

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Diplomová práce

**Brexit a daňové dopady z českého pohledu**

**Brexit and tax implications from the Czech  
perspective**

Bc. Gabriela Lecjaksová

Plzeň 2020



ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta ekonomická

Akademický rok: 2019/2020

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	<b>Bc. Gabriela LECJAKSOVÁ</b>
Osobní číslo:	<b>K18N0001P</b>
Studijní program:	<b>N6208 Ekonomika a management</b>
Studijní obor:	<b>Podniková ekonomika a management</b>
Téma práce:	<b>Brexit a daňové dopady z českého pohledu</b>
Zadávající katedra:	<b>Katedra financí a účetnictví</b>

### Zásady pro vypracování

1. Vymezte pojem Brexit.
2. Stanovte možné scénáře Brexitu.
3. Vymezte daňové dopady pro Českou republiku.
4. Demonstrujte možné daňové dopady na praktických příkladech.
5. Shrňte danou problematiku a stanovte závěr.

Rozsah diplomové práce: **60 – 80**  
Rozsah grafických prací: **neuveden**  
Forma zpracování diplomové práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

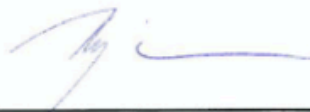
- ARMSTRONG, Kenneth A. *Brexit Time*. Cambridge: TJ International Ltd, 2017. ISBN 978-1-108-40127-2.
- ŠMEJKAL, Václav a kol. *Evropská unie po brexitu. Právně-institucionální budoucnost evropské integrace*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. ISBN 978-80-7598-098-4.
- *Brexit, imigrace, finanční rizika: zvládne EU své krize?* Souhrnná publikace z vědeckopopularizačního semináře: Brno, 11. listopadu 2016. Praha: Newton College, 2016. ISBN 978-80-87764-07-7.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Lucie Vallišová, Ph.D.**  
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **22. října 2019**  
Termín odevzdání diplomové práce: **22. dubna 2020**



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



**Ing. Pavlína Hejduková, Ph.D.**  
vedoucí katedry

## Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma

*„Brexit a daňové dopady z českého pohledu“*

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucí diplomové práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni dne 5. 5. 2020.

.....

podpis autora

## **Poděkování**

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí mé diplomové práce paní Ing. Lucii Vallišové, Ph.D., za cenné rady a připomínky při vedení mé práce. Dále mé poděkování patří panu Ing. Tomáši Liškovi za odbornou konzultaci, velkou ochotu a mnoho podmětných připomínek, mé mamince PaedDr. Šárce Lecjaksové za korekturu textu a mým blízkým, kteří mě celou dobu psaní podporovali.

# Obsah

<b>Úvod .....</b>	<b>11</b>
Metodický postup práce .....	12
<b>1 Brexit.....</b>	<b>13</b>
1.1 Působení Velké Británie v EU.....	13
1.2 Referendum .....	16
1.3 Jmenování vyjednávačů.....	19
1.4 Článek 50 Smlouvy o Evropské unii .....	19
1.5 Priority Velké Británie pro vyjednávání brexitu .....	20
1.6 Priority EU pro vyjednávání brexitu .....	21
1.7 Průběh po spuštění článku 50 Smlouvy o EU .....	21
1.8 Obsah „rozvodové dohody“.....	25
1.8.1 Protokol o Irsku a Severním Irsku.....	26
<b>2 Možné scénáře brexitu .....</b>	<b>28</b>
2.1 Tvrdý a měkký brexit .....	28
2.2 Existující spolupráce mezi EU a třetími zeměmi .....	29
2.2.1 Norský model .....	30
2.2.2 Švýcarský model .....	32
2.2.3 Kanadský model.....	32
2.2.4 Turecký model.....	34
<b>3 Daňové dopady na Českou republiku.....</b>	<b>36</b>
3.1 Daň z příjmů právnických osob.....	36
3.1.1 Společný systém zdanění v případě mateřských a dceřiných společností.....	37
3.1.2 Společný systém zdanění úroků a licenčních poplatků mezi spojenými osobami .....	39

3.1.3	Společný systém zdanění v případě obchodních přeměn obchodních korporací .....	41
3.1.4	Směrnice ATAD .....	43
3.2	Daň z příjmu fyzických osob .....	44
3.2.1	Harmonizace sociálního pojištění .....	44
3.2.2	Čerpání slev daňových nerezidentů .....	45
3.2.3	Poskytování bezúplatného plnění .....	46
3.2.4	Příspěvky na penzijní pojištění .....	47
3.3	Daň z přidané hodnoty .....	48
3.3.1	Konsignační sklady .....	48
3.3.2	MOSS .....	50
3.3.3	Třístranný obchod .....	50
3.3.4	Vracení DPH .....	52
3.3.5	Dodání zboží vs. vývoz zboží .....	53
3.4	Clo .....	56
3.4.1	Výpočet cla .....	57
3.4.2	Celní režimy .....	58
<b>4</b>	<b>Případové studie .....</b>	<b>64</b>
4.1	Výplata podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností v EU a mimo EU .....	64
4.1.1	Výplata podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností v EU .....	64
4.1.2	Výplata podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností mimo EU .....	64
4.2	Poskytnutí bezúplatného plnění do země EU a do země mimo EU .....	65
4.2.1	Poskytnutí bezúplatného plnění v rámci EU .....	65
4.2.2	Poskytnutí bezúplatného plnění do třetí země .....	66



4.3	Třístranný obchod v rámci zemí EU a mimo EU .....	66
4.3.1	Třístranný obchod v rámci EU .....	66
4.3.2	Třístranný obchod mimo EU .....	69
4.4	Obchodování se zbožím v rámci EU a se třetí zemí .....	70
4.4.1	Obchodování se zbožím v rámci EU .....	71
4.4.2	Obchodování se zboží se třetí zemí .....	71
<b>5</b>	<b>Shrnutí .....</b>	<b>73</b>
5.1	Shrnutí výstupu Velké Británie z EU .....	73
5.2	Porovnání modelů spolupráce třetích zemí s EU .....	73
5.3	Shrnutí daňových dopadů .....	75
5.4	Shrnutí případových studií .....	78
	<b>Závěr .....</b>	<b>80</b>
	<b>Seznam použitých zdrojů .....</b>	<b>83</b>
	<b>Seznam obrázků .....</b>	<b>90</b>
	<b>Seznam tabulek .....</b>	<b>90</b>
	<b>Seznam použitých zkratk .....</b>	<b>91</b>



## Úvod

Brexitu, neboli vystoupení Spojeného království Velké Británie a Severního Irska z Evropské unie, je v současné době věnována velká pozornost. Od referenda v červnu 2016, kdy si občané Velké Británie odhlasovali odchod z Evropské unie, celý svět sledoval výstup Velké Británie z Evropské unie. Žádná země doposud z Evropské unie nevystoupila, proto je to pro všechny bezprecedentní událost. Tato práce byla dokončena v dubnu 2020, kdy ještě není známo, jaký postoj Velká Británie k Evropské unii zaujme. Evropská unie společně s Velkou Británií pracují na dohodě, na základě které bude fungovat budoucí obchod či možnosti čerpání daňových výhod u pracovníků. Nejpodstatnějšími položkami, kterým bude věnováno hodně pozornosti, budou jednoznačně clo a daň z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že britská ekonomika je jednou z největších ekonomik Evropské unii, bude hlavně clo hrát významnou roli v budoucím obchodování s Evropskou unií.

Hlavním cílem této práce je vymezit daňové režimy týkající se subjektů České republiky, které budou dotčeny vystoupením Velké Británie z Evropské unie. Hlavní cíl je naplněn pomocí cílů dílčích, mezi které patří vymezení oblastí přímých daní, tedy daně z příjmů právnických a fyzických osob, a nepřímých daní, konkrétně daně z přidané hodnoty a cla. Na základě vymezení konkrétních daňových režimů je dále dílčím cílem vypracovat případové studie, na nichž jsou demonstrovány daňové dopady a následně tyto studie zhodnotit. Dalším dílčím cílem je také vymezení brexitu a na základě již existujících spoluprací Evropské unie se třetími zeměmi stanovit možné scénáře brexitu.

Práce je rozdělena do pěti kapitol. První kapitola se zabývá průběhem brexitu. Je zde popsáno působení Velké Británie v Evropské unii, podrobné výsledky referenda a dále všechny náležitosti, které se s vystoupením pojily včetně priorit Evropské unie i Velké Británie pro vyjednávání a obsah výstupové dohody. Druhá kapitola je věnována již existujícím modelům spolupráce, které má Evropská unie se třetími zeměmi. Představeny jsou zde ty, které by mohly být nejpodobnější budoucímu modelu Velké Británie a Evropské unie.

Stěžejní kapitolou této práce je kapitola třetí představující daňové režimy, kterých se vystoupení Velké Británie z Evropské unie dotkne. V první části této kapitoly jsou představeny modely harmonizace týkajících se přímých daní, konkrétně daně z příjmů

právnických a fyzických osob. V druhé části této kapitoly jsou prezentovány daňové režimy nepřímých daní, které se pojí s daní z přidané hodnoty a celních poplatků.

Ve čtvrté kapitole jsou vypracovány čtyři případové studie zaměřené na příklady daňových dopadů z každé výše zmíněné daně a cla. Je zde provedeno porovnání, jak se určité operace řešily doposud a jak by to mohlo být v budoucnu. V závěru práce jsou představena jednotlivá shrnutí a zhodnocení případových studií.

### **Metodický postup práce**

První část práce ohledně brexitu a existujících modelů spolupráce mezi Evropskou unií a třetími zeměmi je zpracována prostřednictvím literární rešerše dostupných zdrojů. Jedná se především o články, analýzy a studie převážně ze zahraničních a českých online zdrojů. Díky tomu, že se jedná o aktuální téma, není k dispozici příliš knižní literatury. V této části práce dochází k analýze, pozorování či srovnání.

Praktická část využívá také literární rešerše, avšak převážně ze zákonů České republiky, nařízení a směrnic Evropské unie. Případové studie využívají informace z praktické části a dochází zde k analýze, syntéze a komparaci získaných informací.

# 1 Brexit

Pojem „brexit“ se používá pro proces vystoupení Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku (dále jen „Velké Británie“) z Evropské unie (dále jen „EU“). Jde o složené slovo ze dvou anglických slov Britain (Británie) a exit (vystoupení). Ve Velké Británii proběhlo dne 23. června 2016 referendum o vystoupení z EU. Občané Velké Británie si v něm odhlasovali odchod z EU. Přestože výsledek referenda nebyl právně závazný, vláda Velké Británie na základě výsledku referenda oznámila záměr vystoupit z EU dne 29. března 2017, čímž spustila proces dle článku 50 Smlouvy o Evropské unii (Vláda ČR, 2018).

V této kapitole bude přiblíženo působení Velké Británie v EU, výsledky referenda, dále bude popsán průběh po výsledcích referenda, jmenování vyjednávačů, článek 50 Smlouvy o EU, priority Británie i EU pro vyjednávání brexitu, dále pak průběh po spuštění článku 50 Smlouvy o EU a na závěr této kapitoly bude popsán obsah tzv. rozvodové dohody.

## 1.1 Působení Velké Británie v EU

Velká Británie nepatří mezi zakládající země EU, avšak vstoupila do EU po dvou neúspěšných pokusech v první vlně rozšíření dne 1. ledna 1973 společně s Dánskem a Irskem. Parlament Velké Británie, kterému udělila souhlas královna Velké Británie, dne 17. října 1972 vydal zákon European Communities Act 1972 upravující podmínky vstupu Velké Británie do EU.

Velká Británie vždy patřila mezi země, které měly k evropské integraci výhrady, a proto se o tři roky později, dne 5. června 1975, konalo první referendum o členství Velké Británie v Evropském společenství (Evropské společenství bylo v roce 1993 reformováno dle Maastrichtské smlouvy a přejmenováno na Evropskou unii). 67,2 % hlasujících se vyslovilo pro pokračování Velké Británie v Evropském společenství. Referenda se zúčastnilo 64 % obyvatelstva (Malý, 2016, s. 13).

Při porovnání referend z let 1975 a 2016 je vidět, jak se britská politika během 41 let změnila. V roce 1975 to byla konzervativní strana, která nejvíce podporovala členství v EU. A naopak v roce 2016 to byli také někteří členové konzervativní strany, kteří podporovali odchod z EU. Před samotným referendem v roce 1975 proběhly ve Velké Británii všeobecné volby, kde Harold Wilson slíbil znovu projednat podmínky britského

členství a vyhlásit referendum. Porazil tak svého protivníka Edwarda Heatha. Stejnou taktiku zvolil i David Cameron ve volbách v roce 2015 a taktéž zvítězil (Armstrong Kenneth, 2017).

Na zapojení Velké Británie do Evropského společenství měly vliv kromě rozhodnutí britských domácích politických aktérů také tlaky ze zahraničí, zejména ze strany USA a jejich zpravodajské služby CIA, což popisuje Ambrose Evans-Pritchard v deníku The Telegraph ze dne 27. dubna 2016 (Malý, 2016, s. 13). Ten v článku uvádí, že EU byla od začátku projektem USA a hlavní tahounem evropské integrace ve 40. letech minulého století byl Washington, který za vlády prezidentů Trumana, Eisenhowera, Kennedyho, Johnsona a Nixona tuto integraci financoval. Trumanova vláda donutila Francii, aby spolupracovala s Německem, dokonce v opačném případě hrozila neposkytnutím pomoci v rámci Marshallova plánu<sup>1</sup>. Poté, co se Kreml zmocnil Československa, chtěl americký prezident zabránit v další expanzi komunismu představovaným Sovětským svazem, a proto se snažil vytvořit jednotnou frontu. Z toho důvodu americké tajné služby tvrdě pracovaly na tom, aby se do společného evropského projektu zapojila i Velká Británie (Evans-Pritchard, 2016).

Důvodem proč Velké Británie setrvala v EU desítky let, může být právě tento zahraniční tlak. Dle průzkumu ohledně působení Velké Británie v EU byla podpora Britů vždy nejednoznačná. Od roku 1977 do roku 2016 bylo provedeno celkem 43 průzkumů veřejného mínění na toto téma. Ve prospěch členství se v průměru ze všech průzkumů vyjádřilo 47,3 % všech respondentů, respektive 53,9 % po vyloučení odpovědí „Nevím“ (Malý, 2016, s. 14–17).

Řada výjimek z evropských pravidel, které si pro sebe Velká Británie vymohla, ukazuje na snahu udržet Velkou Británii v EU. Jednou z výjimek byl tzv. **britský rabat**, který si Velká Británie vyjednala v roce 1984 a jde o slevu z plateb země do společného rozpočtu EU. Vypočítává se jako 66 % z rozdílu mezi platbami a příjmy Velké Británie do rozpočtu EU. Velká Británie tedy odváděla do rozpočtu EU méně peněz v porovnání s jinými

---

<sup>1</sup> Marshallův plán byl podepsán v roce 1947 Georgem C. Marshallem a jeho oficiální název je Program evropské obnovy. Spojené státy v letech 1948–1952, kdy Marshallův plán probíhal, poskytly Evropě finanční pomoc. Spojené státy tím chtěly vytvořit v příslušných zemích hospodářský a politický režim bránící rozšíření komunistickému a sovětskému vlivu. Plánu se zúčastnilo 17 zemí včetně Velké Británie. Bývalé Československo se plánu nezúčastnilo (Česká televize, 2018).

členskými zeměmi se srovnatelným ekonomickým výkonem. Další výjimku si prosadila Velká Británie společně s Dánskem na počátku devadesátých let minulého století při vyjednávání Maastrichtské smlouvy, v rámci které bylo reformováno Evropské společenství a založena EU. Jednalo se o trvalou výjimku z povinnosti zavést **jednotnou evropskou měnu** – euro. Povinnost zavést euro po splnění všech nezbytných podmínek pro Velkou Británii nikdy neplatilo, dále nebyla podřízena Paktu stability a růstu určující rozpočtová pravidla pro eurozónu, ani v roce 2012 nepodepsala Smlouvu o stabilitě, koordinaci a správě v hospodářské a měnové unii, zpřísnující rozpočtová pravidla pro země eurozóny, které ji podepsaly. Další také trvalou výjimku má Velká Británie společně s Irskem z účasti v schengenském prostoru zaručující **volný pohyb osob** mezi členskými státy EU a některými dalšími evropskými státy. Na svých hranicích tedy stále provádí hraniční a pasové kontroly a v oblasti společné vízové, azylové a imigrační politiky EU má taktéž výjimky. Při vyjednávání Lisabonské smlouvy o novelizaci zakládající smlouvy EU v roce 2007 si Velká Británie společně s Polskem vyjednala výjimku z uplatňování **Listiny základních práv EU** na svém území. I přes všechny tyto výjimky zůstávala otázka ohledně setrvání Velké Británie v EU živá a diskutabilní. Proto dne 19. února 2016 byla uzavřena mezi Velkou Británií a ostatními členskými státy EU kompromisní dohoda snižující sociální benefity pro občany ostatních členských států EU pracující ve Velké Británii. Tato dohoda umožňuje Velké Británii nepodílet se na prohlubování **evropské integrace** a vytváření stále užší EU, dále dala státům nepatřícím do eurozóny možnost kontrolovat legislativní návrhy eurozóny. Dohoda také obsahuje požadavek na omezení nadměrné regulace a tím zvýšení konkurenceschopnosti EU a také snížení administrativní zátěže a provádění aktivnější obchodní politiky (Malý, 2016, s. 17–18).

David Cameron, předseda vlády Velké Británie v letech 2011 až 2016, po vítězství ve volbách do Dolní sněmovny v roce 2015 slíbil konání referenda o členství v EU. Dne 20. února 2016 tedy stanovil datum pro konání referenda o členství Velké Británie v EU na 23. června 2016 s doporučením k britským občanům hlasovat pro setrvání Velké Británie v EU. David Cameron dne 24. června, den poté, co referendum vyhráli příznivci Brexitu, rezignoval na post britského premiéra a předsedy Konzervativní strany (Malý, 2016, s. 17).

Mezi argumenty zastánců setrvání Velké Británie v EU patřily zejména ekonomické výhody plynoucí ze zapojení Velké Británie do jednotného vnitřního trhu EU a zároveň

varovali před negativními ekonomickými šoky způsobenými vítězstvím zastánců odchodu z EU. Zastánci odchodu Velké Británie z EU upozorňovali na negativní důsledky, nákladnost a nepotřebnost předpisů EU a byrokracie EU pro britskou ekonomiku. Dále poukazovali na nutnost obnovit suverenitu Velké Británie a vrátit rozhodovací pravomoci zpět britským občanům, britské vládě a britskému parlamentu, zlepšit kontrolu a snížit imigraci (Malý, 2016).

Významným prvkem kampaně zastánců odchodu byla částka 350 milionů liber, kterou podle nich Velká Británie odvádí týdně do rozpočtu EU. Tento fakt byl na plakátech, billboardech a na velkých červených autobusech. Údaj opakovaně zpochybňovali zastánci setrvání v EU a zdůrazňovali, že tuto částku nesnížili o rabat, který má Velká Británie s EU vyjednaný, a také o peníze, které jsou v rámci programů EU převedeny zpět do veřejného sektoru Velké Británie. Čistý příspěvek Velké Británie do EU byl v roce 2014 vypočítán na 190 milionů liber týdně nebo 9,9 miliard liber za rok (Armstrong Kenneth, 2017).

Před referendem bylo provedeno několik průzkumů veřejného mínění, které přinášely poměrně vyrovnané výsledky, avšak s blížícím se referendem získávali větší podíl zastánci vystoupení z EU (Malý, 2016).

## 1.2 Referendum

Referendum je všeobecné přímé hlasování o zásadní společenské, politické či mezinárodní otázce, kde se hlasující vyjadřují pro nebo proti předkládanému návrhu. Výraz vychází z latinského slova *referendus* značící věc, o které má být podána zpráva. Referendum patří mezi jednu z forem přímé demokracie. Od voleb se liší v tom, že se v něm nehlasuje o osobách. V řadě demokratických státech jsou rozhodnutí v referendu závazná a právo na referendum je zakotveno v ústavě (Rigel, 2009).

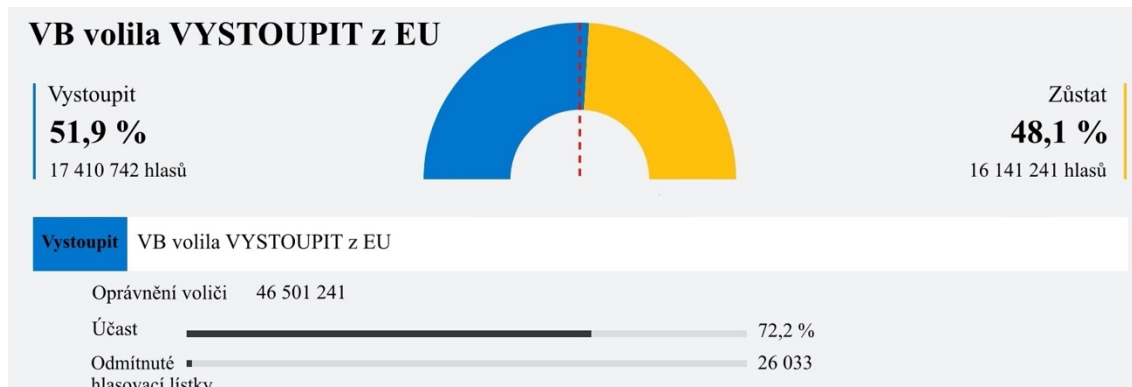
Hlasovat v referendu mohli občané Velké Británie, kteří zde měli trvalé bydliště a byli starší 18 let. Dále také mohli hlasovat občané žijící v zahraničí a v posledních 15 letech se nacházeli ve volebních registrech Velké Británie. Právo volit měli i občané z Gibraltarů, kteří například v parlamentních volbách hlasovat nemohou (ČTK, 2016).

Referendum o členství Velké Británie v EU proběhlo dne 23. června 2016. Vítězem se stali odpůrci členství Velké Británie v Evropské unii. Hlasovalo celkem 72,2 % občanů. Pro vystoupení z EU se vyslovilo celkem 17 410 742 hlasujících, tedy 51,9 % viz obrázek 1. Pro setrvání v EU volilo celkem 16 141 241 oprávněných voličů, tedy 48,1 %.



Výsledky referenda byly tedy hodně těsné. Názor Britů ohledně působení Velké Británie v EU nebyl jednoznačný, naopak rozdělil společnost na dva tábory (BBC, 2016).

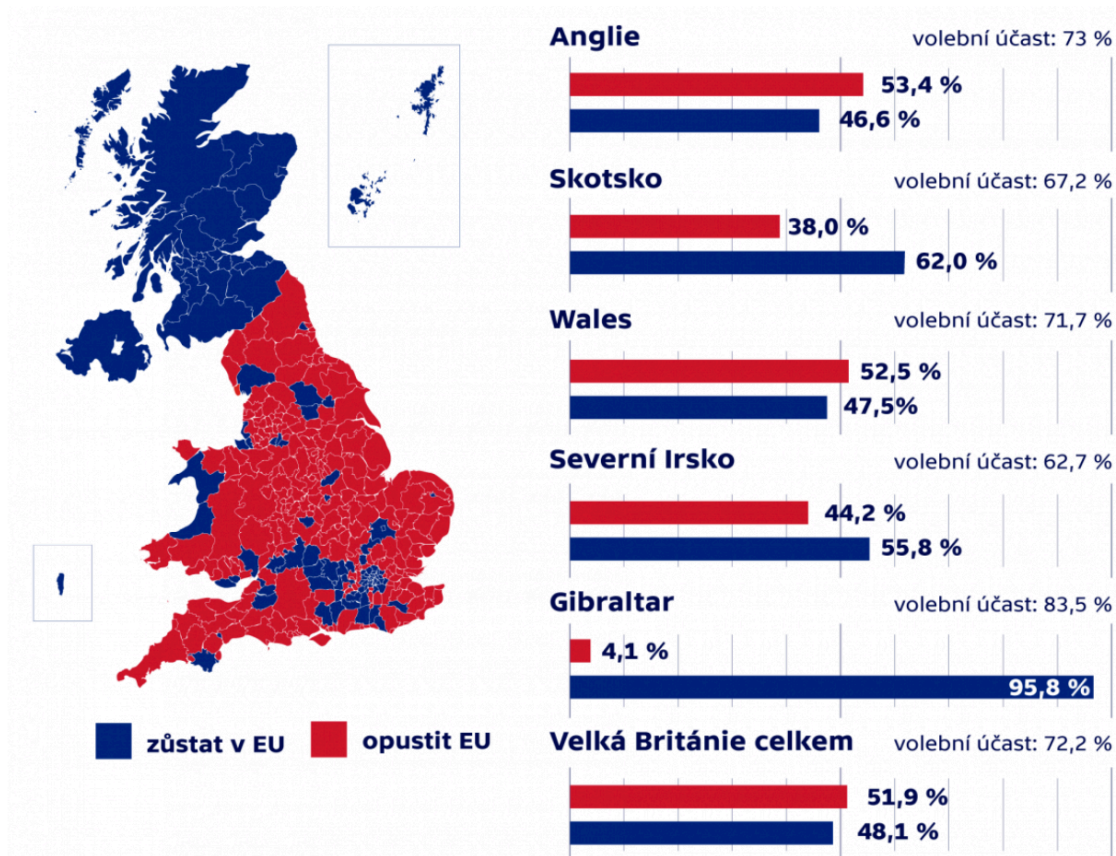
**Obrázek 1: Výsledky referenda o členství Velké Británie v EU**



Zdroj: BBC (2016), zpracováno autorkou, 2020.

Z výsledků v jednotlivých zemích Velké Británie lze vidět, že voliči z Anglie a Walesu hlasovali pro odchod z EU, oproti tomu hlasující ze Severního Irsku a Skotska a také Gibraltarů volili zůstat i nadále v EU. Výsledky v Anglii byly 53,4 % odejít versus 46,6 % zůstat. Poměr výsledků ve Walesu byl 52,5 % odejít ku 47,5 % zůstat. V Severním Irsku byl poměr výsledků 55,8 % zůstat ku 44,2 % odejít. Velký rozdíl výsledků byl ve Skotsku, kde zástupci skupiny zůstat v EU vyhráli 62 % ku 38 %. Rozdíl zde byl 24 procentních bodů. Téměř jednomyslně hlasovali voliči na Gibraltarů, kde byl poměr výsledků 95,8 % ku 4,2 % pro setrvání v EU. Účast v jednotlivých státech byla poměrně vysoká. Nejvyšší účast byla na Gibraltarů, kde se referenda zúčastnilo 83,5 % voličů. Druhá nejvyšší účast byla v Anglii, kde se zúčastnilo referenda 73 % voličů. Třetí zemí s největší účastí byl Wales, kde byla účast 71,7 %. Účast ve Skotsku byla o něco nižší, celkem 67,2 %, avšak nejnižší účast byla v Severním Irsku, pouze 62,7 %. Výsledky hlasování jsou vidět na obrázku 2. Lze říci, že zastánci odchodu z EU výhráli hlavně v menších městech a na venkově. Velkoměsta jako Londýn, Edinburgh, Glasgow, Oxford, Liverpool či Bristol ovládli zastánci setrvání v EU, avšak pouze s malým náskokem. Dalším důvodem, proč zvítězili odpůrci EU byl ten, že v místech, kde se hlasovalo pro odchod z EU, byla větší účast než v lokacích s preferencí zůstat (BBC, 2016).

Obrázek 2: Výsledky referenda o členství Velké Británie v EU dle jednotlivých zemí



Zdroj: Česká televize (2016).

Následné analýzy ukázaly, že mladí lidé ve věku 18–24 let hlasovali pro setrvání v EU v poměru 73 % ku 27 %. Hlasující ve věku 25–34 let volili také spíše pro to, aby Velká Británie zůstala v EU, v poměru 62 % ku 38%. Velmi těsné výsledky byly u voličů ve věku 35–44 let. Hlasující ve věku 45–54 let a také voliči ve věku 55–64 let volili z 56 %, respektive 57 % pro odchod z EU a u věkové kategorie 60 let a více, byl už rozdíl o něco vyšší a to 60 % ku 40 % ve prospěch odpůrců EU. Tyto výsledky ukázaly, že starší lidé přehlasovali ty mladší (Statista, 2019a).

Na základě dalších průzkumů, kde byli respondenti zařazeni podle sociálních tříd, lze konstatovat, že nižší třída přehlasovala vyšší třídu. Vyšší střední třída hlasovala v poměru 57 % ku 43 % zůstat, oproti tomu nižší dělnická třída hlasovala v poměru 64 % ku 36 % odejít (Statista, 2019b).

Dle výsledků průzkumu mezi zástupci jednotlivých politických stran lze říci, že téměř jednoznačný výsledek (96 %) byl u strany UKIP (Strana nezávislých Spojeného království), kde předseda strany a jeden z lídrů kampaně za brexit Nigel Farage měl

významný vliv. Liberální strana a Strana Zelených byly ze 70 %, respektive 75 % pro setrvání v EU. Labouristická strana a Skotská národní strana byly z 63 %, respektive 64 % taktéž pro setrvání v EU. Oproti tomu Konzervativní strana a politická strana Plaid Cymru hlasovaly z 58 % a 56 % pro odchod z EU (Statista, 2019c).

### 1.3 Jmenování vyjednávačů

Potom, co si občané Velké Británie odhlasovali dne 23. června 2016 odejít z EU, byl o dva dny později, tedy 25. června 2016, jmenován belgický diplomat Didier Seewse zástupcem Rady EU pro vyjednávání o brexitu. 13. července 2016 nastoupila do čela britské vlády Theresa Mayová, která nahradila Davida Camerona, který po výsledku referenda rezignoval. Dále byl na konci července 2016 Michel Barnier, bývalý francouzský premiér a komisař pro jednotný trh, jmenován hlavním vyjednávačem Evropské komise. Barnier byl oficiálně zmocněn zastupovat všech 27 členských států v rozhovorech o brexitu až potom, co Rada ministrů přijala Směrnici pro sjednání dohody s Velkou Británií o podmínkách jejího vystoupení z EU. Předseda liberální frakce ALDE, Guy Verhofstadt, byl jmenován zástupcem Evropského parlamentu pro vyjednávání o brexitu, aby mohl i Evropský parlament hrát důležitou roli při vyjednávání. Dne **29. března 2017** předsedkyně vlády **Theresa Mayová** oficiálně spustila svým dopisem článek 50 Smlouvy o EU dvouletou lhůtu pro vyjednání odchodu z EU (Hosnedlová, 2020).

### 1.4 Článek 50 Smlouvy o Evropské unii

Článek 50 Smlouvy o EU stanovuje postup umožňující členskému státu, v souladu se svými ústavními předpisy, vystoupit z EU. Byl zaveden v roce 2007 Lisabonskou smlouvou.

Pro aktivaci článku 50 je potřeba, aby členský stát, který chce z EU vystoupit, oznámil svůj záměr Evropské radě, přičemž není stanoveno, jakou formou to má udělat. Na základě pokynů Evropské rady EU sjedná a uzavře s tímto státem dohodu o podmínkách jeho vystoupení, s přihlédnutím k rámci jeho budoucích vztahů s EU. Sjednání této dohody se dělá v souladu s čl. 218 odst. 3 Smlouvy o fungování EU. Tuto dohodu uzavře jménem EU Rada EU, která rozhoduje kvalifikovanou většinou po obdržení souhlasu Evropského parlamentu. V souladu s čl. 238 odst. 3 písmena b) Smlouvy o fungování EU je vymezena kvalifikovaná většina (Evropská unie, 2012).

Za kvalifikovanou většinu se bere minimálně 72 % členů Rady, kteří zastupují členské státy, přičemž se do toho nezapočítává vystupující stát. Těchto 72 % členů Rady musí představovat minimálně 65 % obyvatelstva EU, do kterého se taktéž nezapočítává obyvatelstvo vystupujícího státu (Evropský parlament, 2017).

V den vstupu dohody o vystoupení v platnost, smlouvy přestávají být pro příslušný stát použitelné, nebo nedojde-li k tomu 2 roky po oznámení a nerozhodne-li Evropská rada jednomyslně po dohodě s příslušným členským státem o prodloužení této lhůty (Evropská unie, 2012).

Člen Evropské rady nebo Rady EU zastupující členský stát, který chce vystoupit z EU, se nepodílí na jednáních ani rozhodnutích Evropské rady nebo Rady EU, která se jej týkají. Jestliže se stát, který z EU vystoupil, rozhodne požádat o nové přistoupení, podléhá tato žádost postupu dle článku 49 (Evropská unie, 2012).

## **1.5 Priority Velké Británie pro vyjednávání brexitu**

Mezi počáteční priority Velké Británie pro vyjednávání o brexitu patřil zejména bezcelní přístup na jednotný trh pro britské vývozce, ale bez plného členství v celní unii. Dále pak zachování volného pohybu zboží a služeb, nové obchodní dohody se zeměmi v Evropě i mimo ni, zabránění návratu tvrdých hranic a zanechání otevřených hranic s Irskem včetně společné cestovní zóny a zachování britského imigračního systému. Dalšími prioritami pro vyjednávání bylo snížení daně z příjmů právnických osob na 15 %, aby Londýn i nadále zůstal atraktivní pro zahraniční kapitál. Dále pak Velká Británie chtěla vyjednat o tom, aby občanům EU žijícím ve Velké Británii, alespoň 5 let byla zachována stejná práva jako Britům, dále o zabezpečení práva Britů žijících v jiných členských státech, o kontrole přistěhovalců, o ochraně práv pracujících, o ukončení jurisdikce Soudního dvora EU nad Velkou Británií. V neposlední řadě chtěla Velká Británie vyjednat o zajištění na základě speciální dohody bezpečnostního spojení s EU včetně policejní, zpravodajské a vojenské spolupráce, spolupráce v boji proti trestní činnosti a terorismu, zanechání britského příspěvku na unijní vojenské mise a rozvojové programy a také o přetrvání spolupráce v oblasti vědy, výzkumu a inovací. S nástupem Borise Johnsona se priority Velké Británie postupně měnily, neboť prosazoval větší odtržení od EU (Hosnedlová, 2020).

## 1.6 Priority EU pro vyjednávání brexitu

Mezi priority EU pro vyjednávání brexitu patřily zejména transparentnost a otevřenost jednání, dále pak chtěla vyjednat o základních právech občanů EU žijící ve Velké Británii a o právech britských občanů pobývajících v EU. Dalším bodem pro vyjednávání byly finanční otázky a vyrovnání všech závazků EU a také nové hranice mezi Irskem a Severním Irskem bez zavedení povinných víz a zachování plynulé obchodní výměny mezi nimi. Dalšími body k vyjednávání byly budoucí postavení britských výsoštných oblastí na Kypru, dohoda se Španělskem o území Gibraltaru, či ochrana dat a digitální jednotný trh. Mezi další priority pro vyjednávání patřily ukončení britských závazků k Evropskému společenství pro atomovou energii, ukončení členství britských zástupců v institucích, orgánech a agenturách EU, řádné dokončení probíhajících procedur v rámci policejní a justiční spolupráce v trestních věcech včetně zachování přístupu k osobním datům z EU i z Velké Británie, nebo také dokončení soudních řízení v občanských a obchodních záležitostech. Dále se chtěla EU dohodnout na vytvoření institucionálního rámce pro implementaci a dohled nad budoucí dohodou o vystoupení a také na vytvoření rámce pro ukončení soudních procesů a administrativních procedur, které se týkají Velké Británie v době jeho vystoupení z EU a v neposlední řadě chtěla vyjednat o zachování vzájemného uznání diplomů (Hosnedlová, 2020).

## 1.7 Průběh po spuštění článku 50 Smlouvy o EU

Pro posílení svého mandátu k tvrdému brexitu se premiérka Theresa Mayová rozhodla vyhlásit předčasné volby. Ve volbách si však výrazně polepšila opoziční Labouristická strana, která kritizovala přístup Mayové k brexitu. Labouristé si po volbách polepšili o 29 křesel a konzervativci ztratili 12 křesel. Volební účast byla nejvyšší za posledních 20 let. Pravděpodobnost tvrdého brexitu, tedy bez dohody, představený v Bílé knize<sup>2</sup> 2. února 2017, se před volbami zvyšovala, ale po volbách díky zlepšení pozice opoziční strany se začalo mluvit o takzvaném měkkém brexitu. Pro zajištění podpory pro schválení

---

<sup>2</sup> Bílá kniha je dokument o podmínkách odchodu Velké Británie z EU, který vydala britská vláda, avšak není součástí zákona o zahájení brexitu. Kniha rozvádí 12 základních bodů, které jsou věnované otázkám ohledně migrace, ochraně práv pracujících, volném obchodě, oblast vědy a inovací a spolupráci v boji proti zločinu a terorismu (Česká televize, 2017).

návrhů zákonů menšinové vlády Theresy Mayové uzavřela Mayová dohodu se severoirskou Demokratickou unionistickou stranou (Hosnedlová, 2020).

Dne 19. června 2017 bylo oficiálně zahájeno vyjednávání o vystoupení Velké Británie z EU a dosaženo první dohody o časovém plánu a prioritách jednotlivých kol společného jednání o vystoupení. Původně bylo počítáno pouze se čtyřmi vyjednávacími schůzemi, avšak se ukázalo, že jich bude potřeba více. Jednotlivá kola jednání o dílčích oblastech spolupráce po brexitu se konaly každý měsíc. Největším problémem byla otázka ohledně práv unijních občanů žijících ve Velké Británii a Britů žijících na evropském kontinentu, dále finanční vyrovnání mezi Velkou Británií a EU, budoucí hranice mezi Irskem a Severním Irskem nebo dohled Soudního dvora EU nad budoucí dohodou. Až v březnu roku 2018 bylo mezi britským a unijním vyjednavatelem dohodnuto několik klíčových bodů. Jako největší problém se ukázala **hranice mezi Irskem a Severním Irskem**. 28. února 2018 byl Evropskou komisí předložen první návrh dohody o vystoupení Británie z EU, který obsahoval všechny body související s rozlukou. V průběhu dubna roku 2018 došlo postupně k jednotlivým shodám a 20. června 2018 byla britským parlamentem definitivně schválena podoba zákona o odchodu Británie z EU zajišťující právní kontinuitu po brexitu (Hosnedlová, 2020).

I přesto, že došlo v červnu roku 2018 ke shodě, s blížícím se odchodem se zvyšovalo riziko, že jednání o tzv. rozvodové dohodě nebudou včas uzavřena a řádně schválena jak Velkou Británií, tak i EU. Nepřispěly k tomu ani vnitropolitické spory ve Velké Británii, rezignace některých členů vlády či nejasná pozice premiérky. Proto se EU i samotná Británie začaly postupně připravovat na scénář odchodu bez dohody. Pro zmírnění dopadů začala Evropská komise EU na konci roku 2018 předkládat návrhy unijních předpisů. Po řadě vyjednávání byla nakonec v polovině listopadu 2018 dojednána finální rozvodová dohoda a následně i politická deklarace o budoucích vztazích EU a Velké Británie, která je připojena k výstupové dohodě. Avšak britský parlament dohodu nepřijal kvůli tzv. **irské pojistce**, která by dle britských poslanců mohla vést k trvalému připoutání Velké Británie k EU i po brexitu. Další jednání, aby Theresa Mayová vyjednala s EU, že tzv. irská pojistka bude dočasná, byla také neúspěšná, neboť Dolní komora britského parlamentu nepodpořila dohodu (Hosnedlová, 2020).

**Irská pojistka**, anglickým názvem backstop, je záruka, že mezi Severním Irskem a Irskou republikou nevznikne tvrdá hranice. Irsko i nadále zůstává součástí EU, avšak Severní Irsko je součástí Velké Británie, která z EU vystupuje. Obě strany irského ostrova

se obávaly, že obnovení hraničních kontrol by oživilo sociální, kulturní i náboženské rozdíly, které zde byly před dvaceti lety (Cooke, 2019). V irské pojistce, kterou Mayová vyjednala a parlament jí několikrát odmítl, stálo, že pokud mezi Velkou Británií a EU nedojde ke shodě ohledně obchodních vztahů do konce přechodného období stanoveného rozvodovou smlouvou (do konce roku 2020) a pokud EU nebude ochotna přechodné období prodloužit, Velká Británie setrvá v celní unii s EU a Severní Irsko z části v jednotném trhu EU až do doby, než bude dojednána nová podoba obchodních vztahů. Poslanci tuto dohodu považovali za nedemokratickou a zasahující do britské suverenity, neboť pokud by EU chtěla udržet Velkou Británii v EU, mohla by teoreticky nové obchodní dohody sabotovat a pomocí irské hranice tak držet Velkou Británii v celní unii do nekonečna (Jedlička, 2019).

Potom, co poslanci díky irské pojistce znovu nepodpořili dohodu a dne 13. března 2019 také odmítli odchod z EU bez dohody a pouze schválili odklad odchodu do konce června 2019, premiérka Mayová tedy požádala EU o odklad brexitu do 30. června 2019, ale některé země 27<sup>3</sup> měly výhrady a lídři členských zemí se dohodli na dvou variantách odkladu (Hosnedlová, 2020).

První varianta odkladu byla do 22. května 2019, jestliže britský parlament schválí na konci března dvakrát odmítnutou rozvodovou dohodu. Druhou variantou bylo do 12. dubna 2019, když dohoda nezíská podporu. Dne **29. března 2019**, tedy v den, kdy měla Velká Británie původně opustit EU, dva roky po požádání, dostala dohoda třetí šanci. Dohoda však byla i po třetí zamítnuta a schylovalo se tedy k odchodu bez dohody. Premiérka Mayová však 5. dubna 2019 poslala do Bruselu žádost o odložení odchodu. EU se dohodla na další termín brexitu, a to na **31. října 2019**. Dne 7. června 2019 oznámila Theresa Mayová rezignaci na svůj post vůdkyně britských konzervativců a taktéž britskou premiérku (Hosnedlová, 2020).

Mayovou nahradil dne 23. července bývalý starosta Londýna **Boris Johnson** a stal se tak třetím brexitovým premiérem. Johnson udělal hned několik změn ve vládě a za každou cenu chtěl k 31. říjnu 2019 vystoupit z EU, i když by to znamenalo tvrdý brexit, tedy brexit bez dohody. Tomu však chtěla zabránit koalice opozičních stran a připravila návrh

---

<sup>3</sup> Země 27 je počet členských států, které tvoří EU. Počet členů v EU se od roku 1951, kdy byla založena, měnil. Po vystoupení Velké Británie z EU tvoří Unii v současnosti tedy 27 členských států (Evropská unie, 2020a).

zákona, který by zabránil odchodu Velké Británie z EU do konce ledna roku 2020 bez dohody. Boris Johnson měl o něj požádat do 19. října 2019, pokud by nedojednal s EU jinou dohodu schválenou britským parlamentem. Boris Johnson však přišel necelý měsíc před plánovaným odchodem s alternativním řešením **irské pojistky**. Severní Irsko by zůstalo v unijním jednotném trhu, ale společně se zbytkem Velké Británie by bylo mimo celní unii EU. Do roku 2025 by tak v Severním Irsku platila pravidla unijního trhu ohledně zemědělství a průmyslových výrobků, ale došlo by však k uvalení kontrol na hranicích s Irskou republikou. Tento návrh však zkritizovala jak opozice, tak Brusel i Irsko. Dne **17. října 2019** došlo ke shodě mezi EU a Velkou Británií ohledně Protokolu o Irsku/Severním Irsku a politické deklaraci o budoucích vztazích po brexitu. Evropská rada tuto dohodu schválila. Dohoda však měla opět odpor z opozičních stran. Ti si odhlasovali, na základě tzv. Letwinova dodatku, že obsah výstupové dohody musí být před schválením zaveden do britského práva. To znamenalo, že premiér Johnson musel ještě ten den požádat EU o odklad brexitu, i když s tím on sám nesouhlasil. Přes neshody mezi členskými státy ohledně posunu brexitu se členské země EU dohodly na konec ledna 2020 (Hosnedlová, 2020). Odklad byl však podmíněn tím, že se Velká Británie v době odkladu musí chovat konstruktivně a zodpovědně a musí plnit všechny závazky členského státu, jako je povinnost jmenovat nového evropského komisaře, s čímž Velká Británie nepočítala. Dále také odklad eliminuje možnost znovu otevřít výstupovou dohodu, na které se EU s Velkou Británií shodly v polovině října (Gričová, 2019).

Ještě před vystoupením si poslanci odhlasovali předčasné volby na 12. prosince 2019. Volby byly velmi úspěšné pro konzervativce, kteří si v Dolní komoře britského parlamentu zajistili 365 křesel a získali převahu 80 křesel. To se projevilo i při schvalování výstupové dohody, která prošla již 9. ledna 2020 při třetím čtením britským parlamentem. I když se Horní komora pokoušela prosadit některé dodatky, Dolní komora všechny zamítla. Zákon byl následně podepsán královnou Alžbětou II a Velká Británie tak Evropskou unii opustila dne **31. ledna 2020**. Do **31. prosince 2020** je stanoveno přechodné období po brexitu. V tomto období se budou na Velkou Británii vztahovat unijní pravidla, avšak země nad jejich schvalováním v institucích EU ztratí vliv (Hosnedlová, 2020).



## 1.8 Obsah „rozvodové dohody“

Rozvodová dohoda má zajistit, aby nedošlo k tzv. tvrdému, tedy neřízenému brexitu. První návrh Dohody o vystoupení předložila Theresa Mayová na přelomu února a března 2018. Dohoda se skládala z úvodního ustanovení, z práva občanů, dalších otázek související s rozlukou, z přechodného ustanovení, finančního vyrovnání, institucionálního a administrativního ustanovení a Protokolu o Irsku/Severním Irsku, který je blíže popsán v kapitole 1.8.1.

Vyjednaváči Velké Británie a EU se průběžně shodli na právech občanů EU žijících ve Velké Británii a Britů žijících ve členských státech EU, která budou po brexitu zachována bez omezení. Dále občané žijící ve Velké Británii minimálně 5 let mohou požádat o trvalý pobyt a stejné pravidla platí pro Brity žijící ve členských státech EU. Minimálně do 6 měsíců od konce dvouletého přechodného období si všichni cizinci budou muset zařídit novou registraci, která by měla být krátká a jednoduchá. Další bod, na kterém se vyjednaváči shodli, je zachování práva opustit hostitelský stát nebo do něj vstoupit s platným občanským průkazem či pasem a taktéž by neměla být považována vstupní či výstupní víza. Dále se shodli na zachování práva nediskriminace na základě státní příslušnosti a také stanovení přechodného období po brexitu včetně práv na zaměstnání, uznávání profesionální kvalifikace nebo koordinace systémů sociálního zabezpečení. Další shoda proběhla ohledně finančního vyrovnání britských závazků do roku 2020 a také finančního vyrovnání Evropské centrální banky a Evropského investičního fondu vůči Velké Británii. Dále se dohodli na ztrátě přístupu Velké Británie k různým sítím, informačním systémům a databázím EU, na vztahu Velké Británie k institucím EU, na administrativních procedurách spolupráce v oblasti cel a daní a také na dohledu nad implementací dohody o vystoupení na základě speciálně ustavených výborů (Hosnedlová, 2020).

Jak již bylo zmíněno, největším problémem ve vyjednávání byla otázka budoucích hranic mezi Irskou republikou a Severním Irskem, dále soudní procedury ve vztahu k Soudnímu dvoru EU, policejní a soudní spolupráce v trestních věcech, uznávání rozsudků či soudní spolupráce v civilních a obchodních záležitostech. Dále se hodně diskutovalo ohledně otázek ochrany dat a ohledně chráněného zeměpisného označení.

Finální podoba dohody má tedy 6 částí, které jsou uvedené výše, a dále pak jsou k ní připojeny 3 protokoly. První protokol se týká Suverénních vojenských základen Velké

Británie na Kypru, druhý protokol je ohledně Irska a Severního Irska a třetí protokol se týká Gibraltarů (Hosnedlová, 2020).

### **1.8.1 Protokol o Irsku a Severním Irsku**

Protokol má zajistit, aby mezi Irskem a Severním Irskem nevznikla tvrdá hranice a má tak ochránit Velkopáteční dohodu z roku 1998 mezi Irskem a Severním Irskem. Tato dohoda ukončila třicetileté sektářské násilí mezi probritskými protestanty a katolickými republikány. Dohoda se skládala ze dvou propojených dokumentů, a to z pluralitní dohody většiny severoirských politických stran a z mezinárodní dohody mezi vládami Velké Británie a Irska (Christnet.eu, 2018).

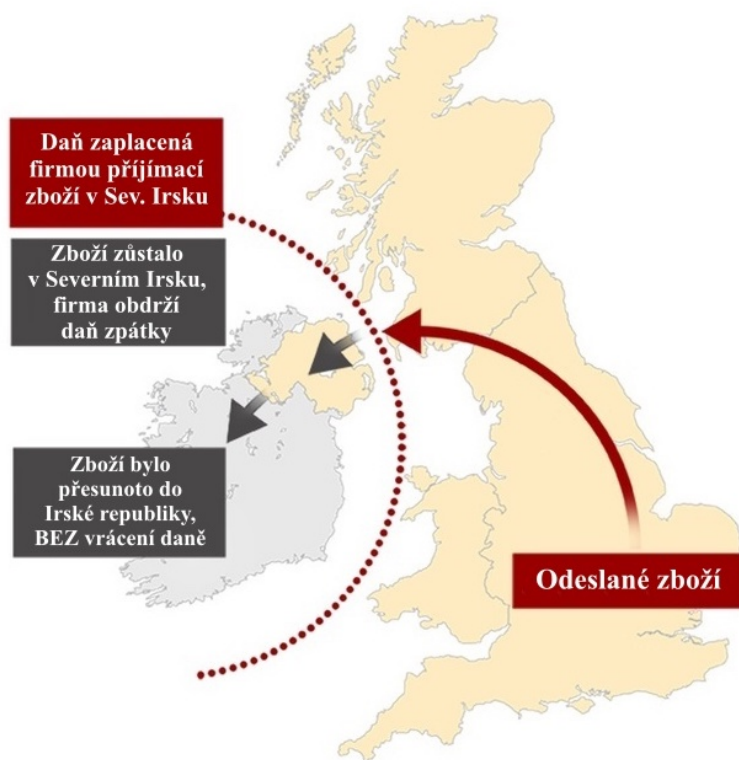
Mezi EU a Velkou Británií musí být do konce přechodného období dosažena dohoda o budoucím režimu na irských hranicích. Přechodné období je možné prodloužit. Pokud nedojde k dohodě do konce přechodného období, je v rozvodové dohodě pojistka zaručující, že nevznikne tvrdá hranice. Pojistka je platná až do dosažení dohody o budoucím režimu na irských hranicích (Hosnedlová, 2020).

Díky zabránění tvrdým hranicím se však měl na Severní Irsko vztahovat omezený soubor pravidel EU. Velká Británie měla obavy ohledně rozdělení země, proto byla 17. října 2019 dojednána úprava protokolu. Došlo k spravedlivému kompromisu tak, aby byl v Irsku zachován mír a zároveň byla zachována celistvost Velké Británie a jednota vnitřního trhu EU (Hosnedlová, 2020).

V případě aktivace pojistky zůstane celá Velká Británie součástí celního území EU. Velká Británie bude tedy aplikovat celní pravidla k vnějším tarifům EU. Nebudou však vyžadována žádná cla, kvóty nebo kontroly mezi EU a Velkou Británií, kromě rybářských a akvakulturních produktů. Na Severní Irsko se však bude vztahovat omezený soubor pravidel EU. Mezi tyto pravidla patří celní kodex EU, unijní legislativa o DPH a spotřebních daních, sanitárních opatření pro veterinární kontroly, pravidla pro zemědělské produkty a pravidla státní podpory. Velká Británie bude muset uplatnit některé pravidla EU nebo předpisy podobné těm unijním v oblasti hospodářské soutěže a státní pomoci, daní, dále v oblasti životního prostředí a pracovní a sociální ochrany. Na plnění těchto pravidel budou dohlížet nezávislé orgány Velké Británie (Hosnedlová, 2020). Obrázek 3 přibližuje fungování tohoto protokolu. Revidovaná dohoda, kterou Boris Johnson vyjednal, efektivně vytváří celní a regulační hranici mezi Severním Irskem a Velkou Británií (BBC, 2020). Z právního hlediska bude Severní Irsko i nadále součástí

britského celního území a bude se tedy řídit budoucími obchodními dohodami Londýna. Mezi Severním Irskem a zbytkem Velké Británie však vznikne celní hranice. Pomyslná hranice tak vznikne v Irském moři, nikoli mezi Severním Irskem a Irskou republikou. Při přepravě zboží přes Irské moře britské úřady nebudou poplatky účtovat automaticky, ale budou vybírat unijní cla u výrobků, které by mohly následně skončit v unijním trhu, tedy v Irsku. V případě dovozu zboží do Severního Irsku ze třetí země, budou platit stejná pravidla. Pokud však dovezené zboží zůstane v Severním Irsku a firma za to odvede unijní clo, bude zřízen systém vracení peněz (Česká televize, 2020).

### Obrázek 3: Budoucí fungování irské hranice



Zdroj: BBC (2020), zpracováno autorkou, 2020.

## 2 Možné scénáře brexitu

V následující kapitole budou popsány možné scénáře brexitu. Nejprve bude představen tvrdý a měkký brexit, který se v průběhu vystoupení Velké Británie z EU nejvíce diskutoval. Dále budou představeny již existující spolupráce EU s třetími zeměmi.

### 2.1 Tvrdý a měkký brexit

Na začátku vyjednávání se řešilo, zda půjde o tzv. tvrdý brexit neboli hard brexit, tedy brexit bez dohody, nebo o tzv. měkký brexit neboli soft brexit.

**Tvrdý brexit** by spočíval v rychlém a úplném odtržení Velké Británie od EU a všech jejích institucí. Vzhledem k dnešnímu globalizovanému světu by fungování bez jakýchkoliv vazeb na ostatní země bylo nemožné, proto by musely vzniknout nové dohody. V případě tvrdého brexitu by dopad na ekonomiku Velké Británie byl velmi špatný, dle britského ministerstva financí by se snížilo HDP minimálně o 7 % (HM Government, 2018). Tento fakt však zpochybňoval Prof. Patrick Minford z Cardiffské univerzity, který před referendem podporoval odchod Velké Británie z EU. Tvrdil, že naopak tvrdý brexit povede dlouhodobě ke zvýšení HDP Velké Británie o téměř 7 %. Vzájemný obchod mezi EU a Velkou Británií by se řídil dle pravidel Světové obchodní organizace (dále jen „WTO“). Vzájemný obchod mezi EU a Velkou Británií by na základě pravidel WTO vedl k zavedení celních tarifů na dovoz zboží z EU do Velké Británie a naopak (Dyba, 2019).

Budoucí vztahy mezi Velkou Británií a EU budou snad lepší než pouhý volný obchod. Na základě Smlouvy o fungování EU se ustanovuje hospodářská, finanční a technická spolupráce se třetími zeměmi, kterou se Velká Británie stane po odchodu z EU. Spolupráce probíhá s jinými než rozvojovými zeměmi a skládá se z hospodářské, finanční a technické spolupráce (Svoboda, 2018).

Zastánci tvrdého brexitu vyzdvihovali potřebu samostatnosti Velké Británie v moci zákonodárné a výkonné od orgánu EU. Mezi zastánce tvrdého brexitu patří Strana nezávislosti Spojeného království (UKIP), Strana pro Brexit a Konzervativní strana v čele s Theresou Mayovou (Fio banka, 2020).

**Měkký brexit** je termín, který popisuje udržení úzkých vztahů mezi Velkou Británií a EU. V případě měkkého brexitu se mluví o členství v celní unii a členství na jednotném trhu EU (BBC, 2019). Velká Británie by i po svém odchodu z EU mohla využívat většiny

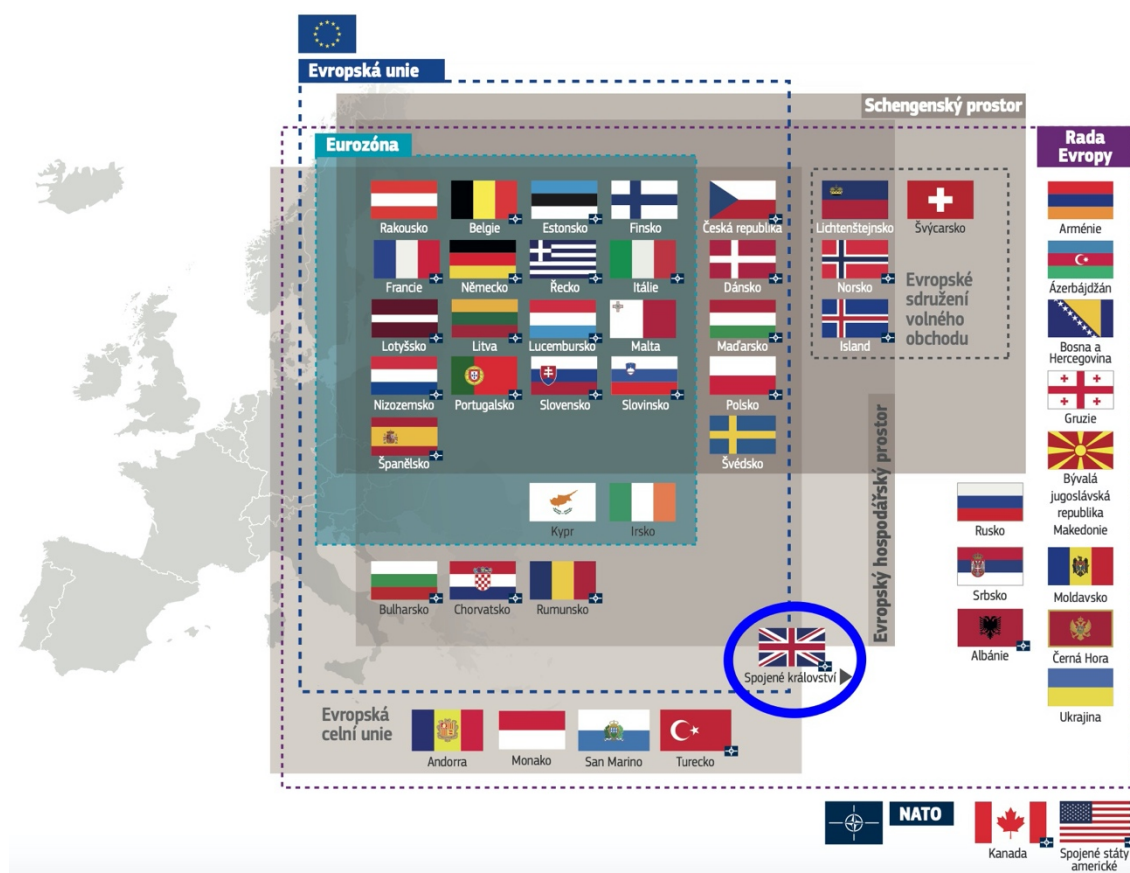
výhod jednotného trhu, udržen by byl i volný pohyb osob, zboží a kapitálu. Zároveň by zde působila i silnější role evropského práva a administrativy. Zastánce měkkého brexitu lze najít ve většině politických stran v Dolní komoře britského parlamentu. Největší zastánci měkkého brexitu jsou v Labouristické straně, kteří by chtěli co nejtěsnější vztahy s EU (Fio banka, 2020).

## **2.2 Existující spolupráce mezi EU a třetími zeměmi**

Existuje několik typů spolupráce EU se třetími zeměmi. Jeden z modelů je na základě Evropského sdružení volného obchodu, dále jen „ESVO“, jehož součástí je Norsko, Island, Lichtenštejnsko a Švýcarsko (Svoboda, 2018, s. 36). Norsko, Island a Lichtenštejnsko jsou přiřazeny k vnitřnímu trhu v rámci Evropského hospodářského prostoru, dále jen „EHP“, což znamená, že musí implementovat zásadní prvky legislativy EU, které se vztahují k vnitřnímu trhu EU s výjimkou zemědělství. Švýcarsko do EHP nevstoupilo a má tedy s EU speciální bilaterální dohodu (Štěrbová, Černá, Čajka & Bolotov, 2013). Turecko společně s Andorou a San Marinem má s EU dohodu o Celní unii. Speciální dohodu s EU má také Kanada. Dalším typem spolupráce je například model DCFTA, Deep and Comprehensive Free Trade Area, česky Hluboká a komplexní zóna volného obchodu, který využívá Ukrajina, Gruzie a Moldávie (Svoboda, 2018, s. 36). EU má dále také se středomořskými státy uzavřené asociační dohody. Hlavní cílem tohoto Euro-středomořského partnerství je sjednat dohodu o volném obchodu mezi EU a tímto regionem. Tato dohoda se vztahuje například na Alžírsko, Egypt, Izrael, Jordánsko, Libanon, Maroko, Palestinu a Tunisko (Štěrbová a kol., 2013). Obrázek 4 vizuálně zobrazuje zapojení států do různých evropských a světových sdružení. Je zde vidět, které země jsou součástí EU, Eurozóny, Evropské celní unie, Schengenského prostoru, EHP nebo ESVO. Dále jsou zde zobrazeny země, které jsou součástí Rady Evropy a také země, které jsou členy Severoatlantické aliance NATO nebo mají s NATO uzavřené partnerské dohody pro mír. Z obrázku také vyplývá nejasná pozice Velké Británie.

Existují i jiné dohody, které má EU sjednané, v této kapitole však budou představené jen modely, které by mohla Velká Británie využít.

Obrázek 4: Evropa dnes



Zdroj: Evropská komise (2017a), zpracováno autorkou, 2020.

## 2.2.1 Norský model

Nejbližším partnerem EU je jednoznačně Norsko. Norsko představuje téměř integrální součást EU, i když samotné členství Norska v EU není vůbec aktuální. Norští občané se již dvakrát vyjádřili proti členství v EU. Jednou v roce 1972 a podruhé v roce 1994, oba výsledky referenda byly kolem 53 % v neprospěch EU. Počet odpůrců však v posledních letech stoupl až na 70 %. Vládní koalice respektuje názor svých občanů, avšak vůči EU se snaží vystupovat aktivněji a zasahovat do fází přípravy rozhodnutí, které Norsko ovlivní (Ministerstvo zahraničních věcí, 2019a).

Norsko společně s Islandem a Lichtenštejnskem má zaručený volný pohyb zboží, služeb, kapitálu a osob. Jak již bylo zmíněno výše, jsou součástí EHP jako ostatních 27 členů EU. Dohoda zahrnuje některé horizontální politiky jako např. ochrana spotřebitele, vzdělávání, výzkum a vývoj, zdravotní bezpečnost, ekologie, zaměstnanost a sociální politika, rovnost pohlaví a antidiskriminaci (Svoboda, 2018, s. 36). Dále dohoda zahrnuje související politiky jako hospodářskou soutěž, dopravu, energetiku a hospodářskou

a měnovou spoluprací. Právě energetika je těžištěm obchodní spolupráce a partnerství mezi EU a Norskem, povyšuje ho na strategickou úroveň. S podporou Evropské komise má norská vláda za cíl přispívat ke snižování emisí v Evropě, a to tak, že navyšuje objem dodávek norského zemního plynu jako alternativu vůči uhlí do zemí EU. Mezi největší odběratele zemního plynu patří Německo, Velká Británie, Holandsko a Francie. Norsko je však vyloučeno z pravidel v oblasti zemědělství, rybolovu, spravedlnosti a vnitřních věcí. EU se ale společně s Norskem v červenci 2018 dohodla na prohloubení vzájemné obchodní výměny s vybranými typy zemědělských produktů. Tato dohoda zaručuje bezcelní přístup pro produkty ze zemí EU v 36 nových tarifních položkách a dále Norsko rozšířilo nulové dovozní kvóty pro další produkty (Ministerstvo zahraničních věcí, 2019a).

Tyto výhody dohody s sebou nesou i určité závazky. Ve svém právním řádu se Norsko zavázalo implementovat veškerou legislativu EU, která souvisí s jednotným trhem. V letech 2002–2013 však přijalo jak Norsko, tak Island pouze 9 % právních aktů, které EU vydala. I přesto, že má status pozorovatele v příslušných evropských agenturách a výborech a má právo na vyslyšení prostřednictvím konzultačních jednání pracovních skupin v Evropské komisi, nemůže tato pravidla přímo spoluvytvářet, neboť není členem EU (Loužek, 2017). Další podmínkou volného obchodu je nutnost dodržovat celou řadu regulací, které se vztahují k vyváženému zboží. Velká Británie proti této nutnosti dlouhodobě protestovala. Administrativně náročnější, než v případě členství v EU, jsou pravidla původu při pohybu zboží. Dále musí být uskutečňovány závazky, které se týkají sociálního zabezpečení a další prvky sociální a pracovní legislativy (Meislová Brusenbauch, 2016).

Kromě toho musí země přispívat do rozpočtu EU. Příspěvky do evropského rozpočtu pro období 2014–2021 byly sjednány na 2,8 miliardy euro. Ročně Norsko zaplatí 388 milionů eur, celkově 2,7 miliardy euro po odečtení dotací, které čerpá. Tato částka se může zdát vysoká, avšak jedná se pouze o 0,13 % norského HDP. Kdyby však bylo Norsko součástí EU, musela by do evropského rozpočtu odvést desetkrát tolik, tedy 3,5 miliardy eur (Loužek, 2017).

Norský scénář by však dle studie britského ministerstva financí z dubna 2016 nebyl pro Velkou Británii adekvátní, neboť dle studie by to pro britskou ekonomiku znamenalo za 15 let pokles HDP o 1 100 liber na osobu (Meislová Brusenbauch, 2016).

### **2.2.2 Švýcarský model**

Švýcarský model je založen na bilaterální dohodě s EU. Vyjednat bilaterální dohodu je však poměrně složité, neboť se na ní musí shodnout všech 27 členských států EU a také Evropský parlament. Švýcarsko své dohody vyjednávalo více než 20 let.

Švýcarsko není členem EHP, ale je členem ESVO a Schengenského prostoru. Své hospodářské vztahy s EU reguluje na bázi dohody o volném obchodu zboží a mnoha dalších dvoustranných dohod umožňující přístup na jednotný trh. Volný pohyb služeb nemá zahrnut, což by pro Velkou Británii byl problém, neboť služby tvoří ve Velké Británii 80 % ekonomiky. Dále Švýcarsko uzavřelo s EU dohodu o volném pohybu osob, ale Švýcaři si v roce 2014 v referendu odhlasovali změnu ústavy, která zavádí roční kvóty pro jiné než švýcarské občany a upřednostňuje Švýcary na pracovním trhu. To je však v přímém rozporu s touto smlouvou. Švýcarsko má nejrozvinutější bilaterální vztah s EU, neboť má uzavřeno více než 120 dvoustranných úmluv.

Švýcarsko si může vybírat oblasti společného zájmu, na kterých chce participovat a samo rozhoduje o tom, jakou evropskou legislativu dobrovolně implementuje, má tedy určitou svobodu a flexibilitu. Nevýhodou je, že Švýcarsko se vůbec nezapojuje do rozhodovacího systému EU a nenáleží mu ani status pozorovatele v příslušných evropských agenturách a výborech, neboť není členem EHP. Švýcarsko však také přispívá na kohezní politiku EU a iniciativy, na kterých participuje (Meislová Brusenbauch, 2016).

Do evropského rozpočtu přispívá Švýcarsko 129 milionů eur ročně. Tento příspěvek představuje pouze 0,036 % jejich HDP. Švýcarsko si však vyhradilo, aby její platby nešly do žádné ze starých členských zemí EU (Loužek, 2017).

Švýcarsko nejvíce obchoduje v rámci členských zemí EU s Německem. V roce 2018 byl import z Německa 54 669,7 mil. CHF a export do Německa 43 134,7 mil. CHF. Pro EU je Švýcarsko, po USA a Číně, třetím nejdůležitějším obchodním partnerem. Do Švýcarska se v roce 2018 vyvezlo 8 % zboží v rámci EU (Ministerstvo zahraničních věcí, 2019b).

### **2.2.3 Kanadský model**

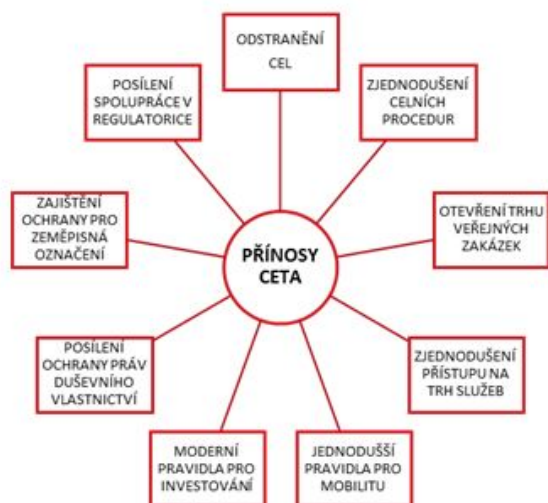
Mezi EU a Kanadou byla dne 30. října 2016 v Bruselu podepsána obchodní dohoda CETA. Zahájení tzv. prozatímní prováděcí dohody CETA bylo 21. září 2017. CETA, tedy komplexní hospodářská a obchodní dohoda, je moderní a ambiciózní dohoda o volném



obchodu mezi členskými státy EU a Kanadou. Hlavním cílem této dohody bylo posílit vzájemné obchodní vazby a poskytnout evropským firmám v Kanadě lepší obchodní příležitosti. Díky odstranění tarifních i netarifních překážek usnadnila CETA obchodování. CETA odstranila cca 98 % cel za zboží obchodované mezi Kanadou a EU, což značně zlevnilo obchodování. Dále dohoda umožňuje spolupráci v oblasti norem, což omezuje potřebu kontrol bezpečnosti a kvality (Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2018).

Mezi přínosy, jak pro občany, tak pro podniky v celé Evropě, patří posílení vývozu (jedna miliarda eur vývozu v průměru vytvoří 15 000 pracovních míst), snížení nákladů na vstupy pro výrobu, zajištění širší nabídky pro spotřebitele a podpora dodržování přísných norem EU, které se týkají výrobků. Těchto výhod bylo dosaženo pomocí podpory růstu a vytváření lépe placených pracovních míst. Dále tím, že se zajistily rovné podmínky pro malé i velké evropské podniky. Díky dohodě mají evropské podniky lepší podmínky pro podnikání než firmy z jiných zemí. CETA také zajistila snížení cen a rozšíření nabídky pro evropské spotřebitele a také snížení cel pro vývozce a dovozce, což přineslo podnikům významné finanční úspory. Dále bylo výhod dosaženo snížením nákladů pro podniky v EU při zachování stávajících norem, neboť vzájemně uznávají certifikáty. CETA také umožňuje evropským firmám prodávat v Kanadě své služby v oblasti telekomunikace, financí a účetnictví, strojírenství, environmentální služby či v kontejnerové dopravě. Dále dává dohoda možnost evropským firmám ucházet se v Kanadě o veřejné zakázky. Také CETA pomáhá evropským venkovským komunitám při uvádění typických potravin a nápojů na trh, neboť souhlasila s ochranou více než 140 evropských zeměpisných označení. CETA také zajišťuje ochranu evropských inovátorů a umělců, neboť nabízí rámec pro vzájemné uznávání kvalifikací v regulovaných profesích. Dohoda zajišťuje také podporu zvýšení investic kanadských podniků v Evropě a ochranu práv při práci a ochranu životního prostředí (Evropská komise, 2017b). Výše zmíněné přínosy dohody CETA zobrazuje obrázek 5.

**Obrázek 5: Přínosy dohody CETA**



Zdroj: CzechTrade (2018).

Existují však stále významné obchodní překážky. CETA neodstraňuje hraniční kontroly, neboť se nejedná o celní unii ani jednotný trh. Dále zde existují významná omezení ve finančních službách, což je velmi důležité pro britskou ekonomiku (Sullivan, 2020). Pokud by si Britové zvolili tento model, museli by svůj export přizpůsobit unijním standardům a technickým požadavkům na výrobky. Velká Británie by však nemohla zasahovat do rozhodovacích procesů při tvorbě těchto předpisů. Kanada však na základě CETA dohody nemusí přispívat do unijního rozpočtu ani se podílet na společných politikách (Meislová Brusenbauch, 2016).

#### **2.2.4 Turecký model**

Turecko patří mezi zásadního strategického i ekonomického partnera EU. Mezi Tureckem a Evropským společenstvím vstoupila v platnost dne 31. prosince 1995 dohoda o vytvoření Celní unie, která výrazně posílila vzájemný obchod. Turecko také podepsalo dohodu o volném obchodu s Evropským společenstvím volného obchodu (ESVO). Pro EU patří turecký trh mezi nejvýznamnější. Cca 50 % tureckého exportu míří do EU a z EU se podílí na dovozu veškerého zboží do Turecka cca 35 % (Ministerstvo zahraničních věcí, 2019c).

Celní unie mezi EU a Tureckem se však vztahuje pouze na průmyslové výrobky a zpracované zemědělské produkty. V poslední době je však v Turecku celní unie s EU velmi diskutované téma, neboť ji turecká vláda považuje za nevýhodnou a usiluje o její modernizaci.

V případě, kdy by si Velká Británie zvolila tuto variantu, musela by uplatňovat v obchodních vztazích se třetími zeměmi společný celní tarif EU, musela by se řídit ustanoveními EU o technických bariérách obchodu a regulacemi zboží a také by musela přijmout pravidla, která se týkají hospodářské soutěže a státní pomoci. Současně by se vyhnula například společné zemědělské politice, politice rybolovu či sociální a pracovně-právní regulace. Dále by nezávisle na EU mohla uzavírat dohody o službách. Do evropského rozpočtu by nemusela nijak přispívat (Meislová Brusenbauch, 2016).

### **3 Daňové dopady na Českou republiku**

Brexit bude mít daňový dopad i na Českou republiku. EU od svého založení vytvořila řadu směrnic upravující jak přímé tak nepřímé daně. V této kapitole budou představeny daňové režimy, kterých se vystoupení Velké Británie z EU dotkne. Nejprve budou představeny modely harmonizace týkající se přímých daní, tedy daně z příjmů právnických a fyzických osob, a následně budou prezentovány daňové operace nepřímých daní, které se pojí s daní z přidané hodnoty a celních poplatků.

Harmonizace a koordinace daní se v Evropské unii dělá zejména implementací či přímou působností příslušného komunitárního práva Evropských společenství do legislativy jednotlivých členských států. Mezi hlavní nástroje se řadí směrnice Rady a Nařízení. Významnou roli také mají judikáty Evropského soudního dvora ve věcech daňových (Široký a kol., 2008, s. 235).

#### **3.1 Daň z příjmů právnických osob**

Soulad v oblasti přímých daní upravovaly zejména čtyři směrnice. Jedná se o směrnici 90/434/EHS nahrazenou směrnicí 2009/133/ES o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy. Dále je to směrnice 90/435/EHS nahrazená směrnicí 2011/96/EU o společném zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států. Dále se jedná o směrnici 2003/48/ES o zdanění příjmů z úspor ve formě plateb úrokového charakteru a poslední ze čtyř směrnic je směrnice 2003/49/ES o zdaňování úroků a licenčních poplatků (Široký a kol., 2008, s. 235). Další směrnice, která upravuje přímé daně právnických osob, je směrnice 2016/1164, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu (známá též jako ATAD). Směrnice ATAD vznikla v roce 2016 a v České republice byla implementována do daňových zákonů v dubnu 2019.

Směrnice 2003/48/ES o zdanění příjmů z úspor ve formě plateb úrokového charakteru byla dne 10. listopadu 2015 zrušena díky vývoji nové legislativy týkající se mezinárodní výměny informací o finančních účtech (Rada EU, 2018).

Česká republika implementovala tři ze čtyř směrnic Evropského společenství s účinností vstupu do Evropské unie dne 1. května 2004. Jednalo se o směrnice o fúzích, směrnice o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností a směrnice o zdaňování úroků a licenčních poplatků. Čtvrtá výše zmíněná směrnice o zdanění příjmů z úspor ve formě plateb úrokového charakteru byla implementována v ČR dne 1. 7. 2005. U osvobození licenčních poplatků od daně z příjmu právnických osob využila Česká republika přechodné ustanovení s účinností od 1. 1. 2011 (Široký a kol., 2008, s. 236).

Směrnice 2009/133/ES o fúzích, směrnice 2011/96/EU o společném zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států, směrnice 2003/49/ES o zdaňování úroků a licenčních poplatků i směrnice ATAD se pojí s daní z příjmů právnických osob. Všechny čtyři směrnice jsou implementovány v zákonu č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů (dále jen „ZDP“) a budou jednotlivě v následujících podkapitolách rozebrány.

### **3.1.1 Společný systém zdanění v případě mateřských a dceřiných společností**

První směrnice, která upravovala společný systém zdanění dividendových výnosů, vznikla 23. července 1990. Jednalo se o směrnici 90/435/EHS o společném zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států. Tato směrnice byla několikrát upravována, nakonec byla zrušena a dne 30. listopadu 2011 nahrazena směrnicí 2011/96/EU. Význam směrnice spočívá v odstranění znevýhodnění daňových nerezidentů při navrácení zisků od jejich dceřiných společností v jiných členských státech. Jde tedy o **odstranění vícenásobného zdanění** kapitálových výnosů a soustředění jejich daňového zatížení až na výplatu konečnému příjemci. Směrnice určuje pravidla pro zdanění dividendových příjmů současně dvěma způsoby. První způsob je takový, že v zemi, kde sídlí **mateřská společnost**, je poskytnuta daňová úleva nebo osvobození od zdanění příjmů přijatých od **dceřiné společnosti**, která je z jiného členského státu EU. Druhý způsob je opačný, tedy stát, kde je **rezidentem** dceřiná společnost, v případě výplaty mateřské společnosti a **splnění dalších kritérií**, poskytne daňovou úlevu nebo osvobodí vyplácené podíly na zisku (Sojka, Bartošová, Fekar, Mašek, Nešleha & Vaňousová, 2017).

V roce 2004 se v ZDP v návaznosti na implementaci EU směrnice objevilo několik druhů osvobozených výnosů od daně z příjmů právnických osob. Mezi tyto osvobozené výnosy patří osvobození příjmů z podílů na zisku, osvobození z převodu podílu, osvobození příjmů ze snížení základního kapitálu. V zákoně také bylo osvobození převedeného zisku

a osvobození příjmu mimo stojícího společníka z vyrovnání při převodu zisku, tyto dvě však od 1. července 2017 neplatí (Bureš, 2018).

Daňového rezidenta a nerezidenta České republiky definuje § 17 ZDP. **Daňový rezident** České republiky je poplatník, pokud má na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, jež se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen. Jejich daňová povinnost se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. **Daňoví nerezidenti** mají dle ZDP daňovou povinnost vztahující se jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Dle ZDP se **mateřskou obchodní korporací** rozumí daňový rezident České republiky nebo jiného členského státu EU (dále jen „JČS EU“), který má po dobu minimálně 12 měsíců nepřetržitě minimálně 10% podíl na základním kapitálu jiné obchodní korporace a právní formou je akciová společnost, společnost s ručením omezeným, družstvo nebo obdobná právní forma dle předpisů dané země, jestliže se jedná o daňového rezidenta JČS EU. Mezi další typy mateřských společností, doplněné v roce 2017, patří svěřenský fond, rodinná fundace, obec a svazek obcí (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Za **dceřinou společnost** se dle ZDP rozumí daňový rezident ČR nebo JČS EU, na jehož základním kapitálu má alespoň 10% podíl mateřská obchodní společnost po dobu nepřetržitě nejméně 12 měsíců a právní formou je akciová společnost, společnost s ručením omezeným, družstvo či obdobná právní forma dle příslušných předpisů dané země, jedná-li se o rezidenta JČS EU. Při výplatě podílů na zisku lze 10% podíl splnit i retrospektivně (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Mezi další podmínky definované v § 19, které musí být pro osvobození splněny, patří, že společnost musí podléhat některé z daní uvedených v předpisu EU podobného charakteru jako daň z příjmů, příjemce musí být daňovým rezidentem EU a také skutečným vlastníkem příjmů. Osvobození se nevztahuje na podíly na zisku vyplácené dceřinou společností, která je v likvidaci, mateřské společnosti, pokud se nejedná o mateřskou společnost, která je daňovým rezidentem JČS EU než ČR (Zákon č. 586/1992 Sb.).

**Osvobození příjmů z podílů na zisku a z převodu podílu** lze dle § 19 odst. 8 a 9 ZDP uplatnit za obdobných podmínek kromě společností z JČS EU také u obchodních korporací ze Švýcarska, Norska, Islandu a Lichtenštejnska a dále pak ze států, s nimiž má Česká republika uzavřenou platnou a účinnou **smlouvu o zamezení dvojího zdanění**

(dále jen „SZDZ<sup>4</sup>“). Jedná se však pouze o jednosměrné osvobození. Platí to tedy jen na výnosy českých mateřských společností ze zahraničních majetkových účastí, ne však opačně. Do třetí země budou vypláceny dividendy daňovým rezidentem ČR v souladu s příslušnou SZDZ (Zákon č. 586/1992 Sb.; Sojka a kol., 2017, s. 195).

Pro uplatnění osvobození je však potřeba splňovat podle §19 odst. 9 ZDP několik kritérií. První kritérium je, že s příslušným státem musí být uzavřena SZDZ, dále musí mít dceřiná společnost srovnatelnou formu jako společnost s ručením omezením, akciová společnost či družstvo. Třetí kritérium říká, že se musí jednat o vztah mateřské a dceřiné společnosti, jenž definuje ZDP, viz výše. V neposlední řadě dceřiná společnost v roce výplaty podílu na zisku a taktéž v roce předcházejícím nesmí podléhat dani obdobné dani z příjmů právnických osob nižší než 12 %. Dceřiná společnost od daně nesmí být osvobozena a ani nesmí mít možnost volby osvobození využít. Dokazování těchto kritérií bývá problematické. K dokázání je někdy nutné využít zpracování důkladného právního rozboru postavení dceřiné společnosti v jiném státě (Zákon č. 586/1992 Sb.; Sojka a kol., 2017, s. 195).

Pokud jsou výše uvedené transakce zdaněné ve třetí zemi, mateřská společnost si může v ČR uplatnit daň, která je zaplácena ve třetí zemi dle metody zamezení dvojímu zdanění v SZDZ (Bureš, 2018).

### **3.1.2 Společný systém zdanění úroků a licenčních poplatků mezi spojenými osobami**

Směrnice 2003/49/ES upravuje společný systém zdanění kapitálově spojených osob v oblasti úroků a licenčních poplatků pro státy Evropské unie. Směrnice byla přijata

---

<sup>4</sup> **Smlouvy o zamezení dvojímu zdanění (SZDZ)** jsou mezinárodní smlouvy uzavírané mezi dvěma nebo více státy. Jejich cíl je zamezit dvojímu zdanění a nezdanění, snížit možnosti daňových úniků, obstarat daňovou nediskriminaci a zajistit objektivní rozdělení výnosů mezi smluvními státy. V rámci řešení problémů umožňují smlouvy také přímou spolupráci daňových správ smluvních států. Tyto smlouvy také slouží k podpoře hospodářských, kulturních a jiných vztahů. Obecným cílem těchto smluv je určení státu, který má právo daný příjem zdanit. SZDZ tedy nezavádějí nové typy daní, ale mění nebo doplňují ustanovení národních daňových systémů jednotlivých zemí. SZDZ lze dělit podle toho, jakých oblastí se týkají na omezené a komplexní. Omezené smlouvy se zaměřují jen na specifické druhy příjmů, zatímco komplexní se týkají všech druhů příjmů. Smlouvy lze také rozdělit dle smluvních stran na bilaterální a multilaterální. U bilaterálních smluv jsou smluvními stranami pouze dva státy, oproti v ne tak časných multilaterálních smlouvách je smluvních stran více (Nerudová, 2011, s. 156). Česká republika má smlouvy o zamezení dvojímu zdanění uzavřené s 87 zeměmi z celého světa včetně s Velkou Británií (Ministerstvo financí ČR, 2012).

3. června 2003 a jejím cílem je zamezit, aby transakce realizované mezi firmami z různých členských států **nepodléhaly horšímu daňovému režimu**, než transakce realizované v jednom členském státě. Při aplikaci SZDZ docházelo k velké administrativní zátěži, proto záměrem této směrnice je snížit toto zatížení. Podstata směrnice spočívá ve zdaňování úrokových příjmů a příjmů charakteru licenčních poplatků výhradně **v zemi sídla vlastníka příjmu**. Naopak na jejich zdanění nemá nárok stát zdroje (Sojka a kol., 2017, s. 196).

V České republice jsou licenční poplatky osvobozeny od daně dle § 19 odst. 1 písm. zj) ZDP: „*licenční poplatky plynoucí obchodní korporaci, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, od obchodní korporace, která je daňovým rezidentem České republiky, nebo stálé provozovny obchodní korporace, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie než České republiky, na území České republiky*“ (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Dále podle ustanovení § 19 odst. 1 písm. zk) ZDP jsou osvobozeny úroky z úvěrového finančního nástroje, které plynou od (i) obchodní korporace, která je daňovým rezidentem České republiky, nebo (ii) stálé provozovny obchodní korporace, jenž není daňovým rezidentem České republiky, ale JČS EU, situované na území ČR. Pro účely tohoto zákona se úvěrovým finančním nástrojem rozumí: „*závazkový právní vztah, jehož předmětem je vrácení přenechaných nebo poskytnutých peněžních prostředků. Úvěrovým finančním nástrojem je vždy úvěr, zápůjčka, dluhopis, vkladní list, vkladový certifikát a vklad jim na roveň postavený, a směnka, jejímž vydáním získává směnečný dlužník peněžní prostředky*“ (Zákon č. 586/1992 Sb. § 19 odst. 1 písm. zk). Osvobození v režimu úroků se nevztahuje na úroky z úvěrů a půjček, které jsou dle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 3 ZDP považovány za podíly na zisku. Za podíly na zisku se považuje dle § 23 odst. 7 ZDP i zjištěný rozdíl mezi sjednanou a obvyklou cenou na trhu a také úroky, které se dle § 25 odst. 1 písm. w) a zl) ZDP neuznávají jako výdaj, s výjimkou nalezeného rozdílu u sjednaných cen a úroků hrazených daňovému rezidentovi JČS EU, EHP nebo Švýcarska (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Osvobozený režim úroků a licenčních poplatků dle odst. 1 písm. zj) a zk) ZDP lze uplatnit podle § 19 odst. 5 bodu 1 ZDP pokud „*plátce úroků z úvěrů a půjček nebo licenčních poplatků a příjemce úroků z úvěru a půjček nebo licenčních poplatků jsou osobami přímo kapitálově spojenými po dobu alespoň 24 měsíců nepřetržitě po sobě jdoucích*“. **Přímo kapitálově spojené osoby** chápeme osoby, které mají minimálně 25% podíl na



základním kapitálu nebo na hlasovacích právech obchodní korporace a propojení trvá nejméně 24 měsíců. Přičemž podmínky propojení 24 měsíců mohou být splněny dodatečně (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Osvobození je v ZDP rozšířeno také na daňové rezidenty Švýcarska, Islandu, Norska a Lichtenštejnska. V § 19 odst. 5 ZDP je osvobození u věřitele podmíněno splněním dvou podmínek. První podmínkou je, že **věřitel je skutečný vlastník příjmů**, tzn. že přijaté prostředky využívá pouze pro svoji vlastní potřebu. Druhou podmínkou je, že **úroky z úvěrového finančního nástroje nejsou přiřaditelné** stálé provozovně nacházející se v České republice nebo státu, který není členským státem EU, státu tvořící EHP nebo Švýcarsku (Zákon č. 586/1992 Sb.; Bureš, 2018).

### **3.1.3 Společný systém zdanění v případě obchodních přeměn obchodních korporací**

Společný systém zdanění v případě obchodních přeměn obchodních korporací řeší směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy (Kozelský & Jedlička, 2013). Směrnice se vztahuje na fúze, rozdělení, převody aktiv a výměny akcií, které se týkají společností ze dvou nebo více zemí EU a dále se vztahuje na přemístění statutárního sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti z jedné země Evropské unie do jiné. Směrnice stanovuje, že fúze, rozdělení nebo částečná fúze nejsou důvodem k žádnému zdanění zisků (Evropská unie, 2014b).

Dle § 23a odst. 3 ZDP nejsou příjmy, které vzniknou převáděcí obchodní korporaci při **převodu obchodního závodu** v souvislosti s oceněním převedeného majetku a dluhů, zahrnutý do základu daně. Stejně tak se do základu daně dle § 23b odst. 4 ZDP nezapočítávají příjmy, které vzniknou u společníka nabyté obchodní korporace z důvodu **přecenění podílu** v nabyté obchodní korporaci při převodu podílu. V tomto případě tvoří výjimku doplatek na dorovnání. Dle § 23c odst. 4 a 5 ZDP se do základu daně taktéž nezahrnují příjmy nástupnické obchodní korporace vzniklé z důvodu **přecenění majetku a dluhů pro účely fúze nebo rozdělení obchodních korporací**. Příjmy společníka zanikající nebo rozdělované obchodní korporace, které vzniknou z důvodu přecenění majetku a dluhů pro účely fúze nebo rozdělení obchodních korporací, nevstupují do

základu daně. Podle § 23d musí poplatník oznámit svému příslušnému správci daně, že v případě převodu obchodního závodu, před výměnou podílů nebo před fúzí nebo rozdělením obchodních korporací bude postupovat dle § 23a, 23b nebo § 23c ZDP, splňuje-li podmínky uvedené v těchto paragrafech (Zákon č. 586/1992 Sb.).

U všech typů výše zmíněných obchodních korporací platí, že se musí jednat o poplatníky, kteří jsou daňovými rezidenty ČR nebo JČS EU a mají formu akciová společnost, společnost s ručením omezeným, evropské společnosti, družstva nebo evropské družstevní korporace (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Výše uvedená ustanovení ZDP nelze dle § 23d odst. 2 ZDP použít, pokud hlavním nebo jedním z hlavních důvodů převodu obchodního závodu, výměny podílů, fúze nebo rozdělení obchodních korporací je dosažení daňové výhody v podobě nižšího zdanění, popřípadě jeho samotnému se vyhnutí (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Podle § 37b ZDP se u stálé provozovny evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti, která vznikla na území ČR po **přemístění** sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti zapsané v obchodním rejstříku z území ČR do JČS EU nebo do státu EHP se použijí přiměřené ustanovení § 23a až 23d, jestliže jsou aktiva i pasiva těchto společností i nadále prokazatelně spojena s touto stálou provozovnou (Zákon č. 586/1992 Sb.).

V návaznosti na směrnici ATAD, která je představena níže, bylo v ZDP upraveno **přemístění** majetku bez změny vlastnictví. Dle § 23g se pro účely daní z příjmů považuje přemístění majetku bez změny vlastnictví z ČR do zahraničí za úplatný převod takového majetku sobě samému za cenu, která by byla sjednána mezi nespojenými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Podle toho se odpovídajícím způsobem upraví daň z příjmů právnických osob poplatníka. Jedná se jak o přemístění majetku do stálé provozovny v zahraničí, tak i přemístění rezidence české společnosti do zahraničí. Dle § 38zg lze při přemístění majetku bez změny vlastnictví použít rozložení úhrady daně na splátky (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Podobně jako ve směrnici o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států, i směrnice 2009/133/ES o fúzích stanovuje podmínky pro využití výhod. Jsou zde kladeny požadavky na společnosti členského státu, které musí mít nějakou z forem uvedené v části A přílohy I, musí být daňovým

rezidentem některého členského státu a dále musí podléhat dani z příjmů právnických osob bez možnosti volby nebo osvobození (Rada EU, 2009).

Při spojování podniků by mohla být narušena rovnováha na trhu, proto orgány pro hospodářskou soutěž spojení ověřují. Velké společnosti tedy musejí požádat Komisi o povolení a poskytnout jí potřebné informace. Důvodem k fúzi může být efektivnější vyvinutí nových produktů nebo snížení výrobních či distribučních nákladů. Na trhu tak díky vyšší efektivitě vznikne větší konkurence a spotřebitelé tak mohou nakoupit kvalitnější zboží za výhodnější cenu. Fúze však také může spotřebitele poškodit, tím že dojde k zmenšení konkurence na trhu a tedy k zvýšení cen zboží díky tomu, že se posílí dominantní společnost. Pokud jsou tedy fúzujícími společnostmi hlavní konkurenti nebo pokud by fúze vážně oslabila hospodářskou soutěž na trhu vytvořením dominantní společnosti, navrhované fúze mohou být zakázány (Evropská komise, 2013a).

#### **3.1.4 Směrnice ATAD**

Další směrnice, která upravuje přímé daně je **směrnice rady EU 2016/1164** ze dne 12. července 2016 označována jako **ATAD**, zkratka anglického názvu Anti-Tax Avoidance Directive. Tato směrnice významně změnila ZDP ohledně přímých daní. ATAD stanovila pravidla proti **praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem** mající vliv na fungování vnitřního trhu. EU se při přípravě směrnice inspirovala iniciativou Base Erosion and Profit Shifting zpracovanou Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj. Zde je popsáno dohromady 15 akčních oblastí, ale EU rozpracovala ve směrnici ATAD 1 a ATAD 2 pouze 5 témat, jako minimální úroveň ochrany vnitřního trhu EU proti agresivnímu daňovému plánování. Mezi tyto témata patří omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů, zdanění při přemístění majetku bez změny vlastnictví, zdanění ovládané zahraniční společností, řešení důsledků rozdílné právní kvalifikace a obecné „protizneužívací“ pravidlo. Směrnice ATAD **zajišťuje placení daní v místě vzniku zisku a hodnoty**. Těmito předpisy se Evropská komise snaží zabránit umělému snižování základu daně poplatníků, platící daně na území EU, a přesouvání jejich zisků mimo vnitřní trh EU. Všechny státy EU měly směrnici implementovat k 1. lednu 2019, avšak v České republice nabyl zákon č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, účinnosti částečně až k 1. dubnu 2019, kdy vešlo v účinnost omezení uznatelnosti nadměrných výpůjčních výdajů a zdanění ovládané zahraniční společností. Zbytek směrnice vešel v účinnost až

1. ledna 2020. Směrnice ATAD 1 i ATAD 2 se vztahují jen na poplatníka daně z příjmů právnických osob a jejich stálé provozovny (Velflová, 2019).

## 3.2 Daň z příjmu fyzických osob

V oblasti daně z příjmů fyzických osob bude v této podkapitole blíže zaměřeno na oblasti, na které bude mít brexit dopad, a to na harmonizaci sociálního pojištění, na čerpání slev u daňových nerezidentů, poskytování bezúplatného plnění a na příspěvky na penzijní pojištění.

### 3.2.1 Harmonizace sociálního pojištění

Ochranu práv občanů v oblasti sociálního zabezpečení při pohybu v ostatních zemích EU, na Islandu, v Lichtenštejnsku, Norsku a Švýcarsku zajišťují společná pravidla EU. Tato evropská pravidla koordinace však nenahrazují vnitrostátní systémy, neboť členské země samy určují, kdo bude dle jejich právních předpisů pojištěn, či za jakých podmínek budou vypláceny dávky (Evropská komise, n.d.a).

Společná pravidla EU jsou platná pro (i) státní příslušníky členských zemí EU, Islandu, Lichtenštejnska, Norska a Švýcarska, jenž jsou nebo byli pojištěni v některé z uvedených zemí společně s jejich rodinnými příslušníky, pro (ii) osoby bez státní příslušnosti a uprchlíky žijících v některých z členských států EU, ze zemí EHP nebo Švýcarska a které jsou nebo byli pojištěni v některé z uvedených zemí a stejně pro jejich rodinné příslušníky a pro (iii) státní příslušníky nečlenských zemí pobývajících legálně na území EU nebo se po různých zemích EU pohybují a stejně tak jejich rodinní příslušníci (Evropská komise, n.d.a).

Mezi čtyři hlavní zásady koordinace sociálního zabezpečení patří, že se na migrující osobu nikdy **nevztahuje systém více zemí najednou**, tj. pouze v jedné zemi přispívá do daného systému. Orgány sociálního zabezpečení sami rozhodují, jaký systém se na jedince vztahuje. Druhou zásadou je, že migrující osoba má stejná práva a stejné povinnosti jako státní příslušníci země, ve které má pojištění. To zakládá zásada rovného zacházení neboli **zásada nediskriminace**. Třetí zásada spočívá v tom, že pokud pojištěnec žádá o určitý typ dávky, **zohlední se** v případě potřeby **předcházející období**, během kterého byl jedinec pojištěn, pracoval nebo pobýval na území jiných zemí. Poslední zásada se týká **zásady převoditelnosti**, respektive pokud migrující osoba má

nárok na výplatu určité dávky v jednom státě, tato dávka mu může být vyplácena i tehdy, pokud žije v jiném státě (Evropská komise, n.d.a).

Mezi základní principy EU patří právo občanů na volný pohyb. S migrujícími občany EU musí členské státy zacházet v oblasti sociálního zabezpečení tak, aby nedocházelo k porušení tohoto volného pohybu. V oblasti sociálního zabezpečení jsou nejdůležitějšími právními předpisy tzv. koordinační nařízení. Mezi tyto nařízení patří nařízení **Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004** a nařízení **Evropského parlamentu a Rady ES č. 987/2009**. Tato nařízení nahradila od 1. května 2010 nařízení Rady (EHS) č. 1408/71 a nařízení Rady (EHS) č. 574/72 (Česká správa sociálního zabezpečení, n.d.a).

System sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění se řídí právními předpisy o sociálním zabezpečení členského státu migrujícího pracovníka. Pojistné se odvádí dle příslušných právních předpisů a v souladu s nimi jsou také vypláceny dávky (Česká správa sociálního zabezpečení, n.d.b).

Pravidlo státu místa výkonu činnosti, tzv. *lex loci laboris*, je základním pravidlem pro určení příslušných právních předpisů. **Zaměstnaná osoba** podléhá právním předpisům sociálního zabezpečení toho členského státu, na jehož území pracuje, ačkoliv bydlí v jiném členském státě, nebo když její zaměstnavatel má sídlo na území JČS. Stejně podléhá **OSVČ** právním předpisům toho členského státu, na kterém území vykonává samostatnou výdělečnou činnost, přestože bydlí v JČS. Nezáleží tedy na státní příslušnosti dané osoby nebo kde odvádí daně (Česká správa sociálního zabezpečení, n.d.c).

### **3.2.2 Čerpání slev daňových nerezidentů**

Při výpočtu daně z příjmů má podstatný vliv to, jestli se jedná o českého daňového rezidenta či nerezidenta. Pro daňové nerezidenty platí, že v České republice zdaňují pouze příjmy získané ze zdrojů na území České republiky. Oproti tomu daňoví rezidenti musí v ČR zdanit jak příjmy z České republiky, tak příjmy ze zahraničí. Aby nedocházelo ke dvojímu zdanění, existují tzv. smlouvy o zamezení dvojímu zdanění (Neotax, 2018; Zákon č. 586/1992 Sb.).

Daňoví nerezidenti mají v České republice nárok na základní **slevu na poplatníka** bez jakýchkoliv podmínek. Proto, aby mohl daňový nerezident čerpat další slevy a zvýhodnění, musí splnit podmínku, že **90 %** ze všech příjmů daňového nerezidenta

musí být ze zdrojů na území České republiky a zároveň musí být rezident JČS EU nebo EHP (Neotax, 2018; Zákon č. 586/1992 Sb.).

### 3.2.3 Poskytování bezúplatného plnění

Dary, neboli od roku 2014 **bezúplatné plnění**, se dle daňových zákonů nezahrnují do daňových nákladů, avšak za určitých podmínek lze bezúplatné plnění uplatnit jako tzv. odčitatelnou položku od základu daně v rámci daňového priznání či ročního zúčtování daně u zaměstnanců (Pelikánová, 2018).

Pro uplatnění daňového odpočtu u **fyzických osob** (dále jen „FO“) jsou dle § 15 odst. 1 ZDP stanoveny dva typy podmínek, a to věcné a hodnotové. Mezi **věcné podmínky** patří:

- Bezúplatné plnění musí být poskytnuto obci, kraji, organizační složce státu, právnické osobě (dále jen „PO“) se sídlem na území ČR a také PO, jež jsou pořadateli veřejných sbírek. Bezúplatné plnění u těchto organizací musí být použito (i) na financování vědy a vzdělání, (ii) na výzkumné a vývojové účely, (iii) na kulturu či (iv) školství. Dále pak (v) na policii, (vi) požární ochranu, (vii) podporu a ochranu mládeže, (viii) ochranu zvířat a jejich zdraví, (ix) sociální, (x) zdravotnické, (xi) ekologické, (xii) humanitní, (xiii) charitativní, (xiv) náboženské, (xv) tělovýchovné a (xvi) sportovní a dále pak (xvii) politických stranám a hnutím na jejich činnost.
- Pokud je bezúplatné plnění poskytnuto FO s bydlištěm v ČR, musí se jednat o (i) poskytovatele zdravotních služeb nebo (ii) provozující školy a školská zařízení a (iii) zařízení pro péči o toulavá nebo opuštěná zvířata nebo pro péči o jedince ohrožených druhů živočichů a na financování těchto zařízení.
- Dále pak lze bezúplatné plnění poskytnout FO s bydlištěm v ČR, které jsou poživateli (i) invalidního důchodu, (ii) starobního důchodu nebo (iii) nezletilým dětem závislých na péči jiné osoby, (iv) na zdravotnické prostředky nejvýše do částky nehranzené zdravotními pojišťovnami nebo (v) na zvláštní pomůcky dle zákona č. 329/2011 Sb., o poskytování dávek osobám se zdravotním postižením.
- Dále je také daňově uznatelné bezúplatné plnění určené na **financování odstranění následků živelné pohromy, která nastala na území členského státu EU nebo státu EHP.**
- Od základu daně lze také odečíst bezúplatné plnění poskytnuté PO nebo FO se sídlem nebo bydlištěm na území JČS EU než Česká republika nebo státu tvořící EHP, jestliže

příjemce i účel bezúplatného plnění splňují podmínky stanovené ZDP (Zákon č. 586/1992 Sb.).

Mezi **hodnotové podmínky u FO** patří to, že úhrnná hodnota všech bezúplatných plnění ve zdaňovacím období musí převýšit **2 % základu daně** nebo musí být **alespoň 1 000 Kč**. V součtu lze odečíst nejvýše **15 % ze základu daně** (horní limit do roku 2013 byl 10 %). Odběr krve bezpříspěvkového dárce se oceňuje částkou 3 000 Kč a odběr orgánu od žijícího dárce se oceňuje paušální částkou 20 000 Kč (Zákon č. 586/1992 Sb.; Pelikánová, 2018).

### 3.2.4 Příspěvky na penzijní pojištění

Jedním z důležitých zdrojů příjmů je pro mnoho lidí v EU penzijní připojištění. EU přijala zvláštní pravidla na ochranu nároků na penzijní připojištění pracovníků pracujících v různých členských státech, neboť koordinace systému sociálního zabezpečení se doplňkovým důchodovým systémem nevěnuje. Pravidla jsou platná pro penzijní systémy vztahující se k **zaměstnaneckému poměru**, tzn. zaměstnanecké důchody. Tato pravidla vznikla proto, že by pracovníci pobývající v průběhu své pracovní kariéry v různých zemích EU tržili na svých penzijních nárocích. Důchodová práva jsou účastníkům přiznána či ponechána až po splnění některých podmínek. Jednou z podmínek je např. pracovat po určitou minimální dobu (Evropská komise, n.d.b).

**Směrnice 98/49/ES** o ochraně nároků zaměstnanců a samostatně výdělečně činných osob, kteří se pohybují ve Společenství, na penzijní připojištění, je první směrnice, která odstraňovala překážky volného pohybu osob při zachování nároku na penzijní připojištění. Ustanovení směrnice spočívá v tom, že nabytá důchodová práva osoby, která se přestěhovala do JČS a opustila tak důchodový systém, jí musí být zachována ve stejném rozsahu, jako kdyby se do zahraničí neodstěhovala. A dále mohou účastníci doplňkového důchodového systému nárokovat výplatu souvisejících dávek v kterémkoliv členském státě (Evropská komise, n.d.b).

Další směrnice, která upravuje tuto problematiku, je směrnice **2014/50/EU** o minimálních požadavcích na podporu mobility pracovníků mezi členskými státy zlepšením nabývání a zachování doplňkových důchodových práv, která byla přijata dne 16. dubna 2014. Směrnice musela být transponována do vnitrostátní legislativy do 21. května 2018 (Evropská komise, n.d.b). Touto směrnicí se změnil **zákon č. 340/2006 Sb.**, o činnosti institucí zaměstnaneckého penzijního pojištění (Ministerstvo financí ČR, 2016). Tento

zákon implementuje příslušné předpisy EU a upravuje podmínky provozování zaměstnaneckého penzijního pojištění institucemi se sídlem v ČR, v JČS EU než v ČR a nebo ve státě, který je smluvní stranou Dohody o EHP, na území ČR (Zákon č. 340/2006 Sb.).

Nabytí důchodových práv dle § 6a zákona č. 340/2006 Sb. může být podmíněno dobou pro nabytí práv nebo dosažením minimálního věku. Doba nabytí práv či čekací doba nesmí být delší než 3 roky. Věková hranice u odcházejících pracovníků nesmí být stanovena vyšší než 21 let. Zaměstnanci také vzniká v souladu s penzijním právem nárok na již zaplacený příspěvek (Zákon č. 340/2006 Sb.).

Odložená důchodová práva se dle § 6b zákona 340/2006 Sb. vypočítají ke dni skončení stávajícího zaměstnání odcházejícího zaměstnance. Pokud jsou sjednaná důchodová práva jako právo na nominální částku, musí tato částka být vyplacena. Pokud se hodnota nashromážděných důchodových práv v čase mění, musí jejich hodnota být upravena o úrokové míry nebo pomoci výnosů z investic. Dále může být hodnota nashromážděných důchodových práv upravena dle míry inflace či výše mezd a platů (Zákon č. 586/1992 Sb.).

### **3.3 Daň z přidané hodnoty**

Daňový dopad brexitu se bude týkat především daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). DPH upravuje **směrnice Rady 2006/112/ES** o společném systému daně z přidané hodnoty ze dne 28. listopadu 2006. Tato směrnice byla upravena směrnicí Rady **2018/1910** ze dne 4. prosince 2018. Změny této směrnice měly být promítnuty v české legislativě, konkrétně v zákoně č. 235/2004 Sb., o DPH (dále jen „ZDPH“), platné od 1. ledna 2020. Nicméně v současné době se stále nacházejí v legislativním procesu. Tyto směrnice harmonizují a zjednodušují určitá pravidla v systému DPH pro obchod mezi členskými státy (Generální finanční ředitelství, 2020).

V následujícím textu budou představeny daňové operace, které zjednodušují režim DPH v rámci zemí EU, a které zároveň po vystoupení Velké Británie z EU nebudou platit.

#### **3.3.1 Konsignační sklady**

Konsignační sklad označován jako „call-off stocks“ je sklad u nevlastníka zboží (Az Data, 2015). Principem konsignačního skladu je, že osoba z JČS EU, která nemá v tuzemsku sídlo, místo podnikání ani provozovnu, přemístí své zboží do tohoto skladu



umístěného v ČR. Tento sklad bývá provozován odběratelem nebo obchodním zástupcem či komisionářem. Odběratel následně odebírá ze skladu zboží dle své potřeby a prodávající doplňuje zboží, tak aby udržel minimální zásobu (Staněk & Kopecký, 2004).

S dodáním do konsignačního skladu osobou z JČS EU se pojí výhoda, že kupující má neustálé zásoby zboží, aniž by měl v zásobě zboží držené peníze, jelikož odběratel platí až na základě počtu skutečně odebraných kusů. Druhou výhodou je odběr zboží do výroby bez nutnosti daňového zatížení v podobě odvodu DPH, neboť kupující přiznává daň při pořízení zboží. Pokud má plný nárok na odpočet, tak tuto daň peněžně neplatí, pouze jí uvádí v daňovém přiznání. Dle § 108 ZDPH osoba, nakupující zboží z konsignačních skladů, je povinna přiznat a zaplatit daň (Vondraš, 2016; Zákon č. 235/2004 Sb.).

V novele o DPH, která měla platit od 1. ledna 2020, by mělo dojít k úpravě pravidel konsignačních skladů. Zákazník odebírající zboží z konsignačního skladu vyměřuje DPH v okamžiku **vyskladnění**, tedy v momentu, kdy skutečně nabývá práva nakládat se zbožím jako vlastník, doposud vyměřoval DPH v okamžiku naskladnění. Zákon také předvídá možnou změnu osoby zákazníka (Brandejs, 2019).

S tímto novým pravidlem přicházejí i nové povinnosti, mezi které patří to, že zboží nesmí být v konsignačním skladu uskladněno déle než 12 kalendářních měsíců. Pokud do této doby zboží nevyskladní, tedy nezdaní, dochází k porušení podmínek a dodavatel bude muset splnit další podmínky týkající se přemístění zboží do JČS. Tento požadavek s sebou nese významnou administrativní změnu skladové evidence.

Další podmínkou je, že zboží nesmí být ukradeno, ztraceno ani zničeno. Nejasnosti jsou ohledně tolerance mank do normy, přirozených úbytků či doložené krádeže a ztráty vymáhané po zodpovědných osobách. Poslední podmínkou je zřídit nový kód u dodávek do JČS pro souhrnné hlášení<sup>5</sup> (Brandejs, 2019).

---

<sup>5</sup> Souhrnné hlášení je upraveno v zákoně č. 235/2004 Sb., o DPH v § 102. Podávají ho plátcí, kteří dodávají zboží do JČS EU osobě registrované k dani v JČS, dále plátcí, kteří přemísťují obchodní majetek do JČS, také plátcí, kteří dodávají zboží kupujícímu při třístranném obchodu, pokud se jedná o prostřední osobu, a dále plátcí poskytující služby s místem plnění v JČS EU osobě registrované k dani v JČS EU, u nichž je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby. Souhrnné hlášení podávají také identifikované osoby, jestliže poskytují služby s místem plnění v JČS dle § 9 odst. 1 zákona o DPH, s výjimkou služby osvobozené v JCS od daně. Souhrnné hlášení se podává pouze elektronicky (Finanční správa, n.d.a).

### 3.3.2 MOSS

Mini One Stop Shop (dále jen „MOSS“) je zvláštní režim jednoho správního místa. Tento režim je zaveden v rámci zjednodušení plnění povinností k DPH pro poskytovatele elektronických služeb, telekomunikačních služeb a služeb rozhlasového a televizního vysílání (dále jen „vybrané služby“), které jsou poskytovány osobám nepovinným k dani s místem plnění na území EU (Finanční správa, 2015).

Možnost využívat MOSS vzniká osobě, která je současně plátcem DPH či identifikovaná osoba se sídlem či provozovnou v ČR a poskytuje v rámci států EU vybrané služby osobám nepovinným k dani, tedy koncovým spotřebitelům (Fakturoid.cz, 2020).

Díky tomuto režimu se plátce nemusí registrovat u daňových orgánů v každé zemi EU, kde své služby poskytuje. **Poplatník se může zaregistrovat k placení DPH, podávat přiznání k DPH a provádět platby pouze na jednom místě.** Plátce však musí pravidla režimu MOSS uplatňovat na všechny zákazníky ze všech zemí EU, kde poskytuje své služby (Evropská komise, 2020).

Podle § 10i ZDPH je místem plnění při poskytnutí vybraných služeb osobě nepovinným k dani místo příjemce, tj. místo poskytnutí vybraných služeb. Od 1. ledna 2019 existuje výjimka pro poskytovatele, jehož obrat nepřekročí ve stávajícím ani v předcházejícím kalendářním roce 10 000 EUR (bez DPH), je usazen pouze v jednom členském státě a poskytuje vybrané služby osobám nepovinným k dani, které se nacházejí v jiném členském státě, kdy je místem poskytnutí služeb **členský stát poskytovatele** (Evropská komise, 2013b; Zákon č. 235/2004 Sb.).

### 3.3.3 Třístranný obchod

Třístranný obchod je upraven v § 17 ZDPH. Jedná se o obchod uzavřený třemi osobami registrovanými k dani ve třech různých členských státech. Předmětem obchodu je dodání zboží mezi těmito třemi osobami, přičemž zboží musí být odeslané z členského státu prodávajícího do členského státu kupujícího. Vystupují zde tedy tři osoby – prodávající, kupující a prostřední osoba (Zákon č. 235/2004 Sb.).

Dle § 17 odst. 2 ZDPH se pro účely třístranného obchodu za **prodávajícího** rozumí osoba, která je registrovaná k dani v členském státě a zahájí odeslání nebo přepravu zboží. Nesmí se jednat o osvobozenou osobu. Za **kupujícího** se dle § 17 odst. 3 ZDPH považuje osoba registrovaná k dani v členském státě, která ukončuje odeslání nebo přepravu zboží.

Tato osoba kupuje zboží od prostřední osoby. **Prostřední** osobu definuje § 17 odst. 4 a 5 ZDHP jako osobu registrovanou k dani v JČS než prodávající i kupující. Dále se tato osoba nesmí registrovat k dani v členském státě kupujícího a uplatnit osvobození od daně při pořízení zboží v tomto členském státě. Prostřední osoba nakupuje zboží od prodávajícího s cílem následného dodání tohoto zboží kupujícímu (Zákon č. 235/2004 Sb.; Novák, 2018).

Pořízení zboží z JČS, které je uskutečněno prostřední osobou v tuzemsku, je dle § 17 odst. 6 ZDPH při použití zjednodušeného postupu osvobozeno od daně pokud prostřední osoba není plátcem ani identifikovanou osobou, ale je registrovaná k dani v JČS, dále je osvobozeno, pokud je zboží prostřední osobou dodané do tuzemska. Osvobození od daně je také v případě, kdy je zboží, které pořídí prostřední osoba, přímo odeslané nebo přepravené z členského státu prodávajícího do tuzemska, avšak je určené pro kupujícího, kterému to následně prostřední osoba odešle. Dále osvobození od daně platí, pokud je kupující plátcem nebo identifikovaná osoba a také pokud kupující přizná daň u dodání zboží, které uskuteční prostřední osoba při pořízení z JČS (Zákon č. 235/2004 Sb.).

Dle § 17 odst. 7 ZDPH je v třístranném obchodu prostřední osoba registrovaná k dani JČS, která pořizuje zboží z JČS, a dodává ho kupujícímu, který je plátcem či identifikovanou osobou, povinna splnit podmínky dle odst. 6 pro uplatnění osvobození a dále musí oznámit stejné daňové identifikační číslo prodávajícímu a uvést je na daňovém dokladu kupujícího, na kterém také uvede, že se jedná o třístranný obchod (Zákon č. 235/2004 Sb.).

Mezi povinnosti kupujícího patří oznámit prostřední osobě identifikační číslo, které mu bylo přiděleno v tuzemsku, a také přiznat daň na základě daňového dokladu, který vystavila prostřední osoba, obdobně jako při pořízení zboží z JČS (Zákon č. 235/2004 Sb.).

Výhoda třístranného obchodu je v tom, že při splnění podmínek uvedených v ZDPH je prostřední osoba osvobozena od povinnosti přiznat daň v členském státě kupujícího, neboť daň je **přenesena na kupujícího** (Novák, 2018).

V praxi to znamená, že **prodávající** ze svého členského státu fyzicky odešle nebo přepraví zboží kupujícímu do jeho členského státu. Prostřední osobě vystaví daňový doklad spolu s kódem země prostřední osoby, daňové identifikační číslo (dále jen „DIČ“) prostřední osoby a sdělením, že se jedná o osvobozenou transakci. V daňovém přiznání

poté prodávající deklaruje osvobozenou transakci a také tuto transakci uvede do souhrnného hlášení. **Prostřední osoba** vystaví kupujícímu daňový doklad s DIČ a kódem země kupujícího spolu se sdělením, že se jedná o třístranný obchod. Do svého daňového přiznání uvede informativní údaj o pořízení zboží z JČS prostřední osobou a dodání zboží do JČS prostřední osobou. Dále tuto transakci uvede do souhrnného hlášení s označením kódu pro třístranný obchod. **Kupující** ve svém daňovém přiznání přizná a zaplatí DPH za pořízení zboží z JČS. Dle pravidel zákona o DPH bude mít plátce nárok na odpočet takto zaplacené daně (Finanční správa, 2005).

### 3.3.4 Vracení DPH

Vracení DPH probíhá jak u registrovaných plátců DPH, tak u fyzických osob ze třetích zemí, které neuskutečňují v České republice ekonomickou činnost. Dle § 5 odst. 3 ZDPH se za ekonomickou činnost pro účely DPH považuje činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání dle jiných právních předpisů, za účelem dosažení pravidelného příjmu (Zákon č. 235/2004 Sb.).

#### 3.3.4.1 Vracení DPH registrovaných plátců DPH

Registrovaným plátcům DPH umožňuje systém vracení DPH v rámci EU žádat o vrácení DPH za zboží a služby s místem plnění v JČS pořízené pro účely své ekonomické činnosti podnikání. Plátce má nárok na vrácení daně za obdobných podmínek, za nichž má nárok na odpočet daně v tuzemsku. Dle § 82 ZDPH lze požádat o vrácení pouze elektronicky, na Daňovém portálu Finanční správy ČR v aplikaci Vracení DPH v rámci EU. Úpravu problematiky vracení DPH z nebo do JČS EU lze najít také ve **směrnici 2008/9/ES**.

O vrácení DPH z JČS EU může dle § 82 zákona o DPH požádat plátce, který má sídlo nebo provozovnu v tuzemsku a v období pro vrácení daně neměl sídlo ani provozovnu ve státě, kde žádá o vrácení daně (Finanční správa, n.d.b).

Na nárok vrácení DPH zaplacené na území České republiky má i zahraniční osoba povinná k dani, která nemá provozovnu na území EU. Podmínkou je, že v období, za které žádá o vrácení daně, neuskutečňuje jiná plnění, než která jsou definovaná v § 83 odst. 1 ZDPH. Vracení daně funguje u některých členských zemí pouze v případě tzv. reciprocity, tzn. že podniky členských zemí mohou o to samé požádat v této třetí zemi (Zákon č. 235/2004 Sb.; Evropská unie, 2019).

### 3.3.4.2 Vrácení DPH FO ze třetích zemí

Vrácení DPH FO ze třetích zemí při vývozu zboží (tzv. „*tax free*“) je upraveno v § 84 ZDPH. Mezi podmínky pro vrácení daně patří to, že se musí jednat o zahraniční FO, která nemá pobyt na území EU a její pobyt ve třetí zemi je zapsán v cestovním pasu či jiném dokladu totožnosti uznávaného ČR za platný a dále v tuzemsku neuskutečňuje ekonomickou činnost. Nakoupené zboží nesmí mít obchodní charakter a cena tohoto zboží, které zaplatí jednomu prodávajícímu v jednom dnu, musí být vyšší než 2 000 Kč včetně DPH. Dále musí být zboží vyvezeno v cestovním stylu (tj. zboží nemá obchodní charakter) nejpozději do 3 kalendářních měsíců od konce měsíce, v němž došlo k prodeji. Nejpozději do 6 měsíců od konce měsíce, ve kterém došlo k prodeji zboží, lze uplatnit u plátce, který zboží prodal, nárok na vrácení DPH. Prodávající osoba je povinna na vyžádání zahraniční FO vystavit doklad o prodeji zboží ve dvou vyhotoveních. Na prvním vyhotovení uvede údaj „*VAT REFUND*“ a na druhý údaj „*COPY*“. Dále musí doklad o prodeji zboží obsahovat údaje definované v § 84 odst. 3 ZDPH. Z nároku na vrácení jsou vyčleněny některé druhy zboží. Mezi tyto druhy zboží se řadí uhlíková paliva a maziva, tabákové výrobky, alkoholické nápoje a potraviny a další zboží uvedené pod kódem nomenklatury celního sazebníku v kap. 01 až 21 (Zákon č. 235/2004 Sb.; Finanční správa, n.d.c).

Pokud český občan cestuje do třetí země, může si také vyžádat v obchodě o stvrzenku a vyplněný formulář „*Tax free*“, jež si při odjezdu ze země nechá na celnici potvrdit. Po návratu do ČR pak vyplněný formulář doručí na určenou adresu. Procentuální výše vrácené částky, dle výše DPH, i minimální hodnota nákupu se liší podle konkrétní země, kde byl nákup uskutečněn (iÚčto.cz, 2019).

### 3.3.5 Dodání zboží vs. vývoz zboží

Jednou z výhod jednotného trhu EU je možnost obchodu v rámci EU bez jakýchkoliv dodatečných nákladů nebo množstevních omezení, čímž se rozumí volný pohyb zboží. Výjimkou je zboží podléhající spotřební dani a chemikálie, které podléhají dodatečným pravidlům (převážně administrativního charakteru). Zboží, které chce dodavatel dodávat do JČS EU, musí splňovat požadavky EU na ochranu zdraví lidí a zvířat, životního prostředí a práv spotřebitelů. Tato pravidla jsou harmonizována v rámci EU nebo je vyžaduje každá země EU zvlášť a jsou EU uznána. Dále také všichni zákazníci ze zemí

EU musí mít stejnou možnost koupě zboží jako místní zákazníci, včetně nabízených slev či jiných výhod (Evropská unie, 2020b).

Z pohledu daňových a celních předpisů prodej zboží osobám povinných k DPH v JČS není považován za vývoz zboží. Při prodeji zboží do JČS se mluví o **dobání zboží** respektive o intra-komunitárním dodání. Je podmíněno převedením práva nakládat se zbožím jako vlastník. Dodání zboží se rozumí skutečná přeprava nebo odeslání zboží z jednoho členského státu do jiného členského státu. ZDPH pod pojmem zboží rozumí veškeré movité věci, např. materiál, výrobky, polotovary, zboží, stroje a zařízení a elektrickou energii, teplo, chlad, plyn nebo vodu (Zákon č. 235/2004 Sb.).

Dodání zboží do JČS je osvobozeným plněním s nárokem na odpočet DPH na vstupu, pokud jsou splněny podmínky dle ZDPH. Jednou z podmínek je, že dodavatel, plátců DPH, dodává zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě. Z toho důvodu musí mít k dispozici DIČ zákazníka z JČS EU. Toto identifikační číslo musí uvést na vystaveném daňovém dokladu. Dále musí být zboží skutečně fyzicky přepraveno do cílového místa v JČS, přičemž přepravu zajišťuje dodavatel, pořizovatel nebo osoba zmocněna dodavatelem nebo pořizovatelem. Dodání zboží do JČS lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do JČS, nebo jinými důkazními prostředky. Další povinností je vyplnit souhrnné hlášení. Dodavatel si na stránkách Evropské komise musí ověřit, zda je odběratel opravdu registrován k DPH. Český dodavatel poté zahraničnímu odběrateli vystaví běžný daňový doklad, na kterém neuvádí sazbu ani výši DPH, ale uvede odkaz na český zákon o DPH nebo předpis EU, dle kterého je plnění osvobozeno od DPH. V daňovém přiznání český dodavatel vykáže plnění na ř. 20, v souhrnném hlášení s kódem nula a do kontrolního hlášení ho neuvádí. Jde o režim reverse charge neboli „obrácené plnění“, kdy DPH odvádí odběratel (Zákon č. 235/2004 Sb.; Jakpodnikat.cz, 2018).

Místem plnění při dodání zboží, kdy je zboží fyzicky odeslané nebo přepravené zákazníkovi, se dle § 7 ZDPH rozumí místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná. Jestliže český dodavatel není schopen splnit podmínky pro osvobození od českého DPH na výstupu, měl by na toto dodání uplatnit české DPH na výstupu (Zůnová, 2004; Zákon č. 235/2004 Sb.).

V případě, kdy je dodavatel plátcem DPH a dodává zboží do JČS EU nepodnikatelům, je místem plnění tuzemsko, tedy ČR. Zboží tak prodává s českou sazbou DPH a místem plnění je ČR. Do daňového přiznání tento prodej vykáže v řádku 1 či 2 jako tuzemské plnění a v kontrolním hlášení uvede plnění v části A.5.

Podle § 8 odst. 2 ZDPH pokud český dodavatel dodává zboží do JČS konečným spotřebitelům, nejedná se o dodání zboží, nýbrž o zaslání zboží. Dle § 8 ZDPH je místem plnění při zaslání zboží místo, kde se zboží nachází v době, kdy došlo k jeho odeslání nebo kde začala přeprava, jestliže zasílané zboží není předmětem spotřební daně a dále pokud celková hodnota zboží poslané osobou povinnou k dani do JČS nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 1 140 000 Kč (bez DPH), pokud je zboží odeslané nebo přepravené z JČS do tuzemska nebo částkou, kterou stanoví JČS, pokud je zboží přepravené z tuzemska do JČS (Zákon č. 235/2004 Sb.).

Jestliže český dodavatel vyváží nebo dováží zboží v rámci EU a hodnota tohoto zboží přesáhne určitou hranici, je povinen své obchodní toky uvnitř EU statisticky vykazovat. Tento výkaz se jmenuje Intrastat<sup>6</sup>. Každý stát si stanovuje každý rok nové prahové hodnoty. Prahové hodnoty se mohou pro dodání a přijetí zboží lišit. Česká republika má pro rok 2020 nastavenou prahovou hodnotu pro dodání i přijetí zboží 480 000 EUR, tedy 12 mil. Kč (Jakpodnikat.cz, 2018; Evropská unie, 2020b).

Jestliže český dodavatel není plátcem DPH, zboží v tuzemsku i v zahraničí prodává bez DPH, a to jak plátcům, tak i neplátcům DPH (Jakpodnikat.cz, 2018).

Za **vývoz** zboží se označuje dodání zboží do třetí země nečlenského státu EU. Vývoz zboží je považován za osvobozené plnění s nárokem na odpočet DPH a nezáleží na tom, zda se jedná o pořizovatele, který je ve své zemi registrován k DPH či není. V zemi pořizovatele bude zboží podléhat případnému zdanění. Český dodavatel bude zboží dodávat bez DPH a ve svém daňovém přiznání bude transakci prohlašovat jako vývoz

---

<sup>6</sup> Intrastat je statistický systém, který sleduje pohyb zboží u plátců DPH v rámci EU. Jednotlivé členské země EU provádějí Intrastat na svých národních úrovních a následně předávají svá data o intrakomunitárním obchodu do Lucemburska, kde jsou data zpracována jako podklady pro Eurostat. Intrastat se v ČR řídí nařízením EU, celním zákonem č. 242/2016 Sb. a prováděcím nařízením vlády č. 244/2016 Sb. Sběr hlášení a následnou kontrolu má na starost Celní správa, zpracování dat a kontrolu provádí Český statistický úřad. Výkaz Intrastat mají povinnost podávat všechny subjekty registrované v ČR k DPH, které odeslaly nebo přijaly zboží do nebo z JČS EU v hodnotě přesahující stanovenou prahovou hodnotu (Ceda, 2019).

zboží. Nárok na osvobození bude prokazovat na základě potvrzené celní deklarace, tj. rozhodnutím celního úřadu o vývozu zboží do třetí země nebo jinými důkazními prostředky v případě ústního celního prohlášení nebo úkonu považovaného za celní prohlášení. Pořizovatel zboží, plátce či neplátce DPH, který sídlí mimo EU, je povinen ve své zemi při přechodu státní hranice v závislosti na tamější právní úpravě zdanit zboží (Finanční správa, 2005).

### **3.4 Clo**

Z pohledu nepřímých daní se daňový dopad bude týkat také cel. Hlavní nařízení upravující cla je nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie (Celní správa ČR, n.d.a). V ČR je clo upraveno v zákonu č. 242/2016 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (Celní správa ČR, 2016).

Celní systém bude hlavním tématem výstupové dohody mezi EU a Velkou Británií. Pokud by pro Velkou Británii platil stejný celní systém jako pro třetí země, se kterými EU nemá uzavřené žádné dohody, významně by to ovlivnilo obchodování. V této podkapitole bude stručně představen výpočet cla a jednotlivé celní režimy, které by se Velké Británie mohly týkat.

Dovoz i vývoz zboží je při obchodování v rámci EU osvobozen od celních poplatků, kvót i jiných překážek volného obchodu. Celní řízení se však řeší u obchodování se třetími zeměmi, kterou se stala i Velká Británie po vystoupení z EU (Celní správa ČR, n.d.b).

Při přechodu zboží přes celní hranice je státem vybírána dávka, celní poplatek. Státy používají clo jako tzv. ochranný prostředek pro ochranu svého vnitřního trhu před zbožím z okolních zemí, dále jako prostředek ekonomické formy politického boje a také jako prostředek, jak získat finanční prostředky do veřejných rozpočtů. Vybírání cla dané země kontroluje celní úřad a upravuje ho celní zákon (Celní správa ČR, n.d.b).

Důležitým údajem v celní problematice je původ zboží. S původem zboží se pojí uplatňování různých celních zacházení, mezi které patří preferenční opatření, zákazy či omezení uplatňovaných EU. Problematiku původu zboží lze rozdělit na preferenční původ zboží a nepreferenční původ zboží (Celní správa ČR, n.d.c).

Nepreferenční původ zboží se podle nepreferenčních pravidel původu zabývá, z jaké země zboží pochází. Nepreferenční pravidla, nejsou podložena žádnou smlouvou či



dohodou, ale jsou stanovena národními předpisy. Při dovozu do EU nelze uplatňovat preferenční sazební opatření, přesto význam nepreferenčního zboží spočívá v uplatnění různých zákazů a omezení, antidumpingových cel apod. (Celní správa ČR, n.d.d). Dle prováděcího nařízení komise nepreferenční původ může být získán u zboží zcela získané v jedné zemi nebo na jediném území. Mezi toto zboží se řadí např. nerostné produkty, rostlinné produkty tam sklizené, živá zvířata tam narozená nebo vylíhnutá či odchovaná, na produkty mořského rybolovu aj. (Celní správa ČR, 2015).

Oproti tomu pravidla preferenčního původu zboží jsou obsažena v dohodách vyjednaných EU s mezinárodními subjekty práva nebo stanovených samotnou EU. EU stanovila pravidla pro rozvojové a nejméně rozvinuté země, které potřebují hospodářskou pomoc. Jednou z variant stanovení preferenčního původu, vedle bilaterálních a multilaterálních dohod nebo jednostranných opatření, stanovuje celní kodex, že zboží musí být zcela získáno na území státu, jenž je součástí těchto dohod a opatření. Druhou variantou je zpracování nebo opracování zboží (Nařízení Evropského parlamentu a Rady EU č. 952/2013).

### **3.4.1 Výpočet cla**

Cla se dělí z několika hledisek, jedním z nich je dle výpočtu celního dluhu, tj. na specifická, valorická a diferencovaná. Specifická cla jsou stanovena pevnou částkou za určitou fyzickou jednotku (např. za kus, za tunu). Valorická cla se stanoví jako procentuální částky z hodnoty zboží a u diferencovaných (kombinovaných) cel se hodnota cla vypočítá jako kombinace předešlých dvou (Celní správa, n.d.b). Při výpočtu dovozního cla je nejdříve zařazení zboží do příslušné sazby. Sazební zařazení zboží je číselný kód určující dovážené zboží. Pro výpočet je tedy potřeba nejprve zjistit tento číselný kód, který lze najít v aplikaci TARIC CZ. Tato aplikace určuje celní sazby, sazby DPH včetně spotřebních daní a dále také zákazy a omezení na úrovni EU i na národní úrovni ČR. Aplikace je určena k simulaci vývozu či dovozu do nebo z třetích zemí, spolu s uplatněním celních sazeb, zákazů a omezení. Aplikace TARIC CZ rozšiřuje aplikaci TARIC, která obsahuje pouze informace na úrovni EU, a spravuje jí Evropská komise (Generální ředitelství cel., Celní odbor & Oddělení TARICu a kvót., n.d.).

Výše cla se odvíjí od vlastní hodnoty zboží. Dle § 7 odst. 3 ZDPH je zboží, u něhož hodnota nepřesahuje 22 EUR osvobozeno od DPH. Zboží v hodnotě do 150 EUR se bere jako zboží nepatrné hodnoty a od dovozního cla je osvobozené. U zboží do 22 EUR se

tedy neodvádí ani DPH ani clo, u zboží do 150 EUR se platí pouze DPH a u zboží nad 150 EUR se odvádí obojí. Pro každý druh zboží je jiná sazba cla, což závisí na sazebním zařazení zboží celní správou. DPH je jednotné, pro ČR je sazba 21 % (Celní správa ČR, n.d.e.; Zákon č. 235/2004 Sb.).

Tyto pravidla však neplatí pro alkoholické výrobky, parfémy a toaletní vody a také pro tabák a tabákové výrobky. V tomto případě jsou výjimkou soukromé balíčky posílané jako dárek, u kterých je hranice nastavena na 45 EUR. Malé množství těchto produktů lze v tomto případě od cla osvobodit (Celní správa ČR, n.d.e.).

Výše cla se počítá z vlastní hodnoty zboží a vedlejších nákladů (provize a odměny za zprostředkování, ceny nádob a obalů, úhrady ceny licence, náklady na dopravu atd.). Pro účely výpočtu DPH vstupuje clo a vedlejší náklady do základu daně (Hauzarová, 2015).

### **3.4.2 Celní režimy**

K podpoře hospodářských aktivit na území Společenství slouží při dovozu zboží režimy s hospodářskými účinky. Základním dovozním celním režimem je volný oběh a režimy s hospodářským účinkem jsou jeho alternativou. Tyto režimy se zpravidla používají tehdy, když z jejich provedení vyplývají držitelům režimu hospodářské výhody, které spočívají v oblasti platby cla, daní a poplatků, související s dovozem zboží. Dle nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, lze při dovozu použít tyto režimy s hospodářskými účinky:

- uskladňování v celním skladu;
- tranzit;
- aktivní zušlechťovací styk;
- přepracování pod celním dohledem;
- dočasné použití a
- pasivní zušlechťovací styk.

Uskladňování v celním skladu, přepracování pod celním dohledem, tranzit a dočasné použití patří mezi režimy, jejichž podstatou je nezatěžovat dovážené zboží clem a obchodně-politickými opatřeními, jestliže bude toto zboží podrobeno příslušným operacím a budou naplněny podmínky těchto režimů dané celními předpisy. Tyto režimy jsou dle celního kodexu podmíněně osvobozeny od dovozního cla. Z ustanovení článku 85 celního kodexu vyplývá, že u režimů s hospodářskými účinky platí obecná zásada

propustit zboží do těchto režimů pouze na základě povolení celních orgánů (Celní správa ČR, n.d.f). Vývozní clo řeší režim vývoz. V následujícím textu budou jednotlivé režimy blíže popsány.

#### **3.4.2.1 Volný oběh**

Volný oběh je nejčastějším celním režimem a používá se pro zboží určené pro prodej nebo další zpracování či spotřebu v EU. Toto zboží získá status EU a dle celního sazebníku je z něj vyměřeno plné clo. Dle zařazení zboží do harmonizovaného systému podle popisu a číselného označení zboží se vypočítá clo. Důležitou roli hraje také původ zboží. Jak bylo zmíněno výše, pokud se jedná o zboží, které pochází z rozvojových zemí, zboží bude mít nižší sazbu, neboť s těmito zeměmi má EU dohodnuty tzv. preferenční sazby (Vančurová & Zídková, 2019).

Propuštění zboží do volného oběhu zahrnuje výběr veškerého dlužného dovozního cla, případný výběr dalších stanovených poplatků, uplatnění obchodně-politických opatření, zákazů a omezení a plnění dalších formalit stanovených pro dovoz daného zboží (Nařízení Evropského parlamentu a Rady EU č. 952/2013).

#### **3.4.2.2 Aktivní zušlechtovací styk**

V souladu s článkem 114 celního kodexu umožňuje režim aktivního zušlechtovacího styku, aby pro účely jedné nebo několika zušlechtovacích operací na celním území Společenství byly použité dva typy zboží. Jedním typem je zboží v tzv. podmíněném systému, které není zbožím Společenství a které má být vyvezeno zpět z celního území Společenství ve formě zušlechtěných výrobků, aniž by podléhalo dovoznímu clu nebo obchodně-politickým opatřením. Druhým typem je zboží v tzv. systému navracení, které bylo propuštěné do volného oběhu s vrácením nebo prominutím dovozního cla, kterému toto zboží podléhá, jestliže je vyvezeno z celního území Společenství ve formě zušlechtěných výrobků (Celní správa ČR, n.d.g).

Mezi zušlechtovací operace patří opracování zboží včetně jeho montáže, sestavení nebo přizpůsobení jinému zboží, zpracování zboží, oprava zboží a jeho obnova a seřízení a použití určitého zboží, které není obsaženo v zušlechtěných výrobcích, ale umožňuje či usnadňuje výrobu těchto výrobků, a to i když je při použití zcela nebo zčásti spotřebováno. Výsledkem zušlechtovacích operací jsou pak zušlechtěné výrobky, které

se člení na hlavní, na jejichž výrobu byl režim povolen, a na vedlejší, které vznikají jako nutné vedlejší produkty těchto operací (Škapa, 2015).

### **3.4.2.3 Pasivní zušlechťovací styk**

V souladu s článkem 145 celního kodexu umožňuje režim pasivního zušlechťovacího styku dočasně vyvést zboží Společenství z celního území Společenství za účelem podrobení zušlechťovacích operací, a aby výrobky vzniklé z těchto operací byly dovezeny zpět a propuštěny do volného oběhu s úplným nebo částečným osvobozením od dovozního cla. Platí to tedy pouze pro zboží Společenství (Celní správa ČR, n.d.h).

### **3.4.2.4 Dočasné použití**

Dle článku 137 celního kodexu režim dočasného použití dává možnost, aby zboží, které není zbožím Společenství a které má být vyvezeno zpět v nezměněném stavu, až na běžné snížení hodnoty způsobené použitím, bylo na celním území Společenství částečně nebo úplně osvobozeno od dovozního cla a zároveň se na tento dovoz nebude vztahovat obchodně-politická opatření. Tento režim může být použit u zboží, jehož vlastníkem je jak osoba usazená mimo Společenství, tak osoba usazená uvnitř Společenství. Pokud nelze zjistit ztotožnění<sup>7</sup> dovozního zboží, celní orgány odmítnou návrh na propuštění do tohoto režimu. Avšak dle článku 139 celního kodexu mohou celní orgány povolit uplatnění tohoto režimu, aniž by zajistily ztotožnění zboží, pokud povaha zboží nebo operace, které mají být prováděny, nemohou bez udělení ztotožnění vést ke zneužití tohoto režimu. Lhůtu, po kterou může být zboží v režimu dočasného použití, stanoví celní orgány. Po uplynutí lhůty musí být zboží vyvezeno zpět nebo mu musí být přiděleno jiné celně schválené určení. Zpravidla je lhůta 24 měsíců, ale může být jak zkrácena, tak prodloužena (Celní správa ČR, n.d.i).

Pro spotřební zboží nelze dle článku 554 prováděcího nařízení použít částečné osvobození od dovozního cla. Spotřební zboží tedy může být do režimu dočasného použití propuštěno pouze s úplným osvobozením od dovozního cla. Pokud spotřební zboží nesplní všechny podmínky pro úplné osvobození od dovozního cla, nelze pro něj

---

<sup>7</sup> Dle § 97 odst. 5 celního zákona č. 618/1992 se totožnost zboží zabezpečuje dle povahy zboží příložením celní závěry, otiskem úředního razítka, pečeti, přesným popisem, vyobrazením, odebráním vzorků, sepsáním továrních značek a výrobních čísel anebo jiným vhodným způsobem.

použít režim dočasného použití a je nutné ho propustit do režimu volného oběhu (Celní správa ČR, n.d.i).

Režim dočasného použití s úplným osvobozením od dovozního cla lze dle článku 554 až 578 prováděcího nařízení použít například pro dopravní prostředky, palety a kontejnery, dále pro předměty osobní potřeby cestujících a zboží ke sportovním účelům dovážené cestujícími. Také na zboží, které je určené k nápravě následků katastrof, dále lékařská, chirurgická a laboratorní zařízení či zvířata. Úplné osvobození od dovozního cla mají také zvukové, obrazové nebo datové nosiče, propagační materiály, obaly, šablony, kontrolní a testovací přístroje, zboží určené pro veřejné akce či náhradní díly. Příkladem dočasného použití je zboží určené pro exhibice či umělecká díla (Celní správa ČR, n.d.i).

#### **3.4.2.5 Přepřacování pod celním dohledem**

Mezi obchodní opatření, která jsou určená k vytvoření, udržení či rozšíření zpracovatelských aktivit na území Společenství, patří režim přepřacování pod celním dohledem. Tento režim umožňuje podrobit zboží, které není zbožím Společenství, na celním území Společenství operacím, jež změní jeho vlastnosti či stav, aniž by podléhalo dovoznímu clu nebo obchodně-politickým opatřením. Toto zboží je po úpravě propuštěno do volného oběhu s použitím pro ně platných dovozních cel. Dle článku 130 celního kodexu jsou tyto výrobky označovány za přepřacované výrobky (Celní správa ČR., n.d.j).

Podle článku 551 odst. 1 prováděcího nařízení se tento režim použije u zboží, jehož přepřacováním se získají výrobky, pro něž platí nižší dovozní clo než na dovozové zboží. Dále se tento režim použije u operací, které jsou určené k zajištění souladu s technickými normami, které jsou požadovány pro účely propuštění zboží do volného oběhu. Podmínka nižšího dovozního cla nemusí být v tomto případě splněna. Při propouštění přepřacovaných výrobků do volného oběhu se vychází z celní sazby příslušné pro tyto přepřacované výrobky a dle článku 551 odst. 3 prováděcího nařízení se určuje jejich celní hodnota (Celní správa ČR., n.d.j).

#### **3.4.2.6 Uskladnění v celním skladu**

V celním skladu lze dle článku 98 odst. 1 celního kodexu skladovat zboží, které není zbožím Společenství a které nebude podléhat dovoznímu clu nebo obchodně-politickým opatřením. Nebo může být v režimu uskladnění v celním skladu zboží Společenství, kdy

v důsledku jeho uskladnění v celním skladu podle zvláštních předpisů Společenství se vztahují opatření, jež se obvykle uplatňují při vývozu zboží.

Aniž by zboží uskladněné v celním skladu podléhalo obchodně-politickým opatřením, mohou se na něj uplatnit zákazy a omezení uvedené v článku 58 odst. 2 celního kodexu. Jedná se například o vojenský materiál, chemické látky apod. (Celní správa ČR, n.d.k).

Celní orgány mohou dle článku 106 odst. 1 celního kodexu a s přihlédnutím k článku 535 nařízení komise (EHS) č. 2454/93 povolit skladování jiného zboží Společenství než je uvedené v čl. 98 odst. 1 písm. b) celního kodexu. Dále mohou povolit, aby bylo zboží v celním skladu zpracováno v režimu aktivního zušlechťovacího styku anebo v režimu přepracování pod celním dohledem, pokud se nejedná o zboží Společenství (Celní správa ČR, n.d.k).

Celní sklady mohou být veřejné nebo soukromé, přičemž do veřejných skladů může uskladnit zboží kdokoliv. Naproti tomu do soukromých skladů uskladňuje zboží pouze skladovatel. K provozování soukromých skladů je nutné povolení od celního orgánu. Doba skladování není v celním skladu až na výjimky nijak omezena. Je možné v celním skladu provádět operace nutné k zajištění uchování zboží a obvyklé manipulace, prováděné za účelem zlepšení jeho balení nebo prodejní jakosti či jeho úpravy pro dopravu (Zákon č. 618/1992 Sb.).

#### **3.4.2.7 Tranzit**

Režim tranzit se rozumí režim, kterému podléhá zboží dopravované pod celním dohledem od jednoho příslušného celního orgánu členského státu EU k jinému celnímu orgánu JČS EU. Tranzitní režim se dělí na vnější tranzit a vnitřní tranzit, přičemž vnější tranzit umožňuje přepravu mezi dvěma celními orgány nacházející se na celním území EU. Vnější režim tedy umožňuje, aby přepravované zboží, jež není zbožím Unie, nepodléhalo dovozním clům a dalším poplatkům, stejně tak jako obchodně-politickým opatřením. V rámci vnějšího tranzitu může být přepravováno ve zvláštních případech uvedených v čl. 189 DA také zboží Unie. Pro vnější tranzit Unie se používá kód T1. Vnitřní tranzit umožňuje za stanovených podmínek přepravu zboží Unie mezi dvěma státy, které se nacházejí na celním území Unie, avšak přes území státu, který se nenachází na území Unie, aniž by došlo ke změně jeho statusu. Pro vnitřní tranzit se používá označení T2 (Celní správa ČR, n.d.l).

#### **3.4.2.8 Vývoz**

Režim vývozu je upraven nařízením Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství a nařízením Komise (EHS) č. 2454/93 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí první zmíněné nařízení. Tento režim umožňuje, aby zboží Společenství mohlo opustit celní území Společenství. Součástí režimu vývozu je uplatnění výstupních formalit pro dané zboží včetně obchodně-politických opatření a případného vybírání vývozního cla. Příslušným orgánem ke kontrole místa, kde je vývozce usazen nebo kde se zboží balí či nakládá k vývozu, je celní úřad, kterému se podává vývozní prohlášení. Podmínkou propuštění zboží k vývozu je, že zboží musí opustit celní území Společenství ve stejném stavu, v jakém se nacházelo v okamžiku přijetí vývozního prohlášení (Celní správa, n.d.m).

Veškeré zboží Společenství, které má být vyvezeno, musí být propuštěno do režimu vývozu, s výjimkou zboží propuštěného do režimu pasivního zušlechťovacího styku nebo do vnitřního tranzitního režimu (Celní správa, n.d.m).

## 4 Případové studie

V následující kapitole budou představeny čtyři případové studie. V jednotlivých příkladech bude zobrazen konkrétní výpočet daní představených ve třetí kapitole. Všechny firmy zmíněné v následujících příkladech jsou fiktivní a zcela ilustrativní. Pro zjednodušení nejsou uváděny jejich právní formy. První případová studie je zaměřena na výplatu podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností v EU a mimo EU, druhá případová studie se zabývá poskytnutím bezúplatného plnění do země EU a mimo EU, v třetí případové studii je porovnán třístranný obchod v rámci EU a mimo EU a poslední případová studie je zaměřena na obchodování se zbožím v rámci EU a mimo EU.

### 4.1 Výplata podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností v EU a mimo EU

První případová studie je zaměřena na výplatu podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností v rámci EU a mimo EU.

#### 4.1.1 Výplata podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností v EU

Britská společnost Beta je mateřskou společností, která vlastní 25% podíl na základním kapitálu po dobu 20 měsíců dceřiné společnosti Alfa se sídlem v České republice. Dceřiná společnost Alfa chce vyplatit své mateřské společnosti podíly na zisku ve výši 10 000 GBP. Je předpokládáno, že Velká Británie je stále součástí EU.

Vzhledem k tomu, že společnosti splňují všechny zákonné náležitosti definující mateřskou a dceřinou společnost a obě společnosti sídlí v zemi, která je součástí EU nebo EHS. Podíl na zisku bude tedy osvobozen od zdanění v České republice a britská mateřská společnost obdrží celých **10 000 GBP**.

#### 4.1.2 Výplata podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností mimo EU

V porovnání bude předpokládáno, že Velká Británie již **není** součástí EU, je tedy třetí zemí. Nyní se bude postupovat dle SZDZ, kterou má Česká republika s Velkou Británií uzavřenou. Ve SZDZ mezi Českou republikou a Velkou Británií je srážková daň z dividend stanovena na 5 %, pokud mateřská společnost vlastní minimálně 25% podíl. Pokud vlastní menší podíl, srážková daň je 15 %. SZDZ mají přednost před ZDP, tudíž vyplácející společnost aplikuje 5% srážkovou daň na vyplacené dividendy. Vyplácený podíl 10 000 GBP musí být proto zdaněn 5 % sazbou. Mateřská společnost tak obdrží:



Srážková daň:  $10\,000 \times 0,05 = 500$  GBP

Čistý podíl:  $10\,000 - 500 = 9\,500$  GBP

Britská mateřská společnost obdrží pouze **9 500 GBP**.

Dceřiná společnost vyplatí své mateřské společnosti o 500 GBP méně než v případě, když Velká Británie byla součástí EU.

## **4.2 Poskytnutí bezúplatného plnění do země EU a do země mimo EU**

Druhou případovou studií je porovnání dvou příkladů v poskytování bezúplatného plnění do země, která je součástí EU a do země, která není součástí EU nebo EHS.

### **4.2.1 Poskytnutí bezúplatného plnění v rámci EU**

Fyzická osoba Jan Nový montuje náhradní díly do automobilů. Je daňovým rezidentem ČR. Pan Nový vede daňovou evidenci. V roce 2019 věnoval 50 000 Kč na povodně způsobené silným deštěm ve Velké Británii, neboť tam sídlí jeden z jeho dodavatelů a chtěl tak tomuto městu pomoci. Jeho úhrn příjmů byl v tomto roce 2 mil. Kč a suma výdajů byla 1 mil. Kč. Jeho základ daně je tedy 1 mil. Kč (poskytnuté bezúplatné plnění neovlivňuje základ daně, respektive není součástí daňově uznatelných nákladů). Jiné položky nejsou uvažovány. Daň z příjmů fyzických osob je 15 %. Poplatník uplatňuje pouze slevu na poplatníka, která je ve výši 24 840 Kč.

Dle ZDP lze od základu daně v úhrnu odečíst maximálně 15 % základu daně a zároveň úhrnná hodnota bezúplatných plnění musí přesáhnout 2 % ze základu daně nebo 1 000 Kč. V tomto příkladu 50 000 Kč splňuje podmínky stanovené dle ZDP, jelikož bezúplatné plnění je použito na financování odstraňování následků živelní pohromy, ke které došlo na území členského státu Evropské unie. Od základu daně lze tedy odečíst celé bezúplatné plnění v hodnotě 50 000 Kč.

Výpočet základu daně:  $2\,000\,000 - 1\,000\,000 = 1\,000\,000$  Kč

Upravený základ daně:  $1\,000\,000 - 50\,000 = 950\,000$  Kč

Daňová povinnost:  $950\,000 \times 0,15 = 142\,500$  Kč

Sleva na dani:  $142\,500 - 24\,840 = 117\,660$  Kč

Podnikatel Jan Nový zaplatí státu na dani z příjmu **117 660 Kč**.

#### 4.2.2 Poskytnutí bezúplatného plnění do třetí země

V porovnání je brán ten samý příklad s rozdílem, že tentokrát je již Velká Británie **mimo** EU i EHS. Pan Nový do výpočtu základu daně opět bezúplatné plnění nezahrne, tudíž výpočet základu daně bude stejný, ale tentokrát si již nebude moci bezúplatné plnění odečíst od základu daně. Daň se proto vypočte takto:

Výpočet základu daně:  $2\,000\,000 - 1\,000\,000 = 1\,000\,000$  Kč

Daňová povinnost:  $1\,000\,000 \times 0,15 = 150\,000$  Kč

Sleva na dani:  $150\,000 - 24\,840 = 125\,160$  Kč

V tomto případě by podnikatel na dani z příjmu zaplatil státu **125 160 Kč**.

Podnikatel Jan Nový by tak zaplatil na dani o 7 500 Kč více než v případě darování bezúplatného plnění do EU či EHS. Panu Novému se vyplatí spíše nedarovat žádné peníze, jestliže si je následně nemůže odečíst od základu daně.

### 4.3 Třístranný obchod v rámci zemí EU a mimo EU

Třetí případovou studií je třístranný obchod mezi zeměmi EU, který bude znázorněn v porovnání s třístranným obchodem, kde je jednou ze zemí třetí země.

#### 4.3.1 Třístranný obchod v rámci EU

Kupující je společnost Alfa z Velké Británie, která montuje automobilová vozidla. Prodávající je společnost Beta z Rakouska, která je výrobcem náhradních dílů do automobilů. Prostřední osobou je česká společnost Gama, jejímž předmětem činnosti je obchodování s náhradními díly do všech typů automobilů. Česká společnost není registrovaná k dani v Rakousku ani ve Velké Británii. Následující tabulka shrnuje jednotlivé členy třístranného obchodu.

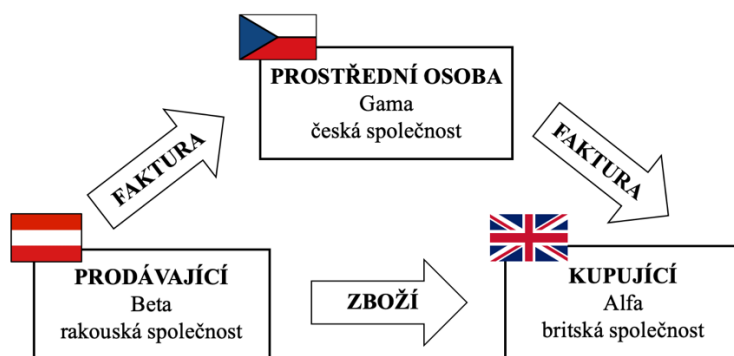
**Tabulka 1: Členové třístranného obchodu**

	<b>Kupující</b>	<b>Prodávající</b>	<b>Prostřední osoba</b>
<b>Název</b>	Alfa	Beta	Gama
<b>Sídlo</b>	Londýn, Velká Británie	Vídeň, Rakousko	Praha, Česká republika
<b>Předmět činnosti</b>	montáž automobilových vozidel	výroba náhradních dílů do automobilů	obchodování s náhradními díly do automobilů
<b>DIČ</b>	GB111 1111 11	ATU22222222	CZ33333333

Zdroj: zpracováno autorkou, 2020.

Česká společnost Gama nakoupila nejprve zboží od rakouské společnosti Beta v hodnotě 35 000 EUR a poté ho okamžitě dopravila společnosti Alfa do Velké Británie. Zboží bylo dne 9. března 2020 přepraveno od prodávajícího z Rakouska ke kupujícímu do Velké Británie. Prodávající rakouská společnost Beta poté zaslala dne 11. března 2020 fakturu české společnosti Gama. Ke dni 17. března 2020 česká firma vystavila daňový doklad britské společnosti na 1 000 000 Kč. Vzhledem k tomu, že každá společnost je daňovým rezidentem jiné země EU, může se jednat o třístranný obchod. DIČ všech účastníků byla také ověřena. V tomto příkladu je uvažováno, že Velká Británie je stále součástí EU. Obchodní transakce jsou graficky zobrazeny na obrázku 6.

**Obrázek 6: Třístranný obchod a jednotlivé toky**



Zdroj: zpracováno autorkou, 2020.

### **Z pohledu rakouské firmy – prodávajícího**

Společnost Beta fyzicky přepraví zboží společnosti Alfa a vystaví daňový doklad společnosti Gama v hodnotě 35 000 EUR (jedná se rakouskou společnost, tedy měnu nepřepočítává). V tomto daňovém dokladu uvede, že se jedná o osvobozenou transakci, viz obrázek 7. DPH bude na dokladu nulové. Ve svém daňovém přiznání uvede do řádku 20, že se jedná o osvobozenou transakci. A do svého souhrnného hlášení napíše kód plnění 0.

### **Z pohledu české firmy – prostřední osoby**

K datu uskutečnění zdanitelného plnění, tj. ke dni vyhotovení daňového dokladu (11. března 2020), musí dojít k přepočtu měny dle platného kurzu ČBN k tomuto dni, který je 25,770 Kč/EUR.

Přepočet měny: 35 000 EUR x 25,770 = 901 950 Kč.

Ve svém daňovém přiznání za březen tuto transakci uvede v řádku 30, do souhrnného hlášení se pořízení zboží z JČS EU neuvádí a ani tak do výkazu pro Intrastat, neboť zboží nepřekročilo české hranice.

Česká společnost Gama vystaví daňový doklad kupující společnosti Alfa na 1 000 000 Kč a uvede zde, že se jedná o třístranný obchod, viz obrázek 8. Ve svém daňovém přiznání za měsíc březen tuto transakci uvede v řádku 30 a 31. Řádek 31 souvisí se souhrnným hlášením. Ve svém souhrnném hlášení uvede česká firma, že se jedná o třístranný obchod s kódem plnění 2. Vzhledem k tomu, že zboží nepřekročilo české hranice, opět se v systému Intrastat nic vykazovat nebude.

**Obrázek 7: Faktura od prodávajícího**

FAKTURA - DAŇOVÝ DOKLAD						
Dodavatel: <b>Beta Viedeň Rakousko</b>		IČ: U22222222 DIČ: ATU22222222	Faktura číslo: 1 Druh dodávky (kód): Konstantní symbol: Forma úhrady:			
Paněžní ústav: Číslo účtu: Příjemce: Způsob dopravy:		Odběratel: <b>Gama Praha Česká republika</b> IČ: 33333333 DIČ: CZ33333333				
Objednávka číslo (KS): Dodací list číslo:		Datum splatnosti: 11. 5. 2020 Datum UZP: 11. 3. 2020 Datum vystavení: 11. 3. 2020 Datum odeslání faktury: 11. 3. 2020				
Název zboží (označení dodávky)	Množství	Cena za MJ bez DPH	Cena celkem bez DPH	Sazba DPH v %	DPH v Kč	Cena celkem
Náhradní díly	100 ks	350 EUR	35 000 EUR	0 %	0 EUR	35 000 EUR
Jedná se o osvobozenou transakci.						
Zboží vč. faktury převzal:		razítko a podpis dodavatele:				

**Obrázek 8: Faktura od prostřední osoby**

FAKTURA - DAŇOVÝ DOKLAD						
Dodavatel: <b>Gama Praha Česká republika</b>		IČ: 33333333 DIČ: CZ33333333	Faktura číslo: 2 Druh dodávky (kód): Konstantní symbol: Forma úhrady:			
Paněžní ústav: Číslo účtu: Příjemce: Způsob dopravy:		Odběratel: <b>Alfa Londýn Velká Británie</b> IČ: 111 1111 11 DIČ: GB111 1111 11				
Objednávka číslo (KS): Dodací list číslo:		Datum splatnosti: 10. 5. 2020 Datum UZP: 17. 3. 2020 Datum vystavení: 17. 3. 2020 Datum odeslání faktury: 17. 3. 2020				
Název zboží (označení dodávky)	Množství	Cena za MJ bez DPH	Cena celkem bez DPH	Sazba DPH v %	DPH v Kč	Cena celkem
Náhradní díly	100 ks	10 000 Kč	1 000 000 Kč	0 %	0 Kč	1 000 000 Kč
Jedná se o třístranný obchod.						
Zboží vč. faktury převzal:		razítko a podpis dodavatele:				

Zdroj: zpracováno autorkou, 2020.

Zdroj: zpracováno autorkou, 2020.

### Z pohledu britské firmy – kupujícího

Kupující společnost Alfa přizná daň k datu uskutečnění zdanitelného plnění. Fakturovanou částku přepočítá na svou měnu, tedy libru s kurzem 29,652 Kč/GBP platný k tomuto dni. Daňová sazba je ve Velké Británii 20 %.

Přepoččet měny:  $1\,000\,000 / 29,652 = 33\,725$  GBP

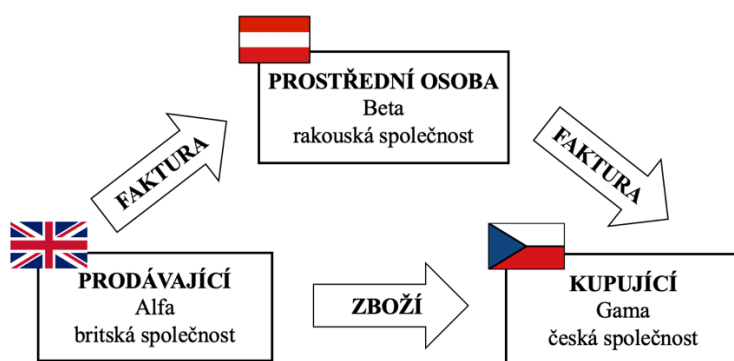
Výpočet daně:  $33\,725 \times 0,2 = 6\,745$  GBP.

V daňovém přiznání za měsíc březen společnost Alfa přizná základ daně i výši daně. Současně jí však také vzniká nárok na odpočet daně, pokud splní zákonné požadavky platné ve Velké Británii.

### 4.3.2 Třístranný obchod mimo EU

V následujícím porovnání bude uvažováno, že česká firma bude stát na pozici kupujícího, prostřední osoba bude rakouská společnost a prodávající bude společnost z Velké Británie, viz obrázek 9. V tomto příkladu je uvažováno, že Velká Británie již **není** součástí EU a bude se tedy jednat o dovoz zboží ze třetí země, tudíž bude zboží podléhat dovoznímu clu. Jako v předchozím příkladu, všechny firmy jsou **registrované k DPH zemi svého sídla**.

Obrázek 9: Třístranný obchod a jednotlivé toky mimo EU



Zdroj: zpracováno autorkou, 2020.

Rakouská společnost Beta nakoupila náhradní díly od britské společnosti Alfa v hodnotě 30 000 GBP a poté ho okamžitě dopravila do české firmy Gama. Zboží bylo přepraveno od prodávajícího z Velké Británie ke kupujícímu do České republiky dne 11. března 2020. Prodávající britská společnost Alfa poté zaslala dne 17. března 2020 fakturu rakouské společnosti Beta. Ke dni 18. března 2020 rakouská firma vystavila daňový doklad české společnosti na 40 000 EUR.

#### Z pohledu britské firmy – prodávajícího

Britská společnost Alfa zašle zboží firmě do České republiky a vystaví fakturu rakouské společnosti Beta v hodnotě 30 000 GBP. DPH bude 0 %.

#### Z pohledu rakouské firmy – prostřední osoba

Rakouská společnost musí z částky odvést clo i DPH v České republice, neboť se jedná o dovoz zboží ze třetí země, kdy místem plnění je členský stát, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje ze třetí země na území Evropské unie. Clo vyčíslí český celní úřad, který vychází z fakturované částky. Sazba cla se tedy předpokládá ve výši 6 %. Nejprve se fakturovaná částka musí převést na českou korunu, neboť clo i DPH se

musí vyčíslit v české měně. Kurz platný pro výpočet základu daně za březen 2020 je dle celní správy 30,021 Kč/GBP (pro přepočtení měny pro účely stanovení základu daně při dovozu zboží se dle § 38 odst. 4 ZDPH použije kurz stanovený EU upravující clo). Sazba DPH je 21 %. Pokud společnost Beta není v České republice registrována jako plátce DPH, může si následně zažádat finanční úřad o vrácení DPH zaplacené v České republice.

Převod měny:  $30\ 000 \times 30,021 = 900\ 630$  Kč

Výpočet cla:  $900\ 630 \times 0,06 = 54\ 038$  Kč

Výpočet DPH:  $(900\ 630 + 54\ 038) \times 0,21 = 200\ 480$  Kč

Dále společnost Beta vystaví české firmě Gamě jakožto kupujícímu fakturu na 40 000 EUR. Na faktuře neuvede sazbu ani výši DPH a uvede, že se jedná o osvobozenou transakci v rámci režimu **reverse charge**, pokud společnost Beta není registrována k DPH v České republice.

#### **Z pohledu české firmy – kupujícího**

Česká firma Gama je povinna z fakturované částky 40 000 EUR odvést DPH. Při splnění podmínek v ZDPH si pak DPH bude moci nárokovat na vstupu. Nejprve musí fakturovanou částku převést na českou měnu. Z této částky dále vypočítá DPH ve výši 21 %. Kurz devizového trhu vyhlášený ČNB, platný k datu uskutečnění zdanitelného plnění je 27,160 Kč/EUR.

Přepočtení měny:  $40\ 000 \times 27,160 = 1\ 086\ 400$  Kč

Výpočet DPH:  $1\ 086\ 400 \times 0,21 = 228\ 144$  Kč

Třístranný obchod, který není v rámci zemí EU je daleko složitější. Prostřední osoba je zatížena odvodem cla a DPH. Svoji prodejní cenu následně navýší o clo, které musela zaplatit. Tyto obchody již nebudou tak výhodné, jako v případě, kdy jsou všechny tři společnosti součástí EU.

#### **4.4 Obchodování se zbožím v rámci EU a se třetí zemí**

Dodání zboží je v rámci zemí EU osvobozeno od jakýchkoliv cel. V rámci dodávek zboží v EU se řeší jen to, kdo odvede DPH. Oproti tomu dovoz zboží ze třetí země podléhá dovoznímu clu i DPH. V této případové studii budou porovnány dva příklady. První

příklad ukáže obchodování se zbožím v rámci zemí EU a druhý příklad ukáže obchodování s Kanadou, která je třetí zemí.

#### **4.4.1 Obchodování se zbožím v rámci EU**

Společnost Alfa je registrovaná k dani v Německu a dodává lyžařskou, běžkařskou a snowboardovou obuv do firmy Delta, která je daňovým rezidentem České republiky. Hodnota dodávky je 3 880 EUR. Dodávka zboží dorazila pomocí přepravní společnosti objednanou dodavatelem z Německa do české firmy dne 3. března 2020 a fakturu česká firma obdržela 10. března 2020.

Vzhledem k tomu, že pořízení zboží z JČS je předmětem DPH a zároveň místo plnění je v ČR, bude DPH odvedeno na území ČR. Společnost Delta si nejprve dle devizového kurzu ČNB přepočte fakturu na českou měnu ke dni vyhotovení daňového dokladu (pokud byl daňový doklad vystaven před patnáctým dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno). Kurz ČNB je uvažován na 25,7732 Kč/EUR (kurz je ilustrativní).

Přepočet měny:  $3\,880 \times 25,7732 = 100\,000$  Kč

Výpočet DPH:  $100\,000 \times 0,21 = 21\,000$  Kč

Pro výpočet DPH je použita 21% sazba, která se vztahuje na tento druh obuvi. Společnost Delta má tedy daňovou povinnost k 10. březnu 2020. Ve svém daňovém přiznání za měsíc březen tuto daň přizná na ř. 3 a zároveň pokud toto plnění použije pro svoji ekonomickou činnost, bude mít nárok na odpočet v odpovídající výši.

#### **4.4.2 Obchodování se zbožím se třetí zemí**

V porovnání s tímto příkladem je uveden příklad dodání zboží ze třetí země, respektive dovozu zboží. Společnost Gama je daňovým rezidentem v Kanadě a dováží zboží společnosti Delta do České republiky. Společnost Gama dodala lyžařskou, běžkařskou a snowboardovou obuv do společnosti Delta v hodnotě 5 690 CAD. Kurz platný pro výpočet základu daně za březen 2020 je dle celní správy 17,5747 Kč/CAD (kurz je ilustrativní). Nejprve je potřeba přepočítat kanadský dolar na českou korunu.

Přepočet měny:  $5\,690 \times 17,5747 = 100\,000$  Kč

Pro výpočet cla i DPH lze použít aplikaci TARIC CZ. Do této aplikace se vyplní potřebné údaje a aplikace sama vyhodnotí všechny informace. Celní poplatek se počítá z hodnoty

zboží. Celní sazba pro lyžařskou, běžkařskou a snowboardovou obuv je 8 %. Vypočítá se následovně.

Výpočet cla:  $100\,000 \times 0,08 = 8\,000$  Kč

Hodnota DPH se počítá z hodnoty zboží, z vedlejších nákladů, které nejsou v tomto případě uvažovány a z vypočteného cla. Základ pro výpočet DPH je:

Základ daně:  $100\,000 + 8\,000 = 108\,000$  Kč

Výpočet DPH:  $108\,000 \times 0,21 = 22\,680$  Kč

Celkové poplatky jsou ve výši  $8\,000 + 22\,680 = 30\,680$  Kč

Společnost Delta zaplatí za dovoz z Kanady stejného zboží o **9 680 Kč** více, než v případě dodání z Německa. Na obrázku 10 lze vidět, hlavní část toho, co aplikace TARIC CZ po vyplnění vygeneruje.

### Obrázek 10: Výpočet celního dluhu dle TARIC CZ

#### TARIC CZ

Výsledek výpočtu celního dluhu dle TARIC CZ

[Zpět na hlavní stránku](#)

(A) Datum simulace:	16.03.2020	(15) Země odeslání:	CA
(33) Nomenklatura zboží:	6403120000	(33) Přídavné kódy:	
(34) Země (region) původu:	CA	(38) Vlastní hmotnost (kg):	100
(36) Kód preference:	100	(39) Kvóta:	
(44) Certifikáty:		(47) Celní hodnota (Kč):	100000
(44) Vedlejší výdaje (Kč):	0	CIF cena (Kč):	0

Množství zboží:

(31) Popis zboží: Obuv se zevní podešví z kaučuku, plastů, usně nebo kompozitní usně a se svrškem z usně  
- Sportovní obuv  
-- Lyžařská obuv, běžkařská obuv a obuv pro snowboard

Poplatky k zaplacení:

Předpis	Typ	Základ	Sazba	Částka [Kč]
R2448/95 (C103)	A00	100 000,00 Kč	8,00 %	8 000,00
Z0235/04 (P305)	B00	108 000,00 Kč	21,00 %	22 680,00
				Celkem: 30 680,00

Zdroj: Celní správa ČR (2020), zpracováno autorkou.



## **5 Shrnutí**

V následujícím textu budou shrnuty jednotlivé kapitoly. Nejprve bude rekapitulován brexit, tedy vystoupení Velké Británie z EU. Dále budou porovnány jednotlivé modely spolupráce mezi EU a třetími zeměmi. Další shrnutí se bude týkat daňového dopadu na Českou republiku. A v závěru bude uveden souhrn případových studií.

### **5.1 Shrnutí výstupu Velké Británie z EU**

Velká Británie působila v EU 47 let od roku 1973 do roku 2020. Od vstupu Velké Británie do EU proběhly v zemi dvě referenda ohledně členství v EU, to první bylo hned po dvou letech jejího působení v EU, jehož výsledkem bylo setrvání Velké Británie v EU. Názor Britů ohledně působení v EU byl celé roky nejednoznačný, proto premiér David Cameron vyhlásil v červnu roku 2016 druhé referendum ohledně členství v EU, ve kterém si Britové odhlasovali vystoupení z Unie. Po Davidu Cameronovi nastoupila do čela konzervativní strany a premiérkou Velké Británie se stala Theresa Mayová. Ta se snažila po dobu tří let vyjednat s EU výstupovou dohodu. To se jí však díky tzv. irské pojistce nepodařilo. Irská pojistka byla největším problémem, neboť Severní Irsko ani Irská republika nechtěly, aby na jejich hranici vznikla tzv. tvrdá hranice, jak tomu bylo před 22 lety. Na ostatních věcech se EU a Velká Británie shodly téměř bez problému. S řešením irské pojistky přišel až Boris Johnson, který nahradil Theresu Mayovou v červenci 2019. Irskou pojistku vyřešil tak, že pokud mezi EU a Velkou Británií nevznikne do konce přechodného období dohoda ohledně budoucího režimu na irských hranicích, nevznikne mezi Severním Irskem a Irskou republikou tvrdá hranice. Pomyslná hranice půjde Irským mořem a Velká Británie bude uvalovat clo jen na výrobky putující dále do Irska. Pokud však zůstane zboží v Severním Irsku, clo bude vráceno. Velká Británie bude muset v případě aktivace irské pojistky dodržovat některá z pravidel EU a bude i nadále součástí celní unie EU. Od vyhlášení referenda až po vystoupení z EU se v čele vlády Velké Británie vystřídali celkem tři premiéři. Z EU se Velké Británii podařilo vystoupit 31. ledna 2020 a přechodné období nastavila do konce roku 2020.

### **5.2 Porovnání modelů spolupráce třetích zemí s EU**

V současnosti není přesně známo, jakou variantu spolupráce uzavře Velká Británie s EU. Premiér Boris Johnson již několikrát řekl, že chce pro Velkou Británii vyjednat úplně novou smlouvu spolupráce, kterou jiná země doposud s EU sjednanou nemá. Předpokládá

se však její podoba s CETA dohodou, kterou má s EU sjednanou Kanada. Dohoda CETA však byla dojednávána několik let a Velká Británie to chce stihnout za 11 měsíců. Obrázek 11 zobrazuje porovnání existujících modelů spolupráce, jež byly představeny v druhé kapitole. Jedná se o Norský, Švýcarský, Kanadský a Turecký model s porovnání s tím, co měla Velká Británie po dobu působení v EU.

**Obrázek 11: Porovnání modelů spolupráce**

	Volný pohyb osob	Volný pohyb zboží	Volný pohyb služeb	Příspěvky do rozpočtu EU	Vliv na právo EU	Implementace EU legislativy	Eurozóna	Schengen
Velká Británie v EU	zelená	zelená	zelená	žlutá	zelená	zelená	červená	červená
Norský model	zelená	žlutá	žlutá	žlutá	žlutá	zelená	červená	zelená
Švýcarský model	žlutá	zelená	červená	žlutá	červená	žlutá	červená	zelená
Kanadský model	červená	žlutá	žlutá	červená	červená	žlutá	červená	červená
Turecký model	žlutá	žlutá	červená	červená	červená	žlutá	červená	červená
	zelená	v plné výši		žlutá	částečně		červená	vůbec

Zdroj: vlastní zpracování, 2020.

Volný pohyb osob má kromě Velké Británie zajištěno i Norsko společně s Lichtenštejnskem a Islandem. Švýcarsko podepsalo s EU také smlouvu o volném pohybu osob, avšak následně si občané odhlasovali v referendu změnu ústavy, která zavádí roční kvóty pro jiné než švýcarské občany a upřednostňování švýcarských občanů na pracovním trhu, což je v rozporu se smlouvou. Kanady se volný pohyb osob netýká, občané EU musí mít vízum při cestě do Kanady. Cestování do Turecka je pro občany EU snazší než pro ostatní země, vízum není zapotřebí. Velká Británie měla díky působení v EU zaručený volný pohyb zboží a služeb. Norský model funguje na základě volného pohybu zboží a služeb jen v určitých oblastech podobně jako Kanadský model, kde bylo odstraněno velké množství cel. Turecký model umožňuje volný pohyb zboží v oblasti průmyslových a zemědělských produktů, avšak podobně jako Švýcarsko, ve službách s EU nespolupracuje.

Do rozpočtu EU musela Velká Británie přispívat, avšak měla zajištěný tzv. britský rabat, neboli slevu, tudíž do rozpočtu přispívala méně než stejně vyspělé země. Norsko do rozpočtu EU také přispívá, stejně jako Švýcarsko, avšak jen malé procento HDP. Kanada ani Turecko do rozpočtu EU přispívat nemusí.

Členství v EU zaručovalo Velké Británii možnost podílet se na tvorbě evropského práva, ale zároveň musela implementovat veškerou legislativu EU do svých národních zákonů.

Norsko, neboť je součástí EHP, se může zúčastnit jednání ohledně legislativy, avšak nemůže do ní zasahovat. Implementovat by však mělo veškerou legislativu, i když přijalo jen nějakou. Švýcarsko, Kanada ani Turecko se nemůžou zúčastnit jednání ohledně legislativy EU, ale částečně musejí nějakou implementovat. Konkrétně Švýcarsko rozhoduje samo, jakou implementuje, a Kanada a Turecko musí u zboží, které exportují, dodržovat předpisy EU. Ani jedna z těchto zemí není součástí Eurozóny. Schengenského prostoru je součástí pouze Norsko a Švýcarsko.

### **5.3 Shrnutí daňových dopadů**

Vystoupení Velké Británie z EU ovlivní právnické i fyzické osoby. Dotčené budou například společnosti, které mají mateřskou či dceřinou společnost ve Velké Británii. Již nebudou moci využít směrnici o společném zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států, jež odstranila vícenásobné zdanění kapitálových výnosů. Mezi tyto osvobozené výnosy patří osvobození příjmů z podílů na zisku, osvobození z převodu podílu a osvobození příjmů ze snížení základního kapitálu.

Další směrnice, kterou již ČR s Velkou Británií nebude moci uplatňovat, je směrnice upravující společný systém zdanění kapitálově spojených osob v oblasti úroků a licenčních poplatků pro státy EU. Podstatou této směrnice je zdanění úrokových příjmů a příjmů charakteru licenčních poplatků výhradně v zemi sídla vlastníka příjmu. Na základě této směrnice jsou v ČR licenční poplatky a úroky plynoucí z JČS EU, EHP nebo Švýcarska osvobozeny od zdanění.

Třetí směrnice, která již ČR s Velkou Británií nebude moc použít, je směrnice o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převezech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy. Na základě této směrnice jsou v ČR od daně osvobozeny příjmy vzniklé při převodu obchodního závodu, příjmy vzniklé z přecenění podílu a také příjmy vzniklé z důvodu přecenění majetku a dluhů pro účely fúze obchodních korporací.

Fyzických osob se přestane týkat harmonizace sociálního pojištění upravující nařízení Evropského parlamentu a Rady. Společná pravidla EU zajišťují, že na občany EU, EHP a Švýcarska se při migrování osob nevztahuje systém více zemí najednou, tzn. že jedinec přispívá do daného systému pouze v jedné zemi. Díky této koordinaci má migrující osoba stejná práva a povinnosti jako státní příslušník země, ve které má pojištění. V případě

nároku jedince na určitý typ dávky, se díky koordinaci zohledňuje předcházející období, během kterých jedinec pobýval či pracoval na území JČS a zároveň mu tato dávka může být vyplacena v zemi, kde právě žije. Další oblast, kterou budou fyzické osoby z Velké Británie zasaženy, je čerpání slev daňových nerezidentů. ZDP umožňuje čerpat veškeré slevy a zvýhodnění nerezidentům, kteří mají 90 % všech příjmů ze zdrojů na území ČR, ale zároveň musí být rezidentem JČS EU nebo EHP. Dále ZDP umožňuje fyzickým osobám snížení základu daně v případě poskytnutí bezúplatného plnění do JČS EU nebo EHP. Bezúplatné plnění musí jít na financování odstranění následků živelné pohromy.

Poslední směrnice, která se už na Velkou Británii nebude vztahovat, je směrnice týkající se penzijního připojištění. Tato směrnice zaručuje, že důchodová práva osoby, jež se přestěhovala do JČS EU nebo EHP a opustila tak důchodový systém, jí musí být zachována ve stejném rozsahu, jako kdyby se do zahraničí neodstěhovala.

Největší dopad bude mít brexit na DPH a na clo. V rámci DPH již Velká Británie nebude moci využívat konsignační sklady. Výhodou těchto skladů je, že rezident JČS EU umístí své zboží do tohoto skladu bez povinnosti odvést DPH. To přizná a zaplatí až osoba, která nakupuje zboží z tohoto skladu.

Dále se nebude na Velkou Británie vztahovat MOSS, zvláštní režim jednoho správního místa. Poskytovatel vybraných služeb se díky tomuto systému nemusí registrovat v každé zemi, kde své služby poskytuje, ale může tak učinit na jednom místě. Na tomto místě bude podávat přiznání k DPH a platit daň.

V oblasti DPH se jedná také o třístranný obchod, kde vystupují tři osoby z různých členských států – prodávající, kupující a prostřední osoba. Při splnění podmínek v ZDPH je prostřední osoba osvobozena od daně a povinnost přiznat daň je přenesena na kupujícího v jeho členském státě. V neposlední řadě se také jedná o vrácení DPH u registrovaných plátců DPH. V rámci EU systém umožňuje registrovaným plátcům žádat o vrácení DPH za zboží a služby s místem plnění v JČS pořízené pro účely jeho podnikání. Plátce má nárok na vrácení daně za stejných podmínek, za kterých by měl na odpočet nárok v tuzemsku. Naopak v případě vrácení DPH FO ze třetích zemí, budou moci občané Velké Británie využít tzv. režim tax free. V rámci DPH se do Velké Británie již bude zboží vyvážet a nikoli dodávat v rámci EU. Dodání zboží se bere pouze v rámci EU a při splnění podmínek v ZDPH je osvobozené plnění s nárokem na odpočet DPH na vstupu. Vývoz zboží do zemí mimo EU představuje také osvobozené plnění s nárokem

na odpočet DPH, tzn. vývoz zboží z ČR do Velké Británie bude v rámci DPH probíhat stejně.

Hlavním tématem výstupové dohody mezi Velkou Británií a EU bude jednoznačně clo. Výše cla významně ovlivní obchodování. V rámci EU je dovoz i vývoz zboží osvobozen od celních poplatků, kvót a jiných překážek volného obchodu. Clo se však řeší při obchodu se třetí zemí, kterou se Velká Británie stala. K podpoře hospodářských aktivit na území EU slouží při dovozu zboží režimy s hospodářskými účinky. Základním režimem je volný oběh a režimy s hospodářským účinkem jsou jeho alternativou. Mezi tyto režimy patří uskladňování v celním skladu, tranzit, aktivní zušlechťovací styk, přepracování pod celním dohledem, dočasné použití a pasivní zušlechťovací styk. Volný oběh je nejčastější celní režim a používá se u prodeje zboží, zpracování či spotřebě v EU. Z tohoto zboží je vyměřené plné clo. Pro zboží v aktivním zušlechťovacím styku platí, že je do tuzemska dovezeno za účelem zušlechtění a poté je vyvezeno do další země, přičemž se z tohoto zboží neodvádí clo ani DPH. Naopak pasivní zušlechťovací styk umožňuje dočasně vyvést zboží z celního území EU za účelem zušlechtění a při zpětném dovozu do tuzemska je toto zboží propuštěno do volného oběhu s úplným nebo částečným osvobozením od dovozního cla. Režim dočasného použití dává možnost, aby zboží vlastněné zahraniční osobou, které bylo dovezeno do EU a které má být zpět vyvezeno v nezměněném stavu, bylo úplně nebo částečně osvobozeno od dovozního cla. Režim přepracování pod celním dohledem umožňuje podrobit zboží, které není zbožím Společenství na celním území Společenství operacím, které změny jeho vlastnosti či stav. Toto zboží nepodléhá dovoznímu clu. Tyto výrobky jsou označovány za přepracované výrobky. Režim uskladnění v celním skladu dává možnost skladovat v soukromých nebo veřejných skladech zboží, kdy se neodvádí dovozní clo. V režimu tranzit je zboží dopravováno od jednoho celního orgánu v jednom členském státě ke druhému celnímu orgánu JČS pod celním dohledem. Dělí se na vnější a vnitřní tranzit a taktéž toto zboží nepodléhá dovoznímu clu. Posledním režimem je režim vývoz, který umožňuje, aby zboží po obdržení schválení bylo propuštěno bez vývozního cla. To není v současné době aplikováno EU. Všechny tyto režimy se Velké Británie budou týkat.

Veškeré výše zmíněné daňové dopady jsou zobrazeny v tabulce 2.

**Tabulka 2: Oblasti daňových dopadů brexitu**

Daň z příjmů PO	Daň z příjmů FO	DPH	Clo
Osvobození příjmů z podílu na zisku, z převodu podílu a ze snížení základního kapitálu v rámci mateřské a dceřiné společnosti	Harmonizace SP	Konsignační sklady	Aktivní zušlechťovací styk
	Čerpání slev daňových nerezidentů		Pasivní zušlechťovací styk
Osvobození licenčních úroků a poplatků mezi kapitálově spojenými osobami	Poskytování bezúplatného plnění	MOSS	Dočasné použití
		Třístranný obchod	Přepracování pod celním dohledem
Osvobození příjmů z převodu obchodního závodu, z přecenění podílu, z přecenění majetku a dluhů pro účely fúze nebo rozdělení obchodních korporací	Příspěvky na penzijní připojištění	Vrácení DPH	Tranzit
		Vývoz	Vývoz

Zdroj: zpracováno autorkou, 2020.

#### 5.4 Shrnutí případových studií

V jednotlivých případových studiích byla vždy porovnána varianta v rámci zemí EU s variantou se zemí mimo EU. Případové studie odpovídají okruhům ze třetí kapitoly. První případová studie byla zaměřena na daň z příjmů PO, konkrétně na výplatu podílů na zisku mezi mateřskou a dceřinou společností. Podíl na zisku byl vyplácen od české dceřiné společnosti do britské mateřské společnosti ve dvou případech. První případ předpokládal, že je Velká Británie stále součástí EU. V druhém případě je již počítáno, že Velká Británie do EU nepatří. Po výstupu Velké Británie z EU se bude postupovat podle SZDZ, kterou má ČR s Velkou Británií uzavřenou. Podíly na zisku se dle této smlouvy musí zdanit, takže je jasné, že mateřské společnosti budou tratit. Druhá případová studie je zaměřena na daň z příjmů FO, konkrétně na poskytnutí bezúplatného plnění. V této případové studii je vidět, že doposud bylo poskytnutí bezúplatného plnění do Velké Británie na odstranění následků způsobené živelnými pohromami možné uplatnit jako položku snižující základ daně, neboť Velká Británie byla součástí EU. Po vystoupení Velké Británie z EU již poskytnutí bezúplatného plnění na tyto účely nebude možné odečíst od základu daně, neboť Velká Británie bude třetí zemí, a to ZDP neumožňuje. V rámci DPH byl ve třetí kapitole rozebrán třístranný obchod. V rámci třístranného obchodu mezi zeměmi EU je prostřední osoba osvobozena od daně a daň převedena na kupujícího. V případě třístranného obchodu, kde prodávající je osoba ze třetí země, je dovoz zboží podroben dovoznímu clu a DPH. Poslední případová studie

se zabývá obchodováním se zbožím v rámci EU, kdy je zboží osvobozeno od cla a DPH odvede kupující, v porovnání s dovozem zboží ze třetí země. Dovoz zboží ze třetí země podléhá dovoznímu clu, které navýší cenu zboží, ze které je následně odvedeno DPH. Pokud společnost má možnost objednat stejné zboží za stejnou cenu ze země EU, vyplatí se jí obchodovat s touto zemí, neboť je to levnější.

## **Závěr**

Hlavním cílem této práce bylo vymezit daňové režimy týkající se subjektů České republiky, které byly dotčeny vystoupením Velké Británie z Evropské unie. Hlavní cíl byl dosažen několika dílčími cíli. Jedním z dílčích cílů bylo vymezení konkrétních daňových operací týkající se daně z příjmů právnických a fyzických osob. Na základě tohoto cíle bylo dalším dílčím cílem vypracovat případové studie, na nichž byly demonstrovány možné praktické daňové dopady a následně tyto studie zhodnotit. Mezi dílčí cíle také patřilo vymezení brexitu a na základě již existujících spoluprací Evropské unie se třetími zeměmi stanovení možných scénářů brexitu.

V první kapitole byl splněn jeden z dílčích cílů, neboť se zabývala brexitem, tedy vystoupením Velké Británie z Evropské unie. V této kapitole bylo představeno působení Velké Británie v EU, referendum, jmenování vyjednavců, článek 50 Smlouvy o EU, priority Velké Británie a EU pro vyjednávání, průběh po spuštění článku 50 Smlouvy o EU a obsah výstupové dohody včetně Protokolu o Irsku a Severním Irsku. Druhá kapitola byla zaměřena na existující modely spolupráce mezi EU a třetími zeměmi. Konkrétně se jednalo o Norský, Švýcarský, Kanadský a Turecký model. Touto kapitolou byl splněn další dílčí cíl.

Praktická část spočívala ve vymezení daňových režimů pro Českou republiku, kterých se vystoupení Velké Británie z EU týká. Nejprve byly vymezeny směrnice týkající se daně z příjmů PO. Jednalo se o směrnici o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností, dále o směrnici o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků, o směrnici o společném systému zdanění při fúzích a o směrnici ATAD. Dále se jednalo o dan z příjmů FO, kde bude dopad na harmonizace sociálního pojištění, na čerpání slev daňových nerezidentů, na poskytování bezúplatného plnění a na příspěvky na penzijní připojištění. Nejdůležitějšími oblastmi, které byly prezentovány, byly však DPH a clo. Ohledně DPH bylo uvažováno, že se vystoupení Velké Británie z EU dotkne konsignačních skladů, režimu MOSS, třístranného obchodu, vracení DPH a změny z dodání na vývoz. V podkapitole clo byl představen výpočet cla a celní režimy, které se Velké Británie budou týkat. Jednalo se o volný oběh, aktivní a pasivní zušlechtovací styk, dočasné použití, přepracování pod celním dohledem, uskladnění v celním skladu, tranzit a vývoz. Touto kapitolou bylo pomocí dílčích cílů dosaženo cíle hlavního.



Vymezení daňových režimů bylo následně doplněno o případové studie, které byly celkem čtyři, a každá se zaměřovala na jeden z daňových režimů. První případová studie se zaměřila na výplatu podílů na zisku mezi britskou mateřskou a českou dceřinou společností v případě působení Velké Británie v EU a po jejím vystoupení. Druhá případová studie se věnovala poskytnutí bezúplatného plnění fyzickou osobou do země EU a mimo zemi EU a jeho možného odečtení od základu daně. Třetí případová studie byla zaměřena na třístranný obchod mezi zeměmi EU a v případě prodávající osoby mimo EU. Poslední případová studie se věnovala obchodování se zbožím v rámci EU a se třetí zemí.

V poslední kapitole bylo provedeno shrnutí předchozích kapitol. Dle něhož lze konstatovat, že působení Velké Británie v EU bylo po celou dobu vratké. Britové byli ohledně členství nejednotní. Druhé referendum rozdělilo národ na dvě skupiny, přičemž ta s názorem opustit EU byla početnější. Po tříletém vyjednávání a po dvojité výměně premiérů se pod vedením Borise Johnsona podařilo dne 31. ledna. 2020 Velké Británii z EU vystoupit. Přechodné období bylo nastaveno do 31. prosince 2020. Během tohoto období by se Velká Británie měla dohodnout na budoucím fungování se zeměmi EU. Dle premiéra Borise Johnsona bude budoucí spolupráce podobná spolupráci mezi Kanadou a EU. Už teď je však jasné, že vystoupení Velké Británie z EU se dotkne řady daní. Vedle daní z příjmů PO a FO bude největší změna u DPH a cla. Pro země EU existuje několik usnadnění v obchodování v rámci DPH a také je obchodování v rámci zemí EU osvobozeno od cla. Pokud mezi Velkou Británií a EU neproběhne shoda a obchodování bude podléhat clu, výrazně se tak obchodování zkomplikuje.

Autorka se domnívá, že přestože Velká Británie měla od počátku svého členství v EU oproti ostatním zemí řadu výhod (například nepřispívala do rozpočtu takovou částkou jako stejně vyspělé země) velká většina obyvatel, především z nižších společenských tříd, se členství v EU od začátku nesouhlasila. Autorka se domnívá, že odchod Velké Británie z EU ji ekonomicky příliš neohrozí, neboť se jedná o velmi silnou ekonomiku. Přesto řada velkých společností už přesunula své sídlo z Velké Británie do Nizozemska, kde je výhodnější daňový systém. Tyto firmy dle názoru autorky předpokládají, že ať už Boris Johnson jakožto premiér Velké Británie vyjedná jakoukoliv dohodu, nebude pro ně výhodnější, než zůstat v EU. Nejlepší model brexitu by byl dle autorky upravený Kanadský model o volnějším pohybu služeb a zboží. Stejně jako Kanada by Velká Británie tedy nepřispívala do rozpočtu EU. Autorka se ale domnívá, že Velká Británie

nebude chtít ani částečně přijímat legislativu EU. Dále si autorka myslí, že pokud zástupci Velké Británie nedojednají výhodné podmínky obchodování bez cel či jiných překážek, odradí to spoustu firem EU od obchodování s Velkou Británií. Autorka si také myslí, že se Velká Británie stane více nacionalistická, podobně jako je Švýcarsko či Norsko.

Na základě případových studií se autorka práce domnívá, že pokud budou budoucí obchody mezi Velkou Británií a ČR probíhat na základě SZDZ, přesune své sídlo z Velké Británie ještě mnohem více firem než doposud. EU má nastaveno spoustu usnadňujících metod obchodování, jako je například třístranný obchod či jiné daňové operace zjednodušující DPH. Pro společnosti ČR by to znamenalo administrativně i finančně náročnější obchodování s Velkou Británií. Autorka se také domnívá, že stejný případ bude u cla, kde bude záležet, jaké celní poplatky bude mít Velká Británie s EU nastaveny. Autorka je toho názoru, že vystoupení Velké Británie z EU, dle uvedených případových studií, není pro Velkou Británii výhodné, neboť ve všech příkladech byla horší vždy varianta, kde bylo počítáno s Velkou Británií mimo EU. Hodně tedy záleží na tom, jakou dohodu EU s Velkou Británií vyjedná.

Vzhledem k současné situaci, kdy je omezen pohyb osob a většina zemí je v nouzovém stavu, nejsou jednání ohledně budoucí dohody mezi Velkou Británií a EU proveditelná, a proto je možné, že přechodné období bude prodlouženo. Vše záleží na tom, jak se situace ve světě vyvine.

## Seznam použitých zdrojů

### Knižní zdroje

- Armstrong, Kenneth, A. (2017). *Brexit time. Leaving the EU - Why, How and When?* Padstow, United Kingdom: TJ International Ltd.
- Loužek, M. (2017). *Evropská integrace. Z pohledu teorie veřejné volby*. Praha, Česko: Karolinum.
- Malý, J. (2016). Brexit: Historie, současný stav a výhled do budoucna. In. Souhrnná publikace z vědeckopopularizačního semináře Brno 11. listopadu 2016., *Brexit, imigrace, finanční rizika: zvládne EU své krize?* (s. 13–22). Praha, Česko: Newton College.
- Nerudová, D. (2011). *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. (3. vyd.) Praha, Česko: Wolters Kluwer.
- Pelikánová, A. (2018). *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. (3. vyd.) Praha, Česko: Grada.
- Sojka, V., Bartošová, M., Fekar, P., Mašek, J., Nešleha, M., & Vaňousová, I. (2017). *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. (4. vyd.) Praha, Česko: Wolters Kluwer.
- Svoboda, P. (2018). Vztahy Velké Británie – EU po brexitu. In V. Šmejkal a kol., *Evropská unie po brexitu. Právně-institucionální budoucnost evropské integrace*. (s. 33–37). Praha, Česko: Wolters Kluwer.
- Široký, J. a kol. (2008). *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. (2. vyd.) Praha, Česko: C. H. Beck.
- Štěrbová, L. Černá, I., Čajka, R., & Bolotov I. (2013). *Mezinárodní obchod ve světové krizi 21. století*. Praha, Česko: Grada.
- Vančurová, A., & Zídková, H. (2019). *Daně v podnikání*. (1. vyd.) Praha, Česko: VOX.

### Elektronické zdroje

- Az Data (2015). *Konsignační sklad*. Dostupné 5. 3. 2020 z <https://www.az-data.cz/slovník/konsignacni-sklad>
- BBC (2016). *EU referendum. Results*. Dostupné 22. 1. 2020 z [https://www.bbc.com/news/politics/eu\\_referendum/results](https://www.bbc.com/news/politics/eu_referendum/results)
- BBC (2019). *Soft Brexit: What are the options?* Dostupné 12. 2. 2020 z <https://www.bbc.com/news/uk-47773982>
- BBC (2020). *Brexit: All you need to know about the UK leaving the EU*. Dostupné 25. 1. 2020 z <https://www.bbc.com/news/uk-politics-32810887>
- Brandejs, T. (2019). Co přinese rok 2020 v oblasti DPH? Již v lednu quick fixes a v květnu snížení DPH pro vybraná plnění. *Deloitte*. Dostupné 6. 3. 2020 z <https://www.dreport.cz/blog/co-prinese-rok-2020-v-oblasti-dph-jiz-v-lednu-quick-fixes-a-v-kvetnu-snizeni-dph-pro-vybrana-plneni/>
- Bureš, M. (2018). Mateřská a dceřiná společnost – osvobozené příjmy. *Pohoda.cz*. Dostupné 21. 2. 2020 z <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/materska-a-dcerina-spolecnost---osvobozene-prijmy/>

Ceda (2019). *Intrastat*. Dostupné 15. 3. 2020 z <https://www.intrastat.cz>

Celní správa ČR (2015). *Faktory, na jejichž základě se uplatní dovozní nebo vývozní clo a jiná opatření při obchodu se zbožím*. Dostupné 17. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/puvod-zbozi/Pedpisy%20%20NP%20%2020160501/NPPZ-DA-15-2446.pdf>

Celní správa ČR (2016). *Legislativa*. Dostupné 15. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/legislativa/Stranky/legislativa-zakladni-informace.aspx>

Celní správa ČR (2020). *TARIC CZ*. Dostupné 22. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/taric-cz.aspx>

Celní správa ČR (n.d.a). *UCC a jeho prováděcí předpisy*. Dostupné 15. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/UCC/Stranky/default.aspx>

Celní správa ČR (n.d.b). *Clo*. Dostupné 15. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/Stranky/default.aspx>

Celní správa ČR (n.d.c). *Původ zboží – nepreferenční a preferenční systém EU*. Dostupné 15. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/puvod-zbozi/Stranky/Puvod-zbozi.aspx>

Celní správa ČR (n.d.d). *Nepreferenční původ zboží od 1. 5. 2016*. Dostupné 15. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/puvod-zbozi/Stranky/nepreferencni-puvod-zbozi-2016-05-01.aspx>

Celní správa ČR (n.d.e). *Informace celní správy České republiky pro cestující při dovozu zboží na území EU ze třetích zemí (nečlenské země EU)*. Dostupné 18. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/informace-pro-fyzicke-osoby/Stranky/informace-celni-spravy-ceske-republiky-pro-cestujici-o-zmenach-pri-dovoze-zbozi-na-uzemi-eu-ze-tretich-zemi-neclenske-zeme.aspx>

Celní správa ČR (n.d.f). *Režimy s hospodářským účinkem*. Dostupné 18. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/RHU/Stranky/default.aspx>

Celní správa ČR (n.d.g). *Aktivní zušlechťovací styk*. Dostupné 19. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/RHU/Stranky/AZS.aspx>

Celní správa ČR (n.d.h). *Pasivní zušlechťovací styk*. Dostupné 19. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/RHU/Stranky/pasivni-zuslechtovaci-styk.aspx>

Celní správa ČR (n.d.i). *Dočasné použití*. Dostupné 19. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/RHU/Stranky/docasne-pouziti.aspx>

Celní správa ČR (n.d.j). *Přepracování pod celním dohledem*. Dostupné 19. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/RHU/Stranky/prepracovani-pod-celnim-dohledem.aspx>

Celní správa ČR (n.d.k). *Uskladňování v celním skladu*. Dostupné 19. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/RHU/Stranky/celni-sklad.aspx>

Celní správa ČR (n.d.l). *Tranzit unie a společný tranzitní režim*. Dostupné 20. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/tranzit/Stranky/tranzit-Unie-a-spolecny-tranzitni-rezim.aspx>

Celní správa ČR (n.d.m). *Vývoz*. Dostupné 20. 3. 2020 z <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/vyvoz/Stranky/default.aspx>

- Cooke, P. (2019). Border talks what is the Brexit backstop? Here's what it means for Ireland. *The Sun*. Dostupné 8. 1. 2020 z <https://www.thesun.co.uk/news/brexit/6466788/what-is-backstop-brexit-irish-explained/>
- Česká správa sociálního zabezpečení (n.d.a). *Evropská unie*. Dostupné 2. 2. 2020 z <https://www.cssz.cz/web/cz/evropska-unie>
- Česká správa sociálního zabezpečení (n.d.b). *Určení státu pojištění*. Dostupné 2. 2. 2020 z <https://www.cssz.cz/web/cz/urceni-statu-pojisteni>
- Česká správa sociálního zabezpečení (n.d.c). *Pravidla pro určování příslušnosti dle nařízení 883/2004 a 987/2009*. Dostupné 2. 2. 2020 z <https://www.cssz.cz/web/cz/pravidla-pro-urcovani-prislusnosti-dle-narizeni-883/2004-a-987/2009>
- Česká televize (2016). *Historické rozhodnutí: Pro brexit hlasovalo 51,9 procenta Britů, proti 48,1*. Dostupné 2. 2. 2020 z <https://ct24.ceskatelevize.cz/svet/1826735-historicke-rozhodnuti-pro-brexit-hlasovalo-519-procenta-britu-proti-481>
- Česká televize (2017). *Britská vláda zveřejnila bílou knihu k odchodu země z EU*. Dostupné 5. 2. 2020 z <https://ct24.ceskatelevize.cz/svet/2027956-britska-vlada-zverejnila-bilou-knihou-k-odchodu-zeme-z-eu>
- Česká televize (2018). *Marshallův plán postavil poválečnou západní Evropu na nohy, Československo stálo mimo*. Dostupné 19. 1. 2020 z <https://ct24.ceskatelevize.cz/svet/2438236-marshalluv-plan-postavil-povalecnou-zapadni-evropu-na-nohy-ceskoslovensko-stalo-mimo>
- Česká televize (2020). *Otázky a odpovědi: Jak ovlivní brexit Severní Irsko?* Dostupné 12. 2. 2020 z <https://ct24.ceskatelevize.cz/svet/3024578-otazky-a-odpovedi-jak-ovlivni-brexit-severni-irsko>
- ČTK (2016). Přehledně o brexitu: Kdo, jak a proč? Základní fakta a argumenty pro i proti. *Lidovky*. Dostupné 28. 1. 2020 z [https://www.lidovky.cz/svet/prehledne-o-brexitu-kdo-jak-a-proc-zakladni-fakta-a-argumenty-pro-i-proti.A160622\\_115541\\_ln\\_zahranici\\_msl](https://www.lidovky.cz/svet/prehledne-o-brexitu-kdo-jak-a-proc-zakladni-fakta-a-argumenty-pro-i-proti.A160622_115541_ln_zahranici_msl)
- Dyba, K. (2019). Tvrdý Brexit je pro VB výhodný, pro EU nikoliv. *Echo24*. Dostupné 4. 2. 2020 z <https://echo24.cz/a/SVeQw/tvrdy-brexit-je-pro-vb-vyhodny-pro-eu-nikoliv>
- Evans-Pritchard, A. (2016). The European Union always was a CIA project, as Brexiteers discover. *The Telegraph*. Dostupné 14. 2. 2020 z: <https://www.telegraph.co.uk/business/2016/04/27/the-european-union-always-was-a-cia-project-as-brexiteers-discov/>
- Evropská komise (2013a). *Fúze*. Dostupné 21. 2. 2020 z [https://ec.europa.eu/competition/consumers/merger\\_control\\_cs.html](https://ec.europa.eu/competition/consumers/merger_control_cs.html)
- Evropská komise (2013b). *Příručka k zjednodušenému jednomu správnímu místu pro DPH*. Dostupné 8. 3. 2020 z [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/sites/mosportal/files/taxud-2013-01228-02-01-cs-tra-00-cs.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/sites/mosportal/files/taxud-2013-01228-02-01-cs-tra-00-cs.pdf)
- Evropská komise (2017a). *Bílá kniha o budoucnosti Evropy. Úvahy a scénáře pro EU27 v roce 2025*. Dostupné 20. 2. 2020 z [https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/bila\\_kniha\\_o\\_budoucnosti\\_evropy\\_cs.pdf](https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/bila_kniha_o_budoucnosti_evropy_cs.pdf)
- Evropská komise (2017b). *Ceta – přínosy dohody*. Dostupné 28. 1. 2020 z [https://ec.europa.eu/czech-republic/news/focus/ceta\\_cs](https://ec.europa.eu/czech-republic/news/focus/ceta_cs)

Evropská komise (2020). *DPH z digitálních služeb (zvláštní režim jednoho správního místa)*. Dostupné 6. 3. 2020 z [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-digital-services-moss-scheme/index\\_cs.htm#headofficeineu](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-digital-services-moss-scheme/index_cs.htm#headofficeineu)

Evropská komise (n.d.a). *Koordinace sociálního zabezpečení na úrovni EU*. Dostupné 24. 2. 2020 z <https://ec.europa.eu/social/main.jsp?catId=849&langId=cs>

Evropská komise (n.d.b). *Penzijní připojištění*. Dostupné 28. 2. 2020 z <https://ec.europa.eu/social/main.jsp?catId=468&langId=cs>

Evropská unie (2012). *Přístup k právu Evropské unie. Konsolidované znění Smlouva o Evropské unii*. Dostupné 30. 1. 2020 z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1582751712341&uri=CELEX:12016M/TXT>

Evropská unie (2014a). *Společný systém zdanění mateřských a dceřiných společností z různých zemí Evropské unie*. Dostupné 20. 2. 2020 z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/LSU/?uri=CELEX:32011L0096>

Evropská unie (2014b). *Společný systém zdanění: fúze, rozdělení, převod aktiv, výměna akcií a přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti*. Dostupné 20. 2. 2020 z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/LSU/?uri=CELEX:32009L0133>

Evropská unie (2019). *Vracení DPH*. Dostupné 11. 3. 2020 z [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-refunds/index\\_cs.htm#shortcut-1](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-refunds/index_cs.htm#shortcut-1)

Evropská unie (2020a). *Jednotlivé země*. Dostupné 15. 2. 2020 z [https://europa.eu/european-union/about-eu/countries\\_cs](https://europa.eu/european-union/about-eu/countries_cs)

Evropská unie (2020b). *Prodej výrobků v EU*. Dostupné 12. 3. 2020 z [https://europa.eu/youreurope/business/selling-in-eu/selling-goods-services/selling-products-eu/index\\_cs.htm](https://europa.eu/youreurope/business/selling-in-eu/selling-goods-services/selling-products-eu/index_cs.htm)

Evropský parlament (2017). *Zpravodajství Evropský parlament. Článek 50: Jak se bude rozhodovat o budoucím vztahu EU a UK*. Dostupné 30. 1. 2020 z <https://www.europarl.europa.eu/news/cs/headlines/eu-affairs/20170324STO68408/clanek-50-vysvetleni-postupu-k-brexitu>

Fakturoid.cz (2020). *Zvláštní režim jednoho správního místa (MOSS)*. Dostupné 6. 3. 2020 z <https://www.fakturoid.cz/podpora/ucetnictvi/moss>

Finanční správa (2005). *Informace pro plátce DPH k vybraným ustanovením zákona*. Dostupné 10. 3. 2020 z <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/info-pro-platce-dph-k-vybranim-u-z>

Finanční správa (2015). *DPH – zvláštní režim jednoho správního místa (MOSS)*. Dostupné 6. 3. 2020 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/placeni-dani/jak-spravne-zaplatit-dan/2015/dph-zvlastni-rezim-jednoho-spravniho-mista-5921>

Finanční správa (n.d.a). *Podávání souhrnného hlášení od roku 2010 a dále*. Dostupné 8. 3. 2020 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/souhrnna-hlaseni/zmeny-v-oblasti-dph-pri-podavani-souhrnn-638>

Finanční správa (n.d.b). *Krok č. 1 – Obecné informace a získání přístupu do aplikace pro vracení DPH z EU*. Dostupné 10. 3. 2020 z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/vraceni-dph/krok-1-obecne-informace-a-ziskani-pristupu-do-aplikace-pro-vraceni-dph-5556>

Finanční správa (n.d.c). *Vrácení daně fyzickým osobám ze třetích zemí při vývozu zboží*. Dostupné 11. 3. 2020 z [https://www.financnisprava.cz/assets/en/attachments/5235\\_4.pdf](https://www.financnisprava.cz/assets/en/attachments/5235_4.pdf)

Fio banka (2020). *Co přesně znamenají termíny „hard“, „soft“ a „no-deal“ brexit a jaký je mezi nimi rozdíl?* Dostupné 12. 2. 2020 z <https://www.fio.cz/zpravodajstvi/odborne-clanky/233564-co-presne-znamenaji-terminy-hard-soft-a-no-deal-brexit-a-jaky-je-mezi-nimi-rozdil>

Generální finanční ředitelství (2020). *Informace k uplatnění DPH při odeslání nebo přepravě zboží v režimu skladu do přijetí novely zákona o DPH, která měla nabýt účinností od 1. 1. 2020*. *Sagit.cz*. Dostupné 29. 2. 2020 z <https://www.sagit.cz/info/informace-k-uplatneni-dph-pri-odeslani-nebo-preprave-zbozi-v-rezimu-skladu-do-prijeti-novely-zakona-o-dph-ktera-mela-nabyt-ucinnosti-od-1-1-2020>

Generální ředitelství cel., Celní odbor., & Oddělení TARICu a kvót (n.d.). *Stručný návod k použití aplikace TARIC CZ*. Dostupné 18. 3. 2020 z [https://www.celnisprava.cz/HermesApps/TaricConsultation/doc/manual\\_taric.pdf](https://www.celnisprava.cz/HermesApps/TaricConsultation/doc/manual_taric.pdf)

Gričová, A. (2019). EU schválila odložení brexitu. Nový termín stanovili zástupci na leden 2020. *Deník.cz*. Dostupné 4. 2. 2020 z <https://www.denik.cz/evropska-unie/eu-schvalila-odlozeni-brexitu-novy-termin-stanovili-na-leden-2020-20191028.html>

Hauzarová, M. (2015). Clo a celní řízení. *Portal.pohoda.cz*. Dostupné 18. 3. 2020 z <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ostatni-dane/clo-a-celni-rizeni/>

HM Government (2018). *EU Exit. Long-term economic analysis*. Dostupné 18. 2. 2020 z [https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment\\_data/file/760484/28\\_November\\_EU\\_Exit\\_-\\_Long-term\\_economic\\_analysis\\_\\_1\\_.pdf](https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/760484/28_November_EU_Exit_-_Long-term_economic_analysis__1_.pdf)

Hosnedlová, P. (2020). Brexit: Od osudného referenda až po vyjednané dohody. *Euractiv*. Dostupné 13. 2. 2020 z <https://euractiv.cz/section/brexit/linksdossier/brexit-od-osudneho-referenda-az-po-vyjednane-dohody/>

Christnet.eu (2018). *Velkopáteční dohoda ukončila desetiletí sektářského násilí v Irsku*. Dostupné 25. 1. 2020 z [http://www.christnet.eu/zpravy/29064/velkopatecni\\_dohoda\\_ukoncila\\_pred\\_dvaceti\\_let\\_y\\_desetileti\\_sektarskeho\\_nasil\\_i\\_v\\_irsku.url](http://www.christnet.eu/zpravy/29064/velkopatecni_dohoda_ukoncila_pred_dvaceti_let_y_desetileti_sektarskeho_nasil_i_v_irsku.url)

iÚčto.cz (2019). *Tax Free aneb vrácení DPH*. Dostupné 11. 3. 2020 z <https://www.iucto.cz/tax-free-aneb-vcraceni-dph/>

Jakpodnikat.cz (2018). *Zasílání zboží do EU a DPH*. Dostupné 12. 3. 2020 z <https://www.jakpodnikat.cz/zasilani-zbozi-eu-dph.php>

Jedlička, P. (2019). Co je to irský backstop a proč je tak důležitý. *Deník Referendum*. Dostupné 20. 2. 2020 z <http://denikreferendum.cz/clanek/29931-co-je-to-irsky-backstop-a-proc-je-tak-dulezity>

Kozelský, T., & Jedlička, J. (2013). *Korporátní daně v Evropské unii. Česká spořitelna*. Dostupné 25. 2. 2020 z [https://www.csas.cz/static\\_internet/cs/Evropska\\_unie/Specialni\\_analyzy/Specialni\\_analyzy/Prilohy/euspa\\_korporatni\\_dane\\_v\\_eu.pdf](https://www.csas.cz/static_internet/cs/Evropska_unie/Specialni_analyzy/Specialni_analyzy/Prilohy/euspa_korporatni_dane_v_eu.pdf)

Meislová Brusenbauch, M. (2016). *Alternativy ke členství Velké Británie v EU. Ústav mezinárodních vztahů Praha*. Dostupné 12. 2. 2020 z <https://www.iir.cz/article/alternativy-ke-clenstvi-velke-britanie-v-eu>

- Ministerstvo financí ČR (2012). *Přehled platných smluv*. Dostupné 18. 2. 2020 z <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>
- Ministerstvo financí ČR (2016). *Přehled implementačních prací vlády*. Dostupné 28. 2. 2020 z <https://apps.odok.cz/attachment/-/down/RCIAAGTB3VC5>
- Ministerstvo průmyslu a obchodu (2018). Obchodní dohoda mezi EU a Kanadou (CETA). *BusinessInfo.cz. Oficiální portál pro podnikání a export*. Dostupné 27. 1. 2020 z <https://www.businessinfo.cz/navody/obchodni-dohoda-mezi-eu-a-kanadou-ceta/>
- Ministerstvo zahraničních věcí (2019a). Norsko: Vztahy země s EU. *BusinessInfo.cz Oficiální portál pro podnikání a export. Norsko: vztahy země s EU*. Dostupné 27. 1. 2020 z <https://www.businessinfo.cz/navody/norsko-vztahy-zeme-s-eu/#section-17>
- Ministerstvo zahraničních věcí (2019b). Švýcarsko: Vztahy země s EU. *BusinessInfo.cz. Oficiální portál pro podnikání a export*. Dostupné 27. 1. 2020 <https://www.businessinfo.cz/navody/svycarsko-vztahy-zeme-s-eu/>
- Ministerstvo zahraničních věcí (2019c). Turecko: Vztahy země s EU. *BusinessInfo.cz Oficiální portál pro podnikání a export*. Dostupné 27. 1. 2020 z <https://www.businessinfo.cz/navody/turecko-vztahy-zeme-s-eu/>
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie. Dostupné 28. 3. 2020 z [https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celnirizeni/UCC/Documents/UCC%20-%20Nař%C3%ADzen%C3%AD%20Evropského%20parlamentu%20a%20Rady%20952\\_2013/2013R0952\\_CS.pdf](https://www.celnisprava.cz/cz/clo/celnirizeni/UCC/Documents/UCC%20-%20Nař%C3%ADzen%C3%AD%20Evropského%20parlamentu%20a%20Rady%20952_2013/2013R0952_CS.pdf)
- Neotax (2018). *Cizinci v ČR, kdy a jak podat přiznání?* Dostupné 18. 2. 2020 z <https://www.neotax.eu/cs/cz/blog/cizinci-v-cr-kdy-a-jak-podat-priznani>
- Novák, M. (2018). Podstata a podmínky třístranného obchodu z hlediska DPH. *Epravo.cz*. Dostupné 10. 3. 2020 z <https://www.epravo.cz/top/clanky/podstata-a-podminky-tristranneho-obchodu-z-hlediska-dph-108449.html>
- Rada EU (2009). *SMĚRNICE RADY 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy*. Dostupné 20. 2. 2020 z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex:32009L0133>
- Rada EU (2018). *Směrnice o zdanění příjmů z úspor zrušena*. Dostupné 20. 2. 2020 z <https://www.consilium.europa.eu/cs/press/press-releases/2015/11/10/savings-taxation-directive-repealed/>
- Rigel, F. (2009). Místní referendum v evropském kontextu. In, D. Czudek, J. Kotásek & J. Neckář. *Interakce českého a evropského práva*. Brno, Česko: Masarykova Univerzita, s. 295. Dostupné 3. 3. 2020 z <https://www.law.muni.cz/sborniky/interakce2009/files/sbornik/sbornik.pdf>
- Staněk, D., & Kopecký, M. (2004). Režim DPH u konsignačních skladů – komplexní materiál. *Ucetni-portal.cz*. Dostupné 5. 3. 2020 z <https://www.ucetni-portal.cz/rezim-dph-u-konsignacnich-skladu-komplexni-material-383-v.html>
- Statista (2019a). *Which way did you vote in the Brexit referendum?* Dostupné 22. 1. 2020 z <https://www.statista.com/statistics/520954/brexit-votes-by-age/>



Statista (2019b). *Which way did you vote in the Brexit referendum?* Dostupné 22. 1. 2020 z <https://www.statista.com/statistics/518395/brexit-votes-by-social-class/>

Statista (2019c). *Which way did you vote in the Brexit referendum?* Dostupné 22. 1. 2020 z <https://www.statista.com/statistics/518474/eu-referendum-voting-intention-by-political-affiliation/>

Sullivan, A. (2020). Can Britain really do the trade deal it wants with the EU? *Dw*. Dostupné 20. 2. 2020 z <https://www.dw.com/en/can-britain-really-do-the-trade-deal-it-wants-with-the-eu/a-51939979>

Škapa, P. (2015). Aktivní zušlechťovací styk. *Verlag Dashöfer*. Dostupné 19. 3. 2020 z [https://www.dlprofi.cz/33/aktivni-zuslechtovaci-styk-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EkKpRnC\\_\\_SJUCD41vX2V34Q/](https://www.dlprofi.cz/33/aktivni-zuslechtovaci-styk-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EkKpRnC__SJUCD41vX2V34Q/)

Velflová, M. (2019). Implementace směrnice ATAD v České republice. *Dauc.cz*. Dostupné 24. 2. 2020 z <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=265341>

Vláda ČR (2018). *Co je to „brexit“*. Dostupné 18. 1. 2020 z <https://www.vlada.cz/cz/evropske-zalezitosti/brexit/casto-kladene-dotazy-167933/>

Vondraš, P. (2016). Konsignační sklady a DPH. *Verlag Dashöfer*. Dostupné 6. 3. 2020 z [https://www.zivnostnik.cz/33/konsignacni-sklady-a-dph-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ep4k9yZSBBpvmfxSwjiN5xfpolrOnPl3\\_CQ/](https://www.zivnostnik.cz/33/konsignacni-sklady-a-dph-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ep4k9yZSBBpvmfxSwjiN5xfpolrOnPl3_CQ/)

Zůnová, M. (2004). Dodání a pořízení zboží v rámci Evropské unie. *Dauc.cz*. Dostupné 12. 3. 2020 z <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=63865&well=danarionline>

### **Zákonné normy**

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

Zákon č. 340/2006 Sb., o činnosti institucí zaměstnaneckého penzijního pojištění.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Zákon č. 618/1992 Sb., celní zákon.

## Seznam obrázků

Obrázek 1: Výsledky referenda o členství Velké Británie v EU.....	17
Obrázek 2: Výsledky referenda o členství Velké Británie v EU dle jednotlivých zemí .	18
Obrázek 3: Budoucí fungování irské hranice .....	27
Obrázek 4: Evropa dnes .....	30
Obrázek 5: Přínosy dohody CETA.....	34
Obrázek 6: Třístranný obchod a jednotlivé toky .....	67
Obrázek 7: Faktura od prodávajícího .....	68
Obrázek 8: Faktura od prostřední osoby .....	68
Obrázek 9: Třístranný obchod a jednotlivé toky mimo EU .....	69
Obrázek 10: Výpočet celního dluhu dle TARIC CZ.....	72
Obrázek 11: Porovnání modelů spolupráce.....	74

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Členové třístranného obchodu.....	66
Tabulka 2: Oblasti daňových dopadů brexitu.....	78

## Seznam použitých zkratk

aj.	A jiné
ALDE	Aliance liberálů a demokratů pro Evropu
ATAD	Anti-Tax Avoidance Directive
CAD	Kanadský dolar
CETA	Komplexní hospodářská a obchodní dohoda
CIA	Zpravodajská služba USA
č.	Číslo
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DA	Podrobná pravidla k některým ustanovením celního kodexu Unie
DCFTA	Hluboká a komplexní zóna volného obchodu
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
EHP	Evropský hospodářský prostor
ESVO	Evropské sdružení volného obchodu
EU	Evropská unie
EUR	Euro
FO	Fyzická osoba
GBP	Britská libra
HDP	Hrubý domácí produkt
CHF	Švýcarský frank
JČS EU	Jiný členský stát Evropské unie
kap.	Kapitola

Kč	Korun českých
kol.	Kolektiv
MOSS	Režim jednoho správního místa
n. d.	Nedatováno
NATO	Severoatlantická aliance
odst.	Odstavce
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PO	Právnícká osoba
ř.	Řádek
Sb.	Sbírky
SZDZ	Smlouva o zamezení dvojímu zdanění
tj.	To je
tzn.	To znamená
tzv.	Tak zvaný
UKIP	Strana nezávislých Spojeného království
USA	Spojené státy americké
vs.	Versus
WTO	Světová obchodní organizace
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZDPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

## **Abstrakt**

Lecjaksová, G. (2020). *Brexit a daňové dopady z českého pohledu* (Diplomová práce). Západočeská univerzita v Plzni, Fakulta ekonomická.

**Klíčová slova:** brexit, modely spolupráce, daňové dopady, daň z příjmů, DPH, clo.

Předložená práce je zaměřena na brexit a daňové dopady z českého pohledu. Hlavním cílem této práce je vymezit daňové režimy týkající se subjektů České republiky, které budou dotčeny vystoupením Velké Británie z Evropské unie. Práce je rozdělena do pěti kapitol. První kapitola obsahuje vymezení brexitu, tedy vystoupení Velké Británie z EU, jeho průběh včetně priorit pro vyjednávání Velké Británie i EU a výstupové dohody. Druhá kapitole se zabývá existujícími modely spolupráce mezi EU a třetími zeměmi, na základě kterých by mohl být stanoven scénář brexitu. V třetí kapitole jsou definovány daňové dopady na ČR, konkrétně se tato kapitola zabývá daní z příjmů právnické a fyzické osoby, DPH a clem. Předposlední kapitola obsahuje případové studie, které rozvádí daňové režimy ze třetí kapitoly. Závěrečná kapitola obsahuje zhodnocení jednotlivých kapitol včetně zhodnocení případových studií.

## **Abstract**

Lecjaksová, G. (2020). *Brexit and tax implications from the Czech perspective* (Master's Thesis). University of West Bohemia, Faculty of Economics.

**Key words:** brexit, models of cooperation, tax impacts, income tax, VAT, customs.

The presented work is focused on brexit and tax implications from the Czech perspective. The main aim of this work is to define the tax regimes concerning the subjects of the Czech Republic, which will be affected by the withdrawal of Great Britain from the European Union. The work is divided into five chapters. The first chapter contains the definition of Brexit, therefore the withdrawal of Great Britain from the EU, its course, including priorities for negotiations of Great Britain and the EU and the exit agreement. The second chapter deals with existing models of cooperation between the EU and third countries, based on which could be determined scenario of brexit. The third chapter defines the tax implications for the Czech Republic, specifically this chapter deals with corporate and personal income tax, VAT and customs duties. The penultimate chapter contains case studies that elaborate the tax regimes from the third chapter. The final chapter contains an evaluation of individual chapters, including an evaluation of case studies.