

Univerzita Palackého v Olomouci
Právnická fakulta
Katedra finančního práva, národního hospodářství a ekonomie

Monika Novotná

Nepřímé daně při dovozu a vývozu zboží v České republice

Diplomová práce

Olomouc 2013

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma Nepřímé daně při dovozu a vývozu zboží v České republice zpracovala sama. Veškeré prameny a zdroje informací, které jsem použila k sepsání této práce, byly citovány v poznámkách pod čarou a jsou uvedeny v seznamu použitých pramenů a literatury.

V Krhově dne 20. června 2013

.....

Děkuji panu JUDr. Pavlu Matouškovi za odborné vedení diplomové práce, poskytování cenných rad a konzultací. Také bych chtěla poděkovat potravinářské firmě, která mi umožnila týdenní stáž, a jednotlivým pracovníkům, kteří se mi věnovali.

Obsah

Obsah.....	4
Úvod.....	6
1 Vymezení pojmů: dovoz a vývoz zboží	8
1.1 Dovoz zboží.....	8
1.2 Vývoz zboží.....	10
1.3 Daně vybírané při dovozu a vývozu zboží	12
2 DPH při dovozu a vývozu zboží.....	15
2.1 DPH při dovozu zboží	15
2.1.1 Obecná charakteristika DPH	15
2.1.2 Dovoz zboží podle zákona o DPH.....	16
2.1.3 Vznik daňové povinnosti.....	17
2.1.4 Daňové doklady při dovozu zboží.....	17
2.1.5 Základ daně při dovozu zboží.....	18
2.1.6 Výpočet DPH u dovozu zboží	20
2.1.7 Oprava výše daně při dovozu zboží.....	21
2.1.8 Osvobození od DPH při dovozu zboží	22
2.2 DPH při vývozu zboží	25
2.2.1 Vývoz zboží podle zákona o DPH.....	25
2.2.2 Daňové doklady při vývozu zboží.....	25
2.2.3 Vývoz zboží jako plnění osvobozené od DPH	26
2.3 Osvobození přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz a vývoz zboží	27
3 Spotřební daně při dovozu a vývozu zboží.....	29
3.1.1 Obecná charakteristika a význam spotřebních daní	29
3.1.2 Právní úprava.....	30
3.1.3 Dovoz vybraných výrobků	31
3.1.4 Vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit	32
3.1.5 Plátcí spotřebních daní	33
3.1.6 Prokázání zdanění a oprávněného nabytí dovezených vybraných výrobků osvobozených od daně.....	34
3.1.7 Výpočet spotřební daně	34
3.1.8 Daňové přiznání a splatnost daně	35
3.1.9 Podmíněné osvobození od spotřební daně	35
3.1.10 Osvobození od spotřební daně.....	36
3.1.11 Prodej za ceny bez daně.....	39
3.2 Spotřební daně při vývozu zboží	40
3.2.1 Vývoz vybraných výrobků podle zákona o spotřebních daních.....	40
4 Správa daní při dovozu a vývozu zboží.....	41
4.1 Správa DPH při dovozu a vývozu zboží.....	41
4.2 Správa spotřebních daní při dovozu a vývozu zboží	42
5 Aplikační poznatky z problematiky dovozu zboží z praxe získané v rámci odborné stáže 43	
5.1 Profil společnosti	43
5.2 Popis činnosti na stáži	44
5.3 Příklad výpočtu daně z přidané hodnoty	45
Závěr.....	50
Seznam použitých zdrojů	52
Shrnutí	56
Klíčová slova	56

Summary.....	57
Key words.....	57

Úvod

Ve své diplomové práci se věnuji oblasti daňového práva, ačkoliv daně nejsou populárním tématem většiny z nás. Oblast daní je velmi širokým tématem, které nelze obsáhnout v diplomové práci, proto jsem se zaměřila na jednu část, konkrétně na daně nepřímé při dovozu a vývozu zboží. Nepřímé proto, že jsou zahrnuty v ceně zboží a služeb, a ze svého principu jsou tedy hrazeny kupujícím při nákupu, ale odváděny státu prodávajícím. Každý stát produkuje určité množství zboží, které buď nespotřebuje nebo na druhou stranu nedokáže vyprodukovat určitý druh zboží, a proto jsou státy nuceny nedostatkové zboží dovážet či nadbytečné vyvážet.

Motivem k napsání mé práce bylo hlubší proniknutí do problematiky nepřímých daní při dovozu a vývozu zboží. Protože tato problematika nebyla dosud podrobněji zpracována, záměrem práce bylo vyplnit alespoň částečně mezeru v nabídce odborných textů týkajících se této oblasti.

Přínos této práce spatřuji také v tom, že se zaměřím na objasnění specifické problematiky nepřímých daní u dovozu a vývozu zboží, neboť v této oblasti dochází k propojení daňové a celní problematiky.

První fází tvorby diplomové práce bylo studium odborné literatury a dostupných zdrojů vztahujících se k dané problematice, a tím získat potřebné teoretické znalosti. Na základě získaných poznatků jsem oslovila odborníky z praxe, se kterými jsem svou práci konzultovala. S jejich pomocí jsem porozuměla některým složitým pojmům z oblasti daní a celnictví. Během zpracovávání práce jsem také absolvovala týdenní odbornou praxi u jedné potravinářské firmy zabývající se výrobou trvanlivých i chlazených potravin, u níž je dovoz a vývoz zboží každodenní součástí činnosti společnosti. Praxe mi pomohla hlouběji vhlédnout do tématu nepřímých daní při dovozu a vývozu zboží, a to z praktického hlediska.

Práci jsem rozdělila do pěti kapitol. V první kapitole se zaměřím na vymezení pojmů dovoz a vývoz zboží podle celních předpisů, a také uvedu, jakým daním dovoz a vývoz zboží podléhá. Ve druhé kapitole se budu podrobněji věnovat jedné z nepřímých daní, a to dani z přidané hodnoty jak při dovozu tak při vývozu zboží. Obsahem třetí kapitoly bude popis dalších nepřímých daní, tentokrát daní spotřebních při dovozu a vývozu zboží. Ve čtvrté kapitole se budu zabývat problematikou správy daní při dovozu a vývozu zboží. Zmíním, ve kterých případech bude správcem daně celní úřad a ve kterých finanční úřad. Podkladem pro poslední pátou kapitolu bylo absolvování již zmíněné týdenní stáže u potravinářské firmy.

V rámci jednotlivých podkapitol budu popisovat profil společnosti, průběh stáže a uvedu také konkrétní příklad na výpočet daně z přidané hodnoty při dovozu zboží ze třetí země do České republiky a ukázkou daňového přiznání vztahujícího se k tomuto konkrétnímu dovozu.

Ve své diplomové práci použiji metodu obsahové analýzy (soubor metod určených ke stanovení a porovnání různých obsahových prvků z textů; porovnávají se témata, myšlenky, klíčová slova apod.)¹, syntézy (myšlenkové spojování jednotlivých prvků, skutečností nebo vlastností v celek)², indukce (vyvozování obecného záměru na základě znalostí jednotlivých faktů)³, dedukce (vyvozování zvláštního případu z obecného)⁴.

Práce vychází z právního stavu k 30. 6. 2013.

¹ HARTL, Pavel, HARTLOVÁ, Helena. *Psychologický slovník*. 1. vydání. Praha: Portál, 2000. s. 39.

² Tamtéž, s. 588.

³ Tamtéž, s. 228.

⁴ Tamtéž, s. 98.

1 Vymezení pojmů: dovoz a vývoz zboží

V první kapitole své diplomové práce se zabývám vymezením základních pojmů dovozu a vývozu zboží, přičemž vycházím ze základních celních předpisů, které se k této problematice vztahují. Dále také uvádím, s jakými daněmi je takový dovoz a vývoz zboží spojen.

Dovoz a vývoz zboží hrají v dnešní moderní společnosti velmi důležitou a významnou roli. Je jimi umožněna směna zboží mezi jednotlivými státy, a tím je zabezpečeno uspokojování základních lidských potřeb. Samozřejmě dovoz i vývoz zboží podléhá určitému zdanění ze strany státu.

Základními právními předpisy Evropské unie (EU) upravujícími celní problematiku dovozu a vývozu zboží z EU jsou:

- nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů,
- nařízení Komise (EHS) č. 2454/1993 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů.

1.1 Dovoz zboží

Dovozem zboží se podle celních předpisů rozumí dopravení zboží ze třetích zemí na jednotné celní území Společenství.⁵ Od okamžiku překročení vnější hranice Evropské unie, tedy vstupem na celní území Evropské unie, podléhá toto zboží celnímu dohledu a celní úřady mohou provést jeho kontrolu.

Osoba, která zboží ze třetí země dopravila, nebo osoba, která jej od přepravce převzala, má povinnost předložit zboží bez zbytečného odkladu celnímu úřadu. Od momentu předložení zboží se odvíjí zahájení celního řízení.

Celní úřad nařídí prohlídku zboží. Po jejím provedení je tomuto zboží přiděleno celně schválené určení.

Celně schváleným určením se rozumí všechny možné způsoby, jak naložit se zbožím.

⁵ Celní území Společenství je vymezeno ve čl. 3 nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992 ze dne 12. října, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů. Dále jen celní kodex.

Může se jednat o:

- propuštění zboží do příslušného celního režimu,
- umístění zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu:
 - zpětný vývoz zboží z celního území Společenství,
 - zničení zboží,
 - přenechání zboží ve prospěch státu.⁶

Česká republika nemá s výjimkou mezinárodních letišť pohraniční celní úřady.⁷

Zboží dovážené ze třetích zemí do tuzemska je proto dopravováno prostřednictvím pohraničního celního úřadu jiného členského státu, a to zpravidla v režimu tranzit. Zboží propuštěné do režimu tranzit musí být dodáno celnímu úřadu určení⁸ v nezměněném stavu a s celní uzávěrou (pokud je uzávěra přiložena), ve stanovené lhůtě a se všemi doklady, které se vztahují ke zboží. Celní úřad určení pak režim tranzitu ukončí.⁹

Jako příklad lze uvést japonské zboží, které je lodí dopraveno do některého z evropských přístavů, kde je přeloženo a dále do České republiky přepravováno po železnici nebo kamiony. Takové zboží je většinou v daném přístavu propuštěno do celního režimu vnější tranzit, v tomto režimu je dopraveno do České republiky a zde je u některého celního úřadu propuštěno například do celního režimu volný oběh.¹⁰

Celní úřady rozhodují o propuštění zboží do celního režimu na základě podaného celního prohlášení. Celním prohlášením se rozumí projev vůle deklaranta směřující k propuštění zboží do navrhovaného celního režimu.

Při dovozu zboží rozlišujeme tyto celní režimy:

- propuštění zboží do volného oběhu,
- propuštění zboží do režimu uskladnění zboží v celním skladu,
- propuštění zboží do režimu aktivního zušlechťovacího styku,

⁶ MATOUŠEK, Pavel, SABELOVÁ, Lenka. *Clo.* 1. vydání. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2007, s. 137 – 139.

⁷ Dnem vstupu ČR do EU, od 1. května 2004, skončily pravidelné celní kontroly na státních hranicích ČR s ostatními členskými státy EU. Pravidelné celní kontroly zůstaly zachovány pouze na vnějších hranicích EU, a proto jsou v ČR pravidelné celní kontroly prováděny pouze na mezinárodních letištích.

⁸ Při dovozu zboží do tuzemska je celním úřadem určení český celní úřad.

⁹ GALOČÍK, Svatopluk a kol. *MERITUM TÉMA Mezinárodní obchod 2006 – 2007.* Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2006, s. 121.

¹⁰ BENDA, Václav, TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů.* 4. aktualizované vydání. Praha: BOVA POLYGON, 2010, s. 66.

- propuštění do režimu přepracování zboží pod celním dohledem,
- propuštění zboží do režimu dočasného použití.

V případě, že má být zboží po vstupu na celní území Evropské unie dále přepravováno, může být navrženo i do celního režimu tranzit.¹¹

1.2 Vývoz zboží

Vývozem zboží se podle celních předpisů rozumí dopravení zboží z jednotného celního území Společenství do třetích zemí.

Celní předpisy Evropské unie upravují dva vývozní celní režimy. Jedná se o režim vývozu a režim pasivního zušlechťovacího styku. Vedle možnosti propustit zboží do jednoho z těchto vývozních režimů lze přidělit tomuto zboží jiné celně schválené určení, a to umístění zboží ve svobodném skladu nebo svobodném pásmu v tuzemsku, odkud může být následně uskutečněn zpětný vývoz zboží z celního území Evropské unie.

Režim vývozu umožňuje, aby zboží, které má status EU, bylo dopraveno do státu mimo Evropskou unii. Zboží určené do třetí země je nutno předložit celnímu úřadu k celnímu řízení spolu s celním prohlášením na propuštění zboží do režimu vývoz.

Vývoz zahrnuje uplatnění výstupních formalit vztahujících se na jednotlivé druhy vyváženého zboží, včetně obchodně-politických opatření a také vybrání vývozního cla, jestliže by vývoz takovému výběru cla podléhal.¹²

Vývozní celní prohlášení má nejčastěji podobu JSD (jednotného správního dokladu), nestanoví-li celní předpisy Evropské unie jinak.¹³ Jednotný správní doklad jako vývozní celní prohlášení obsahující rozhodnutí o propuštění zboží do režimu vývozu s prokázaným výstupem zboží mimo Evropskou unii je zároveň daňovým dokladem, kterým vývozce prokazuje nárok na osvobození od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet nebo na vrácení daně z přidané hodnoty nebo spotřebních daní, pokud jsou vyváženy vybrané výrobky z volného daňového oběhu.

Celní orgány jednotlivých zemí Evropské unie potvrzují výstup zboží z území Evropské unie. Jestliže není výstup zboží celním orgánem potvrzen, musí vývozce prokázat splnění podmínky výstupu zboží do třetí země jinými důkazními prostředky. Jako jiný

¹¹ GALOČÍK: *Mezinárodní obchod...*, s. 121 – 122.

¹² Čl. 161 celního kodexu.

¹³ Jedná se o případy, kdy je celní prohlášení podáváno ústně nebo jinými projevy vůle. Ústní vývozní celní prohlášení lze podat pouze u celního úřadu výstupu. Viz MATOUŠEK: *Clo*, s. 147 – 148).

důkazní prostředek lze využít jakýkoliv doklad, který hodnověrně prokáže skutečnost, že vyvážené zboží opustilo území Evropské unie. Například přepravní doklad, ve kterém bude potvrzeno dodání vyváženého zboží příjemci zboží ve třetí zemi nebo písemné celní prohlášení prokazující propuštění vyváženého zboží do některého celního režimu ve třetí zemi.¹⁴

S účinností od 1. července 2009 je zavedena povinnost poskytnout elektronicky celním orgánům Evropské unie data o veškerém zboží opouštějícím celní území Evropské unie, která jsou potřebná k provádění společné bezpečnostní rizikové analýzy. Tato data je možné celním orgánům Evropské unie poskytnout buď v rámci podání celního prohlášení (vývozního, včetně zpětného vývozu, nebo tranzitního), nebo podáním samostatného výstupního souhrnného celního prohlášení.¹⁵

Od 1. ledna 2011 se pro účely podání celního prohlášení v obchodním styku v zemích Evropské unie používá už jen elektronické celní prohlášení, a to jak pro dovoz, tak i pro vývoz se zeměmi mimo Evropskou unii.¹⁶ Elektronické celní prohlášení musí být opatřeno zaručeným elektronickým podpisem.

V souvislosti se zavedením elektronického celního prohlášení dochází k určitým změnám i ve vztahu k nepřímým daním. Jednou ze změn je například specifický způsob potvrzování uskutečnění vývozu, a to uzavřením MRN čísla.¹⁷ Pokud se vývozci nepodaří ani dodatečně prokázat skutečnost, že zboží vystoupilo z Evropské unie, celní úřad vývozu následně zruší dané vývozní celní prohlášení. Tím dojde k porušení jedné ze základních podmínek pro uplatnění osvobození od daně z přidané hodnoty při vývozu zboží. V takovém případě je plátce povinen po zrušení vývozního celního prohlášení podat dodatečné daňové přiznání a přiznat daň z vyvezeného zboží.¹⁸ Při podání elektronického dovozního celního prohlášení, které splňuje všechny předepsané náležitosti, celní orgán vydá rozhodnutí o propuštění do navrženého režimu v elektronické podobě, konkrétně datovou zprávou. Tato

¹⁴ GALOČÍK: *Mezinárodní obchod...*, s. 158.

¹⁵ *Vývoz* [online]. Celnisprava.cz [cit. 15. března 2013]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celnirizeni/vyvoz/Stranky/default.aspx>>.

¹⁶ *Celní řízení* [online]. Celnirizeni.cz [cit. 1. června 2013]. Dostupné na <<http://www.celnirizeni.cz>>.

¹⁷ MRN číslo je evidenční číslo vývozního celního prohlášení, které slouží k identifikaci vyváženého zboží.

¹⁸ *Prokazování vývozu zboží při elektronickém celním řízení* [online]. Portál daňových poradců a profesionálů, 1. října 2007 [cit. 1. června 2013]. Dostupné na <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10041v12941-prokazovani-vyvozu-zbozi-pri-elektronickem-celnim-rizeni/?search_query=\\$index=67%20\\$source=1|\\$source=17](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10041v12941-prokazovani-vyvozu-zbozi-pri-elektronickem-celnim-rizeni/?search_query=$index=67%20$source=1|$source=17)>.

datová zpráva pak plní funkci daňového dokladu při dovozu zboží do České republiky.¹⁹

1.3 Daně vybírané při dovozu a vývozu zboží

Realizace dovozu a vývozu zboží je spojena s tzv. nepřímými daněmi. Nepřímé daně, nazývané také jako daně ze spotřeby, považujeme za významnou součást daňové soustavy²⁰, neboť představují relativně stabilní a dobře předvídatelný zdroj příjmů. Tyto daně jsou nenápadné, tedy skryté v ceně zboží. Každý občan platí stejnou daň bez rozdílu.

V České republice rozlišujeme tyto nepřímé daně:

- daň z přidané hodnoty (DPH) – označovaná jako všeobecná spotřební daň;
- spotřební daně – označované jako tzv. selektivní daně:
 - (1) daň z minerálních olejů,
 - (2) daň z lihu,
 - (3) daň z piva,
 - (4) daň z vína a meziproduktů,
 - (5) daň z tabákových výrobků;

¹⁹ Toto vyplývá z ustanovení článku 18 nařízení Rady (ES) č. 1777/2005, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 77/388/EHS o společném systému daně z přidané hodnoty, v platném znění. Tam je uvedeno, že i elektronickou zprávou o propuštění zboží do dovozního celního režimu, u kterého vzniká daňová povinnost, lze považovat za daňový doklad.

²⁰ Daňová soustava obecně představuje souhrn daní vybíraných v určitém státě v určitém čase. Soustavu tvoří souhrn platných právních předpisů, které upravují jednotlivé daně. Daňový systém každého státu se utváří působením ekonomických, politických a sociálních vlivů. Viz GRÚŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Linde, 2006, s. 115.

Daňová soustava České republiky je podle platných právních předpisů tvořena přímými a nepřímými daněmi. Daň je pojem ekonomický i právní, který není v právním řádu nijak definován. Podle finanční teorie se daní z právního hlediska rozumí platební povinnost, kterou stát stanoví zákonem k získání příjmů do veřejného rozpočtu, přičemž zdaňovaným subjektům neposkytuje ekvivalentní protiplnění. Dále viz MRKÝVKA, Petr, PAŘÍZKOVÁ, Ivana, RADVAN, Michal. *Základy finančního práva*. 5. opravené vydání. Praha: Armex, 2008, s. 32.

KARFÍKOVÁ, Marie. Obecná problematika daňového práva. In: BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, s. 154.

V České republice byla daňová soustava přijata v rámci daňové reformy v roce 1992, a to zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní a poplatků. Tento zákon byl zrušen zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. V roce 2007 byla daňová soustava doplněna o tři tzv. energetické daně zákonem o stabilizaci veřejných rozpočtů. Podrobněji k daňové reformě a k energetickým daním viz RADVAN, Michal a kol. *Berní právo – obecná ustanovení*. In: RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. Brno: Masarykova univerzita, 2008, s. 40 – 41, s. 425 – 459.

- energetické daně²¹ – označované jako tzv. ekologické daně:

(1) daň ze zemního plynu a některých dalších plynů,

(2) daň z pevných paliv,

(3) daň z elektřiny.²²

Jednotlivé daně jsou v České republice upraveny zvláštními zákony.²³

Dovoz zboží podléhá dani z přidané hodnoty (dále jen DPH), jak vyplývá z ustanovení § 2 odst. 1 písm. d) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, které dovoz zboží výslovně označuje za předmět daně z přidané hodnoty. Naproti tomu vývoz zboží je dle ustanovení § 63 odst. 1 písm. d) téhož zákona označeno jako plnění osvobozené od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet daně.

Při dovozu tzv. vybraných výrobků²⁴ se vybírá nejenom daň z přidané hodnoty, ale také příslušná daň spotřební.

Musí však být splněny všechny zákonem stanovené podmínky.²⁵

Zdanění vybraných výrobků při dovozu se podle § 5 odst. 5 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních prokazuje rozhodnutím o propuštění vybraných výrobků do režimu volného oběhu nebo do režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo jiným rozhodnutím správce daně o vyměření daně. Aby bylo možné zařadit konkrétní výrobky pod jednotlivé kategorie vybraných výrobků, využívá zákon o spotřebních daních

²¹ Energetické daně byly v České republice zavedeny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů účinným od 1. ledna 2008. Hlavním cílem zavedení těchto daní je stimulovat ekonomické subjekty k omezení spotřeby energie a tím i snížení emisí CO₂, které v konečném důsledku povede ke snížení poškození životního prostředí a jeho dopadů na zdraví obyvatelstva. Z toho důvodu nazýváme tyto daně jako daně ekologické. Základem energetických daní je fyzická jednotka, která má prokazatelný určitý negativní vliv na životní prostředí. Rozlišujeme tři energetické daně, a to: daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Energetické daně jsou stejně jako spotřební daně uvalovány jednorázově při prodeji konečnému spotřebiteli. Více viz STIBŮRKOVÁ, Jana, PONCAROVÁ, Alena. *Daně a daňové poradenství III. Spotřební a ekologické daně*. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2011, s.98. BAKES: *Finanční právo*, s. 190.

²² RADVAN: *Finanční právo...*, s. 39.

²³ Listina základních práv a svobod, která je součástí ústavního pořádku České republiky, v ustanovení čl. 11 odst. 5 stanoví, že daně a poplatky lze ukládat pouze na základě zákona.

²⁴ Spotřební dani podléhají tyto vybrané výrobky: minerální oleje, líh, pivo, víno a meziproducty a tabákové výrobky. Viz § 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Podle vybraných výrobků pak jednotlivé daně nesou svůj název.

Zákonem stanovené komodity, na které je uvalena spotřební daň, se pro účely zákona nazývají vybranými výrobky. Více viz STIBŮRKOVÁ: *Daně...*, s. 16.

²⁵ Je-li výrobek předmětem daně, ještě neznamená, že dojde k jeho zdanění. Viz SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009, s.34 - 35.

kódy nomenklatury uvedené v nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku.²⁶

Energetické daně jsou svým charakterem daněmi spotřebními. Zdaňuje se dodání vybraného výrobku konečnému spotřebiteli. Jestliže je zemní plyn, pevná paliva nebo elektřina obchodována mezi výrobcí a obchodníky, popřípadě mezi jednotlivými obchodníky, je obchodována a dodávána bez daně. Z hlediska dovozu a vývozu zboží mají tyto daně význam jako položka vstupující do základu daně z přidané hodnoty.²⁷ Správu energetických daní vykonávají celní orgány.²⁸ Jelikož tyto daně přímo nesouvisí s problematikou dovozu a vývozu, ve své práci se jim dále věnovat nebudu.

²⁶ V praxi může docházet k určitým problémům v číselném označení vybraných výrobků. Každý rok se totiž přijímá rozhodnutí o aktualizaci kódů kombinované nomenklatury pro výrobky uvedené ve směrnici Rady 2003/96/ES. Tato směrnice odkazuje stejně jako zákon o spotřebních daních na kódy nomenklatury platné pro rok 2002. Viz KOTENOVÁ, Bohumila, PETROVÁ, Petra, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o spotřebních daních. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, s. 197.

²⁷ RADVAN: *Finanční právo...*, s. 449 – 451.

²⁸ Část 45. – 47. zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

2 DPH při dovozu a vývozu zboží

Ve druhé kapitole se věnuji DPH při dovozu a vývozu zboží, její obecnou charakteristikou, dovozem a vývozem zboží, jak je vymezuje zákon o DPH. Popisují, kdy vzniká daňová povinnost, jaké máme daňové doklady při dovozu a při vývozu zboží, co všechno se zahrnuje do základu daně, jak se vypočítá samotná daň, jaký je postup při opravě výše daně při dovozu zboží, a jaké známe případy osvobození od DPH při dovozu zboží. Uvádím také, za jakých podmínek dochází k osvobození přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz a vývoz zboží.

DPH je upravena v zákoně č. 235/2004 Sb, o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o DPH). Zmíněný zákon byl již mnohokrát novelizován a zapracovává celou řadu právních předpisů Evropské unie souvisejících s problematikou DPH. Za základní směrnici je považována Směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, která nahradila tzv. Šestou směrnici.²⁹

2.1 DPH při dovozu zboží

2.1.1 Obecná charakteristika DPH

DPH řadíme podle jejího charakteru do kategorie nepřímých daní. Jedná se tedy o takovou daň, která je zahrnuta v ceně zboží či služby a konečný spotřebitel (poplatník) ji hradí v rámci celkové úhrady. Za spotřebitele je odváděna prostřednictvím registrovaného plátce DPH.³⁰

DPH je daní univerzální, to znamená, že se vztahuje na všechny podnikatelské aktivity (s výjimkou osvobozených činností) a také na všechny podnikatelské subjekty registrované jako plátcí. Dalším typickým znakem DPH je její mnohofázovost, která spočívá v tom, že se nachází ve všech fázích obratu, od samotného získávání surovin, přes výrobu, jednotlivá distribuční místa, až do poslední fáze, kterou je konečná konzumace. Daň je vybírána po částech v jednotlivých fázích výroby a odbytu, ať už při prodeji, nákupu nebo poskytnutí služby. Při stanovení její výše se vždy vychází z části hodnoty výrobku nebo služby, kterou si výrobce nebo obchodník přidal k ceně výrobku či služby nakoupené z předcházejícího

²⁹ V České republice byla daň z přidané hodnoty zavedena zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty a uplatňuje se s účinností od 1. ledna 1993. Pro vstup České republiky do Evropské unie (EU), který se uskutečnil 1. května 2004, bylo nutné přijetí nového zákona o DPH, který by byl v souladu s předpisy EU, zejména s tzv. Šestou směrnicí ES. Jako člen EU začala Česká republika aplikovat pravidla jednotného vnitřního trhu. Více viz BAKEŠ: *Finanční právo*, s. 169 – 171.

MRKÝVKA: *Základy...*, s. 62.

³⁰ SVIRÁK, Pavel. *Nepřímé daně*. 3. vydání. Brno: PC-DIR, 1998. s. 2 – 3.

výrobního nebo distribučního stupně. Daň tedy nese konečný spotřebitel, přičemž nemá nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu.

Efektivní uplatňování DPH by mělo sloužit jako účinný nástroj v boji proti daňovým únikům, a tím vést jednotlivé subjekty k daňové disciplíně. Pro odvod daně nebo její odpočet je rozhodující vystavený daňový doklad. Plátce daně si může odpočítat daň, kterou zaplatil na vstupu při nákupu zboží, a tato částka je vlastně pro jeho dodavatele daňovou povinností. Při DPH se uplatňuje odpočet, to znamená, že se do státního rozpočtu odvede pouze saldo daně zaplacené na vstupu a daně uplatněné na výstupu. Daňová povinnost vzniká tehdy, jestliže daň na výstupu převyšuje daň na vstupu. Pokud by však daň na vstupu byla vyšší než na výstupu, vznikne nadměrný odpočet. Nadměrný odpočet je vlastně přeplatek na DPH a pro plátce znamená nárok vůči státu na jeho vrácení.³¹

2.1.2 Dovoz zboží podle zákona o DPH

Dovozem se podle § 20 zákona o DPH rozumí vstup zboží ze třetí země na území Evropského společenství. Za dovoz se pro účely zákona o DPH považuje také případ, kdy je zboží umístěno před vývozem do svobodného skladu nebo pásma nacházející se v tuzemsku. Pokud toto zboží není z nějakého důvodu vyvezeno a musí být vráceno zpět do tuzemska, považuje se takové vrácení zboží za dovoz.³²

Za třetí zemi se pro účely uplatňování DPH považují i některá území Evropského společenství, která jsou celním územím Evropského společenství.³³

Dovoz zboží je dle § 2 odst. 1 písm. d) zákona o DPH předmětem daně, bez ohledu na to, zda je uskutečněn úplatně nebo bezúplatně, nezáleží ani na tom, zda je uskutečněn v rámci ekonomické činnosti nebo nikoli. Dani bude při dovozu zboží podléhat jak osoba povinná k dani³⁴, tak osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, a dokonce i samotný občan. Jedinou podmínkou je, že takový dovoz má místo plnění v tuzemsku.³⁵

³¹ RADVAN: *Finanční právo...*, s. 381 – 383.

BAKEŠ: *Finanční právo*, s. 170 – 171.

³² Podle celních předpisů se však o dovoz nejedná, protože umístěním zboží do svobodného pásma nebo skladu v tuzemsku nedošlo k vývozu zboží. Viz GALOČÍK, Svatopluk, LOUŠA, František. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 4. aktualizované vydání. Praha: Grada, 2010, s. 105-106.

³³ Tuto výjimku stanoví zákon o DPH v ustanovení § 3 odst. 2. Za třetí země se tedy považují: hora Athos, Kanárské ostrovy, francouzské zámořské departementy, Alandy a Normanské ostrovy.

³⁴ Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani bude tedy i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, za podmínky, že uskutečňuje ekonomické činnosti. Viz § 5 zákona o DPH.

³⁵ DRÁBOVÁ, Milena, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: komentář*. 4. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, s. 8 - 10.

2.1.3 Vznik daňové povinnosti

Dovoz je podle § 23 zákona o DPH uskutečněn a daňová povinnost při dovozu zboží vzniká:

- propuštěním zboží do celních režimů volný oběh, aktivní zušlechťovací styk v systému navracení, dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla,
- nezákonným dovozem zboží,
- spotřebou nebo použitím zboží ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu za jiných podmínek, než které jsou stanoveny celními předpisy,
- porušením podmínek vyplývajících z dočasně uskladněného zboží,
- porušením podmínek stanovených pro celní režim, do kterého bylo dovážené zboží propuštěno, nebo
- odnětím zboží celnímu dohledu.

Okamžik vzniku daňové povinnosti je vázán na okamžik vzniku celního dluhu při dovozu zboží, který je upraven celními předpisy.³⁶

Daňová povinnost při dovozu zboží vzniká rovněž dnem rozhodnutí celního orgánu o vrácení zboží ze svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku, a to zpět do tuzemska.³⁷

Povinnost přiznat daň při dovozu zboží plátce splnil, pokud daň zaplatil celnímu úřadu v souladu se zákonem o DPH jako osoba povinná zaplatit daň.³⁸

2.1.4 Daňové doklady při dovozu zboží

Daňovým dokladem při dovozu zboží do tuzemska je:

- rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu, ve kterém vznikla daňová povinnost, nebo
- jiné rozhodnutí o vyměřené dani vydané celním úřadem, pokud je daň zaplacená.

³⁶ DRÁBOVÁ: *Zákon o dani...*, s. 190.

³⁷ § 23 odst. 2 zákona o DPH.

³⁸ § 23 odst. 7 zákona o DPH.

Při vrácení zboží zpět do tuzemska se za daňový doklad považuje rozhodnutí o vyměřené dani vydané celním úřadem, pokud je daň zaplacená.³⁹

2.1.5 Základ daně při dovozu zboží

Základem daně z přidané hodnoty při dovozu zboží je součet následujících položek:

- základ pro vyměření cla,
- clo, dávky a poplatky splatné z důvodu dovozu zboží, pokud již nejsou zahrnuty do základu pro vyměření cla,
- vedlejší výdaje vzniklé do prvního místa určení v tuzemsku, popřípadě do dalšího místa určení na území Evropského společenství, pokud je toto místo při uskutečnění zdanitelného plnění známo, pokud nejsou zahrnuty do základu pro vyměření cla,
- spotřební daň u vybraných výrobků, které nejsou při dovozu uvedeny do režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.⁴⁰

Plátce daně tedy vychází v první řadě ze základu daně stanoveného celním úřadem pro účely stanovení celního dluhu. Pokud v této hodnotě nejsou zahrnuty vedlejší náklady pořízení, kterými se rozumí například dopravné, výdaje na pojištění, celní řízení, pak je plátce povinen základ daně zvýšit o hodnotu vedlejších nákladů. Při zahrnutí vedlejších výdajů vzniklých do prvního místa určení v tuzemsku přihlíží plátce DPH ke sjednaným dodacím podmínkám. Ověří například, zda jsou náklady na přepravu zboží součástí ceny zboží nebo zda přepravu zajišťuje podle sjednaných podmínek kupující (dovozce).⁴¹

Celní hodnota jako základ pro výpočet cla v sobě zahrnuje podle celních předpisů vedlejší výdaje až na místo, kde zboží vstupuje na území EU. Tím se liší od základu DPH při dovozu zboží, ve kterém musí být zahrnuty vedlejší náklady až do prvního místa určení v tuzemsku.⁴²

S výpočtem DPH při dovozu zboží souvisí první místo určení v tuzemsku, kterým se rozumí místo uvedené v přepravním dokladu, na jehož základě je zboží dováženo do tuzemska. Zákon řeší i situace, kdy první místo určení není na přepravním dokladu uvedeno.

³⁹ § 33 zákona o DPH.

⁴⁰ § 38 odst. 1 zákona o DPH.

⁴¹ FITŘÍKOVÁ, Dagmar. *Uplatňování DPH v EU a 3. zemích*. 1. vydání. Brno: Computer Press, 2007, s. 76.

⁴² MATOUŠEK: *Clo*, s. 287.

V takovém případě se považuje za první místo určení místo prvního přeložení dováženého zboží v dovážejícím členském státě.⁴³

Pro představu lze uvést příklad: obchodní společnosti, plátcí daně, bylo v měsíci říjnu propuštěno do volného oběhu zboží původem z Japonska. Na přepravním dokladu, na základě kterého bylo zboží dovezeno do České republiky, je uvedeno jako první místo určení v tuzemsku letiště Praha – Ruzyně. Po zajištění příslušných celních formalit bylo takto dovezené zboží následně přepraveno z letiště Praha – Ruzyně do sídla firmy dovozce, které se nachází v Ostravě. Prvním místem určení v tuzemsku je v tomto případě letiště Praha – Ruzyně.

Náklady vzniklé v souvislosti s následnou přepravou z prvního místa určení v tuzemsku například do firmy dovozce se do základu pro výpočet DPH při dovozu nezahrnují. Takové náklady mají význam pro účely daně z příjmů, kdy jsou součástí pořizovací ceny.

Správné vyhodnocení prvního místa určení v tuzemsku je tedy velmi důležité pro bezchybný postup při stanovení základu DPH při dovozu zboží.⁴⁴

Jak již bylo výše uvedeno, pro stanovení základu DPH při dovozu zboží je dále nutné přihlídnout k dodacím podmínkám, na základě kterých je zásilka dováženého zboží dodávána. Podle dodacích podmínek zjistíme, komu a jak vznikají vedlejší výdaje v souvislosti s dodávkou dováženého zboží, a jak jsou tyto výdaje děleny mezi prodávajícího a kupujícího (dovozce). Dodací podmínky jsou rozhodující pro určení vedlejších výdajů, které jsou zahrnuty do základu pro výpočet cla, a dále také pro určení vedlejších nákladů a jejich výše vzniklých od vstupu na území EU až po první místo dodání v tuzemsku. Pokud tyto vedlejší náklady vzniklé od vstupu na území EU po první místo určení v tuzemsku má nést kupující, musí je zahrnout do základu DPH.⁴⁵

V zahraničním obchodu se uplatňují dodací podmínky Incoterms, které představují soubor mezinárodních výkladových pravidel. Incoterms nemají povahu právních norem, závaznými se stávají pouze tehdy, jestliže se na ně strany kupní smlouvy výslovně odvolávají v textu kupní smlouvy. Vždy je však nutné ověřit, zda tyto dodací podmínky odpovídají skutečnosti.

⁴³ § 38 odst. 2 zákona o DPH.

⁴⁴ FITŘÍKOVÁ: *Uplatňování DPH...*, s. 76 – 78.

⁴⁵ MATOUŠEK: *Clo*, s. 289.

Pravidla Incoterms uvádějí, která ze smluvních stran je zavázána zajistit přepravu nebo pojištění, kdy prodávající dodává zboží kupujícímu, a v poslední řadě jaké náklady nese ta která strana. Poslední vydanou verzí těchto pravidel jsou Incoterms 2010 platné od 1. ledna 2011.⁴⁶

U dodacích podmínek je důležité rozlišit, kde se nachází místo přechodu nákladů spojených s přepravou zásilky zboží z prodávajícího na kupujícího. Tato skutečnost se promítne při stanovení základu pro výpočet cla.⁴⁷

2.1.6 Výpočet DPH u dovozu zboží

Od 1. ledna 2005 je dovozce povinen vypočítat si DPH při dovozu sám tak, že podle stanoveného základu daně a podle příslušné sazby daně vypočítá částku daně. Základ daně i částku daně doplní do dovozního dokladu, který je rozhodnutím celního orgánu a současně daňovým dokladem. Dovozní faktura plní funkci účetního dokladu, který je podkladem pro stanovení daňové povinnosti.

Do základu daně vstupuje základ pro vyměření cla.⁴⁸ Základ pro vyměření cla se uvádí v českých korunách a pro přepočtení zahraniční měny na tuzemskou měnu se použije kurz stanovený celními předpisy.⁴⁹ Přepočítaná částka vyjádřená v českých korunách se uvádí v celých korunách a je zaokrouhlena na celé koruny směrem nahoru.⁵⁰ Základ pro vyměření cla je vždy součástí návrhu na propuštění zboží. V případě jeho absence by celní úřad takový návrh nepřijal.⁵¹

Postup při výpočtu DPH při dovozu zboží je upraven v § 38 odst. 4 zákona o DPH. Daň z přidané hodnoty se u propuštění zboží do režimu volného oběhu, aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla nebo vrácení zboží vypočte jako součin základu daně a sazby daně.⁵²

⁴⁶ Výklad jednotlivých dodacích podmínek nalezneme také v elektronické podobě na <<https://sites.google.com/site/iccincoterms2010/incoterms-2010>>.

⁴⁷ MATOUŠEK: *Clo*, s. 289.

⁴⁸ GALOČÍK: *DPH a účtování...*, s. 123 – 124.

⁴⁹ Kurz platný v den podání celního prohlášení uvedený na internetových stránkách celní správy: *Kurzovní listek* [online]. Celnisprava.cz [cit. 10. března 2013]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/kurzy.aspx>>.

⁵⁰ MATOUŠEK: *Clo*, s. 287.

⁵¹ GALOČÍK: *DPH a účtování...*, s. 124.

⁵² Vypočtenou daň je možné zaokrouhlit na celé koruny způsobem, že částka 0,50 Kč a vyšší se zaokrouhlí na celou korunu nahoru a částka nižší než 0,50 Kč se zaokrouhlí na celou korunu dolů. Viz § 37 odst. 1 zákona o DPH.

Také pro účely stanovení základu daně při dovozu zboží se pro přepočtení cizí měny na českou měnu použije kurz stanovený podle přímo použitelných předpisů Evropské unie upravující clo.⁵³

Dovozce (plátce DPH) odpovídá za správnost výpočtu DPH. V praxi často dochází k situacím, že poté, co je dovezené zboží dodáno a celním orgánům předloženo celní prohlášení, dochází často k časově posunutému, dodatečné fakturaci některých nákladů spojených s dodáním dovezeného zboží. Může se jednat například o fakturaci skladného za uskladnění v přístavu, fakturaci za užití jeřábu při nakládce dovezeného zboží, fakturaci spedičních poplatků za odbavení zboží v jiném členském státě EU apod. Jakmile dojde k rozpoznání spojitosti dodatečných nákladů s dovezeným zbožím, je nutné zahrnout dodatečně fakturované náklady do základu DPH dovezeného zboží, a to formou opravy základu daně. Taková oprava je v případě navýšení základu daně povinná. Současně je plátce DPH oprávněn opravit také nárokovaný odpočet daně.

2.1.7 Oprava výše daně při dovozu zboží

Chyba v DPH při dovozu zboží může být způsobena jak nesprávným výpočtem, tak také v důsledku již zmíněné dodatečné fakturace nákladů, které vznikly v souvislosti s dodáním dováženého zboží a jejichž výše nebyla v době projednávání takové zásilky známa.

V jednotlivých případech je nutné rozlišit, zda je správcem DPH při dovozu zboží celní úřad nebo finanční úřad, a také, zda je dovozcem neplátce nebo plátce DPH.

Zákon o DPH upravuje v § 42 odst. 7 postup při opravě výše daně při dovozu zboží. Pokud měl plátce povinnost vystavit daňový doklad, opravu základu daně nebo výše daně provede vystavením opravného daňového dokladu, a to do 15 dnů ode dne zjištění skutečností rozhodných pro provedení takové opravy. Pokud plátce neměl povinnost vystavit daňový doklad, provede ve stejné lhůtě opravu v evidenci pro účely DPH.

Jakmile plátce zjistí, že byl chybně stanoven základ daně, je povinen tuto skutečnost oznámit celnímu orgánu, který DPH původně vyměřil. Pokud celní orgán dodatečně vyměří DPH, pak je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně, jestliže jsou splněny zákonné podmínky pro odpočet.

U DPH, která nebyla vyměřena celním orgánem platí, že změní-li se cena a hodnota zásilky dovezeného zboží a služeb s ní souvisejících, znamená to také změnu výše cla. Plátce

⁵³ § 38 odst. 5 zákona o DPH.

musí zajistit opravu původně vyměřeného cla u celního orgánu, který clo vyměřil. Teprve pak může provést opravu původního základu daně a výše daně, a to ve zdaňovacím období, ve kterém tuto chybu zjistí.⁵⁴

2.1.8 Osvobození od DPH při dovozu zboží

Zákon o DPH stanoví v ustanovení § 71 případy dovozu zboží, které jsou osvobozeny od DPH s nárokem na odpočet daně.⁵⁵ Jedná se o:

1. dovoz zboží, pokud by dodání tohoto zboží plátcem v tuzemsku bylo osvobozeno od daně (př.: dodání lidské krve a jejích složek, lidských orgánů, tkání a mateřského mléka)⁵⁶,
2. dovoz zboží, kterému je přiznáno osvobození od cla podle nařízení Rady (ES) č. 1186/2009 ze dne 16. listopadu 2009 o systému Společenství pro osvobození od cla, pokud se jedná o:
 - zboží dovážené v zásilkách neobchodní povahy.⁵⁷ Pokud jde o dovoz kávy nebo čaje, vztahuje se osvobození od daně na množství do: 500 g kávy nebo 200 g kávového extraktu a esence; 100 g čaje nebo 40 g čajového extraktu a esence,
 - osobní majetek fyzických osob, které se stěhují ze zahraničí do tuzemska, nebo dovážený při příležitosti sňatku, případně majetek nabytý děděním,
 - vybavu, studijní potřeby a vybavení domácností žáků nebo studentů,
 - přemístění obchodního majetku a ostatního zařízení při přemístění podniku,
 - léčivé látky, léčivé přípravky, laboratorní zvířata, biologické nebo chemické látky,
 - zboží určené charitativním nebo dobročinným subjektům,

⁵⁴ MATOUŠEK: *Clo*, s. 290 – 292.

⁵⁵ Případy dovozu zboží uvedené v § 71 jsou plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně podle § 63 odst. 1 písm. h) zákona o DPH.

⁵⁶ DRÁBOVÁ: *Zákon o dani...*, s. 445.

⁵⁷ Zásilkou neobchodní povahy se rozumí zásilky odesílané soukromou osobou ze třetí země jiné soukromé osobě nacházející se na území EU, přičemž jsou splněny stanovené podmínky: jsou dováženy příležitostně, obsahují výhradně zboží určené k osobnímu použití příjemcem nebo jeho rodinou – zboží nesmí povahou ani množstvím svědčit o obchodním záměru, a jsou zasilány, aniž by jejich příjemce cokoli platil. Za zásilku neobchodní povahy se v žádném případě nepovažuje například zboží objednané občanem České republiky přes internetový obchod, které mu je dodáno za úplatu. Od daně je osvobozeno zboží dovážené v zásilkách neobchodní povahy do hodnoty 45 EUR na každou zásilku. K hodnotovému limitu ještě přistupují i množstevní omezení pro tabákové výrobky, alkoholické nápoje, parfémy a toaletní vody uvedené v nařízení pro osvobození od cla. Viz DRÁBOVÁ: *Zákon o dani...*, s. 445.

- dovoz v rámci mezinárodních vztahů (čestná vyznamenání nebo ceny, dary obdržené v rámci mezinárodních vztahů, zboží určené k užívání hlavou státu),
- zboží dovážené k podpoře obchodní činnosti (reklamní materiál),
- zboží dovážené ke zkouškám, analýzám nebo pokusům,
- různý dovoz (turistický propagační materiál, materiál k upevnění a ochraně zboží při přepravě, rakve, urny, a další),
- dovoz zboží, jehož úhrnná hodnota nepřesahuje 22 EUR, s výjimkou alkoholických nápojů, parfémů, toaletní vody, tabáků a tabákových výrobků⁵⁸,
- dovoz čistokrevných koní starých nejvýše šest měsíců, narozených ve třetí zemi nebo na třetím území ze zvířete, které bylo na území Evropského společenství pokryto a poté dočasně vyvezeno k porodu,
- dovoz sbírkových a uměleckých předmětů vzdělávací, vědecké nebo kulturní povahy, které nejsou určeny k prodeji a které dovážejí muzea a galerie, pokud jsou dováženy bezúplatně, nebo pokud jsou dováženy za úplatu a nejsou dodány osobou povinnou k dani,
- dovoz oficiálních publikací vydávaných orgány veřejné moci země nebo území vývozu, mezinárodními organizacemi, veřejnými samosprávami a veřejnoprávními subjekty usazenými v zemi nebo na území vývozu a tiskovin šířených při příležitosti voleb do Evropského parlamentu nebo při příležitosti vnitrostátních voleb v zemi, z níž tiskovina pochází, zahraničními politickými organizacemi úředně uznanými v členských státech, pokud tyto publikace a tiskoviny podléhaly dani v zemi nebo na území vývozu a nevyužily vrácení daně při vývozu,
- dovoz vratných obalů bez úplaty či za úplatu,
- dovoz úlovku uloveného mimo území ES do přístavu, který nebyl zpracován nebo který již byl konzervován za účelem prodeje, ale dosud nebyl dodán, pokud byl uskutečněn osobou podnikající v námořním rybářství,
- dovoz plynu prostřednictvím přepravní nebo distribuční soustavy nebo vpuštěním z plavidla převážejícího plyn do soustavy zemního plynu nebo těžební plynovodní

⁵⁸ Tento limit se týká například zásilek objednaných přes internetové obchody, které jsou zaslány ze států mimo EU. Viz DRÁBOVÁ: *Zákon o dani...*, s. 448.

sítě, dovoz elektřiny, tepla nebo chladu prostřednictvím tepelných nebo chladicích sítí,

- dovoz zboží osobám požívajícím diplomatických výsad a imunit, a to v rozsahu vyplývajícím z mezinárodních smluv, které jsou součástí českého právního řádu, pokud bylo tomuto zboží přiznáno osvobození od cla,
- dovoz uskutečněný subjekty Evropské unie, a to v mezích a za podmínek upravených v protokolu a v dohodách o jeho provádění nebo v dohodách o umístění sídla těchto subjektů, pokud tím není narušena hospodářská soutěž,
- dovoz uskutečněný mezinárodními organizacemi (jinými než uvedenými v předchozím bodu), které jsou za mezinárodní organizace uznávány úřady hostitelského členského státu, nebo uskutečněný členy těchto organizací v mezích a za podmínek upravených mezinárodními smlouvami zakládajícími tyto organizace nebo dohodami o umístění jejich sídla,
- dovoz zboží uskutečněný ozbrojenými silami ostatních členských států Organizace Severoatlantické smlouvy (NATO), které je určeno pro použití těmito ozbrojenými silami nebo civilními zaměstnanci je doprovázejícími nebo k zásobení jejich jídelen, pokud se tyto síly podílejí na společném obranném úsilí,
- dovoz zlata Českou národní bankou,
- u vráceného zboží je přiznán nárok na osvobození od daně pouze osobě, která předmětné zboží vyvezla, pokud bylo tomuto zboží přiznáno osvobození od cla⁵⁹,
- dovoz zboží v osobních zavazadlech cestujících, pokud je uskutečňován příležitostně, a zboží je určeno k osobnímu užívání cestujícím, k užívání členy jeho rodiny nebo jako dar a z povahy ani množství zboží nelze usuzovat, že je dováženo pro obchodní účely, a pokud jsou splněny další podmínky stanovené zákonem o DPH⁶⁰,

⁵⁹ V souladu s ustanovením čl. 185 celního kodexu Společenství je od cla osvobozeno zboží Společenství, které bylo po vývozu z celního území Společenství vráceno na toto území a propuštěno do volného oběhu ve lhůtě tří let. Takto vrácené zboží bude osvobozeno od daně pouze za podmínky, že dovozcem tohoto zboží je tatáž osoba, která dané zboží vyvezla. Další podmínky pro uplatnění osvobození od cla stanoví prováděcí předpis k celnímu kodexu. Viz DRÁBOVÁ: *Zákon o dani...*, s. 451.

⁶⁰ Osobními zavazadly se pro účely zákona o DPH rozumí zavazadla, která cestující předkládá při svém příjezdu celnímu orgánu, a také zavazadla, která celnímu orgánu předloží později, pokud prokáže, že byla zapsána jako doprovodná zavazadla v okamžiku jeho odjezdu u společnosti, která zajišťovala jeho přepravu. Za dovoz zboží cestujícím se nepovažuje dovoz zboží, u kterého cestující prokáže, že bylo pořízeno na území Evropského společenství, a u kterého nebyla v žádném členském státě vrácena daň nebo spotřební daň. Viz § 71a.

- dovoz zboží cestujícím v letecké dopravě do hodnoty 430 EUR na osobu / cestující mladší patnácti let do hodnoty 200 EUR na osobu,
- dovoz zboží cestujícím v rámci rekreačního nebo sportovního létání do hodnoty 300 EUR na osobu / cestující mladší patnácti let do hodnoty 200 EUR⁶¹,
- dovoz zboží cestujícím, pokud se jedná o dovoz tabákových výrobků, alkoholu a alkoholických nápojů v zákonem stanoveném rozsahu⁶²,
- dovoz pohonných hmot v běžné nádrži motorového dopravního prostředku a dovoz pohonných hmot v množství nejvýše 10 litrů v přenosné nádrži v jednom motorovém prostředku pro dopravu⁶³,
- dovoz zboží, při kterém vzniká daňová povinnost v tuzemsku, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno ze třetí země, a ukončení odeslání nebo přepravy zboží je v jiném členském státě a dodání tohoto zboží do jiného členského státu je osvobozeno od daně.

2.2 DPH při vývozu zboží

2.2.1 Vývoz zboží podle zákona o DPH

Vývozem zboží se pro účely zákona o DPH rozumí výstup zboží z území Evropského společenství na území třetí země⁶⁴ nebo na Normanské ostrovy a do San Marina.⁶⁵

Jak již bylo uvedeno výše, za vývoz zboží se považuje také umístění nebo dodání zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku.

2.2.2 Daňové doklady při vývozu zboží

Za daňový doklad při vývozu zboží se podle zákona o DPH považuje rozhodnutí celního úřadu o vývozu zboží do třetí země, kterým celní úřad potvrzuje výstup zboží z území Evropského společenství, nebo rozhodnutí celního úřadu o umístění zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku.⁶⁶

⁶¹ Pro přepočítání hodnoty zboží na českou měnu se použije kurz platný první pracovní den měsíce října roku předcházejícího dovozu zboží zveřejněný v Úředním věstníku Evropské unie. Takto přepočítaná hodnota zboží na českou měnu se zaokrouhlí na stokoruny. Viz § 71b zákona o DPH.

⁶² §§ 71c, 71d zákona o DPH.

⁶³ § 71f zákona o DPH.

⁶⁴ Za třetí zemi se považují také území Evropského společenství taxativně vyjmenovaná v § 3 odst. 2 zákona o DPH, která jsou součástí celního území Evropského společenství.

⁶⁵ FITŘÍKOVÁ: *Uplatňování DPH...*, s. 83.

⁶⁶ § 33a zákona o DPH.

2.2.3 Vývoz zboží jako plnění osvobozené od DPH

Vývoz zboží je osvobozen od daně s nárokem na odpočet daně. Na zboží je pohlíženo jako na zboží, které je vyvezeno, jestliže jsou splněny tyto podmínky:

- zboží je propuštěno do celního režimu vývoz nebo do režimu pasivního zušlechťovacího styku,
- zboží vystoupilo do třetí země,
- výstup zboží je potvrzen celními orgány na daňovém dokladu nebo je prokázán jinými důkazními prostředky.

Z hlediska české DPH má význam pouze vývoz zboží, jehož přeprava nebo odeslání započala v tuzemsku. Jestliže česká společnost dodává na Ukrajinu zboží, které se v momentě započetí přepravy nebo odeslání nachází na území Slovenska, nejedná se o plnění, které by podléhalo české DPH, proto ani není nutné zkoumat z pohledu DPH podmínky pro možné osvobození od české DPH. Tuto transakci však plátce daně (česká společnost) uvede v řádku daňového přiznání, kde se uvádějí veškerá plnění, u nichž vznikl plátcí nárok na odpočet daně.⁶⁷

Vývoz zboží je osvobozen od daně pouze v případě, že je přeprava nebo odeslání uskutečněna vývozcem (prodávajícím) nebo jím zmocněnou osobou, popřípadě kupujícím nebo jím zmocněnou osobou, jestliže kupující nemá v tuzemsku sídlo, místo pobytu, ani provozovnu.

Od DPH naopak není osvobozen vývoz takového zboží, které kupující přepravuje za účelem vybavení nebo zásobení rekreačních lodí nebo letadel, případně jiného prostředku pro dopravu pro soukromé použití.⁶⁸

Jestliže jsou podmínky pro osvobození od DPH splněny, daňová povinnost nevzniká. V takovém případě má plátce, který vývoz zboží uskutečnil, povinnost uvést tento vývoz zboží jako osvobozené plnění do daňového přiznání.

Od 1. ledna 2010 vzniká povinnost vykázat osvobozený vývoz zboží dnem výstupu zboží z území Evropské unie potvrzeným celním orgánem. Okamžik vzniku povinnosti vykázat toto osvobozené plnění již není ovlivněn dodacími podmínkami, nerozhoduje ani okamžik, kdy byla přijata úhrada za dodané zboží.

⁶⁷ BENDA: *DPH...*, s. 156.

⁶⁸ § 66 odst. 2 zákona o DPH.

Jako příklad můžeme uvést českou společnost (plátce daně) dodávající zboží norskému zákazníkovi na dodacích podmínkách DDU. V únoru 2010 vyvezl plátce tomuto zákazníkovi zboží v hodnotě 10 000 EUR. Přeprava zboží započala 27. února 2010, výstup zboží z území Evropské unie byl celním úřadem potvrzen 28. února 2010. Zboží bylo dodáno norskému odběrateli 1. března 2010. Česká společnost obdržela zpět jednotný správní doklad 20. března 2010 a platbu za toto zboží obdržela 10. března 2010. Zboží vystoupilo z území Evropské unie 28. února 2010, proto musí plátce daně vykázat tento vývoz jako osvobozené plnění ve svém únorovém daňovém přiznání.⁶⁹

2.3 Osvobození přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz a vývoz zboží

Podle zákona o DPH je v tuzemsku osvobozena od daně také přeprava a služby přímo doprovázející dovážené či vyvážené zboží.

Přeprava zboží při vývozu a dovozu je v tuzemsku osvobozena od DPH s nárokem na odpočet daně, jestliže se jedná o přepravu, která buď začíná v tuzemsku a končí ve třetích zemích mimo území EU, nebo začíná ve třetích zemích mimo území EU a končí na území EU, anebo začíná ve třetích zemích mimo území EU a končí opět ve třetích zemích mimo EU a územím EU pouze projíždí.⁷⁰

Za přepravu zboží vázanou na dovoz a vývoz zboží se nepovažuje:

- přeprava zboží z místa v tuzemsku do svobodného skladu nebo svobodného pásma,
- přeprava zboží ze svobodného skladu nebo svobodného pásma do tuzemska,
- přeprava zboží mezi dvěma svobodnými sklady nebo svobodnými pásmy.

V takových případech není přeprava osvobozena od daně.

Plátce, který přepravu při dovozu a vývozu zboží uskutečňuje, je povinen pro uplatnění osvobození od daně prokázat správci daně, že se jedná o přepravu při dovozu nebo vývozu. Tuto skutečnost prokáže přepravním dokladem potvrzeným pohraničním celním úřadem členského státu, který je vstupním státem při dovozu zboží nebo výstupním státem při vývozu zboží, popřípadě jinými důkazními prostředky.

⁶⁹ BENDA: *DPH...*, s. 157 - 159.

⁷⁰ MATOUŠEK: *Clo*, s. 295.

Služby, které jsou přímo vázané na dovoz a vývoz zboží, jsou také osvobozeny od DPH s nárokem na odpočet daně. Plátce, který tyto služby uskutečňuje, je povinen doložit správci daně existenci těchto služeb dokladem o zaplacení, popřípadě jinými doklady prokazujícími splnění podmínek pro osvobození od DPH.⁷¹

⁷¹ § 69 zákona o DPH.

3 Spotřební daně při dovozu a vývozu zboží

Ve třetí kapitole se zaměřuji na spotřební daně při dovozu a vývozu zboží, jejich obecnou charakteristiku, právní úpravu, také na dovoz a vývoz vybraných výrobků podle zákona o spotřebních daních. Dále uvádím, kdy vzniká povinnost spotřební daň přiznat a zaplatit, kdo je plátcem těchto daní a jak se vypočítají, jakým způsobem se prokazuje splnění daňových povinností a oprávněné nabytí dovezených vybraných výrobků osvobozených od daně, kdy je nutné podat daňové přiznání a kdy nastává splatnost daně. V závěru kapitoly vymezuji případy osvobození od spotřební daně, kdy se uplatní podmíněné osvobození od spotřební daně a za jakých podmínek lze prodávat vybrané výrobky za ceny bez daně.

Problematika spotřebních daní je v České republice upravena zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

3.1.1 Obecná charakteristika a význam spotřebních daní

Spotřební daně byly v České republice zavedeny v rámci daňové reformy s účinností od 1. ledna 1993. Stejně jako daň z přidané hodnoty řadíme i spotřební daně mezi daně nepřímé. Spotřebními daněmi stát zatěžuje navíc vedle daně z přidané hodnoty prodej a spotřebu úzké skupiny výrobků, a tak se snaží nepřímo regulovat jejich vlastní spotřebu, ať už z důvodů zdravotních nebo ekologických. Přesto výnosy spotřebních daní, tzv. akcízí, tvoří významný zdroj příjmů státního rozpočtu.

Jedná se o daně, které nezatěžují výrobce nebo dovozce zboží, ale stejně jako u daně z přidané hodnoty až konečného spotřebitele.⁷² Na rozdíl od daně z přidané hodnoty jsou akcízy vybírány jednorázově u výrobce, který si je vybere od spotřebitele již v samotné ceně vybraných výrobků.⁷³

Spotřební daní podléhají tyto vybrané výrobky: minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty a tabákové výrobky.⁷⁴ Podle vybraných výrobků pak jednotlivé daně nesou svůj název.

⁷² RADVAN: *Finanční právo...*, s. 402.

BAKEŠ: *Finanční právo*, s. 183 – 184.

⁷³ Zákonem stanovené komodity, na které je uvalena spotřební daň, se pro účely zákona nazývají vybranými výrobky. Více viz STIBŮRKOVÁ, Jana, PONCAROVÁ, Alena. *Daně a daňové poradenství III. Spotřební a ekologické daně*. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2011, s.16.

⁷⁴ § 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Jak již bylo řečeno, spotřební daně představují významný zdroj příjmů do státního rozpočtu.⁷⁵ Největší podíl na výnosu spotřebních daní má daň z minerálních olejů a naopak nejméně plyne do státního rozpočtu z daně z vína a meziproductů. Za rok 2012, od ledna do září, bylo inkasováno na dani z minerálních olejů 58 974 760 918 Kč. Za stejné období bylo inkasováno na dani z vína a meziproductů 224 070 933 Kč.⁷⁶

Spotřební daně jsou vybírány celními úřady a vyměřují se z množství zboží, oproti dani z přidané hodnoty, která se vypočítává z hodnoty zboží (určitým procentem z ceny). Ve většině případů mají spotřební daně sazbu pevnou, tedy sazbu stanovenou pevnou částkou na jednotku množství. Jedinou výjimku představují tabák a tabákové výrobky, kde se při stanovení výše daňové povinnosti vychází jak z množství, tak i z ceny pro konečného spotřebitele. Spotřební daně jsou součástí základu pro výpočet daně z přidané hodnoty.⁷⁷

3.1.2 Právní úprava

Jak již bylo výše uvedeno, současná platná právní úprava spotřebních daní vychází ze zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Zákon zapracovává příslušné předpisy Evropské unie do našeho daňového systému. V Evropské unii platí například tyto právní předpisy upravující problematiku spotřebních daní⁷⁸:

- směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12 EHS,
- směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny, ve znění pozdějších předpisů⁷⁹,
- směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů a směrnice Rady 92/84/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů⁸⁰,

⁷⁵ Výnos spotřebních daní nemíří jenom do státního rozpočtu, ale část plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury. Podrobněji viz SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009, s.37.

⁷⁶ Viz *Statistiky z oblastí spotřebních daní* [online]. Celní správa České republiky, 2012 [cit. 15. října 2012]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Stranky/komentary.aspx>>.

⁷⁷ BAKEŠ: *Finanční právo*, s. 183, s. 188.

⁷⁸ Viz poznámka č. 1 k § 1 odst. 1 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

⁷⁹ Tato směrnice mimo jiné upravuje daň z minerálních olejů.

⁸⁰ Směrnice se dotýkají daně z piva, daně z lihu, daně z vína a meziproductů.

- směrnice Rady 95/59/ES ze dne 27. listopadu 1995 o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů,
- směrnice Rady 92/79/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížení daní z cigaret, ve znění pozdějších předpisů,
- směrnice Rady 92/80 ze dne 19. října 1992 o sblížení daní z jiných tabákových výrobků než cigaret, ve znění pozdějších předpisů.

3.1.3 Dovoz vybraných výrobků

Dovozem se podle § 3 písm. b) zákona o spotřebních daních rozumí vstup vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství⁸¹, pokud tyto vybrané výrobky nejsou při vstupu na daňové území Evropského společenství propuštěny do režimu s podmíněným osvobozením od cla, a také propuštění těchto vybraných výrobků z režimu s podmíněným osvobozením od cla.

Rozeznáváme tyto režimy s podmíněným osvobozením od cla:

- tranzit,
- uskladňování v celním skladu,
- aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému,
- přepracování pod celním dohledem,
- dočasné použití.

Vybrané výrobky jsou produkty, které podléhají spotřební dani. Podle § 1 zákona o spotřebních daních jsou jimi: minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, tabák a tabákové výrobky.

⁸¹ Daňové území Evropské unie pro účely spotřebních daní není totožné s geografickým územím Evropské unie, ale zahrnuje více území. Z těchto rozšiřujících zemí lze jmenovat Monacké knížectví, ostrov Man, území San Marina, Jungholzu a Mittelbergu. Součástí daňového území ES naopak nejsou Kanárské ostrovy, enklávy Ceuta a Mellilu, ostrov Helgoland a Büsingen, území Livigna, Lugana, Campione d' Italia, zámořské departementy Francie, hora Athos, Normanské ostrovy a některá další území. Viz SVÁTKOVÁ: *Spotřební a ekologické daně*, s. 188.

Dovoz vybraných výrobků se považuje za uskutečněný jejich propuštěním do celního režimu volný oběh nebo celního režimu aktivní zušlechťovací styk v systému navracení.⁸²

Jsou-li vybrané výrobky dováženy na daňové území České republiky ze třetích zemí a nejsou-li uvedeny do režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, nebo pokud se nachází v celním řízení, nebo jsou umístěny ve svobodném pásmu či svobodném skladu na daňovém území České republiky, pak je spotřební daň vybírána za podmínek stanovených celními předpisy, při propouštění zboží do režimu volného oběhu nebo do režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, a to jako součást celního dluhu.⁸³

3.1.4 Vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit

Povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, což je vynětí výrobků z režimů podmíněného osvobození od spotřební daně nebo jejich výrobou či dovozem, a to i v případech protiprávní výroby a protiprávního dovozu.⁸⁴

Okamžik vzniku povinnosti spotřební daň přiznat a zaplatit při dovozu vybraných výrobků je shodný s okamžikem vzniku celního dluhu, pokud tyto výrobky nebyly uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně. V případě, že vybrané výrobky nepodléhají clu, má se za to, že celní dluh vznikl, jestliže jsou splněny ostatní podmínky pro vznik celního dluhu, které vymezuje celní kodex Společenství v člancích 201 až 216⁸⁵:

- propuštěním zboží podléhajícího dovoznímu clu do volného oběhu, v okamžiku přijetí celního prohlášení celním orgánem,
- protiprávním vstupem (nedovoleným dovozem) zboží na celní území Evropské unie nebo protiprávním přemístěním zboží umístěného ve svobodném skladu nebo ve svobodném pásmu do jiné části celního území Evropské unie, v okamžiku, kdy k nedovolenému dovozu nebo přesunu došlo,
- protiprávním odnětím zboží podléhajícího dovoznímu clu celnímu dohledu v okamžiku, kdy je zboží odňato celnímu dohledu,

⁸² Dovoz v souvislosti se zmíněnými režimy má dopad na vznik povinnosti spotřební daň přiznat a zaplatit. Viz SVÁTKOVÁ: *Spotřební a ekologické daně*, s. 188.

⁸³ MATOUŠEK: *Clu*, s. 300.

⁸⁴ Tamtéž, s. 297.

⁸⁵ § 9 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

- nesplněním některé povinnosti vyplývající z dočasného uskladnění zboží v okamžiku, kdy došlo k nesplnění povinnosti,
- nedodržením některé podmínky stanovené pro propuštění zboží do daného režimu v okamžiku nedodržení podmínky,
- nedodržením některé podmínky stanovené při udělení snížené nebo nulové sazby dovozního cla v důsledku konečného použití zboží v okamžiku nedodržení podmínky,
- spotřebou nebo použitím zboží, které podléhá dovoznímu clu ve svobodném pásmu či svobodném skladu za jiných podmínek, než povolených celními orgány, a to v okamžiku, kdy bylo zboží spotřebováno nebo poprvé použito v rozporu se stanovenými podmínkami.⁸⁶

3.1.5 Plátcí spotřebních daní

Plátcem spotřební daně je podle § 4 zákona o spotřebních daních fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem daňového skladu, oprávněným příjemcem, oprávněným odesílatelem nebo výrobcem, dále osoba která, uplatňuje nárok na vrácení daně, kdo přijal vybrané výrobky v jiném členském státě za účelem podnikání a má povinnost priznat a zaplatit spotřební daň, osoba, na kterou přešla vlastnická práva k nezdaněným vybraným výrobkům, a také osoba, která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky ve větším množství.⁸⁷

Každý, kdo skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky ve větším množství, musí v případě kontroly celními orgány prokázat, že u skladovaných nebo dopravovaných výrobků byly splněny daňové povinnosti spotřebních daní. Větší množství vybraných výrobků znamená, že takových výrobků je více než zákonem uvedená množství pro osobní spotřebu:

- minerální oleje – množství dopravované v běžných nádržích zvýšené o 20 litrů,
- zkapalněné ropné plyny v tlakových nádobách o hmotnosti náplně do 40 kg včetně 5 tlakových nádob,
- lihoviny – 10 litrů konečných výrobků⁸⁸,
- pivo – 110 litrů,

⁸⁶ MATOUŠEK: *Cl*, s. 301.

⁸⁷ Plátce spotřebních daní jsem blíže vymezila v kapitole 2.6.4.

⁸⁸ Podle přímo použitelného předpisu EU upravujícího definici a popis lihovin.

- meziprodukty – 20 litrů,
- víno tiché – 90 litrů,
- víno šumivé – 60 litrů,
- cigarety – 800 kusů,
- cigarillos nebo doutníky o hmotnosti nejvýše 3 g/kus – 400 kusů,
- ostatní doutníky – 200 kusů,
- tabák ke kouření – 1 kg.⁸⁹

3.1.6 Prokázání zdanění a oprávněného nabytí dovezených vybraných výrobků osvobozených od daně

U spotřebních daní se prokazuje splnění daňových povinností daňovým dokladem nebo dokladem o prodeji, dokladem o dopravě vybraných výrobků nebo dokladem o osvobození vybraných výrobků od spotřební daně.⁹⁰

Zdanění vybraných výrobků při dovozu se prokazuje rozhodnutím o propuštění vybraných výrobků do režimu volného oběhu nebo do režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo jiným rozhodnutím správce daně⁹¹ o vyměření daně.⁹²

Oprávněné nabytí dovezených vybraných výrobků osvobozených od daně se prokazuje zvláštním povolením, byla-li povinnost jej vystavit, a zároveň rozhodnutím o propuštění vybraných výrobků do režimu volného oběhu nebo do režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo jiným rozhodnutím správce daně o vyměření daně.⁹³

3.1.7 Výpočet spotřební daně

Výpočet spotřební daně provede správce daně, a to vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný vybraný výrobek, jestliže zákon nestanoví něco jiného.⁹⁴

⁸⁹ § 4 odst. 5 zákona o spotřebních daních.

⁹⁰ MATOUŠEK: *Clo*, s. 298.

⁹¹ Správu spotřebních daní vykonávají podle § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních orgány Celní správy České republiky.

⁹² § 5 odst. 5 zákona o spotřebních daních.

⁹³ § 6 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

⁹⁴ Výpočet daně pro pivo je stanoven v § 85 odst. 3 a pro tabákové výrobky v § 104 zákona o spotřebních daních.

3.1.8 Daňové přiznání a splatnost daně

Při dovozu vybraných výrobků se za daňové přiznání považuje celní prohlášení, na základě kterého je navrženo propuštění vybraných výrobků do příslušného celního režimu.⁹⁵ Spotřební daň je splatná ve lhůtě splatnosti celního dluhu, tedy do 10 dnů ode dne oznámení celního dluhu dovozci (deklarantovi nebo jeho zástupci).⁹⁶

3.1.9 Podmíněné osvobození od spotřební daně

Podmíněné osvobození od spotřební daně znamená, že dochází k odložení povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit spotřební daň, a to až do dne uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu.

Zákon o spotřebních daních vymezuje v § 19 případy, kdy je vybraný výrobek v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. Jedná se o vybrané výrobky:

- umístěné v daňovém skladu, nebo
- dopravované na daňovém území České republiky za podmínek stanovených v § 24 zákona o spotřebních daních, nebo
- dopravované mezi členskými státy Evropské unie za podmínek stanovených v § 25 zákona o spotřebních daních, nebo
- dopravované k vývozu mimo daňové území Evropské unie za podmínek stanovených § 27 zákona o spotřebních daních.

Doprava vybraných výrobků se provádí s průvodním dokladem a pod dohledem celních orgánů, které tyto průvodní doklady potvrzují a evidují.⁹⁷

Za daňový sklad se považuje podnik na výrobu vybraných výrobků nebo sklad vybraných výrobků, ve kterých provozovatel daňového skladu takové výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá za podmínek stanovených zákonem o spotřebních daních.

Provozování daňového skladu je možné pouze na základě povolení vydaného na žádost správcem daně. Žádost musí splňovat náležitosti stanovené zákonem o spotřebních daních a současně musí být poskytnuto zajištění daně, a to ve výši nejméně 1/12 roční daňové

⁹⁵ § 18 zákona o spotřebních daních.

⁹⁶ MATOUŠEK: *Clo*, s. 302.

⁹⁷ Doprava s průvodním dokladem se ve svých podmínkách podobá přepravě zboží pod celním dohledem v režimu tranzit.

povinnosti žadatele vzniklé v předcházejícím roce. U nově založeného daňového skladu musí zajištění daně odpovídat očekávané daňové povinnosti. V případě, že by zajištění daně nebylo dostačující, má provozovatel daňového skladu povinnost toto zajištění navýšit.⁹⁸

Zajištění daně může být poskytnuto:

- složením nebo převodem finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně zřízený správcem daně, přičemž složiteli nevzniká nárok na úrok ze složené částky,
- bankovní zárukou, pokud o jejím přijetí rozhodne správce daně, nebo
- ručením, pokud osobu ručitele povolí správce daně.

Správce daně použije zajištění daně na úhradu daně, pokud daň není zaplacená v zákonné lhůtě její splatnosti.⁹⁹

3.1.10 Osvobození od spotřební daně

Od spotřební daně jsou dle § 11 zákona o spotřebních daních osvobozeny vybrané výrobky:

- dovezené, pokud se na ně vztahuje osvobození příležitostného dovozu zboží v osobních zavazadlech cestujícího, člena posádky letadla nebo dovozu pohonných hmot cestujícím podle zákona o DPH,
- dovezené, pokud se na ně vztahuje osvobození od cla (s výjimkou vybraných výrobků, které se po vývozu vracejí zpět na daňové území České republiky a jsou propuštěny do volného oběhu),
- nakoupené bez daně za stavu ohrožení státu a válečného stavu, pokud tak nařídí vláda České republiky,
- dovezené nebo dopravené z území jiného členského státu na daňové území České republiky pro ozbrojené síly NATO s výjimkou ozbrojených sil České republiky,
- dopravené z jiného členského státu osobám požívajícím v České republice výsad a imunit,

⁹⁸ MATOUŠEK: *Clo*, s. 299.

⁹⁹ § 21 zákona o spotřebních daních.

- dovezené ze třetích zemí, pokud jsou tyto vybrané výrobky v rámci omezení a za podmínek stanovených mezinárodními smlouvami s těmito zeměmi osvobozeny od daně z přidané hodnoty,
- dovezené mezinárodními organizacemi nebo jejich členy, pokud jsou tyto vybrané výrobky v rámci omezení a za podmínek stanovených mezinárodními úmluvami zakládajícími tyto organizace, popřípadě dohodami o umístění jejich sídla, osvobozeny od daně z přidané hodnoty.

Vybrané výrobky uvedené v prvním bodu, tedy výrobky dovezené v osobních zavazadlech cestujících určené pro osobní užívání cestujícím nebo členům jejich rodiny nebo jako dar, přičemž z povahy ani z množství zboží nelze usuzovat, že jsou dováženy pro obchodní účely, jsou osvobozeny za podmínek uvedených v § 71a až 71e zákona o DPH od jednotlivých spotřebních daní v následujícím rozsahu:

- a) 200 cigaret,
- b) 100 doutníků o hmotnosti jednoho kusu nejvýše 3 gramy,
- c) 50 doutníků o hmotnosti jednoho kusu vyšší než 3 gramy, nebo
- d) 250 g tabáku ke kouření,
- e) 1 litr alkoholického nápoje, jehož skutečný obsah lihu přesahuje 22 % objemových, nebo nedenaturovaného alkoholu s obsahem lihu nejméně 80 % objemových,
- f) 2 litrů alkoholického nápoje, jehož skutečný obsah alkoholu nepřesahuje 22 % objemových,
- g) 4 litry tichého vína na osobu,
- h) 16 litrů piva na osobu.

U tabákových výrobků a alkoholických nápojů se každé množství jednotlivých druhů tabákových výrobků, resp. alkoholických nápojů považuje za 100 % množství osvobozených vybraných výrobků.

U tabákových výrobků lze množstevní limity vzájemně kombinovat. Podmínkou je, že součet procentních podílů nepřekročí 100 %. Osoba si může dovézt například 100 cigaret a 50 doutníků do 3 gramů a takový dovoz bude osvobozen od spotřební daně.¹⁰⁰

¹⁰⁰ KOTENOVÁ: *Zákon...*, s. 46 – 47.

U lihovin a destilátů je kombinace také možná, ale platí zde jiná pravidla.¹⁰¹

Zákon o spotřebních daních stanovuje povinnost značit tabákové výrobky platnou českou tabákovou nálepkou. Zákon dále stanoví, že tabákové výrobky musí být označeny platnou českou tabákovou nálepkou mimo jiné v okamžiku jejich vstupu na daňové území České republiky. Tato povinnost se nevztahuje na tabákové výrobky dovezené pro osobní spotřebu cestujícího v množstvích uvedených výše.¹⁰² Povinnost takového značení tedy přímo dopadá na ty neobchodní dovozy tabákových výrobků cestujícím, při nichž dojde k překročení výše uvedených množstevních limitů. Jakmile dojde k překročení stanovené výše, takové neznačené tabákové výrobky nelze cestujícímu při vstupu do České republiky propustit, a to ani v případě, že by cestující chtěl uhradit spotřební daň, daň z přidané hodnoty a clo v příslušné výši.¹⁰³

Podobná situace nastává u lihu a lihovin, to je u výrobků s obsahem etanolu 15 % objemových a více¹⁰⁴, u kterých zákon o povinném značení lihu stanovuje povinnost jejich značení kontrolní páskou. Tato povinnost se vztahuje mimo jiné na líh a lihoviny dovezené na daňové území České republiky ve spotřebitelském balení s výjimkou lihu a lihovin ve spotřebitelském balení o objemu 0,1 litru a menším.¹⁰⁵ Povinnost značení lihovin kontrolní páskou se nevztahuje také na lihoviny dovezené ze zemí mimo daňové území Evropského společenství pro osobní spotřebu cestujícím nebo příjemcem zásilky, anebo které mají být předány cestujícím jako dar fyzické osobě za účelem osobní spotřeby, a to v množstvích uvedených výše.¹⁰⁶ Naopak líh, který byl celním úřadem propuštěn k vývozu, nesmí být značen kontrolní páskou.¹⁰⁷ Líh a lihoviny neznačené kontrolní páskou, které převyšují stanovené množstevní limity, nelze cestujícímu při vstupu do České republiky propustit, a to ani v případě, že by cestující chtěl uhradit spotřební daň, daň z přidané hodnoty a také clo v příslušné výši.¹⁰⁸

¹⁰¹ SVÁTKOVÁ: *Spotřební a ekologické daně*, s. 27.

¹⁰² § 114 zákona o spotřebních daních.

¹⁰³ Informační zdroj: Celní úřad Zlín.

¹⁰⁴ § 2 písm. a) zákona č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu.

¹⁰⁵ § 3 odst. 1, § 4 odst. 1 písm. a) zákona o povinném značení lihu.

V současné době čekáme, zda dojde k přijetí nového zákona o povinném značení lihu, jehož návrh již byl schválen v Poslanecké sněmovně. Návrh tohoto zákona přináší řadu změn v reakci na loňskou metanolovou kauzu. Mělo by tedy dojít například ke snížení objemu spotřebitelského balení lihu z šesti litrů na litr jeden, ke zpřísnění některých trestů, zavedení nových kontrolních pásek s ochrannými prvky apod. Více viz *Sněmovna podpořila návrh zákona o povinném značení lihu* [online]. Finanční noviny.cz, 30. března 2013 [cit. 30. května 2013]. Dostupné na <<http://www.finance.cz/zpravy/finance/383324-snemovna-podporila-navrh-zakona-o-povinnem-znaceni-lihu/>>.

¹⁰⁶ § 4 odst. 1 písm. f) zákona o povinném značení lihu.

¹⁰⁷ § 4 odst. 2 zákona o povinném značení lihu.

¹⁰⁸ Informační zdroj: Celní úřad Zlín.

Pro jednotlivé druhy vybraných výrobků platí speciální úprava osvobození od spotřební daně, která je obsažena v právních ustanoveních jednotlivých spotřebních daní.

Osoba, která chce uplatnit nárok na osvobození od spotřební daně při dovozu vybraných výrobků a jejich propuštění do celních režimů volný oběh nebo aktivní zušlechťovací styk v systému navracení, musí nárok uplatnit u příslušného celního úřadu, a to při podání celního prohlášení.¹⁰⁹

3.1.11 Prodej za ceny bez daně

Vybrané výrobky je možné prodávat při splnění zákonem stanovených podmínek za ceny bez daně. První nezbytnou podmínkou je povolení udělené správcem daně. Další podmínka spočívá v tom, že vybrané výrobky lze za ceny bez daně prodávat v tranzitním prostoru mezinárodních letišť a na palubách letadel během letu fyzickým osobám při jejich bezprostředním výstupu z daňového území Evropského společenství. Tranzitní prostor vymezuje rozhodnutím správce daně, který je místně příslušný mezinárodnímu letišti.¹¹⁰

Vybrané výrobky lze dodávat do tranzitního prostoru mezinárodních letišť a na paluby letadel pouze v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. Takto dodané vybrané výrobky se považují za umístěné v režimu podmíněného osvobození od daně až do doby jejich prodeje.¹¹¹

Aby bylo možné prodávat vybrané výrobky fyzickým osobám za ceny bez daně, je třeba nejdříve ověřit skutečnost, zda cílová stanice těchto osob je ve třetí zemi nebo na třetím území. Držitel povolení je povinen zajistit, aby při prodeji vybraných výrobků bylo na prodejním dokladu vyznačeno číslo letu, o jaký druh vybraných výrobků se jedná a také jejich cena.¹¹²

¹⁰⁹ KOTENOVÁ: *Zákon...*, s. 49.

¹¹⁰ § 36 odst. 1 zákona o spotřebních daních.

¹¹¹ § 36 odst. 2 zákona o spotřebních daních.

¹¹² § 36 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

3.2 Spotřební daně při vývozu zboží

3.2.1 Vývoz vybraných výrobků podle zákona o spotřebních daních

Vývozem se podle zákona o spotřebních daních rozumí propuštění vybraných výrobků do režimu vývozu nebo do režimu pasivního zušlecht'ovacího styku a výstup z daňového území Evropského společenství.¹¹³

Vybrané výrobky lze vyvážet přímo z daňového skladu v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. V tomto případě jsou vybrané výrobky dopravovány od tuzemského celního úřadu, který je propustil do režimu vývozu, k výstupnímu celnímu úřadu Evropské unie. Tuzemský celní úřad zpravidla stanovuje časovou lhůtu pro dopravení výrobků k výstupnímu celnímu úřadu.

Vývoz vybraných výrobků se uskutečňuje na základě elektronického celního prohlášení a pouze s průvodním dokladem, který je potřebný pro daňové řízení. Na průvodním dokladu je uveden výstupní pohraniční celní úřad na vnějších hranicích EU.

Vývoz vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně je ukončen potvrzením průvodního dokladu výstupním pohraničním celním úřadem Evropské unie. Průvodní doklad potvrzuje skutečnost, že se výrobky dostaly na hranice Evropské unie a v průběhu dopravy nebyl porušen režim podmíněného osvobození od spotřební daně.

Vybrané výrobky je možné vyvážet mimo daňové území Evropské unie i poté, co již byly v tuzemsku uvedeny do volného daňového oběhu, a byla z nich odvedena spotřební daň, popřípadě byly osvobozeny od spotřební daně.

Osobě, které byly vybrané výrobky propuštěny do celního režimu vývozu nebo režimu pasivního zušlecht'ovacího styku, vzniká dnem propuštění výrobků do těchto režimů nárok na vrácení spotřební daně. Podmínkou je prokázání výstupu výrobků z daňového území Evropské unie.¹¹⁴

¹¹³ § 3 písm. d) zákona o spotřebních daních.

¹¹⁴ SVÁTKOVÁ: *Spotřební a ekologické daně*, s. 194 - 196.

4 Správa daní při dovozu a vývozu zboží

Ve čtvrté kapitole vymezují správu DPH a spotřebních daní při dovozu a vývozu zboží. Zmiňují, ve kterých případech bude správcem daně celní úřad a ve kterých finanční úřad.

4.1 Správa DPH při dovozu a vývozu zboží

Po vstupu České republiky do Evropské unie se správcovství DPH při dovozu zboží rozčlenilo mezi celní a finanční úřady v závislosti na skutečnosti, zda dovozcem zboží je plátce nebo neplátce DPH.¹¹⁵

Finanční úřad je od 1. ledna 2005 správcem DPH při dovozu, jestliže daňová povinnost při dovozu zboží vzniká plátcovi DPH, kterému bylo zboží propuštěno do celního režimu volný oběh, aktivní zušlechťovací styk v systému navracení, nebo do režimu dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla.

Výpočet daně provádí plátce sám a je povinen přiznat daň v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém bylo zboží propuštěno do příslušného režimu. V daňovém přiznání současně uplatňuje svůj nárok na odpočet daně.¹¹⁶

Daňové přiznání je plátce povinen podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. DPH je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.¹¹⁷

Celní úřad zůstává správcem DPH tehdy, pokud:

- je dovezené zboží propuštěno osobě, která není plátcem DPH, do celního režimu volného oběhu, nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, nebo do celního režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla;
- dovezené zboží bylo propuštěno osobě, která je plátcem DPH, do celního režimu volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, jestliže zboží bylo propuštěno do těchto režimů na základě rozhodnutí celního úřadu, které nebylo učiněno na tiskopise JSD;

¹¹⁵ MATOUŠEK: *Clo*, s. 286.

¹¹⁶ FITŘÍKOVÁ: *Uplatňování DPH...*, s. 73.

§ 23 odst. 3 zákona o DPH.

¹¹⁷ § 101 odst. 1 zákona o DPH.

- vzniká daňová povinnost nezákonným dovozem zboží, porušením podmínek dočasného uskladnění zboží, nebo porušením podmínek stanovených pro celní režim, do kterého bylo dovážené zboží propuštěno.¹¹⁸

Vývoz zboží je osvobozen od DPH, jestliže jsou splněny tyto podmínky:

- zboží je propuštěno do celního režimu vývoz nebo do režimu pasivního zušlechťovacího styku,
- zboží vystoupilo do třetí země,
- výstup zboží je potvrzen celními orgány na daňovém dokladu nebo je prokázán jinými důkazními prostředky.

Pokud jsou výše uvedené podmínky splněny, daňová povinnost nevzniká. Plátcí, který vývoz zboží uskutečnil, vzniká dnem výstupu zboží z území Evropské unie potvrzeným celním úřadem povinnost uvést tento vývoz zboží jako osvobozené plnění do daňového přiznání.¹¹⁹

4.2 Správa spotřebních daní při dovozu a vývozu zboží

Správu spotřebních daní vykonávají orgány Celní správy České republiky.¹²⁰ Procesním předpisem pro správu těchto daní je zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

Výpočet spotřební daně provádí celní úřad. Spotřební daň při dovozu zboží je splatná ve lhůtě splatnosti celního dluhu, tedy do 10 dnů ode dne oznámení celního dluhu dovozci (deklarantovi nebo jeho zástupci).¹²¹

Vybrané výrobky lze vyvážet přímo z daňového skladu v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. S ohledem na skutečnost, že tyto výrobky neprošly v tuzemsku procesem zdanění, nemůže být s tímto vývozem spojeno vrácení spotřební daně.

Jestliže byly vybrané výrobky vyvezeny mimo daňové území Evropské unie až poté, co již byly v tuzemsku uvedeny do volného daňového oběhu (byla z nich odvedena spotřební daň), vzniká nárok na vrácení spotřební daně.¹²²

¹¹⁸ *Daň z přidané hodnoty (DPH)* [online] Celnisprava.cz [cit. 15. března 2013]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/dan-z-pridane-hodnoty/Stranky/default.aspx>>.

¹¹⁹ BENDA: *DPH...*, s. 156 - 158.

¹²⁰ § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních.

¹²¹ MATOUŠEK: *Clo*, s. 302.

¹²² SVÁTKOVÁ: *Spotřební a ekologické daně*, s. 195 - 196.

5 Aplikační poznatky z problematiky dovozu zboží z praxe získané v rámci odborné stáže

Pro hlubší proniknutí do tématu nepřímých daní při dovozu a vývozu zboží jsem absolvovala týdenní odbornou praxi v jedné české potravinářské firmě, která obchoduje i se zahraničím. V rámci této stáže jsem měla možnost seznámit se s tím, jak vypadá v praxi postup při dovozu zboží do České republiky, a to od samotného objednání zboží, přes zajištění přepravy, splnění celních formalit, až po vypočítání a uplatnění daně z přidané hodnoty z takového dovozu.

V rámci hledání vhodné firmy jsem kontaktovala e-mailem i telefonicky více společností (likérku, pivovar) s žádostí o možnost absolvování krátkodobé stáže, bohužel jsem se setkala s odmítnutím a neochotou příslušných pracovníků jednat na toto téma. Proto součástí této kapitoly nebude rozpracování konkrétního příkladu na výpočet spotřebních daní při dovozu zboží. V této kapitole uvedu pouze konkrétní příklad na výpočet daně z přidané hodnoty při dovozu zboží ze třetí země do České republiky.

5.1 Profil společnosti

Tato společnost je přední českou potravinářskou firmou, která se zabývá výrobou trvanlivých i chlazených potravin. Její historie a tradice sahá až k 20. létům minulého století. Ve svém portfoliu má celou řadu produktů, ke kterým patří například kečupy, paštiky, masové konzervy, hotová jídla, zeleninové výrobky, ovocné směsi, džemy, kompoty, kojenecká strava, bagety, sendviče a mnoho dalších.

Současná společnost průběžně rozšiřuje svůj výrobní program, a to v souladu s požadavky moderního stravování. S produkcí 100 000 tun hotových výrobků patří mezi největší české producenty potravin. V České republice vlastní sedm výrobních závodů, v zahraničí dva. Jedná se o závody v Rumunsku a v Ruské federaci.

Výrobky této společnosti jsou nabízeny nejenom na českém trhu, ale i v zahraničí, kam směřuje asi 50 % produkce z celkových tržeb. Můžeme je tedy nakoupit například na Slovensku, v Rusku, Rumunsku, Rakousku, Maďarsku, Bulharsku, Slovinsku, v Kazachstánu, v Libyi, USA, Velké Británii, Izraeli a Thajsku.¹²³

¹²³ O Hamé [online]. Hamé[cit. 30. května 2013]. Dostupné na <<http://www.hame.cz/cs/company/detail/id/28/o-ham>>.

5.2 Popis činnosti na stáži

Během své praxe jsem navštívila několik oddělení společnosti. První dva dny jsem byla na úseku importu, kde se mi věnovala vedoucí oddělení. Krátce mi sdělila, ze kterých zemí jejich společnost dováží zboží a s jakými dalšími státy obchoduje. Informovala mě také o své náplni práce. Její povinností je kontaktovat dodavatele ve třetích zemích, objednat zboží a zajistit přepravu do České republiky.

Měla jsem také možnost nahlédnout do dokladů souvisejících s dovozem zboží, a to konkrétně do lodního nákladního dokladu („Bill of lading“), který slouží jako potvrzení skutečnosti, že loď s objednaným zbožím odplula z přístavu z dané třetí země. Dále mi byl ukázán certifikát původu („Form A“) a balicí listy („Packing list“).

Při dovozu ryb ze třetích zemí, které míří na území EU, je třeba, aby dodávku doprovázelo veterinární osvědčení, které potvrzuje, že jsou produkty plně v souladu s požadavky EU. Aby mohly živočišné produkty vstoupit na území EU, musí být podrobeny hraniční veterinární kontrole.¹²⁴

Tím činnost vedoucí oddělení importu končí a veškeré doklady vztahující se k dovozu zboží předává na celní oddělení této společnosti, a to přímo celnímu deklarantovi. Jelikož se dle výše cla odvíjí i výše daně z přidané hodnoty, bylo žádoucí, abych navštívila i toto celní oddělení.

Popisovaná společnost má postavení tzv. schváleného příjemce, které jí umožňuje uplatňovat zjednodušené postupy zejména u dovozních operací navazujících na ukončování celního režimu tranzit.¹²⁵

Následující dva dny jsem strávila na celním oddělení, kde jsem se seznámila s chodem celého pracoviště. Celní deklarant se mi pokusil vysvětlit, na základě jakého systému postupuje při zařazování zboží, které je předmětem obchodní transakce společnosti. Bylo mi řečeno, že se jedná o systém TARIC. Celní deklarant zdůraznil, že správné zařazení zboží do příslušné skupiny celního sazebníku je důležité pro určení výše cla, tedy i toho, zda dané zboží bude podléhat clu v plné výši nebo snížené sazbě cla na základě preferenčních, popřípadě nepreferenčních dokladů. Dále mi celní deklarant ukázal počítačový program, do kterého se zadávaly konkrétní údaje o dováženém zboží, například množství, hmotnost,

¹²⁴ *Jak je to s rybou pangasius?* [online]. Státní zemědělská a potravinářská inspekce, 23. května 2013 [cit. 30. května 2013]. Dostupné na <<http://www.szpi.gov.cz/docDetail.aspx?docid=1020279&nid=11714&chnum=2>>.

¹²⁵ *Celní řízení* [online]. Portál daňových poradců a profesionálů, 30. června 2010 [cit. 30. května 2013]. Dostupné na <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d16843v19757-celni-rizeni/>>.

položky nezbytné pro stanovení základu pro vyměření cla. Na základě zadaných údajů program sám vyčíslil výši cla. Výhodou programu také bylo, že na podkladě základu pro vyměření cla, výše cla a dalších položek vstupujících do základu daně z přidané hodnoty, vypočítal výši daně z přidané hodnoty. Povinností celního deklaranta je podat elektronické celní prohlášení příslušnému celnímu úřadu. Dále předá veškeré podklady pro účetní zpracování ekonomickému oddělení.

Poslední den praxe jsem byla na ekonomickém oddělení. Od celního deklaranta jsem získala podklady vztahující se ke konkrétnímu dovozu zboží, na základě kterých mi na ekonomickém oddělení znovu názorně ukázali postup při výpočtu daně z přidané hodnoty a vyplnili daňové přiznání k příslušnému dovozu. Tento konkrétní příklad bude podrobněji rozpracován v následující podkapitole, jejíž součástí bude i vyplněné daňové přiznání.

5.3 Příklad výpočtu daně z přidané hodnoty

Mnou vybraná společnost (pro přehlednost celé případové studie ji označíme jako společnost B) uskutečnila dovoz zboží do České republiky z Thajska. Jednalo se o konzervované kousky ananasu bez přísad alkoholu, které podléhají dovoznímu clu. Zboží bylo přepraveno ve dvou kontejnerech, přičemž byla použita lodní i kamionová přeprava jediným přepravcem.

Dovoz zboží do České republiky byl uskutečněn dne 10. 4. 2013.

- Dodavatel: společnost A – Thajsko
- Odběratel: společnost B – Česká republika
- Přepravce: společnost C

Společnost A dodala 2.600 kartonů ananasu, cena za jeden karton je 8,20 USD. Celková cena za všechny kartony je 21.320 USD. Pro přepočítání zahraniční měny na tuzemskou měnu se použije kurz stanovený celními předpisy.¹²⁶ Pro měsíc duben 2013 je stanoven kurz amerického dolaru: 1 USD = 19,837 Kč. Cena za dodané zboží tedy činí 422.925 Kč.

¹²⁶ Kurz platný v den podání celního prohlášení uvedený na internetových stránkách celní správy: *Kurzovní lístek* [online]. Celnisprava.cz [cit. 10. března 2013]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/kurzy.aspx>>.

Společnost A:2.600 kartonů....8,20 USD / 1 karton = 21.320,-- USD
x 19,837.....
 422.925,--CZK

Společnost C vyčíslila náklady na přepravu v českých korunách. Přepravné bylo fakturováno podle § 69 zákona o DPH, a to lodní přepravné z Thajska po hranice EU za 46.054 Kč, přepravné od hranic EU po hranice České republiky za 30.596 Kč a od hranic České republiky po místo vykládky za 15.298 Kč. Celkově činilo přepravné 91.948 Kč.

Společnost C:lodní přepravné: po hranice EU.....46.054,--CZK
přepravné: hranice EU – hranice ČR.....30.596,--CZK
přepravné: hranice ČR – místo vykládky.....15.298,--CZK
 91.948,--CZK

V místě dodání dojde k proclení zboží. Celní deklarant společnosti vyhotoví jednotný správní doklad. Aby mohla být vypočtena daň z přidané hodnoty za uskutečněný dovoz zboží, je třeba nejdříve vypočítat dlužné clo. Základ pro vyměření cla je tvořen součtem hodnoty zboží a nákladů za přepravné ze třetí země po hranice EU. V našem případě činí hodnota zboží 422.925 Kč a lodní přepravné 46.054 Kč. Základ pro vyměření cla je 468.979 Kč. Celní sazebník stanoví na ananasy sazbu cla 15,7 %. Výše celního dluhu tedy je 73.630 Kč.

Hodnota zboží422.925,--CZK
Lodní přepravné46.054,--CZK
 Základ pro vyměření cla.....468.979,--CZK
 Sazba cla15,7 %
Celní dluh k úhradě Celní správě.....73.630,--CZK

Po vypočtení výše cla je možné určit jednotlivé položky tvořící základ daně z přidané hodnoty, kterými podle § 38 odst. 1 zákona o DPH jsou základ pro vyměření cla, clo, vedlejší výdaje do dalšího místa určení na území Evropského společenství. Základ daně z přidané hodnoty je v našem případě tvořen součtem následujících položek:

základ pro vyměření cla468.979,--CZK;
 clo.....73.630,--CZK;
přepravné: hranice EU – místo vykládky.....45.894,--CZK;
 Základ daně z přidané hodnoty.....588.503,--CZK

Z výše zjištěného základu daně z přidané hodnoty je již možné přímo vypočítat daň z přidané hodnoty, a to součinem základu daně se sazbou daně z přidané hodnoty, která je v našem případě snižená, tedy 15 %.

Základ daně z přidané hodnoty.....	588.503,--CZK
Snížená sazba daně z přidané hodnoty.....	15 %
<u>Výše daně z přidané hodnoty.....</u>	<u>88.275,45 CZK</u>

Vypočtenou daň je možné zaokrouhlit na celé koruny způsobem, že částka 0,50 Kč a vyšší se zaokrouhlí na celou korunu nahoru a částka nižší než 0,50 Kč se zaokrouhlí na celou korunu dolů. Viz § 37 odst. 1 zákona o DPH. Konečná výše daně z přidané hodnoty bude po takovém zaokrouhlení 88.275 Kč.

Odběrateli vyplývá ze zákona o DPH povinnost vyčíslit daň z přidané hodnoty, vyhotovit a odevzdat daňové přiznání. Toto daňové přiznání je plátce povinen podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. V našem případě ekonomické oddělení odevzdá daňové přiznání do 25. května 2013 na příslušném územním pracovišti finančního úřadu. Daň z přidané hodnoty je splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Příslušné daňové přiznání vztahující se k výše uvedenému příkladu dále přikládám vyplněné.

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

A. ODDÍL

Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc čtvrtletí rok

za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f	<input checked="" type="checkbox"/>	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	<input type="checkbox"/>	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)	<input type="checkbox"/>
Skupina § 5a	<input type="checkbox"/>	Neplátce daně § 19 nebo § 108	<input type="checkbox"/>	Kód zdaňovacího období následujícího roku	<input type="text"/>

Právníká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Příjmení

Jméno

Titul

Sídlo právnické / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec

b) PSČ

c) telefon

d) ulice (nebo část obce)

e) číslo popisné / orientační

f) e-mail

g) stát

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:
<input type="text"/>	<input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
<input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
<input type="text"/>	
Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum	Otisk razítka
<input type="text" value="02.05.2013"/>	<input type="text"/>
	<input type="text"/>

Přiznání sestavil

Telefon

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1			
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7			
	snížená	8	5 88 5 03	88 275	
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10			
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátce při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20		
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21		
Vývoz zboží (§ 66)			22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25		
Ostatní uskutečňovaná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)			26		
III. Doplnující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30			
	Dodání zboží	31			
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g		32			
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)	Věřitel	33			
	Dlužník	34			
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44	5 88 5 03	88 275	
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		88 275	0
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47			
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet		
		51			
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	0,0000	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)		Změna odpočtu
VI. Výpočet daňové povinnosti					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		60			
Vrácení daně (§ 84)		61			
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i)		62			88 275
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63			88 275
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)		64			0
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65			
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		66			

Závěr

Tématem mé diplomové práce byly nepřímé daně při dovozu a vývozu zboží v České republice. Mým cílem tedy bylo objasnit specifickou problematiku nepřímých daní u dovozu a vývozu zboží, neboť v této oblasti dochází k propojení daňové a celní problematiky. Tato oblast nebyla dosud v naší literatuře podrobněji zpracována, proto také mým dalším cílem bylo vyplnit alespoň částečně mezeru v nabídce odborných textů týkajících se tohoto tématu. Původní záměr proniknout hlouběji do této problematiky se mi podařilo naplnit.

Při zpracování zadaného tématu jsem si nejprve udělala přehled literatury a dostupných zdrojů, tuto literaturu jsem si podrobně prostudovala a pokusila se charakterizovat jednotlivé základní pojmy.

V jednotlivých kapitolách jsem se zaměřila na vymezení základních pojmů dovozu a vývozu jak z pohledu celních předpisů, tak z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty a zákona o spotřebních daních. V rámci daně z přidané hodnoty při dovozu zboží jsem rozpracovala obecnou charakteristiku daně z přidané hodnoty, popsala jsem, kdy vzniká daňová povinnost, jaké máme daňové doklady při dovozu i při vývozu zboží, co všechno se zahrnuje do základu daně, jak se vypočítá samotná daň, jaký je postup při opravě výše daně při dovozu zboží, a jaké známe případy osvobození od daně z přidané hodnoty při dovozu zboží. Dále jsem také uvedla, za jakých podmínek dochází k osvobození přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz a vývoz zboží. V rámci spotřebních daní při dovozu zboží jsem se zaměřila na vymezení jejich obecné charakteristiky, příslušné právní úpravy a vznik povinnosti spotřební daň přiznat a zaplatit. Dále jsem uvedla, kdo je plátcem těchto daní a jak se vypočítávají, jakým způsobem se prokazuje splnění daňových povinností a oprávněné nabytí dovezených vybraných výrobků osvobozených od daně. Vymezila jsem, kdy je nutné podat daňové přiznání a kdy nastává splatnost daně. Vypsala jsem také případy osvobození od spotřební daně, kdy se uplatní podmíněné osvobození od spotřební daně a za jakých podmínek je možné prodávat vybrané výrobky za ceny bez daně. Dále jsem charakterizovala správu daní při dovozu a vývozu zboží. Zmínila jsem, ve kterých případech je správcem daně celní úřad, a ve kterých je to finanční úřad.

Ve své diplomové práci jsem použila metodu obsahové analýzy, syntézy, indukce a dedukce.

Tím jsem zakončila teoretickou část své studie.

Pro hlubší proniknutí do tématu nepřímých daní při dovozu a vývozu zboží v České republice jsem absolvovala týdenní odbornou stáž u jedné potravinářské firmy. V rámci této firmy jsem prošla jednotlivými odděleními (oddělením importu, oddělením celním a ekonomickým), seznámila jsem se podrobněji s chodem těchto pracovišť, a také konkrétně s náplní práce některých pracovníků a s jejich povinnostmi vyplývajícími z příslušných právních předpisů. V mé diplomové práci jsem pak podala charakteristiku této společnosti, popsala mou činnost v rámci absolvované praxe a rozpracovala konkrétní příklad dovozu zboží do České republiky ze třetí země a uvedla postup výpočtu daně z přidané hodnoty, přiložila jsem také vyplněné daňové přiznání k tomuto uskutečněnému dovozu.

Přínos práce pro mě vidím v tom, že jsem se naučila vyhledávat v katalozích knihovny, pracovat s odbornou literaturou a hledat propojení a souvislosti právních předpisů daňových a celních, předpisů Evropské unie a předpisů České republiky, a právní teorie s aplikační praxí.

Seznam použitých zdrojů

Monografie, publikace a sborníky

BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009, 548 s. ISBN 978-80-7400-801-6.

BENDA, Václav, TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. 4. aktualizované vydání. Praha: BOVA POLYGON, 2010, 341 s. ISBN 978-80-7273-164-0.

DRÁBOVÁ, Milena, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: komentář*. 4. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 740 s. ISBN 978-80-7357-657-8.

FITŘÍKOVÁ, Dagmar. *Uplatňování DPH v EU a 3. zemích*. 1. vydání. Brno: Computer Press, 2007, 142 s. ISBN 978-80-251-1541-1.

GALOČÍK, Svatopluk a kol. *MERITUM TÉMA Mezinárodní obchod 2006 – 2007*. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2006, 214 s. ISBN 80-7357-177-3.

GALOČÍK, Svatopluk, LOUŠA, František. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 4. aktualizované vydání. Praha: Grada, 2010, 159 s. ISBN 978-80-247-3375-3.

GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Linde, 2006, 323 s. ISBN 80-7201-620-2.

HARTL, Pavel, HARTLOVÁ, Helena. *Psychologický slovník*. 1. vydání. Praha: Portál, 2000, 776 s. ISBN 80-7178-303-X.

KOTENOVÁ, Bohumila, PETROVÁ, Petra, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o spotřebních daních. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 485 s. ISBN 978-80-7357-549-6.

MATOUŠEK, Pavel, SABELOVÁ, Lenka. *Clo*. 1. vydání. Praha: ASPI Wolters Kluwer, 2007, 480 s. ISBN 978-80-7357-263-1.

MRKÝVKA, Petr, Ivana PAŘÍZKOVÁ a Michal RADVAN. *Základy finančního práva*. 2. vyd. Praha: Armex, 2007, 103 s. ISBN 978-80-86795-47-8x.

RADVAN, Michal. *Finanční právo a finanční správa - berní právo*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. ISBN 978-80-210-4732-7.

STIBŮRKOVÁ, Jana, PONCAROVÁ, Alena. *Daně a daňové poradenství III. Spotřební a ekologické daně*. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2011, 110 stran. ISBN 978-80-7314-233-9.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009, 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

SVIRÁK, Pavel. *Nepřímé daně*. 3. vydání. Brno: PC-DIR, 1998, 115 s. ISBN 80-214-1209-7.

Právní předpisy

Listina základních práv a svobod. Usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součást ústavního pořádku České republiky.

Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, ve znění pozdějších předpisů.

Nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů.

Nařízení Komise (EHS) č. 2454/1993 ze dne 2. července 1993, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, ve znění pozdějších předpisů.

Nařízení Rady (ES) č. 1777/2005, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 77/388/EHS o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Nařízení Rady (ES) č. 1186/2009 ze dne 16. listopadu 2009 o systému Společenství pro osvobození od cla, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

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

Zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Elektronické zdroje

Celní řízení [online]. Celnirizeni.cz [cit. 1. června 2013]. Dostupné na <<http://www.celnirizeni.cz>>.

Celní řízení [online]. Portál daňových poradců a profesionálů, 30. června 2010 [cit. 30. května 2013]. Dostupné na <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d16843v19757-celni-rizeni/>>.

Daň z přidané hodnoty (DPH) [online] Celnisprava.cz [cit. 15. března 2013]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/dan-z-pridane-hodnoty/Stranky/default.aspx>>.

Incoterms 2010 [online]. Mezinárodní obchodní komora [cit. 10. března 2013]. Dostupné na <<https://sites.google.com/site/iccincoterms2010/incoterms-2010>>.

Jak je to s rybou pangasius? [online]. Státní zemědělská a potravinářská inspekce, 23. května 2013 [cit. 30. května 2013]. Dostupné na <<http://www.szpi.gov.cz/docDetail.aspx?docid=1020279&nid=11714&chnum=2>>.

Kurzovní lístek [online]. Celnisprava.cz [cit. 10. března 2013]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/kurzy.aspx>>.

O Hamé [online]. Hamé [cit. 30. května 2013]. Dostupné na <<http://www.hame.cz/cs/company/detail/id/28/o-ham>>.

Prokazování vývozu zboží při elektronickém celním řízení [online]. Portál daňových poradců a profesionálů, 1. října 2007 [cit. 1. června 2013]. Dostupné na <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10041v12941-prokazovani-vyvozu-zbozi-pri-elektronickem-celnim-rizeni/?search_query=\\$index=67%20\\$source=1|\\$source=17](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10041v12941-prokazovani-vyvozu-zbozi-pri-elektronickem-celnim-rizeni/?search_query=$index=67%20$source=1|$source=17)>.

Sněmovna podpořila návrh zákona o povinném značení lihu [online]. Finanční noviny.cz, 30. března 2013 [cit. 30. května 2013]. Dostupné na <<http://www.finance.cz/zpravy/finance/383324-snemovna-podporila-navrh-zakona-o-povinnem-znaceni-lihu/>>.

Statistiky z oblasti spotřebních daní [online]. Celní správa České republiky, 2012 [cit. 15. října 2012]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Stranky/komentary.aspx>>.

Vývoz [online]. Celnisprava.cz [cit. 15. března 2013]. Dostupné na <<http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/vyvoz/Stranky/default.aspx>>.

Shrnutí

Cílem diplomové práce je podat přehled o problematice nepřímých daní při dovozu a vývozu zboží v České republice. Obecně charakterizuje pojmy dovoz a vývoz z pohledu celních předpisů. Podrobněji se zabývá nepřímými daněmi (daní z přidané hodnoty (DPH) a spotřebními daněmi), které mají dopad na dovoz a vývoz zboží. Obsahem jednotlivých kapitol je dovoz i vývoz podle zákona o dani z přidané hodnoty a podle zákona o spotřebních daních. V rámci daně z přidané hodnoty při dovozu a vývozu zboží je rozpracován vznik daňové povinnosti, používané daňové doklady při dovozu a vývozu zboží, základ daně při dovozu zboží, výpočet daně z přidané hodnoty u dovozu zboží, osvobození od daně z přidané hodnoty při dovozu zboží, a je také charakterizován vývoz jako plnění osvobozené od daně z přidané hodnoty. V rámci spotřebních daní při dovozu a vývozu zboží je uveden vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, dále způsob prokazování zdanění a oprávněného nabytí dovezených vybraných výrobků, případy podmíněného osvobození od spotřební daně a osvobození od spotřební daně. Práce rozebírá také správu daní při dovozu a vývozu zboží. V poslední části je podrobně charakterizován průběh stáže absolvované pro potřeby diplomové práce a konkrétní příklad výpočtu daně z přidané hodnoty.

Klíčová slova

Dovoz, vývoz, daň z přidané hodnoty, spotřební daně

Summary

Objective of this degree work is to give a summary of indirect tax issue, for the goods import and export in Czech Republic. It gives a general profile for terms import and export from the customs regulations point of view. Analyze in detail indirect tax (value-added tax (VAT), excise taxes), which have an impact on goods import and export. Component parts dealing with import and export in sense of the law on VAT and the law on excise tax.

Within VAT framework for goods import and export, there is worked out the chargeability of tax, invoices used for goods import and export, tax base for goods import, calculation of VAT for goods import, exemptions from VAT for goods import and also there is described export as a discharge exempt from VAT. In excise taxes framework for import and export, there is given the obligation for the taxes admission and payment, further the tax prove and authorized acquisition of selected imported products, cases of conditional exemptions from excise tax and excise tax exemptions.

Deegree work also analyse taxes administration for import and export. In the last part, there is detailed description of my educational stay, done for purposes of this degree work and particular example of VAT calculation.

Key words

Import, export, VAT, excise tax