

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Bakalářská práce

**Vrácení Daně z přidané hodnoty ze zemí**

**Evropské unie**

**Refund of Value Added Tax from countries**

**of the European union**

Zdeněk Mensa

Plzeň 2019

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI  
Fakulta ekonomická  
Akademický rok: 2018/2019

**ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Zdeněk MENSA**  
Osobní číslo: **K15B0121P**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**  
Název tématu: **Vrácení Daně z přidané hodnoty ze zemí Evropské unie**  
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

**Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :**

1. Proveďte teoretické vymezení problematiky daně z přidané hodnoty v podmínkách České republiky.
2. Proveďte teoretické vymezení problematiky daně z přidané hodnoty v podmínkách Evropské unie.
3. Představte zkoumaný podnikatelský subjekt.
4. Proveďte praktickou analýzu vrácení daně z přidané hodnoty u zkoumaného subjektu.
5. Formulujte závěry a doporučení.

Rozsah grafických prací: **neuveden**  
Rozsah kvalifikační práce: **40 - 60**  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- **FITŘÍKOVÁ, Dagmar.** *Uplatňování DPH v EU a třetích zemích: dle legislativy platné k 1.1.2007.* Brno: Computer Press, 2007. ISBN 9788025115411.
- **GALOČÍK, Svatopluk a LOUŠA, František.** *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby.* Praha: Grada Publishing, 2017. ISBN 9788024758381.
- **KUNEŠ, Zdeněk.** *Daň z přidané hodnoty 2017: úplné znění zákona o DPH od 1. července 2017 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů.* Praha: VOX, 2017. ISBN 9788087480564.
- **ŠIROKÝ, Jan.** *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru.* Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 9788072019250.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zdeněk Hruška, Ph.D.**  
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **23. října 2018**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **23. dubna 2019**



Doc. Ing. Michaela Krechovská, Ph.D.  
děkanka



Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Plzni dne 23. října 2018

## **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou/diplomovou práci na téma

*„Vrácení Daně z přidané hodnoty ze zemí Evropské unie“*

vypracoval samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni dne 12. 4. 2019

.....

Zdeněk Mensa

## **Poděkování**

Poděkování bych rád věnoval vedoucímu práci, Ing. Zdeňku Hruškovi, Ph.D., který mi při zpracovávání práce byl velmi nápomocen a poskytl mi množství cenných rad. Zároveň bych mu chtěl poděkovat za trpělivost a ochotu, s jakou ke mně přistupoval.

Dále bych chtěl poděkovat všem ve společnosti PILSKOM s.r.o. za možnost čerpat informace a zkušenosti potřebné pro vypracování mé práce.

## Obsah

Úvod .....	8
Cíle práce a metodika .....	9
<b>1 Teoretické vymezení problematiky daně z přidané hodnoty v ČR.....</b>	<b>10</b>
1.1 Základní pojmy .....	10
1.2 Vymezení plnění .....	11
1.3 Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň priznat nebo zaplatit.....	13
1.3.1 Vznik povinnosti priznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby.....	13
1.3.2 Uskutečnění zdanitelného plnění při dodání zboží a poskytnutí služby ...	13
1.4 Odpočet daně, nárok na odpočet, podmínky .....	14
1.4.1 Nárok na odpočet daně .....	14
1.4.2 Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet .....	15
1.5 Vrácení daně.....	16
1.5.1 Náležitosti žádosti.....	20
1.5.2 Další právní předpisy žádosti.....	22
1.5.3 Správce daně a jeho role v procesu navrácení daně.....	22
1.5.4 Režim přenesení daňové povinnosti .....	24
<b>2 Teoretické vymezení problematiky daně z přidané hodnoty v EU.....</b>	<b>26</b>
2.1 Evropská integrace, daňová spolupráce a konkurence.....	26
2.2 Historie daně z přidané hodnoty v Evropské unii a další významné právní milníky .....	28
2.3 Nástroje daňové politiky Evropské unie .....	29
2.3.1 Základní výkonné orgány moci Evropské unie .....	29
2.3.2 Směrnice a jejich význam v daňové harmonizaci.....	30
2.4 Harmonizace obrátových daní – daň z přidané hodnoty .....	31
2.5 Daň z přidané hodnoty v Evropské unii.....	33
2.6 Daň z přidané hodnoty – současná a budoucí snaha .....	34
2.6.1 Karuselové podvody a daňové úniky .....	35
2.6.2 Fiscalis .....	38
<b>3 Popis společnosti.....</b>	<b>39</b>
3.1 Vybraná data z účetní závěrky .....	40
3.2 Účtování o zahraničních dokladech a fakturách .....	41
<b>4 Proces nárokování DPH.....</b>	<b>44</b>

4.1	Podání registrace a přihlášení.....	44
4.2	Údaje z dokladů.....	44
4.3	Náležitosti žádosti ve vybraných zemích EU.....	45
4.3.1	Spolková republika Německo .....	46
4.3.2	Rakouská republika.....	47
4.3.3	Polská republika.....	48
4.3.4	Italská republika.....	49
4.3.5	Další příklady členských zemí EU a jejich požadavků.....	49
<b>5</b>	<b>Nedostatky systému vracení DPH a jejich možné řešení .....</b>	<b>51</b>
5.1	Úprava internetového portálu.....	51
5.2	Jednotný systém požadavků .....	52
5.2.1	Teoretický návrh formy jednotného ustanovení .....	53
<b>6</b>	<b>Shrnutí.....</b>	<b>57</b>
	<b>Závěr .....</b>	<b>58</b>
	<b>Seznam tabulek a obrázků .....</b>	<b>60</b>
	<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>61</b>

## Úvod

Daň z přidané hodnoty (DPH) je zařazena mezi tzv. nepřímé daně, to znamená, že plátce a poplatník jsou dvě různé osoby. Zákazník tedy uhrazuje hodnotu daně v rámci pořizovací ceny, ale daň odvádí plátce, tedy poskytovatel služby nebo zboží.

Poprvé byla daň z přidané hodnoty zavedena ve Francii v roce 1968. Do té doby byla využívána tzv. daň z obratu, kterou například stále ještě používají Spojené státy Americké. Pozdní zavedení DPH ji řadí mezi nejmladší daně, ale v rámci Evropské unie (EU) jsou vedeny časté snahy o její harmonizaci. V členských zemích by měly probíhat snahy o kvalitní implementaci nových nařízení z půdy EU do vlastní legislativy tak, aby nedocházelo k právním rozporům ve vlastním legislativním systému dané členské země. Hlavní směrnici, která upravuje DPH v Evropské unii je Směrnice rady č. 2006/112/ES. V současné době musí každá nově přistupující země zahájit přípravy na zavedení režimu daně z přidané hodnoty. Tedy provést zahajovací práce na úpravu tamní legislativy, neboť projekt DPH je důležitým příjmem do rozpočtů všech členských zemí. Současně je pozornost upřena i na motivaci daňových subjektů, které mají možnost si daň zaplacenou v zemích EU nárokovat nazpět. K tomu musí postupovat podle přesných pokynů a splnit veškeré povinnosti, které jednotlivé členské země kladou. V České republice jsou výrobky a služby zatíženy daňovými sazbami 10 %, 15 % a 21 %. V rámci Evropské unie je nastavený volný režim pro určení sazby daně. Každý členský stát má možnost nastavit si sazby DPH v jiné výši. Evropská unie umožnila svým členům volnější rozhodování, a z toho důvodu je například v Lucembursku základní sazba DPH ve výši 17 % a naopak v Maďarsku 27 %. Podmínkou, kterou ale státy musí splnit při rozhodnutí o výši základní sazby je nařízení, že minimální výše sazby je 15 %.

Tématem bakalářské práce je Vracení daně z přidané hodnoty ze zemí Evropské unie. Hlavním zaměřením je analýza celého procesu, který předchází úspěšnému vrácení daně z přidané hodnoty, jež byla uhrazena v jiných členských státech. Cílem práce je analyzovat proces žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty tuzemskému daňovému subjektu ze zemí Evropské unie, stručně popsat požadavky žádosti nutné k jejímu kladnému vyřízení a následně zhodnotit jejich dopady na žádající subjekt. Závěrem je pozornost věnována teoretickému návrhu požadavků, které by žádající osoby mohli motivovat k vypracování žádosti.



## Cíle práce a metodika

Hlavním cílem práce je analyzovat proces žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty tuzemskému daňovému subjektu z vybraných zemí Evropské unie. Konkrétně se jedná o následující státy: Spolková republika Německo, Rakouská republika, Polská republika, Italská republika a trojice království Švédska, Nizozemska a Belgie.

Za účelem splnění hlavního cíle, byly vytyčeny další body, kterými jsou:

- a) Prozkoumat problematiku legislativy DPH z pohledu českého práva,
- b) Prozkoumat problematiku DPH z pohledu Evropského práva,
- c) Provést popis zkoumaného subjektu,
- d) Popsání procesu žádosti o vrácení DPH z vybraných zemí EU a uvést požadavky žádosti,
- e) Analyzovat nedostatky požadavků a provést teoretický návrh na jejich řešení.

Práce se skládá ze dvou hlavních částí, z teoretické a praktické. V teoretické je vycházeno z dostupných tištěných a internetových zdrojů na téma daně z přidané hodnoty. Před zahájením práce bylo nutné provést průzkum literatury a identifikovat vhodné publikace, zaměřené na danou problematiku. V první části práce, věnované problematice v České republice jsou identifikovány a popsány významné termíny ze zákona o DPH. V části, pojednávající o Evropské unii je vycházeno z právní úpravy daně z přidané hodnoty a jsou zde vymezeny: stručná historie DPH, výkonné orgány moci EU a prostředky, které k zavedení legislativních změn využívají.

V praktické části je v úvodu pozornost věnována popisu společnosti, za kterou bylo žádáno o vrácení DPH prostřednictvím zastupující osoby. Následně po představení subjektu autor přistupuje k analýze procesu žádosti o vrácení DPH. Konkrétně základnímu postupu pro získání přístupu do systému určeného pro žádosti a vyjmenování všech požadavků vybraných zemí EU.

Autor vychází v praktické části z vlastních zkušeností s vyřizováním žádostí za zkoumaný subjekt. Vzhledem k tomu, že poslední dostupná žádost byla vypracována za rok 2017, je v práci vycházeno z dostupných dat pro tento konkrétní rok. Poslední kapitola představuje nedostatky požadavků, které země nárokují, a popisuje návrh jejich možného řešení.

# 1 Teoretické vymezení problematiky daně z přidané hodnoty v ČR

Úvodní kapitola bude věnována základnímu vymezení daně z přidané hodnoty. Důležitost této daně lze ilustrovat statistikou výběru daní v České republice dostupnou na stránkách finanční správy. V roce 2017 činilo inkasu DPH více než 381 miliard Kč, což tuto daň umisťuje na první místo z hlediska výše inkasa jednotlivých daní. [23]

## 1.1 Základní pojmy

Daň z přidané hodnoty je v české legislativě upravena zákonem č. 235/2004 Sb. Tato kapitola bude zaměřená na stručnou definici základních pojmů, které jsou v zákoně definovány. Těmito termíny jsou: Předmět daně, Osoby povinné k dani a Plátce daně.

### Předmět daně

Z paragrafu § 2 zákona o Dani z přidané hodnoty, který pojednává o Předmětu daně, vyplývá, že předmětem daně je:

- a) dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- c) pořízení: První možností je pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani.

Druhým jmenovaným je pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani.

- d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku, které je předmětem daně a zároveň není osvobozené od daně.

Z výše uvedeného vymezení jednotlivých podmínek transakce vychází, kdy je poskytnuté plnění předmětem daně. Zároveň musí mezi dvěma subjekty existovat smluvní prvek (faktura, daňový doklad, smlouva a další) a musí také existovat vůle dodat zboží nebo poskytnout službu na straně dodavatele/poskytovatele a službu převzít na straně odběratele. [3]

## **Osoby povinné k dani z přidané hodnoty**

Přesné vymezení, kdo je osobou povinnou k dani je definováno v ZDPH konkrétně Hlava II § 5, říkájící, že osobou povinnou k dani je fyzická nebo právnická osoba uskutečňující samostatně ekonomickou činnost. V zákoně je stanoveno, že musí být soustavnou činností výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby. Zároveň je zde vyjmenováno využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem tvorby příjmů. Důležitým předpokladem použití majetku uvedeného výše je jeho soustavné využívání, kterým se rozumí například dlouhodobý pronájem bytových nebo kancelářských prostor. Příjmy z takovéto činnosti jsou v zákoně o dani z příjmů zahrnuty do § 9, tedy do kategorie Příjmy z pronájmu nebo § 7 Příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti. [3]

## **Plátcí daně z přidané hodnoty**

Plátcem daně z přidané hodnoty se stává osoba povinná k dani s tuzemským sídlem, která překročila za dobu maximálně dvanácti po sobě následujících měsíců obrat ve výši 1 000 000Kč. To znamená, že pokud právnická nebo fyzická osoba překročí zákonem stanovenou částku za kratší dobu, například za tři měsíce, stává se plátcem DPH. Zároveň jí vzniká povinnost, podle § 94 odst. 1 zákona o DPH, přihlásit se k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila hranici. Výjimku mají osoby, poskytující pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet. Z výše uvedeného vyplývá, že pokud osoba překročí obrat 2. července musí podat přihlášku nejpozději do 15. srpna a plátcem se stává od začátku následujícího kalendářního měsíce, tedy od 1. září.

## **1.2 Vymezení plnění**

Podkapitola 1.2 bude věnována teoretickému, jaké situace jsou v zákoně o DPH vymezeny jako zdanitelná plnění v Dílu 3. Definovaná plnění podléhají zdanění, nejsou-li od daně osvobozeny.

## **Dodání zboží**

Dodáním zboží je rozuměn převod vlastnického práva k určitému majetku, který je proveden za úplatu, kdy pro využití v ZDPH jde o ekonomické vlastnictví. Ve třetím

odstavci písmene b) §13 je uveden jako druhý způsob dodání zboží komisionářem. Ten tak vykonává na základě uzavřené komisionářské smlouvy, kdy základ daně tvoří úplata pro komisionáře a smluvně stanovená cena zboží.

O situaci, kdy vlastníkem zboží je osoba ze třetí země a po absolvování nutných záležitostí spojených s celní politikou je zboží předáno tuzemskému při nezměněném vlastnictví pojednává § 13 odst. 3 písm. c ZDPH.

Čtvrtá varianta je uvedena jako přenechání zboží k užití na základě smlouvy. Podmínkou, která musí být v takovém případě splněna je, že na uživatele budou převedena vlastnická práva, což odlišuje tento způsob od klasické nájemní smlouvy případně jiné smlouvy o užití. Jako příklad takového plnění můžeme uvést leasing, spočívající v pronajmutí zboží a v jeho splácení po stanovenou dobu splátkou. [3]

### **Poskytnutí služby**

Poskytnutím služby jsou všechny uskutečňované činnosti, které nejsou uvedeny jako plnění dodání zboží. Činnostmi kvalifikovanými jako poskytnutí služby jsou:

- a) pozbytí nehmotné věci (patent, licence, software), která je poskytnuta nebo převedena za úplatu na jiný subjekt,
- b) přenechání zboží k užití jinému.

V úvodu podkapitoly je uvedeno: „činnosti, které nejsou uvedeny jako plnění dodání zboží“. Z důvodu zavádějící definice je vhodné uvést rozdíl oproti § 13 odst. 3 písm. d) *Přenechání zboží k užití na základě smlouvy*, kterým je, že nedojde k převodu vlastnických práv. Můžeme sem zahrnout nájem, pacht, výpůjčku. Zboží v § 14 odst.1 písm. b) chápeme jako movitou, ale i nemovitou věc. V některých případech bývá obtížné s přesností určit, zda se jedná o dodání zboží nebo o poskytnutí služby, například doručení výrobku a jeho následná instalace nebo montáž. [3]

- c) vznik a zánik věcného břemene,
- d) zavázání se k povinnosti zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání, například závazek umožnit prohlídku domu, v případě vznesení požadavku.

### **1.3 Uskutečnění plnění a vznik povinnosti daň přiznat nebo zaplatit**

Následující text bude věnován vysvětlení, kdy subjektu vzniká povinnost přiznat a odvést daň v případě uskutečnění plnění. Problematika je vymezená v § 20 zákona o DPH.

#### **1.3.1 Vznik povinnosti přiznat daň při dodání zboží a poskytnutí služby**

Podle § 20 a odst. 1 vzniká povinnost přiznat daň při dodání zboží nebo při poskytnutí služby, a to ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. V druhém odstavci téhož paragrafu je pojednáváno o situaci, kdy je přijata úplata před uskutečněním zdanitelného plnění. V takovém případě dochází k povinnosti přiznat daň z přijaté částky ke dni, kdy byla úplata přijata. Uvedené skutečnosti ale neplatí v případě, že zdanitelné plnění není v době přijetí úplaty dostatečně určitě známo.

Zdanitelné plnění pro dodání zboží nebo poskytnutí služby je dostatečně určitě známo v případě, že jsou známy zákonem stanovené údaje uvedené v odstavci 3 § 20 písm. a), který vyjmenovává tři minimální podmínky:

- a) zboží, která má být dodána, nebo služba, která má být poskytnuta,
- b) sazba daně v případě zdanitelného plnění,
- c) místo plnění.

Typickým příkladem nákupu, který nesplňuje všechny tři podmínky je nákup poukazů, pomocí kterých bude provedena budoucí směna. Neboť v době prodeje poukazu není známo, jaké zboží bude za jeho hodnotu zakoupeno, není možné zároveň určit sazbu daně, do které zboží patří. V podobných situacích je daň uplatněna až v momentě, kdy k plnění skutečně dojde. Jako příklad může být uvedeno, že k plnění dojde až při dodání zboží nebo při poskytnutí služby.[3]

#### **1.3.2 Uskutečnění zdanitelného plnění při dodání zboží a poskytnutí služby**

Uskutečnění zdanitelného plnění závisí na předmětu daně, kterého se plnění týká. V případě dodání zboží je plnění považováno za uskutečněné dnem dodání podle § 13 odst. 1. Podle § 13 odst. 3 písmene 3 *Přenechání zboží k užití na základě smlouvy* je plnění považováno za uskutečněné dnem, kdy bylo zboží předáno k užívání osobě, na kterou budou převedena vlastnická práva.

V případě nemovité věci je zdanitelným plněním den předání nabyvateli do jeho užívání nebo den, kdy bylo doručeno vyrozumění o změně zápisu vlastnických práv. Určení, který z těchto dnů se stane datem uskutečnění zdanitelného plnění, záleží na tom, který nastal dříve. Při přenechání zboží k užití podle § 13 odst. 3 písmene d je zdanitelným plněním den předání nemovité věci k užívání.

## **1.4 Odpočet daně, nárok na odpočet, podmínky**

Podkapitola 1.4 vymezuje co je odpočet daně, kdy vzniká daňovému subjektu nárok na vrácení daně a za jakých podmínek bude žádosti vyhověno.

### **1.4.1 Nárok na odpočet daně**

Odpočet daně, který je legislativně upraven v ZDPH Díle 10. Konkrétně § 72 pojednává o nároku na odpočet. V tomto paragrafu je uvedeno, že plátcí je umožněn odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění, která jsou spojena s jeho ekonomickou činností pro účely uskutečňování blíže uvedených v odstavci 1 písmen a) až f).

V následujícím odstavci budou vyjmenovány účely uskutečňování:

- a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo služby s místem plnění v tuzemsku,
- b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,
- c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže se uskutečnila s místem v tuzemsku,
- d) plnění uvedených v § 54 ods.1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojená s vývozem zboží.

Tedy podle písmene d) je nárok na odpočet umožněn při poskytnutí finančních činností. Plnění se vymezuje ve vztahu na místo plnění ve třetí zemi, namísto vazby na zahraniční subjekt, který není ekonomicky aktivní na území České republiky.[3]

- e) jsou pro účely uskutečňování plnění uvedená v § 13 odst. 9 písm. a), b), d), e) a v § 14 odst. 5, což znamená, že při poskytnutí daru je rozsah nároku určen podle celkového spojení s vykonávanou ekonomickou činností. Plný nárok na odpočet v případě poskytnutí daru má plátcé, pokud poskytnutí daru vyplývá

z vymezení v §72 odst. 1 ZDPH. Z toho vyplývá, že pro plný nárok na odpočet musí poskytnutí daru být ke zdanitelným plněním. [3]

- f) poslední vymezení, uvádějící *rozhlasové nebo televizní vysílání prováděného provozovateli vysílání ze zákona*, které ale pro účely této práce nemá významnou hodnotu.

Daň na vstupu u přijatého zdanitelného plnění je podle odst. 2 takovou daní, která byla uplatněná podle zákona:

- a) na zboží, které plátcí bylo nebo mu bude dodáno a zároveň na službu, která plátcí byla nebo bude poskytnuta,
- b) na zboží, které bylo pořízeno z jiné členské země nebo dovezeno ze třetího státu,
- c) v případě plnění uvedených v § 13 odst. 4 písm. b), tedy uvedení do stavu, umožňující užívání vlastní činností vytvořeného dlouhodobého majetku. Je-li tento majetek užíván kromě účelů zakládajících nárok na odpočet daně i pro jiné potřeby, je oprávněn pro uplatnění nároku pouze v částečné výši. Podle odstavce 3 § 72 vzniká plátcí nárok na odpočet daně v okamžiku, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost daň přiznat. Tímto termínem začíná plátcí lhůta trvající tři roky, v jejímž průběhu může uplatnit nárok na odpočet podle § 73 odst. 3 ZDPH. Důležité je upozornit, že lhůta nezačíná běžet až datem obdržení daňového dokladu. [3]

Naopak nárok na odpočet plátce nemá v případě, že se zdanitelné plnění pojí s prezentací, které není možné uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů. [3]

#### **1.4.2 Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet**

Aby plátce mohl uplatnit nárok na odpočet daně, musí nejprve splnit zákonem stanovené podmínky, bez kterých není možné vrácení částky. Do těchto povinností patří podle § 73 odst. 1 za a) vlastnění daňového dokladu k poskytnutému plnění, které vůči plátcí uplatnil jiný plátce. Uplatnění odpočtu je tedy možné až v momentě, kdy je doklad v držení subjektu, který si zaplatil za některé z plnění uvedených v § 13 ZDPH. Tedy v případě ztráty nebo nesplnění zákonných náležitostí daňového dokladu není možné uplatnit odpočet. Podle judikatury Evropského soudního dvora je daňový doklad jedinou průkaznou možností nároku na odpočet. Z druhé podmínky podle § 73 odst. 1

jsou za b) *při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad lze prokázat jiným způsobem.* Z uvedeného vyplývá, že v situaci, kdy plátce zakoupí zboží nebo služby od osoby povinné k dani neusazené v tuzemsku, není striktně vyžadován daňový doklad pro uplatnění nároku na odpočet. Je možné odpočet daně prokázat jinak. Podobný postup je i v případě přenesení povinnosti přiznat daň na plátce, který je příjemcem daného plnění. Tento mechanismus je nazýván reverse – charge a jeho vymezením se zabývá § 92 a ZDPH. [3]

Pokud se na plátce vztahuje povinnost přiznat daň podle § 23 odst. 2 až 4 zabývajících se skutečnostmi, zda bylo zboží celním úřadem propuštěno či nikoliv, je nutné, aby plátce daň přiznal a vlastnil daňový doklad. V případě, kdy není povinen postupovat podle odstavců uvedených v předchozí větě, musí plátce vyměřenou daň uhradit a zároveň mít v držení daňový doklad. Podle písmene e) § 73 odst. 1 *při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil má nárok na vrácení v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad.* Pokud plátce nevlastní doklad, je možné nárok prokázat jiným způsobem.[3]

Plátce, může uplatnit nárok na odpočet daně nejdříve ve zdaňovacím období, kdy splnil podmínky uvedené v odstavci 1 a to nejpozději do tří let, které začínají běžet od prvního dne měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok vznikl. Po uplynutí lhůty již není možné uplatnění nároku. Přesto po uplynutí lhůty je možnost uplatnit nárok na odpočet u přijatých zdanitelných plnění, u kterých vznikla povinnost daň přiznat. Příkladem může být pořízení zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státu. [3]

## **1.5 Vrácení daně**

Tato podkapitola se bude věnovat vrácení daně a prodeji zboží za ceny bez daně popisované v zákonu o dani z přidané hodnoty, Díl 11. Pro potřeby této práce není důležitým § 80 Vrácení daně osobám požívajícím výsad a imunit, z toho důvodu tento paragraf bude vynechán a pozornost bude věnována až § 80a, jehož zaměřením je *Vrácení daně mezinárodní organizaci se sídlem mimo tuzemsko.*



#### **a) Vrácení daně mezinárodní organizaci se sídlem mimo tuzemsko**

Na základě mezinárodní smlouvy je organizacím, které nemají sídlo ani zastoupení v České republice umožněno vrácení daně v hodnotě, která je stanovena ve výše zmíněné smlouvě. Nakoupené zboží nebo přijaté služby, ale musí splňovat podmínku, že byly použity pro výkon činností uvedených ve smlouvě. [3]

Daň se vrací subjektu, pokud hodnota zboží nebo služeb, které jsou vykalkulovány na jednom dokladu, od jednoho prodávajícího a zároveň provedená v jediném dni překročí hranici 4 000 Kč. Nárok na vrácení je nutno prokázat dokladem, vydaným plátcem, a musí obsahovat následující data:

1. označení osoby, která uskutečňuje zdanitelné plnění,
2. daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje zdanitelné plnění,
3. daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
4. rozsah a předmět plnění,
5. evidenční číslo dokladu,
6. datum uskutečnění,
7. základ daně,
8. sazbu daně,
9. výši daně uvedené v české měně,
10. celkovou cenu.

Vrácená daň je zaokrouhlována na celé koruny nahoru a správce daně má na její vrácení 30 dní od vzniku přeplatku k vrácení.

#### **b) Vrácení daně plátcům v jiných členských státech**

Podle § 82 je plátcem, se sídlem nebo provozovnou na území tuzemska, oprávněn požadovat vrácení daně na vstupu s místem plnění v jiném členském státě Evropské unie. Podmínkou je, že v období, za které žádá o vrácení daně, neměl v této zemi nahlášené své sídlo ani provozovnu. Žádost se řídí předpisy a pravidly členského státu, ze kterého je nárokován odpočet.

Pro vrácení daně z jiného členského státu je nutné podat žádost na portál Generálního finančního ředitelství (adis.mfcr.cz). Pro umožnění přístupu je nutné vlastnit elektronický certifikát přidělený daňovému subjektu na základě podané žádosti. Přístup je udělen nejpozději do 15 dnů od zažádání. Žádost je možné podat i prostřednictvím podatele, který jedná z pověření plátce, využívající přístupu k přihlášení do klientovy datové schránky. [22]

Mezním termínem pro podání je 30. září kalendářního roku následujícího po období pro vrácení daně. Po odeslání v portálu vytvořeného souboru, je podateli doručeno potvrzení o doručení s informacemi o podacím čísle, které může být později využito k identifikaci žádosti v případě nejasností nebo k doplnění některých údajů.

Pokud se jedná o odpočet daně v částečné výši, který je upraven v § 72 odst. 6 a dojde ke změně výše použitého koeficientu, je nutné, aby plátce provedl změnu částky, o kterou žádá nebo kterou již obdržel. Oprava se provádí v žádosti o vrácení daně, kterou plátce podá v následujícím kalendářním roce po období pro vrácení daně, případně elektronicky pokud žádost o vrácení nepodá.

Pokud subjekt žádající o vrácení daně neměl v období pro vrácení daně jiná plnění než osvobozené od daně bez nároku na odpočet, případně byl osobou nepovinnou k dani, jeho žádost nebude předána jinému členskému státu a žadatel bude informován elektronicky o nepředání žádosti.

### **c) Vrácení daně v tuzemsku osobám registrovaným k dani v jiném členském státě**

Jestliže osoba, která je registrována k dani v jiném členském státu, neměla během období pro vrácení sídlo případně provozovnu v tuzemsku a zároveň neuskutečnila dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, má potom nárok na vrácení daně na vstupu z tuzemských plnění. Pro předchozí uvedené existují výjimky, které je nutno zohlednit v žádosti a tato plnění neuvádět. Jsou jimi následující čtyři situace:

1. S výjimkou plnění osvobozeného od daně podle § 51, 66, 68 nebo 69, tedy například se jedná o finanční, penzijní nebo pojišťovací činnosti,
2. Dodání zboží nebo poskytnutí služby, u kterých byla povinna přiznat daň osoba, které byla tato plnění poskytnuta,

3. Plnění podle § 17, které uskutečnila jako prostřední osoba nebo,
4. Poskytnutí služby, na které použila zvláštní režim jednoho správního místa.

Pro uplatnění nároku na odpočet platí podobné podmínky jako v případě, kdy má plátcе nárok na odpočet v tuzemsku. V případě, že osoba registrovaná v jiném členském státě má nárok pouze na částečnou neboli poměrnou výši odpočtu daně, týká se jí poměrná výše i v případě nároku na vrácení daně přesně, jak uvádí § 82 a odstavec 2. [3]

Částky daně, které byly uplatněny v rozporu se zákonem o DPH a zároveň takové částky, které byly uplatněny u plnění, která jsou podle § 19, 64 nebo § 66 písmene b) osvobozena od daně patří do dvou kategorií ošetřených v ZDHP na které se nevztahuje nárok na vrácení daně. [3]

#### **d) Vrácení daně zahraničním osobám povinným k dani**

Ustanovení z § 83 pojednává o vrácení daně zahraničním osobám, které jsou povinné k dani a zároveň nemají na území žádného členského státu zřízenou provozovnu. Takovým subjektům vzniká nárok na vrácení daně, pokud v období, za které žádají vrácení, neuskutečňují jiná plnění než uvedená v § 83 odst. 1 písmen a) – e). Zde jsou vyjmenovány dovoz zboží, plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, osvobozená poskytnutí přepravy a služeb vázaných na dovoz a vývoz zboží podle § 69. Dále sem patří plnění, u něhož jsou povinni přiznat daň plátcе nebo identifikovaná osoba, které je plnění poskytnuto. Posledním jmenovaným je poskytnutí služby, na kterou se použije zvláštní režim jednoho správního místa.

Ve vztahu k vrácení daně výše specifikovaným subjektům je používán princip vzájemnosti. To znamená, že stát, ve kterém má zahraniční osoba provozovnu/sídlo, nevyměruje daň z přidané hodnoty nebo podobnou daň osobám se sídlem v tuzemsku. Zároveň jim daň jim ve vybrané výši vrací na základě podané žádosti. [3]

Zahraníční osoba podává žádost o vrácení na Finanční úřad pro hlavní město Prahu na předepsaném tiskopisu, který musí být podán v tištěné podobě. Současně je vyžadováno vyplnění v češtině a doložení daňových dokladů vystavených plátcem. Dále musí zahraniční subjekt prokázat, že žadatel je osobou registrovanou k dani z přidané hodnoty ve třetí zemi a doložit prohlášení, ve kterém se zavazuje, že v období, za které je žádost podávána byly splněny všechny podmínky uvedené v odstavci 1 § 83.

Období musí činit alespoň tři po sobě jdoucí měsíce, avšak maximálně jeden kalendářní rok. I v tomto případě platí, že období může být kratší pouze v případě, že se jedná o zbytek kalendářního roku. Pokud vzniknou jakékoliv nesrovnalosti, budou shledány nedostatky nebo vzniknou pochybnosti o správnosti a pravdivosti uvedených dat, nebude daň vrácena do doby, než budou vytknuté skutečnosti odstraněny.

Požadovaná částka vrácená na dani musí být nejméně 7 000 Kč, za předpokladu, že období, za které je žádost podávána je delší než 3 měsíce a zároveň kratší než jeden kalendářní rok, nebo nejméně 1 000 Kč za období celého kalendářního roku, případně za dobu kratší než tři měsíce, pokud se jedná o zbytek roku.

Mezi zboží a služby, které jsou vyjmuty z nároku na vrácení daně, jsou takové, jejichž účelem je osobní potřeba, cestovní náklady a náklady spojené s ubytováním nebo stravou zahraniční osoby. Dále jsou zde zařazeny zboží a služby, které jsou využívány pro osobní prezentaci subjektu, telefonní poplatky, taxislužba a pohonné hmoty.

#### **e) Vrácení daně fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží**

Osoba, která na území tuzemska neuskutečňuje ekonomickou činnost, nemá sídlo na území Evropské unie, má právo na vrácení daně zaplacené za zboží pořízené v tuzemsku. Podmínkou je, že musí mít místo pobytu zapsáno v cestovním pasu, který je uznávaný jako doklad totožnosti v České republice. Zboží musí splňovat, že není obchodního charakteru a zároveň jeho hodnota zaplacená v jednom kalendářním dni, jednomu prodávajícímu, musí převyšovat hodnotu 2 000 Kč. Třetí podmínkou je vývoz takového zboží v osobním zavazadle nejpozději do tří kalendářních měsíců od konce měsíce, kdy bylo uskutečněno plnění. [3]

#### **1.5.1 Náležitosti žádosti**

Náležitosti, vymezené následujícím textu, jsou vztaženy k žádostem zasílaným do České republiky. Jejich výčet je k nalezení v ZDPH § 82 a odst. 5. Zde jsou uvedeny všechny náležitosti, které je nutné splnit, aby žádost mohla být považována za vyhovující. Dochází tak dokonce k situacím, kdy z důvodu přebujelé byrokracie mají žádosti velmi nízkou návratnost. Konkrétnímu popisu problematiky požadavků některých zemí bude věnován prostor v praktické části.

Podmínky, které je nutné zahrnout do žádosti a bez kterých by byla žádost vrácena k doplnění nebo zamítnuta jsou uvedeny pod písmeny a) až i), které jsou v žádosti uvedeny v záhlaví. Pokud bude jejich výčet uspořádán podle umístění v žádosti,

a ne podle jejich pořadí v zákoně, bude jako první uvedeno *období pro vrácení DPH* (písm. f). Druhým v pořadí je *prohlášení žadatele o tom, že splnil podmínku stanovenou v odstavci 1 písm. b)*. [3] [13]

V elektronické aplikaci je žádost formulována: „*Prohlašuji, že v období, za které žádám vrácení daně, jsem nedodal zboží ani neposkytl služby, které se považují za dodané nebo poskytnuté v členském státě vrácení daně, s výjimkou plnění uvedených v článku 3 písm. b) v bodech i) a ii) Směrnice rady 2008/09/ES, kterou se stanoví 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.*“ [22]

Ekonomická činnost žadatele je náležitostí uvedenou u písmene e), jehož znění je „*popis činnosti žadatele, pro niž je zboží pořízeno nebo služba přijata, pomocí harmonizovaných kódů*“. Například Silniční nákladní doprava.

Žadatel musí uvést své daňové identifikační číslo, obchodní firmu nebo jméno, sídlo a místo pobytu žadatele. V případě, že za daňový subjekt vyřizuje žádost zastupující osoba například daňový poradce, je nutné uvést informace o zástupci, včetně jeho adresy.

Do kategorie *kontaktní údaje žádosti* je nutné vyplnit elektronickou adresu žadatele a také email zástupce. V případě že dojde ke kladnému vyřízení žádosti, je nutné uvést veškeré podstatné informace o bankovním účtu. Vzhledem ke skutečnosti, že o vrácení daně je žádáno do jiného členského státu, musí být uveden IBAN kód (International Bank AccountNumber), což je standardizovaný formát čísla účtu definovaný mezinárodní normou ISO 13616 \*, BIC kód definovaný na internetových stránkách České národní banky jako Business IdentificationCode, kód jednoznačně identifikující banku v mezinárodním platebním styku (podobně jako kód banky v tuzemském platebním styku). Skládá se z 8 nebo 11 znaků. [6]

U informací o účtu samozřejmě nesmí chybět základní údaje, kterými jsou název vlastníka účtu a měna, ve kterém je bankovní konto vedeno.

Po uvedení základních specifikací žádosti, je v písmeni i) definováno, jaké údaje musí být dostupné ke každému daňovému dokladu, který je k žádosti přiložen. Jmenovitě jsou jimi *daňové identifikační číslo plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění* neboli osoby, u které bylo zboží nebo služba nakoupeno a zároveň je nutné uvést základní informace tohoto subjektu (název obchodní firmy, adresa sídla nebo provozovny),

evidenční číslo daňového dokladu, základ daně, výši daně a požadovanou částku pro vrácení. Všechny hodnoty musí být ze zákona uvedeny v české měně. Pro přepočítání z cizí měny do CZK se používá kurz devizového kurzu stanovený Českou národní bankou k prvnímu pracovnímu dni měsíce ledna roku, za který je žádost podávána. Tento kurz je možné dohledat na oficiální webové stránce ČNB. Převedená částka se zaokrouhluje na celé koruny dolů. Podle osmého bodu uvedeného pod písmenem i) je nutné uvést druh zboží nebo přijaté služby, které jsou v Českém zákoně kategorizovány do deseti skupin (1. Uhlovodíková paliva, 2. Nájem dopravního prostředku, 3. Výdaje související s dopravním prostředkem, které nejsou uvedeny pod kódy 1 a 2, 4. Mýtné a silniční poplatky, 5. Cestovní výlohy (taxi, hromadná doprava), 6. Ubytování, 7. Potraviny, nápoje a restaurační služby, 8. Vstupné na veletrhy a výstavy, 9. Výdaje na luxusní zboží, zábavu a reprezentaci, 10. Jiné). [3] [13] [15]

### **1.5.2 Další právní předpisy žádosti**

Žádost musí být vyplněna v českém jazyce.

Jak nařizuje odstavec 8, pokud částka základu daně u zboží typu uhlovodíkových paliv převyšuje částku 250 EUR, je nutné doložit ofocenou kopii daňového dokladu. Stejná povinnost platí i pro ostatní druhy zboží nebo přijaté služby, pokud základ daně přesahuje ekvivalent k 1 000 EUR přepočítané za použití stanoveného kurzu.

Délka období, za které je žádost podávána smí být maximálně jeden rok a nejméně tři měsíce. Pokud je žádost podávána za zbytek kalendářního roku, je povolena doba kratší než tři měsíce. Pro oba extrémní intervaly délky žádosti, jsou stanoveny sumy, které musí splňovat částka daně o kterou je zažádáno. Za předpokladu, že období trvalo méně, než jeden rok činí minimální hodnota daně uvedené v žádosti k navrácení 50 EUR a pro období jednoho kalendářního roku nebo období, které bylo kratší než tři měsíce a splňuje požadavek zbytku roku, je hodnota stanovena na 400 EUR. [13]

### **1.5.3 Správce daně a jeho role v procesu navrácení daně**

Správce daně je v záležitostech vrácení daně osobám registrovaným v jiném členském státě Finanční úřad pro hlavní město Prahu a může činit veškerou komunikaci i kroky vůči žadateli nebo jeho zástupci elektronickou formou. V momentě, kdy správce obdrží žádost je povinen neprodleně informovat žadatele o dni obdržení žádosti. Současně je žadateli doručen specifický kód, podle kterého je možné žádost identifikovat a v případě

potřeby dalších doplnění nebo výzev ze strany správce snadněji spárovat komunikaci s žádostí.

Doplňující údaje si může správce daně vyžádat až do doby čtyř měsíců od obdržení žádosti a nemusí žádat pouze osobu požadující vrácení daně, ale má možnost obrátit se na jiný členský stát, jiný správní orgán, jinou právnickou nebo fyzickou osobu. Pro dodání informací je stanovena maximální lhůta jeden měsíc. [3] [14]

Rozhodnutí, zda bude daň vrácena, doručí správce daně do čtyř měsíců ode dne podání žádosti a v případě, že si předtím nárokoval dodání doplňujících informací, doručí rozhodnutí do dvou měsíců od jejich obdržení. Pokud mu údaje nebudou poskytnuty, zašle správce rozhodnutí do dvou měsíců ode dne, kdy měly být údaje poskytnuty. [14]

V případě, že správce určí zamítnutí o vrácení daně v plné nebo i jen v částečné výši, musí tak být učiněno na základě odůvodněných opodstatnění. Proti tomuto rozhodnutí je možné se odvolat. [14]

Při kladném vyřízení požadavku o vrácení daně a vzniku vratitelného přeplatku, odešle jej správce daně do deseti dnů od uplynutí lhůty, kterou stanovuje v zákoně o DPH § 82b odstavec 6), které byl věnován předchozí odstavec. Přeplatek je poslán na účet žadatele, který byl uveden v žádosti, a poplatky za převod finančních prostředků do zahraničí jdou na vrub žadatele, o které je mu ponížena vrácená částka. Pokud by správce daně překročil stanovenou lhůtu pro vrácení přeplatku, vznikala by správci daně povinnost uhradit i úroky z prodlení podle daňového řádu. Nárok na navýšení z důvodu prodlení však žadatel ztrácí, pokud nedodal požadované doplňující údaje nebo dokud nedodal doklady podle § 82 odst. 7 písm. b).

Pokud bylo vrácení daně dosaženo nelegálně podvodem nebo jiným protiprávním jednáním, má žadatel za povinnost vrátit vyplacené prostředky a je mu vypočítáván úrok z neoprávněně získané částky, který se chová jako úrok z prodlení s úhradou daně. Je počítán od data vyplacení do dne vrácení. O skutečnosti, že žadatel musí vrátit neoprávněně nabytou částku, informuje správce daně za současného zrušení nebo snížení přiznané částky v původním rozhodnutí. Možnost požadavku na vrácení neprávem vyplacené částky zaniká po třech letech ode dne doručení rozhodnutí, které přiznává žadateli nárok na vrácení daně. [3]

#### 1.5.4 Režim přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti také nazývaný jako reverse charge je zvláštní režim definovaný v důležité směrnici Evropské rady 2006/112/ES, které bude věnována pozornost později při vymezení problematiky DPH v Evropské unii. Tento režim umožňuje převést povinnost odvést daň na osobu povinnou k dani, které je dodáno zboží nebo poskytnutá služba. Podmínkou převedení daňové povinnosti je obchod prováděný mezi dvěma osobami z různých členských států. [3]

Osoba poskytující plnění není podle ustanovení z § 29 odst. 3 písm. c) bod 2, povinna vydávat daňový doklad, který by obsahoval následující, jinak povinné údaje: *sazba daně, výše daně*. Pouze na doklad uvede, že daň bude odvedena zákazníkem. V případě režimu přenesení daňové povinnosti také nelze vystavit zjednodušený daňový doklad. [3]

Odpovědný za správnost určení výše daně je v tomto případě osoba, která je příjemcem plnění. Zároveň má však možnost uplatnit nárok na odpočet daně, kterou mu stanovuje § 72 ZDPH. Nárok je možné uplatnit nejdříve ke dni, kdy byla daň odběratelem přiznána. Příjemce i poskytovatel musí uvedené skutečnosti o provedené transakci poskytnout záznam v kontrolním hlášení.

Pokud plátce, který zdanitelné plnění poskytnul nebo přijal, není ve stanovené lhůtě registrován k dani, znamená to, že nesplnil povinnost, kterou mu udává zákon. Není tak oprávněný do doby, kdy je skutečně registrován využívat režimu přenesení daňové povinnosti, ale musí využít běžný režim. To znamená, že povinnost přiznat daň náleží poskytovateli a příjemce si při odpočtu daně svou daňovou povinností spočítá shora. I přesto, že nebyl registrován včas, mu tedy zůstává nárok na odpočet. Za podobný prohřešek proti povinnostem plátce jsou v zákoně definovány sankce za pozdně podané přiznání a za pozdně odvedenou daň. [3]

Odstavec 4 řeší situaci, kdy může dojít k rozšíření seznamu zdanitelných plnění, u kterých je možné použít režim přenesení daňové povinnosti. Při rozšíření seznamu může dojít k situaci, že v tzv. přechodném období, což je doba po zavedení plnění do seznamu pro reverse charge, byla přijata záloha, za kterou je povinnost přiznat daň. K samotnému uskutečnění daňového plnění ale došlo až poté, co byla komodita zařazena na seznam. V podobné situaci se režim přenesení neaplikuje zpětně na daň, která je spojena s přijetím úplaty před uskutečněním plnění. Pro zbytkovou cenu,



ze které se stanovuje daň pro režim reverse charge, je používán základ daně podle § 37a odst. 1 ZDPH. Základem daně je tedy celková cena zboží nebo služby bez daně mínus součet veškerých přijatých záloh, které jsou zaplacený v souvislosti s daným plněním před zařazením do režimu přenesení. [3]

Zálohy, přijaté až po zavedení režimu přenesení daňové povinnosti, není možné zařadit do režimu. Důvodem je, že jejich přijetím nevzniká povinnost přiznat daň, která vzniká až ke dni uskutečnění zdanitelného plnění a celková částka těchto záloh je započtena do celkové ceny tohoto plnění. [3]

Režimu přenesení daňové povinnosti se využívalo při tzv. Karuselových podvodech, kterým je věnována podkapitola 2.6.1 Karuselové podvody.

Na zasedání ministrů 2. 10. 2018 byly schváleny změny v režimu reverse charge: plošná reverse charge – předchozí úprava obsahovala přesně vymezené případy, kdy bylo možné RC používat. Podle plošného režimu bude nově možnost aplikovat mechanismus na všechna vnitrostátní plnění, jejichž hodnota přesahuje hodnotu 17 500 EUR. Členský stát může systém využívat pouze v případě, že z důvodu tzv. Karuselů má země výpadek více než 25 % výpadku z DPH. Současně bylo ustanoveno, že opatření bude mít pouze omezenou platnost. V případě, že nedojde k žádným prodloužením, by měl být nejpozdějším termínem platnosti 30. červen 2022. [19]

## **2 Teoretické vymezení problematiky daně z přidané hodnoty v EU**

Druhá kapitola práce bude věnována problematice a teoretickému vymezení základních skutečností, které se týkají daně z přidané hodnoty v Evropské unii. Pozornost bude stručně upřena na minulost systému DPH a na vize EU, jak by se měl celý systém dále vyvíjet.

### **2.1 Evropská integrace, daňová spolupráce a konkurence**

Evropská unie je politicko-ekonomickým uskupením, které od 1. 7. 2013 čítá 28 členských zemí. Cílem této skupiny je integrace na poli právním, ekonomickém a politickém. Je založena na smlouvách. Historicky první byla tzv. Smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli podepsána již v roce 1951. Původně byla EU nazývána Evropským společenstvím a současný název byl podepsán až 7. 2. 1992 Maastrichtskou smlouvou, která vymezovala nové formy spolupráce všech zúčastněných zemí v oblasti zahraniční politiky, spravedlnosti a obrany. V původním dokumentu jsou poprvé stručně vymezena Daňová ustanovení. Za ustanovení v této oblasti můžeme považovat články 95 až 98 Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství, které mimo jiné ustanovují, že je zakázáno zatěžovat dovážené komodity jinými daněmi, než jsou uplatňovány na tuzemské výrobky. [4] [8]

Od počátku globalizace po roce 1945, byl svět svědkem vzniku nadnárodních korporací, které se setkávaly s problémem různých daňových systémů při přesunu svého kapitálu z jedné země do druhé. V době, kdy státy byly více izolované, a samostatné je logické, že se legislativa daní velmi lišila, ale s nástupem ekonomické a politické spolupráce tyto rozdíly vytvářely překážku, kterou některé státy začaly odstraňovat a tato snaha přetrvává i v současnosti, ačkoliv nástup některých politiků proces celosvětové integrace ohrožuje hrozbou zavádění celní politiky na dovoz zboží a další restrikce. [4] [8]

V otázce mezinárodní daňové spolupráce existují tři formy. První je koordinace, při které jsou vytvářena schémata zdanění s cílem omezení arbitrážních obchodů, tedy způsobu obchodu, využívajícího odlišných cen na různých trzích. Díky zvýšené

informovanosti, spojené s uzavíráním smluv a doporučeními, je možné efektivněji zabraňovat praní špinavých peněz a zamezení dvojího zdanění. [4]

Zároveň v souvislosti se zvýšenou informovaností a pro usnadnění k přístupu k informacím byly povinně zavedeny:

- a) Daňové identifikační číslo specifické pro každou osobu povinnou k dani;
- b) Datový systém VIES, což je internetový portál sloužící pro ověření DIČ. Jeho princip je založený na rychlé identifikace, zda uvedené DIČ je platné. Identifikační čísla některých států nabídnou pouze stručnou informaci „DIČ je platné“ (např. Německé), ale v případě jiných jsou kromě informace o platnosti, uvedeny i název/jméno daňového subjektu a sídlo provozovny (např. Nizozemsko, Slovensko);
- c) Statistický Intrastat, shromažďující data o Intrakomunitárním obchodu mezi členskými státy Evropské unie. Z pohledu České republiky jsou do Intrastatu vykazovány údaje obsahující informace o pohybu zboží mezi ČR a ostatními unijními státy. Do systému jsou zanesena data pouze v případě překročení hranic, ale ne v případě, že se jedná pouze o přepravu zboží a naše republika je pouze tranzitní zemí ne cílovou destinací. [7]

Druhou formou daňové spolupráce je aproximace daňových systémů, která představuje vzájemné přiblížení se. Nemusí vyjadřovat cestu ke sladění dvou a více systémů.

Daňová harmonizace je třetí formou. Její význam spočívá v přizpůsobování a snaze o sladění systémů jednotlivých daní. K procesu je využíváno dodržování společných pravidel zapojených zemí. [4]

Potřebnost a užitečnost daňová spolupráce přesto nemá zastánce u všech. Existují oponenti uznávající tzv. daňovou konkurenci, kteří zastupují názor, že koordinace a harmonizace musí být prováděna v mezích jistých limitů, jejichž překročení vede k neefektivnosti opatření. Konkurence není jen negativní a plynou z ní přínosy. Bývalý evropský komisař László Kovács dělí konkurenci podle tří typů. Na poctivou, která má základ v rozdílné míře daňového zatížení obyvatel dané země, které je využíváno k zajištění veřejných statků v preferované výši a úrovni obyvatel. Na škodlivou, využívající přetahování kapitálu ze zahraničí při ochraně vlastního národního trhu a takovými zásahy přispívá ke zvýšenému riziku růstu nezaměstnanosti, a na spornou daňovou konkurenci, která balancuje na hraně poctivé a škodlivé. [4]

## 2.2 Historie daně z přidané hodnoty v Evropské unii a další významné právní milníky

Z původních zakládajících států Evropského hospodářského společenství (Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Německo a Nizozemsko) byla Francie jedinou zemí, která uplatňovala daň z přidané hodnoty. Zbylé země využívaly tzv. Kaskádový systém daně z obratu, takže identické produkty na jednom trhu podléhaly různému zdanění.[4]

Členské státy sice s podpisem zakládající smlouvy položily základy vzniku jednotné politiky a přístupu k daňovým systémům, ale v období od roku 1957 do 1967 nebyly podniknuty žádné kroky směrem k harmonizaci jednotlivých systémů. Avšak deset let po založení EHS bylo přijato ustanovení, že každý členský stát povinně zavede systém daně z přidané hodnoty. Proces zahájený v tomto roce byl úspěšně završen 1. 1. 1973 s výjimkou nově připojených států, kterým byla udělena přechodná doba, kdy musely tento systém implementovat. [8]

Dalším významným posunem bylo přijetí Bílé knihy Dokončení vnitřního trhu (v originále *Completing the Internal Market: White Paper*), jehož cílem bylo, aby daňové systémy členských zemí, pomáhaly společně a podnikatelům v prosperitě a zároveň stejné skupině poskytnout výhody, vyplývající z členství. Např. podpora investic.[4]

Vytvoření jednotného vnitřního trhu, který znamená zavedení prostoru bez vnitřních hranic a umožnění volného pohybu osob, zboží, služeb a kapitálu, je považován za jeden z největších úspěchů EU, který umožnil obyvatelům zemí zapojených do tohoto projektu volný pohyb za prací. S postupným přistupováním dalších zemí Evropy do EU, rostl i potenciál pro ekonomicky aktivní jedince získávat kontakty za hranicemi bez překážek, které původní systémy kladly. Podle legislativy Evropské unie je v otázkách týkajících se daní nutný všeobecný souhlas všech členských států což po rozšíření unie již na 28 států vede k obtížnějším procesu přijetí nových harmonizačních norem. Například nebylo přijato usnesení, že by daň z přidané hodnoty měla mít pouze dvě sazby. [4]

## **2.3 Nástroje daňové politiky Evropské unie**

Obsahem následující kapitoly bude stručné vymezení rozhodujících a zákonodárných orgánů Evropské unie. Zároveň bude prostor věnován i nástrojům daňové politiky, mezi které patří například směrnice.

### **2.3.1 Základní výkonné orgány moci Evropské unie**

Podle Lisabonské smlouvy je posláním unie podporovat rozvoj Evropy, za předpokladu vyváženého hospodářského růstu a stabilní cenové hladiny, napomáhat společenskému pokroku a mimo jiné zlepšování kvality životního prostředí. [8]

Pokud bude posláni zkoumáno z pohledu opatření v daňové oblasti, lze zmínit snahu o eliminaci cel a kvót omezujících množství dováženého a vyváženého zboží mezi jednotlivými členskými státy, odstranění omezení bránících volnému pohybu osob, zboží, služeb a kapitálu, a v neposlední řadě přibližování práva platného v členských zemích.[4]

K dosažení cílů z předchozího odstavce zavedla Evropská unie vlastní orgány. Evropský parlament, Evropská rada, Evropská komise, Soudní dvůr, Evropská centrální banka a Účetní dvůr jsou přímo odpovědné za plnění cílů a úkolů. Evropský parlament je 751členné uskupení, jehož členové jsou voleni přímo občany jednotlivých zemí a role EP je důležitá při přijímání legislativy platné pro EU. Parlament rozhoduje o právních předpisech společně s Radou, kterou tvoří hlavy států a předsedové vlád. Evropská komise předkládá legislativní návrhy ve všech právních oblastech včetně otázek daňových a její role je v oblasti harmonizace daní velmi důležitá. Význam přijatých smluv interpretuje Soudní dvůr a svými rozsudky ovlivňuje otázky v oblasti daní. [4] [17]

Výše zmíněná Evropská komise je z pohledu přijímání legislativy spojené s daňovou oblastí důležitá, protože má výsadní právo tyto návrhy předkládat. Její funkce můžeme rozdělit na zákonodárnou, výkonnou a kontrolní. Zákonodárná funkce umožňuje komisi předkládat návrhy nových a pozměňování původních legislativních usnesení. Komise však musí k prosazení naleznout podporu mezi zástupci členských zemí – Radou a poskytnout argumenty pro novelu a přesvědčit zasedající, že je norma užitečná a realizovatelná v současných podmínkách. Komise se zúčastňuje zasedání europarlamentu, kde představuje a hájí své návrhy. Z pověření výkonné funkce

komisi připadají úkoly spojené například s reprezentováním zájmů Evropské unie při jednáních. Dále připravuje a jedná o mezinárodních smlouvách s jinými uskupeními nebo státy. Poslední funkcí je kontrolní, která komisi dává za úkol hlídat dodržování unijního práva a předpisů vyplývajících z uzavřených smluv a dohod. [4] [17]

Unijní právo je rozděleno na Primární právo, které je základním řádem EU (zakládající smlouvy, přístupové smlouvy) a Sekundární právo, kam patří *nařízení, směrnice, rozhodnutí, stanoviska a doporučení*. [4]

### **2.3.2 Směrnice a jejich význam v daňové harmonizaci**

Směrnice jsou definovány jako právní akty, které jsou státy po jejich přijetí povinni implementovat do svého vlastního legislativního systému tak aby nedošlo k rozporu mezi směrnicí a právní úpravou ovlivněného zákona členské země. Z toho vyplývá, že se země zavazují provést potřebné změny vlastního systému, aby bylo možné směrnici zavést. Samotná směrnice nepředepisuje, jaké nástroje mají členské státy využít, pouze definuje výsledek, kterého je za cíl dosáhnout. Proto je pravděpodobné, že se právní úpravy dvou zemí budou lišit v závislosti na volbě místních zákonodárců, jak směrnici zařadit. [4] [17]

Před samotnou implementací je pojmenován pojem transpozice, který znamená, že obsah směrnice je zanesen do národní legislativy, ale její účinky zatím nevesly v platnost. Transpozice je právě výše zmíněný proces, v jehož průběhu orgány členského státu přijímají opatření k zařazení směrnice do svého právního systému. [4]

Aby byla směrnice považována za splněnou ze strany jednotlivých států, nestačí pouze provedení právních úprav tuzemských zákonů tedy transpozici, ale podle principu efektivity práva Evropské unie, je členský stát povinen učinit všechna opatření, která po něm byla v rozumné míře vyžadována. [4]

Směrnice většinou nemá přímý účinek, ale dává členským státům možnost rozhodnout, jakým způsobem ji budou implementovat. Jejich výhodou je tedy jistá flexibilita a možnost výjimek. Existují však případy, kdy směrnice nabývá přímého účinku, pokud uplyne tzv. implementační lhůta, během které členský stát nepodnikne kroky k její implementaci, nebo za předpokladu, že text směrnice je jednoznačný, přesný a není možné si jej vykládat různými způsoby. Poslední možností přímého účinku je, pokud má směrnice účinek tzv. vertikální, tedy případ, kdy na jedné straně vztahu je členský stát a na druhé straně je jednotlivec (plátce) nebo vzestupný účinek, který dává

jednotlivcům právo odvolávat se na směrnici, kterou členský stát včas neimplementoval, ale naopak to možné není.[4] [17]

Z popisu vyplývá, že v případě, kdy stát neimplementuje danou směrnici, má daňový subjekt možnost odvolávat se na tuto směrnici, ale členský stát, který ji do svého právního řádu nezahrnul včas, nemůže daňové poplatníky činit zodpovědnými za chování, které by v případě implementace dané směrnice bylo proti jejímu znění. [4]

Daňové směrnice v EU jsou ve velké většině schvalovány postupem spolurozhodování Komise, Rady a Evropského parlamentu.

## **2.4 Harmonizace obrátových daní – daň z přidané hodnoty**

Jednání o procesu harmonizace obrátových daní jsou na rozdíl od procesu harmonizace přímých daní velmi aktivní. Snahy o jednotnost nebo alespoň o blízkost daňových systémů probíhají od samého začátku vzniku Evropského společenství, kdy bylo později rozhodnuto o jednom druhu nepřímé daně a odstraněny původní způsoby. Nepřímé daně neberou ohled na příjem poplatníka a zatěžují pouze jistý výrobek nebo služby. Tyto daně klasifikujeme na dvě rozdělení: všeobecné nepřímé daně a selektivní nepřímé daně. Všeobecné jsou počítány procentem z původní ceny, zatímco selektivní jsou většinou stanovené jednotkovou cenou a u vybraných výrobků navyšují cenu. Selektivní daní je například spotřební daň, která je zaváděna s cílem ovlivňovat cenu zboží, například alkoholických výrobků nebo je zaváděna kvůli vysokému výběru do státního rozpočtu (spotřební daň uvalená na pohonné hmoty). [4]

První harmonizace proběhla zavedením jednotného systému daně z přidané hodnoty ve všech členských zemích. Tyto změny byly ustanoveny směrnicí 67/227/EHS v roce 1967 (byla zrušena 11. 12. 2006) a zároveň vydala zákaz zavádět jiné nepřímé daně, které by fungovaly na podobném principu a tvořily by tak vzájemnou konkurenci.[4][16]

Druhá vlna přišla se směrnicí 67/228/EHS, která stanovila základní pojmy potřebné k fungování DPH. Touto směrnicí byly ošetřeny termíny jako místo zdanitelného plnění, území států, dodání zboží, poskytnutí služby, osobu podléhající dani a zároveň definovala předmět daně. Jednotlivým členským státům bylo umožněno zavedení různých sazeb a poskytla jim prostor pro vlastní právní úpravu boje proti daňovým únikům. [4][16]

Zásadní pro celý proces harmonizace byla 6. směrnice 77/388/EHS díky které byla zavedena jednotná pravidla pro způsob, jakým mohli jednotlivé členské země legislativně upravovat národní daň. Tímto krokem, bylo zabráněno velkým odchýlkám mezi systémy DPH členských zemí, které do té doby působily spíše jako samostatné a umožňovaly, aby při zahraničním dovozu docházelo ke dvojímu zdanění nebo aby zboží nebylo zdaněno vůbec. [4]

Šestá směrnice byla v průběhu let mnohokrát novelizována, až roku 2006 byla pro zachování přehlednosti vydána nová směrnice, používající vhodné body z původní verze. Nová verze nese označení 2006/112/ES a například u dodání zboží v rámci EU udává základní pravidla pro určení místa plnění, kterým je buď místo, kde je zboží v době jeho dodání nebo místo, odkud je zahájena jeho přeprava, pokud je smluvně stanoveno, že přeprava je součástí dodání zboží. [4] [16]

U nabytí zboží mezi dvěma subjekty povinnými k dani, kteří mají sídlo v jiných členských státech je místem plnění stát, ve kterém byla ukončena přeprava a zboží užito (tzv. princip země spotřeby – dále v kapitole 2.5). Plátce poskytující plnění jej v tomto případě osvobozuje od daně za podmínky, že zboží je dodáno z jedné členské země do druhé. Zároveň je nutné zboží dodat plátcovi, s jehož údaji (hlavně daňové identifikační číslo) byla vystavena smlouva nebo doklad. Odběrateli je uvalena povinnost daň za dodanou komoditu přiznat ve výši stanovené na základě sazeb platných v tomto členském státu a poté ji odvést finančnímu orgánu. Odběratel si později může uplatnit nárok na odpočet daně, z čehož vyplývá, že je pro něj celý proces daňově neutrální. Takový způsob obchodu se nazývá intrakomunitární. [4]

Pokud je mezi dvěma subjekty z jiných států obchodovaná služba, je podle směrnice 2008/8/ES upravující původní z roku 2006, nově místo plnění určeno na základě toho, zda je příjemce služby povinný k dani nebo ne. U osoby povinné dani nakupující službu, je místem plnění jeho sídlo ekonomické činnosti nebo provozovna, naopak u osoby nepovinné k dani je pro určení místa plnění určující sídlo ekonomické činnosti nebo provozovny poskytovatele služby. [4] [16]

Pro dodání zboží nebo poskytnutí služby, u kterých hrozí velké riziko daňových podvodů, vydala Evropská unie směrnicí zavádějící mechanismus tzv. „Reverse charge“, který ukládá přenesení povinnosti přiznat a zaplatit daň na příjemce služby, který je osobou povinnou k dani. Místo plnění se tedy přesouvá do země spotřeby. [4]



## 2.5 Daň z přidané hodnoty v Evropské unii

Od roku 1987 je jedinou všeobecnou nepřímou daní používanou v členských státech Evropské unie daň z přidané hodnoty. Její podstatou je, jak vyplývá z názvu využívání přidané hodnoty zboží nebo služby, kterou plátce k původní hodnotě připočítá. Podle Soudního dvora EU je daň z přidané hodnoty obecnou daní ze spotřeby na zboží nebo služby, která je aplikována až do fáze prodeje. Daň, která je přímo úměrná ceně zboží a služeb, kdy nezáleží na počtu transakcí, které proběhly ve fázi výroby a distribuce na cestě ke konečnému zákazníkovi. Třetí charakteristikou je, že výběr daně probíhá teprve poté, co byla odečtena daň na vstupu příslušné výrobní nebo distribuční fáze. [4]

Existence daně z přidané hodnoty byla jednou z klíčových podmínek vzniku jednotného evropského trhu, protože v případě zachování původního uspořádání a různorodého přístupu k obrátovým daním by bylo velmi složité hledat efektivní a funkční způsob vzájemných refundací při uskutečňování vzájemného obchodu. Zároveň jsou výhody jejího zavedení vyjmenovány přímo v první směrnice zabývající se DPH 67/227/EHS, kterými jsou například vyloučení negativních vlivů, narušujících vyrovnané podmínky hospodářské soutěže na úrovni členských zemí i na celoevropské úrovni. U stejného nebo podobného zboží je daňové zatížení totožné bez ohledu na délku výrobního procesu, což při původní existenci kaskádovitě daně z obrátu neplatilo a jedním z dalších důvodů je zjištění, že pokud je v mezinárodním obchodě využívána daň z přidané hodnoty, je subjektům zapojeným do obchodu dopředu známá částka, kterou je produkt nebo služba zatížen a může být později přesně vyrovnána. [4]

Kde se daň z přidané hodnoty vybírá? V současné době se používá pro určení státu, který daň vybere většinou princip země spotřeby, jehož funkce je založena na situaci, kdy se daň vybere až ve členském státě, kde se vyskytuje příjemce zdanitelného plnění. V případě, že dochází k dodání zboží mimo tuzemsko je daň vybrána celním úřadem nebo je daň na výstupu odvedena plátcem, který zboží či službu kupuje. V takovém případě je nutné používat sazby platné v zemi, kde dochází ke spotřebě. Druhou variantou určení země odvodu daně je princip země původu, který znamená, že DPH je vybírána v zemi, ze které je zboží nebo služba dodáváno a platné jsou sazby země původu. [4]

I přes dlouhodobá jednání a snahu o jednotnost systémů daně z přidané hodnoty mají členské státy velmi odlišné sazby a také počet sazeb. V některých státech jsou zavedeny

čtyři sazby (např. Irsko) a v jiných pro změnu vlastní jedinou sazbu 25 % (Dánsko). Jak je tedy patrné ani procentuální zatížení není identické a základní sazba se v rámci evropské osmadvacítky pohybuje mezi 17–27 %. [18]

## **2.6 Daň z přidané hodnoty – současná a budoucí snaha**

Jak bylo zmíněno v předchozí kapitole, snaha o zavedení principu země původu se nedaří zavést s ohledem na skutečnost, že takový systém by vyžadoval od všech zemí Evropské unie jednotné sazby daně z přidané hodnoty, a tedy potřebu velkých zásahů do legislativy všech osmadvaceti zemí (ke dni napsání této práce vzhledem k probíhajícím jednáním o Brexitu). Z toho pramení velká neochota místních zákonodárců a vzhledem k nutnosti schválení na zásadě jednomyslnosti je prakticky nemožné tyto kroky realizovat pro všechny země EU.

Pro potřeby spolupráce jednotlivých daňových správ členských zemí byl zaveden elektronický systém Eurofisc sloužící k výměně informací mezi úřady a k boji proti daňovým únikům a tzv. Karuselovým podvodům. [4]

V otázce řešení budoucnosti systému daně z přidané hodnoty byla vypracována tzv. „Zelená karta o budoucnosti DPH“, ve které je uvedeno, že tato daň je pro členské státy důležitým a nezanedbatelným příjmem do státních rozpočtů. Dle vyjádření v kartě je patrné, že v případě zjednodušení celého systému DPH a odbourání některých byrokratických a administrativních překážek by mohly mít pro podniky zásadní vliv na pokles nákladů vynaložených ve spojitosti s celým systémem DPH. Zelená karta položila ve spojitosti se systémem 33 otázek k zhodnocení současného stavu a možnosti budoucího vzhledu k veřejné diskusi. [4] [16]

V návaznosti na tento dokument byl představen plán „*Směrem k jednotné oblasti DPH v EU*“, který mimo jiné pojednává o jednotném systému DPH jako o důležitém prvku jednotného evropského trhu. Zároveň upozorňuje, že DPH je důležitým zdrojem příjmů pro celou evropskou unii, který konkrétně v roce 2014 znamenal příjem 1 bilion tedy 7 % HDP celé Evropské unie (Sdělení Komise COM (2016)148). Současný systém je podle vyjádření komise pouze dočasným a jeho velká diference mezi jednotlivými členskými státy umožňuje velké množství příležitostí k podvodům a jiným nekalým praktikám. [4] [16]

V rámci doporučení daných komisí jsou nové možnosti, jak určovat sazby DPH. Důvodem je existence velkého rozsahu procentuálního určení z původní ceny v jednotlivých členských zemích, ale také situace, která nastala zavedením různých snížených sazeb. Nižší sazby byly umožněny směrnicí, kdy každý unijní stát dostal prostor nastavit systém sazeb podle svých potřeb se stanovením některých základních pravidel jakým je například, že základní sazba musí činit minimálně 15 %. Výsledkem jsou seznamy zboží a služeb, které jsou zahrnuty do seznamů se sníženou sazbou a někde jsou dokonce zavedeny sazby nižší než 5 %. [4] [16]

Podle komise by bylo vhodné, aby seznam obsahující zboží a služby se sníženými sazbami byl pravidelně přezkoumávaný a jednotný pro všechny členské státy. Ty by měli dále možnost prosazovat zavedení nových komodit do tohoto seznamu v případě prokázání, že nově přidané položky nebudou ovlivňovat zdravou hospodářskou soutěž a nebudou mít negativní dopad na fungování jednotného evropského trhu. Takováto varianta by nadále ponechala všechny existující snížené sazby, ale už by nebyly pouze pro státy s udělenou výjimkou. Nově by je mohli využívat všechny členské státy, čímž by bylo dosaženo spravedlivého systému, který by z hlediska výše daňového zatížení neznevýhodňoval žádnou zemi. [4]

Druhou variantou je zrušení seznamu, jehož součástí by bylo stanovení, že jednotlivé členské státy si mohou svobodně stanovit minimální sazbu daně, tedy odpadla by současně platná povinnost stanovující základní sazbu daně na 15 % a více. Zároveň by byla přijata usnesení zamezující nekalé daňové soutěži. Pomocí těchto pravidel by se rozhodovalo, zda je možné na zboží uvalit sníženou sazbu. Snížené sazby na zboží, které ji má již zavedenou by zůstaly nedotknuté, pokud by místní zákonodárci nerozhodli jinak. [4]

### **2.6.1 Karuselové podvody a daňové úniky**

Karuselové podvody (Carrousel Frauds) jsou obchody spojené nejčastěji s dodáním zboží v dlouhém řetězci firem a subdodavatelů, kteří musí být všichni registrovaní plátcí daně. Podvod spočívá v principu, že jeden z článků dlouhého řetězce neodvede daň. Zároveň je taková firma často registrována na nereálné adrese (obecní úřad, P.O. box, virtuální adresa). Tato nedosažitelná firma je často označována jako tzv. Bílý kůň. [10] [11]

Podmínkou karuselového podvodu bylo obchodování mezi alespoň dvěma členskými státy Evropské unie. Podvod funguje obecně tak, že společnost A registrovaná k dani například z Německa dodá zboží firmě B v Rakousku. V případě dodávky zboží je plnění osvobozené s plným nárokem na odpočet. Firma B rychle prodává zboží do jiné firmy C (Broker) ve stejném státě, zároveň přiznává daň na výstupu při pořízení zboží a okamžitě uplatňuje nárok na odpočet. Při prodeji firmě C je do ceny zboží započítána hodnota DPH a na prodej je vystaven daňový doklad. Jenže firma B daň, kterou vyúčtuje na dokladu, neodvede a z celého řetězce nedohledatelně zmizí. Společnost C provede další intrakomunitární obchod a zboží prodá znovu do zahraničí a stejně jako firma B bude dodávat s osvobozeným plněním a nárokovat vrácení daně. Tato firma C má tedy nadměrný odpočet a v případě, že finanční správa neprokáže zapojení do podvodu, musí jim DPH navrátit a firma C si tak přijde na hodnotu nadměrného odpočtu nelegálně. [10] [11]

Celé systémy jsou však mnohem složitější, protože tříčlennou skupinu by finanční správa odhalily okamžitě. Z toho důvodu jsou celé řetězce o velikosti desítek až stovek firem. Mnohdy jsou někteří zapojeni do celého podvodu nevědomky, což řešil i Soudní dvůr EU v roce 2006 v případě tzv. Kauzy Optigen. V rozsudku je uvedeno že: *„nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu není dotčen okolností, že v řetězci dodávek, v němž byla tato plnění uskutečněna, ..., zasaženo podvodem, aniž by to sama osoba věděla nebo mohla vědět.“* [4]

Z rozsudku tedy vyplývá, že v případě, kdy není možné prokázat vědomí o zapojení do podvodného řetězce, nemůže být nárok na odpočet zasažené společnosti odepřen. Tímto rozsudkem bylo potvrzeno, že plátcí mají svoji právní jistotu při uplatnění nároku na odpočet, pokud se budou chovat v souladu s legislativou a nemohou být potrestáni na základě skutečností, které si nemohly nijak ověřit anebo by na zjištění těchto skutečností musely vynaložit neadekvátní úsilí. [4]

Proti podvodům má podle tohoto stanoviska bojovat Evropská unie jako celek a jednotlivé státy za využití dostupných prostředků, které doléhají hlavně na firmy zapojené vědomě do podvodu. Důvodem velké priority, proč bojovat proti daňovým podvodům je vytváření nerovnováhy v tržním prostředí v důsledku nabízené nižší ceny zboží, která může být dokonce nižší než ceny zavedené přímo výrobcem. Druhým

důvodem je, že těmito podvody dochází k tunelování systému DPH, tedy k nelegálnímu vytahování peněžních prostředků ze státu. [4] [11]

Nástroje, které jsou využívány v České republice, jsou například hojně diskutované zajišťovací příkazy, kontrolní hlášení nebo specializované útvary zaměřené právě na podobné podvody. Jako příklad můžeme jmenovat tzv. „Daňovou kobru“, která je společným týmem Národní centrály proti organizovanému zločinu, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel. Účelem tohoto týmu je primárně boj proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty a spotřebních daní.

Režim One-Stop-Shop (OSS) je v Evropské unii podporován jako varianta pro efektivní boj proti daňovým únikům při odvodech DPH. Zároveň je tento systém v přímém rozporu se systémem Reverse Charge a z toho důvodu je nutné používat pouze jeden nebo druhý. [5]

OSS je založený na principu, že daňový subjekt, který dodá zboží nebo poskytne službu jinému subjektu z Evropské unie, bude moci veškeré náležitosti s odvodem DPH vyřešit právě v zemi, kde je jeho registrované sídlo. Opatření by odstranilo nutnost, aby se prodávající registroval v zemi, kam dodává. Zároveň je systém sestavený tak, že dodávky nebo služby poskytnuté do jiného členského státu již nadále nebudou osvobozeny od DPH, ale hned v úvodu transakce, tedy u prvotního prodejce, bude do celkové ceny započítána i částka daně. Nelze tedy k daňovému úniku využít klasického Karuselového podvodu, kdy by jeden z kupujících pořídil bez daně, ale od odběratelů by ji vybral. Opatření by tak eliminovalo chybějící článek řetězce, který nemá vyúčtovanou daň, a u kterého by hrozilo, že ji neodvede. [5] [10]

Možnými nevýhodami OSS může být, že dodavatel, který bude fakturovat zahraničnímu subjektu z EU, bude muset brát v úvahu veškeré sazby daní, které jsou platné v místě dodání. Vzhledem k přístupu EU, která nastavila ohledně sazeb volnější přístup a členské státy nemají jednotnou sazbu, ale pouze rozsah, ve kterém se sazba musí pohybovat, mohl by systém znamenat značnou administrativní zátěž pro daňové subjekty, jak upozornila v rozhovoru pro Hospodářské noviny z roku 2018 Hana Zídková. [5]

Druhou nevýhodou, která byla uvedena ve stejném rozhovoru jako první by byla zvýšená zátěž padající na finanční správy členských států v souvislosti s transfery financí mezi jednotlivými správci daně. Příkladem by mohlo posloužit, že by úřadu A

byly posílány peníze vybrané na DPH v ostatních zemích EU od subjektů sídlících v místě zmíněného úřadu A, který by zaslané prostředky, vrátil zpět daňovým subjektům sídlícím na jeho území. Tím by docházelo k mnohočetnému přeposílání financí. [5]

### **2.6.2 Fiscalis**

Fiscalis je program, který má za cíl zlepšení spolupráce daňových správ jednotlivých členských zemí. S jeho vznikem je spojena řada vytyčených bodů, kterých je vhodné dosáhnout pro efektivní systém zdanění ve vnitřním trhu. Součástí je zajištění informovanosti v otázce všech daňových systémů, snížení administrativní zátěže, která výrazně zvyšuje nároky na množství potřebných úkonů orgánům států zajišťujících daně i u osob, kterých se daň týká. Administrativa dokonce odrazuje plátce s malým obratem, pohybujícím se na minimální hranici pro podání žádosti o vrácení DPH, od podávání takové žádosti. [4] [20]

Nejnovější program Fiscalis 2020 je zacílen na období od roku 2014 do roku 2020 a do legislativy byl zařazen nařízením Evropského parlamentu č. 1286/2013. Priority definované tímto programem se hojně zaměřují na zavádění a zdokonalování informačních systémů v daňovém sektoru (VIES, Intrastat a další), podpora spolupráce finančních správ jednotlivých členských států, zlepšit znalosti úředníků a podporovat osvědčené metody postupů správců daně, efektivně využívané v některých zemích. [4] [20]

### 3 Popis společnosti

Společnost, které bude věnována kapitola procesu postupu při žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty, podniká v oboru Nákladní silniční dopravy od klasického nákladního automobilu s návěsem se zbožím běžné velikosti, tak i přepravě nadměrných nákladů vyžadujících speciálního povolení a doprovodu. Pro účely této práce bylo dovoleno využívat hodnoty z přílohy k účetní závěrce a daňového přiznání za rok 2017 bez použití názvu společnosti. Z toho důvodu bude o společnosti mluveno jako o společnosti Dopravce s.r.o.

Předmětem podnikání je: *„silniční motorová doprava – nákladní vnitrostátní provozovaná vozidla o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně, – nákladní vnitrostátní provozovaná vozidla o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny, nákladní mezinárodní provozovaná vozidla o největší povolené hmotnosti do 3,5 tuny včetně, nákladní mezinárodní provozovaná vozidla o největší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny.“*

Jinými slovy je hlavní ekonomickou činností prodej služeb nákladní přepravy. Těmto činnostem se věnují od svého založení společnosti v roce 2003. [24]

Základní kapitál společnosti je 1.6 milionu korun a celou jeho výši složil při založení zahraniční společník – právnická osoba ze Švýcarska. Zájmy tuzemské pobočky hájí jeden jednatel, který zodpovídá za provoz na našem území a mezi jeho povinnosti patří i pravidelná komunikace se zahraničním partnerem.

V době ekonomické krize se hospodářský výsledek Dopravce s.r.o. ocitl v záporných číslech z důvodu sníženého množství zakázek a platební neschopnosti některých odběratelů. Pomoc a podpora od švýcarské strany byla velmi důležitou v překonání složitého finančního období a umožnila společnosti setrvání na českém trhu. Tato důvěra vyústila v ekonomické zotavení v době konjunktury a změnu hospodářského výsledku v kladné hodnoty. Ztráta, kterou společnost měla, byla v následujících letech využívána při podávání daňového přiznání jako položka snižující základ daně.

Z důvodu nárůstu objednávek nad dostupnou kapacitu společnosti Dopravce s.r.o. bylo nutné přistoupit k navýšení vozového parku o jedno vozidlo. K rozhodnutí došlo v posledním kvartálu roku 2018 a vozidlo nebude kupováno, ale pouze pronajato od jednatelova obchodního partnera za předem sjednanou cenu a na základě smlouvy. Tímto postupem bude eliminováno riziko, že v případě nástupu ekonomické krize a poklesu zakázek, nebude společnost zatížena splácením úvěru.

Ve spojitosti s rozšířením vozového parku, bude nutno přijmout i kroky k navýšení počtu zaměstnanců na pozici řidiče s potřebným řidičským oprávněním, který bude vykonávat dlouhé cesty do velké části evropských zemí.

### 3.1 Vybraná data z účetní závěrky

Následující kapitola se bude věnovat vybraným datům z účetní závěrky za rok 2017, která mají informativní hodnotu pro účely této práce.

Při analýze pohledávek a závazků je možné v příloze účetní závěrky dohledat, že společnost eviduje k 31. 12. 2017 pohledávky ve výši 4 154 tisíc Kč z čehož pohledávky z obchodních vztahů tvoří 3 666 tisíc Kč, tvořené z více než 84 % celkové hodnoty neuhrazenými fakturami, které jsou však stále před splatností. Důležitou složkou uvedených pohledávek jsou ostatní pohledávky z titulu Daně z přidané hodnoty v tuzemsku a ostatních zemích Evropské unie. Celková hodnota uvedených pohledávek je 488 000 Kč.

O většinu nárokovatelných pohledávek z titulu daně z přidané hodnoty uhrazené v členských státech Evropské unie, bylo zažádáno v rámci žádostí přes oficiální internetový portál. O některé částky zažádáno nebylo z důvodů, kterými jsou například nesplnění podmínek pro minimální hodnotu vrácené daně nebo v případě, že požadavky k žádosti v dané zemi byly příliš vysoké a podání žádosti by nebylo výhodné. Podrobněji o této problematice v páté kapitole.

K prozkoumání celkového složení tržeb sledované společnosti za rok 2017 je k dispozici následující tabulka 1.

Tabulka 1: Tržby 2017 (v tis. Kč)

	<b>Celkem</b>	<b>Tuzemsko</b>	<b>Zahraničí</b>
<b>Tržby z prodeje služeb</b>	21 939	12 470	9 469
<b>Tržby z prodeje dl. majetku</b>	4 430	1 058	3 372
<b>Jiné provozní výnosy</b>	39	39	0
<b>Finanční výnosy</b>	204	204	0
<b>Celkem</b>	<b>26 612</b>	<b>13 771</b>	<b>12 841</b>

Zdroj: vlastní zpracování na základě dat z účetní závěrky, 2018



Z tabulky je možné zjistit, že položka příjmů z prodeje služeb do zahraničí tvoří 43,16 % celkového úhrnu příjmů za služby. V souvislosti s obchodováním se zahraničními subjekty vyplývají společnosti Dopravce s.r.o. i nároky na vrácení daně z přidané hodnoty, která byla uhrazena v souvislosti s realizací objednávek. V případě nákupu pohonných hmot je většina transakcí realizovaná pomocí specializovaných karet od společností AS24 a DKV, které na základě provedených transakcí dodávají faktury pravidelně dvakrát měsíčně. O jednotlivých účetních případech, ve kterých vznikl nárok na vrácení DPH, bude následující podkapitola.

### **3.2 Účtování o zahraničních dokladech a fakturách**

Nyní bude věnována pozornost podobě účtování v případě, že je přijatý doklad z ciziny nebo vydaná faktura je do ciziny.

Vzhledem k ekonomické činnosti subjektu jsou nejčastějšími účetními operacemi následující:

#### a) Nákup pohonných hmot na fakturu

V tomto případě dochází ke spotřebování nakoupené komodity v zahraničí a z toho vyplývá, že místem plnění je právě ten stát, ve kterém bylo palivo nakoupeno. Proto bude účetní případ účtován celý do nákladů v celkové částce dokladu přepočtené do místní měny podle kurzu stanoveného ČNB. Zkoumaný subjekt si zažádá o vrácení celé částky daně, jak je uvedena na daňovém dokladu. Účtováno bude na vrub účtové skupiny 50 a ve prospěch účtu 321.

#### b) Faktura za přístup ke službám TimoCom

TimoCom poskytuje v rámci Evropské unie IT služby. Nabízí logistický systém, jehož součástí je například velká a pravidelně aktualizovaná mapa včetně důležitých informací, mezi které patří mimo jiné plánovač tras. Pro přepravní společnosti, obzvláště takové, které poskytují přepravu velkých nebo nadměrných nákladů, jsou podobné služby velmi důležité. Každou zakázku je nutno posoudit z hlediska plánování optimální trasy, aby se dopravce vyhnul případným komplikacím spojeným například se špatně zvolenou vozovkou, která nevyhovuje rozměrům nákladu. [21]

Faktura je v režimu reverse charge, z čehož plyne povinnost zákazníka vypočítat a vykázat daň v přiznání k DPH za příslušné zdaňovací období. Jakým způsobem pro tento režim postupovat:

Subjekt například obdrží fakturu pfz01 na 136 EUR s kurzem 27 Kč, tedy celková částka dokladu po přepočtu je 3 672 Kč a tato částka je v tabulce DPH uvedena do sazby 21 %:

Tabulka 2: Samovyměření DPH

Sazba DPH	Částka bez DPH	DPH
21 %	3 672 Kč	771,12 Kč

Zdroj: vlastní zpracování, 2018

Základ daně ve výši 3 672 Kč bude zaúčtován na vrub účtové skupiny 51 a ve prospěch účtu 321, DPH ve výši 771,12 Kč bude zaúčtována na vrub účtu 343 a ve prospěch stejného účtu 343.

c) Opravy automobilu na fakturu

V případě oprav prováděných v cizině, by měl být uplatněn režim Reverse Charge. Na faktuře by správně mělo být uvedeno, že daň odvede zákazník.

V praxi se však stává, že autoservis vystaví fakturu, která již obsahuje částku daně a tuzemský subjekt si musí zažádat o vrácení daně prostřednictvím internetového portálu generálního ředitelství.

Účtováno bude na vrub účtové skupiny 51 a ve prospěch účtu 321

d) Vydaná faktura za přepravní služby s místem plnění mimo tuzemsko

Dopravce s.r.o. fakturuje svým zahraničním odběratelům v režimu reverse charge a tím na ně převádí povinnost vypočítat a vykázat si daň v souladu s platnými sazbami země určení. Společnost vystavuje faktury v korunách a zároveň přepočtené na eura podle kurzu stanoveného ČNB. Pro výpočet je využívána hodnota eura k prvnímu pracovnímu dni kalendářního měsíce, ve kterém byla faktura vydána. Doklad bude zaúčtován na vrub účtu 311 a ve prospěch účtu 602.

Dalšími operacemi, které jsou osvobozené od DPH jsou například:

a) Faktura na pojistné nákladu účtované na vrub účtu 548.

b) Faktura za mýtné účtované na vrub účtu 538 proti účtu 321.

U mýtného je důležité poznamenat, že nemusí být vždy osvobozené. Některé členské státy jako například Belgie, Rakousko nebo Itálie mají na mýtné uvalenou daň z přidané hodnoty. Subjekt obdrží od mýtné společnosti fakturu na silniční poplatky, které jsou

zatíženy platnou sazbou daně. Daňovému subjektu tímto vzniká nárok na vrácení uhrazené daně v její plné výši prostřednictvím žádosti.

a) Fakturu za vyřízení povolení k přepravě

V případě, že subjekt vyřizuje žádost o povolení s úřadem osobně bez využití prostředníka, je účtováno na vrub účtu 538, ve prospěch účtu 321.

Pokud by do procesu vstoupila třetí osoba, která by zastupovala Dopravce s.r.o., jednalo by se o poskytnutí služby. V tomto případě by bylo účtováno o přijaté službě na vrub skupiny 51 a ve prospěch účtu 321. Obdržená faktura, by měla být v režimu reverse-charge. Povolení k přepravě tak není osvobozené od daně jako v situaci bez zástupce.

Na závěr by bylo vhodné uvést, jakým způsobem se účtuje o vrácené dani. Pokud byla daňovému subjektu uznána žádost o vrácení DPH v plné nebo částečné výši, je vrácenou částku zaúčtovat. Finanční prostředky přijdou na bankovní účet. Z toho důvodu vyplývá zaúčtování na vrub účtu 221 a ve prospěch příslušného nákladový účet. Například v případě pohonných hmot ve prospěch účtu 501.

Správným postupem je evidovat pohledávku vůči finančnímu úřadu, která je zaúčtována na vrub účtu 345 proti příslušnému nákladovému účtu.

## **4 Proces nárokování DPH**

Následující kapitola bude věnovaná procesu vrácení daně z přidané hodnoty na základě žádosti za čtvrtý kvartál roku 2017 ze Spolkové republiky Německo. Žádost je možno podat jedenkrát ročně, pokud celkový nárok na vrácení DPH je minimálně 50 EUR. Pokud je požadovaná částka minimálně 400 EUR, může být žádost podávána čtvrtletně. Částka, o kterou bylo zažádáno, činí 642,44 EUR za období od 1. 10. 2017 do 31. 12. 2017.

### **4.1 Podání registrace a přihlášení**

Prvním krokem je podání žádosti o přístup do elektronického portálu prostřednictvím zplnomocněného zástupce – daňového poradce. Příslušný tuzemský finanční úřad poskytne nejpozději do čtrnácti dnů přístupové údaje do aplikace pro vrácení daně z přidané hodnoty ze zemí EU. Přihlášení na portál je prováděno díky ověřenému certifikátu s podpisy. Systém nabízí i druhou možnost, kterou je přihlášení přes datovou schránku, ale na výběr je vždy jedno nebo druhé a nikdy nelze používat obojí. S těmito informacemi je umožněn přístup do portálu a zahájení procesu vyplňování dat z dokladů.

První žádost byla podána v roce 2016 za celý rok 2015. Od roku 2017 byla frekvence žádostí změněna na čtvrtletní z důvodu vyššího objemu přeprav realizovaných mimo tuzemsko a s tím spojených vyšších nároků na vrácení DPH.

### **4.2 Údaje z dokladů**

V následujícím textu bude pozornost věnována povinným informacím z dokladů, které musí být uvedeny v příslušných kolonkách žádosti. V případě neúplnosti by byl subjekt vyzván k doplnění, případně by mohla být žádost zamítnuta.

Údaji, které jsou požadovány k vyplnění, jsou DIČ dodavatele, číslo dokladu, datum vystavení, základ daně, částka daně a požadovaná suma, kterou chce subjekt vrátit. V individuálních požadavcích některých členských států figurují informace o adrese osoby, od které bylo zboží nebo služba nakupováno. Mezi země, které chtějí přesnou adresu, patří například Spolková republika Německo. Proto je vhodné doplnit bez vyzvání data související s adresou a vyhnout se tak možným budoucím žádostem

na doplnění těchto formalit. Uvedením celé a správné adresy subjekt neudělá žádné pochybení, a ačkoliv mu z více vyplněných údajů vyplývá více práce, vyhne se tím riziku nutnosti doplnění náležitostí a tím také posunutí termínu vyřízení jeho žádosti.

Na závěr je požadováno označení zboží, kterého se doklad týká, jedním nebo více kódy, uvedenými v aplikaci. Těmi jsou:

1 = palivo

2 = nájem dopravního prostředku

3 = výdaje související s dopravním prostředkem (jiné než zboží a služby uvedené pod kódy s číslem 1 a 2)

4 = mýtné a silniční poplatky

5 = cestovní výlohy, jako například jízdné v taxi, jízdné ve veřejné dopravě

6 = ubytování

7 = potraviny, nápoje a restaurační služby

8 = vstupné na veletrhy a výstavy

9 = výdaje na luxusní zboží, zábavu a reprezentaci

10 = jiné

V případě kódu 10 je nutno do další kolonky vyplnit popis zboží nebo služby, a to v jazyce, který je uveden v seznamu akceptovaných.

Takovéto rozdělení je pouze obecné a některé členské země, například Belgie, Francie nebo Rakousko vyžadují podrobnější označení (sub-kódy), kterým je nutno věnovat zvýšenou pozornost z důvodu správného výběru odpovídajícího označení vyplývajícího z dokladu a činnosti společnosti.

### **4.3 Náležitosti žádosti ve vybraných zemích EU**

Každý členský stát Evropské unie má nárok na různé požadavky k náležitostem žádosti v procesu vrácení DPH ve smyslu Směrnice rady 2008/9/ES. Ta vyjmenovává, jaká data musí žádost obsahovat, aby byl nárok na vrácení daně z přidané hodnoty schválen. Následující text bude věnován zemím, ve kterých zkoumaný subjekt Dopravce s.r.o. realizuje největší objem svých přepravních zakázek. Jmenovitě se jedná o tento výčet

evropských států: Spolková republika Německo, Rakouská republika, Italská republika, Polská republika, Belgické království, Nizozemské království a Švédské království.

Jednotlivé požadavky finančních úřadů členských zemí jsou dostupné v souboru dohledatelném na stránkách českého Generálního finančního ředitelství. Některé náležitosti nejsou uvedeny přímo v dokumentu, podrobněji o dalších nespecifikovaných požadavcích přímo v podkapitolách, věnujících se konkrétním členským zemím.

#### **4.3.1 Spolková republika Německo**

Objem zakázek, které společnost Dopravce s.r.o. realizuje do Spolkové republiky Německo nebo je při zakázce nutné projíždět tímto státem, tvoří nejvýznamnější část příjmů z poskytování přepravních služeb. Z toho důvodu je žádost podávána každé čtvrtletí, neboť společnost splňuje minimální součet daně na vrácení pro podání žádosti za tři měsíce.

Základní požadavky dostupné na internetových stránkách Generálního finančního ředitelství v oficiálním dokumentu shrnujícím nutné náležitosti ke splnění uvádějí, že nejsou vyžadovány tzv. sub-kódy, tedy podrobnější pojmenování druhů zboží. Z toho vyplývá, že v žádosti jsou používány pouze označení jedna až deset uvedená v kapitole 4.2 Údaje z dokladů.

V souladu s článkem 10 je možné požadovat kopie dokladů k plnění, které jsou připojeny v elektronické podobě k vyplněné žádosti. Spolková republika má stanoveno, že je nutno přiložit oskenovaný každý doklad, jehož částka přesahuje 250 euro.

Pro komunikaci s tamními úřady je prvním jazykem stanovena němčina a druhým jazykem angličtina. Není nijak stanoveno, že by bylo možné druhý jazyk používat pouze v určitých situacích, z čehož vyplývá možnost jeho použití na celou žádost.

Období žádosti, za které je vytvářena, nesmí být delší než jeden kalendářní rok a kratší než tři kalendářní měsíce a zároveň jsou nastaveny i limitní částky daně, které jsou 400 euro za tři měsíce a 50 euro za kalendářní rok. V případě, že je požadovaná částka daně menší než dolní hranice, není možné o takovou sumu zažádat.

Kromě těchto požadavků jsou zavedena další pravidla, která v dokumentu nelze dohledat a k jejich přesnému znění je nutná přímá komunikace s úředníky německé finanční správy, která spravuje žádosti o vrácení daně z ostatních členských zemí. Z informací získaných tímto způsobem vyplývá, že v případě, kdy byl vystaven

zjednodušený daňový doklad, jehož částka je vyšší než 150 EUR, musí obsahovat ručně vepsané veškeré údaje o odběrateli včetně DIČ, dále datum, podpis a razítko dodavatele. Tyto informace musí být vyplněny přímo obsluhou a v takovém případě je datum zdanitelného plnění právě den, kdy byly tyto údaje vepsány na zjednodušený doklad.

Př. Pokud nakoupíme pohonné hmoty v Německu 5. 10. 2017 na zjednodušený doklad ve výši 200 EUR, ale nejsou na něm napsané veškeré výše uvedené údaje, je nutné navštívit prodejce znovu a náležitosti doplnit, aby bylo možné doklad zahrnout do žádosti. Jestliže k dopsání dojde 5. 2. 2018 stává se tento den datem zdanitelného plnění a doklad můžeme zahrnout do žádosti za první kvartál roku 2018 za předpokladu, že splníme minimálně stanovenou výši žádané částky.

Dále je požadováno, aby v žádosti byla vyplněna kompletně celá adresa dodavatele. Zatímco některé země se spokojí, pokud je vyplněno pouze město, kde se nachází provozovatel, Němci chtějí zároveň informace, jakými je ulice, číslo popisné a poštovní směrovací číslo. U čerpacích stanic se uvádí adresa hlavního koncernu, ne lokace konkrétní provozovny.

#### **4.3.2 Rakouská republika**

Následující podkapitola bude věnována Rakousku a požadavkům, které má tato země předepsané v náležitostech.

Na rozdíl od Německa je vyžadováno používání sub-kódů pro označení zboží z dokladu a z toho důvodu je nutné věnovat speciální pozornost zařazení do správné podskupiny.

Ohledně požadavků na doklady a jejich kopie je situace s Rakouskem komplikovanější, než uvádí české finanční ředitelství. Jak je uvedeno v souboru s přehledem požadavků, tak kopie nejsou vyžadovány, ale jak je uvedeno na stránkách finanční správy: „*V individuálních případech budou kopie vyžadovány v souladu s aplikací s článkem 20.*“ [13] Z výše uvedeného by se mohlo zdát, že Rakousko vrací daň z přidané hodnoty na všechny doklady, ale situace je jiná. V případě, že zahraniční subjekt bude požadovat vrácení na základě klasické malé účtenky, bude taková žádost zamítnuta, protože tamní finanční úřady vrací jen na základě řádných dokladů, na kterých jsou uvedeny i údaje o odběrateli. To znamená, že pokud zákazník nakoupí na čerpací stanici pohonné hmoty, musí si pro účely žádosti o vrácení DPH požádat o vystavení faktury nebo daňového dokladu obsahujícího veškeré požadované údaje. Někteří prodejci prodávají pohonné hmoty na tankovací karty. Jako příklad můžeme uvést společnost AS24

Tankservice GmbH, která dopravci po uzavření účetního období vystaví řádný daňový doklad. Datum vystavení většinou bývá patnáctý a poslední den měsíce. V takovém případě tedy subjektu vzniká možnost uskutečnit žádost o vrácení daně z přidané hodnoty.

Mezi řádné doklady, které jsou v Rakousku schvalovány, patří doklady za mýtné, které je určeno pro vozidla nad 3,5 tuny a které podléhá DPH se sazbou 20 %. Doklad je vystaven na konkrétní vozidlo konkrétního dopravce, proto na doklad jsou vepsány automaticky veškeré stanovené údaje o odběrateli.

Požadovaným jazykem žádosti je pouze němčina. Angličtinu, která je uvedena, jako druhý jazyk, lze použít pouze pro potřeby popisu zboží/služby v případě, že je zvolen kód 10 – Jiné.

Obdobím, za které je žádost podávána může být více po sobě jdoucích čtvrtletích. Například lze podat žádost za dvě čtvrtletí. Limitní částkou je 400EUR za jedno čtvrtletí a 50 EUR za kalendářní rok.

### **4.3.3 Polská republika**

Třetí podkapitola bude věnována Polské republice, která patří z hlediska komplikovanosti žádosti pravděpodobně k nejsložitějším.

První důležitý požadavek stanovuje polštinu jako jediný přípustný jazyk žádosti. Současně je polskou stranou stanoveno, že veškeré překlady z jiného jazyka do polštiny, musí být potvrzeny certifikovaným překladatelem, který překlad vybaví svým jedinečným razítkem.

Aby mohl být žadatel zastupován druhou osobou, je nutné dodat originál plné moci přeložený do polštiny pouze certifikovaným překladatelem s razítkem.

V případě jakéhokoliv nákupu zboží nebo služby je požadováno prokázání, že nakupovaný předmět byl opravdu použit pro účely podnikání. Například při pořízení pohonných hmot je nutné prokázat, že nebyly použity pro soukromé účely, ale že náklady byly spojeny s ekonomickou činností. Požadují cestovní příkazy, prokázání, že vozidlo je ve vlastnictví společnosti požadující vrácení DPH, případně smlouvu o nájmu vozidla. Vše je samozřejmě nutné prokazovat v polštině od certifikovaného překladatele, jak bylo uvedeno výše.



Ostatní požadavky nutné ke splnění již jsou uvedeny v dostupném souboru. Mezi tyto požadavky patří například identifikace zboží/služeb sub-kódy a samozřejmě v případě zvolení varianty *10 – Jiné*, musí být popis uvedený v online žádosti přeložený do polského jazyka.

Období pro podání žádosti nesmí být kratší než tři kalendářní měsíce a delší než jeden kalendářní rok. Podle uvedených náležitostí je možné podat žádost pouze za zbytkové období kalendářního roku. Například za období od 1. 11. do 31. 12.

V případě společnosti Dopravce s.r.o., která je zastupována pověřenou osobou, bylo po seznámení s požadavky a vyčíslení nutných nákladů na splnění náležitostí rozhodnuto, že žádost do Polska podávána nebude, neboť by se náklady na vyřízení všech náležitostí spojených hlavně s certifikovaným překladem velmi blížily požadované částce a v případě, že by došlo k zamítnutí některých dokladů, by mohla nastat i situace, že by bylo uhrazeno více než bylo ve výsledku vráceno.

#### **4.3.4 Italská republika**

Důležitým požadavkem, který je nutné zmínit je povinnost využívání sub-kódů pro podrobnější identifikaci zboží a služeb a pro komunikaci s úřady je nejlepší italština. K žádosti je vyžadováno přikládání elektronických kopií veškerých dokladů a faktur, o které je žádáno. Italská republika vydala nařízení, které nezohledňuje limitní částky uvedené v článku 10, který stanovuje povinnost přikládat kopie pouze těch dokladů, jejichž částka překročila ekvivalent 250 EUR. Pro účely žádosti v Itálii je tedy nutné oskenovat doklady bez ohledu na jejich částku, jinak bude subjektu zamítnuta částka rovnající se chybějícím dokladům.

Kromě pohonných hmot, o které je vzhledem k činnosti společnosti Dopravce s.r.o. žádáno nejčastěji, je možné zažádat i o vrácení DPH z mýtného, které je v Itálii zatíženo sazbou 21 %, narozdíl od většiny členských zemí, kde jsou mýtné poplatky z DPH vyjmuty. Proces žádosti o mýtné je totožný s pohonnými hmotami, to znamená, že subjekt nebo jeho zástupce vyplní do internetového portálu veškeré povinné údaje (DIČ, adresa dodavatele, číslo dokladu, datum, částka dokladu bez DPH, částka DPH). Je nutné neopomenout přiložit kopii dokladu, jak nařizují italské zákony.

#### **4.3.5 Další příklady členských zemí EU a jejich požadavků**

Ostatní členské země, do kterých zkoumaný subjekt realizuje pravidelně přepravy, jsou Belgické království, Nizozemské království a Švédské království.

Všechna uvedená království umožňují daňovým subjektům podání žádosti přeložené do angličtiny nebo němčiny. V případě Belgického království jsou navíc mezi akceptovatelnými jazyky žádosti uvedeny francouzština a holandština, čímž žadatelům dávají k dispozici velkou volnost při rozhodování, kterou mluvu zvolí. Vysoký výběr je možné využít při porovnávání cen překladatelů a rozhodovat se v souladu s ekonomickým prospěchem žadatele.

Podle uváděných informací v dostupném dokumentu na stránkách finančního ředitelství, nelze poznat, jestli některá z členských zemí nemá další požadavky, jako mělo například Polsko. V případě realizování pokusu o vrácení daně z přidané hodnoty, však doplní příslušný stát v korespondenci veškeré požadavky, které žadatel musí splnit. Při uskutečnění žádostí pro společnost Dopravce s.r.o., pro kterou byla nazpět získávána daň zaplacená při uskutečňování zakázky v Belgickém a Nizozemském království, byla žádost akceptovaná v první podobě, která vycházela pouze z požadavků dostupných v oficiálním dokumentu finančního ředitelství.

Přístup nastavený v uvedené trojici královských zemí Evropské unie je ve srovnání například se SRN velmi přívětivý k žadateli. Pouze Belgické království vyžaduje kopie dokladů, avšak pouze v souladu se zákonem stanovenými limity.

Každopádně vzhledem k podobným požadavkům zemí EU lze doporučit při podávání žádosti skenovat a přikládat doklady, jejichž částka v měně dokladu přesahuje ekvivalent 250 EUR a zároveň nezapomenout podat žádost nejpozději do 30. září následujícího roku od požadovaného období. Současně dodržet délku období, za které je žádáno, a které činí maximálně jeden kalendářní rok a nejméně alespoň tři kalendářní měsíce. V případě žádosti za čtvrtletí také dosáhnout na sumu rovnající se ekvivalentu 400 EUR a za celý kalendářní rok 50 EUR. Částka musí být součtem daní na dokladech, a ne celkovou částkou dokladů.

V souvislosti s limity na minimální částku 50 EUR za kalendářní rok je nutné podotknout, že v případě Švédského království nebyla tato povinnost splněna, čímž Dopravce s.r.o. nemohl požadovat daň zaplacenou na pohonných hmotách získat zpět. Podobná situace je v případě popisovaného subjektu pravidelnou záležitostí, neboť přepravní služby do Skandinávie jsou realizovány minimálně a souvisejí ve většině případů s jednou nebo dvěma zakázkami za celý kalendářní rok.

## **5 Nedostatky systému vracení DPH a jejich možné řešení**

Tato kapitola bude čerpat z analýzy systému a jeho požadavků. Součástí bude i teoretický návrh jednotných požadavků, které by mohli daňové subjekty motivovat k zapojení do systému žádostí. Dále jmenované požadavky vycházejí z popisu procesu žádosti vylíčených v kapitole 4.3. Zároveň je pracováno s osobními zkušenostmi a kapitola vychází i z neochoty jednatele zkoumané společnosti zažádat o vrácení daně z některých zemí, které měly požadavky příliš vysoké.

První podkapitola se bude věnovat samotnému portálu generálního finančního ředitelství, prostřednictvím kterého je žádost podávána a možných úprav, které by tento portál, respektive jeho českou variantu, mohly učinit pro uživatele příjemnější. Druhá podkapitola bude věnována již zmíněným požadavkům.

### **5.1 Úprava internetového portálu**

Pokud bychom první bod pojali spíše z pohledu informačních technologií, a ne z pohledu ekonomicko-právního, bylo by pro žadatele příjemné vylepšení internetový portál. Výsledkem by mohlo být práce a ušetření času nutného k vyplnění žádosti. V průběhu práce s portálem pro vrácení daně z přidané hodnoty na stránkách generálního finančního ředitelství byla práce komplikována řadou situací, které zbytečně ztěžovaly celý proces žádosti. Z toho důvodu by bylo vhodné, pokud by bylo možné stránku přepracovat nebo alespoň mezi její funkce zahrnout nástroje, které by práci s ní výrazně usnadnily. V současném stavu totiž aplikace nepůsobí moc přívětivě k uživateli.

V rámci celé žádosti je velmi pravděpodobné, hlavně u nákupu pohonných hmot, že více čerpacích stanic, od kterých byly obdrženy doklady, pochází ze stejného licenčního koncernu. To znamená, že název firmy a adresa hlavní provozovny jsou totožné a nemusely by být vyplňovány všechny potřebné údaje stále od začátku. V rámci portálu je sice zavedena funkce, která při zadání shodného DIČ sama doplní zbytek údajů, ale pouze v případě, že tyto údaje již byly v žádosti alespoň jednou použity v předchozím záznamu a samotný software tedy pouze zkopíruje údaje podle shody identifikačního čísla. Bohužel systém nefunguje stoprocentně a po zadání DIČ se údaje často samy nedoplní a je nutno je znovu zadat ručně. Zadávání celého daňového identifikačního čísla je zdlouhavé a umožňuje vyšší chybovost uživatele, kdy je

snadné se přepsat, a to může být důvodem pro vrácení žádosti k opravě. Právě proto by práci usnadnilo zavedení databáze častých dodavatelů, kam by bylo možné uložit si informace nutné k vyplnění. Tato databáze by mohla vycházet z adresáře daného poplatníka přímo na portálu a mohl by je využívat při každé žádosti za kterýkoliv rok, kdy bude žádost podávána. Pro snadnější přístup a nahrání těchto údajů do systému by bylo možné zadání zkratky vyplývající z názvu, pomocí které by došlo k její identifikaci a následnému nahrání údajů z adresářů. Například pro AS24 Tankservice GmbH zkratka ASD, tedy počáteční dvě písmena a identifikace, že se jedná o Německou odnož této společnosti, která provozuje svou činnost v rámci celé Evropské unie.

Druhou možností by bylo vzájemné propojení již existujícího systému VIES, přes který je snadné si pomocí zadaného DIČ ověřit jeho platnost. Pro účely takového propojení by bylo nutné, aby se při zadání čísla subjektu z kterékoliv země zobrazilo nejen, jestli je DIČ platné, ale zároveň i název a sídlo společnosti, jako tomu je například u Slovenských subjektů. V případě propojení portálu VIES (VAT Information Exchange System) a formulářového systému pro vrácení daně, by bylo možné přes pouhé zadání DIČ načíst z jednotné evropské databáze potřebné údaje, které jsou stálé.

## **5.2 Jednotný systém požadavků**

V ideálním případě by systém daně z přidané hodnoty existoval k motivaci ekonomických subjektů k řádnému odvodu těchto poplatků, ale zároveň by jim dával možnost si v prokazatelné výši vynaložené náklady spojené s odvodem této daně nechat vrátit. Bohužel některé země k systému přistoupily velmi selektivně a zavedly množství restrikcí, které vyloučí velkou část nároku na odpočet. Například omezení, že žadatel nebude vrácena daň, která byla odvedena na základě klasické malé účtenky, jak bylo zmíněno v kapitole o Německu a jeho požadavcích. Pro subjekt, který si takovou informaci nezjistí předem a nezajistí se podle tohoto pravidla, tak zaniká naděje na vrácení většiny peněz za pohonné hmoty, které nejsou pořízeny od stanic spadajících pod větší korporaci, která vydává velké faktury. V případě subjektů, podnikajících v autodopravě však pohonné hmoty a mýtné poplatky činní hlavní, ne-li jediné doklady, o které je zažádáno. Navíc s požadavkem na vystavení faktury souvisí i zatížení pro zaměstnance, kteří s obsluhou čerpacích stanic musí komunikovat. Při rozvozu zboží po celé Evropě není v lidských silách umět veškeré jazyky členských zemí,

aby bylo možné se domluvit na vystavení dokladu způsobilého k žádosti o vratku daně z přidané hodnoty. Zároveň je na řidiče uvalena další odpovědnost, která může v případě problémů stát společností i několik tisíc na zamítnutých dokladech. Při nízké nezaměstnanosti, která panovala například v roce 2018, kdy dosahovala rekordně nízkých čísel, by se zaměstnanec mohl rozhodnout upřednostnit jinou pracovní pozici v jiné firmě, než se nechat zatížit odpovědností s požadavky na správnost dokladů, jak je vyžadují jednotlivé daňové správy členských zemí, na jejichž základě dojde k vrácení zaplacené daně.

Cílem Evropské unie by mělo být dosažení jednotného systému požadavků všech členských zemí. Takovouto snahu by bylo vhodné ustanovit na základě společného jednání, na kterém by zástupci všech zemí Evropské unie dojednali při vzájemné shodě, jaké požadavky by byly stanoveny pro zdárné vyřízení žádosti podnikatelského subjektu při vrácení daně z přidané hodnoty. Jednotný systém by bylo možné zahrnout do již existujícího plánu „Směrem k jednotné oblasti DPH v EU“ zmíněného v kapitole 2.6.

### **5.2.1 Teoretický návrh formy jednotného ustanovení**

Následující kapitola bude věnována návrhu možného jednotného systému požadavků, které by mohly na subjekt působit jako motivace o zažádání. Pokud by někdy v budoucnu byly známy veškeré povinnosti a požadavky, které je nutné splnit dříve, než se žádost začne vyplňovat, byla by odbourána velká nejistota v žadateli.

V rámci tvorby bylo vycházeno z již existujících požadavků, které nenesou zbytečnou administrativní a finanční zátěž pro podnikající subjekty. Byly doplněny o další podmínky tvořené tak, aby mohlo dojít k uspokojení i náročnějších finančních úřadů členských států.

#### *a) Přikládání kopie dokladu, vhodné doklady pro žádost*

V rámci vhodného přístupu, který by motivoval daňové subjekty, by bylo vhodné, aby v členských státech neplatila pravidla, jaká jsou například v Rakousku, tedy že daň nevrátí na základě malé účtenky. Pro ilustraci je příkladem nákup pohonných hmot na klasickou účtenku, kterou vystavují na všech čerpacích stanicích. Tento přístup by bylo v ideálním případě vhodné úplně odstranit a umožnit daňovým subjektům usnadnění jejich činnosti, kdy by nemusely shánět řádné doklady se všemi náležitostmi pro účely vrácení DPH.

V souvislosti s předchozím stanovením by bylo vhodné si definovat, jakými doklady se rozumí, že jsou způsobilé pro schválení.

Zjednodušený daňový doklad by měl splňovat alespoň následující náležitosti:

- DIČ prodávajícího,
- označení dokladu, evidenční číslo,
- datum vystavení a datum uskutečnění zdanitelného plnění,
- cena celkem včetně DPH,
- sazba DPH, nebo informace, že jde o plnění osvobozené.

Daňový doklad by kromě informací uvedených u zjednodušeného dokladu měl mít:

- název společnosti nebo jméno osoby, které je zboží nebo služba poskytnuta a její sídlo,
- DIČ kupujícího, pokud je plátcem DPH,
- základ daně z přidané hodnoty,
- sazbu daně nebo informaci, že jde o plnění osvobozené,
- výše DPH,
- jednotková cena zboží/služby bez DPH.

Doklady, které splňují základní požadavky, by bylo možné zadat do systému pro vrácení a v případě, že jejich částka je menší než ekvivalent k 200 EUR podle stanoveného kurzu Národní banky, nebude nutné přikládat k žádosti jejich oskenovanou kopii. V opačném případě, tedy pokud částka přesáhne stanovenou hodnotu, bude nutné jako doposud doklad naskenovat a v čitelné elektronické podobě jej přiložit k posílané žádosti.

#### *b) Jazyk žádosti*

Pro zmírnění zátěže žádajících osob by mělo být ustanoveno, aby žádost při poslání do kteréhokoliv členského státu, mohla být vyplněna v angličtině nebo němčině jako ve druhém, respektive ve třetím jazyce, kromě možnosti vyplnění v tamním úředním jazyce. Pro motivování subjektů je důležité odstranění byrokratických nařízení, jaká byla zmíněna v popisu konkrétní žádosti do Polské republiky. Nemělo by docházet k situacím, kdy se daňové subjekty rozhodnou raději peníze z DPH, na které mají nárok

nepožadovat, než aby se pustili do plnění složitých podmínek zahrnující odborné překlady a s tím spojené vedlejší náklady třetím osobám, které by v řetězci neměly figurovat.

Zároveň by bylo vhodné odstranit restriktce týkající se zastupování ve věcech vrácení DPH, jakými jsou například požadavky, že zastupující osoba musí být registrována v zemi, ve které je o vratku zažádáno. Jednotlivé členské země by sice mohly požadovat dodání překladu plné moci, která zakládá možnost zastupování při vyřizování žádosti, ale pro zjednodušení by vhodnější variantou bylo sdílení informací o zástupci mezi jednotlivými finančními úřady. Například pokud by v České republice byl udělen certifikační klíč pro přístup do systému, byl by tento klíč vydáván na základě plné moci klienta zástupce a informace o této osobě by byly přístupné i pro zbylé finanční úřady v členských státech a nebylo by tak nutné znovu dodání plné moci, jelikož ta by byla zkontrolována v zemi podání.

#### *c) Druh zboží*

Ke zjednodušení by stačilo, pokud by subjekt v žádosti pro všechny členské země EU musel používat pouze kódy s označením 1–10 uvedené v kapitole 4.2 *Údaje z dokladů* a v případě zvolení možnosti 10 Jiné zboží by byl brán zřetel na ustanovení v bodu b), tedy že tato informace je vyplňována v úředním jazyce dané země nebo s použitím druhého/třetího jazyka.

Stručný deseti kódový systém by byl přehlednější. Sub-kódy používané například v Rakousku se často liší pouze v malých odchylkách. Například situace, kdy je nutné vybrat u pohonných hmot sub-kód, zda se jedná o palivo pro vozidla nákladní dopravy nad určitou hmotnost nebo pro vozidlo určené k přepravě osob a podobně.

#### *d) Limitní částky a doba podání*

Pravidla pro limitní částky daně pro vrácení, které jsou stanoveny podle období, za které je žádost podávána, tedy 400 EUR v případě, že se jedná o vratku za období alespoň tři měsíců a ekvivalent 50 EUR pro období celého kalendářního roku, je spravedlivě nastavený přístup. Její snížení by mohlo vést k vyššímu zatížení úřadů tím, že by bylo podáváno větší množství malých žádostí, které by se díky snížení limitu najednou ocitly nad jeho hranicí. Na druhou stranu zvýšení limitu by naopak mohlo být demotivujícím aspektem pro subjekt, proč se nezapojit do systému.

Současná pravidla pro mezní termín, do kdy nejpozději je možné podat žádost, jsou pro subjekty, které chtějí žádost opravdu podat nastaveny dostatečně dlouhé.

*e) Průhlednost požadavků*

V souvislosti se skutečnostmi uvedenými v kapitole popisu konkrétní žádosti, kde byly popsány požadavky, které nejsou k dohledání v dokumentu shrnujícím povinné aspekty žádosti, by bylo vhodné, aby takové skryté požadavky vůbec neexistovaly. Na daňové subjekty by tak nečihaly nástrahy v podobě zamítnutí žádosti o vrácení DPH z důvodu nesplnění veškerých náležitostí, které nebylo možné si z dostupných informací zjistit.

Dokument v podobě, jak jej nabízí české GFŘ, zahrnuje pouze základní informace, které ale vyhovují jen některým členským státům. Jiné země, které nemají podrobnosti uvedené, budou po daňovém subjektu požadovat doplnění a opakované podání žádosti ve vyžadované podobě, jinak o částku, na kterou má nárok, přijde bez jakékoliv náhrady.

Druhým aspektem, podle kterého by měly být požadavky tvořeny, by měla být splnitelnost. Zároveň by proces požadavků neměl zahrnovat třetí strany, které nejsou nijak spojeny s daňově právní stránkou žádosti. Tedy třetí stranou, která se do vyřizování samozřejmě může zapojit, je osoba poskytující služby spojené s účetnictvím, daněmi nebo právem. Tento subjekt zastupuje za úplatu žadatele při vyřízení žádosti a jedná tak v souladu s ekonomickým prospěchem klienta. Naopak osobou nebo firmou, která by neměla mít ekonomický prospěch ze snahy splnit veškeré požadavky je taková osoba, která se nijak nezapojí do procesu. Podobný příklad je uveden v kapitole 4.3.3 Polská republika, ve které bylo uvedeno, že žádost musí být přeložena do polštiny a orazítkovaná certifikovaným překladatelem – ten pouze vytváří další náklady na vytvoření žádosti splňující požadavky a výrazně snižuje hodnotu částky, kterou žadatel získá zpátky od daňové správy příslušné země.

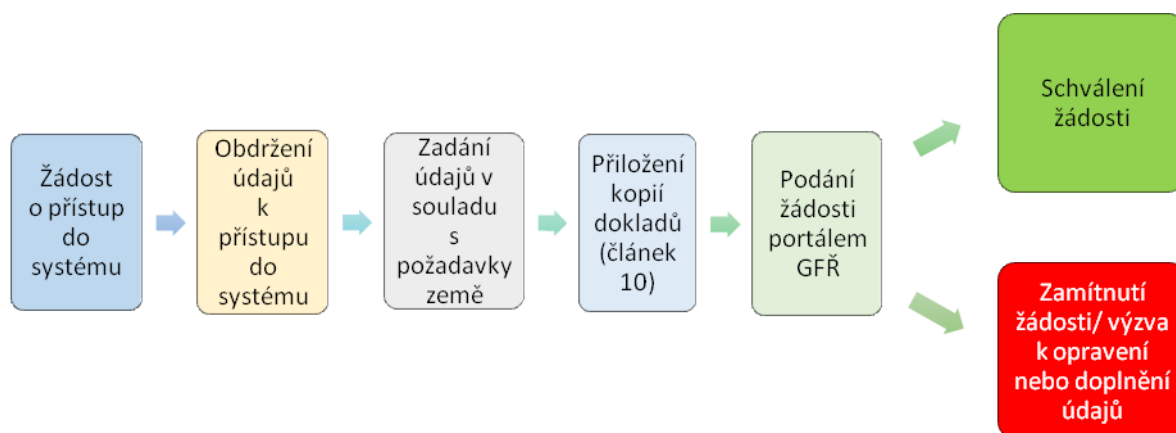


## 6 Shrnutí

Z předchozích kapitol vyplývá, že mezi nejdůležitější aspekty procesu žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty je zjišťování individuálních požadavků jednotlivých členských států. Bez jejich správného plnění nelze očekávat kladné vyřízení žádosti. Současně je tento systém nepřehledný a neúplný, neboť některé země neuvádějí veškeré potřebné informace v dostupných souborech, ale pouze na základě přímé komunikace.

Celý proces žádosti lze shrnout do následujícího schématu:

Obrázek 1 Proces žádosti



Zdroj: vlastní zpracování

Systém je, kromě individuálních požadavků členských zemí, zákonem jasně definovaný a přehledný. V případě, že by někdy v budoucnu došlo ke sjednocení nebo alespoň k úplnému zveřejnění veškerých povinností, které musí žadatel splnit, byl by celý proces ještě přehlednější.

Ve schématu výše je možné vidět krok „zadání dokladů“. Jedná se o časově nejnáročnější úkon v rámci celého procesu. Důvodem jsou hlavně situace popsané v kapitole věnované chování internetového portálu. Déle je příčinou velké množství zadávaných informací, týkajících se dokladů a požadované částky.

## Závěr

Vzhledem k povinnosti zavedení DPH pro všechny členské země, jsou vyvíjeny velké snahy o provedení harmonizace této daně. Díky šesté směrnici, která byla pro DPH klíčovou, byla jasně definována pravidla a veškeré důležité pojmy.

Od zavedení šesté směrnice pokračovaly i snahy o další výraznější harmonizaci, avšak z důvodu nesouhlasu ostatních členských zemí, je harmonizační proces mnohdy zpomalen. Například v případě snahy o zavedení jednotných sazeb DPH povinných pro všechny členské státy. V současné době, kdy je společnost vystavena silícím proti evropským náladám, je další výrazný postup v harmonizaci velmi nejistý. Z toho důvodu je možné předpokládat, že v případě návrhu jednotných požadavků, které je nutno splnit pro kladné vyřízení žádosti, nebude takový krok schválen. Ačkoliv by na sjednocení získali hlavně daňové subjekty, které realizují část své ekonomické činnosti v zahraničí, jednotlivé státy pravděpodobně nebudou ochotny přistoupit. Možným důvodem by byla obava ze ztráty suverenity, kterou argumentují odpůrci jednotných systémů.

Výběr daně z přidané hodnoty je klíčovou částí příjmové složky jednotlivých členských států. V České republice například DPH figuruje na prvním místě v objemu finančních prostředků, které země na daních získá. V rámci zefektivnění výběru byly podniknuty kroky, které by měly zamezit daňovým únikům, tzv. Karuselům. Například byl přijat návrh na tzv. plošnou reverse charge, který byl prosazovaný Českou republikou. Díky této změně bude možné aplikovat přenesenou povinnost na vnitrostátní plnění, jejichž hodnota přesahuje 17 500 EUR na jedno plnění.

Hlavním cílem práce byla analýza procesu žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty českému subjektu, který si vrácení daně nárokuje prostřednictvím vyplněné žádosti. Země, do kterých byla žádost podávána: Spolková republika Německo, Rakouská republika, Polská republika, Italská republika a trojice království Švédsko, Nizozemsko a Belgie.

V práci byl poskytnut pohled na celý proces žádosti. U vybraných zemí EU byly podrobně popsány veškeré požadavky, které musí žádající subjekt splnit. Některé povinné aspekty žádosti nejsou volně dohledatelné a jejich zveřejnění probíhá zpravidla až při prvním pokusu o podání žádosti příslušnému finančnímu úřadu. Subjekt se podáním nevyhovující žádosti zároveň vystavuje riziku, že bude jeho požadavek

na vrácení daně zamítnut. Tím by daná společnost přišla o značnou sumu a zbytečně by tak poškozovala vlastní zájmy. Z toho důvodu by bylo vhodné, aby veškeré požadavky byly veřejně dostupné. Případně by bylo pro subjekty výhodně, aby byl v rámci celé EU jednotný systém požadavků, ale jak bylo napsáno výše, bude podobná snaha pravděpodobně neúspěšná i v případě, že by někteří zákonodárci zkusili změnu navrhnout.

## **Seznam tabulek a obrázků**

### **Seznam tabulek**

Tabulka 1: Tržby 2017 (v tis. Kč).....	40
Tabulka 2: Samovyměření DPH .....	42

### **Seznam obrázků**

Obrázek 1 Proces žádosti .....	57
--------------------------------	----

## Seznam použité literatury

- [1] FITŘÍKOVÁ, Dagmar. *Uplatňování DPH v EU a třetích zemích: [dle legislativy platné k 1. 1. 2007]*. Brno: Computer Press, c2007. 142 s. Daně a účetnictví (Computer Press). ISBN 978-80-2511541-1.
- [2] GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 7., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. 168 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-2475838-1.
- [3] KUNEŠ, Zdeněk. *Daň z přidané hodnoty 2017: úplné znění zákona o DPH od 1. července 2017 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 8. aktualizované a přepracované vydání. Praha: VOX, 2017. 396 s. Daně (1. VOX). ISBN 978-80-8748056-4.
- [4] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 2013. 386 s. ISBN 978-80-7201925-0.
- [5] Budoucnost DPH, Hospodářské Noviny. 2018
- [6] IBAN a BIC – využití v platebním styku. *Česká národní banka* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: [https://www.cnb.cz/cs/platebni\\_styk/iban/iban\\_vyuziti.html](https://www.cnb.cz/cs/platebni_styk/iban/iban_vyuziti.html)
- [7] Co je Intrastat. *Intrastat* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <http://www.intrastat.cz/co-je-intrastat>
- [8] Historie Evropské unie. *EUROPA – European Union website, the official EU website* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: [https://europa.eu/european-union/about-eu/history\\_cs](https://europa.eu/european-union/about-eu/history_cs)
- [9] ISO 13616-1:2007. *International Organization for Standardization* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <http://www.iso.org/standard/41031.html>
- [10] Karusel (karuselový podvod). *Finanční správa* [online]. [cit. 2019-04-08]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/kontrolni-hlaseni-DPH/karusel>
- [11] Kolotočové (Karuselové) podvody. *AZData* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <https://www.az-data.cz/slovník/kolotocove-karuselove-podvody>

- [12] Krok 1: Obecné informace a získání přístupu do aplikace pro vrácení DPH *Finanční správa* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/vraceni-dph/krok-obecne-informace-a-ziskani-pristupu-do-aplikace-pro-vraceni-dph-5556>
- [13] Krok 2: Přihlášení do aplikace pro vrácení DPH na daňovém portále a podání žádosti. *Finanční správa* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/vraceni-dph/krok-2-prihlaseni-do-aplikace-pro-vraceni-dph-na-danovem-portale-a-podani-zadosti-5570>
- [14] Krok 3: Sledování stavu žádosti, doručování rozhodnutí, odvoláním. *Finanční správa* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/vraceni-dph/krok-3-sledovani-stavu-zadosti-dorucovani-rozhodnuti-odvolani-5562>
- [15] Kurzy devizového trhu. *Česká národní banka* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: [https://www.cnb.cz/cs/financni\\_trhy/devizovy\\_trh/kurzy\\_devizoveho\\_trhu](https://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu)
- [16] Nepřímé daně. *Evropský parlament*. [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <http://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/81/neprime-dane>
- [17] Právo EU. *EUROPA - European Union website, the official EU website* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: [https://europa.eu/european-union/law\\_cs](https://europa.eu/european-union/law_cs)
- [18] Sazby DPH v EU v roce 2018. *VAT Point: Mezinárodní Obchod a DPH v členských Státech EU* [online]. [cit. 2019-04-08]. Dostupné z: <https://www.vatpoint.eu/sazby-dph-v-eu-k-1-1-2018/>
- [19] Shoda na změnách v DPH na úrovni EU. *Fučík & Partners* [online]. [cit. 2019-04-08]. Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/shoda-na-zmenach-v-dph-na-urovni-eu/>
- [20] The Fiscalis 2020 Programme. *European Commission* [online]. cit. 2019-04-08]. Dostupné z: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/fiscalis-programme\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/fiscalis-programme_en)
- [21] O nás. *TIMOCOM-International* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <http://www.timocom.cz/TIMOCOM/O-nas>
- [22] Vracení DPH. *Finanční správa* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/vraceni-dph>

[23] Údaje z výběru daní. *Finanční správa* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>

[24] *Veřejný rejstřík a Sběrka listin – Ministerstvo spravedlnosti České republiky* [online]. [cit. 2019-03-29]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

### **Přehled právních předpisů**

1. Směrnice 77/388/EHS, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu
2. Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty
3. Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty

## **Abstrakt**

MENSA, Zdeněk. *Vrácení Daně z přidané hodnoty ze zemí Evropské unie*. Plzeň, 2019. 63 s. Bakalářská práce. Západočeská univerzita v Plzni. Fakulta ekonomická.

**Klíčová slova:** daň z přidané hodnoty, daňový subjekt vrácení daně z přidané hodnoty, Evropská unie, požadavky členských států

Bakalářská práce se zabývá tématem daně z přidané hodnoty a nároku na její vrácení z členských zemí Evropské unie. Cílem práce je analyzovat proces žádosti o navrácení částek uhrazených na dani z přidané hodnoty v zemích Evropské unie. Práce je vedena z pohledu českého daňového subjektu. První část vymezuje základní teoretické pojetí zkoumané problematiky. Jedná se o základní pojmy uvedené v legislativě spojené s daní z přidané hodnoty v České republice. Zároveň jsou vymezeny důležité pojmy spojené s problematikou daně z přidané hodnoty v Evropské unii, směrnice a zákony přijaté na půdě Evropské unie a budoucí snaha ve spojitosti s daní z přidané hodnoty.

Druhá část se věnuje konkrétnímu procesu žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty z vybraných zemí Evropské unie, která byla podávána zastupující osobou za tuzemský daňový subjekt. Bylo vycházeno z osobních zkušeností autora s podáváním žádosti o vrácení daně z přidané hodnoty za zastupovaný český subjekt. Součástí praktické části je rozbor individuálních požadavků, které má subjekt povinnost splnit pro kladné vyřízení žádosti a analyzovat dopady jejich plnění na žádajícího.



## **Abstract**

MENSA, Zdeněk. *Refund of Value Added Tax from countries of the European union*. Plzeň, 2015. 63 p. Bachelor Thesis. University of West Bohemia. Faculty of Economics.

**Keywords:** value added tax, VAT remund, European Union, requirements of member countries, taxpayer

The thesis deals with the topic of value added tax and the claim for its return from the member states of the European Union. The aim of the thesis is to analyze the application process for the recovery of value added tax paid in European Union countries. The work is conducted from the perspective of a Czech taxpayer. The first part defines the basic theoretical concept of the researched issue. These are the basic terms mentioned in the legislation related to value added tax in the Czech Republic. At the same time, important terms related to the issue of value added tax in the European Union, guidelines and laws adopted in the European Union and future efforts in relation to value added tax are defined.

The second part deals with the specific process of applying for the refund of value added tax from selected countries of the European Union, which was filed by the representative person for the domestic tax entity. It was based on the author's personal experience with submitting an application for refunding the value added tax for the represented Czech companies.