sup>, tj. ve státě příjemce zboží nebo služby. To znamená, že místo plnění a tím i zdanění se přeneso do členského státu EU, ve kterém dodavatel zboží nebo poskytovatel služby není usazen a registrován k DPH. Pro zjednodušení povinnost přiznat a zaplatit daň se přenáší na pořizovatele zboží nebo příjemce služby. Mechanismus reverse-charge neboli režim přenesení daňové povinnosti znamená, že povinnost přiznat a zaplatit daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění má příjemce plnění. To ulehčuje odběrateli či příjemci zdanit zboží nebo službu ve svém státě bez složitého uplatňování nároku na odpočet daně v jiném státě nebo dokonce nutné registrace k dani z přidané hodnoty v tomto cizím státě. Aby správce daně pro účely kontroly a zamezení daňovým únikům<sup>234</sup> a narušení hospodářské soutěže mohl spárovat oba subjekty a vyloučit, že zboží nebo služba nebyly vůbec vyvezeny, je vyžadováno tzv. souhrnné hlášení<sup>235</sup>. Povinnost zpracování a odeslání stanovuje přímo Směrnice čl. 262. Přeshraniční dodavatel zboží nebo poskytovatel služby, tj. osoba povinná k dani výčtem zveřejňuje své odběratele povinné k přiznání a zaplacení daně včetně DIČ za typy plnění (dodání zboží, přemístění obchodního majetku, plnění prostřední osobou třístranného obchodu), celkové hodnoty počtu plnění dle typů plnění v místní měně.

Jelikož pohyb přes státní hranice zemí EU není kontrolován celními orgány, byl zaveden kontrolní systém Intrastat, který monitoruje pohyb zboží v intrakomunitárním

---

<sup>232</sup> Evropská unie. Daň z přidané hodnoty v ČR. 29. 7. 2003 [cit. 2015-05-20]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/vies/vieshome.do?selectedLanguage=en](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vieshome.do?selectedLanguage=en); [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/vies/?locale=cs](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=cs).

<sup>233</sup> Opakem je zdanění v zemi původu, tj. kde zboží bylo vyrobeno. Nedostatkem tohoto principu je znevýhodnění států s vyšší úrovní daňových sazeb oproti státům s nižšími sazbami.

<sup>234</sup> Česká televize. Babiš se vzdal nápadu zavést reverse charge v celé Unii. 2. 10. 2014 [cit. 2015-06-03]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/288022-babis-se-vzdal-napadu-zavest-reverse-charge-v-cele-unii/>.

<sup>235</sup> Taxable persons making the intra-Community supplies report the total supplies in the relevant quarter to each taxable person in another Member State on a recapitulative statement/ EC Sales List (ESL) which is submitted to the tax administration of the taxable person making the supply.

obchodě. Systém je založen na povinném vyplňování statistických měsíčních hlášení zachycujících pohyb zboží, příjem a odeslání intrakomunitárních plnění.

Principy Intrastatu, který je upraven nařízením Komise č. 96/2010 ze dne 4. února 2010, kterým se mění nařízení (ES) č. 1982/2004, kterým se provádí nařízení EP a Rady (ES) č. 638/2004 o statistice Společenství obchodu se zbožím mezi členskými státy,<sup>236</sup> jsou následující:

- odběratel i dodavatel zboží podávají hlášení nezávisle na sobě, každý z nich nese samostatně odpovědnost za správné vyplnění Intrastatu;
- ve všech členských zemích se vykazuje v hlášeních stejná struktura dat;
- v hlášeních se nerozlišují jednotlivé zásilky chronologicky, ale jen druhově;
- při hlášení se nevychází z okamžiku fakturace, ale z okamžiku skutečného příjmu, resp. odeslání komodity;
- hlášení se týká pouze zboží, nikoliv služeb.

Na základě předpisů upravujících Intrastat<sup>237</sup> v České republice sběr dat zajišťují Český statistický úřad<sup>238</sup> a Generální ředitelství cel.

### 3.2.4 Trestné činy daňové

Článek 3, odst. 2 SEU deklaruje, že Unie poskytuje svým občanům prostor svobody, bezpečnosti a práva bez vnitřních hranic, ve kterém je zaručen volný pohyb osob ve spojení s vhodnými opatřeními týkajícími se ochrany vnějších hranic, azylu, přistěhovalectví a předcházení a potírání zločinnosti.

Policejní a soudní spolupráce ve věcech trestních je jednou ze tří komponent prostoru svobody, bezpečnosti a práva vedle společné vízové, azylové, přistěhovačské politiky a soudní spolupráce ve věcech občanskoprávních, obchodních a rodinných, jak ji definuje ustanoveními SFEU v člácích 82 až 89.

Vliv práva EU na úpravu daňových trestných činů je pouze nepřímý, neboť se spíše jedná o úpravu zamezující podvodným jednáním v obecném slova

---

<sup>236</sup> Evropská unie. Systém Intrastat. 18. 11. 2010 [cit. 2015-06-03]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/HTML/?uri=URISERV:111011a&from=EN>.

<sup>237</sup> Český statistický úřad. Intrastat, Příručka V15. 1. 1. 2015 [cit. 2015-11-23]. Dostupné z: [https://www.czso.cz/csu/czso/intrastat\\_prirucky](https://www.czso.cz/csu/czso/intrastat_prirucky).

<sup>238</sup> [https://www.czso.cz/csu/czso/intrastat\\_new](https://www.czso.cz/csu/czso/intrastat_new)

smyslu. Navíc pravomoc stanovit a vybírat daně patří k nejdůležitějším pravomocem a je součástí státní suverenity.

Daňové a rozpočtové právo nadále zůstává výsadou národních parlamentů členských zemí. Z tohoto důvodu jsou daně upravovány pouze v souvislosti se zřízením vnitřního trhu, a to v nezbytné míře. EU vykánává svoji činnost v této oblasti potud, pokud má odstranit překážky ve fungování základních tržních svobod. Tyto překážky jsou odstraňovány harmonizací nejdůležitějších nepřímých daní a taková harmonizační opatření jsou oprávněna tehdy, jestliže jsou nutná pro fungování vnitřního trhu.<sup>239</sup>

Minimální harmonizace trestního práva (čl. 83 SFEU) zahrnuje vymezení trestných činů a sankcí. Ke sblížení práva došlo rámcovými rozhodnutími 2006/783 – vzájemné uznávání a výkon příslušných národních rozhodnutí a 2005/214 – vzájemné uznávání peněžitých trestů a pokut a harmonizací dalších trestních procesních institutů (např. evropský zatýkácí rozkaz,<sup>240</sup> evropský důkazní příkaz, zohledňování předchozího odsouzení).<sup>241</sup>

Evropský zatýkácí rozkaz byl rozšířen v roce 2006 i na daňové trestné činy, které nespádaly do zvlášť závažných trestných činů. Tak mohly být předány do jiného členského státu osoby stíhané, resp. odsouzené i za trestné činy spáchané v oblasti daní, poplatků a cel.

V boji proti podvodům s DPH jsou pro správce daně a podniky nezbytné aktualizované informace o daňovém statutu ekonomického subjektu, a proto je nutný společný přístup k registraci a ke zrušení registrace obchodníků. Pro všechny správce je také významnou záležitostí výběr dlužných peněžních prostředků v případech podvodů. To vedlo ke schválení nařízení Rady č. 904/2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům. Dokument COM (2008)807 o koordinované strategii ke zlepšení boje proti podvodům s DPH v EU konstatoval, že je potřeba zamezit stavu, kdy správci daně nemají včas k dispozici dostatečné informace, aby mohli účinně zasahovat

---

<sup>239</sup> KOCINA, J. *Daňové trestné činy*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014, 358 s. ISBN: 978-80-7380-442-8. S. 248.

<sup>240</sup> Rámcové rozhodnutí Rady 2002/584/SVV ze dne 13. června 2002. Taxativně uvádí trestné činy, u kterých není nutná oboustranná trestnost.

<sup>241</sup> SVOBODA, P. *Úvod do evropského práva*. 3. vydání, Praha: C. H. Beck, 2010, 328 s. ISBN: 978-80-7400-313-4. S. 275.

proti podvodům s DPH na bázi chybějícího obchodníka, tzv. kolotočové podvody (Carousel Frauds).<sup>242</sup>

Judikáty Soudního dvora z oblasti kolotočových podvodů potvrzují důležitost nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, která je principiální součástí mechanismu DPH. Tento nárok na odpočet nemůže být subjektu odepřen z důvodu nevědomého zapojení do kolotočového podvodu či tím, že dotčená dodávka zboží je označena za protiprávní nebo neplatnou. Rozsudky tak zachovávají právní jistotu plátců DPH.<sup>243</sup>

Z hlediska zásady „ne bis in idem“ a souběhu daňové a trestní sankce je zajímavý rozsudek z 26. 2. 2013 v případě „Fransson“. Judikát SDEU C-617/10 rozhodl – Švédský daňový úřad obvinil rybáře Franssona z toho, že ve zdaňovacích obdobích 2004 a 2005 nesplnil své daňové povinnosti. V květnu 2007 mu daňový úřad pravomocně uložil povinnost zaplatit 8 000 SEK. V červnu 2009 zahájil soud na základě návrhu státního zastupitelství proti Franssonovi v téže věci trestní řízení, přičemž hrozilo uložení trestu odnětí svobody v délce až šesti let. V rámci tohoto trestního řízení byly Soudnímu dvoru položeny předběžné otázky týkající se použití zásady, že soud nesmí rozhodovat podruhé o věci již jednou pravomocně rozsouzené (ne bis in idem). SDEU konstatoval, že za účelem výběru příjmů z DPH v plné výši, a tím ochrany finančních zájmů EU, mají členské státy volnost při výběru použitelných sankcí. Ty tak mohou mít formu správních postihů, trestních sankcí nebo kombinace obou. Zásada ne bis in idem uvedená v čl. 50 Listiny základních práv EU nebrání tomu, aby členský stát uložil za totéž jednání spočívající v nesplnění povinnosti podat přiznání k DPH postupně daňovou a trestní sankcí, jestliže první sankce nemá trestní povahu, což přísluší ověřit vnitrostátnímu soudu. Trestní stíhání je však vyloučeno, má-li daňová sankce trestní povahu a je-li konečná.

---

<sup>242</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání, Praha: Linde, 2013, 392 s. ISBN: 978-80-7201-925-0. S. 167.

<sup>243</sup> Pokud je však s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání zboží bylo uskutečněno pro osobu, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní kolotočového podvodu, je právem také osobě odmítnuto přiznání nároku na odpočet (viz rozsudek Soudního dvora ES ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, Sb. rozh. s. I-6161).

## 4. Případná komparace české úpravy a úpravy slovenské

Česká republika a Slovenská republika se vyvíjely více jak 70 let společně do doby jejich rozdělení a byly a jsou si jazykově blízké. Totéž platí i o daňovém prostředí, které vycházelo ze stejných zákonů platných v roce 1992. Vytvářely se vazby hospodářské mezi subjekty ekonomického prostředí a rodinné, resp. příbuzenské. Ze společných základů také vychází legislativa. Stejně tak propojené jsou i podvody. Přijetím opatření v jedné zemi dojde v podvodu k čerpání daňové výhody jen v druhé zemi. Po zavedení reverse-charge hlavně v komoditě zemědělských plodin došlo k okamžitému obratu a přesunu výběru nadměrného odpočtu DPH ze SR do ČR. Podobně zavedením kontrolního výkazu DPH došlo k přesunu čerpání nadměrného odpočtu DPH do ČR ve většině komodit. To dokládá nutnost koordinovat přijetí hlavně legislativních opatření.<sup>244</sup>

Porovnejme, jaký je současný stav úprav daně z přidané hodnoty těchto zemí, od roku 2004 členských států EU.

V roce 1992 byla přijata Ústava Slovenské republiky zákonem č. 460/1992 Zb., která článkem 59, odstavec 1, kde daně a poplatky jsou státní a místní, určila směřování výnosů. Článek 59, odstavec 2 současně splňoval princip Listiny základních lidských práv a svobod dle ústavního zákona 23/1991 Zb., že daně a poplatky lze ukládat jen zákonem nebo na základě zákona. Článek 93 páté hlavy, která definuje zákonodárnou moc a institut referenda, současně doplňuje, že daně a odvody nemůžou být předmětem referenda. Článek 65 čtvrté hlavy, která upravuje základy územní samosprávy, opravňuje obce a vyšší územní celky vybírat daně a poplatky.

Po vzniku samostatné Slovenské republiky 1. ledna 1993 v souladu s článkem 152 Ústavy Slovenské republiky Občanský zákoník a ostatní zákony se staly součástí právního řádu Slovenské republiky.<sup>245</sup> To se týkalo i zákona č. 222/1992 Zb., o dani z přidané hodnoty a zákona č. 511/1992 Zb. o správě daní a poplatků a o změnách v soustavě územních finančních orgánů ve znění pozdějších předpisů.

---

<sup>244</sup> ŽEŽULKA, Jiří. Rozhovor s Danielem Čechem. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. Brno: Komora daňových poradců České republiky, 2015, (1): 3. ISSN 1211-9946.

<sup>245</sup> LAZAR, J. a kol. *Občianske právo hmotné*. Bratislava. Iuris libri, 2014, 360 s. ISBN: 978-80-89635-08-5. S. 61.

Daňová soustava se začala budovat již se snahou vstupu do EU. To mělo vliv na volbu jednotlivých druhů daní a jejich sazeb, což bylo nutnou podmínkou pro fungování jednotného vnitřního trhu a rozvoje ekonomiky a tvorby zdrojů veřejných rozpočtů.

Původní zákon o dani z přidané hodnoty nahradil zákon č. 289/1995 Z. z., který se dočkal také řady novelizací.

Mezníkem se stala daňová reforma v roce 2004, která byla definována na pěti zásadách - spravedlnost a proporcionalita, neutralita, vyloučení duplicity zdanění, srozumitelnost, účinnost daní. Oblast nepřímých daní – daně z přidané hodnoty – upravuje zákon č. 222/2004 Z. z. ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DPHZSR“).

Oba státy podléhají právním předpisům evropského práva, práva EU. Proto na počátku srovnám, které předpisy EU zpracovává DPHZ (v poznámce 1) nebo přebírá DPHZSR (v příloze č. 6). V DPHZ není uvedena směrnice Rady 2007/74/ES, přestože je zpracována v § 71b až 71f DPHZ. Naproti tomu DPHZSR nepřebírá směrnici 2013/42/EU týkající se mechanismu rychlé reakce v režimu přenesení daňové povinnosti.<sup>246</sup> Je to způsobeno tím, že úprava DPHZSR nepoužívá režim přenesení daňové povinnosti.

V základních ustanoveních týkajících se předmětu daně poskytnutí služby DPHZSR sjednocuje další použití pojmu dodání služby s dodáním zboží. Na rozdíl od českého DPHZ je osobou povinnou k dani (dále jen „zdanitelná osoba“) „každá osoba“.<sup>247</sup> Následující část upravuje podmínky vzniku a změny registrační povinnosti. Dnem uvedeným v osvědčení o registraci pro daň se zdanitelná osoba stává plátcem. Přímou je zde uvedena i povinnost složení záruky na daň daňovému úřadu včetně její vrácení,<sup>248</sup> pokud žádá o registraci zdanitelná osoba, která je jednatelem nebo společníkem právnické osoby a nebo sama má nedoplatky na dani od 1000 eur, které byla zrušena původní registrace nebo která neposkytuje dodání zboží a služeb v době podání žádosti o registraci pro daň. Její výši stanoví v rozmezí 1000 – 500 000 eur.

---

<sup>246</sup> § 92g DPHZ a čl. 199, 199a, 199b a 395 Směrnice

<sup>247</sup> § 3 odst. 1 DPHZSR

<sup>248</sup> § 4c DPHZSR

Následují části Zdanitelná plnění, resp. obchody a stanovení jejich místa pro čtyři obecné typy dodání zboží, dodání služby, pořízení zboží v tuzemsku z jiného členského státu<sup>249</sup> a dovoz zboží.<sup>250</sup>

Den, kdy vzniká daňová povinnost odpovídá ustanovením Směrnice.<sup>251</sup>

Základ daně a daň stanovíme a vypočteme za pomoci ustanovení<sup>252</sup> obdobně jako v ČR. V případě § 22 DPHZSR zákonodárce použil pojmy dodavatel a příjemce, přestože dle mého názoru se jedná o plátce a pořizovatele ve smyslu uvedeného zákona.

Klíčovým údajem pro stanovení výše daně je sazba daně, kterou slovenský zákon upravuje jedním paragrafem s odkazy na přílohu č. 7 (zboží se sníženou sazbou daně) a celní kodex EU. Pro informaci uvádím vývoj sazeb daně v jednotlivých státech od roku 1993, který dokumentuje snahu o postupné snižování sazeb a tím zdanění:

Česká republika:

Změna od	Super snížená sazba	Snížená sazba	Základní sazba	Střední sazba
1. 1. 1993	-	5	23	-
1. 1. 1995	-	5	22	-
1. 5. 2004	-	5	19	-
1. 1. 2008	-	9	19	-
1. 1. 2010	-	10	20	-
1. 1. 2012	-	14	20	-
1. 1. 2013	-	15	21	-
1. 1. 2015	-	10* / 15	21	-

\* platí pro zboží v příloze č. 3a DPHZ.

Slovenská republika:

Změna od	Super snížená sazba	Snížená sazba	Základní sazba	Střední sazba
1. 1. 1993	-	5	23	-
1. 8. 1993	-	6	25	-
1. 1. 1996	-	6	23	-
1. 1. 1999	-	10	23	-
1. 1. 2003	-	14	20	-
1. 1. 2004	-	-	19	-
1. 1. 2007	-	10	19	-
1. 5. 2010	-	6 / 10	19	-
1. 1. 2011	-	10	20	-

<sup>249</sup> § 13 až § 18 DPHZSR Třístranný obchod je uveden v rámci osvobozených plnění § 45 DPHZSR.

<sup>250</sup> § 8 až § 12 DPHZSR

<sup>251</sup> § 19 až § 21 DPHZSR

<sup>252</sup> § 22 až § 26 DPHZSR



Od 1. 1. 2016 se sazba DPH na chléb, máslo, mléko, vybrané druhy masa a ryba na Slovensku sníží na 10 % z původních 20 %. Zajímavostí je zavedení takzvaných duálních cen – cen k 31. prosinci 2015 a aktuálních cen po snížení DPH. Stát chce tímto způsobem zajistit, aby se nižší sazba DPH promítla do cen.

Část zákona, která uvádí jednotlivá plnění osvobozená od daně<sup>253</sup>, není členěna na ta, která jsou bez nebo s nárokem na odpočet daně na vstupu.

Navazují ustanovení o podmínkách k odpočtu daně plátcem a pro jaká osvobozená plnění si plátce může uplatnit odpočet daně.<sup>254</sup> Jednou z podmínek je, jakým dokladem lze uplatnit (faktura nebo dovozní doklad)<sup>255</sup> a jak žádat o vrácení daně.<sup>256</sup>

Stejně jako v českém zákoně o DPH jsou i ve slovenském zákoně ustanovení k uplatňování DPH pro cestovní kanceláře, pro umělecká díla, pro investiční zlato a pro telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronické služby.<sup>257</sup> V tomto případě není tak jasně popsán zvláštní režim jednoho správního místa (mini one stop shop) účinného od 1. 1. 2015.

Další ustanovení se týká podmínek pro osoby povinné platit daň správci daně, daňový zástupce při dovozu zboží a ručení za daň. Pokračujícími ustanoveními jsou povinnosti osob povinných platit daň. Těmi jsou vedení podrobných záznamů dle zdaňovacích období o dodaných a přijatých zboží a služeb v požadovaném detailu.<sup>258</sup> Další povinností plátce je vystavení faktury s uvedenými náležitostmi včetně lhůty pro vystavení a jejich uchování,<sup>259</sup> které je definováno jednodušeji než v české úpravě. Pojem faktura fakticky odpovídá českému pojetí daňového dokladu, to znamená, že fakturou je každý doklad nebo oznámení vyhotovené v listinné nebo elektronické formě podle tuzemského zákona nebo zákonů jiných členských států EU.

Pominu-li přechodná ustanovení, zákon blíže definuje samostatně zdaňovací období, daňové přiznání a splatnost daňové povinnosti, nadměrný odpočet, kontrolní výkaz, souhrnný výkaz a postup zrušení registrace.

---

<sup>253</sup> § 28 až § 48b DPHZSR

<sup>254</sup> § 49 odst. 3 DPHZSR

<sup>255</sup> § 51 odst. 1 DPHZSR

<sup>256</sup> § 55a až § 64 DPHZSR

<sup>257</sup> § 65 až § 68c DPHZSR

<sup>258</sup> § 70 DPHZSR

<sup>259</sup> § 71 až § 76 DPHZSR

Po seznámení se s oběma zákony a na základě výše uvedeného hodnotím je jako uživatel, který se stane plátcem DPH nebo mu vznikne povinnost platit daň. Z tohoto pohledu bych si vybral slovenský zákon z důvodu určité procesní posloupnosti, jednodušší struktury a menšího rozsahu s tím, že naopak bych doporučil zlepšit přehlednost struktury obsahu. Z hlediska obsahového jsou uvedena ustanovení v souladu se Směrnicí a zákonem o DPH s výjimkou těch, která nebyla využita (přenesení daňové povinnosti).

Nakonec doplním, že o správu daně se stará Finanční správa Slovenské republiky. Ta od roku 2012 začala uskutečňovat „Akční plán boje proti podvodům 2012-2016“. Nejdůležitějšími opatřeními bylo zřízení tripartitní spolupráce na úrovni Daňové kobry, tzn. Finančního ředitelství SR, Policejního sboru SR a Generální prokuratury, a zavedení kontrolního výkazu DPH dle vyjádření generálního ředitele sekce daní a cel Finanční správy SR.<sup>260</sup> Výběr daní se zvýšil za rok 2014 o 600 milionů eur (včetně DPH) oproti předchozímu roku. Od ledna 2014 Finanční správa Slovenské republiky přijala cca 1 350 000 kontrolních výkazů, ve kterých bylo víc jak 140 milionů transakcí a z nich 21,5 milionu rizikových. Vyjádřeno v penězích šlo o sumu převyšující 187 milionů eur.

Stejně jako v České republice, tak i Slovenská republika pamatuje na potírání daňových trestných činů. Tyto trestné činy jsou upraveny v zákoně č. 300/2005 Z. z., trestný zákon Slovenské republiky, (dále jen „TZSR“) hlavě V – trestné činy hospodářské, třetím díle Trestné činy daňové. Těmito trestnými činy jsou zkrácení daně a pojistného (§ 276 TZSR), neodvedení daně a pojistného (§ 277 TZSR), daňový podvod (§ 277a TZSR), nezaplacení daně a pojistného (§ 278 TZSR) a maření výkonu správy daní (§ 278a TZSR). Mezi daňové trestné činy se řadí i porušení předpisů o státních technických opatřeních k označení zboží.<sup>261</sup>

Trestný čin nezaplacení daně a pojistného, který český trestní zákoník nezná, by mohl být inspirací, pokud není součástí § 240 nebo § 241 českého trestního zákoníku.

---

<sup>260</sup> ŽEŽULKA, Jiří. Rozhovor s Danielem Čechem. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. Brno: Komora daňových poradců České republiky, 2015, (1): 3. ISSN 1211-9946.

<sup>261</sup> KOCINA, J. *Daňové trestné činy*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014, 358 s. ISBN: 978-80-7380-442-8. S. 259.

## 5. DPH de lege ferenda

Úprava DPH na evropské úrovni má před sebou ještě další kroky, které si předsevzala Evropská komise v dokumentu Zelená kniha o budoucnosti DPH pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH a následném vyhodnocení po půl roce.<sup>262</sup> Přímá účinnost evropské legislativy tak bude mít dopad do zákonů členských států EU v rámci jejich harmonizace.

Zelená kniha předkládá oblasti a otázky, které by měly být řešeny v budoucnu, a tak docílit stavu, jaký by měl být. Mezi ně patří odstranění složitosti pravidel o DPH vytvářející administrativní zátěž pro podniky, rozdílná pravidla na domácí plnění a plnění uskutečněná uvnitř Unie, maximalizace výběru daně a řešení náchylnosti systému k podvodnému jednání, změny v technologiích a hospodářském prostředí, efektivní a moderní správa systému DPH, zavedení konečného režimu založeného na zdanění v místě původu, zajištění neutrality systému DPH (rozsah působnosti DPH, osvobození od daně, odpočty, mezinárodní služby), míra harmonizace vyžadovaná jednotným trhem (právní postup, odchylky a schopnost EU rychle reagovat, sazby DPH).

S reflexí posledního stavu v oblasti DPH ze strany EU se můžeme seznámit z doporučení Rady EU k národnímu programu reforem České republiky na rok 2015 a stanovisko Rady EU ke konvergenčnímu programu České republiky z roku 2015 ze dne 13. 5. 2015.<sup>263</sup> V uvedeném dokumentu Rada EU hodnotí stav takto: „Hlavními úkoly v oblasti daní jsou omezení daňových úniků a docílení toho, aby byl výběr daní pro daňové poplatníky i daňové orgány finančně a časově méně náročný. Dodržování daňových předpisů a boj proti daňovým únikům si Česká republika vytyčila jako priority a v tomto směru podniká řadu kroků. V roce 2015 bylo zavedeno několik opatření, která se týkají přímých i nepřímých daní, a s dalšími opatřeními se počítá pro rok 2016. Náklady na dodržování daňových předpisů jsou však stále příliš vysoké. Pokroku ve zjednodušování daňových přiznání a ve větším využívání předvyplněných formulářů schází systematičnost. Namísto zjednodušení systému DPH zavedla Česká

---

<sup>262</sup> Evropská komise. Zelená kniha. 1. 12. 2010 [cit. 2015-05-20]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:52010DC0695>. COM(2010) 695 ze dne 1. 12. 2010 a COM(2011) 851 ze dne 6. 12. 2011.

<sup>263</sup> Rada EU. Doporučení Rady COM(2015) 254. 13. 5. 2015 [cit. 2015-11-20]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/csr2015/csr2015\\_czech\\_cs.pdf](http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/csr2015/csr2015_czech_cs.pdf).

republika v roce 2014 její třetí sazbu.“ Z toho vyvozuje doporučení ČR v období 2015–2016 v bodě 2 „Bojovat s daňovými úniky, zjednodušit daňový systém a provést protikorupční plán. Podniknout opatření ke zvýšení transparentnosti a efektivnosti při zadávání veřejných zakázek, zejména zavedením centrálního registru veřejných zakázek a posílením vedení a dohledu.“

Již koncem roku 2014 ministři financí ČR, Německa, Maďarska, Polska, Rakouska a Slovenska se shodli na prohloubení spolupráce v boji proti daňovým únikům. Například uvažovali o výměně informací o nespolehlivých plátcích daně z přidané hodnoty. Souhlasím s jejich názorem, je nutná diskuse mezi členskými státy a Evropskou komisí o společném budoucím řešení této problematiky. Tento typ souboje je třeba vést na mezinárodním poli. Spolupráce včetně výměny informací o rizikových subjektech je nevyhnutelná.

Snahu ČR, Rakouska, Bulharska a Slovenska na rozšíření přenesení daňové povinnosti u DPH v roce 2015 zamítla Evropská komise. ČR prostřednictvím ministra financí usiluje o to, aby státy mohly určovat samostatně, jaké zboží a služby budou podléhat přenesení daňové povinnosti (reverse charge), kterou považuje za jeden z důležitých nástrojů proti daňovým únikům. Nyní musí členský stát EU žádat o výjimku v systému DPH a prokázat, že určitý sektor je vážně zasažen podvody. ČR požadovala zavedení přenesení daňové povinnosti u všech služeb v hodnotě nad 10 000 eur (asi 270 000 korun). Dle Evropské komise je vyloučené, aby opatření bylo takové opatření aplikováno na velké části nebo dokonce celou ekonomiku.

Šedá ekonomika v České republice představuje až 160 miliard korun. Laxním přístupem k boji proti karuselovým obchodům EU ročně přichází na výběru DPH 170 miliard eur, což je více než celý rozpočet unie. Průměrná doba existence takové firmy je v ČR 23 dní, rekordem je společnost, která existovala osm hodin.<sup>264</sup>

Největší úniky na DPH jsou dodnes u obchodů s pohonnými hmotami, tabákem a alkoholem. Pro omezení karuselových podvodů by ČR potřebovala výjimku od EU a tu některé členské státy poskytnout nechťejí. Mají dost zkušeností s tím, že zavedením „stopky“ v jedné zemi se podvodníci přesunou do jiných členských států EU nebo na obchody s jinými produkty. I do Česka se přemístili obchodníci s DPH třeba

---

<sup>264</sup> BUSTA, David. Stovka podnikatelů „grilovala“ ministra financí. 29. 5. 2015 [cit. 2015-11-25]. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/c1-64068390-stovka-podnikatelu-grilovala-ministra-financi-dozvedel-jsem-se-ze-stat-nelze-ridit-jako-firmu-rekl-babis>.

z Polska, Maďarska nebo Slovenska pro podvody s cukrem, stavební ocelí nebo tabákem. Ideální by bylo zavedení přenesení daňové povinnosti na celou EU. Na tom by se musely země dohodnout a musel by existovat systém, který by všechny transakce ohlídal, což v současné době asi není reálné.<sup>265</sup>

Náměstkyně ministra financí pro daně řekla v souvislosti s lepším výběrem DPH: „Pořád tu máme zaklínadlo „karusely“, ale rozhodně nemám za to, že by jejich vyřešení bylo samospasitelné. Není to jen o karuselech. Myslím, že máme obecně problém s tím, že v oblasti DPH se plátcí naučili dobře kouzlit. I proto mluvíme o analytických systémech. My je zkrátka potřebujeme. Odhadujeme, že kontrolní hlášení může navýšit inkaso až o 15 miliard.“<sup>266</sup>

Jaké další nástroje k boji proti daňovým únikům ČR připravila? Posledními novinkami se stalo kontrolní hlášení a elektronická evidence tržeb. Kontrolní hlášení jsem popsal v předchozích kapitolách.

V přípravě je samostatný zákon o elektronické on-line evidenci tržeb,<sup>267</sup> od které si Ministerstvo financí slibuje omezení šedé ekonomiky a lepší výběr daní, a to hlavně daně z přidané hodnoty. Vidí v ní svůj základní nástroj pro zásadní a pozitivní obrat při výběru daní. Zavést či nezavést? Pro každý subjekt nebo s výjimkami? Proč jeden by měl platit daně a druhý ne? Vznikají pochybnosti, zda předpokládaný efekt se dostaví. V čem spočívá elektronická evidence tržeb? Každá hotovostní platba v tomto systému se automaticky zaznamená na zařízení finanční správy a teprve poté bude vytištěna účtenka. Přitom elektronická evidence se bude vztahovat i na kartu, ačkoli takové platby jsou připisovány obchodníkovi na účet a těžko by s nimi mohl daňově manipulovat. Je naprosto nezbytné, pokud ministerstvo neustoupí od svého nápadu, aby bylo zákonem zcela přesně definováno, jaké údaje z elektronické evidence tržeb finanční správa může získávat, jak je musí uchovávat a kdo a k čemu je může využít.

Jde skutečně ve všech případech o nezbytné informace, které poputují z pokladny podnikatele na finanční správu? Opravdu nedokáže zabezpečit výběr daní

---

<sup>265</sup> HRSTKOVÁ, Julie. Pokrok v rámci možností. *HN Hospodářské noviny: Deník pro ekonomiku a politiku*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX (1.dubna 2015): 4. ISSN 0862-9587.

<sup>266</sup> TÁBORSKÝ, Jiří. Daňové zatížení práce je obrovské. *Lidové noviny*. Praha: Mafra, a.s., 2015, (5. března 2015): 19. ISSN 1213-1385.

<sup>267</sup> BABIŠ, Andrej. AKC ČR - Konference na téma EET. 1. 10. 2015 [cit. 2015-11-25]. Dostupné z: [http://www.akc.cz/pool/priloha\\_11864.pdf](http://www.akc.cz/pool/priloha_11864.pdf).

bez těchto podrobných informací? A dokáže zajistit svá úložiště dat tak, aby bylo vyloučeno, že se do nich nedostane nelegální cestou někdo třetí, pro kterého budou uložené údaje představovat obchodní hodnotu?

Jediným opatřením proti šedé ekonomice je důsledná kontrola výdajů a úspor fyzických osob a jejich porovnání s jejich zdaněnými příjmy. To elektronická evidence tržeb nezajistí. Tak jako dnes může být platba bez dokladu, tj. bez částky DPH, tak bude v budoucnu platbou bez elektronické evidence.<sup>268</sup>

Dále za úvahu stojí zkušenost z Německa, kde daňové kontroly probíhají do větší hloubky než u nás. Na druhé straně němečtí poplatníci mají možnost, aby se v případech, které nejsou zcela jednoznačné, se svým daňovým úřadem dohodli na výši daňové povinnosti. To by určitě pomohlo mnohým dlouholetým a náročným právním sporům. Tak by se mohl vyhnout chybnému rozhodnutí a posílit skutečnými kauzami právní vědomí občanů. Pak bychom nemuseli slýchat názor, že k soudu si člověk nechodí pro spravedlnost, ale pro rozsudek.<sup>269</sup>

Tým Kobra, který kombinuje pravomoci jednotlivých složek (finanční úřad, celníci, policie), se zaměřuje na organizovaný zločin v únicích na DPH a spotřební dani. V těchto případech nejde jen o prosté krácení daně, ale o vytahování peněz ze státního rozpočtu. Přitom musíme myslet na rizika, která mohou vyplynout z jednání a poškodit stát, jako například u nadměrných odpočtů.<sup>270,271,272</sup>

Nesmíme zapomenout také na stav právních předpisů. Předpisy mohou pomoci a zlepšit situaci v první řadě, pokud budou obecné, přesné, srozumitelné a přehledné. Co nepřispívá právní jistotě subjektů jsou opakované novelizace, které mají politickou, ekonomickou a sociální příčinu. Zákon o DPH z mého pohledu je na tom lépe než například zákon o dani z příjmů, který byl více jak 100 krát novelizován. Dochází pak i k potížím s číslováním paragrafů (§38gb) a pododstavců (označené písmeny za až zp).

---

<sup>268</sup> DRCHAL, Václav. Potřebujeme jasné a srozumitelné daňové předpisy. *PRÁVO & BYZNYS, příloha deníku E15*. Praha: Mladá fronta, 2015, březen 2015, s. 2.

<sup>269</sup> DRCHAL, Václav. Potřebujeme jasné a srozumitelné daňové předpisy. *PRÁVO & BYZNYS, příloha deníku E15*. Praha: Mladá fronta, 2015, březen 2015, s. 3-4.

<sup>270</sup> BASTLOVÁ, Marie, KOPŘIVA, Michal. Daňových kontrol přibývá. *HN Hospodářské noviny: Deník pro ekonomiku a politiku*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX (4. května 2015): 10. ISSN 0862-9587.

<sup>271</sup> 7Aps 3/2013 – 34, ve znění opravy 7 Aps 3/2013 – 47, a 8 Afs 68/2013 – 46

<sup>272</sup> Česká justice. Firmy, kterým stát zadržoval vratky na DPH, se budou muset soudit. 9. 4. 2015 [cit. 2015-11-20]. Dostupné z: <http://www.ceska-justice.cz/2015/04/firmy-kterym-stat-zadrzoval-vratky-na-dph-se-budou-muset-soudit/>.

To znamená, že i zákon o DPH si zaslouží také úpravy ke snadnému porozumění (strukturou zákona, upřesněním pojmů, počtem sazeb, snížením počtu výjimek, dořešení vazeb<sup>273</sup>) a tím jeho snazší aplikaci veřejností, která souvisí i s včasným zveřejněním před jeho účinností.

Důsledkem negativního stavu může být dle mého názoru zajímavá informace, že 28 % z podílu nevybrané DPH je způsobeno vlivem špatně vyplněného daňového přiznání. Může to znamenat, že daňový formulář DPH je složitý, anebo limit obratu milion korun za rok pro povinné podávání měsíčních přiznání k dani zasahuje příliš širokou škálu podnikatelů.<sup>274</sup>

Abychom mohli efektivně informovat, sbírat, zpracovávat a kontrolovat rostoucí počet vyžadovaných údajů, nutně potřebujeme kvalitní IT podporu správy daní, DPH nevyjímaje. A pokud ji máme, tak ji využívat pro více účelů.

Je škoda, že Finanční správa chce omezit využití datových schránek, údajně z technických, časových a finančních důvodů,<sup>275</sup> a je naopak navrhováno rozšíření přímé komunikace s finanční správou prostřednictvím již dlouhodobě existujícího komunikačního kanálu – elektronické podatelny.

Od 1. ledna 2016 bude povinnost podávat elektronicky zavedena pro všechny plátce DPH bez výjimky. Portál umožňuje podat přiznání k dani z příjmů, dani z přidané hodnoty, hlášení o pojistném, apod. z jednoho místa prostřednictvím datové schránky a ve formě státem uznávaného formuláře.

---

<sup>273</sup> Např. ve zvláštním režimu jednoho správního místa mimo EU není jasné, jak daňová správa členského státu může vymoci zaplacení daně od osoby povinné k dani, pokud nebude chtít.

<sup>274</sup> HRSTKOVÁ, Julie. Daně ano! Ale k čemu vlastně? *HN Hospodářské noviny: Deník pro ekonomiku a politiku*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX (4. května 2015): 8. ISSN 0862-9587.

<sup>275</sup> KŘEČ, Luboš. Datové schránky mohou být větší. *HN Hospodářské noviny: Deník pro ekonomiku a politiku*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX (17. dubna 2015): 7. ISSN 0862-9587.

## Závěr

V diplomové práci jsem zpracoval poměrně široké téma daně z přidané hodnoty s pohledu českého a evropského práva. Cílem této práce byl celkový pohled na právní úpravu v uvedených právech, jejich vzájemné vazby včetně základních institutů daňového práva s využitím srovnání i na aktuální právní úpravu daně z přidané hodnoty ve Slovenské republice jako členského státu EU a státu, který má s námi blízké vztahy.

První kapitola této diplomové práce seznámila s prvky daně z přidané hodnoty a jejím začlenění do daňové soustavy a daňového systému České republiky včetně uvedení pramenů práva.

Druhou kapitolou se práce věnovala detailnímu rozboru aktuální právní úpravy daně z přidané hodnoty v českém právu. Současně uvedla krátkou historii, která tomu předcházela od roku 1993, jejímu významu z pohledu příjmové stránky veřejných rozpočtů, ilustrativní vývoj inkasa DPH v letech 1993 až 2014 a v závěru doplnila základní souvislosti se správou této daně včetně dílčích nástrojů a jejího možného vymáhání prostřednictvím ustanovení trestního práva.

Následující kapitola analyzovala vznik a strukturovaný přehled současné právní úpravy v rámci evropského práva, které v této práci bylo vyvozeno jako právo Evropské unie, přestože může být chápáno různě dle odborné literatury. Byl uveden i její význam pro dosažení cíle – vytvoření vnitřního trhu, který předpokládá nenarušování podmínek hospodářské soutěže a nebránění volnému pohybu zboží a služeb a vztahem na rozpočty Evropské unie a členských států.

Základní porovnání právní úpravy daně z přidané hodnoty Slovenské republiky nabídla čtvrtá kapitola a vyvodila odlišnosti na českou, resp. evropskou úpravu. Ačkoliv by se mohlo zdát, že poměrně blízké kultury se neliší v pohledu na DPH, opak je pravdou a potvrzuje různorodost subjektů a jejich přístupu.

Poslední kapitola se snažila odhadnout možný právní vývoj daně z přidané hodnoty v blízké budoucnosti, který vychází ze současného stavu poznání a názorů, na které působí nepřetržitě pozitivní i negativní vlivy politické, ekonomické a společenské. V současnosti většina členských států EU potřebuje finanční prostředky na podporu růstu ekonomiky a investic. Daňové podvody a daňové úniky představují



významný problém a mají vliv na celou EU a jejich obyvatele.<sup>276</sup> Tyto ztráty omezují možnosti zemí EU v navýšení zdrojů a jejich využití pro ekonomické a sociální programy. To může omezit škrty ve veřejných službách a zpomalení ekonomiky. Toto jednání nezná hranic, a proto může být vyřešeno efektivně koordinovaným a společným úsilím.

Ztráty vznikají řadou způsobů, které charakterizují:

- Daňové podvody a úniky, které nezákonně zbavují veřejné rozpočty peněz.
- Daňové ráje, které usnadňují daňovým podvodníkům ukládat peníze často nevykázané a nezdaněné mimo oblasti skutečného podnikání.
- Agresivní daňové plánování velkými podniky nebo jednotlivci, kteří využívají meze zákona s cílem minimalizovat daně zaplacené.

Práce došla analýzou k závěru, že právní úprava České republiky je v souladu s evropskou právní úpravou, tj. je harmonizována dle požadavků primárního a sekundárního práva Evropské unie, přestože jsou zde odchylky, které jsou povolené členským státům nebo musí být vykládány eurokonformně.

Současně upozornila na úkoly i v dalších oblastech. Právní úprava musí být provázána s následnou důslednou kontrolou a vymáháním při porušení zákona ve správní nebo trestní rovině. Právní norma by neměla být kazuistická, ale obecná pro postižení co nejvíce podobných případů a složitější otázky by měla řešit interpretací (pokud možno ustálenou) stávajícího znění normy. To znamená, že i zákon o DPH si zaslouží úpravy ke snadnému porozumění z pohledu struktury zákona, upřesnění pojmů, revize daňových sazeb, daňových výjimek a dořešení vzájemných vazeb daňového cyklu. Pak po důkladné přípravě a včasné zveřejnění zákona subjekty mohou správně a rychle provádět jeho požadavky.

Neměli bychom dopustit, aby v dnešní době plně složitých předpisů formální pojetí práva přemáhalo spravedlnost, ústavní principy a v poslední řadě i zdravý rozum.<sup>277</sup>

---

<sup>276</sup> Evropská unie. Daňové podvody a úniky. 1. 05. 2015 [cit. 2015-05-20]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/tax\\_fraud\\_evasion/](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/tax_fraud_evasion/).

<sup>277</sup> KOLMAN, Petr. Právo a rozum. *E15, deník pro ekonomiku a byznys*. Praha: Mladá fronta, 2015, (25. 3. 2015): 19. ISSN 1803-4543.

Práce také doplňuje, že pro efektivní informování, sběr, zpracování a kontrolu vyžadovaných údajů potřebujeme nezbytnou IT podporu správy daně. IT podpora by měla sloužit pro více účelů nejen v rámci jedné instituce, ale i poskytovat údaje a zajišťovat zpracování dat mezi institucemi státu navzájem. Výsledek by měl samozřejmě přinést prospěch i občanům, resp. plátcům či poplatníkům daní, za předpokladu přijetí a dodržování bezpečnostních opatření v souladu s vývojem IT infrastruktury ve světě a za odpovídající účelně vynaložené finanční náklady.

Závěrem musím zdůraznit, že princip výběru daní má mít kromě represivní složky také společenskou. Musíme si uvědomit a správně chápat, co očekáváme od státu a co za své daně a poplatky odváděné státu chceme. Například, když se hovoří o vysokém zdanění ve Finsku, už nikdo nedodává, že z daní se platí automaticky všem dětem školní obědy.

Stát musí být přirozenou autoritou a respektovanou hodnotou, která je schopna chránit a kultivovat celou společnost s vyváženými právy a povinnostmi pro všechny osoby.

## **Použitá literatura**

### ***Právní předpisy:***

zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

zákon č. 563/2009 Z. z., o správě daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ve znění pozdějších předpisů

směrnice 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

směrnice 77/388/EHS, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu

## ***Knihy:***

BAKEŠ, M., KARFÍKOVÁ, M., KOTÁB, P., MARKOVÁ, H. a kolektiv. *Finanční právo*. 6. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7.

BÁRTA, J., HOCHMANNOVÁ, O., ŠKAMPA, J. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. 3. vydání. Plzeň: Aleš Čeněk, 2015, 509 s. ISBN 978-80-7380-523-4.

BENDA, V., TOMÍČEK, M. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: Praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. 6. vydání. Praha: Polygon, 2015, 374 s. ISBN: 978-80-7273-174-9.

BENDA, V., Hrušová, R. *DPH a daňové doklady*. 6. vydání. Praha: Polygon, 2013, 158 s. ISBN: 978-80-7273-172-5.

BERGER, W., KINDL, C. a WAKOUNIG, M. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty: praktický komentář*. Praha: 1. VOX, 2010, 736 s. ISBN: 978-80-8632-483-8.

Boháč, R., VEČEŘ, I., ZAJÍČKOVÁ, M. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Praha: Leges, 2012, 480 s. ISBN: 978-80-87576-21-2.

BOHÁČ, R. *Daňové příjmy veřejných rozpočtů v České republice*. Praha: Wolters Kluwer, 2013, 332 s. ISBN: 978-80-7478-045-5.

DRÁBOVÁ, M., HOLUBOVÁ, O., TOMÍČEK, M. *Zákon o dani z přidané hodnoty – Komentář*. 6. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 968 s. ISBN: 978-80-7478-740-9.

FUNTA, R., NEBESKÝ, Š., JURIŠ, F. *Právo Eúropskej únie*. Bratislava: Tribun EU, 2014, 546 s. ISBN: 978-80-263-0565-1.

GRÚŇ, L. *Vybrané kapitoly z histórie daní, poplatkov a cla*. 1. vydání. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2004, 202 s. ISBN: 80-244-0867-8.

GRÚŇ L. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vydání. Praha: Linde, 2009, 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4.

HAVEL, T. *Meritum Daň z přidané hodnoty 2014*. 11. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2014, 144 s. ISBN 978-80-7478-466-8.

HOLUBOVÁ, O. *Osvobození od DPH – vybrané oblasti*. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 96 s. ISBN: 978-80-7478-515-3.

HRSTKOVÁ DUBŠEKOVÁ, L. *Meritum Daňový řád*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 216 s. ISBN: 978-80-7478-695-2.

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra et al. *Daňové právo de lege lata*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014, 159 s. ISBN 978-80-7380-503-6.

- KOCINA, J. *Daňové trestné činy*. Plzeň: Aleš Čeněk, 2014, 358 s. ISBN: 978-80-7380-442-8.
- LAZAR, J. a kol. *Občianske právo hmotné*. Bratislava: Iuris libri, 2014, 360 s. ISBN: 978-80-89635-08-5.
- LONDÁK, Miroslav et al. *20 rokov samostatnej Slovenskej republiky: jedinečnosť a diskontinuita historického vývoja*. Bratislava: Veda, 2013, 679 s. ISBN 978-80-224-1313-8.
- NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 336 s. ISBN: 978-80-7478-626-6.
- RADVAN, Michal. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita: Doplněk, 2008, 509 s. ISBN: 978-80-7239-230-8.
- RADVAN, Michal. *Czech tax law*. Brno: Masarykova univerzita: Doplněk, 2008, 509 s. ISBN: 978-80-7239-230-8.
- SIDAK, M., DURAČINSKÁ, M. a kolektiv. *Finančné právo*. 2. vydání. Bratislava: C.H. Beck, 2014, 500 s. ISBN: 978-80-89603-22-0.
- SKÁLA, M. *Zvláštnosti zdaňování nemovitých věcí*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 344 s. ISBN: 978-80-7478-820-8.
- STARÝ, M. a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček, 2009, 207 s. ISBN: 978-80-87109-15-1.
- SVOBODA, P. *Úvod do evropského práva*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, 328 s. ISBN: 978-80-7400-313-4.
- ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii*. 6. vydání. Praha: Linde, 2013, 392 s. ISBN: 978-80-7201-925-0.
- ŠIROKÝ, J., STŘÍLKOVÁ, R. *Trend, development, role and importance of VAT in the EU*. Brno: CERM, 2015, 110 s. ISBN: 978-80-7204-908-0.
- TICHÝ, L., ARNOLD, R., ZEMÁNEK, J., KRÁL, R., DUMBROVSKÝ, T. *Evropské právo*. 5. přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2014, 758 s. ISBN: 978-80-7400-546-6.
- TOMÁŠEK, M., TÝČ, V. a kol. *Právo Evropské unie*. 1. vydání. Praha: Leges, 2013, 496 s. ISBN: 978-80-87576-53-3.

### **Časopisy, noviny, periodika:**

BASTLOVÁ, Marie, KOPŘIVA, Michal. Daňových kontrol přibývá. *HN Hospodářské noviny: Deník pro ekonomiku a politiku*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX (4. května 2015): 10. ISSN 0862-9587.

BUKOVSKÝ, Jaroslav. Berní úřady stupňují kontroly odpočtů DPH. *E15, deník pro ekonomiku a byznys*. Praha: Mladá fronta, 2015, (2. července 2015): 4-5. ISSN 1803-4543.

DRCHAL, Václav. Potřebujeme jasné a srozumitelné daňové předpisy. *PRÁVO & BYZNYS, příloha deníku E15*. Praha: Mladá fronta, 2015, (březen 2015): 2-5. ISSN 1804-6061.

DRCHAL, Václav. Rozhlas chce miliardu. *Euro*. Praha: Mladá fronta, 2015, (13): 37. ISSN 1212-3129.

FRÁNEK, Tomáš. Rozhlas se v Lucemburku soudí o miliardu korun. *E15, deník pro ekonomiku a byznys*. Praha: Mladá fronta, 2015, (1845): 3. ISSN 1803-4543.

GINTER, Jindřich. Daňovým dlužníkům všechno nesebereme. *Právo*: Praha: Borgis, a.s., 2014, (5. září 2014): 3. ISSN 1211-2119.

GRAČKOVÁ, Ivana. Jak obhájit pražskou adresu firmy. *HN Hospodářské noviny: Příloha Podnikání*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX(16. února 2015): 9. ISSN 0862-9587.

HRSTKOVÁ, Julie. Daně ano! Ale k čemu vlastně? *HN Hospodářské noviny: Deník pro ekonomiku a politiku*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX (4. května 2015): 8. ISSN 0862-9587.

HRSTKOVÁ, Julie. Pokrok v rámci možností. *HN Hospodářské noviny: Deník pro ekonomiku a politiku*. Praha: Economia, a.s., 2015, LIX (1. dubna 2015): 4. ISSN 0862-9587.

JANUŠ, Jan. Ať je v zákoně raději více trestných činů než méně. *Ekonom*. Praha: Economia, 2015, (4): 42-43. ISSN 1210-0714.

JANUŠ, Jan. Stát málo motivuje daňové hříšníky k doplatkům. *Ekonom*. Praha: Economia, 2015, (8): 80-81. ISSN 1210-0714.

KOLMAN, Petr. Právo a rozum. *E15, deník pro ekonomiku a byznys*. Praha: Mladá fronta, 2015, (25. 3. 2015): 19. ISSN 1803-4543.

KRAMER, Jaroslav, HYNČICOVÁ, Kateřina. Nejlepší loňský zákon omezil papírování. *Ekonom*. Praha: Economia, 2015, (23): 38-39. ISSN 1210-0714.

KUBÁTOVÁ, K.: Proč musíme platit daně? *Ekonom*. Praha: *Economia*, 1997, č. 1. S. 57.

KŘEČ, Luboš. Datové schránky mohou být větší. *HN Hospodářské noviny: Deník pro ekonomiku a politiku*. Praha: *Economia, a.s.*, 2015, LIX (17. dubna 2015): 7. ISSN 0862-9587.

MALŮŠEK, Ladislav, ŠVECOVÁ, Alena. Nástrahy podnikání prostřednictvím organizačních složek z pohledu daně z přidané hodnoty. *Bulletin KDP ČR*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, (1): 39-45. ISSN 1211-9946.

NĚMCOVÁ, Magda, PETRŽELA, K. Elektronická fakturace z právního pohledu. *Právní rádce*. Praha: *Economia*, 2013, (2): 14. ISSN 1210-4817.

TÁBORSKÝ, Jiří. Daňové zatížení práce je obrovské. *Lidové noviny*. Praha: *Mafra, a.s.*, 2015, (5. března 2015): 19. ISSN 1213-1385.

ŽEŽULKA, Jiří. Rozhovor s Danielem Čechem. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. Brno: Komora daňových poradců České republiky, 2015, (1): 3. ISSN 1211-9946.

### ***Internetové prameny a odkazy:***

<http://ec.europa.eu/>  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/](http://ec.europa.eu/taxation_customs/)  
<http://eur-lex.europa.eu/>  
<http://curia.europa.eu/>  
[https://e-justice.europa.eu/content\\_ordinary\\_courts-18-sk-cs.do?member=1](https://e-justice.europa.eu/content_ordinary_courts-18-sk-cs.do?member=1)

<http://www.psp.cz/>  
<http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-legislativa/2015/>  
<http://www.financnisprava.cz/>  
<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty>  
<http://www.daneelektronicky.cz/>  
<http://www.kdpcr.cz/>  
<https://www.czso.cz/csu/czso/>  
<http://www.nssoud.cz/main0Col.aspx?cls=JudikaturaExtendedSearch&pageSource=0>

<http://www.finance.gov.sk/>  
<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=8534>  
<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=7197>  
<http://www.justice.gov.sk/>  
<http://www.zbierka.sk/sk/predpisy/>  
<http://www.epi.sk>

<http://pravo.jib.cz/dalsi-zdroje>

<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/288022-babis-se-vzdal-napadu-zavest-reverse-charge-v-cele-unii/>

<http://byznys.ihned.cz/c1-64068390-stovka-podnikatelu-grilovala-ministra-financi-dozvedel-jsem-se-ze-stat-nelze-ridit-jako-firmu-rekl-babis>

[http://byznys.ihned.cz/c1-64068390-stovka-podnikatelu-grilovala-ministra-financi-dozvedel-jsem-se-ze-stat-nelze-ridit-jako-firmu-rekl-babis.](http://byznys.ihned.cz/c1-64068390-stovka-podnikatelu-grilovala-ministra-financi-dozvedel-jsem-se-ze-stat-nelze-ridit-jako-firmu-rekl-babis)

[http://zpravy.e15.cz/burzy-a-trhy/komodity/rekordni-kraceni-dane-dve-firmy-nezdanily-4-5-miliardy-1223515#utm\\_medium=selfpromo&utm\\_source=newsletter&utm\\_campaign=e15news](http://zpravy.e15.cz/burzy-a-trhy/komodity/rekordni-kraceni-dane-dve-firmy-nezdanily-4-5-miliardy-1223515#utm_medium=selfpromo&utm_source=newsletter&utm_campaign=e15news)

<http://zpravy.e15.cz/domaci/udalosti/pet-lidi-v-praze-melo-karuselovymi-podvody-stat-pripravil-o-222-milionu-1236992>

<http://www.ceska-justice.cz/2015/04/firmy-kterym-stat-zadrzoval-vratky-na-dph-se-budou-muset-soudit/>

[http://www.akc.cz/pool/priloha\\_11864.pdf.](http://www.akc.cz/pool/priloha_11864.pdf)



### ***Soudní rozhodnutí:***

C-154/80 Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats  
C-152/84 Marshall  
C-281/91 Muys'en Winter's Bouw  
C-435/03 British American Tobacco  
C-210/04 FCE Bank  
C-439/04 Axel Kittel proti Belgickému státu  
C-440/04 Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL  
C-277/05 Société thermale d'Eugénie-les-Bains  
C-18/12 Město Žamberk  
C-7/13 Skandia America Corp. (USA), filial Sverige  
C-11/15 Český rozhlas  
C-432/15 Baštová

Nález Ústavního soudu I. ÚS 722/01  
Nález Ústavního soudu IV. ÚS 3093/08

Rozsudek Nejvyššího správního soudu 5Afs 1/2011 – 140  
Rozsudek Nejvyššího správního soudu 7Aps 3/2013 – 34  
Usnesení Nejvyššího správního soudu 5 Afs 124/2014 – 79

Rozsudek Nejvyššího soudu 8 Tdo 1452/2009  
Usnesení Nejvyššího soudu 8 Tdo 1049/2014

## Seznam příloh

1. Přejchod zemí EU na systém DPH
2. Struktura Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
3. Struktura zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
4. Struktura zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
5. Přehled sazeb daně
6. Formuláře – Česká republika
  - 6.1 Přiznání k dani z přidané hodnoty
  - 6.2 Souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty
  - 6.3 Kontrolní hlášení
7. Formuláře – Slovenská republika
  - 7.1 Daňové priznanie daň z pridanej hodnoty
  - 7.2 Súhrnný výkaz daň z pridanej hodnoty
  - 7.3 Kontrolný výkaz daň z pridanej hodnoty

**Příloha č. 1: Přejchod zemí EU na systém DPH<sup>278</sup>**

<b>Rok</b>	<b>Stát</b>	<b>Poznámka</b>
1967	Francie	přizpůsobení vybraných ustanovení první a druhé směrnice
	Dánsko	ještě před vstupem do EU
1968	Německo	xxx
1969	Nizozemí	xxx
1970	Lucembursko	xxx
1971	Belgie	xxx
1972	Irsko	ještě před vstupem do EU
1973	Itálie	xxx
	Velká Británie	xxx
1986	Španělsko	xxx
	Portugalsko	xxx
1987	Řecko	xxx
1995	Rakousko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Finsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Švédsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
2004	Česká republika	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Estonsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Slovenská Republika	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Kypr	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Litva	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Lotyšsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Maďarsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Malta	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Polsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Slovinsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
2008	Rumunsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
	Bulharsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí
2013	Chorvatsko	systém DPH již existoval, musel být uveden do souladu se šestou směrnicí

Pozn: doplněno

<sup>278</sup> NERUDOVA, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vydání, Praha: Wolters Kluwer, 2014, 336 s. ISBN: 978-80-7478-626-6, tabulka č. 4. Doplněno autorem.

## ***Příloha č. 2: Struktura Směrnice Rady 2006/112/ES***

HLAVA I - ÚČEL A OBLAST PŮSOBNOSTI

HLAVA II - ÚZEMNÍ PŮSOBNOST

HLAVA III - OSOBY POVINNÉ K DANI

HLAVA IV - ZDANITELNÁ PLNĚNÍ

Kapitola 1 - Dodání zboží

Kapitola 2 - Pořízení zboží uvnitř Společenství

Kapitola 3 - Poskytnutí služby

Kapitola 4 - Dovoz zboží

HLAVA V - MÍSTO ZDANITELNÉHO PLNĚNÍ

Kapitola 1 - Místo dodání zboží

Oddíl 1 - Dodání zboží bez přepravy

Oddíl 2 - Dodání zboží s přepravou

Oddíl 3 - Dodání zboží na palubě lodi nebo letadla anebo ve vlaku

Oddíl 4 - Dodání zboží prostřednictvím distribučních soustav

Kapitola 2 - Místo pořízení zboží uvnitř Společenství

Kapitola 3 - Místo poskytnutí služby

Oddíl 1 - Obecné pravidlo

Oddíl 2 - Zvláštní ustanovení

Pododdíl 1 - Poskytnutí služby zprostředkovatelem

Pododdíl 2 - Poskytnutí služby související s nemovitostí

Pododdíl 3 - Poskytnutí přepravní služby

Pododdíl 4 - Poskytnutí kulturních a podobných služeb, vedlejších přepravních služeb nebo služeb vztahujících se k movitému hmotnému majetku

Pododdíl 5 - Poskytnutí různých služeb

Pododdíl 6 - Kritérium skutečného použití a využití

Kapitola 4 - Místo dovozu zboží

HLAVA VI - USKUTEČNĚNÍ ZDANITELNÉHO PLNĚNÍ A VZNIK DAŇOVÉ POVINNOSTI

Kapitola 1 - Obecná ustanovení

Kapitola 2 - Dodání zboží a poskytnutí služby

Kapitola 3 - Pořízení zboží uvnitř Společenství

Kapitola 4 - Dovoz zboží

HLAVA VII - ZÁKLAD DANĚ

Kapitola 1 - Definice

Kapitola 2 - Dodání zboží a poskytnutí služby

Kapitola 3 - Pořízení zboží uvnitř Společenství

Kapitola 4 - Dovoz zboží

## Kapitola 5 – Různá ustanovení

### HLAVA VIII - SAZBY

Kapitola 1 - Uplatnění sazeb

Kapitola 2 - Struktura a výše sazeb

Oddíl 1 - Základní sazba

Oddíl 2 - Snížené sazby

Oddíl 3 - Zvláštní ustanovení

Kapitola 3 - Dočasná ustanovení pro některé služby s vysokým podílem lidské práce

Kapitola 4 - Zvláštní ustanovení použitelná do zavedení konečného režimu

Kapitola 5 - Dočasná ustanovení

### HLAVA IX - OSVOBOZENÍ OD DANĚ

Kapitola 1 - Obecné ustanovení

Kapitola 2 - Osvobození některých činností od daně ve veřejném zájmu

Kapitola 3 - Ostatní případy osvobození od daně

Kapitola 4 - Osvobození od daně vztahující se na plnění uvnitř Společenství

Oddíl 1 - Osvobození od daně vztahující se na dodání zboží

Oddíl 2 - Osvobození od daně vztahující se na pořízení zboží uvnitř Společenství

Oddíl 3 - Osvobození od daně vztahující se na poskytnutí některých přepravních služeb

Kapitola 5 - Osvobození od daně při dovozu

Kapitola 6 - Osvobození od daně při vývozu

Kapitola 7 Osvobození od daně vztahující se na mezinárodní přepravu

Kapitola 8 - Osvobození od daně vztahující se na některá plnění považovaná za vývoz

Kapitola 9 - Osvobození od daně vztahující se na služby poskytnuté zprostředkovatelem

Kapitola 10 - Osvobození od daně vztahující se na plnění související s mezinárodním obchodem

Oddíl 1 - Celní sklady, jiné než celní sklady a podobné režimy

Oddíl 2 - Plnění osvobozená od daně za účelem vývozu nebo v rámci obchodu mezi členskými státy

Oddíl 3 - Společné ustanovení k oddílům 1 a 2

### HLAVA X - ODPOČET DANĚ

Kapitola 1 - Vznik a rozsah nároku na odpočet daně

Kapitola 2 - Poměrný odpočet daně

Kapitola 3 - Omezení nároku na odpočet daně

Kapitola 4 - Pravidla pro uplatnění nároku na odpočet daně

Kapitola 5 - Oprava odpočtů daně

### HLAVA XI - POVINNOSTI OSOB POVINNÝCH K DANI A NĚKTERÝCH OSOB NEPOVINNÝCH K DANI

Kapitola 1 - Platební povinnost

Oddíl 1 - Osoby povinné odvést daň správci daně

- Oddíl 2 - Způsoby platby
- Kapitola 2 - Identifikace
- Kapitola 3 - Fakturace
  - Oddíl 1 - Definice
  - Oddíl 2 - Pojem faktury
  - Oddíl 3 - Vystavování faktur
  - Oddíl 4 - Obsah faktur
  - Oddíl 5 - Předání faktur elektronickými prostředky
  - Oddíl 6 - Zjednodušující opatření
- Kapitola 4 - Účetnictví
  - Oddíl 1 Definice
  - Oddíl 2 - Obecné povinnosti
  - Oddíl 3 - Konkrétní povinnosti týkající se uchovávání všech faktur
  - Oddíl 4 - Právo na přístup k fakturám uchovávaným elektronickými prostředky v jiném členském státě
- Kapitola 5 - Přiznání k DPH
- Kapitola 6 - Souhrnná hlášení
- Kapitola 7 - Různá ustanovení
- Kapitola 8 - Povinnosti týkající se některého dovozu a vývozu
  - Oddíl 1 Dovoz
  - Oddíl 2 Vývoz

## HLAVA XII - ZVLÁŠTNÍ REŽIMY

- Kapitola 1 - Zvláštní režim pro malé podniky
  - Oddíl 1 - Zjednodušené postupy vyměňování a výběru daně
  - Oddíl 2 - Osvobození od daně nebo odstupňovaná daňová úleva
  - Oddíl 3 - Podávání zpráv a přezkum
- Kapitola 2 - Společný režim daňového paušálu pro zemědělce
- Kapitola 3 - Zvláštní režim pro cestovní kanceláře
- Kapitola 4 - Zvláštní režim pro použité zboží, umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti
  - Oddíl 1 - Definice 110
  - Oddíl 2 - Zvláštní režim pro obchodníky povinné k dani
    - Pododdíl 1 - Režim ziskové přírážky
    - Pododdíl 2 - Přejícný režim pro použité dopravní prostředky
  - Oddíl 3 - Zvláštní režim pro prodej veřejnou dražbou
  - Oddíl 4 - Opatření za účelem zabránění narušení hospodářské soutěže a boje proti daňovým únikům
- Kapitola 5 - Zvláštní režim pro investiční zlato
  - Oddíl 1 - Obecná ustanovení
  - Oddíl 2 - Osvobození od daně
  - Oddíl 3 - Volba zdanění
  - Oddíl 4 - Plnění na vázaném trhu zlata
  - Oddíl 5 - Zvláštní práva a povinnosti obchodníků s investičním zlatem
- Kapitola 6 - Zvláštní režim pro neusazené osoby povinné k dani, které poskytují elektronické služby osobám nepovinným k dani
  - Oddíl 1 - Obecná ustanovení
  - Oddíl 2 - Zvláštní režim pro elektronicky poskytované služby

## HLAVA XIII - ODCHYLKY

Kapitola 1 - Odchylyky použitelné do zavedení konečného režimu

Oddíl 1 - Odchylyky pro státy, které byly členy Společenství k 1. lednu 1978

Oddíl 2 - Odchylyky pro státy, které přistoupily ke Společenství po 1. lednu 1978

Oddíl 3 - Společná ustanovení k oddílům 1 a 2

Kapitola 2 - Odchylyky na základě povolení

Oddíl 1 - Zjednodušující opatření a opatření k zabránění daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem

Oddíl 2 - Mezinárodní dohody

## HLAVA XIV - RŮZNÁ USTANOVENÍ

Kapitola 1 - Prováděcí opatření

Kapitola 2 - Výbor pro DPH

Kapitola 3 - Přepočítací koeficienty

Kapitola 4 - Jiné daně, dávky a poplatky

## HLAVA XV - ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

Kapitola 1 - Přečodný režim zdanění obchodu mezi členskými státy

Kapitola 2 - Přečodná opatření použitelná v souvislosti s přistoupením k Evropské unii

Kapitola 3 - Provedení a vstup v platnost

## PŘÍLOHA I - SEZNAM ČINNOSTÍ UVEDENÝCH V ČL. 13 Odst. 1 Třetím pododstavci

## PŘÍLOHA II - INFORMATIVNÍ SEZNAM ELEKTRONICKY POSKYTOVANÝCH SLUŽEB PODLE ČL. 56 Odst. 1 písm. k)

## PŘÍLOHA III - SEZNAM DODÁNÍ ZBOŽÍ A POSKYTNUTÍ SLUŽEB, KTERÁ MOHOU BÝT

## PŘÍLOHA IV - SEZNAM SLUŽEB UVEDENÝCH V ČLÁNKU 106

## PŘÍLOHA V - KATEGORIE ZBOŽÍ, KTERÉ JE PROPUŠTĚNO DO REŽIMU USKLADŇOVÁNÍ V JINÉM NEŽ CELNÍM SKLADU PODLE ČL. 160 Odst. 2

## PŘÍLOHA VI - SEZNAM DODÁNÍ ZBOŽÍ A POSKYTNUTÍ SLUŽEB PODLE ČL. 199 Odst. 1 písm. d)

## PŘÍLOHA VII - SEZNAM ČINNOSTÍ ZEMĚDĚLSKÉ VÝROBY PODLE ČL. 295 Odst. 1 bodu 4

## PŘÍLOHA VIII - INFORMATIVNÍ SEZNAM ZEMĚDĚLSKÝCH SLUŽEB PODLE

ČL. 295 Odst. 1 bodu 5

PŘÍLOHA IX - UMĚLECKÁ DÍLA, SBĚRATELSKÉ PŘEDMĚTY A  
STAROŽITNOSTI PODLE ČL. 311 Odst. 1 bodů 2, 3 a 4

Část A - Umělecká díla

Část B - Sběratelské předměty

Část C - Starožitnosti

PŘÍLOHA X - SEZNAM PLNĚNÍ, NA NĚŽ SE VZTAHUJÍ ODCHYLKY  
UVEDENÉ V ČLÁNCÍCH 370 A 371 A ČLÁNCÍCH 375 AŽ 390c

Část A - Plnění, která mohou členské státy nadále zdaňovat

Část B - Plnění, která mohou členské státy nadále osvobodit od daně

PŘÍLOHA XI

Část A - Zrušené směrnice s postupnými změnami

Část B - Lhůty pro provedení ve vnitrostátním právu (podle článku 411)

PŘÍLOHA XII - SROVNÁVACÍ TABULKA



## ***Příloha č. 3: Struktura zákona č. 235/2004 Sb.***

### **ČÁST PRVNÍ - ZÁKLADNÍ USTANOVENÍ**

#### **HLAVA I - OBECNÁ USTANOVENÍ**

#### **HLAVA II - UPLATŇOVÁNÍ DANĚ**

- Díl 1 - Daňové subjekty
- Díl 2 - Místo plnění
  - Oddíl 1 - Stanovení místa plnění při dodání zboží
  - Oddíl 2 - Stanovení místa plnění při poskytnutí služby
  - Oddíl 3 - Stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu
  - Oddíl 4 - Stanovení místa plnění při dovozu zboží
- Díl 3 - Vymezení plnění
- Díl 4 - Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň přiznat nebo zaplatit
- Díl 5 - Daňové doklady
  - Oddíl 1 - Obecná ustanovení o daňových dokladech
  - Oddíl 2 - Vystavování daňových dokladů
  - Oddíl 3 - Náležitosti daňových dokladů
  - Oddíl 4 - Zjednodušený daňový doklad
  - Oddíl 5 - Zvláštní daňové doklady
  - Oddíl 6 - Daňové doklady při dovozu a vývozu zboží
  - Oddíl 7 - Zajištění věrohodnosti původu, neporušenosti obsahu a čitelnosti daňových dokladů
  - Oddíl 8 - Uchovávání daňových dokladů
- Díl 6 - Základ daně a výpočet daně, oprava základu daně a oprava výše daně, opravný daňový doklad
- Díl 7 Sazby daně
- Díl 8 Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně
- Díl 9 Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně
- Díl 10 Odpočet daně
- Díl 11 Vracení daně a prodej zboží za ceny bez daně

#### **HLAVA III – ZVLÁŠTNÍ REŽIMY**

#### **HLAVA IV - REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI**

- Díl 1 Obecná ustanovení
- Díl 2 Trvalé použití režimu přenesení daňové povinnosti
- Díl 3 Dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti
- Díl 4 Závazné posouzení

#### **HLAVA V – SPRÁVA DANĚ V TUZEMSKU**

- Díl 1 Obecná ustanovení o správě daně
- Díl 2 Zvláštní režim jednoho správního místa
  - Oddíl 1 Základní ustanovení
  - Oddíl 2 Společná ustanovení o správě daně ve zvláštním režimu v tuzemsku

- Oddíl 3 Správa daně ve zvláštním režimu v tuzemsku jako státě identifikace
  - Pododdíl 1 Použití zvláštního režimu jednoho správního místa v tuzemsku
  - Pododdíl 2 Podání a doručování ve zvláštním režimu jednoho správního místa v tuzemsku
  - Pododdíl 3 Registrace k dani ve zvláštním režimu jednoho správního místa v tuzemsku
  - Pododdíl 4 Daňové přiznání a placení daně ve zvláštním režimu jednoho správního místa
- Oddíl 4 Správa daně ve zvláštním režimu v tuzemsku jako státě spotřeby

## **ČÁST DRUHÁ PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ**

- Přechodná ustanovení
- Zrušovací ustanovení
- Účinnost

- Příloha 1 - Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani
- Příloha 2 - Seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně
- Příloha 3 - Seznam zboží podléhajícího první snížené sazbě daně
- Příloha 3a - Seznam zboží podléhajícího druhé snížené sazbě daně
- Příloha 4 - Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti
- Příloha 5 - Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti
- Příloha 6 - Seznam dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při nichž se použije režim přenesení daňové povinnosti, stanoví-li tak vláda nařízením

#### ***Příloha č. 4: Struktura zákona č. 222/2004 Z. z.***

##### **Základné ustanovenia**

§ 1 - Predmet úpravy

§ 2 - Predmet dane

§ 3 - Zdaniteľná osoba

##### **Registračná povinnosť**

§ 4

§ 4a

§ 4b

§ 4c - Zábezpeka na daň

§ 5

§ 6

§ 6a - Zmena registrácie platiteľa

§ 7

§ 7a

##### **Zdaniteľné obchody**

§ 8 - Dodanie tovaru

§ 9 - Dodanie služby

§ 10

§ 11 - Nadobudnutie tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

§ 11a

§ 12 - Dovoz tovaru

##### **Miesto zdaniteľného obchodu**

§ 13 - Miesto dodania tovaru

§ 14 - Miesto dodania tovaru pri zásielkovom predaji

§ 15

§ 16

§ 17 - Miesto nadobudnutia tovaru z iného členského štátu

§ 18 - Miesto dovozu tovaru

##### **Daňová povinnosť**

§ 19 - Daňová povinnosť pri dodaní tovaru a služby

§ 20 - Daňová povinnosť pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

§ 21 - Daňová povinnosť pri dovoze tovaru

##### **Základ dane a sadzba dane**

§ 22 - Základ dane pri dodaní tovaru a služby

§ 23 - Základ dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu

§ 24 - Základ dane pri dovoze tovaru

§ 25 - Oprava základu dane

§ 26 - Prepočet cudzej meny a zaokrúhľovanie dane

§ 27 - Sadzby dane

##### **Oslobodenie od dane**

§ 28 - Poštové služby

§ 29 - Zdravotná starostlivosť

§ 30 - Služby sociálnej pomoci

- § 31 - Výchovné služby a vzdelávacie služby
- § 32 - Služby dodávané členom
- § 33 - Služby súvisiace so športom alebo telesnou výchovou
- § 34 - Kultúrne služby
- § 35 - Zhromažďovanie finančných prostriedkov
- § 36 - Služby verejnoprávnej televízie a verejnoprávneho rozhlasu
- § 37 - Poisťovacie služby
- § 38 - Dodanie a nájom nehnuteľnosti
- § 39 - Finančné služby
- § 40 - Predaj poštových cenín a kolkov
- § 41 - Prevádzkovanie lotérií a iných podobných hier
- § 42 - Oslobodenie od dane pri dodaní tovaru, pri ktorom nebola odpočítaná daň
- § 43 - Oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu
- § 44 - Oslobodenie od dane pri nadobudnutí tovaru v tuzemsku z iného členského štátu
- § 45 - Oslobodenie od dane pri trojstrannom obchode
- § 46 - Oslobodenie prepravných služieb od dane
- § 47 - Oslobodenie od dane pri vývoze tovaru a služieb
- § 48 - Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru
- § 48a - Oslobodenie od dane pri dovoze tovaru v osobnej batožine cestujúcich
- § 48b - Zabezpečenie dane pri dovoze tovaru
- Odpočítanie dane
  - § 49 - Odpočítanie dane platiteľom
  - § 49a
  - § 50 - Pomerné odpočítanie dane
  - § 51 - Uplatnenie práva na odpočítanie dane
  - § 52 - Odpočítanie dane pri dodaní nového dopravného prostriedku
  - § 53 - Oprava odpočítanej dane
  - § 54 - Úprava dane odpočítanej pri investičnom majetku
  - § 54a
  - § 54b
  - § 55 - Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa
- Vrátenie dane zahraničnej osobe z iného členského štátu
  - § 55a
  - § 55b
  - § 55c
  - § 55d
- Podanie žiadosti o vrátenie dane v inom členskom štáte
  - § 55f
  - § 55g
- Vrátenie dane zahraničnej osobe z tretieho štátu
  - § 56
  - § 57
- Vrátenie dane cestujúcim pri vývoze tovaru
  - § 59
  - § 60
- Vrátenie dane osobám, ktoré požívajú výsady a imunity podľa medzinárodného práva a oslobodenie od dane

- § 61
- § 62
- § 62a - Vrátene dane Európskej únii a medzinárodným organizáciám
- § 63 - Vrátene dane ozbrojeným silám
- § 64 - Vrátene dane neziskovým organizáciám poskytujúcim všeobecne prospešné služby a Slovenskému Červenému krížu
- Osobitná úprava uplatňovania dane
  - § 65 - Osobitná úprava uplatňovania dane pre cestovné kancelárie a cestovné agentúry
  - § 66 - Osobitná úprava uplatňovania dane pri umeleckých dielach, zberateľských predmetoch, starožitnostiach a použitom tovare
  - § 67 - Osobitná úprava uplatňovania dane pri investičnom zlate
  - § 68 - Osobitná úprava uplatňovania dane pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby
  - § 68a - Osobitná úprava uplatňovania dane pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby, ktoré dodávajú zdaniteľné osoby neusadené na území Európskej únie
  - § 68b - Osobitná úprava uplatňovania dane pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby, ktoré dodávajú zdaniteľné osoby usadené na území Európskej únie, ale neusadené v členskom štáte spotreby
  - § 68c - Správa dane pri osobitnej úprave uplatňovania dane pre telekomunikačné služby, služby rozhlasového vysielania a televízneho vysielania a elektronické služby
  - § 69 - Osoby povinné platiť daň správcovi dane
  - § 69a - Daňový zástupca pri dovoze tovaru
  - § 69b - Ručenie za daň
- Povinnosti osôb povinných platiť daň
  - § 70 - Vedenie záznamov
  - § 71 - Faktúra
  - § 72 - Osoby povinné vyhotoviť faktúru
  - § 73 - Lehota na vyhotovenie faktúry
  - § 74 - Obsah faktúry
  - § 75 - Súhrnná faktúra
  - § 76 - Uchovávanie faktúr
  - § 77 - Zdaňovacie obdobie
  - § 78 - Daňové priznanie a splatnosť vlastnej daňovej povinnosti
  - § 78a - Kontrolný výkaz
  - § 79 - Nadmerný odpočet
  - § 80 - Súhrnný výkaz
- Zrušenie registrácie
  - § 81
  - § 81a
  - § 82
  - § 83
  - § 84
- Prechodné a záverečné ustanovenia
  - § 85

§ 85a - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2005  
§ 85b  
§ 85c -Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2006  
§ 85d -Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2008  
§ 85e - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2009  
§ 85f - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. apríla 2009  
§ 85g - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. júla 2009  
§ 85h - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2010  
§ 85i - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2010  
§ 85j - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2011  
§ 85k - Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. januára 2012  
§ 85ka - Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 1. októbra 2012  
§ 85kb - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2014  
§ 85kc - Prechodné ustanovenia k úpravám účinným od 1. januára 2015  
§ 86  
§ 87  
§ 88

Príloha č. 1 - POSTUP PRI ÚPRAVE ODPOČÍTANEJ DANE PRI INVESTIČNOM  
MAJETKU

Príloha č. 2 - Vzor 021

Príloha č. 3 - Vzor 031

Príloha č. 4 - Vzor 041

Príloha č. 5 - UMELECKÉ DIEL A ZBERATEĽSKÉ PREDMETY

Príloha č. 6 – Zoznam preberaných právne záväzných aktov Európskej únie

Príloha č. 7 - ZOZNAM TOVAROV SO ZNÍŽENOU SADZBOU DANE

Príloha č. 8 - ZOZNAM ČINNOSTÍ

**Příloha č. 5: Přehled sazeb daně<sup>279</sup>**

Member States	Code	Super Reduced Rate	Reduced Rate	Standard Rate	Parking Rate
Belgium	BE	-	6 / 12	21	12
Bulgaria	BG	-	9	20	-
Czech Republic	CZ	-	10 / 15	21	-
Denmark	DK	-	-	25	-
Germany	DE	-	7	19	-
Estonia	EE	-	9	20	-
Greece	EL	-	6,5 / 13	23	-
Spain	ES	4	10	21	-
France	FR	2,1	5,5 / 10	20	-
Croatia	HR	-	5 / 13	25	-
Ireland	IE	4,8	9 / 13,5	23	13,5
Italy	IT	4	10	22	-
Cyprus	CY	-	5 / 9	19	-
Latvia	LV	-	12	21	-
Lithuania	LT	-	5 / 9	21	-
Luxembourg	LU	3	8	17	14
Hungary	HU	-	5 / 18	27	-
Malta	MT	-	5 / 7	18	-
Netherlands	NL	-	6	21	-
Austria	AT	-	10	20	12
Poland	PL	-	5 / 8	23 <sup>280</sup>	-
Portugal	PT	-	6 / 13	23	13
Romania	RO	-	5 / 9	24	-
Slovenia	SI	-	9,5	22	-
Slovakia	SK	-	10 <sup>281</sup>	20	-
Finland	FI	-	10 / 14	24	-
Sweden	SE	-	6 / 12	25	-
United Kingdom	UK	-	5	20	-

<sup>279</sup> Evropská komise. Sazby DPH. Brusel, situation at 1st January 2015 [cit. 2015-02-23]. Dostupný z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf).

<sup>280</sup> Od 1. 1. 2016 sazba snížena na 22 %.

<sup>281</sup> Od 1. 1. 2016 i na chléb, máslo, mléko, vybrané druhy masa a ryb.





### C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1			
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10			
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
<b>II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně</b>				<b>Hodnota</b>	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)				20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2				21	
Vývoz zboží (§ 66)				22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)				23	
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	
<b>III. Doplnující údaje</b>					
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			
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46			
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47			
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		51	<b>S nárokem na odpočet</b>	<b>Bez nároku na odpočet</b>	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	<b>Koeficient (%)</b>	<b>Odpočet</b>	
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	<b>Vypořádací koeficient (%)</b>	<b>Změna odpočtu</b>	
<b>VI. Výpočet daně</b>					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		60			
Vrácení daně (§ 84)		61			
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i) + daň podle § 108 odst. 1 písm. j)		62			
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63			
Vlastní daň (62 – 63)		64			
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65			
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		66			

## P 6.2 Souhrnné hlášení k dani z přidané hodnoty<sup>283, 284</sup>

Souhrnné hlášení lze podat již pouze elektronicky - [www.daneelektronicky.cz](http://www.daneelektronicky.cz)

Za období od 1. 1. 2010 je podání možné učinit pouze v elektronické formě a za podmínek stanovených § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

[http://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/epo2/uvod/vstup\\_primo.faces](http://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/epo2/uvod/vstup_primo.faces)

**DAŇOVÝ PORTÁL**  
ELEKTRONICKE SLUZBY FINANČNÍ SPRÁVY ČESKÉ REPUBLIKY

Daňový portál

**Přímý přístup k jednotlivým formulářům EPO**

Nže uvedené formuláře mohou v prohlížeči MS IE verze 6.0 vykazovat nestandardní (chybné) chování. Pokud používáte tento pr Formuláře EPO1 jsou dostupné pouze pro prohlížeč Internet Explorer.

[Popis podmínek pro využití přímého přístupu k jednotlivým formulářům elektronického podání \(dokument PDF\)](#)

**Daň z přidané hodnoty**

Přiznání k dani z přidané hodnoty platné od 1.1.2011  
Adresa: [https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_epo/epo2/form/form\\_uvod.faces?pisemnost=DPHP3&ext=t](https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?pisemnost=DPHP3&ext=t)

Souhrnné hlášení VIIES  
Adresa: [https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_epo/epo2/form/form\\_uvod.faces?pisemnost=DPHSHV&ext=t](https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?pisemnost=DPHSHV&ext=t)

Žádost o přidělení přístupu do Aplikace pro vracení daně z přidané hodnoty plátcům v jiných členských státech  
Adresa: [https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_epo/epo2/form/form\\_uvod.faces?pisemnost=DPHREF&ext=t](https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?pisemnost=DPHREF&ext=t)

Výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a zákona o DPH  
Adresa: [https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_epo/epo2/form/form\\_uvod.faces?pisemnost=DPHEVD&ext=t](https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?pisemnost=DPHEVD&ext=t)

Přiznání k dani z přidané hodnoty platné od 1.1.2009 do 31.12.2010  
Adresa: [https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_epo/epo2/form/form\\_uvod.faces?pisemnost=DPHP2&ext=t](https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?pisemnost=DPHP2&ext=t)

**Mini One Stop Shop**

Žádost o registraci do režimu MOSS / Žádost o přístup do MOSS (EU Režim)  
Adresa: [https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_epo/epo2/form/form\\_uvod.faces?pisemnost=OSSRPE&ext=t](https://adis.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces?pisemnost=OSSRPE&ext=t)

<sup>283</sup> Finanční správa. Souhrnné hlášení k DPH. Praha, 14. 5. 2015 [cit. 2015-05-23]. Dostupný z: [http://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr\\_pub/epo2/uvod/vstup\\_primo.faces](http://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/epo2/uvod/vstup_primo.faces).

<sup>284</sup> Finanční správa. Informace GFR k Souhrnnému hlášení k DPH. Praha, 14. 5. 2015 [cit. 2015-05-23]. Dostupný z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace\\_GFR\\_k\\_povinnemu\\_elektronickemu\\_podavani\\_DPH-2015.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace_GFR_k_povinnemu_elektronickemu_podavani_DPH-2015.pdf).

## KONTROLNÍ OPIS

Vytlačeno aplikací **EPO**

## A. ODDÍL

Pořadové číslo strany / Celkový počet stran  / 

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

C Z 

otisk podacího razítka finančního úřadu

## SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ

k dani z přidané hodnoty

podle § 102 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

za kalendářní měsíc  za kalendářní čtvrtletí  rok 

Právníká osoba:

Obchodní jméno

Fyzická osoba:

Příjmení

Jméno

Titul

Trvale bydliště fyzické osoby nebo sídlo právnické osoby:

Obec

PSČ

Ulice, část obce (číslo popisné / číslem orientačním)

Stát

## B. ODDÍL

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1–20:					0

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
Kontrolní součet řádků 1–20:					

### **P 6.3 Kontrolní hlášení**<sup>285, 286, 287</sup>

S účinností od 1. 1. 2016 vzniká plátcům daně z přidané hodnoty zákonná povinnost podávat tzv. kontrolní hlášení.

Jedná se o opatření, zaměřené na plátce DPH. Budou muset pravidelně odevzdávat přehledy o transakcích, které udělali. Tedy hlásit všechny své obchody. Stát pak bude moci kontrolovat například to, zda platí, když jedna firma vykáže, že nakoupila zboží od jiné.

Kontrolní hlášení je speciální daňové tvrzení, které nenahrazuje řádné daňové přiznání k DPH ani souhrnné hlášení. V souvislosti s režimem přenesení daňové povinnosti však kontrolní hlášení nahrazuje původně samostatný výpis z evidence pro účely DPH. Kontrolní hlášení bude podáváno pouze elektronicky, a to ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně.

Kontrolní hlášení už fungují od roku 2014 na Slovensku. Tam se ministerstvo financí inspirovalo a slibuje si od nich snížení úniků až cca 40 miliard Kč.

Původně bylo v plánu, že kontrolní výkazy, které mají obsahovat datum transakce, identifikační číslo firem, částku a číslo faktury, budou měsíčně podávat všichni plátci DPH, tj. firmy i živnostníci. Ministerstvo financí nakonec ustoupilo a posílání souhrnů bude kopírovat frekvenci podávání přiznání k DPH – firmy měsíčně, živnostníci čtvrtletně. „Fyzické osoby budou podávat hlášení čtvrtletně. Důvodem je, že pro tuto skupinu by měsíční podávání vyvolalo náklady navíc a byla by to zátěž,“ vysvětluje náměstkyně ministra financí.<sup>288</sup>

---

<sup>285</sup> Finanční správa. Kontrolní hlášení. Praha, 14. 5. 2015 [cit. 2015-05-23]. Dostupný z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/KontrolniHlaseni\\_vzor\\_12\\_5\\_15.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/KontrolniHlaseni_vzor_12_5_15.pdf).

<sup>286</sup> Finanční správa. Kontrolní hlášení. Praha, 14. 5. 2015 [cit. 2015-05-23]. Dostupný z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2015Predbezne\\_informace\\_vyplneni\\_KontHlas.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2015Predbezne_informace_vyplneni_KontHlas.pdf).

<sup>287</sup> Finanční správa. Kontrolní hlášení. Praha, 14. 5. 2015 [cit. 2015-05-23]. Dostupný z: [http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2015Pravni\\_ramec\\_KontHlas.pdf](http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2015Pravni_ramec_KontHlas.pdf).

<sup>288</sup> KŘEČ L., NOVÁ, E., Plátci DPH budou od ledna posílat kontrolní hlášení. Jak, to se zatím neví. Praha, 26. 4. 2015 [cit. 2015-05-23]. Dostupný z: [http://domaci.ihned.cz/c1-63923760-platci-dph-budou-od-ledna-posilat-kontrolni-hlaseni-jak-to-se-zatim-nevi?utm\\_source=mediafed&utm\\_medium=rss&utm\\_campaign=mediafed/](http://domaci.ihned.cz/c1-63923760-platci-dph-budou-od-ledna-posilat-kontrolni-hlaseni-jak-to-se-zatim-nevi?utm_source=mediafed&utm_medium=rss&utm_campaign=mediafed/).

**VZOR  
POUZE PRO INFORMAČNÍ ÚČELY!**

**KONTROLNÍ HLÁŠENÍ**

podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (ZDPH)  
platné od 1. 1. 2016

Finanční úřad pro (T)	za zdaněnou období (T)	měsíc	čtvrtlet	rok	za období	od (T)	do (T)
Územní územní úřad v. úst. úřad (T)	Datum vyhotovení (T)						
Dáňové identifikační číslo (T)					Typ daňového subjektu (T)	<input type="radio"/> právnická osoba	<input type="radio"/> fyzická osoba
CZ							
Druh kontrolního hlášení (T)							
<input type="radio"/> řádné	<input type="radio"/> náhradní	<input type="checkbox"/> opravavé			<input type="radio"/> revidní odpověď na výzvu (T)		
	Dátum vyhotovení náhradního KH sdělování dne (T)						

*Dále je uveden pouze výpis položek hlášení bez grafického znázornění možnosti výběru z číselníku a dalších funkcí zjednodujících vyplnění.*  
Obchodní jméno právnické osoby / jméno a příjmení, uml. fyzické osoby  
Sídlo právnické osoby/adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu  
ulice / popisek, č. orientační obec: PSČ / Stát  
Kontaktní informace: ID datové schránky / e-mail / telefon  
Údaje o poskytnutí osobě: Typ podopatření osoby (Příjemce, jméno danou osobou Evropská číslo ověření daňového poradce/Název právnické osoby/K. právnické osoby  
Fyzická osoba oprávněná k podnikání (je-li daňový subjekt, či podnikající osoba právnickou osobou) s uvedením varů k fyzické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník atd.); Příjemce, jméno/varů k fyzické osobě  
Kontaktní osoba: Příjemce, jméno / telefon

**A. Plnění, u kterých je plátcem povinen priznat daň a uskutečnění plnění v režimu přenesení daňové povinnosti**

**A.1. Uskutečnění zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen priznat daň příjemce plnění podle § 92a**

Číslo řádku	DÍČ odávatele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Kód předmětu plnění
1	2	3	4	5	6

**A.2. Přijata zdanitelná plnění, u kterých je povinen priznat daň příjemce dle § 108 odst. 1 písm. b) a c) (§ 24, § 25)**

Číslo řádku	Identifikační číslo odávatele (VAT ID)	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD**	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

**A.3. Uskutečnění plnění ve zvláštním režimu pro investiční zlatě podle § 101c odst. 1 písm. c) bod 2**

Číslo řádku	DÍČ odávatele	Odběratel - fyzická osoba sepsaná k dani			Ev. číslo daňového dokladu	DUP	Hodnota orvozo: plnění
		Jméno a příjmení	Datum narození	Místo pobytu			
1	2	3	4	5	6	7	8

**A.4. Uskutečnění zdanitelná plnění s povinností priznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000,- Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit**

Číslo řádku	DÍČ odávatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Kód režimu plnění	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

**A.5. Ostatní uskutečnění zdanitelná plnění s povinností priznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10 000,- Kč včetně daně, nebo plnění, u nichž nevznikla povinnost vystavit daňový doklad**

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

**B. Přijata zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku**

**B.1. Přijata zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen priznat daň příjemce podle § 92a**

Číslo řádku	DÍČ odávatele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Kód předmětu plnění
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

**B.2. Přijata zdanitelná plnění, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000,- Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 bez ohledu na limit**

Číslo řádku	DÍČ odávatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Použití poměr	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	13
ANO/NE											

**B.3. Přijata zdanitelná plnění, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou do 10 000,- Kč včetně daně**

Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3
1	2	3	4	5	6

**C. Kontrolní řádky na Daňové příznání k DPH (DaP)**

EdaP	Základ daně
1	A.4 - A.5 celkem základní daně u základní sazby DPH
2	A.4 - A.5 celkem základní daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
40	B.2 + B.3 celkem základní daně u základní sazby DPH
41	B.2 + B.3 celkem základní daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
25	A.1 celkem základní daně
10	B.1 celkem základní daně u základní sazby DPH
11	B.1 celkem základní daně u první snížené a druhé snížené sazby DPH
3+4+5	A.2 celkem základní daně
+6+9+12+13	A.2 celkem základní daně

Základ daně/Daň 1 - základní sazba daně, 2 - první snížená sazba daně, 3 - druhá snížená sazba daně  
\* Datum povinnosti priznat daň dle § 21 ZDPH  
\*\* Datum povinnosti priznat daň dle § 24 nebo § 25 ZDPH

**! Kontrolní hlášení lze podat pouze elektronicky v příslušném formátu a struktuře !**





		Základ dane		Daň	
Dodanie tovaru a služby podľa § 8 a 9 zákona	znižená sadzba dane	01		02	
	základná sadzba dane	03		04	
Nadobudnutie tovaru v tuzemsku podľa § 11 a 11a zákona	znižená sadzba dane	05		06	
	základná sadzba dane	07		08	
Tovary a služby, pri ktorých prijemca platí daň podľa § 69 ods. 2 a 9 až 12 zákona		09		10	
Služby, pri ktorých prijemca platí daň podľa § 69 ods. 3 zákona		11		12	
Tovary, pri ktorých druhý odberateľ platí daň podľa § 69 ods. 7 zákona		13		14	
Dodanie tovarov a služieb s oslobodením od dane		15			
z toho:	podľa § 43 ods. 1 a 4 zákona	16			
	podľa § 46, 47 a § 48 ods. 8 zákona	17			
Daňová povinnosť pri zrušení registrácie podľa § 81 zákona				18	
Daň celkom				19	
Odpočítanie dane celkom podľa § 49 až 54a zákona		znižená sadzba dane	20		
		základná sadzba dane	21		
z toho:	podľa § 51 ods.1 písm. a) zákona	znižená sadzba dane	22		
		základná sadzba dane	23		
	podľa § 51 ods. 1 písm. d) zákona	znižená sadzba dane	24		
		základná sadzba dane	25		
Rozdiel v základe dane a v dani po oprave podľa § 25 ods. 1 až 3 zákona (+/-)		26		27	
Oprava odpočítanej dane podľa § 53 zákona (+/-)				28	
Odpočítanie dane pri registrácii platiteľa dane podľa § 55 zákona				29	
Vrátenie dane cestujúcim pri vývoze tovaru podľa § 60 zákona				30	
Vlastná daňová povinnosť				31	
Nadmerný odpočet	<input type="checkbox"/> Splnenie podmienok podľa § 79 ods. 2 zákona (vyznačí sa x)			32	
Nadmerný odpočet odpočítaný od vlastnej daňovej povinnosti podľa § 79 zákona				33	
Vlastná daňová povinnosť na úhradu				34	
Trojstranný obchod podľa § 45 zákona		35		36	
ÚDAJE DODATOČNÉHO DAŇOVÉHO PRÍZNANIA		37		38	







## P 7.3 Kontrolný výkaz daň z pridanej hodnoty<sup>290</sup>

Od 1. 1. 2014 je zavedena pro plátce DPH registrovaných k DPH na Slovensku (tedy i některých českých firem) nová povinnost - kontrolní výkaz k dani z přidané hodnoty (viz § 78a slovenského zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty).<sup>291</sup>

Povinnost se vztahuje na plátce DPH, tj. osoby registrované pro DPH na Slovensku podle § 4, § 4a, § 5 nebo § 6 DPHZSR (nevztahuje se na osoby registrované k DPH podle § 7 nebo § 7a DPHZSR).

VZOR Príloha k opatreniu č. MF/19057/2013-73

**KONTROLNÝ VÝKAZ  
DAŇ Z PRIDANEJ HODNOTY**

podľa § 78a zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon“)

Identifikačné číslo pre daň z pridanej hodnoty (ďalej len „daň“) SK	Druh kontrolného výkazu (vymačič sa X)	Mesiac	Obdobie štvrtrok	Rok
	riadny opravný dodatkový	(01 – 12)	(1 – 4)	

Názov alebo obchodné meno právnickej osoby alebo meno a priezvisko fyzickej osoby	
Adresa sídla alebo trvalého pobytu	
Ulica	Číslo
PSČ	Štát
Číslo telefónu	E-mailová adresa

<b>A. Údaje z vyhotovenej faktúry o dodaní tovarov a služieb</b>						
<b>A.1. Údaje z vyhotovenej faktúry o dodaní tovarov a služieb, ktorú bol platiteľ dane povinný vyhotoviť podľa § 71 až 75 zákona, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň (okrem zjednodušenej faktúry a faktúry o dodaní plnení oslobodených od dane)</b>						
Identifikačné číslo pre daň odberateľa	Poradové číslo faktúry	Dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby	Základ dane v eurách	Suma dane v eurách	Sadzba dane %	Kód opravy
1	2	3	4	5	6	7

<b>A.2. Údaje z vyhotovenej faktúry o dodaní tovarov, ktorú bol platiteľ dane povinný vyhotoviť podľa § 71 až 75 zákona, pri ktorých je osobou povinnou platiť daň prijemca plnenia podľa § 69 ods. 12 písm. f) až i) zákona</b>								
Identifikačné číslo pre daň odberateľa	Poradové číslo faktúry	Dátum dodania tovaru alebo dátum prijatia platby	Základ dane v eurách	Číselný kód tovaru podľa Spoločného colného sadzovníka [len tovar podľa § 69 ods. 12 písm. f) a g) zákona]	Druh tovaru [len tovar podľa § 69 ods. 12 písm. h) a i) zákona]	Množstvo tovaru [tovar podľa § 69 ods. 12 písm. f) až i) zákona]	Merná jednotka	Kód opravy
1	2	3	4	5	6	7	8	9

<sup>290</sup> Finanční správa Slovenské republiky. Kontrolní výkaz DPH. Bratislava, 14. 1. 2015 [cit. 2015-05-23]. Dostupný z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/kontrolny-vykaz-dph>, resp. <https://www.financnasprava.sk/sk/titulna-stranka>.

<sup>291</sup> Helios. Kontrolní výkaz DPH. Bratislava, 7. 3. 2014 [cit. 2015-05-23]. Dostupný z: [https://forum.helios.eu/orange/doc/cs/Kontroln%C3%AD\\_v%C3%BDkaz\\_DPH\\_\(SK\)\\_-\\_Poradna\\_CZ](https://forum.helios.eu/orange/doc/cs/Kontroln%C3%AD_v%C3%BDkaz_DPH_(SK)_-_Poradna_CZ).

B. Údaje z prijatej faktúry o dodaní tovarov a služieb							
B.1. Údaje z prijatej faktúry, pri ktorej je osobou povinnou platiť daň prijemca plnenia podľa § 69 ods. 2, 3, 6, 7 a 9 až 12 zákona (okrem faktúry o dodaní plnení oslobodených od dane)							
Identifikačné číslo pre daň dodávateľa	Poradové číslo faktúry alebo číselná identifikácia dokladu	Dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby	Základ dane v eurách	Suma dane v eurách	Satzba dane %	Výška odpočítanej dane v eurách	Kód opravy
1	2	3	4	5	6	7	8

B.2. Údaje z prijatej faktúry, z ktorej prijemca plnenia uplatňuje odpočítané dane a ktorú vyhotovil platiteľ dane, ktorý je osobou povinnou platiť daň podľa § 69 ods. 1 zákona							
Identifikačné číslo pre daň dodávateľa	Poradové číslo faktúry	Dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby	Základ dane v eurách	Suma dane v eurách	Satzba dane %	Výška odpočítanej dane v eurách	Kód opravy
1	2	3	4	5	6	7	8

B.3. Údaje zo všetkých prijatých zjednodušených faktúr podľa § 74 ods. 3 písm. a) až c) zákona, z ktorých prijemca plnenia uplatňuje odpočítané dane			
Celková suma základov dane v eurách	Celková suma dane v eurách	Celková suma odpočítanej dane v eurách	Kód opravy
1	2	3	4

C. Údaje z faktúry podľa § 71 ods. 2 zákona, ktorá má pôvodnú faktúru (ďalej len „opravná faktúra“)										
C.1. Údaje z vyhotovenej opravnej faktúry										
Identifikačné číslo pre daň odberateľa	Poradové číslo opravnej faktúry	Poradové číslo pôvodnej vyhotovenej faktúry	Rozdiel základu dane v eurách	Rozdiel sumy dane v eurách	Satzba dane %	Číselný kód tovaru podľa Spoločného colného sadzobníka [len tovar podľa § 69 ods. 12 písm. f) a g) zákona]	Druh tovaru [len tovar podľa § 69 ods. 12 písm. h) a i) zákona]	Rozdiel množstva tovaru [tovar podľa § 69 ods. 12 písm. f) až i) zákona]	Merná jednotka	Kód opravy
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

C.2. Údaje z prijatej opravnej faktúry										
Identifikačné číslo pre daň dodávateľa	Poradové číslo opravnej faktúry	Poradové číslo pôvodnej prijatej faktúry	Rozdiel základu dane v eurách	Rozdiel sumy dane v eurách	Satzba dane %	Rozdiel v sume odpočítanej dane v eurách	Kód opravy			
1	2	3	4	5	6	7	8			

2

D. Údaje o dodaní tovarov a služieb iných ako uvedených v časti A., z ktorých je platiteľ dane osobou povinnou platiť daň					
D.1. Údaje o obratoch evidovaných všetkými elektronickými registračnými pokladnicami					
Celková suma obrátov v eurách evidovaných všetkými elektronickými registračnými pokladnicami	Celková suma základov dane vrátane opráv v eurách (základná satzba)	Celková suma dane v eurách (základná satzba)	Celková suma základov dane vrátane opráv v eurách (znižená satzba)	Celková suma dane v eurách (znižená satzba)	Kód opravy
1	2	3	4	5	6

D.2. Údaje o dodaní tovarov a služieb, ktoré sa neevídujú elektronickou registračnou pokladnicou				
Celková suma základov dane vrátane opráv v eurách (základná satzba)	Celková suma dane v eurách (základná satzba)	Celková suma základov dane vrátane opráv v eurách (znižená satzba)	Celková suma dane v eurách (znižená satzba)	Kód opravy
1	2	3	4	5

Výveľivky k vzoru:

**Poradové číslo faktúry**  
Uvádzajú sa okrem číselných znakov aj písmená a iné znaky ako pomôcky, lomky, hviezdíčky, ak sú súčasťou poradového čísla faktúry. Poradové číslo sa uvedie bez medzier.

**Dátum dodania tovaru alebo služby alebo dátum prijatia platby**  
Uvedie sa deň, mesiac a rok v tvare DDMRRRR.

**Základ dane**  
Uvedie sa s dvomi desiatinnými miestami bez začoklienia.

**Druh tovaru**  
Mobilné telefóny sa uvádzajú skratkou MT a integrované obvody sa uvádzajú skratkou IO.

**Množstvo tovaru**  
Uvedie sa s dvomi desiatinnými miestami bez začoklienia.

**Merná jednotka**  
Uvedie sa kg, t, m alebo ks.

**Kód opravy**  
Údaj sa vyplňa len v dodatčnom kontrolnom výkaze.  
Pre zrušenie nesprávne uvedených údajov v riadnom kontrolnom výkaze sa použije v stĺpci „kód opravy“ číslo 1.  
Pre uvedenie nových údajov, ktoré neboli v riadnom kontrolnom výkaze správne uvedené, alebo ktoré neboli v riadnom kontrolnom výkaze uvedené vôbec, sa použije v stĺpci „kód opravy“ číslo 2.

3

# **Daň z přidané hodnoty z pohledu českého a evropského práva**

## ***Resumé***

Tato diplomová práce se zaměřila na daň z přidané hodnoty (DPH) z pohledu českého a evropského práva. DPH byla zavedena v padesátých letech minulého století a stala se všeobecnou nepřímou daní v Evropské unii (EU).

Tato diplomová práce je vstupní analýzou právní úpravy DPH, kterou jsou v České republice zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a v Evropské unii směrnice 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, a základním srovnáním s právní úpravou ve Slovenské republice zákonem č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. V závěru naznačuje možný budoucí směr k vnitřnímu trhu a účinnému boji proti daňovým podvodům a vyhýbání se daňovým povinnostem.

První kapitola popisuje znaky DPH v rámci daňového práva právního řádu České republiky.

Druhá kapitola předkládá krátkou historii DPH jako všeobecné nepřímé daně v České republice od roku 1993 a analyzuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a jeho instituty a ustanovení s vazbou na soudní rozhodnutí. Pokračuje dopadem na správu daně úřady jako Generální finanční ředitelství a na trestní právo.

Hlavní kapitola prochází jedním z předpisů EU, který má velký vliv na právní úpravu DPH členských států EU. Jedná se o směrnici 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Předně je analyzován pojem evropské právo a jeho zdroje. Poté jsou zdůrazněna zásadní ustanovení, která ovlivňují národní zákony členských států.

Následující kapitola porovnává právní úpravu DPH ve Slovenské republice, která je členem EU, s českou úpravou DPH. Některé rozdíly jsou popsány. Po historii jsou uvedeny i současné úkoly finanční správy.

Poslední kapitola hledá možné kroky ke zlepšení DPH ve společném evropském prostoru v budoucnu.

V závěru autor dospěl k závěru, že české a slovenské zákony jsou v souladu se Směrnicí EU a příslušnými nařízeními na základě výše uvedených zjištění. Samozřejmě existují rozdíly v národních úpravách, které opravňují uplatňovat odchylky nebo musí být vysvětlovány a aplikovány dle práva EU, a tak ho neporušovat.

### ***Klíčová slova***

daň z přidané hodnoty (DPH), nepřímá daň, harmonizace, Evropská unie (EU), členský stát EU, vnitřní trh.

# **Value Added Tax from the perspective of Czech and European law**

## ***Resumé***

This diploma thesis is focused on value added tax (VAT) from the perspective of Czech and European law. VAT was introduced in the 50s of last century and became the general indirect tax in the European Union.

This thesis is introductory analysis of VAT law that is regulated in the Czech Republic by Act No. 235/2004 Coll., on Value Added Tax, as amended and in the European Union by the Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the Common system of Value Added Tax and basic comparison with regulation in the Slovak Republic by Act No. 222/2004 Coll. of Acts, on Value Added Tax, as amended. At the end it results in possible trend towards internal market and the need for effective action to combat the tax fraud and tax evasion in the future.

The first chapter describes characteristics of VAT in the frame of tax law in the Czech Republic's law system.

The second chapter presents short history of VAT as the general indirect tax in the Czech Republic since 1993 and analyses the Act No. 235/2004 Coll., on Value Added Tax and its institutes and provisions with relation to judgements made by courts. It continues with impact on tax maintainance by institutions as the General Financial Directorate and on criminal law.

The main chapter goes through one of the EU rules that has huge impact on legislation of its member states in the area of VAT. It is the Council Directive 2006/112/EC. First of all item of European law and its sources are analysed. Then there are pointed up crucial provisions that influence rules in the national legislation of the member states.

The follow chapter intends to compare VAT law of the Slovak Republic as the member of the EU with the Czech law. Some differences are described. History and current tasks for financial authorities are mentioned.

The last chapter tries to find possible steps for improvement of VAT in common European territory in the future.

Finally, the author reached conclusion the Czech and the Slovak laws are in harmony with the EU directive and respective regulations based on above mentioned findings. Of course, there are differences in national laws that are authorized to apply deviations or have to be explained and applied in compliance with the EU law and to obey it.

***Key words***

Value Added Tax (VAT), indirect tax, harmonization, the European Union (EU), the member state of the EU, internal market.