

**Univerzita Palackého v Olomouci**  
**Právnická fakulta**

**Lucie Štouračová**

**Sazby DPH v České republice**

**Bakalářská práce**

**Olomouc 2018**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „*Sazby DPH v České republice*“  
vypracovala samostatně a citovala jsem všechny použité zdroje.

V Olomouci dne 29. března 2018

.....

Štouračová Lucie

**Poděkování:**

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce JUDr. et Mgr. Taťaně Špírkové, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady i připomínky, a především za čas, který mi věnovala při řešení této problematiky.

# Obsah

<b>Seznam zkratk</b> .....	<b>5</b>
<b>Úvod</b> .....	<b>6</b>
<b>1 Daň z přidané hodnoty</b> .....	<b>8</b>
1.1 Vymezení daně .....	8
1.1.1 Obecná definice daně.....	8
1.1.2 Charakteristika daně z přidané hodnoty .....	8
1.2 Předmět DPH.....	9
1.3 Subjekty DPH.....	10
<b>2 Vliv Evropské unie</b> .....	<b>12</b>
2.1 Harmonizace v rámci EU .....	12
<b>3 Vývoj sazeb na území České republiky</b> .....	<b>18</b>
3.1 Období Československé republiky .....	18
3.2 Od roku 1993 do konce roku 2014 .....	18
3.3 Od roku 2015 po současnost.....	21
<b>4 Současné sazby DPH</b> .....	<b>24</b>
4.1 Platná právní úprava .....	24
4.2 Základní sazba .....	24
4.3 První snížená sazba.....	25
4.3.1 Služby.....	25
4.3.2 Zboží.....	27
4.4 Druhá snížená sazba.....	29
<b>Závěr</b> .....	<b>33</b>
<b>Zdroje</b> .....	<b>35</b>
<b>Abstrakt</b> .....	<b>39</b>
<b>Seznam klíčových slov – Keywords</b> .....	<b>40</b>

## Seznam zkratek

DPH	Daň z přidané hodnoty
např.	Například
DPFO	Daň z příjmu fyzických osob
DPPO	Daň z příjmu právnických osob
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
ČNB	Česká národní banka
EHS	Evropské hospodářské společenství
č.	Číslo
ES	Evropské společenstv

## Úvod

Tato bakalářská práce se bude věnovat dani z přidané hodnoty. Konkrétně se zaměřím na sazby této daně.

Výběr tématu pro mou bakalářskou práci pro mě nebyl jednoduchý. Po roce studia a znalostech základů, kdy ještě student úplně nepronikne do všech odvětví, které studium práva nabízí, není dle mého názoru vůbec snadné zvolit si téma bakalářské práce. Nejvíce jsem si však pohrávala s myšlenkou orientovat se na odvětví práva finančního. Coby studentka druhého ročníku jsem měla již absolvován předmět Úvod do finančního práva, a právě v zimním semestru, kdy jsem si měla zvolit téma své bakalářské práce, v mém ročníku probíhala výuka daňového práva. Daň z přidané hodnoty mě zaujala právě proto, že se dotýká nás všech, kteří jsme v postavení poplatníka. Tato daň je zahrnuta již v ceně zboží, které si kupujeme - anebo je součástí ceny, kterou platíme za služby. V okamžiku, kdy jsem si položila otázku, zda vím, na co všechno se vztahují snížené sazby – a nemohla jsem na ni jednoznačně odpovědět kladně - jsem si uvědomila, jak zúžený mám přehled o této problematice. V té chvíli se staly sazby daně z přidané hodnoty tím pravým tématem pro mou bakalářskou práci.

Daně již neodmyslitelně patří k našemu životu a v současnosti tvoří značný finanční přísun do státního rozpočtu.

Daňový systém České republiky rozděluje daně do dvou skupin, a to na daně přímé a nepřímé. Toto členění vychází z podstaty vybírání a přiznávání těchto daní. Přímá daň je odváděna příslušnému finančnímu úřadu na základě daňového přiznání poplatníka. Nepřímou daň přiznává a odvádí finančnímu úřadu plátce daně. Daň z přidané hodnoty řadíme mezi daně nepřímé.

DPH je součástí téměř veškerého zboží a služeb. Tvoří značnou část příjmů do státního rozpočtu a její výnos je samozřejmě ovlivněn určením výše sazeb, která je klíčová nejen pro příjem státního rozpočtu, ale také při zatížení konečného spotřebitele, který je poplatníkem této daně. DPH je v České republice právně upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Značný vliv na právní úpravu měl vstup ČR do EU. V ten okamžik se pro naši republiku stala závaznou legislativa EU vztahující se k DPH.

Cílem této práce je detailně se seznámit se sazbami DPH, především s výčtem zboží a služeb, na něž je v ČR uplatňována jedna ze snížených sazeb. Na úvod práce vymezím základní pojmy, jako je samotný pojem daň či daň z přidané hodnoty. Dále se zaměřím na některé konstrukční prvky DPH. Druhá kapitola se bude věnovat vlivu Evropské unie, konkrétně harmonizaci v daňové oblasti prostřednictvím směrnic, které jsou pro členské státy závazné.

V další kapitole se zaměřím na vývoj sazeb DPH v ČR, tedy od roku 1993 až po současnost. DPH můžeme považovat za relativně novou daň, jelikož před vznikem samostatné ČR byla na území tehdejšího Československa uplatňována tzv. daň z obratu. Vznikem nového státu tak přišel i vznik nové daně, a to DPH. Nová právní úprava, konkrétně zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, přinesla změny nejen v oblasti výše sazeb a ve výčtu zboží a služeb, na které se vztahuje snížená sazba. Další velká změna v oblasti právní úpravy DPH nastala v roce 2004 – konkrétně 1. května, kdy se ČR stala členským státem EU. Jakožto členský stát musela ČR implementovat do svého právního řádu směrnice EU, a proto byl přijat zcela nový zákon, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Druhou podstatnou změnou bylo zavedení druhé snížené sazby v roce 2015. Poslední kapitola práce bude věnována již samotným sazbám DPH, tedy výčtu zboží a služeb, u nichž je aplikována jedna ze snížených sazeb. V této kapitole bude použita metoda komparace, kdy porovnáím seznam zboží či služeb, na které lze dle směrnice EU uplatňovat sníženou sazbu, s výčtem, který je obsažen v příloze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Mezi zdroje, jež budou v práci použity, patří legislativa EU, která je především v oblasti daňové harmonizace velmi důležitá a členské státy jsou povinny ji dodržovat. Také budu samozřejmě pracovat s právní úpravou DPH v ČR, tedy se zákonem 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Dalšími zdroji pak budou internetové články, důvodové zprávy či komentář k zákonu o DPH.

# 1 Daň z přidané hodnoty

## 1.1 Vymezení daně

### 1.1.1 Obecná definice daně

Tato bakalářská práce se bude věnovat specifickému aspektu daně z přidané hodnoty. Ráda bych se proto na úvod práce krátce zamyslela nad tím, zda je samotný pojem daň právně či jinak definován.

Pojem daň nenalezneme v žádném právním předpisu ČR<sup>1</sup>. Daň můžeme definovat jako povinnou platbu určenou zákonem, jež plyne do veřejného rozpočtu. Povinnost spatřuji v tom, že DPH platíme všichni, ať chceme či nikoli. Je součástí cen zboží a služeb - a my se tak dostáváme do pozice poplatníka DPH. Někteří ji pak platí také jako plátcí, což znamená, že daň jsou povinni odvést finančnímu úřadu. Mezi další charakteristické rysy daně patří její neúčelovost a neekvivalentnost. Neúčelovostí daně rozumíme, že konkrétní daň nemá financovat konkrétní projekt, ale stává se součástí všech příjmů veřejného rozpočtu, z něhož se budou financovat veřejné potřeby. Neekvivalentnost má pak význam hlavně pro poplatníka. Znamená to, že nemá nárok na žádnou protihodnotu. O dani lze také říct, že je nenávratná, čímž rozumíme, že platba daně je trvalá. Daň může být pravidelně se opakující (např. každoroční placení daně z příjmu fyzických a právnických osob) anebo je nepravidelná - a souvisí pouze s určitou okolností (např. převod nemovitosti).<sup>2</sup>

### 1.1.2 Charakteristika daně z přidané hodnoty

DPH lze považovat za základ celé daňové soustavy v ČR.<sup>3</sup> Já osobně ji považuji za základ daňové soustavy právě proto, že má velký podíl na příjmech státního rozpočtu.

Je to tzv. daň nepřímá. Za nepřímou označujeme takovou daň, kterou státu platí osoba, která je odlišná od osoby, na níž dopadají účinky daně - tedy od osoby, jež pocítuje finanční dopad DPH. Tato daň tedy zatěžuje konečného spotřebitele, ale je odváděna dodavatelem. Je daní neutrální, což znamená, že se vztahuje na všechny podnikatelské subjekty a aktivity. DPH podléhá také zboží při dovozu, čímž se rozumí vstup zboží ze třetí země na území EU. DPH se

---

<sup>1</sup> SOVOVÁ, Olga, FIALA, Zdeněk. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Vydavatelství Aleš Čeněk, 2009. s. 26

<sup>2</sup> KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie politika*. 4. vydání. Praha: Aspi, 2006. s. 16

<sup>3</sup> BAKESŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. s. 169



vyskytuje ve všech fázích obratu. Zatěžuje však pouze část hodnoty služby či výrobku, kterou si obchodník nebo výrobce přidal k ceně z předcházejícího stupně.<sup>4</sup>

Předností této daně je neutralita, výnosnost a efektivnost. Dle Bakeše „*Daň z přidané hodnoty brání daňovým únikům a nutí podnikatelské subjekty k daňové disciplíně.*“<sup>5</sup>

DPH je v ČR právně upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Tento právní předpis zapracovává také legislativu EU.

## 1.2 Předmět DPH

V případě posuzování, zda je konkrétní transakce předmětem daně či nikoli, se vždy posuzuje objektivní povaha, a ne výsledek či účel. Objektivní povahou se rozumí skutečnost, že zboží bylo fyzicky dodáno nebo služba poskytnuta.<sup>6</sup>

Předmět DPH je právně upraven v §2 ZDPH. Za předmět daně považujeme veškerá zdanitelná plnění za úplatu i bez úplaty, včetně nepeněžitého plnění v tuzemsku. Za zdanitelné plnění se považuje plnění, které je předmětem daně, a není od této daně osvobozeno. Jsou jimi následující plnění:

- a) Dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Zbožím se rozumí hmotná věc, s výjimkou peněz a cenných papírů, živé zvíře, lidské tělo a jeho část, právo stavby, plyn, elektřina, teplo a chlad. Za zboží se také považují mince a bankovky české měny v okamžiku, kdy jsou dodány výrobcem České národní bance, jejich pořízení z jiného členského státu nebo jejich dovoz ČNB. Dále jsou za zboží považovány mince, bankovky a státopky české nebo cizí měny prodávané pro sběratelské účely, jejichž cena je vyšší než nominální hodnota.
- b) Poskytování služeb za úplatu osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.
- c) Pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu (uskutečněno v tuzemsku).
- d) Pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani.
- e) Dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

---

<sup>4</sup> BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. s. 169

<sup>5</sup> Tamtéž. s. 170

<sup>6</sup> DRÁBKOVÁ, Milena, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 10. března 2018]. ASPI\_ID KO235\_2004CZ. Dostupné v Systém ASPI. ISSN: 2336-517X

Co se týče výkladu u jednotlivých ustanovení, tak zřejmě nejmenší potíže činí písmeno e), tedy dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. Je bezesporu jasné, že předmětem daně může být pouze takové plnění, které bylo uskutečněno v tuzemsku. Složitější to pak může být u osoby povinné k dani, konkrétně rozhodování, zda v okamžiku, kdy probíhá transakce je v postavení osoby povinné k dani a jedná. Plátce tedy musí rozhodnout, zda je konkrétní dodávka předmětem daně a navíc také rozhodnout o tom, zda osoba povinná k dani má tento status i při zkoumané transakci.<sup>7</sup>

Za předmět daně se nepovažuje zboží, které bylo pořízeno z jiného členského státu, jestliže dle ZDPH bylo toto zboží osvobozeno od daně.<sup>8</sup> Oproti minulé právní úpravě se za předmět daně považují pouze zdanitelná plnění za úplatu. Znění nového zákona také rozšiřuje předmět daně o pořízení zboží z jiného členského státu v souvislosti s obchodováním mezi členskými státy. Principem je, že dodavatel u jednoho členského státu je osvobozen při dodání zboží, ale nabyvatel musí pořízení tohoto zboží zdanit. Zákon také obsahuje negativní vymezení předmětu.<sup>9</sup>

### 1.3 Subjekty DPH

Dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, rozlišujeme několik typů subjektů. Mezi ně patří osoby povinné k dani, plátce, osoba identifikovaná k dani a skupina.<sup>10</sup> V následujících dvou odstavcích se blíže zaměřím na osoby povinné k dani a na plátce.

Za osobu povinnou k dani považujeme fyzickou nebo právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, nestanoví-li zákon jinak. Osobou, jež je povinna k dani, je také osoba právnická, pokud byla založena nebo zřízena za účelem podnikání a pokud uskutečňuje podnikatelskou činnost.<sup>11</sup> Za ekonomickou činnost považujeme soustavnou činnost výrobců, obchodníků, osob poskytujících služby, důlní činnost, zemědělskou výrobu nebo soustavnou činnost vykonávanou podle zvláštních právních předpisů.<sup>12</sup> Za osoby povinné k dani se však nepovažuje stát, kraje, obce, jejich organizační složky, dobrovolné svazky obcí,

---

<sup>7</sup> DRÁBKOVÁ, Milena, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 10. března 2018]. ASPI\_ID KO235\_2004CZ. Dostupné v Systém ASPI. ISSN: 2336-517X

<sup>8</sup> JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. s. 369 - 370

<sup>9</sup> RAMBOUSEK, Jan. *Komentář k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty* [Systém ASPI]. Knihy – Archiv knih [cit. 27. února 2018]. ASPI\_ID LIT23952CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X

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

<sup>11</sup> Aktuální znění: §5 odst. 1 zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>12</sup> BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. s. 172

hlavní město Praha a jeho městské části, a také právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na jeho základě.<sup>13</sup>

*„Plátce je osoba povinná k dani, která má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 kalendářních měsíců přesáhne částku 1 milion Kč.“<sup>14</sup>* Taková osoba se stává plátcem od prvního dne druhého měsíce, který následuje po dni, ve kterém překročila stanovený obrat. Za plátce také považujeme osobu povinnou k dani se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje zdanitelná plnění na základě smlouvy o sdružení či na základě jiné obdobné smlouvy, i když její obrat nepřekročí 1 milion Kč, ale celkový obrat těchto osob překročí 1 milion Kč. Mezi plátce daně řadíme i osobu povinnou k dani, která jako oprávněná osoba pokračuje po zemřelém plátcovi v živnosti, či osobu povinnou k dani se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která uskutečňuje zdanitelná plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet.<sup>15</sup>

---

<sup>13</sup> Aktuální znění: §5 odst. 3 zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>14</sup> BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. s. 173

<sup>15</sup> BAKEŠ, Milan a kol. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. s. 173

## 2 Vliv Evropské unie

Tato kapitola se bude věnovat roli EU a jejímu vlivu na členské státy v oblasti DPH. Jelikož se Česká republika stala 1. května 2004 členským státem EU, musí samozřejmě dodržovat evropskou legislativu.

### 2.1 Harmonizace v rámci EU

Za první náznak harmonizace v oblasti daní lze považovat ustanovení v nejdůležitějších smlouvách o EU. Za počátek harmonizace můžeme označit články 95 až 98 (popřípadě čl. 99, jež byl do původního textu smlouvy zapracován až od 1. 7. 1987) Smlouvy o založení evropského hospodářského společenství.<sup>16</sup>

V současné době probíhá harmonizace prostřednictvím směrnic. Poté, co jsou směrnice schváleny, jsou členské státy povinny je implementovat do svého právního řádu.<sup>17</sup> Směrnice však neuvádí, jakým způsobem má být implementována. Volba způsobu je tedy ponechána na státu. Stát může například přijmout nový zákon nebo současný zákon jen novelizovat, jiné státy zase mohou vydat pouze novou vyhlášku.<sup>18</sup> Já osobně považuji možnost volby způsobu, jakým bude směrnice implementována, za dobrý krok ze strany EU. Když už je stát povinen dodržet obsah směrnice, tak si myslím, že je v pořádku, aby si alespoň určil sám způsob, jakým ji zahrne do své legislativy.

Za první směrnici, která odstartovala harmonizaci v oblasti DPH, je považována směrnice č. 67/227/EHS, s účinností od počátku roku 1970. Tato směrnice měla za cíl zavést DPH plošně pro celé Evropské hospodářské společenství. Některým zemím však byla udělena výjimka. Ta se týkala zemí, které přecházely z daně obrátové na DPH, a byla udělena do konce roku 1973.<sup>19</sup> Druhá směrnice, č. 67/228/EHS, definovala předmět daně a vymezila základní pojmy. V roce 1977 však byla nahrazena novou směrnicí, tzv. šestou směrnicí, č. 77/388/EHS, jejímž cílem bylo prohloubení harmonizace národních úprav DPH či zrušení zdaňování dovozů.<sup>20</sup> Za další důležitou směrnicí je považována osmá směrnice, č. 79/1072/EHS, a dále také třináctá směrnice, č. 86/560/EHS. Obě zmíněné směrnice se zabývají vrácením DPH osobám povinným k dani, které však nejsou usazené v EU. Mezi další velmi významné

---

<sup>16</sup> Tato smlouva byla podepsána v Římě roku 1957.

<sup>17</sup> Implementovat znamená zajištění respektování, užívání a vymáhání obsahu směrnice prostřednictvím národní legislativy

<sup>18</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské Unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde, 2013. s. 59

<sup>19</sup> ZAJÍČKOVÁ, M., BOHÁČ, R., VEČEŘ, I. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Praha: Leges, 2012. s. 372

<sup>20</sup> Obsah této směrnice byl později začleněn do směrnice 2006/112/ES, ke které se dostanu později.

směrnice se řadí směrnice č. 91/680/EHS, jež zrušila daňové hranice uvnitř Evropského společenství, a směrnice č. 92/77/EHS, která stanovila minimální sazby DPH. Po složitých jednáních je za základní model považován model se dvěma druhy daňových sazeb, a to základní a snížená sazba. S účinností od 1. 1. 1993 zavedla legislativa EU minimální hranice DPH, a to **15 %** pro základní sazbu a **5 %** pro jednu až dvě snížené sazby.<sup>21</sup> Směrnice však povolovala členským státům jakési přechodné období, kdy mohly mít zavedenou i nižší sazbu než 5 %. Toto období bylo poté prodlouženo směrnicí č. 200/75/ES, a to až do zavedení konečného režimu. V dnešní době tuto výjimku uplatňuje stále 5 členských zemí, které používají super sníženou sazbu DPH.<sup>22</sup> Prodlužování minimální výše základní sazby bylo legislativně podloženo hned několika směrnicemi, konkrétně směrnicemi č. 96/95/ES<sup>23</sup>, č. 99/49/ES<sup>24</sup>, č. 2001/4/ES<sup>25</sup>, č. 2005/92/ES<sup>26</sup>, č. 2010/88/EU<sup>27</sup> a směrnicí Rady EU č. 2016/856.<sup>28</sup>

Věcný záměr směrnice č. 961/680/EHS a směrnice č. 92/77/EHS, včetně navazujících textů, je nyní obsažen ve směrnici č. 2006/112/ES.<sup>29</sup>

Za nejzásadnější dokument harmonizace v oblasti daně z přidané hodnoty je považována již výše uvedená směrnice Rady č. 2006/122/ES. Dříve byla nejpodstatnějším dokumentem šestá směrnice, č. 77/388/EHS, o dani z přidané hodnoty. V době své účinnosti prodělala velké množství novelizací<sup>30</sup>, a tak byla k 31. 12. 2006 zrušena a její obsah byl začleněn do zcela nové, velmi podstatné a již zmíněné směrnice č. 2006/122/ES.<sup>31</sup> Směrnice je dost obsáhlá, skládá se celkem z více než 400 článků, z toho pouze 5 článků se věnuje sazbě DPH (článek 96 – 100).<sup>32</sup>

---

<sup>21</sup> *Daňová harmonizace v EU v oblasti daně z přidané hodnoty* [online]. dobreznamky.cz, [cit. 21. listopadu 2017]. Dostupné na <<http://www.dobreznamky.cz/danova-harmonizace-v-eu-v-oblasti-dane-z-pridane-hodnoty/>>

<sup>22</sup> Francie, Irsko, Itálie, Lucembursko, Španělsko.

<sup>23</sup> Platnost sazeb ze směrnice 92/77/EHS prodloužila do 31. 12. 1998

<sup>24</sup> Do 31. 12. 2000

<sup>25</sup> Do 31. 12. 2005

<sup>26</sup> Do 31. 12. 2010

<sup>27</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské Unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde, 2013. s. 144

<sup>28</sup> Legislativa EU: Směrnice Rady 2016/856 ze dne 25. května 2016, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu. Úř. věst. L 142, 31. května 2016, s. 12 - 13

<sup>29</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské Unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde, 2013. s. 144

<sup>30</sup> Celkem 32

<sup>31</sup> *Daňová harmonizace v EU v oblasti daně z přidané hodnoty* [online]. dobreznamky.cz, [cit. 21. listopadu 2017]. Dostupné na <<http://www.dobreznamky.cz/danova-harmonizace-v-eu-v-oblasti-dane-z-pridane-hodnoty/>>

<sup>32</sup> Legislativa EU: Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Úř. Věst. L347, 11, prosince 2006, s. 1 - 118

Čl. 96: „Členské státy uplatňují základní sazbu DPH, kterou stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a která je stejná pro dodání zboží i pro poskytnutí služby.“<sup>33</sup>

Čl. 97: „Od 1. ledna 2016 do 31. prosince 2017 nesmí být základní sazba nižší než 15 %.“<sup>34</sup>

Čl. 98: „Členské státy mohou uplatňovat jednu či dvě snížené sazby. Snížené sazby se uplatňují pouze u dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze III.“<sup>35</sup>

Čl. 99: „Snížené sazby se stanoví jako procentní podíl ze základu daně a nesmějí být nižší než 5 %.“<sup>36</sup>

Čl. 100: „Na základě zprávy Komise Rada počínaje rokem 1994 přezkoumává každé dva roky oblast působnosti snížených daní. Rada může v souladu s článkem 93 Smlouvy rozhodnout o změnách v seznamu zboží a služeb v příloze III.“<sup>37</sup>

Stejně - jako většina směrnic - prošla i směrnice č. 2006/112/ES několika novelami. Jednou z nich je zrušení přílohy IV ke dni 31. 12. 2009. Tato příloha obsahovala seznam služeb uvedených v bývalém článku 106 směrnice. Jednalo se o právní úpravu, která vymezovala služby, u nichž mohla být uplatňována snížená sazba DPH.<sup>38</sup> Mezi takové služby se řadily ty, které mají vysoký podíl lidské práce a jsou poskytovány především finálním spotřebitelům a mají lokální povahu. Lze sem zařadit např. drobné opravy jízdních kol nebo obuvi či renovace a opravy soukromých bytů. S účinností od 1. 1. 2010 byly tyto služby, které byly doposud uvedeny v příloze IV, přesunuty do přílohy III. Mezi další novely se řadí třeba směrnice č. 2007/75/ES, č. 2008/8/ES a č. 2009/47/ES, jimiž se nahrazují stávající články či se některé články ruší.<sup>39</sup> Co se týče novel, které se nevztahují k sazbám, lze zmínit například směrnici č. 2008/117/ES, která se týká změn v souhrnném hlášení.<sup>40</sup>

---

<sup>33</sup> Legislativa EU: Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Úř. Věst. L347, 11, prosince 2006, s. 1 - 118

<sup>34</sup> Legislativa EU: Směrnice Rady 2016/856 ze dne 25. května 2016, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu. Úř. věst. L 142, 31. května 2016, s. 12 - 13

<sup>35</sup> Legislativa EU: Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Úř. Věst. L347, 11, prosince 2006, s. 1 - 118

<sup>36</sup> Tamtéž.

<sup>37</sup> Tamtéž.

<sup>38</sup> Členské státy si mohly vybrat 2 z 5 služeb, na které uplatní sníženou sazbu. Rozhodnutí Rady však stanovilo pro některé státy výjimku a mohly uplatnit sníženou sazbu na 3 služby. Mezi výjimku patřila i ČR.

<sup>39</sup> Převážně se jedná o změny v konkrétním členském státě ohledně sazeb DPH

<sup>40</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské Unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde, 2013. s. 155 - 160

Mezi nejdůležitější přílohu směrnice č. 2006/112/ES v oblasti sazeb DPH patří jednoznačně příloha III, jak již bylo zmíněno. Obsahuje tedy seznam zboží a poskytnutí služeb, která mohou být předmětem snížené sazby uvedené v článku 98. Snížená sazba tedy může být aplikována na potraviny (včetně nápojů, kromě alkoholických nápojů) pro lidskou a zvířecí potřebu; živá zvířata, semena, rostliny a přísady obvykle určené k použití při přípravě potravin či rozvod vody. Velkou skupinu tvoří farmaceutické výrobky, které se obvykle užívají pro péči o zdraví, prevenci chorob, pro účely lékařské a veterinární péče, a také výrobky užívané k antikoncepci a hygienické ochraně. Z této oblasti je to dále lékařské vybavení, pomůcky a ostatní zařízení, která jsou obvykle určena k léčení zdravotního postižení nebo ke zmírnění jeho důsledků - a slouží k výlučné osobní potřebě zdravotně postižených (včetně oprav takového zboží). Patří sem například i dodání autosedaček do automobilu. Snížená sazba může být také uplatněna na přepravu osob a jejich doprovodných zavazadel. Může být rovněž aplikována na zboží či služby, které se vztahují ke kultuře. Do této kategorie se řadí dodání knih (včetně brožur, letáků, dětských obrázkových knížek, omalovánek, náčrtníků, map), novin a časopisů - pokud však nejsou tyto určeny převážně k propagaci. Dále do této skupiny spadá oprávnění ke vstupu na představení, do divadel, cirkusů, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, do muzeí, do zoologických zahrad, do kin, na výstavy - a podobné kulturní události. Zpřístupnění příjmu televizních nebo rozhlasových pořadů, poskytnutí služeb spisovateli, skladateli a výkonnými umělci a jejich autorské odměny. V rámci sociální politiky sem spadá dodání, výstavba, renovace a přestavba bytů. Mezi další služby a zboží s možností snížené sazby DPH se řadí dodání zboží a poskytnutí služeb, které jsou obvykle určeny k použití v zemědělské výrobě - kromě investičního majetku, jako jsou stroje a budovy. Patří sem například i poskytnutí ubytování hotelovými a jinými obdobnými zařízeními, včetně poskytnutí ubytování v prázdninových táborech a na místech upravených k využívání jako tábořiště a parkoviště pro obytné přívěsy. Spadá sem i oprávnění vstupu na sportovní akce a oprávnění k využívání sportovních zařízení. Pokud dodávají zboží či poskytují služby organizace, které jsou členským státem uznány za dobročinné a provádějí svou činnost v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení, a nejsou-li tato plnění osvobozena od daně, tak i zde je možnost uplatnit sníženou sazbu DPH. Snížená sazba se také uplatňuje při poskytování lékařské, zubolékařské a lázeňské péče, pokud není osvobozena od daně. Dále jsou to služby související s úklidem veřejných komunikací, s odvozem a zpracováním domovního odpadu. Patří sem také služby poskytnuté pohřebními ústavami a krematoriemi - společně s dodáním souvisejícího zboží. Řadíme zde i drobné opravy jízdních kol, obuvi a koženého zboží, oděvů a bytového textilu. Zařadit sem můžeme také renovace a opravy soukromých bytů a obytných domů - s výjimkou

materiálů, které tvoří podstatnou část hodnoty poskytnuté služby. Možnost aplikovat sníženou sazbu DPH se vztahuje také na čištění oken a úklid v domácnostech a na domácí pečovatelské služby (např. pomoc v domácnosti a péče o děti, staré, nemocné nebo postižené osoby). Poslední položku pak tvoří holičství a kadeřnictví.

Členské státy EU si mohou samy zvolit, na které zboží a služby budou uplatňovat sníženou sazbu DPH, avšak nesmějí překročit rámec stanovený touto směrnicí. Také je na jejich uvážení, zda budou uplatňovat jednu nebo dvě snížené sazby a jaká bude jejich procentní výše (s ohledem na stanovenou minimální výši, tedy 5%).

V roce 2018 byl přijat návrh Evropské komise, který se týká změny v oblasti harmonizace sazeb DPH. Všechny členské státy by již byly vázány stejnými pravidly, bez výjimky, a měly by stejnou volnost při stanovování sazeb. Nejen, že by zůstaly povolené dvě snížené sazby ve výši alespoň 5 %, ale také by bylo nově možné uplatňovat další sníženou sazbu v rozmezí 0 až 5%. V návrhu se také uvádí, že by již příloha III. směrnice neobsahovala vymezení zboží a služeb, na které lze uplatnit sníženou sazbu, ale naopak by zde byl uveden negativní seznam, tedy zboží a služby, na které nelze aplikovat sníženou sazbu DPH. Tato nová právní úprava by členským státům dala větší volnost ve výběru zboží a služeb, na které by mohly uplatňovat sníženou sazbu. Myslím si, že pro členské státy by nová právní úprava byla výhodná, EU by je již tolik nesvazovala svými ustanoveními, která jsou doposud obsažena ve směrnici, tudíž jsou pro členské státy závazné. Nová pravidla harmonizace by také zajišťovala, aby byly snížené sazby ve prospěch spotřebitelů. Členské státy by také musely zajistit, aby vážená průměrná sazba DPH, která by byla uplatňována na plnění, u nichž DPH nelze odečíst, byla vždy vyšší než 12 %. Předtím než však nová pravidla harmonizace vstoupí v platnost, Evropská komise přezkoumá přílohu III, aby byly zohledněny všechny specifické požadavky členských států.<sup>41</sup>

---

<sup>41</sup> Legislativa EU: Návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o sazby daně z přidané hodnoty



**Tabulka č. 1: Výše sazeb DPH v některých zemích EU**

<b>Země</b>	<b>Základní sazba %</b>	<b>Snížená sazba %</b>
Maďarsko	27	18 a 5
Slovensko	20	10
Rakousko	20	13 a 10
Francie	20	10 a 5,5 a 2,1
Lucembursko	17	14 a 8 a 3
Německo	19	7
Itálie	22	10, 5 a 4
Finsko	24	14 a 10
Dánsko	25	X

**Zdroj:** [www.europa.eu](http://www.europa.eu)

## 3 Vývoj sazeb na území České republiky

### 3.1 Období Československé republiky

Ohlédneme-li se do minulosti, můžeme konstatovat, že v Československé republice nebyla známa daň z přidané hodnoty, ale tzv. daň z obratu. Tato daň byla zavedena zákonem č. 31/1946 Sb., o dani z obratu, s účinností od 1. března 1946.<sup>42</sup> Daň z obratu sloužila jako jeden z prostředků, který umožňoval dosažení cenové stability a zabránění nedostatku nebo nadbytku spotřebního zboží. Daň tedy vyjadřovala rozdíl mezi koncovou cenou zboží a potřebou peněz na jeho výrobu a uvedení do prodeje. Tímto způsobem tak měla být zavedena rovnováha mezi nabídkou a poptávkou.<sup>43</sup>

Sazba daně činila **3 %** úplaty za zdanitelné dodávky a výkony, nebo **3 %** ceny v případech, kde nebyla úplata. V případech dodávky zemědělských produktů (kromě květin), výrobků pekařských, mlýnských, mléčných výrobků a sýrů, sušené řepy a čekanky, jedlých rostlinných tuků, umělých jedlých tuků, masa a masných výrobků (kromě ryb cizího původu a zvěřiny) činila sazba daně **1 %**. Třetí sazbou daně z obratu byla sazba ve výši **5 %** - a to v případě, kdy podnikatel měl 3 a více prodejen, které prováděly dodávky nebo výkony převážně spotřebitelům.<sup>44</sup> Sazbu ve výši 5 % dále uplatňovali podnikatelé, kteří měli jednu a více prodejen s jednotnými cenami (provozovna, která prováděla dodávku předmětů spotřebitelům).<sup>45</sup>

Daň z obratu byla uplatňována až do konce roku 1992, kdy se rozpadla Československá federativní republika.<sup>46</sup>

### 3.2 Od roku 1993 do konce roku 2014

Od 1. ledna, kdy došlo ke vzniku samostatné České republiky, zanikla uplatňovaná daň z obratu, která byla uplatňována od roku 1946 až do konce roku 1992. Daň z obratu byla nahrazena daní novou, a to DPH, která byla upravena zcela novým zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty. Přijetím nového zákona došlo k odbourání několikerého zdanění,

---

<sup>42</sup> Historická verze: zákon č. 31/1946 Sb., o dani z obratu, ve znění zákona č. 283/1948 Sb., účinném ke dni 1. ledna 1949

<sup>43</sup> KREJČÍ, Jiří. *Co byla daň z obratu* [online]. bigblogger.lidovky.cz, 26. února 2009 [cit. 24. listopadu 2017]. Dostupné na <<http://krejci.bigblogger.lidovky.cz/c/71703/Co-byla-dan-z-obratu.html>>

<sup>44</sup> Jednalo se o podnikatele, kteří začali podnikat až po roce 1989. Po roce 1948 totiž byly všechny podniky znárodněny.

<sup>45</sup> Historická verze: zákon č. 31/1946 Sb., o dani z obratu, ve znění zákona č. 283/1948 Sb., účinném ke dni 1. ledna 1949

<sup>46</sup> VESECKÝ, Zdeněk. *Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát* [online]. podnikatel.cz, 29. ledna 2013 [cit. 24. listopadu 2017]. <Dostupné na <https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>>

kterému zboží podléhalo dle zákona o dani z obratu. Nově tak docházelo ke zdanění pouze přidané hodnoty, tedy jen hodnoty, která byla přidána zpracováním u druhého a dalšího výrobce či prodejce. S novým zákonem přišly i nové sazby. Základní sazbu tento zákon stanovil na **23 %**, což je doposud nejvyšší základní sazba, která byla v České republice kdy uplatňována. Zákonem byla také zavedena jedna snížená sazba, a to ve výši **5 %**.<sup>47</sup> Snížená sazba se uplatňovala na služby (příloha č. 2 ZDPH stanovila služby, na které byla uvalena základní sazba) a na zboží uvedené v příloze č. 1, například živá zvířata, maso, mléko a mlékárenské výrobky či obiloviny. Snížená sazba byla také uplatňována na zboží, které v současné právní úpravě nenalezneme. Mě osobně nejvíc překvapila položka býčí sperma či embryo hovězího dobytka.<sup>48</sup> Myslím si, že tyto dvě položky tam byly zřejmě zahrnuty proto, že v 90. letech lidé běžně doma chovali hovězí dobytek nebo jej chovat chtěli (samozřejmě zde byli i velkochovatelé). Snížená sazba DPH tak mohla být určitým daňovým zvýhodněním. První novela tohoto zákona vešla v platnost od 1. ledna 1995. Tato novela přinesla snížení základní sazby z 23 % na **22 %**. Výše sazeb pak zůstala stejná až do 30. dubna 2004. Jedna z dalších novel proběhla v roce 1998 – ta se však netýkala sazeb, ale přesunu některých položek ze snížené sazby do sazby základní. Vyššímu zdanění tak začala podléhat elektrická energie, plynná a pevná paliva. Celkem byl tento zákon desetkrát novelizován.<sup>49</sup>

Největší změna ohledně ZDPH nastala v roce 2004, konkrétně 1. května, kdy se stala Česká republika členským státem Evropské unie. Vstupem do EU nastaly určité změny v oblasti daní. Samozřejmě, že se změna značně dotkla i DPH. Pro ČR se staly právní předpisy EU v daňové oblasti závaznými, konkrétně pak směrnice č. 77/388/EHS (později nahrazena směrnicí 112/2006/ES). Jelikož stávající právní úprava DPH v ČR nebyla v souladu se směrnicí, 1. května 2004 nabyl účinnosti zcela nový zákon, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Hlavním cílem nového zákona bylo provést změny, které měly odstranit některé odlišnosti uplatňování DPH oproti závazným směrnicím, doporučením nebo obvyklé praxi v zemích EU, a sladit tak legislativní úpravu platnou v ČR s předpisy EU. Výjimku tvořila ustanovení, u nichž ČR uspěla se žádostí o přechodné období, anebo šlo o trvalou výjimku. Nový zákon měl také zavést větší systematičnost v členění zákona.<sup>50</sup> Dle mého názoru bylo

---

<sup>47</sup> VESECKÝ, Zdeněk. *Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát* [online]. podnikatel.cz, 29. ledna 2013 [cit. 24. listopadu 2017]. <Dostupné na <https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>>

<sup>48</sup> Historická verze: zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění zákona č. 102/2004 Sb., účinném ke dni 5. dubna 2004 – 30. dubna 2004

<sup>49</sup> VESECKÝ, Zdeněk. *Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát* [online]. podnikatel.cz, 29. ledna 2013 [cit. 24. listopadu 2017]. <Dostupné na <https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>>

<sup>50</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

v tomto případě zcela namísto, že byl vytvořen a schválen nový, komplexní zákon k DPH, který zahrnul i evropskou legislativu. Nejvýznamnější navrhovanou změnou bylo převedení výrobků, služeb, staveb a stavebních prací, u nichž nemůže být dle legislativy EU uplatňována snížená sazba, do základní sazby, s výjimkou tepla a bytové výstavby, u nichž byla sjednána výjimka na přechodné období. Většina navrhovaných změn bude znamenat větší příjem do státního rozpočtu, a to především díky přesunu některých výrobků a služeb ze snížené sazby do sazby základní. Podle předběžných odhadů by se mělo jednat o 10–12 mld. Kč.<sup>51</sup>

Základní sazba byla stanovena na **19 %** (byla tedy snížena o 3 % oproti staré právní úpravě) a snížená sazba zůstala ve výši **5 %**, jak tomu bylo doposud. V důsledku dodržování směrnice byla celá řada služeb a zboží převedena do základní sazby, a tím vzrostla i jejich cena. Nárůst cen nastal v oblasti stavebnictví a převodu nemovitostí, právních služeb nebo telefonování. Naopak potraviny byly zlevněny, protože dle směrnice spadají do snížené sazby. Stejně tak noviny, dětské pleny a pomůcky pro nemocné.

První změna nového zákona o DPH nastala v roce 2008, kdy se změnila výše snížené sazby. Došlo k jejímu navýšení, a to o celé 4 % - tedy na **9 %**. O dva roky později, od 1. ledna 2010, byla snížená sazba znovu navýšena, tentokrát stanovená výše činila **10 %**. Za další dva roky opět přišlo navýšení, které se tentokrát dotklo základní i snížené sazby. Základní sazba byla stanovena na **20 %**, snížená pak na **14 %**. V roce 2013 došlo k dalšímu navýšení, základní sazba dosáhla výše **21 %** a snížená sazba **15 %**. Touto novelou došlo k vyřazení dětských plen ze snížené sazby, protože EU neumožňuje aplikovat sníženou sazbu na tento druh zboží.<sup>52</sup> Aby bylo možné uplatňovat opět sníženou sazbu na dětské pleny, muselo by dojít ke změně samotné směrnice. Změnu by musela navrhnout Evropská komise a následně by ji musely schválit členské státy, což by v případě změny v oblasti daní znamenalo jednomyslnost všech členských států, což dle mého názoru není jednoduchý cíl. Jedním ze států, které jsou zásadně proti, je Německo – domnívá se totiž, že vlivem lobbistů by i u nich byly dětské pleny zařazeny do snížené sazby, a to si prý z rozpočtových důvodů nemohou dovolit.<sup>53</sup> Já osobně s vyřazením dětských plen ze snížené sazby nesouhlasím. Nevidím zde racionální důvod. Když může být uplatňována snížená sazba na kojeneckou výživu a potraviny pro malé děti, tak by bylo správné, aby i na dětské pleny byla možnost uplatnit sníženou sazbu. Lidé si od této doby také připlatí

---

<sup>51</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

<sup>52</sup> VESECKÝ, Zdeněk. *Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát* [online]. podnikatel.cz, 29. ledna 2013 [cit. 24. listopadu 2017]. <Dostupné na <https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>>

<sup>53</sup> KOUBOVÁ, Kateřina. *DPH na pleny koalice sníží jen těžší. Musela by přesvědčit celou EU* [online]. ekonomika.idnes.cz, 16. prosince 2013 [cit. 24. listopadu 2017]. Dostupné na <[https://ekonomika.idnes.cz/snizit-dph-na-detske-pleny-neni-mozne-dwk-/ekonomika.aspx?c=A131215\\_221404\\_ekonomika\\_zt](https://ekonomika.idnes.cz/snizit-dph-na-detske-pleny-neni-mozne-dwk-/ekonomika.aspx?c=A131215_221404_ekonomika_zt)>

za vodné a stočné, MHD či za ubytování v hotelích nebo za stavební práce. Tyto sazby vydržely až do konce roku 2014.<sup>54</sup>

### 3.3 Od roku 2015 po současnost

Přestože se tato podkapitola má dle názvu věnovat vývoji od roku 2015, ještě se na krátkou chvíli vrátím do roku 2014, protože podstatná změna, kterou rok 2015 přinesl, byla projednávána již v roce 2014.

Tehdejší vládní koalice se v dubnu roku 2014 dohodla na zavedení třetí sazby DPH, která se bude vztahovat na vybrané produkty. Toto rozhodnutí bylo učiněno na základě koaliční smlouvy mezi ČSSD, hnutím ANO a KDU-ČSL na volební období 2013-2017, kde se navrhuje zavedení dvou snížených sazeb daně.<sup>55</sup> Použití třech sazeb DPH není v EU nic neobvyklého, tuto možnost využívá celkem 15 států (k roku 2014, ve kterém se tato možnost projednávala i v ČR). Koaliční rada navrhla třetí sazbu ve výši 10 % a vztahovat by se měla na léky, knihy, dětské pleny a nenahraditelnou dětskou výživu. Zavedením druhé snížené sazby DPH, která by se vztahovala na nutnou dětskou výživu, chtějí koaliční partneři především podpořit rodiny s dětmi. Tyto rodiny představují jednu z nejohroženějších skupin.<sup>56</sup> Co se však týče dětských plen, tak jak již bylo uvedeno výše v textu, evropská novela je vyřadila ze snížené sazby a vláda ČR tak musela na toto téma jednat s Evropskou komisí. Podle nové přílohy č. 3a ZDPH bude možné uplatnit druhou sníženou sazbu daně u léků s vybraným kódem - a také dojde k rozdělení položky „farmaceutické výrobky“ na očkovací látky, léky, chemické antikoncepční přípravky na hormonálním základě, které budou zařazeny do druhé snížené sazby a na farmaceutické výrobky, které budou spadat do první snížené sazby. Nově přeřazeny budou také knihy, obrázkové knihy pro děti a hudebniny, avšak za podmínky, že podíl reklamní plochy nepřesáhne 50 %.<sup>57</sup>

Jednání vztahující se k zavedení třetí sazby nebylo ovšem zcela bezproblémové. Opozice měla za to, že zavedení další sazby DPH je jakýmsi krokem zpátky a přinese to větší administrativní zatížení, především pak náklady.<sup>58</sup> Pozitivní ohlasy se neozývaly ani ze strany analytiků. Například dle Davida Marka, analytika společnosti Patria Finance<sup>59</sup>, se jedná o

---

<sup>54</sup> VESECKÝ, Zdeněk. *Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát* [online]. podnikatel.cz, 29. ledna 2013 [cit. 24. listopadu 2017]. Dostupné na <<https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>>

<sup>55</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 262/2014 Sb., změna zákona o dani z přidané hodnoty

<sup>56</sup> Tamtéž.

<sup>57</sup> Tamtéž.

<sup>58</sup> *Tři sazby DPH? V Evropě žádná výjimka* [online]. ceskatelevize.cz, 17. dubna 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1038054-tri-sazby-dph-v-evrope-zadna-vyjimka>>

<sup>59</sup> Tato společnost obchoduje s domácími i zahraničními cennými papíry

nevhodně zvolenou úpravu daňového systému. Podle něj by české ekonomice více prospělo snížení zdanění mezd, platů či sociálního pojištění.<sup>60</sup> Dle daňového poradce ze společnosti Pro Factum Consulting<sup>61</sup> Petra Frische nepovede zavedení třetí sazby ke snížení cen pro konečného spotřebitele. Ekonomický dopad to bude mít pouze pro stát, a to negativní. Podle odhadu dojde k poklesu výnosu DPH až o 20 miliard korun ročně.<sup>62</sup> Také dle mého názoru není zavedení třetí sazby DPH dobrým krokem. Myslím si, že by bylo vhodnější zavést pouze jednu sníženou sazbu, která by se vztahovala na zboží spadající do obou skupin. Jeho výše by se mohla pohybovat v rozmezí 10-15 %, tedy něco mezi první sníženou sazbou a navrhovanou druhou sníženou sazbou. Domnívám se, že zavedení jednotné snížené sazby by přineslo menší administrativní zatížení a státní rozpočet by nepřišel o značnou část příjmu. I přesto, že by některé věci byly zlevněny, některé by naopak byly dražší – a to ve srovnání s aplikací 10% snížené sazby.

V září 2014 začali poslanci projednávat zákon č. 262/2014 ve druhém čtení. Kromě již zmíněného zboží navrhla strana TOP 09, aby do nižší sazby byly zařazeny i potraviny, nealkoholické nápoje a zdravotnické pomůcky. Tehdejší premiér vlády Bohuslav Sobotka se k zařazení potravin do druhé snížené sazby vyjádřil kladně se slovy, že by v budoucnu rádi koalici jednali o tom, že i na potraviny by se daň snížila.<sup>63</sup> Já osobně bych se snížením DPH na potraviny souhlasila. Myslím si, že zrovna taková položka, jako jsou potraviny, které jsou nutností pro všechny občany, by měla být zařazena do nejnižší sazby DPH. Souhlasím i se zařazením zdravotnických pomůcek do nižší sazby. Přeci jen většina lidí, která potřebuje některou z pomůcek, které uvádí zákon, je odkázána na invalidní důchod a také pomoc jiné osoby. V tomto případě bych tedy brala zařazení do nižší sazby DPH jako jakési daňové zvýhodnění, menší úlevu pro konečného spotřebitele. Co se pak týče nealkoholických nápojů, ty bych osobně ponechala v první snížené sazbě.

Dne 24. září 2014 Poslanecká sněmovna odsouhlasila vznik třetí sazby DPH, jejíž výše bude činit 10 %.<sup>64</sup> O měsíc později, tedy 23. října, pak návrh zákona schválil i Senát. Pro bylo

---

<sup>60</sup> JŠ. *Analytici: Třetí sazba DPH není vhodná, hrozí daňové úniky* [online]. ceskatelevize.cz, 19. března 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na < <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1042830-analytici-treti-sazba-dph-neni-vhodna-hrozi-danove-uniky>>

<sup>61</sup> Společnost zabývající se privátním daňovým poradenstvím a zpracováním daňových přiznání  
<sup>62</sup> *Tři sazby DPH? V Evropě žádná výjimka* [online]. ceskatelevize.cz, 17. dubna 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na < <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1038054-tri-sazby-dph-v-evrope-zadna-vyjimka>>

<sup>63</sup> *Nižší DPH ve sněmovně: Část poslanců by ráda vyčlenila i potraviny* [online]. ceskatelevize.cz, 16. září 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na < <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1017637-nizsi-dph-ve-snemovne-cast-poslancu-rada-vy clenila-i-potraviny>>

<sup>64</sup> EUROZPRÁVY.CZ. *V Česku začne platit třetí sazba DPH 10%. Na co se má vztahovat?* [online]. ekonomika.eurozpravy.cz, 24. září 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <

celkem 43 z 60 zákonodárců, 3 hlasovali proti.<sup>65</sup> Začátkem listopadu podepsal vládní návrh i prezident republiky Miloš Zeman. Od 1. ledna 2015 se tak zákon, který zavádí třetí sazbu DPH ve výši **10 %**, stal účinným.<sup>66</sup>

Od roku 2015, kdy došlo k takto podstatné změně, již nenastala žádná další změna, která by se týkala sazeb DPH. Počátkem roku 2016 však přišel tehdejší ministr financí Andrej Babiš s návrhem na snížení sazby u dvou položek, konkrétně u točeného piva a nealkoholických nápojů v restauracích. Podle Andreje Babiše bylo důvodem pro snížení DPH například zmírnění dopadu elektronické evidence tržeb, která v té době byla v procesu schvalování, a také by to byl jeden z kroků k postupnému zavedení pouze jedné snížené sazby. ČSSD však považuje za prioritu dostat do druhé snížené sazby základní potraviny, jako je maso, mléko, chleba a máslo.<sup>67</sup> V tomto případě musím říct, že naprosto souhlasím s návrhem ČSSD, tedy aby se alespoň základní potraviny přesunuly do druhé snížené sazby. Myslím si, že nižší DPH na točené pivo a nealkoholické nápoje není natolik potřebné. Tehdejší ministr zemědělství Marián Jurečka prohlásil, že se šéfové koalice shodli na přesunu točeného piva do nižší daňové kategorie, a to od roku 2017, a na přesunu základních potravin také do snížené kategorie, což by nastalo v roce 2018. Předsedové ostatních koaličních stran však takovou dohodu popřeli.<sup>68</sup> A jak si můžeme všimnout, tak dodnes nedošlo k přesunu točeného piva a ani k přesunu základních potravin do nižší kategorie sazby DPH. Jediná změna, která nastala, se udála v roce 2017, kdy do snížené 10% sazby byly zahrnuty také noviny a časopisy, které předtím spadaly do první snížené sazby. Tato novela byla přijata i přes prezidentské veto, návrh nakonec schválilo 133 poslanců.<sup>69</sup>

---

<http://ekonomika.eurozpravy.cz/ceska-republika/102916-v-cesku-zacne-platit-treti-sazba-dph-10-na-co-se-ma-vztahovat/>

<sup>65</sup> JANSOVÁ, Lenka. *Senát schválil novou sníženou sazbu DPH, zlevní knihy, léky a kojenecká výživa* [online]. irozhlas.cz, 23. října 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na < [https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/senat-schvalil-novou-snizenou-sazbu-dph-zlevni-knihy-leky-a-kojenecka-vyziva\\_201410231416\\_kpracharova](https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/senat-schvalil-novou-snizenou-sazbu-dph-zlevni-knihy-leky-a-kojenecka-vyziva_201410231416_kpracharova) >

<sup>66</sup> KUČERA, Petr. *Léky a knihy mohou zlevnit. Snížení DPH podepsal prezident* [online]. zpravy.aktualne.cz, 6. listopadu 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na < <https://zpravy.aktualne.cz/finance/nakupovani/treti-sazba-snizena-dph-zmena-dane-z-pridane-hodnoty/r~1a9a202643bd1e494e8002590604f2e/?redirected=1517484316> >

<sup>67</sup> AFI. *Babiš chce snížit DPH u piva a nealka v červenci, EET může být až v prosinci* [online]. ceskatelevize.cz, 2. února 2016 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na < <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1680328-babis-chce-snit-dph-u-piva-a-nealka-v-cervenci-eet-muze-byt-az-v-prosinci> >

<sup>68</sup> AFI. *Koalice už s DPH hýbat nebude, padá i Babišova nižší daň na točené pivo* [online]. ceskatelevize.cz, 24. října 2016 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na < <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1943084-koalice-uz-s-dph-hybat-nebude-pada-i-babisova-nizsi-dan-na-tocene-pivo> >

<sup>69</sup> *Sazby daně z přidané hodnoty a změny DPH* [online]. aktualne.cz, 1. dubna 2015, aktualizováno 1. února 2017 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na < <https://www.aktualne.cz/wiki/finance/dph-dan-z-pridane-hodnoty-sazby-zmeny/r~0d2bd12edbab1e488b0002590604f2e/> >

## 4 Současné sazby DPH

V této podkapitole se již konkrétně zaměřím na jednotlivé sazby DPH, které jsou v České republice uplatňovány. Na úvod seznámím s aktuální právní úpravou sazeb DPH, která vyplývá ze zákona o dani z přidané hodnoty. Poté projdu výčet zboží a služeb, které spadají do kategorie snížených sazeb a porovnáám je s možnostmi, které jsou státu dány prostřednictvím směrnic EU. Výsledkem tedy bude zhodnocení, zda ČR uplatňuje sníženou sazbu na všechny služby a druhy zboží, které jsou zahrnuty v evropské legislativě, či zde máme nějaký rozdíl a snížená sazba není uplatňována i přes to, že směrnice EU to na daný druh zboží či služeb umožňuje.

### 4.1 Platná právní úprava

Právní úpravu sazeb DPH nalezneme samozřejmě v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, konkrétně v §47, sazba daně u zdanitelného plnění. První odstavec stanovuje vyšší sazeb, tedy 21% základní sazba, 15% první snížená sazba, 10% druhá snížená sazba.

U zdanitelného plnění se uplatňuje sazba platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. Zákon také jasně stanovuje, že u zboží se uplatňuje základní sazba daně, pokud zákon nestanoví jinak. Výčet výjimek je uveden v příloze zákona. Totéž je stanoveno také u služeb. V případě, kdy se jedná o pořízení nebo dodání zboží z jiného členského státu, které obsahuje různé výše sazeb, uplatní se nejvyšší z těchto sazeb.<sup>70</sup> Z ustanovení zákona také vyplývá, že na teplo a chlad se vztahuje první snížená sazba. Otázkou však je, proč to není uvedeno v příloze č. 3 zákona - jako všechny ostatní služby a zboží, na něž se také vztahuje první snížená sazba.<sup>71</sup>

### 4.2 Základní sazba

Co se týče zařazení zboží a služeb do základní sazby, lze říct, že do této sazby spadá veškeré zboží a služby, vyjma těch, které jsou přílohou č. 3 ZDPH zařazeny do první nebo druhé snížené sazby DPH. Tato sazba se také vztahuje na převod nemovitostí a dodání staveb včetně staveb nedokončených.<sup>72</sup>

---

<sup>70</sup> Aktuální znění: zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

<sup>71</sup> RAMBOUSEK, Jan. *Komentář k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty* [Systém ASPI]. Knihy – Archiv knih [cit. 27. února 2018]. ASPI\_ID\_LIT23952CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X

<sup>72</sup> Tamtéž.



## 4.3 První snížená sazba

První snížená sazba se aplikuje u některých typů služeb a také u některého zboží, jejichž výčet je uveden v zákoně o dani z přidané hodnoty, konkrétně v příloze č. 2 a 3. Za uvedenou službou či zbožím vždy do závorky uvádím rok, ve kterém byly zařazeny do příslušné snížené sazby.

### 4.3.1 Služby

Jako první bych uvedla výčet služeb, které spadají do této první snížené sazby:

- opravy zdravotnických prostředků uvedených v příloze č. 3 ZDPH;
- opravy invalidních vozíků;
- úprava a rozvod vody prostřednictvím sítí;
- odvádění a čištění odpadních vod včetně ostatních služeb souvisejících s těmito činnostmi;

Všechny dosud zmíněné služby byly do snížené sazby zařazeny již v roce 2004, kdy vzešel v účinnost nový ZDPH.

- sběr a přeprava komunálního odpadu (zařazeno v roce 2008);
- příprava k likvidaci a likvidace komunálního odpadu (zařazeno v roce 2011);

Osobně mě celkem překvapilo, že příprava k likvidaci a posléze samotná likvidace komunálního odpadu nebyla do snížené sazby přidána již v roce 2008 - současně s přeřazením sběru a přepravy komunálního odpadu);

- pozemní hromadná pravidelná doprava cestujících a zavazadel;
- osobní doprava lanovými a visutými dráhami a lyžařskými vleky;
- vodní hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel;
- letecká hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel;

Veškerá doprava, vyjma dopravy lanovými a visutými dráhami a lyžařskými vleky, byla součástí ZDPH od roku 2004. Již zmíněná doprava lanovými a visutými dráhami a lyžařskými vleky se stala součástí snížené sazby v roce 2011.

- ubytovací služby (2008);
- stravovací služby, podávání nápojů, pokud nejsou jako stravovací služby osvobozeny od daně podle §57 až 59<sup>73</sup> - nebo pokud se nejedná o podání alkoholických nápojů

---

<sup>73</sup> Od daně je osvobozeno dodání zboží nebo poskytnutí služby uskutečňované v rámci výchovy a vzdělávání, zdravotní pojištění podle zákona o veřejném zdravotním pojištění a dále jsou také osvobozeny sociální služby, pokud jsou poskytovány podle zvláštního právního předpisu.

- uvedených pod kódy nomenklatury celního sazebníku 2203 až 2208<sup>74</sup> nebo tabákových výrobků uvedených pod kódy nomenklatury celního sazebníku kapitoly 24 (2016);
- poskytnutí oprávnění vstupu na filmová představení (2004);
  - služby čištění vnitřních prostor prováděné v domácnostech (2008);
  - služby mytí oken prováděné v domácnostech (2008);
  - zdravotní péče vymezená číselným kódem klasifikace produkce CZ-CPA 86<sup>75</sup>, pokud není jako zdravotní služba osvobozena od daně dle §58;
  - sociální péče, pokud není osvobozena od daně dle §59;
  - domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany;

Předcházející tři položky, vztahující se k péči zdravotní, sociální a domácí, byly součástí přílohy od počátku účinnosti ZDPH, tedy od roku 2004.

- služby spisovatelů, skladatelů, sochařů a jiných výkonných umělců, pokud se nejedná o poskytnutí oprávnění k výkonu práva díla užít a mimo služby nezávislých novinářů, nezávislých modelů a modelek (2008, změna textu roku 2011);
- poskytnutí oprávnění ke vstupu do muzeí a jiných kulturních zařízení (na kulturní akce a památky, výstavy, do zoologických a botanických zahrad, přírodních rezervací, národních parků, lunaparků a zábavních parků, cirkusů, historických staveb a obdobných turistických zajímavostí (2011);
- poskytnutí oprávnění vstupu na sportovní události; použití krytých i nekrytých sportovních zařízení ke sportovním činnostem (2011);
- služby posiloven a fitcenter (2008);
- služby související s provozem rekreačních parků a pláží (2011);
- poskytnutí oprávnění vstupu na ohňostroje, světelná a zvuková představení (2011);
- pohřební a související služby mimo pohřebních služeb pro zvířata (2008);
- služby tureckých lázní, saun, parních lázní a solných jeskyní (2008).<sup>76</sup>

Pokud tento výčet porovnáme se směrnicí EU, která uvádí výčet služeb, na které může být uplatňována snížená sazba, zjistíme, že Česká republika opravdu uplatňuje sníženou sazbu na všechny služby uvedené ve směrnici. Já osobně považuji některé služby za natolik důležité, aby na ně byla uplatňována první snížená sazba DPH, proto se s tímto zařazením ztotožňuji. Mezi takové služby řadím například sociální péči, domácí péči o děti, staré či zdravotně

---

<sup>74</sup> Pivo ze sladu, víno z čerstvých hroznů, vermut a ostatní víno z čerstvých hroznů, ostatní kvašené nápoje, ethylalkohol nedenanurovaný, destiláty, likéry a jiné lihové nápoje.

<sup>75</sup> Ústavní zdravotní péče, ambulantní a zubní zdravotní péče, ostatní služby související se zdravotní péčí.

<sup>76</sup> Aktuální znění: zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

znevýhodněné osoby. Na druhou stranu však s některými službami nemůžu tak úplně souhlasit a považovat je za natolik potřebné, aby byly zařazeny do snížené sazby. Jako příklad uvedu služby tureckých lázní, saun, parních lázní a solných jeskyní. Nevidím zde racionální důvod, proč by na takové služby měla být uplatňována snížená sazba DPH. Myslím si, že by bylo dobré zde vytvořit jistá omezení, a to třeba způsobem, že by na tyto služby sice byla uplatňována snížená sazba DPH, ale jen v případech, kdy by tyto služby byly nezbytné pro zlepšení zdravotního stavu osob. Za další službu, která by dle mého názoru nemusela být zařazena do první snížené sazby, je čištění vnitřních prostor a mytí oken v domácnostech.

#### 4.3.2 Zboží

Jak jsem zmínila již na začátku této podkapitoly, první snížená sazba DPH se také vztahuje na některé druhy zboží. Mezi ně patří:

- potraviny včetně nápojů (vyjma alkoholických, vymezených zvláštním předpisem) a krmiva pro zvířata; živá zvířata, semena, rostliny a přísady, obvykle určené k přípravě potravin; výrobky obvykle používané jako doplněk nebo náhražka potravin; voda;
- živé dřeviny a jiné rostliny; cibule, kořeny a podobné; řezané květiny a dekorativní listoví;
- rostliny a semena;
- radiofarmaka, sorbit pro diabetiky, aspartam, sacharin a jeho soli, antibiotika, farmaceutické výrobky – jen určené pro zdravotní služby, prevenci nemocí a léčbu pro humánní lékařské účely;
- knihy, brožury, letáky, prospekty, obrázková alba, obrázkové knihy, předlohy ke kreslení a omalovánky pro děti, hudebniny tištěné či rukopisné, kartografické výrobky všech druhů včetně atlasů, nástěnných map, topografických plánů a globusů, kromě tiskovin plně nebo podstatně určených k reklamě;
- zdravotnické prostředky podle právního předpisu upravujícího zdravotnické prostředky, které jsou obvykle určeny pro výlučnou osobní potřebu zdravotně postižených k léčení zdravotního postižení nebo ke zmírnění jeho důsledků<sup>77</sup>; tampóny vinuté, vata buničitá, stomické prostředky, deodorační, paruka;
- zdravotnické prostředky podle právního předpisu upravujícího zdravotnické prostředky, které jsou obvykle určeny pro výlučnou osobní potřebu zdravotně

---

<sup>77</sup> Výčet upřesněn v oddíle A přílohy č. 3 zákona o veřejném zdravotním pojištění nebo v příloze č. 4 stejného zákona.

postižených k léčení zdravotního postižení nebo ke zmírnění jeho důsledků, pokud se jedná o zdravotnické prostředky zhotovené podle předpisu kvalifikovaného zdravotnického pracovníka;

- ortopedické pomůcky a přístroje, včetně berlí, chirurgických pásů a kýlních pásů; dlahy a jiné prostředky k léčbě zlomenin; umělé části těla; pomůcky pro nedoslýchavé a jiné prostředky nošené v ruce nebo na těle anebo implantované v organismu ke kompenzování následků nějaké vady nebo neschopnosti, a to pouze zdravotnické prostředky podle právního předpisu upravujícího zdravotnické prostředky, pokud jsou obvykle určeny pro výlučnou osobní potřebu zdravotně postižených k léčení zdravotního postižení nebo ke zmírnění jeho důsledků;

- Braille papír;

- osobní a kuchyňské váhy s hlasovým výstupem pro nevidomé a částečně vidící osoby;

- psací stroje a stroje na zpracování textu upravené k používání nevidomými a částečně vidícími osobami nebo osobami s amputovanou nebo ochrnutou horní končetinou;

- elektronické kalkulačky s hlasovým nebo hmatovým výstupem pro nevidomé a částečně vidící osoby a elektronické počítačí stroje s výstupem;

- počítače speciálně upravené pro nevidomé a částečně vidící osoby s hlasovým nebo hmatovým výstupem nebo hardwarovým adaptérem pro zvětšování písma a obrazu;

- braillovská počítačová tiskárna pro nevidomé a částečně vidící osoby, klávesnice a jiné výstupní a vstupní jednotky počítače pro zpracování hmatového písma;

- jednotky počítačů a přídatná zařízení k počítačům umožňující jejich ovládání osobami se sníženou jemnou motorikou nebo amputovanými končetinami;

- telefony a videotelefony konstruované pro použití neslyšícími osobami;

- zvětšovače televizního obrazu pro nevidomé a částečně vidící osoby;

- speciální akustické nebo vizuální přístroje pro neslyšící, nevidomé a částečně vidící osoby;

- ruční ovládání nožních pedálů, ruční páky, včetně řadicí páky, pro tělesně postižené osoby;

- hodinky pro nevidomé a částečně vidící osoby s hmatovým nebo hlasovým výstupem s pouzdem jiným než z drahých kovů a vibrační a světelné hodinky pro neslyšící osoby;

- vibrační a světelné budíky pro neslyšící osoby a budíky s hlasovým nebo hmatovým výstupem pro nevidomé a částečně vidící osoby;

- části a součásti výše uvedených výrobků, pokud bylo doloženo, že k němu náleží;

- dětské sedačky do automobilů;

- palivové dřevo v polenech, špalcích, větvích, otepích nebo podobných tvarech; dřevěné štěpky nebo třísky, piliny a dřevěný odpad a zbytky, též aglomerované do polen, briket, pelet nebo podobných tvarů, určené jako palivo.<sup>78</sup>

Veškeré zboží spadající do první snížené sazby sem bylo zařazeno již v roce 2004. U dvou položek byl akorát pozměněn text – a to v roce 2008. Konkrétně se tak stalo u potravin a živých rostlin. Jedna položka byla přeřazena ze základní sazby v roce 2007, a to poslední druh zboží, palivové dřevo a další položky, určené jako palivo.

Pokud porovnáme výčet zboží, na které Česká republika uplatňuje sníženou sazbu, se směrnicí EU, tak zde nalezneme značnou shodu. Do první snížené sazby spadá velké množství zboží, které nějakým způsobem usnadňuje život hendikepovaným občanům. Myslím si, že je naprosto v pořádku, že zrovna tento druh zboží spadá do snížené sazby DPH. Nejenže získávají zdravotně postižení občané příspěvky od svých zdravotních pojišťoven, ale také jim pomůže alespoň menší daňovou výhodou sám stát. Další velkou položku v této snížené sazbě tvoří potraviny, jejichž zařazení v rámci sazeb DPH je stále více diskutované. Již v roce 2014 zde byly návrhy, aby byly vyčleněny některé potraviny, které by byly přeřazeny z první snížené sazby do druhé. Co se týče potravin a výše sazby DPH, můj názor je takový, že by na všechny potraviny měla být uplatňována stejná výše sazby DPH. Nepovažuji za vhodné, aby byl udělán výčet pouze některých potravin, které by byly přeřazeny do nižší sazby. Zastávám názor, že buď všechno, nebo nic.

Co se týče rozdílů mezi právní úpravou sazeb DPH v ČR, a úpravou ze strany EU, tak zde nalezneme i rozdíly. Například v české právní úpravě nalezneme, že snížená sazba DPH se vztahuje na palivové dřevo a zboží tomu podobné, což jsem v legislativě EU nenalezla.

#### **4.4 Druhá snížená sazba**

Tato druhá snížená sazba byla v České republice zavedena až v roce 2015. Vztahuje se jen na některé vybrané zboží. Mezi ně řadíme:

- počáteční a pokračovací kojenecká výživa a potraviny pro malé děti;
- radiofarmaka, očkovací látky, léky, kontrastní prostředky pro rentgenová vyšetření, diagnostické reagenty určené k podávání pacientům, chemické antikoncepční přípravky na hormonálním základě – určené pro zdravotní a veterinární služby, prevenci nemoci a léčbu pro humánní a veterinární lékařské účely;

---

<sup>78</sup> Aktuální znění: zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

- tištěné knihy, obrázkové knihy pro děti, noviny a časopisy; hudebniny, tištěné nebo ručně psané, též vázané nebo ilustrované, mimo zboží, kde reklama přesahuje 50 % plochy;

- mlýnské výrobky, a to:

-z obilovin, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitole 10<sup>79</sup>

-z obilovin, které jsou uvedeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitolách 8 a 12

- z brambor

- ze sušených luštěnin čísla 0713<sup>80</sup>, ze sága nebo z kořenů nebo hlíz čísla 0714<sup>81</sup> nebo z výrobků kapitoly 8<sup>82</sup>

- směsi těchto mlýnských výrobků;

- slad, škroby, pšeničný lepek a směsi těchto výrobků;

- upravené mlýnské výrobky a připravené směsi k přípravě potravin pro osoby s nesnášenlivostí lepku.<sup>83</sup>

Všechno výše uvedené zboží bylo přerazeno do druhé snížené sazby v roce 2014, kdy byl ZDPH novelizován z důvodu zavedení druhé snížené sazby DPH. Novela zákona vešla v účinnost roku 2015.

Ve druhé snížené sazbě nalezneme tedy například výživu pro kojence a malé děti. Ohledně potravin to jsou převážně výrobky z obilovin. Jak jsem již výše zmiňovala, myslím si, že na všechny potraviny by měla být uplatňována jednotná sazba DPH. Nerozlišovala bych, zda se jedná o potraviny pro malé děti, nebo například pro osoby s intolerancí na lepek. Pokud se přeci jen jedná o potravinu jako takovou, nedělila bych toto do více skupin, ale aplikovala stejnou sazbu. Spíše bych se přiklonila k variantě, že by všechny potraviny spadaly do druhé snížené sazby, tedy 10%. Česká republika i tak uplatňuje poměrně vysoké sazby na to, že se jedná o sazby snížené. V souvislosti s kojeneckou výživou lze zmínit spor s Evropskou komisí, který se týkal dětských plen. Již v roce 2006 bylo vůči ČR zahájeno řízení o porušení smlouvy o založení Evropského společenství. Zahájené řízení se vztahovalo k porušení práva při uplatňování snížené sazby DPH u dětských plen. Tento spor byl řešen - i přesto, že v roce 2008

---

<sup>79</sup> Pšenice a souřež, žito, ječmen, oves, kukuřice, rýže, zrna čiroku, pohanka, proso a lesknice kanárská a ostatní obiloviny.

<sup>80</sup> Hrách, cizrna, fazole, čočka, boby.

<sup>81</sup> Maniokové kořeny, sladké brambory a podobné hlízy s vysokým obsahem škrobu.

<sup>82</sup> Jedlé ovoce a ořechy; kůra citrusových plodů nebo melounů.

<sup>83</sup> Aktuální znění: zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Evropská komise předložila návrh nové směrnice o DPH, která měla umožnit členským státům uplatňovat nižší sazbu DPH na některé speciální výrobky, kam měly být zařazeny i dětské pleny. Po konečném jednání Rady však ke změně úpravy DPH nedošlo, protože Rada se jednomyslně neshodla na právní úpravě. Dne 10. března 2009 ministři financí členských zemí EU prohlásili v politické dohodě, že by všechny členské státy měly mít možnost uplatňovat sníženou sazbu DPH na některé uvedené položky (mimo dětské pleny, které nebyly uvedeny).<sup>84</sup> Jelikož se však v roce 2018 objevil nový návrh směrnice, který by pozměnil právní úpravu sazeb DPH, je možné, že se zde dočkáme velké změny. Jak již bylo zmíněno ve druhé kapitole, členským státům by byla ponechána větší volnost ve výběru zboží a služeb, na něž by uplatňovaly snížené sazby DPH. Současná ministryně financí ČR Alena Schillerová prohlásila, že zrovna snížení DPH u dětských plen by se nebránila.<sup>85</sup> I když je tento návrh pouze v začátcích, tak doufám, že jednání v rámci EU budou úspěšná a státy získají větší flexibilitu v oblasti sazeb DPH. Dále je nejnižší možná sazba DPH uplatňována na léky, radiofarmaka či očkovací látky. Osobně bych však všechny farmaceutické výrobky zařadila do jedné snížené sazby, pravděpodobně bych souhlasila se sazbou nižší, avšak pouze v případě, že by se jednalo o zboží, které je určeno pro lidskou potřebu. Naprosto nesouhlasím s tím, aby do druhé snížené sazby byly zařazeny také farmaceutické výrobky pro veterinární účely a péči. Tuto kategorii bych osobně přesunula do první snížené sazby, pokud je tedy nezbytné, aby zde byla aplikována jedna ze snížených sazeb DPH.

V březnu roku 2018 ministerstvo financí ČR představilo návrh balíku změn u DPH. Tato změna byla oznámena v úterý 20. března. Navrhované změny by měly začít platit od spuštění poslední fáze elektronické evidence tržeb. Snížení sazby DPH by se mělo týkat piva, které by bylo čepované z nádoby, jejíž obsah by byl větší než 10 litrů. Jednalo by se tedy zejména o pivo sudové, tankové, které je podáváno v restauracích, pohostinstvích či barech. Jak jsem již uvedla výše v textu, nesouhlasím s přeřazením piva do nižší sazby, v tomto případě do nejnižší. Myslím si, že by se ve výčtu zboží a služeb našly jistě potřebnější položky, které by mohly být přeřazeny, například potraviny. Dále se navrhuje snížení DPH u stravovacích služeb, kadeřnických a kosmetických služeb, dále se pak jedná o drobné opravy kol, obuvi a kožených výrobků. V návrhu však také nalezneme službu, která se týká domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany. Poslední položku ze seznamu služeb pak představuje

---

<sup>84</sup> SEHNALOVÁ, Olga. *Dětské pleny, DPH a (opět) Brusel* [online]. sehnalova.cz, 19. prosince 2013 [cit. 6. března 2018]. Dostupné na <<http://www.sehnalova.cz/clanek/detske-pleny-dph-a-opet-brusel--2013-12-19.html>>

<sup>85</sup> SVOBODA, Jakub. *Brusel mírní pravidla pro DPH. Plen aby mohly zlevnit* [online]. novinky.cz, 24. ledna 2018 [cit. 10. března 2018]. Dostupné na <<https://www.novinky.cz/ekonomika/461374-brusel-mirni-pravidla-pro-dph-pleny-by-mohly-zlevnit.html>>

vodné a stočné. Jako jediné zboží, u kterého by byla snížena sazba DPH, byly navrženy řezané květiny.<sup>86</sup>

---

<sup>86</sup> VOLF, Tomáš. *A zase to pivo. Finance vrací do hry snížené DPH na čepované.* [online]. novinky.cz, 21. března 2018 [cit. 22. března 2018]. Dostupné na <<https://www.novinky.cz/ekonomika/466789-a-zase-to-pivo-finance-vraci-do-hry-snizeni-dph-na-cepovane.html>>



## Závěr

Jak jsem uvedla již v úvodu práce, mým cílem bylo detailní seznámení s jednotlivými sazbami DPH, konkrétně se seznamem zboží a služeb, na něž se tyto snížené sazby vztahují. Nejen, že jsem se seznámila s výčtem položek, ale také jsem podrobněji prošla základní legislativu EU vztahující se k této problematice, konkrétně směrnicí č. 2006/112/ES, která je zásadní pro sazby DPH. Blíže jsem se seznámila s vývojem DPH v rámci samostatné ČR.

Při psaní bakalářské práce jsem čerpala základní informace z učebnic vztahujících se k finančnímu právu, z evropské legislativy, především směrnicí č. 2006/112/ES. Podstatným zdrojem pro poslední kapitolu pro mě byla legislativa ČR, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, včetně zákonů, které tento zákon novelizovaly - a také důvodová zpráva k zákonu.

V první kapitole byla obecně charakterizována daň z přidané hodnoty a některé její konstrukční prvky. V daňové soustavě České republiky řadíme DPH k daním nepřímým, tedy plátce je odlišný od poplatníka. Finanční zatížení této daně dopadá na konečného spotřebitele, a proto lze říct, že se dotýká nás všech. Jako jeden z podstatných konstrukčních prvků jsem vybrala předmět této daně. Předmětem DPH je dodání zboží za úplatu a poskytnutí služby osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu, pořízení nového dopravního prostředku a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. Druhým konstrukčním prvkem je subjekt, který lze rozdělit na osoby povinné k dani, plátce, skupinu a osobu identifikovanou k dani.

Druhá kapitola práce je zaměřena na vliv Evropské unie, konkrétně na vývoj právní úpravy v oblasti harmonizace DPH. Legislativa EU v této oblasti se vyvíjela již od vzniku EHS. Již v 70. letech minulého století byla vydána první směrnice, č. 67/227/EHS, jejímž cílem bylo zavedení DPH pro celé Evropské hospodářské společenství. Za důležitou směrnicí, jež se vztahuje k sazbám DPH, je považována směrnice č. 92/77/EHS, která stanovila minimální sazby. Za základní model je považována základní sazba a jedna snížená, přičemž s účinností od 1. 1. 1993 je hranice pro základní sazbu 15 % a pro jednu až dvě snížené sazby 5 %. V současné době je nejdůležitější směrnicí v oblasti harmonizace DPH směrnice č. 2006/112/ES. Jelikož se Česká republika stala v roce 2004 členským státem EU, musela do svého právního řádu implementovat obsah směrnic z této oblasti, což přineslo rozsáhlé změny - a byl tak přijat zcela nový zákon, zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který již byl v souladu s právní úpravou EU.

Třetí kapitola se již blíže věnuje DPH v samotné České republice. Konkrétně je zaměřena na vývoj DPH a jeho sazeb od roku 1993 až po současnost. Před rokem 1993 byla uplatňována tzv. daň z obratu. Od vzniku samostatné České republiky však začala být aplikována nová daň, daň z přidané hodnoty, která byla upravena novým zákonem č. 588/1992 Sb. Tato nová právní úprava zavedla základní sazbu a jednu sníženou sazbu, kdy příloha č. 1 a 2 zákona vymezila služby a zboží, na něž se tato snížená sazba uplatňovala. Od roku 1993 do roku 2015 byla výše sazeb celkem šestkrát novelizována. Kromě velké novely v roce 2004, kdy ČR vstoupila do EU, je nutné také zmínit novelu, která vešla v účinnost v roce 2015, a to bylo zavedení druhé snížené sazby DPH. Do druhé snížené sazby byly zařazeny například léky, knihy či kojenecká výživa. Tři sazby DPH, které u nás platí již od roku 2015, platí dodnes, a to i ve stále stejné výši, tedy 21% základní sazby, 15% první snížená sazba a 10% druhá snížená sazba.

Prioritní cíl mé práce je převážně obsažen v poslední kapitole, která se přímo věnuje jednotlivým sazbám DPH v České republice. V jednotlivých podkapitolách jsem uvedla seznam zboží či služeb, na které se příslušná snížená sazba uplatňuje. Poté jsem provedla komparaci právní úpravy ČR s legislativou EU. Lze konstatovat, že až na výjimku, jako je palivové dřevo a výrobky tomu podobné, na které ČR uplatňuje první sníženou sazbu, je vše v souladu se směrnicí EU. Kromě komparace se v této práci také promítají mé osobní názory na uplatňování jednotlivých sazeb na vybrané druhy zboží a služeb.

## Zdroje

### Monografie

1. BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2009. 576 s.
2. BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 6. upravené vydání. Praha: C. H. Beck, 2012. 549 s.
3. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a kol. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, s.r.o., 2016. 492 s.
4. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie politika*. 4. vydání. Praha: Aspi, 2006. 279 s.
5. SOVOVÁ, Olga. *Základy finančního a daňového práva*. Plzeň: Aleš Čeněk, s.r.o., 2009. 202 s.
6. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Linde, 2013. 392 s.
7. ZAJÍČKOVÁ, Miroslava, BOHÁČ, Radim, VEČEŘ, Igor. *Základ daně z příjmů a DPH ve vybraných státech EU z pohledu daňové harmonizace*. Praha: Leges, 2012. 466 s.

### Komentář

1. DRÁBKOVÁ, Milena, HOLUBOVÁ, Olga, TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 10. března 2018]. ASPI\_ID KO235\_2004CZ. Dostupné v Systém ASPI. ISSN: 2336-517X
2. RAMBOUSEK, Jan. *Komentář k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty* [Systém ASPI]. Knihy – Archiv knih [cit. 27. února 2018]. ASPI\_ID\_LIT23952CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.

### Právní předpisy

1. Aktuální znění: zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
2. Důvodová zpráva k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
3. Historická verze: zákon č. 31/1946 Sb., o dani z obratu, ve znění zákona č. 283/1948 Sb., účinném ke dni 1. ledna 1949
4. Historická verze: zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění zákona č. 102/2004 Sb., účinném ke dni 5. dubna 2004–30. dubna 2004
5. Legislativa EU: Návrh směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o sazby daně z přidané hodnoty

6. Legislativa EU: Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Úř. Věst. L347, 11, prosince 2006, s. 1 – 118
7. Legislativa EU: Směrnice Rady 2016/856 ze dne 25. května 2016, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu. Úř. věst. L 142. 31. května 2016, s. 12–13

### Internetové zdroje

1. AFI. *Babiš chce snížit DPH u piva a nealka v červenci, EET může být až v prosinci* [online]. ceskatelevize.cz, 2. února 2016 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1680328-babis-chce-snit-dph-u-piva-a-nealka-v-cervenci-eet-muze-byt-az-v-prosinci>>
2. AFI. *Koalice už s DPH hýbat nebude, padá i Babišova nižší daň na točené pivo* [online]. ceskatelevize.cz, 24. října 2016 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1943084-koalice-uz-s-dph-hybat-nebude-pada-i-babisova-nizsi-dan-na-tocene-pivo>>
3. *Daňová harmonizace v EU v oblasti daně z přidané hodnoty* [online]. dobreznamky.cz, [cit. 21. listopadu 2017]. Dostupné na <<http://www.dobreznamky.cz/danova-harmonizace-v-eu-v-oblasti-dane-z-pridane-hodnoty/>>
4. EUROZPRÁVY.CZ. *V Česku začne platit třetí sazba DPH 10%. Na co se má vztahovat?* [online]. ekonomika.eurozpravy.cz, 24. září 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <<http://ekonomika.eurozpravy.cz/ceska-republika/102916-v-cesku-zacne-platit-treti-sazba-dph-10-na-co-se-ma-vztahovat/>>
5. JANSOVÁ, Lenka. *Senát schválil novou sníženou sazbu DPH, zlevní knihy, léky a kojenecká výživa* [online]. irozhlas.cz, 23. října 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <[https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/senat-schvalil-novou-snizenou-sazbu-dph-zlevni-knihy-leky-a-kojenecka-vyziva\\_201410231416\\_kpracharova](https://www.irozhlas.cz/zpravy-domov/senat-schvalil-novou-snizenou-sazbu-dph-zlevni-knihy-leky-a-kojenecka-vyziva_201410231416_kpracharova)>
6. JŠ. *Analytici: Třetí sazba DPH není vhodná, hrozí daňové úniky* [online]. ceskatelevize.cz, 19. března 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <<http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1042830-analytici-treti-sazba-dph-neni-vhodna-hrozi-danove-uniky>>
7. [www.klasifikaceprdukce.cz](http://www.klasifikaceprdukce.cz)
8. [www.kodyzbozi.cz](http://www.kodyzbozi.cz)
9. KOUBOVÁ, Kateřina. *DPH na pleny koalice sníží jen těžší. Musela by přesvědčit celou EU* [online]. ekonomika.idnes.cz, 16. prosince 2013 [cit. 24. listopadu 2017]. Dostupné

- na [https://ekonomika.idnes.cz/snizit-dph-na-detske-pleny-neni-mozne-dwk-ekonomika.aspx?c=A131215\\_221404\\_ekonomika\\_zt](https://ekonomika.idnes.cz/snizit-dph-na-detske-pleny-neni-mozne-dwk-ekonomika.aspx?c=A131215_221404_ekonomika_zt)
10. KREJČÍ, Jiří. *Co byla daň z obratu* [online]. bigblogger.lidovky.cz, 26. února 2009 [cit. 24. listopadu 2017]. Dostupné na <http://krejci.bigblogger.lidovky.cz/c/71703/Co-byla-dan-z-obratu.html>
  11. KUČERA, Petr. *Léky a knihy mohou zlevnit. Snížení DPH podepsal prezident* [online]. zpravy.aktualne.cz, 6. listopadu 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <https://zpravy.aktualne.cz/finance/nakupovani/treti-sazba-snizena-dph-zmena-dane-z-pridane-hodnoty/r~1a9a202643bd11e494e8002590604f2e/?redirected=1517484316>
  12. *Nižší DPH ve sněmovně: Část poslanců by ráda vyčlenila i potraviny* [online]. ceskatelevize.cz, 16. září 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1017637-nizsi-dph-ve-snemovne-cast-poslancu-rada-vyčlenila-i-potraviny>
  13. *Sazby daně z přidané hodnoty a změny DPH* [online]. aktualne.cz, 1. dubna 2015, aktualizováno 1. února 2017 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <https://www.aktualne.cz/wiki/finance/dph-dan-z-pridane-hodnoty-sazby-zmeny/r~0d2bd12edbab11e488b0002590604f2e/>
  14. SEHNALOVÁ, Olga. *Dětské pleny, DPH a (opět) Brusel* [online]. sehnaova.cz, 19. prosince 2013 [cit. 6. března 2018]. Dostupné na <http://www.sehnaova.cz/clanek/detske-pleny-dph-a-opet-brusel--2013-12-19.html>
  15. *Státní závěrečný účet za rok 2015* [online]. mfcr.cz, 4. dubna 2017 [cit. 30. ledna 2018]. Dostupné na <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/statni-rozpocet/plneni-statniho-rozpocetu/2015/statni-zaverecny-ucet-za-rok-2015-26636>
  16. SVOBODA, Jakub. *Brusel mírní pravidla pro DPH. Plen aby mohly zlevnit* [online]. novinky.cz, 24. ledna 2018 [cit. 10. března 2018]. Dostupné na <https://www.novinky.cz/ekonomika/461374-brusel-mirni-pravidla-pro-dph-pleny-by-mohly-zlevnit.html>
  17. *Tři sazby DPH? V Evropě žádná výjimka* [online]. ceskatelevize.cz, 17. dubna 2014 [cit. 1. února 2018]. Dostupné na <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1038054-tri-sazby-dph-v-evrope-zadna-vyjimka>
  18. VESECKÝ, Zdeněk. *Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát* [online]. podnikatel.cz, 29. ledna 2013 [cit. 24. listopadu 2017]. Dostupné na <https://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>

19. VOLF, Tomáš. *A zase to pivo. Finance vrací do hry snížené DPH na čepované.* [online]. novinky.cz, 21. března 2018 [cit. 22. března 2018]. Dostupné na <<https://www.novinky.cz/ekonomika/466789-a-zase-to-pivo-finance-vraci-do-hry-snizeni-dph-na-cepovane.html>>

## **Abstrakt**

Bakalářská práce se zabývá sazbami DPH na území České republiky. V první kapitole je definován pojem daň a daň z přidané hodnoty. Dále jsou zde rozebrány 2 konstrukční prvky DPH, konkrétně předmět a subjekt. Druhá kapitola se věnuje harmonizaci DPH ze strany EU, protože Česká republika se již v roce 2004 stala jedním z členských států. Za podstatnou pak považuji třetí kapitolu, která se věnuje vývoji sazeb DPH na území České republiky od roku 1993 po současnost. Stěžejní kapitolou celé práce je však poslední kapitola, která se zabývá již jednotlivými sazbami DPH. V podkapitolách je vždy uveden seznam zboží či služeb, na které je v ČR uplatňována jedna ze snížených sazeb. U jednotlivých položek je také uveden rok, kdy se staly součástí přílohy zákona o DPH. V práci byla použita metoda komparace v případě, kdy byl porovnán výčet zboží a služeb z platné právní úpravy v ČR s legislativou EU.

## **Abstract**

The bachelor thesis deals with a VAT rates in the Czech Republic. The first chapter defines the term tax and value added tax. The chapter also deals with the two structural elements of VAT, namely the subjects. The second chapter concentrates on a VAT harmonization by the EU, because the Czech Republic has been a member state of the EU since 2004. I consider the third chapter, which deals with a development of VAT rates in the Czech Republic since 1993 up to the present, as very important. The main chapter of the whole thesis is, however, the last one, which deals with the particular VAT rates. The subchapters then contain a lists of goods and services, on which one of the reduced rates is applied in the Czech Republic. Each item also includes the year when it became part of the annex to the VAT Act. The method of comparison was used in the thesis in case, when the list of goods and services from the valid legislation in the Czech Republic was compared with EU legislation.

## **Seznam klíčových slov – Keywords**

Zákon - Law

Daň z přidané hodnoty – Value added tax

Sazba - Rate

Evropská unie – The European Union

Směrnice - Direction

Harmonizace – Harmonization