

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**  
**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Bakalářská práce

**Účtování DPH u dovozu a vývozu ze zahraničí (EU x 3. země)**

**Accounting VAT on imports and exports (EU x 3. countries)**

Linda Pánková

Plzeň 2015

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

Jméno a příjmení: **Linda PÁNKOVÁ**  
Osobní číslo: **K12B0332P**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**  
Název tématu: **Účtování DPH u dovozu a vývozu (EU x 3. země)**  
Zadávající katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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

1. Charakterizujte specifika DPH v tuzemsku a zahraničí.
2. Představte konkrétní podnik se zaměřením na systém dovozu a vývozu.
3. Demonstrujte postupy zaúčtování DPH na konkrétních případech.
4. Analyzujte dopady sazeb a výše DPH na finanční toky podniku.
5. Zhodnoťte výsledky analýzy a navrhněte další postupy.

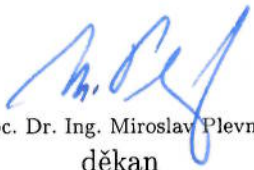


Rozsah grafických prací: **neuveden**  
Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**  
Seznam odborné literatury:


- **GALOČÍK, Svatopluk; LOUŠA, František.** *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby.* Praha: Grada Publishing, 2013. *Účetnictví a daně.* ISBN 978-80-247-4630-2
- **FITŘÍKOVÁ, Dagmar.** *Uplatňování DPH: v EU a třetích zemích.* Vyd. 1. Brno: Computer Press, 2007. vi, 137 s. *Daně a účetnictví.* ISBN 978-802-5115-411
- **PAVLÁSEK, Vlastimil; HEJDUKOVÁ, Pavlína.** *Veřejné finance a daně v České republice. 2., přeprac. vyd.* Plzeň: Nava, 2011. ISBN 978-80-7211-395-8
- **ŠIROKÝ, Jan.** *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU. 4. aktualiz. vyd.* Praha: Linde, 2010. sv. *Praktické ekonomické příručky.* ISBN 9788072017997
- *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v platném znění.*
- *Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění.*

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Mgr. Radka Součková**  
Fakulta ekonomická

Datum zadání bakalářské práce: **25. října 2014**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **24. dubna 2015**

  
Doc. Dr. Ing. Miroslav Plevný  
děkan



  
Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.  
vedoucí katedry

V Plzni dne 25. října 2014

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

*„Účtování DPH u dovozu a vývozu ze zahraničí (EU x 3. země)“*

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

Plzeň dne .....

.....

podpis

## **Poděkování**

Poděkování patří především vedoucí bakalářské práce, Ing. Mgr. Radce Součkové, za odborné vedení a cenné připomínky v průběhu zpracování, a také Ing. Barboře Purmové, daňové specialistce, za její ochotu a pomoc při zpracování praktické části bakalářské práce.

## Obsah

Úvod.....	7
1. Daň z přidané hodnoty v ČR.....	8
2. Vybraná ustanovení zákona o DPH v ČR.....	10
2.1. Předmět daně.....	10
2.2. Plnění.....	10
2.3. Místo plnění.....	11
2.4. Daňové subjekty.....	11
2.5. Sazby daně.....	12
2.6. Souhrnné hlášení.....	13
3. DPH v rámci Evropské unie.....	15
3.1. Podmínky fungování daňových systémů.....	16
4. Mezinárodní obchody.....	22
4.1. Pořízení zboží z jiného členského státu do ČR.....	22
4.2. Dodání zboží z ČR do jiného členského státu.....	23
4.3. Třístranný obchod.....	25
4.4. Přeshraniční služby.....	26
4.5. Obchod s třetími zeměmi.....	29
4.5.1. Vývoz zboží.....	29
4.5.3. Dovoz zboží.....	30
5. SABMiller Brands Europe a.s. ....	32
5.1. Základní pravidla uplatňování DPH.....	34
5.1.1. Prodej zboží.....	35
5.1.2. Nákup zboží.....	35
6. Konkrétní případy.....	38
6.1. Dodání zboží z ČR do jiného členského státu.....	38
6.2. Pořízení zboží z členského státu do tuzemska.....	40
6.3. Třístranný obchod.....	41
6.4. Obchod se zeměmi mimo EU - vývoz.....	43
6.5. Hodnocení případů.....	44
7. Analýza DPH společnosti SABMiller Brands Europe a. s. ....	47
Závěr.....	50

Seznam tabulek .....	51
Seznam obrázků.....	52
Seznam použitých zkratk .....	53
Seznam použité literatury .....	54

## Úvod

Mezinárodní obchod se vlivem globalizace stal nezbytnou součástí podnikání všech subjektů, které mají snahu obstát na širokém poli konkurence. S obchodem napříč státy Evropy a ostatních kontinentů je spjata znalost nejen tuzemské, ale také unijní legislativy. Součástí této legislativy jsou daňové zákony, přičemž za jednu z nejsložitějších daňových teorií je považována právě daň z přidané hodnoty, a kvůli častým legislativním změnám je tato daň často diskutovaným tématem.

Toto téma bakalářské práce jsem si zvolila především proto, že se mezinárodní transakce staly běžnou věcí a přehled v daňové problematice je nezbytně nutný nejen v obchodě, ale i ve všedním životě.

Z tohoto důvodu bude úvodní část věnována nejen vývoji daně z přidané hodnoty v České republice a jejímu fungování, ale především postupné harmonizaci v rámci EU.

Díky snaze Evropské unie je harmonizace v oblasti daně z přidané hodnoty na velmi vysoké úrovni, avšak zavedení jednotných podmínek, platných pro všechny členské státy, je prozatím v daleké budoucnosti.

*Hlavním cílem této práce je analyzovat dopady daně z přidané hodnoty na finanční toky exportně importní společnosti.*

V prvé řadě budou vysvětleny jednotlivé aspekty vlastního zákona platného v tuzemsku, tj. zákona o dani z přidané hodnoty, a podmínky fungování daňových systémů Evropské unie. Následující kapitoly budou věnovány jednotlivým formám mezinárodních obchodů. Objasněny budou náležitosti těchto transakcí a s nimi související povinnosti plátce.

V praktické části vlastní práce se zaměřím na konkrétní podnik. Tímto podnikem bude nadnárodní společnost SABMiller Brands Europe a. s. Zde budou demonstrovány postupy účtování daně z přidané hodnoty na skutečných případech, analyzována DPH firmy za určité období a s tím související vliv daně z přidané hodnoty na finanční toky společnosti.



## 1. Daň z přidané hodnoty v ČR

Daň z přidané hodnoty je jedinou všeobecnou nepřímou daní ve všech zemích Evropského společenství. V České republice byla přijata s účinností od 1. ledna 1993, kdy nahradila daň z obrátu. Daň z přidané hodnoty odstranila největší nedostatek daně z obrátu, její duplicitnost (vícenásobné částečné zdanění). Zdaněné obraty jednoho obchodníka, byly částí ceny jiného, u něhož byly opět podrobeny dani. Počet duplicit následně závisel na počtu zpracovatelů a distributorů. [1], [10]

Základem DPH je zdanění hodnoty zboží či služby, kterou si plátce této daně přidává k hodnotě pořízené komodity. Daň je vybírána na každém stupni technologického zhodnocení nebo distribuce, nikoliv z celého obrátu, pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno. Tento mechanismus zamezuje duplicitě, na daň již jednou uhrazenou v ceně zakoupeného zboží nebo služby se daň znovu nevaluje. Daň z přidané hodnoty je v komparaci s daní z obrátu pro podnikatelské subjekty neutrální. Nositelem daňového břemene je konečný spotřebitel. [10], [22]

Technickým problémem je zachycení toho, co nově vytvořenou hodnotu tvoří. Do nově přidané hodnoty se zahrnují náklady spojené s pracovní silou, zisková přírážka nebo například odpisy. Jednoznačné vymezení nově vytvořené hodnoty je v praxi na úrovni jednotlivého daňového subjektu obtížné a nákladné. Z toho důvodu je daňová povinnost u daně z přidané hodnoty stanovena nepřímo. Každý daňový subjekt je povinen zdanit veškeré své výstupy, ale současně si může daň, kterou odvedl státu, snížit o tu, kterou sám zaplatit v cenách nákupů pro svoji produkci. Tento způsob výpočtu teoreticky odpovídá dani vztahované na každém výrobním stupni k nově vytvořené hodnotě. Daňová povinnost je tvořena rozdílem mezi daní na výstupu a nárokem na odpočet daně za stejné zdaňovací období. Jestliže je daňová povinnost větší než nula, jedná se o tzv. vlastní daňovou povinnost. Pokud je daňová povinnost menší než nula, hovoříme o nadměrném odpočtu, a plátce má nárok vůči správci daně. [22], [23]

Daň z přidané hodnoty zavedla univerzální daňovou povinnost, která se kromě osvobození týká všech činností a veškerého dovozu zboží. V souvislosti se vstupem České republiky do Evropského společenství je ode dne 1. května 2004 daň z přidané hodnoty upravena zákonem č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty v platném znění. [1]

Správu daně z přidané hodnoty zabezpečují příslušné finanční úřady a při dovozu celní úřady. Místní finanční úřady nesou zodpovědnost za kontrolu správnosti placení daně, podílí se na registraci a rušení registrace plátců daně, současně provádějí kontrolu výpočtu a odvodu daně přímo v podnicích. Tato kontrola je důležitá zejména proto, že výpočtem a odvodem daně je pověřen namísto finančního úřadu plátce, tj. prodejce zboží nebo služeb. [21]

Se vstupem České republiky do Evropské unie nastala zásadní změna v zahraničním obchodě. Česká republika se stala součástí celního území Evropského společenství a výměna zboží mezi členskými státy EU, z hlediska DPH, přestala být považována za obchod se zahraničím. Výměna zboží se státy mimo EU zůstala i nadále obchodem se zahraničím a je označována jako obchod se třetími zeměmi. [2]

Z teritoriálního úhlu pohledu se při uplatňování DPH rozlišují tři zóny:

- tuzemsko,
- území evropského společenství,
- třetí země.

Tuzemskem se u nás rozumí území České republiky.

Území Evropského společenství přibližně kopíruje území členských států Evropské unie, pouze s drobnými výjimkami. Do území Evropského společenství se nezahrnují například španělská území Kanárských ostrovů nebo Normanské ostrovy, ale na druhé straně Monacké knížectví je považováno za území Francie.

Třetí zemí je stát, který není členem Evropského společenství. Jedná se o zahraniční osoby nemající sídlo, místo podnikání nebo provozovnu na území Evropské unie. [22]

## **2. Vybraná ustanovení zákona o DPH v ČR**

### **2.1. Předmět daně**

Zákon o DPH jasně specifikuje v §2 odst. 1 – 3 co je předmětem daně a co není, vymezuje podmínky, za kterých vyjmenovaná plnění podléhají DPH dle platného zákona.

Je to především:

- „dodání zboží, převod nemovitosti nebo přechod nemovitosti za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečnění ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.“ [5]

První podmínkou právní úpravy je, že plnění uskutečňuje osoba povinná k dani, tj. osoba, která vykonává ekonomickou činnost. Další podmínkou je, že je plnění realizováno za úplatu a poslední podmínkou je místo plnění v tuzemsku. [16]

Podle zákona o dani z přidané hodnoty, byl ve vztahu k pořizovatelům zboží z členských států Evropské unie pojem „vývoz zboží“ nahrazen termínem „dodání zboží do jiného členského státu“, neboli tzv. „intrakomunitární plnění“. Při intrakomunitárním plnění nastávají zvláště situace dodání zboží z České republiky do jiného členského státu a pořízení zboží z jiného členského státu do ČR.

### **2.2. Plnění**

Vše co je předmětem daně z přidané hodnoty se obecně nazývá plnění. Plněním je především dodání zboží a poskytování služeb. Avšak ne všechna plnění jsou předmětem daně. Aby bylo plnění předmětem daně, musí k němu dojít v rámci ekonomické činnosti, a zároveň musí být místem plnění tuzemsko. Předmět daně tvoří plnění osvobozená a zdanitelná. [22]

Osvobozená plnění se dají rozdělit na dvě části:

- Osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně na vstupu, mezi která se řadí vývoz zboží a služeb a mezinárodní přeprava.
- A osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně na vstupu. Tato osvobození jsou vymezena v § 25 ZDPH. Do této kategorie spadá finanční činnost, pojišťovnictví, poštovní služby, školství nebo také zdravotnictví. [21]

### **2.3. Místo plnění**

Podle místa plnění se určuje členský stát, kde plnění podléhá dani.

Místem plnění u:

- dodání zboží (bez odeslání nebo přepravy) – je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje,
- dodání zboží (s odesláním nebo přepravou) – je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná,
- dodání zboží s instalací – je místo, kde je zboží instalováno,
- při pořízení zboží z EU od dodavatele, který je registrovaný k DPH ve své zemi – je místo, kde se zboží nachází v době ukončení jeho odeslání nebo přepravy,
- při dovozu zboží (ze zemí mimo EU) – je členský stát EU, přes jehož vnější hranici zboží vstupuje z 3. země do EU
- při poskytnutí služby – místo, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání. [13]

### **2.4. Daňové subjekty**

#### **Osoba povinná k dani**

Osoba povinná k dani je osoba, která svým jménem samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Je jí zpravidla podnikatel, pronajímatel či osoba vykonávající jinou soustavnou aktivitu.

Osoba povinná k dani může být usazena v tuzemsku, nebo v jiné členské zemi EU, nebo může jít o zahraniční osobu, tj. osobu působící mimo území Evropského společenství. Jedna osoba může být usazena ve více státech Evropské unie, prostřednictvím provozoven. [26]

## **Plátce daně**

Plátcem daně se může stát pouze osoba podléhající dani, tj. osoba, která uskutečňuje zdanitelná plnění v rámci své podnikatelské činnosti. Současně musí být tato osoba registrovaná k dani z přidané hodnoty v České republice. Plátcem daně může být jak právnická osoba, tak i osoba fyzická. Plátce daně odvádí daň do státního rozpočtu na vlastní odpovědnost. [21]

Dle §6, zákona o dani z přidané hodnoty se stane plátcem osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1000 000 Kč. Výjimkou je osoba, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. [5]

Osoba povinná k dani, která přesáhne zmíněný obrat, je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se plátcem podle tohoto zákona dříve. [5]

Pokud osoba nesplňuje podmínky pro povinnou registraci stanovené zákonem, ale uskutečňuje zdanitelná plnění, může se stát plátcem daně dobrovolně. [21]

## **Poplatník**

Poplatníkem daně z přidané hodnoty neboli nositelem daňového břemene je konečný spotřebitel, který kupuje zboží nebo službu zatíženou daní nebo dováží zboží ze třetích zemí. [23]

### **2.5. Sazby daně**

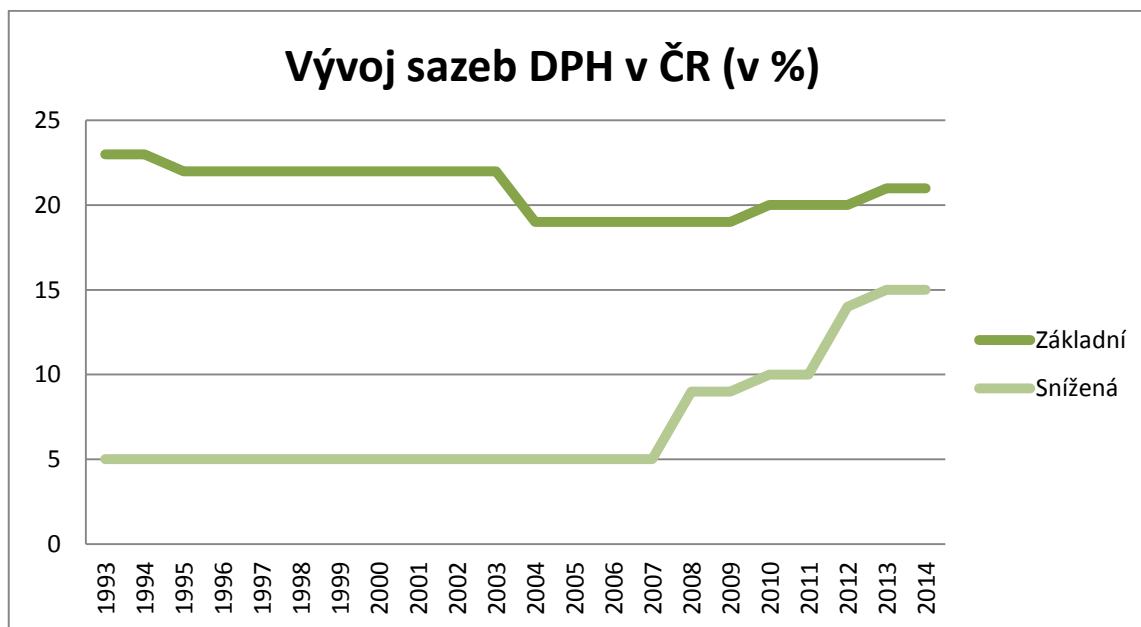
Sazba daně z přidané hodnoty je v České republice lineární a diferencovaná.

Zdanitelná plnění se zdaňují buď základní, nebo sníženou sazbou daně. Od roku 2015 platí na území České republiky tři úrovně sazby daně z přidané hodnoty. Základní sazba je 21 %, první snížená sazba 15 % a druhá snížená sazba 10 %.

Pro stanovení konkrétní sazby daně, je třeba řádně zatřídit zboží a služby dle příslušné klasifikace. Služby jsou tříděny dle Standardní klasifikace produkce a zboží podle Harmonizovaného systému. Aplikace sazby daně může být v konkrétních případech komplikovaná, proto má plátce daně právo požádat správce daně o závazné posouzení přiřazení zdanitelného plnění do správné sazby. [22], [23]

Tento rok byla sazba daně změněna již po sedmé. Následující graf zachycuje vývoj základní a snížené sazby DPH od jejího zavedení.

**Obr. č. 1: Vývoj sazeb DPH v ČR v letech 1993 - 2014**



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Základní sazba se vztahuje na většinu zboží a služeb. První snížená sazba se uplatňuje u základních potravin, novin a časopisů, zdravotní a sociální péče. Tato sazba je stanovena zejména z důvodů sociálních a kulturních. [23]

Novela zákona přidává druhou sníženou sazbu daně ve výši 10 %, u vybraného zboží. Do této kategorie spadá kojenecká výživa a potraviny pro malé děti, léky a očkovací látky, tištěné knihy, hudebniny formou tištěných nebo ručně psaných, vázaných nebo ilustrovaných, avšak reklama nesmí pokrývat více než 50 % plochy.

Sazba daně u souboru předmětů, pokud jednotlivé předměty mají různou sazbu daně, je rozhodující sazba takového předmětu, který dává zboží podstatný charakter. [21]

## 2.6. Souhrnné hlášení

Souhrnné hlášení je nový nástroj implementovaný do zákona. Tento prostředek, doposud pozitivně ověřený i v jiných členských státech Evropského společenství, slouží k detekci daňových úniků a podvodů. Vykazovat informace v souhrnném hlášení se týká pouze toho podniku, který dodává zboží nebo poskytuje služby jiným zemím Evropské unie. Podle zákona o DPH §102 je plátce povinen podat souhrnné hlášení, pokud uskutečnil:

- „dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě,
- přemístění obchodního majetku do jiného členského státu,
- dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu, nebo
- poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen přiznat daň příjemce služby.“

Od roku 2010 je povinnost vykazovat data v souhrnném hlášení elektronicky prostřednictvím datových schránek. Do formuláře jsou vyplňovány hodnoty jednotlivých zdanitelných plnění pod příslušnými kódy (tab. č. 3)

**Tab. č. 1: Kódy jednotlivých typů zdanitelných plnění**

Kód	Typ zdanitelného plnění
0	Dodání zboží do jiného členského státu
1	Přemístění obchodního majetku do jiného členského státu
2	Dodání zboží uvnitř území EU formou třístranného obchodu
3	Poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

### **3. DPH v rámci Evropské unie**

Jelikož u DPH neexistuje v Evropském společenství shoda pro přímou úpravu, probíhá harmonizace především prostřednictvím sekundární legislativy Evropské unie. Mezi tyto předpisy patří směrnice, nařízení, rozhodnutí, stanoviska a doporučení. Výsledkem harmonizačního procesu by měl být soulad daňových systémů všech členských států. Hlavním cílem tohoto procesu sladění nepřímých daní je fungování jednotného vnitřního trhu Evropské unie, který je založen na volném pohybu osob, zboží, služeb a kapitálu. [10]

Oblast DPH byla do konce roku 2006 v rámci EU upravena Směrnicí Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně. Tato významná úprava znamenala zásadní prohloubení harmonizace národní legislativy daně z přidané hodnoty jednotlivých států Evropské unie. Sjednotila pravidla pro fungování DPH, jako je způsob vyměření základu daně a daňových sazeb, určení daňových subjektů a teritoriální působnosti.

Součástí direktivy byla také úprava financování Společenství založená na vlastních zdrojích. Stanovila pravidla pro financování Evropských společenství z vlastních zdrojů, k nimž přiřadila odvod části výnosu harmonizovaného vyměřovacího základu daně z přidané hodnoty jednotlivých členských zemí. V současné době představuje výše tohoto podílu 0,3 % s výjimkou nižší sazby 0,15 % pro Švédsko, Německo a Nizozemsko. Šestá směrnice 77/388/EHS prodělala mnoho novelizací a několikrát byla podstatně upravena. V roce 2006 bylo rozhodnuto, aby byla z důvodu přehlednosti a srozumitelnosti nahrazena novou směrnicí. [10], [17]

Dnes se státy Evropského společenství řídí Směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Tato právní úprava Evropské unie zavádí společný systém, který je založen na zásadě, že se na zboží a služby uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna. Jedná se o takzvanou „Šestou směrnici“, kterou jsou členské státy Evropské unie povinny implementovat do svých národních právních předpisů. Směrnice zavedla konkrétní jednotná pravidla DPH a zároveň zmenšila prostor členských států pro vlastní odchýlnou úpravu daně. [10]



Členské státy Evropské unie tvoří u daně z přidané hodnoty jeden daňový prostor, a díky zavedení společného systému je harmonizace v této oblasti na vysoké úrovni, přestože se sazby v jednotlivých státech liší. Shodný je způsob správy a výběru DPH. Cílem harmonizace je vytěsnit maximální množství překážek pro volný pohyb zboží a služeb mezi členskými státy. [3]

System daně z přidané hodnoty umožňuje dva možné způsoby zdanění. V současné době převládá v Evropské unii výběr daně z přidané hodnoty na základě principu země určení. Podle tohoto principu se daň vybere až v členském státě, ve kterém se nachází příjemce plnění a použije se sazba platná pro zemi, ve které dochází ke spotřebě zboží. Jedná se o tzv. princip odložené platby, protože je daň odvedena později, než kdyby ji plátce daně musel zaplatit celnímu úřadu. [23]

Druhým možným způsobem je výběr daně na základě principu země původu. Daň se vybere ve státě, ze kterého se zboží dodává nebo služba poskytuje a uplatní se pravidla platná pro tuto zemi. Princip země původu je využíván v takových případech, kde je plnění uskutečňováno vůči konečnému spotřebiteli. Tato situace nastává například v cestovním ruchu, kdy turisté v jiné členské zemi Evropského společenství nakupují zboží a služby zdaněné daní podle zákona dané země. [23]

Evropské instituce usilují o zavedení principu země původu. Problémem takového rozhodnutí je to, že by transformace na princip země původu znamenala také zavedení jednotné sazby daně pro všechny členské státy, a toto nejsou vlády jednotlivých zemí ochotné podstoupit. [4]

### **3.1. Podmínky fungování daňových systémů**

V současné době propojenost trhu, ekonomik a tedy i daňových systémů vede k náznakům vytváření globálního daňového systému definovaného sítí zákonů, praxí a vzorových smluv. V měnících se podmínkách zesiluje potřeba výraznější koordinace daňových systémů. Globalizační tendence nutí vlády jednotlivých zemí navzájem kooperovat při řešení otázek daňové problematiky. [17]

Současné podmínky fungování daňových systémů lze charakterizovat následovně:

- růst míry propojení národních ekonomik a trhů,
- nárůst daňových úniků, rozšiřují se možnosti zatajování příjmů ze zahraničí prostřednictvím daňových rájů, které zamezují výměně informací,

- jednodušší a častější transfer daňových základů uvnitř regionálního seskupení s jednotným vnitřním trhem,
- silná daňová konkurence mezi státy, především u mobilních základů,
- existence nadnárodních korporací, obtížná kontrola transferových cen, problém alokace zisku a daní mezi zúčastněné země,
- snaha zemí o zachování daňových příjmů, zpřísnění podmínek a kontrol. [17]

Jednou z forem reakce na změnu podmínek je daňová konkurence. Státy přistoupí na daňovou konkurenci, a snaží se vytvářet výhodnější podmínky pro poplatníky, například tím, že snižují daňové zatížení a současně usilují o zachování veřejných služeb na přijatelné úrovni. Za škodlivou daňovou konkurenci se považuje snaha jednotlivých vlád o přesun daňových základů do země prostřednictvím preferenčních daňových režimů. Škodlivá daňová konkurence je zaměřena na přetahování zahraničního kapitálu při současné ochraně národního trhu. [17]

Další možnou formou reakce je vzájemná dohoda států o harmonizaci daňových systémů. Poslední verzí je snaha o protekcionismus nebo izolaci, která však není za současných podmínek možná. [17]

Vytvořením jednotného trhu a odstraněním daňových hranic se zvýšila naléhavost potřeby jednotného vykazování a vedení statistiky daně z přidané hodnoty. Administrativa spojená s daněmi se stala komplikovanější pro správce daně i daňové subjekty. Pro zjednodušení kontroly a obchodu bylo zavedeno daňové identifikační číslo, VIES („VAT Information Exchange System“) a Intrastat. [17]

### **3.1.1. Daňové identifikační číslo**

Prvotně bylo používání daňového identifikačního čísla pouze doporučeno. Avšak dnes je používání DIČ povinné. Každé členské zemi Evropské unie byl přidělen dvoumístný alfabetycký kód. Tento kód uvedený před daňovým indikátorem, slouží ke snadné identifikaci země, ve které je subjekt registrován pro daňové účely. Každé fyzické nebo právnické osobě, povinné odvádět daň, bylo přiděleno jedinečné daňové identifikační číslo. [10]

**Tab. č. 2: Národní kódy daňových identifikačních čísel**

Členský stát	Kód	Členský stát	Kód	Členský stát	Kód
Belgie	BE	Kypr	CY	Portugalsko	PT
Bulharsko	BG	Litva	LT	Rakousko	AT
Česká republika	CZ	Lotyšsko	LV	Rumunsko	RO
Dánsko	DK	Lucembursko	LU	Řecko	EL
Estonsko	EE	Maďarsko	HU	Slovensko	SK
Finsko	FI	Malta	MT	Slovinsko	SI
Francie	FR	Německo	DE	Španělsko	ES
Irsko	IE	Nizozemsko	NL	Švédsko	SE
Itálie	IT	Polsko	PL	Velká Británie	UK

Zdroj: ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. [10, s. 159]

### 3.1.2. VAT Information Exchange System

VIES je daňový systém Evropské unie. Tento systém provozovaný Evropskou komisí umožňuje sdílet data o plátcích daně z přidané hodnoty registrovaných v Evropské unii, a o dodání zboží a služeb spadajících do souhrnného hlášení k DPH. Kromě aktuálních informací zveřejňovaných on-line na dotaz plátců daně z přidané hodnoty obsahuje systém VIES také data, která přenáší mezi daňovými správami jednotlivých zemí pro kontrolu údajů vyplněných plátcí daně na souhrnném hlášení. [18]

### 3.1.3. Intrastat

Kontrolní systém Intrastat představuje systém sloužící ke sběru a zpracování informací pro statistiku obchodu se zbožím mezi jednotlivými členskými státy Evropské unie. Týká se komodit, u kterých není povinnost předkládat celním orgánům celní prohlášení během přijetí nebo odeslání. [11]

Tento systém je povinný pro všechny členské země EU, avšak existují rozdíly v oblasti sběru prvotních údajů, např. ve formě výkazu, členění obchodních transakcí, organizačním zabezpečení nebo ve způsobu vykazování. [28]

Povinnost vykazovat data pro Intrastat se týká právnických i fyzických osob, které uzavřou smlouvu s partnerem z jiné členské země Evropské unie, na jejímž základě dojde k přijetí nebo odeslání zboží a hodnota zboží překročí osvobozující práh.

Tyto osoby jsou nazývány zpravodajskou jednotkou. Osvobozující hodnotový práh pro přijetí zboží je roven částce 2 000 000 Kč a pro odeslání zboží částce 4 000 000 Kč.

Do výkazu Intrastatu se uvádí:

- „číslo podpoložky celního sazebníku vykazovaného zboží
- stát určení / stát odeslání
- kraj původu zboží v ČR / stát původu
- fakturovaná hodnota v Kč
- vlastní hmotnost zboží
- množství odeslaného zboží, je-li tak uvedeno v celním sazebníku
- druh transakce
- dodací podmínky podle Incoterms 2000
- druh dopravy“ [27]

V České republice se Intrastat řídí jak nařízením Evropské unie, tak národními předpisy. Sběr dat zajišťuje a provádí Generální ředitelství cel a celní úřady. Informace následně kontroluje a zpracovává Český statistický úřad. Data získaná z Intrastatu jsou měsíčně předávána k dalšímu využití do Eurostatu. Eurostat je statistický orgán Evropské unie. [28]

Účelem tohoto kontrolního systému je sledování pohybu zboží v intrakomunitárním obchodě, jelikož pohyb zboží přes státní hranice jednotlivých členských zemí již není pod dohledem celních orgánů. Údaje shromážděné z výkazů Intrastatu slouží také k sestavení měsíční statistiky zahraničního obchodu České republiky. [11]

### **3.2. Sazby daně z přidané hodnoty v EU**

Evropská komise obtížně nachází přijatelný konsensus dalšího vývoje daně z přidané hodnoty. Stávající legislativa v oblasti sazeb DPH a relativní pružnost v jejich uplatňování umožňuje nacházet nové příležitosti pro zlepšení fungování systému DPH na úrovni Evropské unie. Ekonomická krize v roce 2012 způsobila změny v sazbách daní v jednotlivých zemích. Tyto změny měly negativní vedlejší dopad k zmenšení rozpětí sazeb daně z přidané hodnoty v Evropském společenství. Jednotlivé sazby daně i počty sazeb se v různých státech Evropské unie liší. [17]

V současné době je evropským trendem zvyšování nepřímých daní. Vyšší daň z přidané hodnoty nemá, v komparaci s vyšším zdaněním práce, tak nepříznivý dopad na podnikatelskou sféru. Během posledních let více než polovina zemí EU navýšily základní sazbu daně. [15]

**Tab. č. 3: Sazby DPH v zemích EU v roce 2015**

Stát	Počet sazeb	Základní sazba DPH (%)	Snížená sazba DPH (%)
Belgie	3	21	6 / 12
Bulharsko	2	20	9
Česká republika	3	21	10 / 15
Dánsko	1	25	-
Estonsko	2	20	9
Finsko	3	24	10 / 14
Francie	4	20	2,1 / 5,5 / 10
Chorvatsko	3	25	5 / 13
Irsko	4	23	4,8 / 9 / 13,5
Itálie	3	22	4 / 10
Kypr	3	19	5 / 9
Litva	3	21	5 / 9
Lotyšsko	2	21	12
Lucembursko	4	17	3 / 8 / 14
Maďarsko	3	27	5 / 18
Malta	3	18	5 / 7
Německo	2	19	7
Nizozemsko	2	21	6
Polsko	3	23	5 / 8
Portugalsko	3	23	6 / 13
Rakousko	2	20	10
Rumunsko	3	24	5 / 9
Řecko	3	23	6,5 / 13
Slovensko	2	20	10
Slovinsko	2	22	9,5
Španělsko	3	21	4 / 10
Švédsko	3	25	6 / 12
Velká Británie	2	20	5

Zdroj: vlastní zpracování, 2015 dle [24]

Ve všech členských zemích je splněna podmínka minimální výše standardní sazby 15 %. Rozdíly v počtu, výši a okruhu zboží a služeb, které podléhají sníženým sazbám, výrazně ovlivňují dopad daně z přidané hodnoty na spotřebitele a také celkovou výši odvodu jednotlivých členských zemí do společného rozpočtu Evropské unie. [17]

Minimální výše snížené sazby 5 % dosud není ve všech státech EU splněna. V některých státech existuje výjimka tzv. super snížené sazby DPH, tj. nižší než 5 %.

## **4. Mezinárodní obchody**

### **4.1. Pořízení zboží z jiného členského státu do ČR**

Pořízením zboží z jiného členského státu se rozumí pohyb zboží z kteréhokoliv členského státu do tuzemska.

Transakce podléhá dani ve státě příjemce, tj. v České republice, avšak pouze pokud jsou splněny následující podmínky:

- příjemce zboží je registrován v České republice pro účely DPH,
- prodávající je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě,
- zboží je fyzicky přepraveno do České republiky
- nejedná se o vícestranný obchod.

V souladu s § 11, odst. 1 ZDPH je místem plnění místo, kde se zboží nachází po ukončení transportu nebo odeslání. Vzhledem k tomu, že bylo zboží přepraveno tuzemskému odběrateli do České republiky, je místem plnění právě Česká republika. Zde bude tato transakce zdaněna v souladu s tuzemskou právní úpravou. [11]

Podle § 108, odst. 1, písm. e) zákona o DPH je osobou povinnou přiznat i zaplatit daň plátce, na jehož účet je zboží při dovozu propuštěno do celního režimu. Daňová povinnost se přesouvá z prodávajícího na kupujícího, tj. na tuzemskou společnost. Proávajícímu z této transakce neplynou ve vztahu české DPH žádné povinnosti, a ani není osobou ručící za to, že příjemce relevantní daň opravdu dozná a uhradí. [11]

V souladu s § 25 ZDPH vzniká plátcí povinnost přiznat daň k patnáctému dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno. „Pokud však byl daňový doklad vystaven před patnáctým dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, vzniká plátcí nebo osobě identifikované k dani povinnost přiznat daň k datu vystavení daňového dokladu.“ [12]

V praxi je tuzemská společnost, která je příjemcem zboží, povinna si daň sama vypočítat a tuto daň uvést ve svém řádném daňovém přiznání, ve kterém uvádí i svá ostatní zdanitelná plnění. Základem daně je úplata, kterou má prodávající obdržet od kupujícího, přičemž daň se zjišťuje podle § 37, odst. 1 ZDPH. Daň se vypočte jako součin základu daně a sazby daně. Základ daně zahrnuje i vedlejší výdaje, jako náklady na přepravu, balení či pojištění, které jsou odběrateli účtovány dodavatelem při dodání konkrétního zboží. [11]

Nárok na odpočet daně u pořízení z jiného členského státu EU vzniká nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém vznikla plátcovi povinnost daň doznat. Podmínky pro uplatnění nároku na odpočet jsou uvedeny v § 73 ZDPH. Nárok na odpočet daně musí plátce doložit daňovým dokladem, který obsahuje zákonem stanovené náležitosti, a který je zaúčtován dle zákona o účetnictví. [11]

Český plátce, který si pořídil zboží z jiného státu Evropského společenství, je tak povinen do daně na výstupu zahrnout daň z tohoto plnění. Osvobození od daně je pouze v případě, že by dodání tohoto zboží v tuzemsku bylo osvobozeno od daně. [1]

### **Pořízení zboží od neplátce**

Jestliže je zboží nakupováno českým odběratelem, plátcem daně, od prodávajícího z jiného členského státu Evropské unie a tento prodávající není registrován k DPH, není splněna definice „pořízení zboží z jiného členského státu“. Výjimku tvoří pouze pořízení nových dopravních prostředků. Pořízení zboží z jiného členského státu od neplátce je však v praxi méně pravděpodobné, jelikož většina členských států má velmi nízký nebo dokonce žádný limit pro povinnou registraci. [11]

Vzhledem k tomu, že se z hlediska zákona nejedná o pořízení zboží z jiného členského státu, je nutno postupovat při určení místa plnění podle obecných podmínek pro stanovení místa plnění při dodání zboží. Místem plnění je místo, kde se nachází zboží v době, kdy se odesílání či přeprava začíná uskutečňovat. [11]

Místo plnění se v tomto případě nenachází na území České republiky, proto tato transakce nepodléhá české dani z přidané hodnoty, a tedy ani odběratel, ani dodavatel nemohou být považováni za osobu povinnou odvést daň v České republice. [11]

## **4.2. Dodání zboží z ČR do jiného členského státu**

Dodáním zboží do jiného členského státu se podle § 13 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty rozumí dodání zboží, které je skutečně přepraveno nebo odesláno do jiného členského státu Evropského společenství. Základní podmínkou je, že je zboží dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě. Jestliže není tato klíčová podmínka splněna, vzniká povinnost přiznat daň při dodání zboží plátcovi, který zboží dodává. [11]

V případě, kdy by český plátce daně dodával zboží osobě registrované pro daňové účely v jiném členském státě do tohoto státu, bude tato transakce zdaněna ve státě, kde byla přeprava ukončena. Z pohledu české DPH je dodání zboží do jiného členského státu



plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě podle § 64 ZDPH osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, kdy nárok na odpočet vzniká pouze za předpokladu, že přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti podle § 72 odst. 2 ZDPH. Výjimku tvoří dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně. [7]

Toto intrakomunitární plnění je osvobozené od daně s nárokem na odpočet pouze v případě, pokud:

- pořizovatel zboží je registrován k DPH v jiném členském státě Evropského společenství, tj., bylo mu přiděleno daňové identifikační číslo
- a současně bylo zboží skutečně transportováno nebo expedováno do jiného členského státu Evropské unie, a to plátcem, pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou. [8]

**Tuzemský plátce tak dodává zboží v hodnotě ceny bez DPH.** O tomto dodání má povinnost informovat ve svém daňovém přiznání, rovněž v souhrnném hlášení. V případě, že je plátce zpravodajskou jednotkou, dle příslušných předpisů, musí deklarovat toto dodání i v hlášení Intrastatu. Pořizovatel zboží, osoba registrovaná k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě EU, má povinnost toto dodání zboží řádně přiznat a zdanit dle platné legislativy ve svém státě. [8]

Jedná se o takzvaný „**reverse charge**“ neboli režim přenesení daňové povinnosti. Tento princip umožňuje, aby se místo plnění přeneslo do místa, kde má osoba povinná k dani sídlo a pravděpodobně i přiděleno DIČ, tedy v jiném členském státě. Mechanismus reverse charge ulehčuje odběrateli či příjemci zdanit zboží nebo službu ve svém státě bez složitého uplatňování nároku na odpočet daně v jiném státě nebo dokonce nutné registrace k dani z přidané hodnoty v tomto cizím státě. V praxi tento postup znamená, že dopravce, tuzemský plátce, neuplatní u přepravního výkonu daň na výstupu, a daň přizná osoba povinná k dani ve svém daňovém přiznání. [9]

Reverse charge je možné uplatnit v těchto případech (za splnění všech ostatních podmínek nároku na odpočet DPH):

- nákup zboží od dodavatele z EU, který je registrován k DPH v EU,
- pořízení služeb od dodavatele z EU i mimo EU,
- nákup vyjmenovaného okruhu stavebních prací od dodavatele z ČR,

- nákup vyjmenovaného druhu odpadu od dodavatele z ČR,
- nákup emisních povolenek od dodavatele z ČR.

Tuzemský dodavatel v tomto případě vyhotoví fakturu na částku bez DPH. Vzhledem k tomu, že transfer zboží z České republiky do jiného členského státu již není možné prokázat celními deklaracemi potvrzenými celními úřady, je nutno věnovat zvýšenou péči evidenci dodaného zboží. [7]

Plátce, který uplatňuje toto osvobození od daně, by si měl ověřit, zda je jeho zákazník, jemuž zboží dodává, skutečně osobou registrovanou k dani v jiném členském státu Evropské unie, a měl by správci daně osvědčit důkaznými prostředky (přepravními doklady, dodacími listy nebo jiným způsobem), že bylo zboží skutečně přepraveno do jiné členské země. Daňové identifikační číslo obchodního partnera je možné ověřit na serveru Evropské komise nebo na finančním úřadě. [11]

V případě dodání zboží osobě, které nebylo uděleno daňové identifikační číslo pro účely DPH v jiném členské zemi Evropské unie nebo osobě, pro kterou není pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně, nejsou splněny podmínky pro osvobození od daně. Nejedná se o osvobozené plnění a je nutno uplatnit daň na výstupu. [11]

### **4.3. Třístranný obchod**

Zákon nabízí možnost realizovat zjednodušený postup u pohybu zboží uvnitř Evropského společenství formou třístranného obchodu. Třístranný obchod je definován jako obchod, který uzavřou tři osoby registrované k dani ve třech různých členských státech. Předmětem takového obchodu je dodání téhož zboží mezi těmito třemi osobami s tím, že zboží je přímo odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího do členského státu kupujícího prostřednictvím prostřední osoby z jiné členské země. [19]

Zboží je podle ZDPH § 17 odst. 6, při užití zjednodušeného postupu v třístranném obchodu, osvobozeno od daně za těchto podmínek:

- „pořízení zboží z jiného členského státu je uskutečněno prostřední osobou, která není plátcem ani identifikovanou osobou, ale je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě,
- pořízení zboží z jiného členského státu je uskutečněno prostřední osobou za účelem následného dodání zboží v tuzemsku,

- zboží pořízené prostřední osobou je přímo odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího do tuzemska a je určeno pro kupujícího, pro kterého prostřední osoba uskutečňuje následné dodání zboží,
- kupující je plátce nebo identifikovaná osoba,
- kupující je povinen přiznat daň u dodání zboží uskutečněného prostřední osobou jako při pořízení zboží z jiného členského státu.“

Zjednodušený postup se odlišuje od standardních pravidel platných pro uplatňování daně z přidané hodnoty při pořízení a dodání zboží mezi plátcí z různých členských zemí. Odvíjí se od specifických pravidel vymezení předmětu daně při pořízení zboží z jiného členského státu. [19], [20]

Pohyb zboží je do určité míry nezávislý na oběhu daňových dokladů, tím se snižuje počet administrativních úkonů. Základním principem zjednodušeného postupu je osvobození od daně při pořízení zboží prostřední osobou v členském státu, do kterého je zboží přímo dopraveno. Jedná se o tzv. „přeprodeje“, nikoliv klasické dodání zboží. [19], [20]

#### **4.4. Přeshraniční služby**

Poskytování služeb mezi jednotlivými členskými státy podléhá přísné harmonizaci v rámci Evropské unie. Pro stanovení daňové povinnosti je potřeba konkrétní plnění klasifikovat, určit atributy poskytované služby, a to pro každou službu zvlášť, zejména ve vazbě na určení místa plnění. [20]

Za poskytnutí služby se pro účely DPH považují podle § 14 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitosti.

Poskytnutím služby se podle § 14 odst. 1 ZDPH rozumí:

- „převod práv,
  - poskytnutí práva využití věci nebo práva anebo jiné majetkově využitelné hodnoty,
  - vznik a zánik věcného břemene,
  - přijetí závazku zdržet se určitého jednání nebo strpět určité jednání nebo situaci.“
- [5]

## Místo plnění

Výchozím momentem v oblasti intrakomunitárních plnění při poskytování služeb je určení místa plnění služby. Obecně je místem plnění stát, ve kterém vznikne povinnost přiznat a odvést daň.

Určení místa plnění podle základního pravidla:

- pokud je příjemcem služby osoba povinná k dani, je místem plnění sídlo příjemce, v případě, že je služba poskytnuta provozovně příjemce služby, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna;
- je-li příjemcem služby osoba nepovinná k dani, je místem plnění sídlo poskytovatele služby, případně místo, kde se nachází provozovna, poskytující službu. [26]

Pouze u vybraných služeb je místo plnění stanoveno odlišně, a to ve státě pořizovatele služby. Je tomu tak u služeb uvedených v § 10 až § 10k zákona o DPH. Mezi tyto výjimky se řadí služby související s nemovitostmi, dále jde o služby umělecké, kulturní, sportovní, výchovné, zábavní apod. [23]

**Tab. č. 4: Služby uvedené ve výjimkách ze základního pravidla**

Druh služby	Příjemce služby	Místo plnění
Služba stahující se k nemovitostem	Osoba povinná nebo nepovinná k dani	Místo, kde se nemovitost nachází
Poskytování přepravy osob	Osoba povinná nebo nepovinná k dani	Území, kde se přeprava uskutečňuje
Vstup na kulturní, sportovní, vědecké akce apod.	Osoba povinná k dani	Místo, kde se akce koná
Stravovací služba	Osoba povinná nebo nepovinná k dani	Místo, kde se tato služba skutečně poskytuje
Služba kulturní, umělecká, vzdělávací, zábavní apod.	Osoba nepovinná k dani	Místo, kde se akce koná
Přeprava zboží	Osoba nepovinná k dani	Území, kde se přeprava uskutečňuje
Služba související s přepravní službou	Osoba nepovinná k dani	Místo, kde jsou služby poskytovány

Zdroj: vlastní zpracování, 2015 dle [6]

Při poskytování služeb dochází k přenosu daňové povinnosti z poskytovatele na příjemce služby při splnění zákonem stanovených podmínek. Princip „reverse

charge“ se uplatní u vybraných služeb v případě, že poskytovatelem služby je tuzemský plátce daně a příjemcem osoba registrovaná k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě nebo osoba povinná k dani se sídlem v členském státě, kde je určeno místo plnění poskytnuté služby. Daň přiznává příjemce služby, který je plátcem daně nebo osobou identifikovanou k dani. [19], [25]

Při pořízení služby od zahraničního poskytovatele vzniká českému plátcovi daně povinnost zdanit pořízení těchto služeb českou DPH, a zároveň právo nárokovat tuto daň na vstupu (za obecných zákonných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně). [6]

Při poskytnutí služby s místem plnění mimo území České republiky se neuplatňuje česká daň z přidané hodnoty. Tuzemský dodavatel má povinnost vykázat poskytnutí služby ve svém daňovém přiznání. Jde-li o službu poskytovanou osobě registrované k dani v jiném členském státě EU s místem plnění v jiném členském státě EU určeným podle základního pravidla, má dodavatel též povinnost uvést poskytnutí služby v souhrnném hlášení. [26]

Povinnost přiznat daň vzniká plátcovi, v případě poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko, k okamžiku uskutečnění služby nebo ke dni přijetí platby, podle toho, co nastane dříve. Do daňového přiznání se uvádí přijetí služby dle zdaňovacího období, ve kterém povinnost přiznat daň vznikla. Ve shodném zdaňovacím období vykazuje plátce nárok na odpočet daně. [19]

Vznikne-li plátcovi v souvislosti s poskytnutím služby povinnost podat souhrnné hlášení podle § 102 odst. 1 písm. zákona o DPH, považuje se plnění za uskutečněné nejpozději posledním dnem kalendářního roku, je-li služba poskytována alespoň po dobu 12 kalendářních měsíců. [6]

Je-li příjemcem služby tuzemský plátce a poskytovatelem služby osoba registrovaná k dani v Evropské unii nebo zahraniční osoba povinná k dani, je pro stanovení dne vzniku povinnosti přiznat daň na výstupu určující den uskutečnění zdanitelného plnění (za předpokladu, že plátcovi vznikne povinnost přiznat daň na výstupu podle § 24 zákona o dani z přidané hodnoty). Den uskutečnění zdanitelného plnění se v těchto případech stanoví obdobným způsobem, jako v případě služeb poskytovaných v tuzemsku a českým plátcem. [6]

## **4.5. Obchod s třetími zeměmi**

### **4.5.1. Vývoz zboží**

Vývoz zboží představuje z hlediska plnění výstup zboží z Evropské unie do zemí mimo Evropskou unii. Toto plnění je upraveno v § 66 ZDPH, ve kterém je stanoveno, že je za vývoz zboží považován výstup zboží z území Evropského společenství do třetích zemí. **Vývoz zboží je osvobozen od daně s nárokem na odpočet daně** bez ohledu na to, zda je pořizovatel zboží ve své zemi registrován k DPH či naopak. Transakce podléhá zdanění v zemi pořizovatele zboží. [9]

Vývoz zboží je konkretizován v okamžiku, kdy je zboží propuštěno do celního režimu vývoz nebo pasivní zušlechťovací styk. Zboží se nenachází na území Evropské unie a výstup zboží je potvrzen na písemném celním prohlášení, tzv. „Jednotném správním dokladu“. [11]

Základním předpokladem pro uplatnění osvobození od daně je fyzický transport zboží na území mimo Evropskou unii a schopnost tento vývoz osvědčit. [11]

Jestliže jsou všechny zákonem stanovené podmínky splněny, daňová povinnost nevzniká. Plátce bude dodávat zboží za ceny bez daně a transakce deklaruje jako osvobozený vývoz zboží ve svém přiznání k DPH, a to nejdříve ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k výstupu zboží mimo Evropské společenství. Nárok na osvobození bude dále prokazován na základě potvrzené celní deklarace. [11]

Pořizovatel zboží se sídlem v zemi mimo území Evropského společenství, plátce nebo neplátce daně z přidané hodnoty, má povinnost takto pořízené zboží řádně zdanit ve své zemi při přechodu státní hranice v souladu s tamější právní úpravou. [8]

V případě nesplnění podmínek se jedná o standardní zdanitelné plnění, a jelikož zákon neobsahuje žádná specifická ustanovení ve vztahu k této situaci, byly by uplatněny běžné postupy. Osobou povinnou přiznat a zaplatit daň by byl dodavatel zboží, pokud je registrován k dani z přidané hodnoty. [11]

Vývoz zboží není vykazován ve výkazech souhrnného hlášení, ani ve výkazech Intrastatu. [11]

### **Umístění zboží do celního skladu**

Pro účely DPH se za určitých podmínek považuje za vývoz zboží i umístění zboží ve svobodném skladu či svobodném pásmu, které se nachází na území České republiky.

Pro možnost uplatnit osvobození od daně musí být umístění zboží potvrzeno písemným rozhodnutím celního úřadu. Potvrzením je například rozhodnutí učiněné na tiskopisu „Jednotný správní doklad“. [11]

Umístění zboží do svobodného pásma či skladu je standardním dodáním zboží spojeným s dopravou případně odesláním. Zdanitelné místo plnění je v místě, kde se začíná přeprava nebo odeslání uskutečňovat. Pokud jsou splněny podmínky pro osvobození od daně, osoba, která umístila zboží do skladu, nemá povinnost přiznat a zaplatit daň. Avšak musí toto umístění vykázat v daňovém přiznání jako vývoz zboží, a to nejdříve za zdaňovací období, v němž je zboží umístěno do skladu. [11]

#### **4.5.2. Dovoz zboží**

Dovozem se podle § 20 ZDPH rozumí vstup zboží z třetí země na celní území Evropského společenství, přičemž není pro posouzení rozhodující, ve kterém členském státě se tak stalo. [9]

Jelikož je absolutní většina zahraničního zboží dopravována přes území jiných členských států, vstupuje zboží nejprve do režimu transit. Předmětem české DPH je dovoz pouze v případě, že je zboží v režimu transit dopraveno do České republiky.

Daňová povinnost počíná v okamžiku, kdy je dovezené zboží propuštěno z režimu transit do celního režimu volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení a rozhodnutí o propuštění zboží je učiněno v „Jednotném správním dokladu“. Jedná se o doklad sloužící pro účely podání celního prohlášení v obchodním styku v zemích Evropského společenství. Od 1. 1. 2011 se používá jen elektronické celní prohlášení, a to jak pro dovoz, tak i pro vývoz se zeměmi mimo EU. [11]

Splnění daňové povinnosti je uvedeno v § 23 odst. 3 a 4 ZDPH. V praxi znamená, že dovozce sám vypočítá a stanoví základ daně a částku daně, kterou přizná v daňovém přiznání, v němž také uplatní nárok na odpočet daně. Nárok na odpočet je možné uplatnit ve stejném daňovém přiznání, ve kterém je vykázána vlastní daňová povinnost.

Základ daně pro výpočet daňové povinnosti při dovozu tvoří následující položky:

- celní hodnota importovaného zboží;
- vyměřené clo;
- poplatky splatné z důvodu dovozu zboží, pokud nejsou zahrnuty v celní hodnotě;
- spotřební daň.

Do celní hodnoty jsou zahrnovány náklady na přepravu, pojištění a další související náklady. Dovoz zboží se nevykazuje ve výkazu souhrnného hlášení, ani ve výkazech Intrastatu. [11]



## **5. SABMiller Brands Europe a.s.**

Sídlo: Kopeckého sady 329/8, 301 00 Plzeň

Identifikační číslo: 29115779

Právní forma: Akciová společnost

Předmět podnikání: Prodej zboží

Společnost SABMiller Brands Europe a. s. byla zapsána do obchodního rejstříku dne 1. července 2011. Firma vznikla vyčleněním exportního útvaru Plzeňského Prazdroje, a.s. a přeshraniční fúzí importních společností Pilsner Urquell Deutschland a Bieres d'Europe. Odštěpením se vyčlenila část jmění rozdělované společnosti Plzeňský Prazdroj, a. s. spočívající zejména v části podnikatelských aktivit nesouvisejících s tuzemským trhem.

Základní kapitál společnosti je 11 458 750 Kč, což představuje 2 291 750 ks kmenových akcií na jméno v listinné podobě ve jmenovité hodnotě 5 Kč. Akcionář Pilsner Urquell Investments B. V. vlastní 2 000 000 ks akcií představujících 87,27 % základního kapitálu a částku ve výši 10.000.000,00 Kč, akcionář Grolsch International B. V. vlastní 291 750 ks akcií představujících 12,73 % základního kapitálu a částku 1.458.750,00 Kč.

Vrcholnou ovládající osobou je SABMiller plc se sídlem ve Velké Británii. Samostatná společnost SABMiller Brands Europe a. s. exportuje do více než 40 zemí v Evropě, na Středním východě a v Asii. Předmětem podnikání společnosti je zejména nákup a prodej zboží (pivo, nealkoholické nápoje), reklamní a propagační činnost.

Podnik je specializovanou exportně importní jednotkou pokrývající teritoria společnosti SABMiller, kde neexistují žádné pivovarské provozy. SABMiller Brands Europe a. s. se primárně zaměřuje na prémiové a superprémiové značky piva napříč trhy. [14]

Největší část podnikatelských aktivit společnosti tvoří přímý export z Plzně. Pokrývá všechny geografické oblasti. Firma má v současné době na ústředí v Plzni a v ostatních pobočkách rozmístěno přibližně 140 zaměstnanců. [14]

Z povahy obchodní činnosti neplyne společnosti potřeba aktivit v oblasti výzkumu a vývoje. V rámci šetrnosti k životnímu prostředí se snaží využívat méně škodlivé formy přepravy zboží, a to zejména přepravu po železnici nebo kombinovaný způsob.

Společnost SABMiller Brands Europe a. s. je zpravodajskou jednotkou a má povinnost poskytovat informace o obchodu se zbožím mezi Českou republikou a jinými členskými státy Evropské unie celním úřadům.

Hlavní riziko, které podnik podstupuje je riziko změn kurzů zahraničních měn. Toto riziko se snaží společnost minimalizovat pomocí přirozeného hedgingu a pomocí forwardových obchodů. Pohledávky a závazky v cizích měnách jsou prvotně přepočítávány a zaúčtovány kurzem platným k prvnímu dni běžného měsíce. Úhrady pohledávek a závazků v cizích měnách jsou přepočítávány a zaúčtovány kurzem příslušné komerční banky platným ke dni transakce. [14]

### Organizační složky podniku

V současné době má podnik sedm organizačních složek v zahraničí. Všechny pobočky společnosti SABMiller Brands Europe a. s. jsou zapsány v obchodním rejstříku, a jedná se tedy o odštěpné závody.

**Tab. č. 5: Organizační složky společnosti SABMiller Brands Europe a. s.**

Pobočka	Jméno	DIČ
Česká republika	SABMiller Brands Europe a.s	CZ29115779
Švédsko	SABMiller Brands Europe a.s., Tjeckien Filial	SE516407484001
Rakousko	SABMiller Brands Europe a.s., Niederlassung Austria	ATU66525209
Španělsko	SABMiller Brands Europe a.s., Sucursal en Espana	ESW0611237I
Francie	SABMILLER BRANDS EUROPE SA	FR14534912159
Německo	SABMiller Brands Europe a.s., Niederlassung Deutschland	DE815347476
Švýcarsko	SABMiller Brands Europe a.s., Plzen, Zweigniederlassung Steinhausen, Zug	CHE- 145.339.470 MWST

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Největší pobočkou z hlediska prodaného objemu a počtu zaměstnanců je v Německu. Další pobočky se nachází ve Francii, Švédsku, Španělsku, Rakousku, Dubaji a sedmá značková pobočka je ve Švýcarsku.

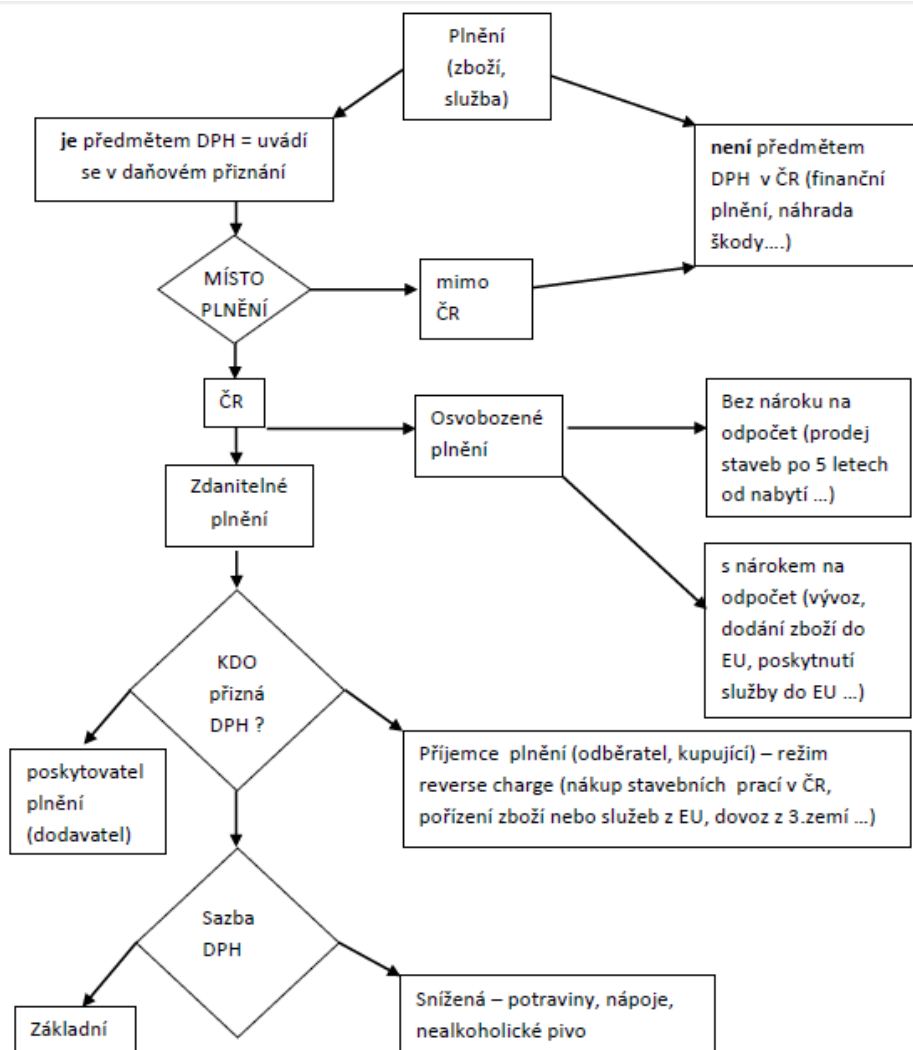
Organizační složka podniku má:

- vlastní právní subjektivitu pouze ve věcech týkajících se pobočky,
- zastupuje mateřskou společnost při jednání se soudy a úřady dané země,
- může jednat s obchodními partnery jménem zahraniční společnosti,
- má právo podepisovat smlouvy týkající se přímo organizační složky.

## 5.1. Základní pravidla uplatňování DPH

Účelem těchto postupů je detailní nastavení správného postupu uplatňování DPH ve společnosti. Součástí jsou názorná rozhodovací schémata, která mohou usnadnit rozhodování o správném uplatnění daně z přidané hodnoty při nákupu a prodeji zboží nebo při přijetí a poskytnutí služby.

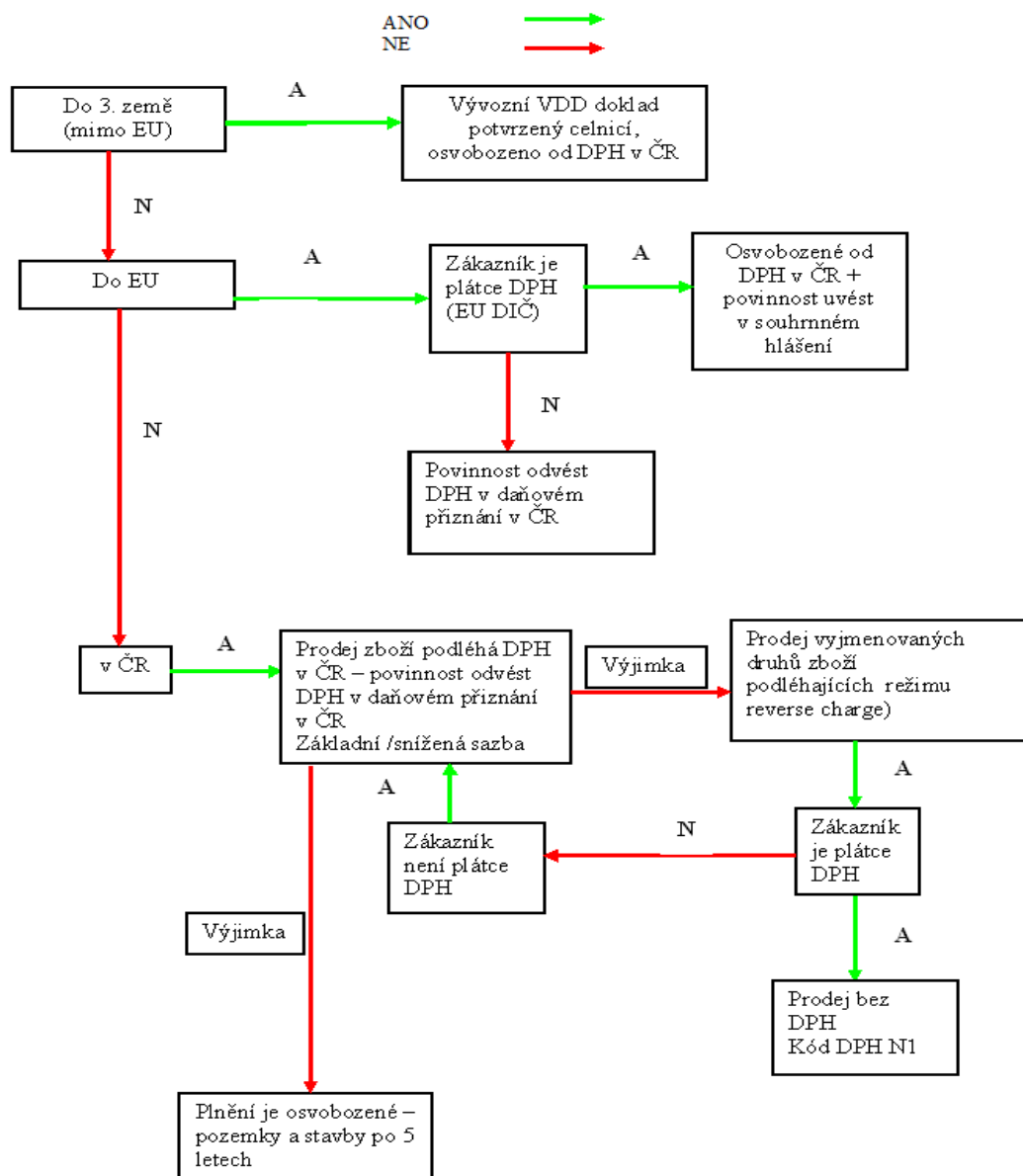
Obr. č. 2: Postup uplatnění daně z přidané hodnoty



Zdroj: postupy uplatňování DPH v Plzeňský Prazdroj, a.s.

### 5.1.1. Prodej zboží

Obr. č. 3: Postup určení DPH při prodeji zboží



Zdroj: postupy uplatňování DPH v Plzeňský Prazdroj, a.s.

### 5.1.2. Nákup zboží

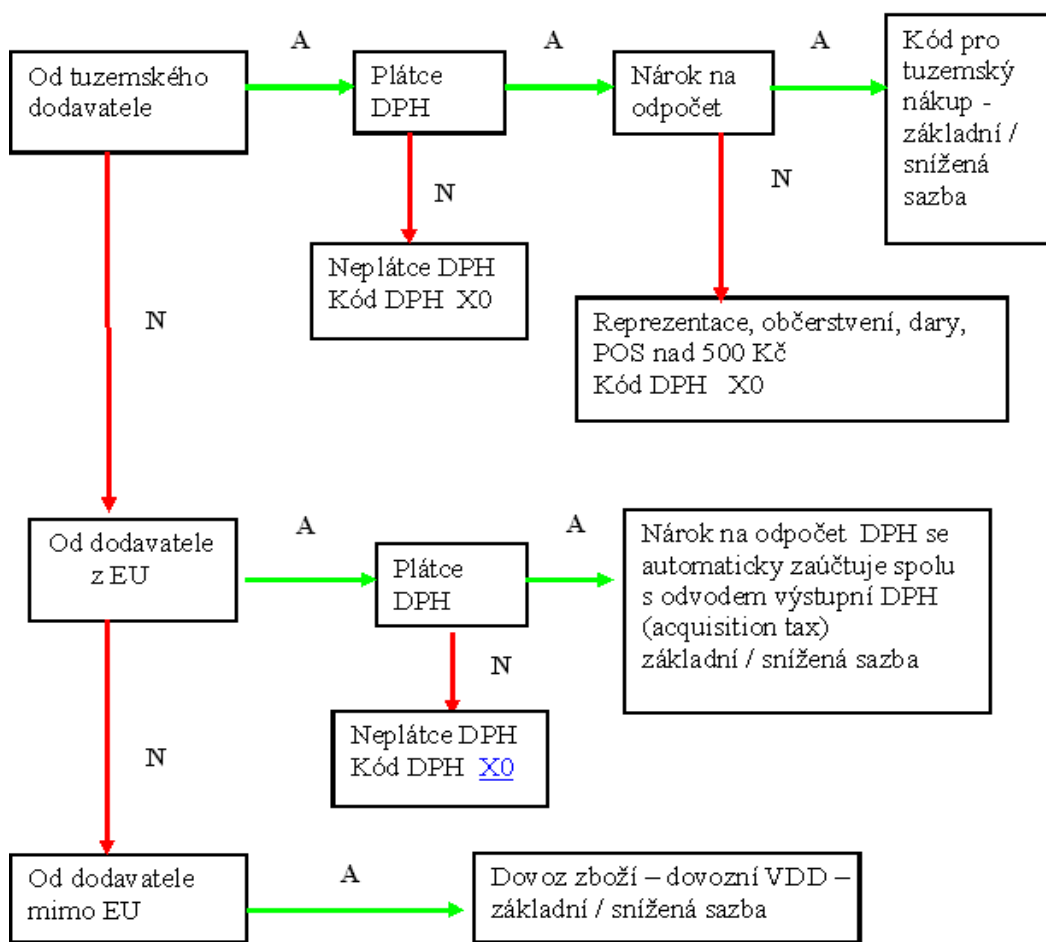
V rámci Evropské unie nakupuje společnost od pivovarů:

- Plzeňský Prazdroj, a. s. (Česká republika),
- Grolsche Bierbrouwerij Nederland BV (Holandsko),
- Brouwerij Van Steenberge (Belgie),
- Birra Peroni S. r. l. (Itálie),
- Kompania Piwowarska S.A. (Polsko)

Mimo Evropské společenství nakupuje podnik od pivovarů:

- Bavaria S. A. (Kolumbie, Jižní Amerika),
- CUB PTY LTD (Victorie, Austrálie),
- Foster's Australia Limited (Austrálie),
- Miller Brewing Company (USA).

**Obr. č. 4: Postup určení DPH při nákupu zboží**



Zdroj: postupy uplatňování DPH v Plzeňský Prazdroj, a.s.

V následující části bude přiblížena povinnost plátce daně z přidané hodnoty při uskutečňování obchodů v rámci Evropského společenství a se třetími zeměmi. U každého uvedeného případu bude znázorněno, jak se konkrétní plnění promítne do daňového priznání a tím také do výpočtu samotné daňové povinnosti.

Společnost SABMiller Brands Europe a. s. je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty. Vyplněné daňové přiznání odevzdává elektronicky, prostřednictvím datové schránky, vždy do 25. dne následujícího měsíce, a to i včetně souhrnného hlášení. V příloze č. 3 je vyplněno přiznání k dani z přidané hodnoty za leden 2014 a souhrnné hlášení za stejné období v příloze č. 2.

## 6. Konkrétní případy

### 6.1. Dodání zboží z ČR do jiného členského státu

Podnik SABMiller Brands Europe a. s. nakoupil zboží od společnosti Plzeňský Prazdroj, a.s. na fakturu. Zboží prodává společnosti Servaali Ltd, sídlící ve Finsku. Dopravu zboží do Finska zajišťuje prostřednictvím české dopravní společnosti GEFCO ČESKÁ REPUBLIKA, s.r.o. Zboží bylo dodáno přímo odběratelům do Finska.

Společnost prodala zboží odběratelům registrovaným k dani z přidané hodnoty ve Finsku. Společnost vystavila fakturu bez DPH přímo na odběratele. Po odběrateli nebyla požadována platba zálohy. Zboží dodala společnost rovnou do země odběratele.

Odběratel poskytl společnosti své registrační číslo. Platnost tohoto registračního čísla, a jeho formát, byly ověřeny zaměstnanci společnosti. O ověření existuje záznam (např. vytištěná stránka ověření provedeného na Internetu).

Společnost SABMiller Brands Europe a. s. vydala ihned při dodání zboží daňový doklad, tj. den vystavení dokladu je dnem dodání zboží. Daňový doklad byl vystaven v souladu s českým zákonem o DPH. Veškeré vedlejší výdaje (např. náklady na balení či přepravu), pokud jsou fakturovány odběrateli, jsou uvedeny na tomto daňovém dokladu. Pokud je zboží dodáno ve vratných zálohovaných obalech, tyto obaly jsou odběrateli fakturovány. Při splnění obecných podmínek se v případě vratných zálohovaných obalů jedná o osvobozené dodání zboží do jiného členského státu EU.

Pohledávky v cizích měnách jsou prvotně přepočítávány a zaúčtovány kurzem platným k prvnímu dni běžného měsíce. Tento kurz je shodný s kurzem České národní banky platným v první den období, na které je vyhlášen.

<i>Místo plnění:</i>	Česká republika
<i>Zdanění DPH:</i>	Ne, jedná se o osvobozené plnění
<i>Uvedení v daňovém přiznání:</i>	Ano, za zdaňovací období, kdy vznikla povinnost přiznat osvobození daně
<i>Souhrnné hlášení:</i>	Ano
<i>Hlášení Intrastat:</i>	Ano

Při nákupu zboží od tuzemského pivovaru a služby od českého dopravce se jedná o daň na vstupu, společnost vykazuje pohledávku vůči finančnímu úřadu. Hodnotu této transakce uvede ve svém daňovém přiznání na řádku 40, ve kterém vykazuje nárok

na odpočet daně. V případě prodeje zboží odběrateli registrovanému k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě se jedná o **osvobozené plnění**, nevzniká povinnost přiznat daň. Společnost musí informovat o tomto obchodě v daňovém přiznání, konkrétně na řádku 20, dále v souhrnném hlášení i hlášení Intrastatu.

Tato transakce podléhá zdanění ve státě, kde byla přeprava ukončena. Zboží je v tomto případě zdaněno ve Finsku v souladu s tamější právní úpravou. Základní sazba daně ve Finsku je nyní ve výši 24 %.

### **Dodání zboží z ČR do země s pobočkou**

Pokud by společnost dodávala zboží do země, ve které má svou pobočku registrovanou k dani z přidané hodnoty, například do Německa, nejednalo by se o osvobozené dodání. Podnik v takovém případě nejprve provede přeskladnění zboží do německého skladu. Poté společnost vystaví fakturu za zboží německé pobočce pod německým daňovým identifikačním číslem za cenu včetně DPH. Tento obchod se také promítne společnosti SABMiller Brands Europe a. s. v daňovém přiznání za příslušné období na řádku č. 20, jako dodání zboží do jiného členského státu. Prodej zboží zákazníkům v Německu pak dále řídí německá pobočka.

### **Nestandardní transakce z pohledu DPH**

- V případě, že nejsou splněny podmínky pro osvobození od daně, má společnost SABMiller Brands Europe a. s. povinnost fakturovat, následně přiznat a uhradit českou daň z přidané hodnoty. Například pokud by bylo zboží dodáno osobě, která není registrována k DPH v jiné členské zemi nebo by bylo zboží fyzicky dodáno do místa určení v České republice.
- Pokud nastane situace, že zákazník uhradí zálohu na zboží, záloha bude odběrateli vrácena. Při uhrazení zálohy na ostatní služby bude zákazníkovi vystaven daňový doklad k přijaté platbě a následně odvedena DPH. Jestliže se jedná o osvobozené plnění, např. záloha na nájemné, daň z přidané hodnoty se ze zálohy neodvádí. Z důvodu administrativní náročnosti je vhodné tyto situace vyloučit.
- Pokud není dodávka zboží uvedena ve skladové evidenci jako výdej (např. zboží zdarma), hrozí riziko, že nebude transakce uvedena v hlášení Intrastatu. Proto je potřeba vždy evidovat výdej ze skladu. Jedinou výjimku tvoří vzorky, které nepodléhají DPH a nejsou uváděny do hlášení Intrastatu.



## 6.2. Pořízení zboží z členského státu do tuzemska

Společnost SABMiller Brands Europe a. s. pořizuje zboží z Nizozemí. Podnik nakoupil zboží od společnosti Grolsche Bierbrouwerij Nederland BV, na fakturu. Dopravu zboží z Holandska do České republiky zajišťuje prostřednictvím dopravní společnosti SCHENKER spol. s r. o. Zboží bylo importováno přímo odběrateli SABMiller Brands Europe a.s. a umístěno do daňového skladu.

Dodavatel, samostatný právní subjekt registrovaný k DPH v jiné členské zemi Evropské unie, prodal zboží společnosti SABMiller Brands Europe a. s. Dodavatel vystavil daňový doklad na SABMiller Brands Europe a.s. Daňový doklad byl vystaven ke dni dodání zboží, tento doklad byl doručen společně se zbožím nebo do dvou týdnů po jeho přijetí. Zboží bylo dodáno přímo ze země dodavatele. Doprava zboží je zajištěna společností SABMiller Brands Europe. Zboží má status zboží Společenství.

Dodavatel nevyžadoval po společnosti platbu zálohy. Společnost SABMiller Brands Europe a. s. provedla při přijetí zboží zápis v příslušné evidenci (např. skladové). Jednalo se o dodání zboží za úplatu. Zboží bylo přepraveno do daňového skladu v České republice.

<i>Místo plnění:</i>	Česká republika
<i>Povinnost odvodu DPH:</i>	Ano, ke dni vystavení daňového dokladu dodavatelem registrovaným k DPH v jiné členské zemi nebo k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, kdy bylo zboží pořízeno
<i>Uvedení v daňovém přiznání:</i>	Ano, k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno; pokud byl daňový doklad vystaven před 15. dnem, tak ke dni vystavení dokladu
<i>Nárok na odpočet DPH:</i>	Nejdříve ke dni vzniku povinnosti přiznat daň
<i>Souhrnné hlášení:</i>	Ne
<i>Hlášení Intrastat:</i>	Ano

Pořizovatelem je český daňový subjekt, který obdrží zboží za cenu bez DPH. Povinností společnosti SABMiller Brands Europe a. s. je přiznat daň podle § 25, tj. zdanit pořízení zboží v České republice. Daň vypočte součinem základu daně a sazby daně. Základ daně tvoří hodnota zboží včetně spotřební daně a všech vedlejších výdajů (jedná se především o provizi, balné nebo pojistné. Základ daně a daň na výstupu uvede plátce

v daňovém přiznání na řádku 3. Při splnění všech zákonných podmínek má plátce **nárok na odpočet daně** a uvede hodnotu tohoto plnění v řádku 43 daňového přiznání. Povinností společnosti SABMiller Brands Europe a. s. je vykázat informace o tomto obchodě pro Intrastat, v souhrnném hlášení nikoliv.

V případě zajištění dopravy dopravcem registrovaným pro účely DPH v tuzemsku vykazuje společnost daň na vstupu. Jedná se o přijaté zdanitelné plnění od plátce. Toto plnění je uvedeno na řádku 40 v daňovém přiznání za příslušné období.

### **Nestandardní transakce z pohledu DPH**

- Jestliže společnost obdrží daňový doklad před platbou nebo datem uskutečnění dodání zboží, má povinnost přiznat daň ke dni vystavení tohoto dokladu, a to bez ohledu na skutečnost, že doposud nebyla provedena žádná úhrada a zboží nebylo dodáno.
- Pokud společnost přizná daň v pozdějším zdaňovacím období než má, z důvodu nedoručení daňového dokladu včas, hrozí společnosti riziko časového penále. Je nutno striktně vyžadovat dodržení časové lhůty a dokladovat příjem faktur.
- V případě, že není proveden příjem zboží do systému je daň odvedena k 15. dni následujícího měsíce po příjmu zboží. Nárok na odpočet může být čerpán až po doručení daňového dokladu. Dodávka je přiznána, ale nárok na odpočet není čerpán a transakce je uvedena pozdě v hlášení Intrastatu.
- Pokud nastane situace, kdy společnost nakupuje zboží od dodavatele z EU, který není osobou registrovanou k dani, tyto dodávky nebudou podléhat české dani a společnost nebude přiznávat DPH. Povinnost společnosti je vždy ověřit, zda je dodavatel skutečně plátce daně.

### **6.3. Třístranný obchod**

Společnost SABMiller Brands Europe a.s. nakoupila zboží od společnosti Birra Peroni S. r. l., registrované k dani z přidané hodnoty v Itálii. Zboží prodala do Belgie firmě Corsendonk Brouwerij NV, registrované k DPH v Belgii. Dopravu zboží z Itálie do Belgie zajišťuje evropská dopravní společnost LKW WALTER Internationale Transportorganisation AG. Zboží bylo přepraveno z Itálie přímo odběrateli v Belgii.

Jedná se o pohyb zboží uvnitř Evropské unie formou třístranného obchodu. Tento obchod uzavřely tři osoby registrované k dani z přidané hodnoty ve třech různých členských zemích.

Prodávajícím je v tomto případě podnik Birra Peroni S. r. l., tato společnost prodává zboží kupujícímu, tj. Corsendonk Brouwerij NV. Tento obchod probíhá prostřednictvím společnosti SABMiller Brands Europe a.s., která je tzv. prostřední osobou.

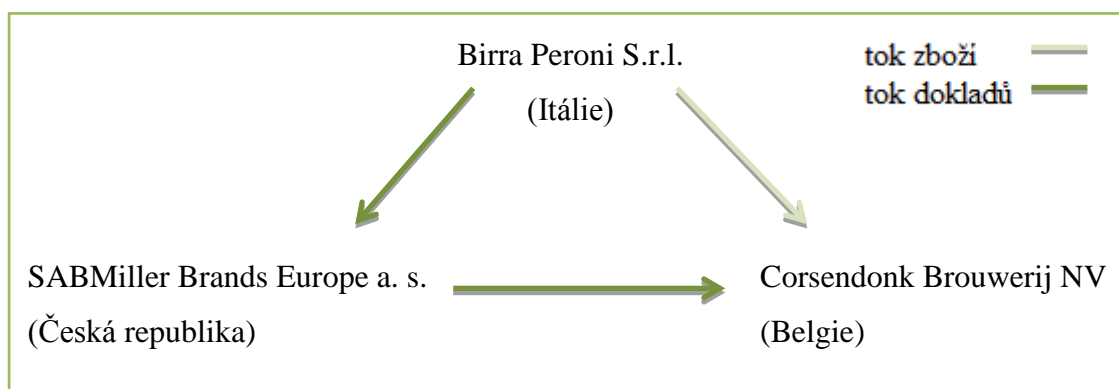
Prodávající zaslal zboží kupujícímu a vystavil daňový doklad pro prostřední osobu. Povinností prodávajícího je vést evidenci o tomto plnění v daňovém přiznání i souhrnném hlášení. **Jedná se o osvobozené plnění.**

Prostřední osoba objednala a dodala zboží kupujícímu, zároveň vystavila daňový doklad. SABMiller Brands Europe, a.s. ve svém daňovém přiznání neuvádí plnění v části „nárok“ na vstupu ani „povinnost“ na výstupu, pouze informuje o uskutečnění tohoto zvláštního typu intrakomunitárního plnění ve svém daňovém přiznání a souhrnném hlášení. V daňovém přiznání se hodnota pořízeného zboží za určitý měsíc promítne na řádek 30, a hodnota dodaného zboží na řádek 31.

Kupující přiznává daňovou povinnost, jako kdyby zboží nakupoval a obdržel přímo od společnosti SABMiller Brands Europe, a.s. Kupující má nárok na odpočet daně za standardních podmínek stanovených zákonem ve své zemi.

Při třístranném obchodě je potřeba rozlišovat tok zboží od toku dokladů, oba toky jsou znázorněny na následujícím obrázku.

**Obr. č. 5: Tok zboží a dokladů při třístranném obchodě**



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

V případě nákupu zboží od italského dodavatele nevzniká společnosti SABMiller Brands Europe a. s. povinnost zdanit pořízení zboží v České republice, pouze

informovat o tomto obchodě v daňovém přiznání i souhrnném hlášení. Tato transakce bude mít daňový dopad v Belgii, kde bude zboží zdaněno sazbou 21 %.

<i>Místo plnění:</i>	Belgie
<i>Zdanění DPH:</i>	Ne, jedná se o osvobozené plnění
<i>Uvedení v daňovém přiznání:</i>	Ano, za zdaňovací období, kdy vznikla povinnost přiznat osvobození daně
<i>Souhrnné hlášení:</i>	Ano
<i>Hlášení Intrastat:</i>	Ne

Aby se jednalo o třístranný obchod, nesmí být kupující, ani prodávající registrovaný k dani z přidané hodnoty ve státě, kde má společnost SABMiller Brands Europe a.s. organizační složku.

#### **6.4. Obchod se zeměmi mimo EU - vývoz**

Podnik vyváží zboží z České republiky za hranice Evropského společenství, do třetí země. Společnost SABMiller Brands Europe a. s. nakoupila zboží od společnosti Plzeňský Prazdroj, a.s. Nakoupené zboží prodává společnosti Nippon Beer Co., registrované pro účely DPH v Japonsku. Doprava je zajištěna prostřednictvím tuzemské dopravní společnosti Yusen Logistics s.r.o.

Společnost SABMiller Brands Europe a. s. vystavila fakturu na zboží za cenu bez daně. Povinností společnosti je deklarovat tento obchod ve svém daňovém přiznání jako osvobozený, a to nejdříve ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k přesunu zboží mimo Evropské společenství. Současně musí podnik prokázat, že bylo zboží skutečně vyvezeno za hranice Evropské unie.

Daňovým dokladem při vývozu zboží jsou celní prohlášení:

- písemné rozhodnutí celního orgánu o vývozu zboží do třetí země,
- písemné rozhodnutí celního orgánu o umístění zboží do svobodného pásma či svobodného skladu v tuzemsku.

Pokud není výstup zboží z území Evropského společenství potvrzen výstupním celním orgánem na daňovém dokladu, může plátce prokázat vývoz zboží jinými důkazními prostředky. Například dodacími listy, nákladními listy, potvrzením odběratele o převzetí zboží, dokladem o přidělení celně schváleného určení v zemích mimo celní území Evropské unie nebo poštovní průvodkou.

<i>Místo plnění:</i>	Česká republika
<i>Zdanění DPH:</i>	Ne, jedná se o osvobozený vývoz
<i>Uvedení v daňovém přiznání:</i>	Ano, za zdaňovací období, kdy došlo k vývozu zboží
<i>Souhrnné hlášení:</i>	Ne
<i>Hlášení Intrastat:</i>	Ne

Tato transakce podléhá zdanění v zemi pořizovatele zboží, tj. v Japonsku, a je zdaněna v souladu s tamější právní úpravou. V současné době je v Japonsku výše základní sazby daně z přidané hodnoty 8 %.

Společnosti SABMiller Brands Europe a. s. se tento obchod promítne v daňovém přiznání na řádku č. 22, jako osvobozené plnění. O osvobozené plnění se jedná vždy, i když není odběratel plátcem daně z přidané hodnoty. Nákup zboží od tuzemského plátce daně a poskytnutí služby tuzemskou dopravní společností, tvoří společnosti daň na vstupu. Hodnota těchto plnění je součástí nároku na odpočet daně, a je uvedena na řádku 40 daňového přiznání.

### **6.5. Hodnocení případů**

Na jednotlivých případech byla přiblížena problematika účtování daně z přidané hodnoty v mezinárodním obchodě.

V uvedených případech vykazuje společnost SABMiller Brands Europe a. s. daňovou povinnost pouze při pořízení zboží z jiného členského státu. Jedná se o daň na výstupu. Tato položka tvoří základ daně a je uvedena na řádku č. 3 daňového přiznání.

Od daně na výstupu je odečtena celková hodnota nároku na odpočet daně, v daňovém přiznání se jedná o řádek č. 46. Odpočet daně tvoří cena zboží pořízeného z jiného členského státu a výše daně z přijatých zdanitelných plnění od plátců, tj. nákup zboží v tuzemsku a přijetí služby od tuzemského plátce daně.

V případě dodání zboží do jiného členského státu a vývozu zboží do zemí mimo Evropskou unii se jedná o osvobozené plnění. Tyto transakce nemají vliv na výši daně. Obdobně je tomu u zjednodušeného postupu při dodání zboží formou třístranného obchodu prostřední osobou. Pokud by byla společnost v třístranném obchodě kupujícím, jednalo by se o zdanitelné plnění s nárokem na odpočet. Obchod by spadal mezi ostatní

zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (řádek č. 12 daňového přiznání).

Administrativní náročnost jednotlivých případů závisí na náročnosti zákazníka. Někteří zákazníci požadují veškeré doklady, včetně prokázání původu zboží a licencí podniku. Podnik měsíčně sestavuje daňové přiznání, a podává ho elektronicky v souladu s tuzemskou právní úpravou. Zároveň má společnost povinnost sestavovat daňová přiznání i za všechny své pobočky.

Většina uzavřených obchodů společnosti jsou daňově neutrální, i z uvedených případů v kapitole 6, neplyne společnosti žádná daňová povinnost. Nárok na odpočet daně převyšuje daň na výstupu. Jedná se o **nadměrný odpočet** a společnost SABMiller Brands Europe a. s. má nárok vůči finančnímu úřadu. Daň z přidané hodnoty nemá vliv na hospodářský výsledek společnosti, ovlivňuje pouze finanční toky podniku.

Aby byl nadměrný odpočet společnosti uznán ze strany finančního úřadu, musí podnik dodržet veškeré zákonem stanovené podmínky.

Při dodání zboží do jiného členského státu, je povinností společnosti ověřit si platnost daňového identifikačního čísla odběratele. Také na zboží včas vystavit platný daňový doklad a o transakci informovat ve svém daňovém přiznání, souhrnném hlášení i v hlášení Intrastatu.

V případě pořízení zboží z jiného členského státu do tuzemska, má společnost povinnost vypočítat a odvést daň z importovaného zboží. Zároveň musí splnit podmínky k tomu, aby ji byla daň vrácena. Mezi tyto skutečnosti se řadí prokázání nároku platným dokladem a dodržení lhůty platnosti nároku na odpočet (nejdříve za zdaňovací období, ve kterém k pořízení zboží došlo a nejpozději do 3 let). Tentokrát je povinností společnosti promítnout této obchod do daňového přiznání a poskytnout data Intrastatu.

Podnik SABMiller Brands Europe a. s. často uskutečňuje obchody formou třístranného obchodu, kdy je v roli prostřední osoby. V tomto případě může uplatnit zjednodušený postup při dodání zboží, který je administrativně méně náročný. Musí ovšem dbát na dodržení stanovených podmínek. Především musí být všechny tři osoby registrované k dani v jiných členských státech. A ani v tomto případě nesmí opomenout svoji zpravodajskou povinnost.

Společnost také obchoduje s třetími zeměmi, ovšem dováží jen výjimečně, proto jsem se věnovala pouze vývozu zboží. Při této transakci je důležité prokázat, že bylo zboží skutečně převezeno mimo území Evropské unie.

Podnik musí pečlivě vybírat, s kým obchoduje. Výhodnější je pro společnost pořizovat zboží od plátců daně než obchodovat s neplátcí. Při každé transakci doporučuji kontrolovat platnost daňového identifikačního čísla obchodního partnera. Důležitá je především komunikace s dodavatelem či odběratelem. Jedná se o dodržení časových lhůt vystavení daňových dokladů se všemi náležitostmi. Aby k těmto případům nedocházelo, měl by podnik zvážit zavedení sankcí za pozdní nebo neúplné vystavení daňových dokladů, popřípadě si vyžádat právo nezaplatit, dokud není doklad vyhotoven.

## **7. Analýza DPH společnosti SABMiller Brands Europe a. s.**

Vzhledem k tomu, že je společnost SABMiller Brands Europe a. s. zaměřena na export a import, obchoduje především s osobami registrovanými k dani z přidané hodnoty v jiných členských státech Evropského společenství. Tato skutečnost má vliv na velké množství plnění osvobozených od daně a plnění s nárokem na odpočet daně. Tím je způsoben vysoký nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, který značně převyšuje daňovou povinnost společnosti, jak je patrné z případů uvedených v kapitole 6.

Většina uskutečněných obchodů způsobuje odliv daňových základů z České republiky do ostatních zemí. Daň z těchto transakcí dopadá na konečné spotřebitele v jiných státech. Společnost SABMiller Brands Europe a. s., dle souhrnných hlášení, dodávala v roce 2014 nejvíce zboží do Německa (47,80%) a Belgie (14,41%).

**Daň na výstupu** společnosti SABMiller Brands Europe a. s. za rok 2014 byla tvořena z velké části, přibližně 59%, daní za přijaté služby od osob registrovaných k dani v jiném členském státě. Jedná se především o zajištění přepravy zboží, manažerské služby a poplatky za licenční smlouvy.

28,5% daňové povinnosti představuje daň z ostatních zdanitelných plnění, u kterých je plátce povinen přiznat daň při jejich přijetí podle § 108 zákona o dani z přidané hodnoty. Mezi tato plnění patří přijetí služeb od dodavatelů mimo Evropské společenství. To je způsobeno mechanismem reverse charge, díky kterému je společnost SABMiller Brands Europe a. s. povinna přiznat daň při přijetí služby z třetí země.

Dále zdanitelné plnění zahrnuje pořízení zboží z jiného členského státu, toto plnění tvoří průměrně 11,67% daně na výstupu. Toto obsahuje také pořízení zboží z jiného členského státu formou třístranného obchodu. V případě, že je společnost v roli kupujícího, při třístranném obchodě, je povinna přiznat daň z přidané hodnoty, jako při běžném pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie.

Dodání zboží či poskytnutí služby s místem plnění v České republice tvoří zanedbatelnou část daňové povinnosti. Jedná se zejména o prodej zboží tuzemským zákazníkům. Jednotlivé hodnoty dílčích částí daně na výstupu za rok 2014 jsou zobrazeny v tabulce č. 6.



**Tab. č. 6: Dílčí části daně na výstupu za rok 2014**

Zdanitelná plnění	Výše daně	%
Dodání zboží či poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	660.902,00 Kč	0,76%
Pořízení zboží z jiného členského státu	10.178.630,00 Kč	11,67%
Přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském státě	51.408.507,00 Kč	58,93%
Dovoz zboží	35.871,00 Kč	0,04%
Režim přenesení daňové povinnosti	86.078,00 Kč	0,10%
Ostatní zdanitelná plnění	24.864.698,00 Kč	28,50%

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Společnost SABMiller Brands Europe a. s. vykazuje vysoké hodnoty osvobozených plnění a s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně. Jak je patrné z tab. č. 7, osvobozená plnění jsou způsobena především dodáním zboží do jiného členského státu. Značnou část také tvoří ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně. Mezi tato plnění spadá případ nákupu zboží z třetí země a zároveň prodeje mimo Evropského společenství.

**Tab. č. 7: Osvobozená plnění za rok 2014**

Zdanitelná plnění	Hodnota	%
Dodání zboží do jiného členského státu	1071.143.574,00 Kč	66%
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě	24.447.639,00 Kč	1%
Vývoz zboží	119.271.117,00 Kč	7%
Ostatní zdanitelná plnění s nárokem na odpočet daně	417.632.893,00 Kč	26%

Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Velikost obchodů realizovaných zjednodušeným postupem při dodání zboží formou třístranného obchodu z pozice prostřední osoby nemá vliv na velikost základu daně. V daňovém přiznání mají tato data pouze informativní charakter.

**Daň na vstupu** je tvořena z přijatých zdanitelných plnění od plátců. V případě společnosti SABMiller Brands Europe a. s. se jedná o nákup zboží od tuzemských pivovarů a přijetí služby od tuzemských dopravců. Tato plnění spolu s pořízením zboží z jiného členského státu, přijetí služby od osoby registrované k dani v jiném členském

státě, dovozem zboží a ostatních zdanitelných plnění, u kterých je povinen priznat daň plátce při jejich přijetí, tvoří celkový nárok na odpočet.

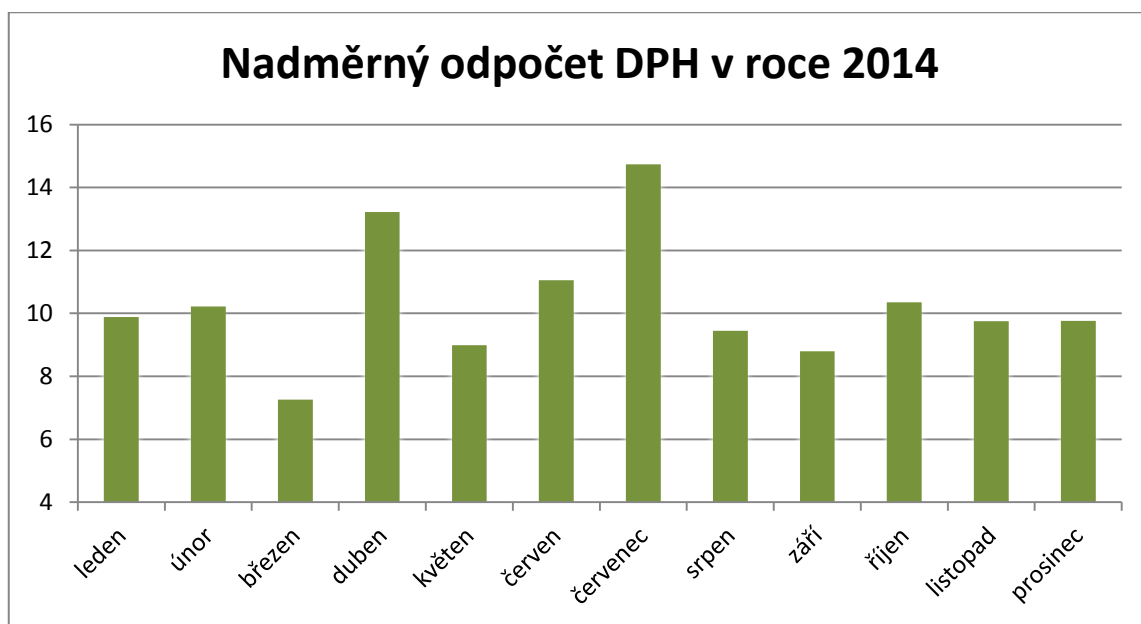
Hodnota nároku na odpočet daně značně převyšuje daň na výstupu, a společnost tedy vykazuje **nadměrný odpočet**. Podnik vykazuje každý měsíc pohledávku za finančním úřadem. Finančnímu úřadu trvá ze zákona jeden měsíc, než pohledávku zpracuje. Po tuto dobu má zde společnost vázány finanční prostředky, které by mohla investovat v jiných oblastech. Daň z přidané hodnoty má tedy vliv na finanční toky podniku.

#### **Příklad vlivu DPH na cash flow:**

Společnost SABMiller Brands Europe a. s. nakoupila 15. ledna 2014 od tuzemského plátce daně (například od společnosti Plzeňský Prazdroj, a. s.) zboží za cenu včetně daně. Toto plnění bylo uvedeno v daňovém priznání za leden 2014, podané elektronicky dne 25. února 2014. Peněžní částka v hodnotě nároku na odpočet daně navýšila zůstatek běžného účtu dne 21. března 2014. **Doba od nákupu zboží po vrácení daně přesahuje v úhrnu dva měsíce.** Dva kalendářní měsíce představují průměrnou dobu vratky daně.

Výše sazby daně má bezprostřední vliv na hodnotu nadměrného odpočtu. Vzhledem k povaze ekonomické činnosti, podnik uplatňuje základní sazbu daně. V České republice je základní sazba DPH ve výši 21%. Nadměrný odpočet společnosti v roce 2014 dosahoval měsíčně průměrné hodnoty 10.288.13,67 Kč.

**Obr. č. 6: Nadměrný odpočet DPH v roce 2014 (v mil. Kč)**



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

## **Závěr**

Hlavním cílem bakalářské práce bylo přiblížení problematiky účtování daně z přidané hodnoty při exportu a importu a analyzovat dopady této daně na finanční toky podniku.

V teoretické části je stručně popsán vývoj daně z přidané hodnoty v tuzemsku a její harmonizace v rámci Evropské unie. Dále jsem se věnovala vysvětlením jednotlivých pojmů zákona o DPH, platného na území České republiky. Konkretizovala jsem možné způsoby obchodování se zeměmi Evropského společenství a třetími zeměmi. Jednalo se zejména o situace pořízení zboží z jiného členského státu do ČR, dodání zboží z ČR do jiného členského státu, zjednodušená forma třístranného obchodu, přeshraniční služby, vývoz a dovoz zboží.

V druhé části práce jsem se zaměřila na konkrétní podnik, SABMiller Brands Europe a. s. Zde jsem uvedla do praxe jednotlivé případy obchodů se zeměmi Evropského společenství a transakcí probíhajících mezi Českou republikou a třetími zeměmi. Vlivem uskutečněných osvobozených plnění a plnění s nárokem na odpočet, vykazuje společnost nadměrný odpočet DPH. Ze všech případů plynou společnosti určitá práva a povinnosti. Pouze za dodržení veškerých zákonem stanovených podmínky, splňuje společnost SABMiller Brands Europe a. s. nárok na odpočet ze strany FÚ.

V bakalářské práci bylo ověřeno, že je DPH pro plátce skutečně neutrální daní. Daň tedy neovlivňuje výsledek hospodaření, ale má vliv na finanční toky podniku. Vliv nadměrného odpočtu na cash flow podniku je způsoben časovým rozdílem mezi uhrazením daně a jejím navrácením. Jak bylo demonstrováno na příkladu v kapitole 7, hodnota uhrazené daně při pořízení zboží je společnosti navrácena po uplynutí přibližně dvou měsíců.

Při obchodování s členskými státy Evropského společenství a třetími zeměmi je možné uplatnit odpočet DPH. Díky tomu je konečná hodnota zboží cena bez daně z přidané hodnoty. Toto je jedna z výhod, kterou nám členství v Evropské unii poskytuje a neustálou harmonizací v této oblasti je zahraniční obchod stále jednodušším.

## **Seznam tabulek**

Tab. č. 1: Národní kódy daňových identifikačních čísel .....	18
Tab. č. 2: Sazby DPH v zemích EU v roce 2015 .....	20
Tab. č. 3: Kódy jednotlivých typů zdanitelných plnění .....	14
Tab. č. 4: Služby uvedené ve výjimkách ze základního pravidla .....	27
Tab. č. 5: Organizační složky společnosti SABMiller Brands Europe a. s. ....	33
Tab. č. 6: Dílčí části daně na výstupu za rok 2014 .....	48
Tab. č. 7: Osvobozená plnění za rok 2014.....	48

## Seznam obrázků

Obr. č. 1: Vývoj sazeb DPH v ČR v letech 1993 - 2014 .....	13
Obr. č. 2: Postup uplatnění daně z přidané hodnoty .....	34
Obr. č. 3: Postup určení DPH při prodeji zboží .....	35
Obr. č. 4: Postup určení DPH při nákupu zboží.....	36
Obr. č. 5: Tok zboží a dokladů při třístranném obchodě .....	42
Obr. č. 6: Nadměrný odpočet DPH v roce 2014 (v mil. Kč) .....	49

## **Seznam použitých zkratk**

DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
FÚ	finanční úřad
VDD	vývozný doprovodný doklad
VIIES	VAT Information Exchange System
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty

## Seznam použité literatury

- [1] PAVLÁSEK, Vlastimil a HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. 2., přeprac. vyd. Plzeň: Nava, 2011. ISBN 978-80-7211-395-8.
- [2] GALOČÍK, Svatopluk a JELÍNEK, Josef. *Intrastat a DPH v příkladech*. Praha: GRADA Publishing, a. s., 2008, ISBN 978-80-247-1968-9.
- [3] Harmonizace nepřímých daní. *BusinessInfo.cz* [online]. [cit. 2014-08-27]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/dan-z-pridane-hodnoty-v-evropske-unii-29141.html>
- [4] EU: Harmonizace právní úpravy DPH. *Finance.cz* [online]. 2009 [cit. 2015-04-07]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/221085-eu-harmonizace-pravni-upravy-dph/>
- [5] Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty v platném znění
- [6] Aplikace daně z přidané hodnoty u přeshraničních služeb. *Daňáři online - Daňový portál profesionálů a daňových poradců* [online]. 2012 [cit. 2015-04-07]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d39022v49007-aplikace-dane-z-pridane-hodnoty-u-preshranicnich-sluzeb/>
- [7] JANATKA, František. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. Praha: ASPI, 2004. ISBN 80-7357-006-8.
- [8] Mezinárodní spolupráce v oblasti DPH. *BusinessInfo.cz* [online]. 2008 [cit. 2014-08-27]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dph-3522.html#dodz>
- [9] GALOČÍK, Svatopluk a LOUŠA, František. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. Praha: Grada Publishing, 2013. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4630-2.
- [10] ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zpracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 4. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2012. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9.
- [11] BENDA, Václav a TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. Vyd. 1. Praha: Bova Polygon, 2006. ISBN 80-727-3131-9.
- [12] Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, § 25, odst. 1
- [13] DPH manuál společnosti SABMiller Brands Europe, a.s.
- [14] Výroční zpráva 2013 SABMiller Brands Europe, a.s.
- [15] EU: DPH v roce 2014. *Finance.cz* [online]. 2014 [cit. 2015-03-26]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/413145-eu-dph-v-roce-2014/>

- [16] GALOČÍK, Svatopluk a PAIKERT, Oto. *DPH 2012: výklad s příklady*. Praha: Grada Publishing, 2012, ISBN 978-80-247-4046-1.
- [17] LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1.
- [18] VIES - VAT number validation [online]. 2015 [cit. 2015-03-05]. Dostupné z: <http://www.vies.cz/?locale=cs>
- [19] HAVEL, Tomáš. *Meritum Daň z přidané hodnoty 2012*. 9. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, sv. Meritum. ISBN 978-80-7357-731-5.
- [20] AMBROŽ, Jan. *DPH v praxi*. Praha: Koršach, 2011. ISBN 978-808-6296-395.
- [21] DVOŘÁKOVÁ, Lilia a KOBÍK, Jaroslav, aj. *Daně I*. Dopln. a přeprac. vyd. Praha: Bilance, c2000. ISBN 80-863-7104-2.
- [22] VANČUROVÁ, Alena a LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. *Ekonomie* (1. VOX). ISBN 978-80-87480-05-2.
- [23] PAVLÁSEK, Vlastimil a HEJDUKOVÁ, Pavlína. *Veřejné finance a daně v České republice*. Vyd. 1. Plzeň: Nava, 2010. ISBN 978-80-7211-360-6.
- [24] VAT Rates Applied in the Member States of the European Union. *European Commission* [online]. 2015 [cit. 2015-03-22]. Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)
- [25] Poskytování služeb uvnitř Evropského společenství a ve vztahu k třetím zemím z účetního a daňového pohledu. *Účetní kavárna* [online]. 2010 [cit. 2015-03-15]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9043v11860-poskytovani-sluzeb-uvnitr-evropskeho-spolecenstvi-a-ve-vztahu-k/>
- [26] DPH při přeshraničních kontraktech. *Daňový poradce pro neziskovou sféru i podnikatele - METIS Praha* [online]. 2013 [cit. 2015-04-07]. Dostupné z: [http://www.metis.cz/clanky/DPH\\_Zahr.html](http://www.metis.cz/clanky/DPH_Zahr.html)
- [27] Intrastat v České Republice. *Confederation Fiscale Europeenne* [online]. [cit. 2015-03-16]. Dostupné z: <http://www.cfe-eutax.org/taxation/taxation/income-taxes/intrastat/czech-republic/CZ>
- [28] Intrastat - externí zpracování a podání hlášení Intrastat. *EDA service & consulting s.r.o.* [online]. 2014 [cit. 2015-03-16]. Dostupné z: <http://www.intrastat.cz/>



## **Abstrakt**

PÁNKOVÁ, Linda. *Účtování DPH u dovozu a vývozu ze zahraničí (EU x 3. země)*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 55 s., 2015.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, dovoz, vývoz

Předložená práce je zaměřena na problematiku účtování daně z přidané hodnoty při dovozu a vývozu ze zahraničí. Hlavním cílem této práce je na základě konkrétních případů analyzovat dopad této daně na finanční toky podniku. Uvedené případy se týkají různých forem mezinárodních obchodů. Jedná se o situace pořízení zboží z jiného členského státu do ČR, dodání zboží z ČR do jiného členského státu, zjednodušenou formu třístranného obchodu, přeshraniční služby, vývoz a dovoz zboží mimo EU. Případy byly vypracovány na základě rešerše tuzemské daňové legislativy. V této práci je ověřena neutralita daně z přidané hodnoty v mezinárodním obchodě. Hlavním zjištěním je vliv daně přidané hodnoty na finanční toky podniku, formou nadměrného odpočtu, způsobeného časovou prodlevou mezi uhrazenými a přijatými platbami.

## **Abstract**

PÁNKOVÁ, Linda. *Accounting VAT on imports and exports (EU x 3. countries)*. Bachelor thesis. Pilsen: Faculty of Economics, University of West Bohemia, 55 s., 2015.

Key words: Value Added Tax, import, export

Presented work is focused on issues of accounting VAT in import and export. The main aim of this thesis is to analyse the impact of this tax on a company cash flow, based on particular examples. These cases are related to various forms of international trade. It describes situations of acquisition of goods from another EU member state to the Czech Republic, the delivery of goods from the Czech Republic to another EU member state, a simplified form of triangular trade, cross-border services, import and export of goods out of the EU. These cases were worked out by the research of the local tax legislation. The neutrality of VAT in international trade was verified in this thesis. The primary finding is the impact of VAT on the cash flow of a company by the excess VAT deduction, caused by a time lag between paid and received payments.