

Institut přenesené daňové povinnosti v ČR a komparace s jinými členskými státy EU

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

Ing. Bc. Lenka Sabelová

Věra Krčálová

Brno 2016

Zde bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Bc. Lence Sabelové za odborné rady, náměty a cenné připomínky, kterými k vypracování mé bakalářské práce přispěla.

Dále bych chtěla poděkovat mé rodině, která mě po celou dobu bakalářského studia podporovala.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Institut přenesené daňové povinnosti v ČR a komparace s jinými členskými státy EU EU**

vypracovala samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědoma, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 23. května 2016

Abstract

Krčálová, V. Institute of reverse charge in the Czech Republic and a comparison with other member states EU. Bachelor thesis. Brno: Mendel University, 2016. This thesis deals with one of the institutes of value added tax. This institute is the reverse charge being investigated on legislative developments at European Union and its gradual implementation into Czech legislation. Furthermore, this work focused on the reasons for the introduction, advantages, disadvantages and problems of this institute. In conclusion, the comparison with selected countries of the European Union, namely the Slovak Republic, Germany and Poland.

Keywords

Reverse charge, value added tax, combined nomenclature, Classification CZ-CPA, the supply of gold, supplies of used materials and scrap, supply of immovable property, the provision of construction and assembly work, the transfer of emission allowances, the supply of mobile telephones, integrated circuit devices, game consoles, tablets and laptops, the supply of gas and electricity trader, providing certificates of gas and electricity supply of grain and industrial crops and the provision of telecommunications services

Abstrakt

Krčálová, V. Institut přenesené daňové povinnosti v ČR a komparace s jinými členskými státy EU. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2016. Tato bakalářská práce se zabývá jedním z institutů systému daně z přidané hodnoty. Tímto institutem je přenesení daňové povinnosti, které je zkoumáno z legislativního vývoje na úrovni Evropské unie a jeho postupné implementaci do české legislativy. Dále je tato práce zaměřena na důvody zavedení, výhody, nevýhody a problémy tohoto institutu. Na závěr je provedena komparace s vybranými státy Evropské unie, kterými jsou Slovenská republika, Německo a Polsko.

Klíčová slova

Přenesení daňové povinnosti, DPH, kombinovaná nomenklatura, Klasifikace produkce CZ-CPA, dodání zlata, dodání použitého materiálu a šrotu, dodání nemovitosti, poskytnutí stavebních nebo montážních prací, převod emisních povolenek, dodání mobilních telefonů, zařízení s integrovanými obvody, herních konzol, tabletů a laptopů, dodání plynu a elektřiny obchodníkovi, poskytnutí certifikátů plynu a elektřiny, dodání obilovin a technických plodin a poskytnutí telekomunikačních služeb

Obsah

1	Úvod	15
2	Cíl práce a metodika	16
2.1	Cíl práce.....	16
2.2	Metodika.....	16
3	Daň z přidané hodnoty v ČR	17
3.1	Daň z přidané hodnoty v ČR před vstupem do EU	18
3.2	Daň z přidané hodnoty v ČR po vstupu do EU	19
3.3	Základní pojmy.....	21
4	Přenesení daňové povinnosti	25
4.1	Legislativní vývoj.....	26
4.2	Přehled komodit a služeb podléhajících režimu PDP	28
4.2.1	Trvalé použití.....	28
I.	Dodání zlata (§ 92b).....	28
II.	Dodání zboží (§ 92c)	29
III.	Dodání nemovité věci (§ 92d)	31
IV.	Poskytnutí stavebních nebo montážních prací (§ 92e).....	32
4.2.2	Dočasné použití.....	34
I.	Dodání zboží nebo poskytnutí služby (§ 92f).....	34
II.	Mechanismus rychlé reakce (§ 92g)	42
4.3	Důvody zavedení a prezentované cíle.....	42
4.4	Výhody a nevýhody přenesení daňové povinnosti	44
4.5	Problémy přenesení daňové povinnosti	50
4.5.1	Zálohy na zdanitelné plnění před zavedením PDP.....	50
4.5.2	Zálohy na zdanitelné plnění v PDP	51
4.5.3	Stanovení limitu 100 000 Kč na vybrané zboží.....	52
4.5.4	Více druhů zboží na jednom daňovém dokladu	53
4.5.5	Hodnota plnění v cizí měně.....	54
4.5.6	Zatřídění stavebních a montážních prací podle Klasifikace CZ-CPA..	54

4.5.7	Zařazení zboží do kombinované nomenklatury	56
5	Komparace přenesené daňové povinnosti s jinými členskými státy EU	59
5.1	Slovenská republika	59
5.1.1	Legislativa DPH ve Slovenské republice.....	59
5.1.2	Legislativa PDP ve Slovenské republice	61
5.2	Německo.....	64
5.2.1	Legislativa DPH v Německu.....	64
5.2.2	Legislativa PDP v Německu	65
5.3	Polsko.....	67
5.3.1	Legislativa DPH v Polsku	67
5.3.2	Legislativa PDP v Polsku.....	69
5.4	Srovnání PDP ve sledovaných zemích.....	71
6	Závěr	75
7	Literatura	78
A	Dodání použitého materiálu a šrotu dle § 92c zákona o DPH.....	84
B	Třídy a kapitoly kombinované nomenklatury	86
C	Všeobecné implementační pravidla	89
D	Dodatek č. 11 polského zákona o DPH	91

Seznam obrázků

Obr. 1	VIES	22
Obr. 2	Ukázka nomenklaturní a tarifní části společného celního sazebníku pro rok 2016	30
Obr. 3	Karuselový podvod vytvořeno podle (Janeček, 2015)	43
Obr. 4	Výběr druhu obchodu v účetní softwaru ABRA G3	47
Obr. 5	Přiřazení kódu plnění PDP v účetním softwaru ABRA G3	47
Obr. 6	Výběr druhu obchodu v účetní softwaru PREMIER systém	48
Obr. 7	Přiřazení kódu plnění PDP či KN v účetním softwaru PREMIER systém	48
Obr. 8	Zadání kódu KN v účetním programu PREMIER systém	49
Obr. 9	Výčet komodit patřící do kapitoly 72 kombinované nomenklatury (TARIC, 2016)	63
Obr. 10	Výčet komodit patřící do oddílu 7301, 7308, 7314 kombinované nomenklatury (TARIC, 2016)	63
Obr. 11	Dodání zlata zařazené pod kódy 7108 a 7109 kombinované nomenklatury (TARIC, 2016)	66
Obr. 12	Položky 28a až 28c uvedené v dodatku č. 11 polského zákona o DPH (Polsko: Zákon o DPH, 2016)	70
Obr. 13	Podrobný přehled tříd a kapitol celního sazebníku (TARIC, 2016)	86
Obr. 14	Podrobný přehled tříd a kapitol celního sazebníku (TARIC, 2016)	87
Obr. 15	Podrobný přehled tříd a kapitol celního sazebníku (TARIC, 2016)	88
Obr. 16	Výčet komodit podléhajících PDP v Polsku (Polsko: Zákon o DPH, 2016)	91
Obr. 17	Výčet komodit podléhajících PDP v Polsku (Polsko: Zákon o DPH, 2016)	92

Seznam tabulek

Tab. 1	Vývoj sazeb DH (Vesecký, 2013)	21
Tab. 2	Výhody a nevýhody přenesení daňové povinnosti	50
Tab. 3	Trvalého použití PDP ve sledovaných členských státech EU	73
Tab. 4	Dočasné použití PDP ve členských státech EU	74
Tab. 5	Příloha č. 5 zákona o DPH (Marková, 2016, str. 168 – 169)	85

Seznam použitých zkratk

CZ-CPA	Klasifikace produkce CZ-CPA
ČR	Česká republika
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
EU	Evropská unie
GFŘ	Generální finanční ředitelství
HS	Harmonizovaný systém EU
KN	Kombinovaná nomenklatura
NDR	Německá demokratická republika
Německý zákon o DPH	Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386) geändert worden ist (UmStG)
Polský zákon o DPH	Ustawa o podatku od towarów i usług Dz. U. z roku 2011. No. 177, poz. 1054, zmieniony
Slovenský zákon o DPH	Zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov
Směrnice o DPH	Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále „Směrnice o DPH“) ze dne 28. listopadu 2006
SRN	Spolková republika Německo
Šestá směrnice	Směrnice Rady 77/388/EHS o sladění zákonů členských států týkající se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty
TARIC	Integrovaný celní sazebník EHS
Zákon (český) o DPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů

1 Úvod

Vstupem České republiky do Evropské unie se změnila legislativa i v oblasti daně z přidané hodnoty. Česká republika, jako jeden z členských států, musela svoji daňovou legislativu upravit tak, aby nebyla v rozporu s daňovou směrnicí, v té době platnou, Směrnicí Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty. Jedním z institutů, které Evropská unie používá, je institut přenesení daňové povinnosti. Zároveň dává tato směrnice možnost jednotlivým členským státům uplatnit tento institut i v jejich národních legislativách v oblasti daně z přidané hodnoty.

Největší problém v České republice vidím, že není dostatečně rozvíjena finanční gramotnost a většina lidí si pod pojmem přenesení daňové povinnosti nebo reverse charge nedokáže nic představit. Systém daně z přidané hodnoty, samotná legislativa v oblasti daně z přidané hodnoty, sám o sobě není jednoduchý. Dochází velmi často k legislativním změnám, které mají dopad na provádění systému a vyznat se v tomto systému vyžaduje velkou dávku odhodlání a trpělivosti. Institut přenesení daňové povinnosti byl v ČR zaveden v roce 2011, ale je možné říci, že i po několika letech jeho používání existuje spousta nejasností a komplikací při jeho provádění. Proto jsem si tento institut vybrala pro svou bakalářskou práci. Chtěla bych se pokusit jej objasnit a uplatnit zároveň i své osobní zkušenosti, které jsem nasbírala během mé práce účetní v jedné nejmenované firmě.

Nejprve se v této práci zaměřím na systém daně z přidané hodnoty, zejména na její legislativní vývoj v České republice před vstupem a po vstupu do Evropské unie a na její současný stav. V kapitole Přenesení daňové povinnosti přiblížím tento institut, kde ho detailně popíšu, uvedu podmínky potřebné k jeho používání, jeho legislativní vývoj a důvody zavedení tohoto institutu do české legislativy. Pokusím se posoudit jeho význam pro správce daně i daňové subjekty, uvedu výhody či zdůrazním jeho nedostatky nebo problémy, které se při uplatňování tohoto režimu mohou vyskytnout. Díky tomu, že oblast daně z přidané hodnoty je upravena v rámci Evropské unie na úrovni Směrnice, která je pouze tzv. „doporučením“, vždy záleží na národních úpravách. Bude jistě zajímavé provést porovnání, jak je to s uplatněním tohoto institutu v jiných členských zemích Evropské unie. Proto se v další kapitole této bakalářské práce zaměřím na okolní členské státy, konkrétně na Slovensko, Německo a Polsko, a provedu komparaci národní legislativy těchto zemí dopadající na režim přenesení daňové povinnosti oproti unijní legislativě a legislativě ČR.

2 Cíl práce a metodika

2.1 Cíl práce

Cílem této bakalářské práce je zanalyzovat problematiku režimu přenesení daňové povinnosti, popsat zavedení tohoto institutu do legislativy České republiky, detailně identifikovat, kdy je tento institut používán a pokusit se identifikovat problémy spojené s přenesením daňové povinnosti. Zároveň si tato práce klade za cíl posoudit výhody a nevýhody spojené se zavedením tohoto institutu a v rámci zkoumání potvrdit či vyvrátit, zda může být tento institut použit jako nástroj pro omezení daňových podvodů. Poslední část práce je dále věnována provedení komparace v dané oblasti s jinými členskými státy.

2.2 Metodika

Pro vypracování mé bakalářské práce bude použita analýza systému daně z přidané hodnoty v České republice, která bude zaměřená na institut přenesení daňové povinnosti, s důrazem na jeho legislativní vývoj v Evropské unii i v České republice. Dále se bude analýza zabývat důvody, které vedly k zavedení tohoto institutu, jaké cíle by tento institut měl přinést, přínosy a nedostatky případně spojené problémy s tímto institutem. V poslední kapitole bude provedena vzájemná komparace přenesené daňové povinnosti s vybranými členskými státy. Porovnávacím kritériem budou v této kapitole zejména komodity a služby, na které se v těchto zemích uplatňuje tento institut.

3 Daň z přidané hodnoty v ČR

Po pádu komunistického režimu projevila tehdejší Československá federativní republika zájem o členství v Evropské unii. Evropská rada se rozhodla, že země bývalého sovětského bloku, které si přejí patřit do Evropské unie, přijmou po splnění všech povinností spojené se členstvím. Jednou z podmínek, ke které se Česká republika zavázala splnit ke dni svého vstupu do Evropské unie, byla implementace základního právního předpisu Evropské unie do národní legislativy. Tímto předpisem byla Směrnice Rady 77/388/EHS o sladění zákonů členských států týkající se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění příslušných novelizací (dále „Šestá směrnice“).

Šestá směrnice byla „stavebním kamenem“, který sjednocoval oblast daně z přidané hodnoty. Směrnice je právně závazná pro členské státy Evropské unie, a pokud se stane, že národní právo je v rozporu s touto směrnicí, platí pravidlo, kde má znění směrnice přednost před národní legislativou. Šestá směrnice byla zavedena hlavně z důvodu sjednocení několika platných směrnic¹, a tím měla docílit lepší přehlednosti. Žádná z těchto směrnic do té doby nebyla právně závazná. Šestá směrnice dále stanovila plnění, které jsou předmětem daně, metodiku výpočtu základu daně a plnění osvobozené od daně z přidané hodnoty aj., a tím harmonizovala systém daně z přidané hodnoty.

Tuto směrnici nahradila dne 1. ledna 2007 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále „Směrnice o DPH“) ze dne 28. listopadu 2006, která zpřehlednila uspořádání jednotlivých článků, byly zavedeny konkrétní jednotná pravidla DPH a odstraněny odlišná ustanovení národních legislativ, čímž dala členským státům menší prostor pro odlišnou národní úpravu DPH. Zavedení systému daně z přidané hodnoty byla podpora vnitřního trhu, který nebude bránit volnému pohybu zboží a služeb v rámci Evropské unie, a nebude narušovat hospodářskou soutěž. K tomu je potřeba harmonizovat daně ze spotřeby v jednotlivých členských státech a postupnými kroky přejít na systém daně z přidané hodnoty, tak aby nedocházelo k přesunu obchodu do zemí, kde by to bylo výhodnější (nižší daňová sazba, nebo plnění by bylo v dané zemi osvobozeno apod.) (Berger, 2010).

Podrobněji se na implementaci těchto směrnic do české legislativy zaměříme v následujících podkapitolách.

¹ První směrnice č. 67/227/EEC, druhá směrnice č. 67/228/EEC, třetí směrnice č. 69/463/EEC, čtvrtá směrnice č. 71/401/EEC a pátá směrnice č. 72/250/EEC

3.1 Daň z přidané hodnoty v ČR před vstupem do EU

Už od roku 1953 se začala zdaňovat spotřeba a to daní z obratu podle zákona č. 73/1952 Sb., kterou byla zdaněna prodejní cena zboží pro výrobní podniky, podniky vykupující zemědělské výrobky a obchodní a jiné podniky, které se nevyváželi zboží do zahraničí. Tento zákon byl novelizován až po změně režimu, kdy v Československé federativní republice nabyl v platnost 1. května 1990 zákon č. 107/1990 Sb., o dani z obratu, ke kterému vydalo Federální ministerstvo financí vyhlášku č. 560/1990 Sb. Tato vyhláška platila v období od 1. ledna 1991 do 31. prosince 1992 a stanovila, co je předmětem daně, podmínky pro odvod daně a splatnost daně, postup pro výpočet daně, podmínky pro daňové přiznání apod.

U daně z obratu je podle Nerudové v každém distribučním či výrobním stupni odvedeno procento z hodnoty produktu. Nevýhodou tohoto systému je „výskyt tržních deformací, ke kterým dochází kvůli přímo úměrně rostoucímu daňovému zatížení s délkou produkčního či výrobního stupně. Další nevýhodu Nerudová vidí v jejím problematickém zdanění služeb, především v obtížném rozlišování mezi konečným spotřebitelem a výrobcem, kde je velký prostor k daňovým únikům. U daně z přidané hodnoty musí plátce, pokud si chce uplatnit odpočet na dani, prokázat, že má na něj nárok (v evidenci fakturu od dodavatele), ale u daně z obratu odpočty na dani nejsou. Pokud se plátcí daně z obratu zdá, že ve zdaňovacím období má velikou daňovou povinnost, nemusí přiznat všechny zdanitelné plnění a tím jedná protiprávně. Daň z obratu přináší státu vyšší daňový výnos na rozdíl od daně z přidané hodnoty, u které si plátce daně může uplatnit daňový odpočet z předchozího stupně a tím snížit svou daňovou povinnost. (Nerudová, 2014) Podle Širokého je největším problémem daně z obratu její duplicitnost, tzn. vícenásobné částečné zdanění. Duplicita spočívá v tom, že zdaněný obrat u jednoho obchodníka je částí ceny jiného obchodníka, u kterého bude opět zdaněn. (Široký, 2008) Za výhodu systému daně z obratu lze považovat jeho menší administrativní náročnost pro poplatníky daně, tak i pro stát v porovnání s daní z přidané hodnoty. (Nerudová, 2014) V porovnání s daní z přidané hodnoty vykonávala finanční správa dohled nad méně plátcí než v systému daně z obratu, což mě vede k názoru, že administrativní náročnost pracovníků finanční správy a plátců je momentálně mnohonásobně větší, než tomu bylo u obratové daně. Je to zapříčiněno tím, že období, za které jsou plátcí povinni podat daňové přiznání, je častější (čtvrtletní a měsíční, dříve roční).

Z důvodu zavedení Šesté směrnice do české legislativy, která byla jednou z podmínek ke vstupu do Evropské unie, byl v roce 1992 schválen zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tento zákon vstoupil v platnost 1. ledna 1993, a to ve stejný den, kdy se Československá federativní republika rozdělila na

Českou republiku a Slovenskou republiku. Daň z přidané hodnoty patří mezi nepřímé daně (patří sem i spotřební daň), které jsou charakteristické v odlišnosti osob poplatníka a plátce daně. Osoba, která odvádí daň finančnímu úřadu, se nazývá plátce. Poplatník je osoba, která nese daňové břemeno a tím mu daň snižuje jeho disponibilní příjem, protože daň je zahrnuta v ceně zboží a služeb. Na rozdíl od daní přímých je poplatník a plátce stejná osoba.

„Společný systém DPH je založen na zásadě, že se na zboží a služby uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna.“ (Berger, 2010, str. 117) Podstatou systému daně z přidané hodnoty je zdanění hodnoty zboží či služeb, které si plátce daně přidává k hodnotě svého výrobku či služby, což odstraňuje daňovou duplicitu tím, že se na jednou zaplacenou daň v ceně těchto komodit se znovu daň neuvalí. (Široký, 2008) V každém mezistupni produkčního řetězce je odvedena stejně velká daň do státního rozpočtu, a tak daňové zatížení nezávisí na jeho délce, protože daň z přidané hodnoty je rovna rozdílu mezi výstupem vlastní produkce (tržby) a vstupem (například náklady spojené s produkcí). Jako nevýhodu vidí Nerudová v porovnání s daní z obratu je systém daně z přidané hodnoty administrativně náročnější pro poplatníky tak i pro stát. Výsledná daň lze přesně učit, protože nezávisí na počtu účastníků produkčního řetězce. (Nerudová, 2014)

3.2 Daň z přidané hodnoty v ČR po vstupu do EU

1. května 2004 vstoupila Česká republika do Evropské unie a její vstup přinesl změny týkající se daně z přidané hodnoty. Zákon platící do této doby nebyl úplně v souladu s nařízením Šesté směrnice, a tak 1. května začal platit nový zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Šlo především o přeřazení některých komodit a služeb do sazby, která je stanovena v Šesté směrnici. Například: uplatnění základní sazby u právních a telekomunikačních služeb místo dosud uplatňované snížené sazby. Potraviny, knihy a noviny, pomůcky pro nemocné se naopak přesunuly ze základní sazby do snížené.

Velikou změnou přinesla novelizace 1. ledna 2010 a to zavedením pravidel pro místa plnění při poskytnutí služeb². Do této doby bylo místem plnění tam, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo provozovnu, zatímco nová úprava místo plnění pro tyto služby podrobně specifikovala a rozdělila na poskytnutí služby plátcí a na poskytnutí služby osobě nepovinné k dani. Rozdělení se týká například stanovení

² Zákon č. 489/2009 Sb.

místa plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovitosti, přepravy osob, stravovacích služeb apod.

Rok 2011 pak přináší zavedení režimu přenesení daňové povinnosti³ (tzv. „tuzemský reverse charge“), který bude podrobněji rozebrán v následujících kapitolách.

Od roku 2013 byla implementována novela směrnice Rady 2010/45/EU, která určila pravidla pro vystavování a uchování daňový dokladů⁴, která byla zavedena z důvodu širšího využití elektronických systémů a také ke snížení administrativní náročnosti. Další změna v roce 2013 se týkala identifikovaných osob⁵, kterým se do konce roku 2012 mohla stát pouze právnická osoba nepovinná k dani, překročila-li 326 000 Kč při pořízení zboží z jiného členského státu. Od 1. ledna 2013 se toto ustanovení rozšířilo i na fyzické a právnické osoby, které jsou povinné k dani z přidané hodnoty. (Drábová, 2015)

Schválení Nového občanského zákoníku č 89/2012 Sb. mělo vliv i na zákon o dani z přidané hodnoty, který musel být novelizován. A tak novelou od 1. ledna 2014 jsou zavedeny nové terminologie⁶ a nové ustanovení u zdanění u nemovitostí, jako jsou například: nájem vybraných věcí, dodání a převod pozemků, časový test pro osvobození dodání vybraných nemovitostí a právo stavby. Další změnou, v závislosti na Nový občanský zákoník, v zákoně o DPH je povinnost podání elektronické formy daňového přiznání, hlášení a jejich příloh, přihlášky k registraci⁷. Tu musí podat osoba povinná k dani, pokud plátce má obrát za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců větší než 6 milionů Kč. (Ledvinová, 2014)

Česká republika využila v roce 2015 možnosti dané článkem 98 Směrnice o DPH zavedla druhou sníženou sazbu daně na komodity uvedené v příloze č. III této směrnice. Druhá snížená sazba je stanovena v České republice ve výši 10 % a uplatňuje se na dětskou výživu pro kojence a malé děti, vybrané léky, vybrané knihy (například obrázkové knihy pro děti), a vybrané potraviny a suroviny pro občany s fenylketonurií a celiakií atd. (Drábová, 2015)

Od ledna 2016 musí povinně všichni plátcí daně podávat kontrolní hlášení⁸. Tato povinnost je stanovena paragrafy 101c až 101i v zákoně o dani z přidané

³ Zákon č. 47/2011 Sb.

⁴ Zákon č. 47/2011 Sb.

⁵ Zákon č. 457/2011 Sb., zákon č. 18/2012 Sb., zákon č. 500/2012 Sb. a zákon č. 502/2012 Sb.

⁶ Zákon č. 344/2013 Sb.

⁷ Zákon č. 502/2012 Sb.

⁸ Zákon č. 360/2014 Sb.

hodnoty. Kontrolní hlášení musí podávat právnické osoby každý měsíc, i když je tato právnická osoba čtvrtletním plátcem. U fyzických osob se frekvence podávání kontrolního hlášení řídí obdobím, kdy tato fyzická osoba podává daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. V případě, že plátce tak neučiní, bude mu udělena pokuta, která se bude pohybovat podle závažnosti od 1 000 do 50 000 Kč. (Marková, 2016)

Vývoj daňových sazeb od roku 1993, kdy byla zavedena daň z přidané hodnoty v České republice, je uvedeno v následující tabulce.

Období	Základní sazba	První snížená sazba	Druhá snížená sazba
1. 1. 1993 až 31. 12. 1994	23 %	5 %	-
1. 1. 1995 až 30. 4. 2004	22 %	5 %	-
1. 5. 2004 až 31. 12. 2007	19 %	5 %	-
1. 1. 2008 až 31. 12. 2009	19 %	9 %	-
1. 1. 2010 až 31. 12. 2011	20 %	10 %	-
1. 1. 2012 až 31. 12. 2012	20 %	14 %	-
1. 1. 2013 až 31. 12. 2014	21 %	15 %	-
od 2015	21 %	15 %	10 %

Tab. 1 Vývoj sazeb DH (Vesecký, 2013)

3.3 Základní pojmy

V této podkapitole si společně vysvětlíme pár základních pojmů související s daní z přidané hodnoty, které se vyskytují v této bakalářské práci, platné k 1. lednu 2016. Podle Směrnice o DPH článku 2 odst. 1 zařadila Česká republika do své legislativy plnění, které jsou **předmětem daně** z přidané hodnoty:

- dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci její ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.
Například: Společnost AZ, a. s., která je plátcem daně z přidané hodnoty v ČR si objedná službu od společnosti BETA, s. r. o., která je také plátcem v ČR. Místo plnění se bude určovat podle sídla (provozovny) odběratele (tedy v České republice). Místo plnění je důležité tím, že v tomto místě je odvedeno DPH. Osoba, která bude tuto daň odvádět finančnímu úřadu v České republice, je společnost AZ, a. s.
- pořízení:
 - zboží z jiného členského státu uskutečněné osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo

právníčkou osobou nepovinnou k dani, pokud však hodnota zboží přesáhla stanovenou hranici.

- nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani.

Například: Pokud český plátce DPH, společnost AZ, a. s., kupuje zboží z jiného členského státu EU od jiného plátce DPH, od osoby registrované k DPH, například v Německu, může se tato obchodní transakce uskutečnit bez DPH. Německý plátce má možnost si prostřednictvím systému VIES⁹ ověřit, že osoba, která od něj z jiného členského státu chce zboží koupit, je osobou registrovanou k DPH v České republice, a tudíž mu s odkazem na svůj zákon o DPH vystaví fakturu bez německé DPH. Český subjekt, společnost AZ, a. s. je povinna v souladu s § 16 zákona o DPH takovou transakci přiznat ve svém daňovém priznání.

Obr. 1 VIES

- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. (Berger, 2010)
Například: Firma AZ, a. s. se sídlem v Brně, si objedná a uhradí zboží z Číny. Čína je zemí mimo EU, tzv. třetí zemí, tzn. následný dovoz tohoto

⁹ VIES je elektronický systém, který umožňuje ověřit, zda se jedná o platné DIČ k DPH. Zároveň jsou prostřednictvím tohoto systému přenášeny elektronicky data o uskutečněných vnitroujních do-
dáních zboží mezi daňovými správami jednotlivých členských zemí. Vstup do systému je možný pod odkazem: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vatRequest.html

zboží do ČR bude podléhat celním povinnostem. Aby bylo možné zboží dopravit do ČR, musí být sjednaná i doprava a dle dohodnutých dodacích podmínek Incoterms, tu sjednává dle vzájemné dohody buď čínský prodávající, nebo český kupující. Zboží je přepraveno na území EU a vstupuje dle druhu dopravy mimo ČR – například v případě námořní dopravy v některém z přístavů Německa nebo Itálie. Pokud má být zboží odsud převezeno do ČR, musí být propuštěno do celního režimu Tranzit, který umožňuje dopravu zboží pod celním dohledem od vstupního celního úřadu k celnímu úřadu uvnitř Unie, v našem případě například k celnímu úřadu pro Jihomoravský kraj. Až tomuto celnímu úřadu je předloženo zboží s tím, že je nejprve ukončen režim Tranzit a zároveň je následně zboží propuštěno do celního režimu volný oběh. V tomto případě je firma AZ, a. s. povinna uhradit dovozní clo (dle zařazení zboží do kombinované nomenklatury a společného celního sazebníku) a pokud je firma AZ, a. s. osobou registrovanou k DPH, plátce DPH, tak si uplatní ke dni propuštění zboží do volného oběhu, DPH ve svém daňovém přiznání.

Česká republika si zvolila hranici, kde pořízení zboží z jiného členského nepodléhá dani z přidané hodnoty, pokud celková hodnota zboží bez daně v příslušném ani v předcházejícím kalendářním roce je menší než 326 000 Kč. Pokud je ale toto pořízení zboží realizováno osobou:

- *„povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která ale není plátcem daně*
- *osvobozenou, která je neplátce*
- *uskutečňující pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet*
- *povinnou k dani, na kterou se v jiném členském státě vztahuje společný režim daňového paušálu pro zemědělce*
- *právníckou nepovinnou k dani“*, nepodléhá toto pořízení dani z přidané hodnoty. (Drábová, 2015, str. 11)

Další výjimku v předmětu daně tvoří pořízení z jiného členského státu, pokud dodání bylo osvobozeno od daně (dle § 68 odst. 1 - 10), nebo na odeslání nebo na přepravu tohoto zboží byly použity zvláštní režimy. Tímto zvláštním režimem může být:

- *„zvláštní režim pro obchodníky na použité zboží, umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti*
- *přechodný režim pro použité dopravní prostředky*
- *zvláštní režim pro prodej veřejnou dražbou.“* (Drábová, 2015, str. 11)

„Zdanitelné plnění je plnění, které je předmětem daně a není zároveň osvobozeno od daně z přidané hodnoty.“ (Marková, 2016, str. 121)

Za **osobou povinnou k dani** považujeme v rámci DPH fyzickou nebo právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Nezáleží, jestli byla tato osoba založena za účelem vykonávání ekonomické činnosti, ale důležité je, že ekonomickou činnost osoba vykonává. (Drábová, 2015) Zmiňovanou **ekonomickou činností** se podle článku 9 Směrnice o DPH rozumí *„veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání“* a *„využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.“* (Berger, 2010, str. 147)

„Plátcem daně se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč.“ Výjimku tvoří osoby, které vykonávají jen plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet (například nájem bytových prostor nepodnikatelům). Plátcem se stane v den, kdy překročí stanovený obrat 1 milionu Kč. (Marková, 2016, str. 123)

„Osobou registrovanou k dani je osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy.“ (Marková, 2016 str. 121)

Do pozorovaného **obratu**, od kterého se osoba povinná k dani stane plátce, spadá souhrn veškerých úplat (bez DPH) s místem plnění za zdanitelné plnění, plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet a plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet (§ 54 až 56a), pokud se nejedná o doplňkovou činnost uskutečňovanou příležitostně. (Marková, 2016)

Identifikovanou osobou rozumíme *„osobu povinnou k dani z přidané hodnoty, která není plátcem, nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, pokud v tuzemsku pořizují zboží z jiného členského stát, které je předmětem daně.“* (Drábová, 2015, str. 98) Nevýhodou identifikovaných osob je skutečnost, že si nemůže uplatnit nárok na odpočet daně z na vstupu na rozdíl od plátce daně.

4 Přenesení daňové povinnosti

Pojem **přenesení daňové povinnosti** (tzv. tuzemský reverse charge) znamená, že daňová povinnost je „přenesena“ z poskytovatele (dodavatele) zdanitelného plnění na jeho příjemce (odběratele). Je tedy pravým opakem režimu daně z přidané hodnoty, kde daň je povinen přiznat dodavatel plnění. Aby mohl být uplatněn režim přenesení daňové povinnosti, musí být oba účastníci zdanitelného plnění plátcí daně z přidané hodnoty a dodání zboží či poskytnutí služeb být s místem plnění v tuzemsku. Pokud se však dodavatel nestihl zaregistrovat jako plátce, nemůže být použit tento režim.

Používat tento režim mohou členské státy EU na základě článku 199 Směrnice o DPH, která kvůli závažnosti daňových podvodů stanovila, že *„osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani“*, které je dodáno vybrané zboží či poskytnuta vybraná služba. (Berger, 2010, str. 538) Český zákon o dani z přidané hodnoty se liší od Směrnice pouze tím, že je stanovena pro příjemce zdanitelné plnění ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (dodání zboží nebo poskytnutí služby) povinnost přiznat daň.

Mezi povinnosti poskytovatele (dodavatele) plnění v režimu přenesení daňové povinnosti patří:

- a) do 15. dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění vystavit daňový doklad se všemi náležitostmi (podle § 26 a 28 odst. 2). Místo vyčíslení daně dodavatel uvede na daňový doklad sdělení: „daň odvede zákazník“.
- b) vést evidenci, ve které uvede za každé zdanitelné plnění den uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a předmět plnění, a výpis z této evidence předložit správci daně, kterým od 1. ledna 2016 je nahrazen kontrolním hlášením.
- c) uvést poskytnutí plnění podléhající režimu PDP v daňovém přiznání.

Příjemce (odběratel) plnění v režimu přenesení daňové povinnosti má za povinnost:

- a) přiznat daň v daňovém přiznání ke dni uskutečnění zdanitelného plnění a zaplatit ji.
- b) doplnit výši daně do daňového dokladu a za její správnost odpovídá odběratel. Toto v praxi znamená, že odběratel dostane od dodavatele daňový doklad (fakturu) na dodání komodit či služeb podléhající režimu přenesení daňové povinnosti (PDP), na kterém je uveden základ daně a nulová daň. Výši daně si odběratel vypočítá sám a uplatní si odpočet daně. Nárok na odpočet si nemůže odběratel uplatnit, pokud si

dodavatel uplatní daň na výstupu a uvede výši daně na daňový doklad, a tak na toto zdanitelné plnění bude použit klasický režim DPH. Je to dáno tím, že si plátce může uplatnit nárok na odpočet pouze na daň, kterou sám z daného plnění vykazuje.

- c) vést evidenci o všech plněních podléhajících daňové povinnosti, do které uvede za každé zdaňovací období daňové identifikační číslo (DIČ) dodavatele, den uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a předmět plnění, a výpis z této evidence předložit správci daně, kterým od 1. ledna 2016 je kontrolní hlášení. (Finanční správa, 2012)

Režim přenesení daňové povinnosti může být použit v případě, že předmět plnění slouží příjemci (odběrateli) k jeho ekonomické činnosti. Pokud však toto plnění slouží k soukromé potřebě, nemůže být tento režim použit. A tak se použije běžný režim daně z přidané hodnoty, kdy dodavatel přizná daň na výstupu a zaplatí ji, a odběratel si uplatní odpočet daně. Slouží-li však plnění pro ekonomickou i soukromou potřebu, použije se na toto plnění režim PDP, pouze se nárok na odpočet uplatní v poměrné výši, která odpovídá procentu použití k jeho ekonomické činnosti.

Není-li si plátce jistý, jestli dodání komodit či služeb podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, může požádat o rozhodnutí, zda se jedná o tento režim nebo ne. Toto posouzení je však závazné a musí plátce zaplatit správní poplatek 10 000 Kč. Pokud se odběratel i dodavatel si myslí, že na dodané komodity nebo poskytnuté služby se uplatní tento režim, použijí ho a toto plnění podléhá režimu přenesení daňové povinnosti. (Marková, 2016)

4.1 Legislativní vývoj

Právní úprava institutu přenesení daňové povinnosti v Evropské unii začíná již Šestou směrnicí a to ve článku 27, který dává možnost členským státům Evropské unie zažádat o výjimku na některé ustanovení v této směrnici kvůli zjednodušení výběru daně z přidané hodnoty nebo kvůli zabránění daňovým únikům a podvodům. Pokud byla výjimka schválena členskému státu, mohl tento institut používat. Dne 12. října 1998 byl novelou¹⁰ zaveden zvláštní režim pro investiční zlato, který kromě jiného dovolil v případě dodání investičního zlata nebo zlata ve formě polotovaru přenést daňovou povinnost na příjemce tohoto plnění. Tato novela byla zavedena i do článku 198 ve Směrnici o DPH.

¹⁰ Směrnice Rady 1998/80/ES

Spousta udělených výjimek jednotlivým členským státům byla zapracována do článku 199 Směrnice o DPH, jako jsou například stavební práce a poskytnutí pracovníků na tyto práce, dodání nemovitosti, dodání použitého materiálu (šrot, odpad aj.), zajišťovací převod práva apod. Kvůli rozšíření daňových podvodů u emisních povolenek byla vydána Radou směrnice, která se týkala rozšíření tohoto institutu na obchodování s emisními povolenkami¹¹.

Této možnosti využila i Česká republika vydáním novely¹² zákona o DPH s účinností od 1 dubna 2011, kde stanovila použití režimu přenesení daňové povinnosti pro dodání zlata, dodání použitého materiálu (uvedeného v příloze č. 5 zákona o DPH) a pro převod povolenek na emise skleníkových plynů. Pro stavební a montážní práce byla stanovena účinnost až na 1. leden 2012. (Finanční správa, 2012)

V roce 2013 se Rada EU usnesla na dočasném rozšíření¹³ přenesení daňové povinnosti do 31. prosince 2018 na dodání plynu a elektřiny, poskytování telekomunikačních služeb, dodání elektronických zařízení, kterými jsou mobilní telefony, zařízení s integrovanými obvody, herní konzole, tablety a laptopy, zemědělských produktů, jako jsou obiloviny, technické plodiny včetně olejnatých semen a cukrová řepa, a na dodání surových nebo polozpracovaných kovů. A tak v rámci boje proti daňovým únikům bylo v roce 2015 v České republice přijato nařízení vlády¹⁴ a zároveň došlo k několika změnám. V první řadě došlo **1. ledna** k přesunu převodu povolenek na emise skleníkových plynů do dočasného použití tohoto režimu, který se do konce roku 2014 uplatňoval na základě § 92d. Od **1. dubna** byl rozšířen režim PDP na dodání vybraných komodit a služeb (uvedených v příloze č. 6 zákona o DPH) a do této oblasti byly zařazeny:

- kovy a drahé kovy
- mobilní telefony, zařízení s integrovanými obvody, herní konzole, tablety a laptopy.

Aby dodání vybraného zboží či služby podléhalo tomuto režimu, musí celková částka základu daně překročit 100 000 Kč a jednat se o vybrané komodity dle kódu nomenklatury celního sazebníku. Další změnou¹⁵ v roce 2015 prošel zákon o dani z přidané hodnoty **1. července**, kdy oblast vybraných komodit byla rozšířena na zemědělské plodiny. Například šlo o obiloviny, technické plodiny a olejnaté

¹¹ Směrnice Rady 2010/23/EU

¹² Zákon č. 47/2011 Sb.

¹³ Směrnice Rady 2013/43/EU

¹⁴ Nařízení vlády č. 361/2014 Sb.

¹⁵ Nařízení vlády č. 155/2015 Sb.

semena, výjimku tvořila cukrová řepa, na kterou se PDP začala uplatňovat až **1. září**. Dále je od roku 2015 rozdělen režim PDP na trvalé a dočasné použití. (Galočík, 2016)

Dne **1. ledna 2016** se převedla povinnost odvést daň na odběratele i u dodání nemovité věci. Musí být ale splněna podmínka, že se dodavatel nemovité věci rozhodl ji zdanit i v případě, kdy je tato nemovitá věc už osvobozena od daně. Kupec (odběratel) musí ale se zdaněním osvobozené nemovité věci a použitím tohoto režimu souhlasit. (Galočík, 2016) Poslední změnou byla rozšířena oblast vybraných plnění, o dodávky certifikátů elektřiny a plynu, a o dodávky elektřiny nebo plynu soustavami nebo sítěmi obchodníkovi¹⁶, které nabyly účinnosti **1. února** tohoto roku (tedy **2016**) Toto nové nařízení, které doplňuje předešlá nařízení vlády č. 361 z roku 2014 a č. 155 z roku 2015, nově umožňuje na dodávky vybraných komodit a služeb s celkovou částkou základu daně menší než 100 000 Kč uplatnit režim PDP podle § 92f, pokud se dodavatel a odběratel písemně domluví. (Hochmanová, 2016)

4.2 Přehled komodit a služeb podléhající režimu PDP

V této podkapitole postupně rozebereme aktuální režim přenesení daňové povinnosti a na jaké konkrétní plnění se rozděluje. Jak už bylo naznačeno výše, od 1. ledna 2015 byl tento režim rozdělen na dvě části, na trvalé a dočasné použití.

4.2.1 Trvalé použití

Trvalé použití režimu se používá na trvale zákonem stanovené zdanitelné plnění komodit a služeb, kterými jsou dodání zlata, zboží vymezené v příloze č. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, dodání nemovité věci a poskytnutí stavebních a montážních prací.

I. Dodání zlata (§ 92b)

Při dodání zlata, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, musí splňovat tyto vlastnosti:

1. *„zlato s ryzostí 333 tisícín a větší. Výjimku tvoří neopracované investiční zlato, do kterého jako je slitek, cihla, prut, valoun, zrno, granule, granálie, lístek, drát, prášek, zlomek, smetků nebo odpad.*
2. *investiční zlato, za které se považuje:*
 - a. *zlato připouštěné na světové trhy zlata ve tvaru uzančních slitků v podobě cihly nebo destičky s vlastním číslem, ryzostí nejméně 995*

¹⁶ Nařízení vlády č. 11/2016 Sb.

tisícin, hmotností připouštěnou na těchto trzích a označením výrobce, ryzosti a hmotnosti.

- b. *zlaté mince mající ryzost nejméně 900 tisícín, které byly vyraženy po roce 1800, jsou nebo byly v zemi svého původu zákonným platidlem a jsou obvykle prodávány za cenu, která nepřevyšuje volnou tržní hodnotu jejich zlatého obsahu o více než 80 %.* (Marková, 2016, str. 152 až 153)

Dodání v rámci ČR, pořízení z jiného členského státu a dovoz investičního zlata je osvobozeno od daně bez nároku na odpočet.

Je-li osobě registrované k dani v jiném členském státě Evropské unie nebo zahraniční osobě dodáno zlato, mají tyto osoby povinnost zaregistrovat se a stát se plátcem daně z přidané hodnoty ke dni dodání tohoto zlata. Přihlášku k registraci tyto osoby musí podat nejpozději ke dni dodání zlata na Finanční úřad pro Prahu 1. A tato dodávka musí být realizována mezi plátcí. (Finanční správa, 2006)

Povinností dodavatele (plátce) je oznámit příslušnému správci daně první dodávku zlata každému odběrateli (plátcí) nejpozději ke dni této dodávky. Další dodávky dodávku správci musí ohlašovat. Dále na daňový doklad dodavatel uvede váhu a ryzost dodávaného zlata. Odběratel má povinnost priznat daň na výstupu ke dni dodání zlata nebo případně v den jeho převzetí. Zároveň mu ke stejnému dni vzniká nárok na odpočet. Odběrateli vzniká nárok na odpočet v den dodání zlata případně v den jeho převzetí. (Finanční správa, 2006)

II. Dodání zboží (§ 92c)

Mezi zboží uvedené v příloze č. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, na které se vztahuje při jeho dodání režim PDP, patří materiál, který byl opracován čištěním, leštěním, tříděním, řezáním, štěpením, lisování nebo byl odlit do ingotu. Patří sem například struska ze železa či oceli, úlomky z plastů, odpad z různých materiálů (bavlna, měď, chrom, olovo), odpad z galvanických článků, baterií apod. Každému zboží je přiřazeno číselné označení zboží, tzv. kód nomenklatury celního sazebníku, který je uveden v příloze I Rady č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. (Galočík, 2016) Podrobněji jsou všechny druhy zboží uvedeny v tabulce č. 5, která se nachází v příloze A v této bakalářské práci.

Kombinovaná nomenklatura (ve zkratce „KN“) je nomenklaturou EU, která má sloužit k jednotnému systému klasifikace a označení zboží. KN splňuje požadavky jak společného sazebníku, tak statistiky zahraničního obchodu Společenství týkající se dovozu a vývozu.

Tvoří ji:

- a) nomenklatury harmonizovaného systému (tzv. „HS kód“). Harmonizovaný systém byl definován Mezinárodní úmluvou o harmonizovaném systému popisu a číselného označení zboží, která byla sjednaná 14. června 1983 v Bruselu.
- b) podpoložky kombinované nomenklatury, pokud je specifikována celní sazba. Každá podpoložka se skládá z osmimístného číselného kódu, kde prvních šest číslic jsou kódy, které se vztahují k číslům a položkám nomenklatury harmonizovaného systému, a sedmé a osmé číslo určuje místo kombinované nomenklatury.
- c) předběžné ustanovení, poznámky ke třídám a kapitolám, a poznámky pod čarou k podpoložkám. (Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87, 1987)

Kombinovaná nomenklatura slouží k jednotnému fungování celní politiky v rámci Evropské unie a najdeme ji v příloze I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87. Příloha I obsahuje KN zboží (numerický kód a popis zboží), smluvní a autonomní celní sazby.

Nejpozději do 31. října každého roku vychází v Úředním věstníku Evropských společenství nařízení, které je přílohou I k výše zmiňovanému společnému celnímu sazebníku, a definuje tak od 1. ledna následujícího roku společný celní sazebník pro příslušný rok. Aktuálně je platný předpis prováděcí nařízení Komise (EU) č. 1754/2015 ze dne 6. října 2015, kterým se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku, a jde o sazebník pro rok 2016. (Prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/1754, 2015)

Kód KN	Popis zboží	Smluvní celní sazba (%)	Doplňková jednotka
1	2	3	4
8542 32 69	----- S kapacitou paměti převyšující 512 Mbitů	bez	p/st
8542 32 75	----- Ostatní	bez	p/st
8542 32 90	----- Ostatní paměti	bez	—
8542 33 00	--- Zesilovače	bez	—
8542 39	-- Ostatní:		
8542 39 10	--- Zboží specifikované v poznámce 8 b) 3) k této kapitole	bez	—
8542 39 90	--- Ostatní	bez	—
8542 90 00	- Části a součásti	bez	—
8543	Elektrické stroje a přístroje s vlastní individuální funkcí, jinde v této kapitole neuvedené ani nezahrnuté:		
8543 10 00	- Urychlovače částic	4	—
8543 20 00	- Generátory signálů (měřicí vysílače)	3,7	—

Obr. 2 Ukázka nomenklaturní a tarifní části společného celního sazebníku pro rok 2016

Tento obrázek pochází ze strany 591 nařízení Komise (EU) č. 1754/2015 ze dne 6. října, který se mění příloha I nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku.

Pro zajímavost se používaná KN se dělí v souladu s harmonizovaným systémem na 21 tříd označené římskými číslicemi I. až XXI., do 98 kapitol označených arabskými číslicemi, 1221 čtyřmístných čísel, 5052 šestmístných položek a 9720 osmimístných podpoložek.

V Evropské unii je používán integrovaných celní sazebník Evropského společenství, tzv. TARIC. Ten v sobě obsahuje společný celní sazebník a doplňuje ho o opatření obchodní politiky, zemědělské politiky a další opatření, které dopadají na dovoz a vývoz zboží. Díky jeho používání jsou dovozci či vývozci schopni si ověřit nejen sazbu dovozního či vývozního cla, ale také další vztahující se opatření na jimi dovážené nebo vyvážené zboží. TARIC doplňuje KN o další dvě místa a případně o další čtyřmístné kódy. Neexistuje-li žádné další třídění pro TARIC, je na devátém a desátém místě za KN číslice „00“.

Podrobný přehled tříd a kapitol tvoří příloha B této bakalářské práce.

III. Dodání nemovité věci (§ 92d)

Tento režim na dodání nemovité věci byl zaveden od 1. ledna 2016 za podmínky, že se dodavatel (plátce) rozhodne uplatnit daň na osvobozenou nemovitou věc. Musí být ale splněna podmínka, že odběratel se zdaněním osvobozené nemovité věci musí souhlasit. Nemovitost podle zákona o dani z přidané hodnoty není nijak definována, ale nemovitou věcí podle čl. 13b Směrnice o DPH je:

- *„každá určitá část země na povrchu nebo pod ním, k níž lze založit vlastnické právo a držbu*
- *každá budova nebo stavba spojená se zemí nebo v zemi nad úrovní moře nebo pod ní, kterou nelze snadno rozebrat nebo přemístit*
- *každý prvek, který byl nainstalován a tvoří nedílnou součást budovy nebo stavby, bez něhož by budova nebo stavba nebyla neúplná, jako například dveře, okna, střechy, schodiště a výtahy*
- *každý prvek, zařízení nebo stroj trvale nainstalován v budově nebo stavbě, které nelze přemístit bez zničení nebo změny budovy nebo stavby.“* (Směrnice o DPH, 2016)

Nemovitost je osvobozena od daně z přidané hodnoty po 5 letech (resp. po 3 letech u nemovitostí nabytých do konce roku 2012):

- *„od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo kolaudačního souhlasu po podstatné změně dokončené stavby, jednotky nebo inženýrské sítě, nebo*

- *ode dne, kdy mohlo být započato užívání stavby, jednotky nebo inženýrské sítě podle stavebního zákona v souladu*
 - *s prvním oznámením o záměru započít s užíváním*
 - *se souhlasem stavebního úřadu, byly-li odstraněny nedostatky, pro které stavební úřad zakázal jejich užívání, nebo*
 - *s oznámením o záměru započít s užíváním nebo oznámením změny v užívání po podstatné změně dokončené stavby, jednotky nebo inženýrské sítě.“ (Galočík, 2016, str. 185)*

Podstatnou změnou je změna této nemovitosti v rozšíření o více než 50 % plochy a finanční náročnost této změny je větší než 50 % z ceny předešlé (např. pořizovací cena). (Galočík, 2016)

Zdanit osvobozenou nemovitou věc se dodavatel může rozhodnout kvůli vrácení odpočtů, které si dodavatel uplatnil při pořízení této nemovité věci. Protože odpočet si může pouze uplatnit daňový subjekt v případě, že z jejího prodeje odvede daň a to v rámci osvobozeného plnění není splněno.

IV. Poskytnutí stavebních nebo montážních prací (§ 92e)

Pokud dodavatel (plátce) poskytne stavební nebo montážní práce, které odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43, který je platný od 1. ledna 2015, odběrateli (plátcí), použije se na tyto práce tuzemský reverse charge.

Klasifikace produkce se začala v České republice používat od 31 července 2008, která nahradila svou předchůdkyni Standardní klasifikaci produkce (tzv. SKP). Předmětem této klasifikace jsou zboží a služby (tedy výsledek ekonomické činnosti). Klasifikace má následující hierarchickou (šestimístnou strukturu):

- a) první úroveň – tzv. sekce (položky označené jednomístným písemným kódem)
- b) druhá úroveň – tzv. oddíly (položky označené dvoumístným číselným kódem)
- c) třetí úroveň – tzv. skupiny (položky označené trojmístným číselným kódem)
- d) čtvrtá úroveň – tzv. třídy (položky označené čtyřmístným číselným kódem)
- e) pátá úroveň – tzv. kategorie (položky označené pětimístným číselným kódem)
- f) šestá úroveň – tzv. subkategorie (položky označené šestimístným kódem). (Wikipedie, 2014)

Podle § 19 zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě statistické klasifikace a číselníky je tato klasifikace závazná „pouze pro orgány vykonávající státní statistickou službu a pro respondenty při poskytování údajů pro statistické

zjišťování.“ Český statistický úřad není povinen podle tohoto zákona provádět jakýkoliv výklad právních předpisů související se zařídováním zboží či služeb do Klasifikace CZ-CPA. (Trendová, 2016)

Kód produkce CZ-CPA 41 je určen pro budovy a jejich výstavbu, které jsou rozděleny na:

- budovy bytové (41.00.1) a výstavbu bytových budov (41.00.3), které se dále dělí na budovy:
 - jednobytové
 - dvoubytové
 - tři a vícebytové
 - budovy bytové ostatní.
- budovy nebytové (41.00.2) a výstavba těchto nebytových budov (41.00.4), které jsou rozčleněny podle druhu na:
 - budovy pro průmysl
 - budovy pro zemědělství
 - administrativní budovy
 - budovy pro obchod
 - budovy pro dopravu a telekomunikace
 - sklady, nádraží a sila
 - hotely a podobné budovy
 - budovy určené pro společenské a kulturní účely, sport, vzdělávání, zdravotnictví, ústavní péči a církevní účely.
 - ostatní nebytové budovy. (Český statistický úřad, 2015)

Kódem CZ-CPA 42 jsou označeny inženýrské stavby a jejich výstavba, kam patří stavba a výstavba:

- dálnic, silnic, ulic a jiných cest pro vozidla a pěší, letištních drah
- železnic a podzemních drah
- mostů a tunelů
- inženýrských sítí pro kapaliny a plyny
- dálkových potrubí pro kapaliny a plyny
- místních potrubí pro kapaliny a plyny
- zavlažovacích systémů (kanálů), vodních řad a potrubí, úpravy vod, čistíren odpadních vod a přečerpávacích stanic
- pobřežních a přístavních staveb, přehrad, hrází a jiných hydromechanických staveb
- důlních a výrobních stav
- staveb pro sport a rekreaci. (Český statistický úřad, 2015)

Specializované stavební práce se označují kódem CZ-CPA 43 uvedeným v seznamu Klasifikace produkce, který je dostupný na webových stránkách Českého statistického úřadu. Patří sem například:

- demoliční práce (43.11.1)
- příprava staveniště (43.12.1)
- příprava půdy a pozemku, asanační práce (43.12.11)
- výkopové zemní práce a přesun zeminy (43.12.12)
- průzkumné vrtné práce (43.13.10)
- elektroinstalační práce (43.21.10)
- instalatérské, topenářské a plynářské práce (43.22)
- truhlářské práce a obkladačské práce (43.32.10)
- zednické práce (43.99.60) aj. (Český statistický úřad, 2015)

4.2.2 Dočasné použití

I. Dodání zboží nebo poskytnutí služby (§ 92f)

Kvůli boji proti daňovým podvodům dovolila Evropská komise členským státům Evropské unie začlenit do své legislativy dočasné použití režimu přenesení daňové povinnosti na vybrané komodity a služby¹⁷, které se může uplatňovat tento režim na dobu nejméně 2 let a do 31. 12. 2018.

Ani Česká republika není výjimkou a implementovala si do zákona o dani z přidané hodnoty toto dočasné použití na dodání zboží a služeb, které se nachází v příloze č. 6 tohoto zákona pod body 1 až 9 (v této podkapitole uvedené pod body 1 až 3). (Galočík, 2016)

Komoditami a službami podléhající tomuto paragrafu jsou:

1) Převod povolenek na emise skleníkových plynů

Povolenky na emise skleníkových plynů byly 1. ledna 2015 přesunuty z § 92d do dočasného používání režimu PDP, jinak nedošlo k žádné změně.

Skleníkové plyny výrazně ovlivňují globální klima naší planety. Způsobují tzv. „skleníkový efekt“, který mají na svědomí vodní pára, oxid uhličitý (CO₂), metan, oxid dusný (N₂O), freony aj. Při nadměrné produkci skleníkových plynů dochází ke zvyšování teploty povrchu země, a tím ke globálnímu oteplování. Svůj podíl viny na tom mají hlavně výroba elektřiny a tepla, zpracovatelský průmysl a stavebnictví,

¹⁷ Směrnice 2013/43/EU - článek 199a Směrnice o DPH

doprava. Proto není divu, že se Evropská unie rozhodla proti globálnímu oteplování bojovat prostřednictvím emisních povolenek.

Emisní povolenka je majetková hodnota, která odpovídá právu provozovatele zařízení vypustit do ovzduší v daném kalendářním roce ekvivalent tuny skleníkových plynů. Systém emisních povolenek funguje tak že každý provozovatel, který produkuje emise, dostane určené množství povolenek podle Národního alokačního plánu. „K 30. dubnu každého roku musí provozovatel zařízení vyřadit takové množství povolenek, které odpovídá emisi vypuštěných v předchozím roce.“ Povolenky jsou volně obchodovatelné, lze je tak koupit, prodat či jinak převádět na jinou osobu. (Apogeo, 2009)

Podle Ministerstva životního prostředí slouží emisní povolenky jako nástroj, který motivuje producenty těchto emisí ke snižování jejich vypouštění do ovzduší. Umožňuje subjektu, který produkuje emise s nižšími náklady, prodat ušetřené povolenky subjektu, pro kterého je jejich redukce nákladná. (Ministerstvo životního prostředí, 2016)

2) Vybrané zboží

Vybraným zbožím musí být zboží označené slovním vymezením zboží a přiřazen mu kód nomenklatury celního sazebníku. Překročí-li celková částka základu veškerého dodávaného zboží částku 100 000 Kč, použije se na toto dodání režim PDP.

Nově je od 1. února 2016 je nařízením vlády č. 11/2016 Sb. umožněno uplatnit na dodávky vybraných komodit a služeb režim PDP, i když celková částka základu daně nepřekročí hranici 100 000 Kč, pokud se obchodní partneři mezi sebou písemně domluví.

Do oblasti vybraného zboží patří:

- A. dodání mobilních telefonů
- B. dodání zařízení s integrovanými obvody
- C. dodání plynu a elektřiny obchodníkovi
- D. poskytnutí certifikátů plynu a elektřiny
- E. dodání herních konzol, tabletů a laptopů
- F. dodání obilovin a technických plodin
- G. dodání surových nebo polozpracovaných kovů

ad A. Dodání mobilních telefonů

Mobilní telefony, které spadají do PDP, jsou telefony zařazené do čísel KN 8517 12 00 nebo 8517 18 00. Jsou to především zařízení, vyrobená nebo upravená pro použití ve spojení se sítí, která mají licenci a je provozovaná na stanovených

frekvencích bez ohledu na její další použití. (Galočík, 2016) Pro nalezení kódu nomenklatury mobilní telefony, musíme hledat v kapitole 85, konkrétně pod číslem HS 8517, ve které se nachází telefonní přístroje pro celulární sítě (mobilní síť pokrývá vysílači menší území signálem) nebo jiné bezdrátové sítě. Jde o telefony, které přijímají a vysílají radiové vlny, které jsou přijímány a znovu vysílány např.: pozemními stanicemi nebo družicemi (satelity). Tento výklad je obsažen ve Vysvětlivkách k harmonizovanému systému k předmětnému číslu a položce HS.

HS 8517 se dále dělí:

- 8517 11 – Drátové telefonní přístroje s bezdrátovými mikrotelefony
- 8517 12 – Telefony pro celulární sítě nebo jiné bezdrátové sítě:
 - 8517 12 00 10 – Radiotelegrafické nebo radiotelefonní přístroje, pro použití v civilních letadlech
 - 8517 12 00 90 - Ostatní
- 8517 18 – Ostatní přístroje na vysílání nebo přijímání hlasu, obrazů nebo jiných dat, včetně přístrojů pro komunikaci v drátových nebo bezdrátových sítích. (TARIC, 2016)

ad B. Dodání zařízení s integrovanými obvody

Zařízením s integrovanými obvody, které spadá do PDP, je zařízení uvedené pod kódem KN 8542 31. Takovým zařízením se rozumí integrované obvody, jak jsou mikroprocesory a centrální procesorové jednotky a desky plošných spojů osazené těmito obvody, které jsou ve stavu před zabudováním do výrobku pro konečné uživatele. (Galočík, 2016)

Co je elektrickým integrovaným obvodem, je uvedeno v poznámce 8 b) 3) ke kapitole 85 celního sazebníku. Elektrické integrované obvody jsou procesory a řídicí jednotky, též kombinované s paměťmi, měniči, logickými obvody, zesilovači, hodinovými a časovými obvody nebo s jinými obvody. Vysvětlivky k harmonizovanému systému pak dále upřesňují, že multičipové integrované obvody sestávající ze dvou nebo více navzájem propojených monolitických integrovaných obvodů neoddělitelně kombinované pro všechny záměry a účely, též na jednom nebo více izolačních substrátech, s montážním rámečkem nebo bez něj, avšak bez jakýchkoliv jiných aktivních nebo pasivních obvodových prvků, pokud jsou kombinovány a vzájemně propojeny do jednoho tělesa a mohou být uzavřeny opláštěním nebo jinak, rovněž spadají do čísla 8542 31 10 (Prováděcí nařízení komise (EU) 2015/1754, 2015)

HS 8542 se dále dělí na:

- 8542 31 – Procesory a řídicí jednotky, také kombinované s pamětmi, měniči, logickými obvody, zesilovači, hodinovými a časovými obvody nebo s jinými obvody
 - 8542 31 10 – Multičipové integrované obvody sestávající ze dvou nebo více navzájem propojených monolitických integrovaných obvodů neoddělitelné kombinované pro všechny záměry a účely, též na jednom nebo více izolačních substrátech, bez jakýchkoliv jiných aktivních nebo pasivních obvodových prvků
 - 8542 31 90 - Ostatní
- 8542 32 – Paměti
 - 8542 32 10 – Multičipové paměti
 - 8542 32 31 – Dynamické paměti s přístupem (D-RAM) s kapacitou paměti nepřesahující 512 Mbitů
 - 8542 32 39 – Dynamické paměti s přístupem (D-RAM) s kapacitou paměti převyšující 512 Mbitů
 - 8542 32 45 – Statické paměti s přímým přístupem (S-RAM), včetně rychlých vyrovnávacích pamětí s přímým přístupem (cache-RAM)
 - 8542 32 55 – Permanentní programovatelné paměti, vymazatelné ultrafialovými paprsky (EPROM)
 - 8542 32 61 - Permanentní programovatelné paměti, vymazatelné (E₂PROM), včetně Flash E₂PROM s kapacitou paměti nepřesahující 512 Mbitů
 - 8542 32 69 – Permanentní programovatelné paměti, vymazatelné (E₂PROM), včetně Flash E₂PROM s kapacitou paměti převyšující 512 Mbitů
 - 8542 32 75 - Ostatní
 - 8542 32 90 – Ostatní paměti
- 8542 33 - Zesilovače
- 8542 39 – Ostatní
- 8542 90 – Části a součásti (TARIC, 2016)

ad C. Dodání plynu a elektřiny obchodníkovi

Obchodníkem se myslí „osoba povinná k dani, která nakupuje plyn, elektřinu, teplo nebo chlad za účelem jejich dalšího prodeje a jehož vlastní spotřeba tohoto zboží je zanedbatelná.“ Obchodník musí být držitelem licence na obchodování s elektrickou

energií nebo s plynem, kterou uděluje Energetický regulační úřad na základě energetického zákona. Ekonomickou činností obchodníka je tedy přenos elektřiny, její distribuce a obchod s ní, přeprava plynu, jeho distribuce i uskladňování a obchod s ním. (Šobáň, 2016)

Stejně jako u ostatní komodit, na které se vztahuje režim PDP, musí být splněna podmínka, že dodavatel (plátce) dodá elektřinu nebo plyn odběrateli (plátcí) s místem plnění v tuzemsku, které se řídí podle sídla nebo provozovny odběratel. Režim PDP nebude použit v případě, kdy plátce dodává elektřinu nebo plyn pro účel nájmu nemovitosti.

Limitní hranice 100 000 Kč, která se uplatňuje u vybraných komodit a služeb, se na dodávky plynu a elektřiny ani při dodání certifikátů elektřiny a plynu nevztahuje. (Šobáň, 2016)

ad D. Poskytnutí certifikátů plynu a elektřiny

Pod tímto certifikátem si můžeme představit „převod záruk původu elektřiny z obnovitelných zdrojů nebo záruk původu elektřiny z vysokoúčinné kombinované výroby elektřiny a tepla.“ (Šobáň, 2016)

ad E. Dodání herních konzol, tabletů a laptopů

PDP dopadá na přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat, která jsou uvedena pod kódy KN 8471 30 00, jako jsou například notebooky či tablety. Do tohoto čísla se zařazují přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat, o hmotnosti nejvýše 10 kg, sestávající nejméně z centrální procesorové jednotky, klávesnice a displeje. Notebook, netbook, ultrabook jsou zařízení, které jsou tvořeny základní částí obsahující procesor, pevný disk, paměti, baterii, klávesnici, porty a další, s otevíracím displejem, někdy i otočným či s možností překlopení (displej zde slouží pouze jako zobrazovací jednotka, neobsahuje žádné další jednotky). Tablet je naproti tomu zařízení, kde je vše zabudované přímo v „displeji“, někdy i s přepínatelnou klávesnicí (dock), nebo klávesnicí zabudovanou v ochranném obale tabletu připojenou přes kabel (USB) nebo bezdrátově. (Prováděcí nařízení Komise (EU) 2015/1754, 2015)

Dalším výrobkem zařazeným do PDP jsou videoherní konzole, které jsou uvedeny pod kódy KN 9504 50. (Galočík, 2016)

Do HS 9504 se zařazují hračky, a jsou zde zahrnuty veškeré videoherní konzole a automaty, výrobky pro lunaparkové, stolní nebo společenské hry, včetně

motorových nebo mechanických her, kulečnicků, speciálních stolů pro herny a zařízení pro automatický kulečnick a další. HS 9504 se podrobněji rozděluje:

- 9504 20 – Kulečnický všech druhů a jejich příslušenství
- 9504 30 – Ostatní hry fungující po vhození mince, vložení bankovky, bankovní karty, žetonů nebo podobného platebního prostředku, jiné než zařízení pro automatický kuželník:
 - 9504 30 10 – Hry s obrazovkou
 - 9504 30 20 – Ostatní hry
 - 9504 30 90 – Části a součásti
- 9504 40 – Hrací karty
- 9504 50 – Videoherní konzole a automaty, jiné než v položce 9504 30
- 9504 90 – Ostatní:
 - 9504 90 10 – Sady elektrických závodních autíček, které mají povahu soutěžních her
 - 9504 90 80 – Ostatní. (TARIC, 2016)

ad F. Dodání obilovin a technických plodin, včetně olejnatých semen a cukrové řepy

Obiloviny spadající do kategorie dočasného použití jsou označeny pod kódy nomenklatury celního sazebníku v kapitole 10 a v kapitole 12.

V kapitole 10 se jedná o:

- pšenici a sourež (1001)
- žito (1002)
- ječmen (1003)
- oves (1004)
- kukuřice (1005)
- rýže (1006)
- zrna čiroku (1007)
- pohanka, proso a lesknice kanárská, rosičky, merlík chilský, triticales a ostatní obiloviny (1008). (TARIC, 2016)

V kapitole 12 jsou uvedeny olejnaté semena nebo technické plodiny, kterými jsou plodiny nutné upravit, aby bylo možné použít je ke konečné spotřebě. Patří sem:

- sójové boby (1201)
- podzemnice olejná, nepražená ani jinak tepelně upravená, loupaná nebo drcená (1202)
- kopro (1203 00 00)
- lněná semena (1204 00)

- semena řepky nebo řepky olejky (1205)
- slunečnicová semena (1206 00)
- ostatní olejnatá semena a olejnaté plody (1207)
- mouka a krupice z olejnatých semen, kromě hořčičné mouky a krupice (1208)
- semena plody a výtrusy k setí (1209)
- chmelové šišťice, čerstvé nebo sušené, drčené v prášku nebo ve formě pelet; lupulin (1210)
- rostliny a části rostlin, včetně semen a plodů, používané zejména ve voňavkářství, ve farmacii nebo jako insekticidy, fungicidy nebo k podobným účelům (1211)
- svatojánský chléb, chaluhy a jiné řasy, cukrová řepa a cukrová, ovocné pecky a jádra a jiné rostlinné produkty, včetně nepražených kořenů čekanky druhu *Cichorium intybus sativum*, používané k lidskému používání (1212)
- sláma a plevy, nezpracované, pořezané, pomleté, lisované nebo ve formě pelet (1213 00 00)
- tuřín, krmná řepa, jiné krmné kořeny, seno, vojtěška, jetel, vičenec ligrus, kapusta kadeřavá krmná, vlčí bob, vikev a podobné píce (1214) (TARIC, 2016)

ad G. Dodání surových nebo polozpracovaných kovů

Vybraným zbožím v této kategorii výrobků jsou kovy, včetně drahých kovů, které jsou uvedeny pod kódy KN v kapitole 71 a v třídě XV, s výjimkou zboží, které je sice v kapitole 71 a třídě XV obsaženo, ale nařízením vlády č. 361/2014 Sb., negativně vymezeno vybranými kódy a kapitolami KN. Výjimku tvoří dodání komodit, které podléhají zvláštnímu režimu, jako jsou investiční zlato a umělecké díly, sběratelské předměty a starožitnosti. Dále sem spadá dodání zlata, včetně zlata pokovaného platinou, netepaného nebo ve formě polotovarů nebo prach (7108), a to bez ohledu na ryzost dodávaného zlata. Výjimku tvoří zlato měnové, které je uvedeno pod kódem 7108 20 00.

Jaké konkrétní položky a kódy spadají do PDP, určuje Příloha č. 2 stanoviska Generálního finančního ředitelství, Sekce metodiky a výkonu daní, č. j. 10852/16/7100-20118-012884 „Vymezení kódů, včetně drahých kódů, na které se vztahuje režim přenesení daňové povinnosti podle § 92f zákona o DPH s účinností od 1. 4. 2015 – vybrané kódy z kapitoly 71 a položky třídy XV nomenklatury celního sazebníku a jejich slovní specifikace (pro aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti

musí být splněna podmínka zařazení zboží do kódu celní nomenklatury a zároveň uvedené slovní vymezení)." (Finanční správa, 2016)

3) Poskytnutí telekomunikačních služeb

Zákon o dani z přidané hodnoty definuje telekomunikační službu jako službu spojenou „s přenosem, vysíláním nebo příjmem signálů, textových dokumentů, obrázků, zvuků nebo jakékoliv informace prostřednictvím kabelu, rádia, optických nebo elektromagnetických systémů, včetně příslušného přenosu nebo stanovení práva využívat kapacitu pro tento přenos, vysílání nebo příjem nebo přístup k informačním sítím.“ (Marková, 2016, str. 126)

Článek 6a Směrnice o DPH definuje telekomunikační služby jako:

- a) pevné a mobilní telefonní služby pro obou směrný přenos hlasu, dat a videa, včetně telefonních služeb s obrazovým prvkem (videofonní služby)
- b) telefonní služby poskytované přes internet, včetně hlasových služeb přes internet
- c) hlasové schránky, čekající hovor, přesměrování hovoru, identifikaci volajícího, třícestnou konferenci a jiné služby řízení hovorů
- d) pagingové služby, díky kterým je možné jednosměrně předávat zprávy bez potvrzení příjmu pomocí pageru.
- e) auditextové služby (jsou jimi volání na zpoplatněná čísla, které začínají předčíslem 900, 906, 909)
- f) fax, telegraf a dálnopis
- g) přístup na internet
- h) připojování soukromých sítí, které poskytují telekomunikační spojení pro výhradní použití daným zákazníkem. (Prováděcí nařízení Rady (EU) č. 1042/2013)

4) Zvláštní opatření na dodání zboží nebo služby

V tomto bodě se nachází výjimky na dodání zboží nebo služby udělené Radou na základě zvláštního opatření odchylovící se od článku 395 Směrnice o DPH. České republice nebyla ještě udělena žádná individuální odchylka, i když ministr Andrej Babiš usiloval o zavedení testování širšího uplatnění tohoto režimu pomocí tzv. pilotního projektu na pohonné hmoty, u kterých v České republice dochází k velikým daňovým podvodům a únikům. Ten byl Evropskou unií zamítnut společně se žádostmi Rakouska Bulharska a Slovenska. (BusinessInfo.cz, 2015b)

II. Mechanismus rychlé reakce (§ 92g)

Mechanismus rychlé reakce se použije v rámci boje proti daňovým únikům a podvodům, pokud Evropská unie potvrdila, že proti tomuto účelu nemá námitky na použití režimu PDP na dodání zboží či poskytnutí služby.

Tímto ustanovením je vláda zmocněna nařízením vlády stanovit režim PDP po dobu 9 měsíců na plnění, které jsou vysoce riziková, u kterých byly zjištěny rozsáhlé daňové podvody a u kterých byla schválena žádost členského státu s odůvodněním podle článku 193 Směrnice o DPH. Po uplynutí této doby bude plnění, na které byl použit mechanismus rychlé reakce, přesunut do individuální výjimky udělené podle článku 395 Směrnice o DPH. Tato výjimka je uvedena pod bodem 10 v příloze č. 6 v zákoně o DPH a v předcházející podkapitole této bakalářské práce pod bodem 4. (Galočík, 2016)

4.3 Důvody zavedení a prezentované cíle

Podle důvodové zprávy vydané Radou slouží institut přenesení daňové povinnosti k zjednodušení výběru daně z přidané hodnoty a zabránění daňových úniků nebo vyhýbání se daňovým povinnostem. (Rozhodnutí Rady, 2012) Stejný důvod zavedení tohoto institutu prezentuje také Ministerstvo financí České republiky ve své důvodové zprávě, která je dostupná na stránkách Finanční správy. (Finanční správa, 2010) Daňové úniky na DPH (tzv. mezera DPH či VAT GAP) činí cca 80 mld. Kč ročně¹⁸. Mezera DPH představuje rozdíl mezi očekávanou částkou daně, která měla být vybrána v rámci země, a skutečně vybranou daní. VAT GAP je ukazatelem účinnosti vymáhání daně z přidané hodnoty a dodržování systému DPH, protože poskytuje odhad o ztrátě daňového příjmu kvůli daňovým únikům a podvodům, a vyhýbání se daňovým povinnostem. Pokud chceme srovnat země mezi sebou, je potřeba mezery DPH vyčíslit v relativním vyjádření jako poměr mezery k teoretické výši daně z přidané hodnoty dané země. (Ministerstvo financí, 2015)

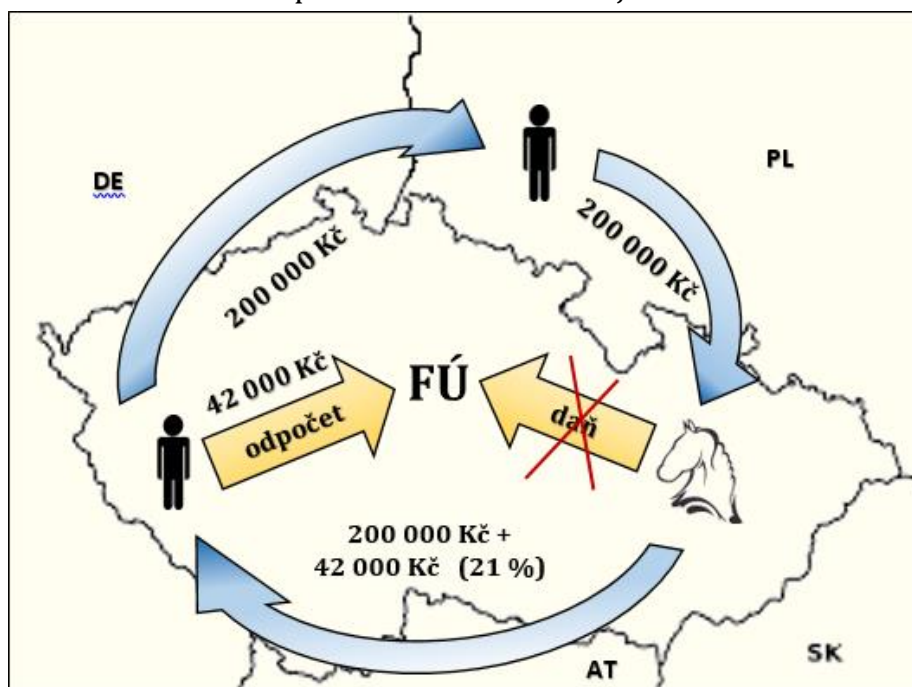
Vančurová rozlišuje dva druhy daňových úniků, tzv. daňové úspory a „protiprávní jednání“. Mezi daňové úspory se řadí odpočitatelné položky, slevy na dani, odloženou daňovou povinnost, různé plánovací struktury, které vedou k menší daňové povinnosti, apod. Za protiprávní jednání můžeme považovat například neodvedenou daň či nepodání daňového přiznání nebo neoprávněné uplatnění daňového odpočtu, špatně zvolená sazba daně na zařazení zboží či služby, kdy plátce uplatní sníženou sazbu daně na tyto komodity, přestože podléhají základní

¹⁸ Podle přednášky Finanční správy na Vysoké škole Ekonomické v Praze konané 20. října 2015. (Janeček, 2015)

sazbě. (Vančurová, 2008) Kromě výše uvedených daňových podvodů existují podvody, proti kterým se Evropská unie rozhodla bojovat zavedením režim PDP. Jedná se o karuselové (kolotočové) podvody. Jak uvádí ve svém článku Šefčík režim PDP je jediným řešením jak zabránit karuselovým podvodům. (Šefčík, 2016)

Karuselové podvody fungují na principu osvobozených dodávek mezi členskými státy EU. Pro představu si uvedeme zjednodušený příklad, ve kterém se podvodu dopouští 3 subjekty. Prvním je tzv. bílý kůň (missing trade, chybějící obchodník), který je český plátcem a objedná si dodávku GPS navigací z jiného členského státu EU (např.: z Polska) za 200 000 Kč. Na tuto dodávku polský plátcem vystaví fakturu s osvobozeným plněním od DPH a bílý kůň za ni zaplatí. GPS navigace jsou dále bílým koněm prodány českému plátcem za celkovou částku 242 000 Kč, kterou tvoří 200 000 Kč základ daně a 21% daň 42 000 Kč. DPH na výstupu ale neodvede a převede peníze jinam, aby mu při likvidaci firmy nebyly zabaveny. GPS navigace jsou českým plátcem opět prodány za 200 000 Kč polskému plátcem. Český plátcem si nárokuje odpočet na DPH, které si koupil od bílého koně, a od státu dostane zpět 42 000 Kč jako odpočet dani, přestože bílý kůň daň státu neodvedl. A celý koloběh se může několikrát opakovat, kdy GPS navigace prodá polský plátcem bílému koni, který daň neodvede a dále ji prodá českému plátcem, který si nárokuje odpočet na dani a ten ji prodá polskému plátcem.

Pro představu karuselového podvodu slouží následující schéma.



Obr. 3 Karuselový podvod vytvořeno podle (Janeček, 2015)

Český plátce jedná legálně, protože má nárok na odpočet i přesto, že bílý kůň daň z přidané hodnoty finančnímu úřadu neodvedl. Ve skutečnosti ale karusel nemá pouze 3 účastníky, ale může jich mít stovky a každý se může kdykoliv skrýt v síti dalších účastníků, proto je velmi obtížné a časově náročné tento podvod vystopovat.

Použitím režimu PDP u dodání zboží a služeb, které jsou náchylné k daňovým podvodům, přestane být karuselový podvod funkční, protože daň nebude odvádět bílý kůň, ale odvede ji na výstupu český plátce, který si zároveň uplatní odpočet na dani. Daňový příjem do státní pokladny bude sice nulový, ale v případě karuselu by byl příjem záporný (- 42 000 Kč). Je ale hodně naivní myslet si, že zavedením tohoto režimu skončí veškeré daňové úniky, jelikož člověk je tvor vynalézavý a najde si způsob jak obelstít zákon.

4.4 Výhody a nevýhody přenesení daňové povinnosti

Nejprve jsem se pokusila najít výhody a případné nevýhody tohoto institutu a zaujal mě článek na stránkách Ministerstva financí, který jako výhody v zavedeném režimu přenesení daňové povinnosti prezentuje: snížení karuselových podvodů na dani z přidané hodnoty, zlepšení cash flow obchodníků, více informací pro správce daně pro účely rizikových analýz a v posílení jistoty plátců, pokud se stane nevědomky členem karuselového podvodu. (Ministerstvo financí, 2016a) Ve svém článku prezentují Grásgruber a Otavová svůj názor především, že tento institut má především vliv na peněžní toky plátců daně. (Grásgruber, 2015)

S takto prezentovanými výhodami se ztotožňuji, protože zlepšení cash flow (peněžních toků) znamená, že obchodník má k dispozici finanční prostředky pro realizování své činnosti, které by při běžném mechanismu daně z přidané hodnoty neměl. Je to způsobeno tím, že dodavatel fakturuje zdanitelné plnění bez daně a odběratel přizná daň ve stejném okamžiku, jako si uplatní odpočet na dani. Plátců daně jsou nejen povinni podávat daňové přiznání společně s kontrolním hlášením, ale díky evidenci sloužící k účelům režimu PDP má správce daně větší přehled o realizovaných obchodech mezi plátců. Za další výhodu tohoto systému považuji širokou oblast plnění, na které se používá tento režim. A pokud se u některých komodit či služeb zjistí, že jsou náchylné k daňovým podvodům, může stát pružně zareagovat na tyto podvody tím, že na dodání těchto komodit či služeb zavede režim PDP na základě výjimek podle článků 193 nebo 395 Směrnice o DPH, a tak zabránit podvodům tam, kde je to potřeba. Tato výhoda je, dle mého názoru limitována administrativní náročností spojenou s poměrně dlouhým legislativním procesem, kdy musí členský stát zažádat a odůvodnit výjimku, pak se Rada musí do jednoho měsíce vyjádřit, jestli schválí tuto výjimku nebo ne. Až po schválení Radou probíhá

schvalování výjimky na úrovni členského státu, kde se rozhodne, jestli bude Poslaneckou sněmovnou implementována do zákona o DPH.

Během mé práci jako účetní jsem zjistila, že i když plátce nemá ekonomickou činnost, která by se týkala některých plnění spadající do kategorie PDP, může se s touto oblastí v praxi setkat. Příkladem může být třeba oprava budovy, kde má plátce sídlo, provozovnu, sklady, či výrobní halu, oprava kanalizací, plynových rozvodů apod., kdy se všechny tyto práce konají rámci stavebních nebo montážních prací podle § 92f zákona o DPH. Z tohoto vyplývá, že přenesená daňová povinnost má široký zásah, kde se s ní „může setkat každý“ samozřejmě za podmínky, že jsou oba účastníci plátcí.

Nevýhodami tohoto institutu jsou podle Ministerstva financí riziko přesunu podvodu k poslednímu obchodníkovi karuselu, zhoršení cash flow státního rozpočtu a vyšší administrativní náročnost správce daně i plátce. Přenesení podvodu do posledního článku obchodního řetězce považuje Ministerstvo financí za nejvýznamnější riziko, ale rozhodlo se ho eliminovat zavedením elektronické evidence tržeb, které bylo schválené začátkem tohoto roku. (Ministerstvo financí, 2016a) Administrativní náročnost považují rovněž Grásgruber a Otavová za jednu z nevýhod přenesení daňové povinnosti.

S prezentovanou nevýhodou zhoršení cash flow státního rozpočtu plně souhlasím. Důvodem je skutečnost, že odběratel si přizná daň na výstupu společně s daňovým odpočtem na vstupu. Tedy zjednodušeně do státní kasy je daňový příjem nulový. Daň dostane až od konečného spotřebitele. Stát tak přichází o pravidelný příjem, který by mohl využít další období. Za další nevýhodu osobně považuju nutnost schválení výjimky na úrovni EU. Příkladem je zamítnutí výjimky České republiky na uplatnění PDP u pohonných hmot, u kterých v České republice dochází k velkým daňovým únikům. Česká republika si, na krátkou dobu dodávky pohonných hmot (benzínu či nafty) množství přesahující 1 500 litrů zařadila do návrhu zákona o DPH. Tyto dodávky pohonných hmot však byly v rozporu se článkem 199 Směrnice o DPH, a proto musely být v průběhu schvalovacího procesu vypuštěny. (Magsumová, 2010) Chápu, že výjimka musí být „posvěcená“ od Evropské unie. I když existuje mechanismus rychlé reakce, který má zabránit daňovým únikům u komodit a služeb, u nichž dochází k rozsáhlým daňovým únikům, nemůže být uplatněna výjimka na pohonné hmoty Českou republikou zařazena do PDP. Přijde mi, že pak články 193 a 395 Směrnice o DPH postrádají smysl, a tak dál bude docházet k daňovým podvodům jenom kvůli tomu, že se to Evropské unii nelíbí. Další nevýhodu vidím ve velmi častých změnách, které se týkají tohoto režimu. Jakmile si plátce zvykne na změnu, zákonodárci odsouhlasí další a plátcí pak mají ve většině případů krátký čas na adaptaci. Tato nevýhoda se hlavně

dotkne malých podnikatelů, kteří musí hlídat legislativní změny místo toho, aby se věnovali své ekonomické činnosti, protože pokud nesprávně použijí režim PDP, hrozí jim pokuta od správce daně.

Díky mé práci mám možnost účtovat faktury, které podléhají režimu PDP, a tak jsem si ověřila v praxi, že tento režim přináší pro účastníky obchodu administrativní náročnost. Systém DPH je administrativně náročný především vedením agendy DPH (kniha faktur vydaných a přijatých) a v podávání daňového přiznání společně s kontrolním hlášením za příslušné zdaňovací období. K těmto povinnostem přibylo, zavedením režimu PDP, vedení evidence sloužící k účelům PDP. Pro názornou ukázkou si uvedeme příklad. Odběratel AB, a. s. (plátce) si objedná od dodavatele TEP, s. r. o. (plátce) výrobu a instalaci výtahu na zakázku. Dodavatel si zjistil, že odběratel je plátce, musí si ověřit, zda zakázka podléhá přenesení daňové povinnosti nebo ne. Pan Novák si ve vysvětlivkách k zařídování do Klasifikace produkce vydané Finanční správou našel, že této zakázce má být přiřazen kód 43.21.10 CZ-CPA, který podle § 92e patří do tohoto režimu. Dodavatel vystaví na provedenou zakázku v knize faktur vydaných fakturu na 52 000 Kč bez DPH, uvede na ní znění: „Daň odvede zákazník“, zaeviduje ji v agendě PDP a přiřadí kód plnění 4, který přísluší stavebním a montážním pracím. Jakmile fakturu odběratel obdrží, zaúčtuje si ji v knize přijatých faktur, kde bude základ daně 52 000 Kč a daň 0 Kč. Odběratel si zjistil v zákoně o DPH, že na tuto zakázku se uplatňuje 21% daň. Tu si vyčíslí v agendě PDP, kde na straně výstupu daň činí 10 920 Kč a na straně vstupu, kde si nárokuje odpočet na dani 10 920 Kč. Jeho výsledná daňová povinnost z této transakce bude nulová.

Jelikož účtuji ve více účetních programech, mám možnost srovnání, jak fungují v případě přenesené daňové povinnosti. Těmito účetními programy jsou ABRA G3 a PREMIER systém. V programu ABRA je při účtování faktury po vyplnění náležitostí faktury, jako jsou datum zdanitelného plnění, údaje obchodního partnera (adresa, DIČ), čísla faktury a variabilního symbolu, nutné vybrat typ obchodu, kde se zvolí tuzemský obchod a režim PDP, dále rovněž musíme zadat kód plnění přenesené daňové povinnosti. Dále fakturu zaúčtujeme na příslušné účty (samozřejmě bez daně) a uložíme ji. Po uložení nám tento účetní software nabídne agendu přenesené daňové evidence, protože jsem mu „řekli, účtuj institut přenesené daňové povinnosti“. V agendě PDP se vyplní údaje obchodního partnera, základ daně, kód plnění. V případě, kdy je plátce odběratelem, si v této agendě vyčíslí daň a uvede datum přiznání DPH zároveň s datem uplatnění odpočtu.

Obr. 4 Výběr druhu obchodu v účetní softwaru ABRA G3

Kód typu plnění	Popis	Vykazovaná jednotka
1	Zlato	gram
11	Povolenky na emise skleníkových plynů	kus
12	Obloviny a technické plodiny	tuna
13	Kovy	kilogram
14	Mobilní telefony	kus
15	Integrované obvody	kus
16	Přenosná zařízení pro automatizované zpracování dat	kus
17	Videoherní konzole	kus
18	Převod záruky původu podle zákona upravujícího podporu	
19	Dodání elektřiny soustavami nebo sítěmi obchodníkovi	
20	Dodání plynu soustavami nebo sítěmi obchodníkovi	
3	Dodání nemovitě věci § 92d	kus
4	Stavební a montážní práce	
5	Zboží uvedené v příloze č. 5 ZDPH	kilogram

Obr. 5 Přiřazení kódu plnění PDP v účetním softwaru ABRA G3

V programu PREMIER se v rámci přenesené daňové povinnosti pracuje obdobně. Rozdíl spočívá v tom, že při účtování faktury se zvolí kód DPH z tuzemská sazba-0% a zaškrtně se políčko Výjimky Intrastatu, kód zboží (přenesení daňové povinnosti), kde se následně vybere kód plnění PDP nebo kód kombinované nomenklatury. Zadáme-li k tomuto plnění kód KN tento účetní program ze své databáze přiřadí kód plnění PDP. Tyto údaje pak slouží pro účely podávání přehledu

pro Intrastat. Tento účetní program je dokonce tak propracovaný, že zadáte-li první číslici z KN, sám nabídne kódy KN z aktualizovaného celního sazebníku.

Přidávání nové položky

Text:

Částka bez DPH: **0,00** Účet (strana MD): **504100** Zakázka: Středisko:

Kód DPH: **15 PŘIJATÁ: Z tuzemska - sazba 21 %**

DPH: **0,00** Zaok.: **343100**

Celkem s DPH: **0,00** DPH poměrově kráceno (Info pro KH)

Výjimky intrastatu, kód zboží (přenesení daňové povinnosti)

F3 F2

Obr. 6 Výběr druhu obchodu v účetní softwaru PREMIER systém

Údaje pro vyplnění intrastatu

Pro evidenci přenesení daňové povinnosti stačí vyplněný kód zboží a hmotnost

Zahrnout do výkazu

1. Kód zboží dle celního sazebníku EU: **95045000** Videoherní konzole a automaty, ne: hry
nebo kód pro přenesení DP **17 - videoherní kř** 9504 30

2. Stát odesílatel: **CZ**

3. Stát původ: navrženo z DIČ (na skl. kartě není uvedeno)

5. Hmotnost: kg

6. Množství v doplňkové MJ: **ZZZ** (doplňková MJ není vyžadována)

7. Kód transakce: **11** Transakce zahrnující skutečný nebo zamýšlený převod vlast

8. Dodací podmínky: **CFR** Náklady a přepravné placeny (čerpáno z glob. předvoleb)

9. Druh dopravy: **3** Silniční doprava (čerpáno z glob. předvoleb)

10. Statistický znak:

11. Zvláštní pohyb:

Esc

Obr. 7 Přiřazení kódu plnění PDP či KN v účetním softwaru PREMIER systém

Kód	Popis
4	Stavební a montážní práce (režim přenesení daňové povinnosti)
40011000	Latex přírodního kaučuku, též předvulkanizovaný
40012100	Uzené listy přírodního kaučuku
40012200	Technicky specifikovaný přírodní kaučuk (TSPK)
40012900	Přírodní kaučuk, v primárních formách nebo v deskách, listech nebo pásech (bez latexu přírodního kaučuku, též předvulkanizovaného, uzených listů přírodního kaučuku)
40013000	Balata, gutaperča, guejal, šklí a podobné přírodní gumy (bez přírodního kaučuku, též předvulkanizovaného)
40021100	Styren-butadienový latex (SBR); karboxylovaný styren-butadienový latex (XSBR)
40021910	Styren-butadienový kaučuk vyrobený emulzní polymerací (E-SBR) v balících
40021920	Blokové styren-butadien-styrenové kopolymery vyrobené roztokovou polymerací (SBS, termoplastické elastomery) ve formě granulí, ztrounek nebo prášku
40021930	Styren-butadienový kaučuk vyrobený roztokovou polymerací (S-SBR) v balících
40021990	Styren-butadienový kaučuk (SBR); karboxylovaný styren-butadienový kaučuk (XSBR), v primárních formách nebo v deskách, listech nebo pásech (bez E-SBR a S-SBF)
40022000	Butadienový kaučuk (BR), v primárních formách nebo v deskách, listech nebo pásech
40023100	Isobuten-isoprenový kaučuk (butylkaučuk) (IIR), v primárních formách nebo v deskách, listech nebo pásech
40023900	Halogenisobuten-isoprenový kaučuk (CIIR nebo BIIR), v primárních formách nebo v deskách, listech nebo pásech
40024100	Chloroprenový latex (CR)
40024900	Chloroprenový (chlorbutadienový) kaučuk (CR), v primárních formách nebo v deskách, listech nebo pásech (kromě latexu)
40025100	Akrylonitril-butadienový latex (NBR)

Obr. 8 Zadání kódu KN v účetním programu PREMIER systém

Dále se administrativní náročnosti PDP dotklo zavedení kontrolního hlášení, které nahradilo od 1. ledna 2016 výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Jak už bylo naznačeno výše, plátcí musí nově v rámci kontrolního hlášení rozlišovat druh plnění PDP. Rozlišení spočívá v tom, že v každém plnění, které podléhá režimu přenesení daňové povinnosti, je přiřazen tzv. kód plnění, které jsou následující:

- kód 1 se používá pro dodání zlata podle § 92b
- kód 3 se používá pro dodání nemovitých věcí podle § 92d
- kód 4 se používá pro poskytnutí stavebních nebo montážních prací podle § 92e
- kód 5 se používá pro zboží uvedené v příloze č. 5 zákona o DPH podle § 92c
- kód 11 se používá pro převod povolenek na emise skleníkových plynů podle § 92f
- kód 12 se používá pro obiloviny a technické plodiny podle § 92f
- kód 13 se používá pro kovy, včetně drahých kovů podle § 92f
- kód 14 se používá pro mobilní telefony podle § 92f
- kód 15 se používá pro integrované obvody a desky plošných spojů dle § 92f
- kód 16 se používá pro zařízení na automatizované zpracování dat (tablety a laptopy) podle § 92f
- kód 17 se používá pro videoherní konzole podle § 92f
- kód 18 se používá pro dodání certifikátů elektřiny podle § 92f
- kód 19 se používá pro dodání elektřiny soustavami nebo sítěmi obchodníkovi podle § 92f

- kód 20 se používá pro dodání plynu soustavami nebo sítěmi obchodníkovi podle § 92f (Galočík, 2016)

V následující tabulce jsou ve stručnosti uvedeny výhody a nevýhody režimu přenesení daňové povinnosti, které jsme si v této kapitole společně rozebrali.

Výhody	Nevýhody
Účinný nástroj boje proti karuselovým podvodům	Riziko přenosu podvodu na posledního účastníka
Zlepšení cash flow účastníků obchodu	Zhoršení cash flow státního rozpočtu
Větší informovanost správce daně o plátcích	Vyšší administrativní náročnost jak pro správce daně, tak plátce
Posílení jistoty plátců v rámci nechtěné účasti v karuselovém obchodě	Zamítnutí výjimky na pohonné hmoty
Široká oblast plnění	Velmi časně změny v legislativě režimu PDP
Pružně reagovat na podvody výjimkami podle článků 193 a 395 Směrnice o DPH	

Tab. 2 Výhody a nevýhody přenesení daňové povinnosti (vlastní zpracování)

4.5 Problémy přenesení daňové povinnosti

Je velice pravděpodobné, že někteří plátcí daně budou mít s použitím přenesení daňové povinnosti problémy, a proto se jimi chci v této kapitole zabývat a pomoci s jejich vyřešením, aby nedocházelo k nejasnostem. Mezi nejčastější problémy, se kterými se plátce může setkat, patří zálohy na zdanitelné plnění, stanovení hraničního limitu 100 000 Kč na vybrané zboží, více druhů zboží na jednom daňovém dokladu, daňový doklad v cizí měně, zatřídění poskytnutého plnění do Klasifikace produkce CZ-CPA a zařazení plnění do kombinované nomenklatury.

4.5.1 Zálohy na zdanitelné plnění před zavedením PDP

Zavedením režimu přenesení daňové povinnosti na nové komodity či služby, se může stát situace, kdy byla zaplácena záloha na zdanitelné plnění v době, kdy na toto plnění neplatila PDP, ale plnění, které se má vyfakturovat, podléhá už režimu PDP. Tato situace může činit značné obtíže a plátcí nebude jasné, jak se v této situaci zachovat.

Pro názornou ukázkou si uvedeme příklad: Plátce AZ, a. s. podle předchozí domluvy svému dodavateli BETA, s. r. o. také plátcí zaplatí zálohu 15. srpna 2015 za dodávku cukrové řepy ve výši 60 500 Kč s daní (50 000 + 10 500 DPH = 60 500 Kč). Dodavatel má povinnost přiznat z přijaté úplaty daň, pokud je úplata realizována dříve než uskutečnění zdanitelného plnění (dodání), a tak na řádku č. 1 daňového přiznání uvede přiznanou daň ve výši 10 500 Kč. Dodávka cukrové řepy společnosti AZ, a. s. byla uskutečněna kvůli nepřízní počasí až 25. září 2015. Doplatek dodávky bude ve výši 160 000 Kč bez daně, který bude podléhat režim PDP. Protože zálohová platba je již zdaněna systémem DPH, podle § 92a odst. 4 zákona o DPH se režim PDP nebude zpětně aplikovat na přiznanou daň z přijaté platby. BETA, s. r. o. vystaví fakturu na zbývající část dodávky, kde základ daně bude 160 000 Kč a daň 0 Kč. Dodavatel si uvede na řádek 25 daňového přiznání hodnotu 160 000 Kč a odběratel si daň přizná na řádek 1 daň 33 600 Kč a odpočet ve stejné výši na řádek 10 daňového přiznání. (Fojtík, 2016)

Pokud by byl doplatek na vybrané zboží například 80 000 Kč (méně než 100 000 Kč), nepoužil by se režim PDP. Stejný postup by se uplatnil i v případě, kdy by záloha byla na jiné komodity či služby než vybrané zboží, jen s tím rozdílem, že by se neposuzovala hranice 100 000 Kč.

4.5.2 Zálohy na zdanitelné plnění v PDP

Plátce se může v praxi dostat do situace, kdy nebude vědět, jestli i na zálohové platby použít režim přenesené daňové povinnosti. Pokud je na plnění podléhající režimu PDP poskytnuta záloha, nebude z této zálohy odvedena DPH. Výjimku bude tvořit kategorie vybraného zboží, u kterých je pro použití tohoto režimu stanovena hranice 100 000 Kč. Podle pokynů Generálního finančního ředitelství (GFR) je důležité nejprve znát celkovou hodnotu základu daně na vybrané zboží, na které se obchodní partneři domluvili. Pokud hodnota základu daně u vybraného zboží překročí tuto hranici, záloha nebude předmětem daně. Je-li ale základ daně menší než stanovené hranice, bude aplikován klasický systém DPH. (Fojtík, 2016)

Například: Jsou-li domluveni odběratel s dodavatelem, že základ daně bude 150 000 Kč u dodání zařízení s integrovanými obvody a zálohy budou zaplacený před uskutečněním zdanitelného plnění, nemá dodavatel povinnost přiznat daň z přijatých úplat ve formě záloh, protože základ daně přesahuje stanovenou hranici. První záloha je zaplacená v lednu a druhá v březnu 2016. Daňový doklad je vystaven v den dodání zařízení (den uskutečnění zdanitelného plnění), 1. dubna 2016, kde je vyčíslen základ daně 150 000 Kč a daň je 0 Kč s dodatkem: „Daň odvede zákazník“. Odběratel si přizná ke dni uskutečnění zdanitelného plnění daň 31 500 Kč zároveň s daňovým odpočtem ve stejné výši.

V praxi se může stát, že i když se účastníci obchodu domluvili, že dodávka mobilních telefonů bude činit 101 000 Kč, ve skutečnosti, ale dodávka bude mít menší hodnotu a to 95 000 Kč. Měl zaplacenou zálohu 50 000 Kč. Protože se domnívali, že dodávka bude podléhat PDP, zálohu dodavatel nezdani. Jak vyřešit tuto situaci? Jelikož „nová“ hodnota dodávky bude 95 000 Kč, použije se klasický systém DPH. Faktura bude vystavena na celkovou částku 114 950 Kč, kde základ daně bude celá hodnota dodávky, tedy 95 000 Kč, a 21% daň 19 950 Kč. Dodavatel může fakturu ponížít o zaplacenou fakturu tak, že uvede částku k úhradě 64 950 Kč (114 950 – 50 000). Dodavatel si přizná daň ve výši 19 950 Kč ve svém daňovém přiznání a odběratel si uplatní 19 950 Kč jako odpočet na dani.

Nelze ani vyloučit opačnou situaci, kdy se plátcí ve smlouvě domluví, že tato dodávka mobilních telefonů bude 88 000 Kč, ale ke dni uskutečnění zdanitelného plnění dojde k navýšení dodávky, kdy je překročen limit 100 000 Kč. A odběratel zaplatil polovinu předpokládané hodnoty (44 000 Kč). V tomto případě se bude postupovat tak, že zpětně se nebude podle § 92a odst. 4 používat režim PDP na už přiznanou zálohu. A „nová“ hodnota dodávky bude základem daně, na který bude uplatněna PDP.

4.5.3 Stanovení limitu 100 000 Kč na vybrané zboží

Může se stát případ, kdy si plátce daně nebude jist při dodání vybraného zboží, jakou částku má použít pro posouzení limitní hranice 100 000 Kč. Podle informací zveřejněné GFŘ je rozhodující „celková částka základu daně uvedená na daňovém dokladu za zdanitelné plnění, a to v souhrnu za veškeré dodávané zboží splňující definici vybraného zboží.“ (Fojtík, 2016) V praxi je možné, že na faktuře je uvedeno více druhů vybraného zboží, vedlejší náklady spojené s dodávkou vybraného zboží, částečné či opakované dodávky na vybrané zboží, nebo množstevní bonusy a slevy. Jak v této situaci postupovat? Použít či nepoužít režim PDP v těchto situacích?

- ***Více druhů vybraného zboží na jednom daňovém dokladu***

V tomto případě se, pro posouzení stanoveného limitu, základy daně u více druhů vybraného zboží budou sčítat. Je velmi pravděpodobné, že základ daně u jednoho vybraného zboží nepřekročí tento limit, ale celková částka základů daně veškerého vybraného zboží ho překročí, a tak tato dodávka vybraného zboží podléhá tomuto režimu. (Fojtík 2015)

- ***Vedlejší výdaje***

Vedlejšími výdaji na mysli například náklady na balení, doprava zboží, pojištění, nebo různé provize. Podle § 36 odst. 3 písm. c) zákona o DPH se do základu daně

zahrnují i vedlejší výdaje, pokud jsou účtované osobě, pro kterou je uskutečněno zdanitelné plnění. Jsou-li vedlejší náklady, které souvisí s vybraným zbožím, fakturovány společně s vybraným zbožím a celková částka základu daně překročí limit 100 000 Kč, uplatní se na tuto fakturovanou dodávku režim přenesení daňové povinnosti. (Fojtík, 2015)

- **Částečné dodávky**

Další problém se stanovením limitu u dodávek na vybrané zboží, může nastat, když dodavatel objednávku dodává po částech. Objednávka je stanovena na částku 150 000 Kč, ale jednotlivé vybrané zboží je rozděleno na 3 části, každá dodávky má hodnotu 50 000 Kč. Pro použití režimu PDP se nebere hodnota objednávky, ale hodnota jednotlivé dodávky. Protože jednotlivé dodávky nepřekročí stanovený limit, nepoužije se na dodávky vybraného zboží režim přenesení daňové povinnosti. (Fojtík, 2015)

- **Opakované dodávky**

Podobná situace, ve které si plátce nemusí být, jist jak postupovat, může nastat u opakovaných plnění. Opakovanými plněním jsou sjednané dodávky zboží stejného druhu, které jsou navzájem zastupitelné, uskutečněné během jednoho zdaňovacího období. Podle informací GFŘ je vystaven dodavatelem jeden daňový doklad na všechny dodávky uskutečněné v daném zdaňovacím období. Den uskutečnění zdanitelného plnění uvedený na daňovém dokladu podle § 21 odst. 9 zákona o DPH je poslední den zdaňovacího období (většinou poslední den v měsíci). Pro posouzení stanoveného limitu se základy daně těchto dodávek v tomto zdaňovacím období sčítají. (Fojtík, 2015)

- **Množstevní bonusy a slevy**

Pokud se dodavatel s odběratelem domluví na uplatnění množstevního bonusu nebo různých slev, kdy hodnota jedné transakce překročí limit 100 000 Kč a ostatní transakcí ji nepřekročí. Tyto slevy a bonusy slouží pro opravu základu daně. Není zcela jasné, jestli se tato slevy týká režimu PDP nebo běžného režimu DPH.

Podle Fojtíka je nejlepším řešením, když se obchodní partneři dohodnou, jestli opravu základu daně uplatní v režimu PDP nebo v běžném režimu. (Fojtík, 2015)

4.5.4 Více druhů zboží na jednom daňovém dokladu

V praxi se může stát, že na faktuře mohou být uvedeno více druhů zboží či služeb, kde jeden druh zboží podléhá režim PDP (např.: mobilní telefony) a druhý podléhá běžnému systému DPH (např.: fotoaparáty). Otázkou je jestli uplatnit na celou fakturu režim PDP, anebo posuzovat každou položku zvlášť?

Protože fotoaparáty se zdaňují v běžném režimu DPH a daň tak přiznává dodavatel, posuzuje se každá položka na daňovém dokladu samostatně. Je-li základ daně u mobilních telefonů větší než stanovená hranice, použije se tedy na režim PDP, a u fotoaparátů se použije běžný režim DPH, kde daň přizná dodavatel. Samozřejmě pro lepší přehlednost a praktičnost může dodavatel v tomto případě vystavit dvě faktury, jednu s režimem PDP a druhou s klasickým režimem DPH. (Fojtík, 2015)

4.5.5 Hodnota plnění v cizí měně

Pokud si dodavatel odběrateli, kteří jsou tuzemskými plátcí, fakturuje za dodání zboží podléhající PDP v zahraniční měně (např.: v Eurech). Otázkou zůstává, jaký kurz se použije pro přepočítání na českou měnu?

Podle § 4 odst. 5 zákona o DPH se použije pro přepočítání kurz devizového trhu platný ke dni uskutečnění zdanitelného plnění vyhlášený Českou národní bankou. Správné stanovení kurzu je důležité u stanovení limitu u vybraného zboží.

4.5.6 Zatřídění stavebních a montážních prací podle Klasifikace CZ-CPA

Může se zdát, že zatřídění jednotlivých plnění do Klasifikace CZ-CPA je jednoduché, že stačí hledat v příslušných oddílech této klasifikace (oddíl 41 až 43 Klasifikace CZ-CPA), které jsou spojeny s režimem přenesené daňové povinnosti. Velmi často se v praxi stává, že plnění spadá do jiného oddílu, než do jaké ji plátce logicky zařadil. Generální finanční ředitelství si je tohoto problému vědomo, a proto vydalo k této problematice několik informací a stanovisek, které pocházejí z praktických zkušeností z dotazů daňových subjektů. Mezi nejproblematictější patří zatřídění prací, které by mohly svými vlastnostmi patřit, jak do oddílu 43 tak zároveň do oddílu 33 Klasifikace CZ-CPA.

Do oddílu 43 CZ-CPA se podle informací uveřejněné GFŘ také zařazují:

- jakékoliv **instalační práce**, kterými lze zajistit funkčnost stavby a tvoří nedílnou součást budovy. Například sem můžeme zařadit instalace plynu, vodovodů, odpadů, systémů vytápění, větrání a klimatizace, antén, bezpečnostních zařízení a ostatních elektrických zařízení, požárních sprinklerů, výtahů, pojízdných schodišť. Výjimku tvoří instalace zařízení - strojů, které patří do oddílu 33 CZ-CPA (např.: kód 33.20.29 pro ostatní instalace všestranně použitelných strojů a zařízení)
- **Provádění izolací** například proti vodě, tepelné a protihlukové izolace, plechařské práce, instalace chladicích zařízení, instalace osvětlení a signalizačních zařízení pro komunikace, železnice, letiště, přístavy.

- **Dokončovací práce**, kterými jsou činnosti potřebné pro dokončení budovy. Jsou to sklenářské práce, práce s omítkami, malířské práce, pokládání podlahových krytin (dlaždic, parket, koberců atd.) nebo obkládání stěn (kachlíky, tapetování atd.), broušení podlah, tesařské a truhlářské práce, akustické práce, vnější čištění fasády aj.
- **Opravy a údržba** zařízení, které jsou nedílnou součástí budovy nebo pevně připojeno ke stavbě, které svým charakterem odpovídají stavební a montážní práce. Výjimkou jsou drobné úpravy a údržby uskutečněné „správcovskou“ (81.10.10) nebo úklidovou činností. (81.21.10). Další výjimku tvoří třídy 33.11 až 33.14 (opravy a údržby kovodělných výrobků, strojů, elektronických a optických zařízení, a elektrických zařízení) 33.19 (opravy a údržba ostatních zařízení) a 95.22 (opravy přístrojů a zařízení převážně pro domácnost, dům a zahradu). (Sladkovský, 2012)

Zásady správného zatřídění pro aplikaci režimu PDP

Nejprve pro uplatnění režimu PDP podle § 92e je důležité správně určit obsah poskytovaného plnění, tzn., jestli je toto plnění součástí jiného plnění nebo ne. Tedy určit si hlavní (stavba skladu) a vedlejší plnění (instalace klimatizace a osvětlení), pokud jsou poskytnuty v jednom plnění.

Pokud je hlavní služba zařazena do oddílu 41 až 43 Klasifikace produkce CZ-CPA, na kterou se použije režim PDP, použije se i tento režim na vedlejší služby. Pokud však hlavní plnění nespadá do těchto oddílů, pak ani vedlejší služba není předmětem režimu PDP. Z této informace vyplývá, že se daňový režim se posuzuje podle hlavní služby nikoliv podle vedlejší, pokud jsou poskytnuty společně. Pokud se odběratel s dodavatelem sjednali více hlavních služeb, které spolu nesouvisí, pak se daňový režim bude posuzovat na každou hlavní službu samostatně. (Sladkovský, 2012)

V další části jsem se věnovala případům, které mě osobně překvapili, o kterých jsem si doposud myslela, že patří do jedné kategorie pro režim PDP (41 až 43 CZ-CPA), ale ve skutečnosti se řadí do jiné kategorie.

1) Instalace plynových nebo elektrických domácích spotřebičů

Pokud se jedná o instalaci karmy, je zatříděna v oddíle 43 CZ-CPA a je uplatněn režim PDP. Je-li provedena instalace volně stojícího plynového sporáku, není použita PDP. Byla by použita v případě, kdyby se jednalo o vestavěný spotřebič v kuchyňské lince. Opravy těchto domácích plynových spotřebičů a elektrospotřebičů nejsou předmětem režimu PDP, pokud se jedná o opravu prováděnou výměnným způsobem (95 CZ-CPA). (Sladkovský, 2012)

2) Pronájem plošiny s obsluhou pro činnosti uvedené v sekci F

Podle informace GFŘ se uplatní režim PDP na pronájem plošiny s obsluhou, pokud se tato služba vztahuje ke stavebním pracím podle sekce F Klasifikace produkce CZ-CPA. Pokud by si plátce půjčil plošinu i s obsluhou například pro údržbu nebo opravu veřejného osvětlení v obci, nejednalo by se o PDP. Výjimku tvoří pronájem plošiny pro stavení práce ale bez obsluhy, tato služba patří 77.32.10 CZ-CPA. (Sladkovský, 2012)

3) Výměna čidla bezpečnostního systému stavby

Je-li výměna čidla bezpečnostního systému provedena s demontáží stávajícího čidla a následnou montáží zařízení se zásahem do rozvodového systému, jedná se o stavební práci podléhající PDP. Toto neplatí, pokud je pouze vyjmuto čidlo, které je vyměněno za nové tzv. „zaklapnutím do patky“, které se řadí do 80 CZ-CPA. (Sladkovský, 2012)

4) Dodávky chladících a mrazících boxů (izolovaných místností) včetně technologie

Tyto dodávky patří do oddílu 33 CZ-CPA, protože představují vykládkový posun.

4.5.7 Zařazení zboží do kombinované nomenklatury

Stejně jako zařazení do Klasifikace produkce CZ-CPA, tak i zařazení zboží do kombinované nomenklatury není jednoduché a je považována za jednu z nejsložitějších činností souvisejících s celním řízením. Je tomu dáno hlavně rychlým tempem ekonomického rozvoje celého světa, a tím i dochází ke zlepšování komodit či služeb (např.: různé vynálezy a vychytávky, nové technologické postupy) a vývoje mezinárodního obchodu. Ke špatnému zařazení do KN dochází poměrně často. Pokud tuto skutečnost celní úřady zjistí až po propuštění zboží do režimů podléhajících platbě cla (nejčastěji celní režim volný oběh), clo se následně dovozci vyměří spolu s penálem. Jde zpravidla o výsledek tzv. kontrol po propuštění, které jsou prováděny v souladu s daňovým řádem.

Jak už bylo naznačeno výše, tato problematika se nedotýká jen celního řízení, ale také spotřebních daní a daně z přidané hodnoty (zařazení komodit do snížené sazby daně, režim PDP), která je pochopitelně zásadní v této bakalářské práci.

Ve článku od Sabelové jsou uvedeny kroky ke správnému zařazení zboží do Kombinované nomenklatury. Nejprve je potřeba se seznámit se pravidly, které slouží pro postup zařazování zboží v HS a KN, které se nachází v poznámkách ke třídám nebo kapitolám a ve všeobecných pravidlech pro interpretaci Harmonizovaného systému. (Sabelová, 2016) Tyto všeobecná implementační

pravidla se nachází v příloze C této bakalářské práci a v Prováděcím nařízení Rady (EU) 2015/1754 ze dne 6. října 2015, kterým se mění Příloha I Rady (EHS) č. 2568/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku

Dalším krokem pro správné zařazení do KN podle Sabelové je odpovědět si na tři otázky. Tyto otázky jsou v oboru označovány za „základní zbožíznalecké otázky“. První otázkou je „Co to je?“ a tímto stanovit podle charakteru, jaké zboží je předmětem zařazení. Druhou je „Z čeho to je?“, tedy určit, z jakého materiálu je toto zboží. A poslední otázkou je „K čemu slouží?“ a tím zjistit funkci a princip zboží. Na samotném počátku procesu zařazování mnohdy nevíme, zda pro zařazení zboží do položky kombinované nomenklatury bude rozhodující jeho funkce nebo naopak povaha materiálu, ze kterého je výrobek vyroben. Po zodpovězení těchto otázek je na řadě určení třídy HS a KN, ve které se zboží nachází, dále zařazení do příslušné kapitoly HS a KN, stanovení v této kapitole čtyřmístné nomenklaturní číslo a v tomto nomenklaturním čísle šestimístnou nomenklaturní položku. Při vlastním zařazování se musíme řídit všeobecnými pravidly pro zařazování a dále poznámkami ke třídě a příslušné kapitole společného celního sazebníku. Posledním krokem je pak, po určení šestimístné nomenklaturní položky daného zboží, zařazení do osmimístné nomenklaturní podpoložky. (Sabelová, 2016)

Nejčastější chybou osob, které provádí vlastní zařazování zboží do položky kombinované nomenklatury zboží je skutečnost, že vůbec neznají pravidla pro zařazování a neseznámí se s poznámkami ke třídě a kapitole. Prostě se jen pokouší podle názvu výrobku a druhů a pojmenování zboží v příslušných kapitolách celního sazebníku dovodit, kam by zboží mohlo být zařazeno. Podle mého názoru je vhodnější, když se plátce daně obrátí na někoho, kdo této problematice rozumí. Takovou osobou mohou být společnosti, které provádí zastupování osob při celním řízení při dovozu a vývozu zboží. U těchto osob se očekává, že mají odborné znalosti a dokáží zboží správně zařadit s využitím všech dostupných informačních zdrojů a dodržení zmiňovaných pravidel pro zařazování. Celní správa České republiky má na svém webu dostupnou aplikaci¹⁹, která má pomoci se zařazením do kombinované nomenklatury. Reagovala tak na skutečnost, že jí unijní legislativa, konkrétně článek 14 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 952/2013 ze dne 9. října 2013, kterým se stanoví celní kodex Unie, ukládá povinnost poskytovat informace. V oblasti sazebního zařazování tak tato aplikace umožňuje položit dotaz na konkrétní zařazení vybraného druhu zboží a žadatel obdrží Nezávazné stanovisko k sazebnímu zařazení. V případě dovozu či vývozu je pro účely právní jistoty

¹⁹ Tato aplikace je dostupná pod odkazem: <https://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/tis.aspx>

dovozců a vývozců vhodnější využít možnosti požádat o Závaznou informaci o sazebním zařazení zboží. Nově umožňuje Celní správa ČR podat žádost o závaznou informaci o sazebním zařazení zboží prostřednictvím elektronického formuláře.²⁰ Bohužel o ZISZ je možné požádat v případě konkrétního dovozu nebo vývozu zboží. Pokud se jedná pouze o tuzemské obchodní transakce v souvislosti s PDP, nemůže tento instrument plátce použít.

²⁰ Bližší informace k Závazným informacím o sazebním zařazení zboží (ZISZ) a odkaz na elektronický formulář jsou k dispozici pod odkazem: <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/sazebni-zarazeni-zbozi/zisznew/Stranky/default.aspx>

5 Komparace přenesené daňové povinnosti s jinými členskými státy EU

Stejně jako Česká republika, tak i ostatní členské státy Evropské unie si museli do své národní legislativy zařadit Směrnici o DPH, aby nebyly v rozporu s touto směrnicí a nedocházelo k přesunu obchodů do zemí, které jsou pro daňové subjekty výhodnější. Z tohoto důvodu jsem se v této části bakalářské práce zaměřila na vybrané členské státy, kde jsem analyzovala jejich legislativu, která upravuje daň z přidané hodnoty, zda si implementovali do svého zákona o dani z přidané hodnoty režim přenesení daňové povinnosti, a pokud ano na jaké komodity a služby se tento režim v daném členském státě uplatňuje. K porovnání jsem si vybrala Slovensko, Německo a Polsko, protože tyto členské státy jsou sousedy České republiky a významná část jejího zahraničního obchodu směřuje právě do těchto zemí.

5.1 Slovenská republika

Česká a Slovenská republika mají společné kořeny a několik staletí fungovali společně v rámci různých společenství. Odtržením od České republiky začal ve Slovenské republice platit první zákon, a týkal se daně z přidané hodnoty. Byl to zákon č. 222/1992 Zb., o dani z pridanej hodnoty. Tento zákon byl 1. ledna 1996 nahrazen zákonem č. 289/1995 Z. z., který pozměnil předmět daně, ten ale nebyl plně v souladu s Šestou směrnicí. K tomu došlo vstupem do EU v roce 2004 zavedením stávajícího zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty („dále slovenský zákon o DPH“), ve znění pozdějších předpisů.

5.1.1 Legislativa DPH ve Slovenské republice

Nejprve je potřeba si uvést základní ustanovení, které jsou obsaženy ve slovenském zákoně o dani z přidané hodnoty. Článek 2 odst. 1 Směrnice o DPH si Slovensko zapracovalo do své legislativy, kde si stanovilo v § 2, že **předmětem daně** je:

- dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu s místem plnění na Slovensku uskutečněné zdanitelnou osobou (osoba povinná k dani)
- nabytí zboží za úplatu ve Slovenské republice z jiného členského státu Evropské unie
- dodání zboží do Slovenska. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

Podle § 3 slovenského zákona o DPH je **Zdanitel'nou osobou (osobou povinnou k dani)** každá osoba, která vykonává nezávisle jakoukoli ekonomickou činnost bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti. Touto **ekonomickou činností** (podnikáním) je na mysli každá činnost, ze které se dosahuje příjem a která zahrnuje činnost výrobců, obchodníků a dodavatelů služeb včetně těžební, stavební a zemědělské činnosti, činnost vykonávané jako svodné podnikání, duševní tvořivou činnost a sportovní činnost. Podnikáním je také používání hmotného a nehmotného majetku za účelem dosažení příjmu z tohoto majetku. Pokud osoba příležitostně dodává nový dopravní prostředek ze Slovenska do jiného členského státu, kde tento dopravní prostředek její účet odeslán nebo přepraven kupujícím, je tato osoba osobou povinnou k dani. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

Pokud osoba povinná k dani přesáhla za nejméně 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců obrát 49 790 eur, má povinnost podat daňovému úřadu žádost k registraci k dani do 20. dne kalendářního měsíce následujícím po měsíci, ve kterém dosáhla obrát. Daňový úřad ji zaregistruje, vydá jí osvědčení o registraci k dani a přidělí daňové identifikační číslo. Dnem uvedeným na osvědčení o registraci k dani se osoba povinná k dani stává **platitel'om dane (plátcem daně)**. Toto ustanovení je uvedeno v § 4 slovenském zákoně o DPH. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

Základem daně podle § 22 slovenského zákona o DPH při dodání zboží nebo služeb, je všechno, co tvoří protihodnotu, kterou dodavatel přijal anebo má přijmout od příjemce plnění nebo od jiné osoby za dodání zboží či služby sníženou o daň. Do základu se zahrne i dotace nebo příspěvek, který dodavatel přijal nebo má přijmout k ceně zboží nebo služby. Dále se do základu daně zahrnují:

- jiné daně, cla a poplatky vztahující se ke zboží nebo služby
- související náklady, jako například provize, náklady na balení, náklady na přepravu a náklady na pojištění požadované dodavatelem od kupujícího anebo zákazníka. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

Základní sazba podle § 27 na zboží a služby je 20 % ze základu daně. **Snížená sazba** daně na zboží uvedeném v příloze č. 7 tohoto zákona se uplatňuje 10 % ze základu daně. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

Pojem **identifikované osoby** ve slovenském zákoně není upraven. Pouze jsou v jednotlivých paragrafech upraveny situace, kdy se osoba stává identifikovatelnou osobou. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

Podle § 77 slovenského zákona o DPH je zdanitelné období kalendářní měsíc. Pokud uplynulo více než 12 kalendářních měsíců od konce měsíce, ve kterém se stal plátcem daně a zároveň za 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců

nedosáhl obrát 100 000 eur, může se plátce daně rozhodnout, pro čtvrtletní zdaňovací období. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

Od slovenské daně z přidané hodnoty jsou **osvobozeny** například poštovní služby (§ 28), zdravotní péče (§ 29), služby sociální pomoci (§ 30), výchovné a vzdělávací služby (§ 31), kulturní služby (§ 34), pojišťovací služby (§ 35), dodání a nájem nemovitosti (§ 38).

5.1.2 Legislativa PDP ve Slovenské republice

Slovenská republika využila možnosti dané články 198 a 199 Směrnice o DPH a implementovala si do své národní legislativy s účinností od 1. dubna 2009 tuzemský reverse charge, který je upraven ve slovenském zákoně o dani z přidané hodnoty v § 69 odst. 10 až 12.

Dodání zlata

Podle § 10 a 11 se PDP na Slovensku vztahuje na dodání zlata v podobě suroviny nebo polotovaru o ryzosti 325 tisícín a větší, kdy daň z přidané hodnoty je povinen odvést odběratel. Pokud však dodání tohoto zlata uskuteční zprostředkovatel, který jedná jménem a na účet jiné osoby, je osobou povinnou k dani plátce, který je příjemce této zprostředkované služby. Stejný princip se použije ve zprostředkování dodání investičního zlata. Rozhodne-li se plátce, který vyrábí investiční zlato nebo přetváří zlato na investiční zlato, že zdaní dodání tohoto investičního zlata plátcí, je tento odběratel podle § 69 odst. 11 povinen přiznat a zaplatit daň. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

Komodity uvedené v § 69 odst. 12

Paragraf 69 odst. 12 stanovuje další komodity a služby, které podléhají na Slovensku režimu přenesení daňové povinnosti. Jedná se o:

- A. Dodání kovového odpadu a šrotu
- B. Převod emisních povolenek na skleníkové plyny
- C. Dodání osvobozené nemovitosti nebo alespoň její části
- D. Dodání nemovitosti prodané dlužníkem z rozhodnutí soudu
- E. Dodání zboží poskytnuté jako záruka
- F. Dodání obilovin a technických plodin
- G. Dodání surových nebo polozpracovaných kovů
- H. Dodání mobilních telefonů
- I. Dodání integrovaných obvodů
- J. Poskytnutí stavebních nebo montážních prací

ad. A. Dodání kovového odpadu a šrotu

Jedná se o dodání kovového odpadu a šrotu z výroby či z mechanického opracování kovů nebo kovové předměty nepoužitelné kvůli zlomení, rozřezání nebo opotřebení s místem plnění na Slovensku.

ad. C. Dodání nemovitosti nebo alespoň její části

Tato nemovitost je předmětem PDP, pokud se ji dodavatel rozhodl osvobozenou nemovitost podle § 38 odst. 1 slovenského zákona o DPH zdanit. Osvobozenou se nemovitost stává po 5 letech od první kauce nebo od prvního dne zařazení do užívání.

ad. D. Dodání nemovitosti nebo alespoň její části, která byla prodána

dlužnou osobou, která byla uznána soudem nebo jiným státním orgánem v konání o nutném prodeji.

ad. E. Dodání zboží poskytnutého jako záruka

Podle § 69 odst. 12 e je při dodání zboží, které je předmětem záruky zabezpečující pohledávku věřitele, při výkonu práva z této záruky či zabezpečovacím převodu práva, je plátce, pro kterého je tato pohledávka zabezpečená nebo který nabyl předmět záruky, osobou povinnou přiznat daň a zaplatit ji.

ad. F. Dodání obilovin a technických plodin

Dodání obilovin a technických plodin, které patří do kapitoly 10 nebo 12 Společného celního sazebníku a které v nezměněném stavu je určeno ke konečné spotřebě, jsou předmětem PDP, pokud základ daně na daňovém dokladu překročí částku 5 000 eur.

ad. G. Dodání surových nebo polozpracovaných kovů

Režim PDP se v tomto případě použije v tomto na dodání zboží zařazené do kapitoly 72 Společného celního sazebníku a do položek 7301, 7308 a 7314, pokud základ daně uvedený na daňovém dokladu je větší než 5 000 eur.

Pro představu, jaké zboží je zařazeno pod těmito čísly, slouží následující obrázky.

TŘÍDA XV OBEČNÉ KOVY A VÝROBKY Z OBEČNÝCH KOVŮ

KAPITOLA 72 ŽELEZO A OCEL

(-)

I. ZÁKLADNÍ MATERIÁLY; VÝROBKY VE FORMĚ GRANULÍ NEBO PRÁŠKU :

7201 Surové železo a vysokopecní zrcadloovina v houskách, ingotech nebo jiných primárních formách : (TN701)
(TN702)

II. ŽELEZO A NELEGOVANÁ OCEL :

7206 Železo a nelegovaná ocel v ingotech nebo v jiných primárních formách (kromě železa čísla 7203) : (TN701)
(TN702)

III. NEREZAVĚJÍCÍ OCEL :

7218 Nerezavějící ocel v ingotech nebo v jiných primárních formách; polotovary z nerezavějící oceli : (TN701)
(TN702)

IV. OSTATNÍ LEGOVANÁ OCEL; DUTÉ VRTNÉ TYČE A PRUTY Z LEGOVANÉ NEBO NELEGOVANÉ OCELI :

7224 Ostatní legovaná ocel v ingotech nebo v jiných primárních formách; polotovary z ostatní legované oceli :
(TN701) (TN702)

Obr. 9 Výčet komodit patřící do kapitoly 72 kombinované nomenklatury (TARIC, 2016)

KAPITOLA 73 VÝROBKY ZE ŽELEZA NEBO OCELI

7301 Štětovnice ze železa nebo oceli, též vrtané, ražené nebo vyrobené ze sestavených prvků; svařované
úhelníky, tvarovky a profily ze železa nebo oceli[7301 10](#) - Štětovnice[7301 20](#) - Úhelníky, tvarovky a profily7308 Konstrukce (kromě montovaných staveb čísla 9406) a části a součásti konstrukcí (například mosty a části
mostů, vrata plavebních komor a propustí, věže, příhradové sloupy, střechy, střešní rámové konstrukce,
dveře a okna a jejich rámy, zárubně a prahy, okenice, sloupková zábradlí, pilíře a sloupky), ze železa nebo
oceli; desky, tyče, úhelníky, tvarovky, profily, trubky a podobné výrobky ze železa nebo oceli, připravené pro
použití v konstrukcích : (TN701) (TN702)[7308 10](#) - Mosty a části mostů[7308 20](#) - Věže a příhradové sloupy[7308 30](#) - Dveře, okna a jejich rámy, zárubně a prahy[7308 40](#) - Zařízení pro lešení, bednění, vzpěry nebo důlní vzpěry

7308 90 - Ostatní :

- - Výhradně nebo hlavně z plechu :

[7308 90 98](#) Ostatní7314 Látky (včetně nekonečných pásů), mřížovina, síťovina a pletivo ze železného nebo ocelového drátu; plechová
mřížovina ze železa nebo oceli : (TN702) (TN701)

Obr. 10 Výčet komodit patřící do oddílu 7301, 7308, 7314 kombinované nomenklatury (TARIC, 2016)

ad. H. Dodání mobilních telefonů

Pokud základ daně, který je uveden na daňovém dokladu, překročí částku 5 000 eur za dodání mobilních telefonů, na toto zdanitelné plnění se uplatní režim PDP. Mobilními telefony jsou pro účely zákona zařízení, které jsou vyrobené nebo přizpůsobené na použití ve spojení s licencovanou sítí a fungují na stanovených frekvencích bez ohledu, jestli mají nebo nemají jiné využití.

ad. I. Dodání integrovaných obvodů

Stejně jako u předchozích skupin tak i v této se režim PDP na dodání integrovaných obvodů (mikroprocesory a centrálně zpracovatelské jednotky) bude vztahovat, bude-li základ daně z daňového dokladu větší než 5 000 eur.

ad. J. Dodání stavebních a montážních prací včetně dodání stavby,

které se zařídí uje do sekce F CPA, nebo dodání zboží s instalací či montáží, pokud tato montáž patří také do sekce F. (Slovenská republika: Zákon o DPH, 2016)

5.2 Německo

Německo patří mezi zakládající státy Evropského hospodářského společenství (nyní Evropská unie) společně s Belgií, Francií, Itálií, SRN (dnešním Německem), Lucemburska a Nizozemska. Evropské hospodářské společenství bylo založeno v roce 1958. V tehdejší Spolkové republice Německo byl systém daně z přidané hodnoty zaveden v roce 1968, který je upraven v Umsatzsteuergesetz²¹(dále „německý zákon o DPH nebo UmStG“). Ani tento zákon o DPH není výjimkou, a je založen na Směrnici o DPH. V roce 1990 došlo ke sjednocení NDR (Německé demokratické republiky) a SRN, ale protože německá Marka byla velmi silnou měnou, muselo se Německo zavázat k přijetí jednotné měny (Eura).

5.2.1 Legislativa DPH v Německu

Předmětem daně z přidané hodnoty podle § 1 německého zákona o DPH jsou:

- dodání zboží a služeb, které slouží obchodníkovi pro jeho ekonomickou činnost, s místem plnění v Německu
- dovoz zboží ze zemí mimo EU nebo do rakouských oblastí Jungholz či Mittelberg (tzv. Einfuhrsteuer – dovozní daň)
- pořízení zboží či nového dopravního prostředku z jiného členského státu. (Německo: Zákon o DPH, 2016)

Osobou povinnou k dani (§ 2 UmStG) se je v rámci německého zákona o DPH podnikatel, který vykonává nezávisle obchodní či provozní činnost pro dosažení zisku. Jsou to činnosti osob provozující živnost, svobodné povolání, dovozci. Pokud dodavatel (nepodnikatel) dováží nové vozidlo do Německa a toto vozidlo je určeno

²¹ Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 11 u. 12 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist

pro majitele podniku, je v tomto případě podnikatelem podle § 2 a vystupuje pod touto společností. (Německo: Zákon o DPH, 2016)

Za podnikatele nejsou považovány právnické osoby veřejného práva, protože vykovávají činnost jako orgány veřejné správy (podle § 2b UmStG). Toto ustanovení neplatí, pokud jednání nepodnikatele vede k významnému narušení hospodářské soutěže tím, že jeho dosažený obrat za předcházející kalendářní rok přesáhl **17 500 eur** nebo očekávaný obrat dosáhne **50 000 eur**, musí se tento nepodnikatel **zaregistrovat k dani**. (Německo: Zákon o DPH, 2016)

Do **základu daně** z přidané hodnoty se dle § 10 UmStG zahrnuje, kromě dodání zboží a služeb za úplaty, náklady na toto zboží a služby, zaplacená spotřební daň, pokud zboží podléhá této dani. V případě dovozu se k základu daně přičítá dovozní clo, daně a další poplatky. (Německo: Zákon o DPH, § 11, 2016)

Německo používá 2 sazby daně, **základní sazbu** ve výši **19 %** a **sníženou sazbu** ve výši **7 %**. Snížená sazba se uplatňuje například na zboží a služby denní potřeby (potravin, veřejná doprava, noviny), vstupné do divadel, kin, na koncerty a cirkusové show, na krátkodobé ubytování apod. (Německo: Zákon o DPH, § 12, 2016)

Zdaňovacím obdobím je podle § 16 německého zákona o DPH zpravidla kalendářní rok. Pokud nemá sídlo v EU nebo je rezidentem, ale sídlo má v zahraničí v rámci Společenství, jeho zdaňovací období je čtvrtletí. (Německo: Zákon o DPH, 2016)

5.2.2 Legislativa PDP v Německu

Německo si v rámci boje proti daňovým únikům v souladu se Směrnicí o DPH, zařadilo režim přenesení daňové povinnosti na příjemce. Tento režim je upraven v německém zákoně o DPH v § 13b, který se týká následujících komodit a služeb:

- a) **obchodní dodávky a další služby v držení zahraničního podnikatele**
- b) **dodávky, které slouží k zabezpečení objektů** vyhrazených prodávajícím na ochranu mimo insolvenčního řízení
- c) **dodání osvobozené nemovitosti, kterou se rozhodl dodavatel zdanit**
- d) **stavební a montážní práce** (výroba, oprava, údržba nebo úprava budov)
- e) **dodávky plynu, elektřiny, tepla nebo chladu**
- f) **převody povolenek pro obchodování s emisemi skleníkových plynů** dle § 3 odst. 5 a 6 německého zákona o obchodování s emisemi skleníkových plynů

- g) dodávky použitého materiálu a šrotu**, které jsou uvedeny v příloze č. 3 německého zákona o DPH
- h) čištění budov a jejich částí** úklidovou firmou
- i) dodání zlata** s ryzostí 325 tisícín, v surové formě, ve formě polotovaru (kód 7108 nomenklatury) a z kovů plátovaným zlatem s ryzostí 325 tisícín (kód 7109 nomenklatury)

KAPITOLA 71 PŘÍRODNÍ NEBO UMĚLE PĚSTOVANÉ PERLY, DRAHOKAMY NEBO POLODRAHOKAMY, DRAHÉ KOVY, KOVY PLÁTOVANÉ DRAHÝMI KOVY A VÝROBKY Z NICH; BIZUTERIE; MINCE

(-)

I. PŘÍRODNÍ NEBO UMĚLE PĚSTOVANÉ PERLY A DRAHOKAMY NEBO POLODRAHOKAMY :

II. DRAHÉ KOVY A KOVY PLÁTOVANÉ DRAHÝMI KOVY :

7108	Zlato (včetně zlata pokoveného platinou), netepané nebo ve formě polotovarů nebo prachu : (TN702)
	(TN701)
	- Jiné než měnové :
7108 20	- Měnové
7109	Obecné kovy nebo stříbro plátované zlatem, surové nebo opracované pouze do formy polotovarů (TN701)
	(TN702)

Obr. 11 Dodání zlata zařazené pod kódy 7108 a 7109 kombinované nomenklatury (TARIC, 2016)

- j) dodávky mobilních telefonů, tabletových počítačů a herních konzolí, integrovaných obvodů** pokud jejich základ daně uvedený na faktuře překročil částku 5 000 eur
- k) zásilky drahých kovů**, pokud celková fakturovaná částka činí více než 5 000 eur. (Německo: Zákon o DPH, 2016)

Příloha č. 3 německého zákona o DPH, která slouží pro přenesení daňové povinnosti na odběratele u dodávek šrotu, obsahuje tyto komodity:

- granulovaná struska a písek z výroby železa a oceli (2618 00 00)
- zpěněná struska, jiná než granulovaná, a jiné odpady z výroby železa a oceli (2619 00)
- struska, popel a zbytky (jiné než ze železa a oceli) obsahující kovy, arsen či jejich sloučeniny (2620)
- odpad, odřezky a úlomky z plastů (3915)
- drcený odpad, úlomky a odřezky z měkké pryže a prášky a granule (4004 00 00)
- úlomky skla a jiné odpady a střepy skla (7001 00 10)
- odpad a šrot z drahých kovů a ostatní odpad z těchto drahých kovů (7112)
- odpad a šrot ze železa nebo oceli (7204)
- odpad a šrot z mědi (7404)

- odpad a šrot z niklu (7503)
- odpad a šrot z hliníku (7602)
- odpad a šrot z olova (7802)
- zinkový odpad a šrot (7902)
- odpad a šrot z cínu (8002)
- odpad a šrot z ostatních obecných kovů (8101 až 8113)
- odpad a zbytky galvanických článků, baterií a elektrických akumulátorů (8548 10). (Německo: Zákon o DPH, 2016)

Náležitosti faktury na plnění v rámci PDP podle § 14 a § 14a UmStG, která jsou stanoveny podobně jako u českého zákona o DPH. Musí tedy obsahovat jméno a adresu dodavatele a odběratele, jejich daňové identifikační čísla, datum vystavení faktury, datum zdanitelného plnění, pořadové číslo faktury, různé slevy a bonusy (§ 10), oznámení: „DPH je povinen odvést zákazník“ a podpis dodavatele. V tomto paragrafu mě zaujala skutečnost, že pokud příjemce nemluví německy, má dodavatel povinnost uvést na faktuře, že je povinen zaplatit daň: „VAT due to the recipient“. (Německo: Zákon o DPH, 2016)

5.3 Polsko

V Polsku byl zaveden systém daně z přidané hodnoty v roce 1993, který nahradil bývalý systém daně z obrátu. Polsko, stejně jako Slovensko, Česká republika, se zavázalo ke dni svého vstupu do Evropské unie implementovat Směrnici o DPH do své národní legislativy, kdy 11. března 2004 byl schválena Ustawa o podatku od towarów i usług²² (dále „polský zákon o DPH“). Polsko se stalo členskou zemí EU 1. května 2004 společně s Českou republikou, Slovenskou republikou, Slovinskem, Litvou, Estonskem, Lotyšskem, Maďarskem, Kypru a Maltou.

5.3.1 Legislativa DPH v Polsku

Podle čl. 5 polského zákona o DPH je daň z přidané hodnoty uvalena na (**předmět daně**):

- dodání zboží a poskytování služeb v Polsku
- vývoz zboží
- dovoz zboží do Polska
- pořízení zboží ze Společenství do Polska
- dodání zboží v rámci Společenství. (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

²² Ustawa o podatku od towarów i usług Dz. U. z roku 2011. No. 177, poz. 1054, ve znění pozdějších předpisů.

Plátci polské DPH jsou právnické osoby, organizační jednotky bez právní subjektivity a fyzické osoby, které provádí nezávislou hospodářskou činnost (výrobci, obchodníci, zemědělci aj.) bez ohledu na účel nebo výsledky této činnosti. (čl. 15 polského zákona o DPH) Zaujalo mě, že dále jsou plátcem daně i exekuční orgány a soudní exekutoři, kteří pobírají a odvádějí daň z provedené exekuce (služby). (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

Základu daně podle čl.29a polského zákona o DPH je vše, co představuje protiplnění, které má osoba poskytující zboží nebo služby včetně získaných grantů, dotací či jiných plateb podobného charakteru, které mají vliv na cenu zboží tohoto zboží či služeb. V případě obchodu v rámci Společenství je základem daně kupní cena zboží nebo výrobní cena, která je stanovena k okamžiku dodání. Dále se dle čl. 29a odst. 6 zahrnuje do základu daně, daně (kromě DPH), cla, dávky a další poplatky, dodatečné náklady (např.: provize, náklady na balení, dopravu, pojištění). Základ daně si plátce daně může ponížít o částku slev a bonusů, vráceného zboží a obalů. (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

Pokud hodnota dodávek v předchozím roce nepřekročí 150 000 zł²³, jsou tyto dodávky od polské daně z přidané hodnoty **osvobozeny**. Toto osvobození má ale nevýhodu, jelikož si plátce daně nemůže uplatnit daň na vstupu. (Polsko: Zákon o DPH, čl. 113, 2016)

Podle čl. 41 polského zákona o DPH činí **základní sazba 23 %**. V Polsku existují 2 snížené sazby daně. Na zboží a služby uvedené v dodatku č. 3 tohoto zákona se uplatňuje **snížená sazba daně ve výši 8 %**, jsou jimi například knihy, časopisy a noviny, mléčné výrobky, pekařské a cukrářské výroby, hnojiva, živé rostliny. V dodatku č. 10 jsou uvedeny komodity, na které se používá **druhá snížená sazba daně ve výši 5 %**. Týká se to především zemědělských produktů (brambory, ovoce, zelenina, obiloviny aj.) Pro dodávky v rámci společenství, vývozu zboží, vývozu zboží prováděné paušálem pro zemědělce je **daňová sazba 0 %**. (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

Plátce si může rozhodnout při podání přihlášky k registraci, jaké **zdaňovací období** bude používat. V Polsku je zdaňovací období měsíční nebo čtvrtletní. (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

V Polsku na rozdíl od ostatních sledovaných států existují různé typy **daňových příznání**. Daňové příznání **DPH-7** se podávají tzv. malí plátci za měsíční zdaňovací období, a jsou jimi plátci, jejichž obrat nepřesáhl v předcházejícím kalendářním roce 1 200 000 euro, nebo poplatníci, u kterých částka provizí nebo jiných úplat

²³ Złoty (polská měna)

nepřesáhla v předcházejícím roce 45 000 euro²⁴. Daňové přiznání typu **DPH-7D** podávají čtvrtletní plátci. Pořídí-li plátce zboží z jiného členského státu EU, který nemá povinnost podávat daňové přiznání typu DPH-7, podává daňové přiznání **DPH-8**. Dováží-li plátce zboží či poskytuje služby s místem plnění v Polsku a nemá-li povinnost podávat daňové přiznání typu DPH-7, DPH-7D či DPH-8, podá tento plátce daňové přiznání **DPH-9**. Pokud plátce pořizuje nový dopravní prostředek z EU, podá daňové přiznání typu **DPH-10**, pokud však tento nový dopravní prostředek prodává v rámci EU, plátce podá **DPH-11**. Tzv. zkrácené daňové přiznání **DPH-12** se používá na poskytnutí služeb osobních taxíků, kteří zdaňují paušálem. (Kawulok, 2016)

Plátce má povinnost podat daňové přiznání do 25. dne následujícímu po měsíci v případě, že je měsíční plátce. Pokud se jedná o malého plátce, který používá čtvrtletní zdaňovací období, má povinnost podat daňové přiznání do 25. dne následujícího měsíce po daném čtvrtletí. (Polsko: Zákon o DPH, čl. 99, 2016)

5.3.2 Legislativa PDP v Polsku

Režim přenesení daňové povinnosti si Polsko aplikovalo do svého zákona o DPH 1. dubna 2011 na dodávky recyklovaného šrotu (odpadu) a na převody povolenek skleníkových plynů. Legislativní úprava PDP na dodávky odpadu nachází v čl. 17 odst. 7 a konkrétní výčet je uveden v dodatku č. 11 polského zákona o DPH, převod povolenek na skleníkové plyny jsou upraveny v čl. 17 odst. 8. Dne 10. ledna 2016 došlo k rozšíření dodatku č. 11 o odpadní produkty s obsahem mědi, z oceli. Další rozšíření dodatku č. 11 nabylo účinnosti 1. července 2015, které spočívalo v určení dalších produktů z oceli, zlata, neželezných kovů (jako je nikl, hliník, zinek, olovo a cín), elektroniky (mobilní telefony, herní konzole, notebooky) a ve stanovení pravidel pro tento režim.

Zboží uvedené v dodatku č. 11

Na dodání zboží uvedené v dodatku č. 11 polského zákona o DPH se uplatní režim PDP, pokud:

- a) prodávající (plátce) neuskutečňuje dodávky, které jsou osvobozeny podle čl. 113 odst. 1 a 9 (jejich hodnota nepřekročí za předchozí rok 150 000 zł)
- b) kupující je plátcem
- c) dodávky použitého zboží v případě pořízení, dovozu či výroby tohoto zboží a neslouží k odpočtu daně na vstupu nebo dodávky investičního zlata a zlata

²⁴ Podle čl. 2 odst. 25 se tyto částky převedou podle průměrného směnného kurzu eura vyhlášeného Polskou národní bankou prvního pracovního měsíce v říjnu předchozího fiskálního roku zaokrouhleného na nejbližší 1 zł (korun zlotých).

obchodovaného na zlatých účtech nejsou osvobozeny podle č. 43 odst. 1, 2 a čl. 122. (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

Úplný výčet komodit, které jsou uvedeny v dodatku č. 11 tohoto zákona, který se také nachází v příloze D této bakalářské práce.

U položek 28a až 28c v dodatku tohoto zákona se použije PDP v případě, pokud celková hodnota tohoto dodávaného zboží v rámci jedné hospodářské transakce (na základě samostatných smluv nebo více vystavených faktur, které dokumentují jednotlivé zásoby) překročí částku 20 000 zł. (Polsko: Zákon o DPH, čl. 17 odst. 1c a 1d, 2016)

Těmito položkami se myslí:

22a	ex 24.41.20.0	Zlato, surové nebo ve polotovaru, nebo prášek - jen zlato s ryzostí 325 tisícín nebo větší, s výjimkou investičního zlata ve smyslu umění. 121 zákona, s výhradou položky. 22b
22b	bez ohledu symbol PKWiU	Investiční zlato ve smyslu umění. 121 zákona
22c	ex 24.41.50.0	Obecné kovy plátované stříbrem a kovy obecné kovy, stříbro nebo zlato plátované platinou, surové jiný než polo - jen zlata o ryzosti 325 tisícín nebo vyšší, plátované platinou, surové jiné než polo-

Obr. 12 Položky 28a až 28c uvedené v dodatku č. 11 polského zákona o DPH

Podle čl. 17 odst. 1f musí dodavatel uhradit částku daně, pokud poskytne odběrateli po uskutečnění dodání v rámci jedné hospodářské transakce a dojde tak k poklesu hodnoty u těchto dodání.

Pokud dodavatel poskytne zboží, které je uvedené v položce 28a až 28c v dodatku č. 11 a na které je uplatněn institut PDP, a přijal veškerá nezbytná opatření k odvedení daně, nemá dodavatel závazek odvést tuto daň za odběratele, i když později zjistil, že odběratel nesplnil svou povinnost odvést daň. Tato skutečnost se použije za předpokladu, že byla platba za toto zboží provedena z odběratelova platebního účtu. (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

Převod emisní povolenek na skleníkové plyny

Přenesení daňové povinnosti u převodu emisních povolenek a obchodování²⁵ s nimi může být podle polského zákona o DPH použito, pokud jsou splněny následující podmínky:

- a) hodnota dodávek, které realizuje dodavatel (plátce), nepřekračují 150 000 zł za předcházející rok, a tak nejsou osvobozeny od daně podle čl. 113 odst. 1 a 9 tohoto zákona
- b) příjemcem plnění je plátcem daně. (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

5.4 Srovnání PDP ve sledovaných zemích

V předchozích částech této bakalářské práce jsem se zabývala institutem přenesení daňové povinnosti ve vybraných členských státech Evropské unie za pomoci jejich národního zákona o dani z přidané hodnoty. Sledovanými zeměmi jsou Česká republika, Slovenská republika, Německo a Polsko. Po pečlivém prostudování zákonů o DPH z těchto zemí, jsem zjistila, jestli si do něj daná země zapracovala tento institut daný Směrnicí o DPH, a pokud ano tak, ve kterém paragrafu je obsažen, jak je upraven a především na které komodity a služby si je aplikovaly.

V České republice je režim přenesení daňové povinnosti upraven v § 92a zákona o DPH, který řeší nutné podmínky k tomu, aby mohl být použit, a povinnosti účastníků obchodu tohoto režimu. Paragrafy 92b až 92f stanovují zboží a služby, které jsou předmětem PDP. Pod těmito paragrafy se skrývá dodání zlata (§ 92b), dodání použitého materiálu a šrotu podrobně uvedeného v příloze č. 5 tohoto zákona (§ 92c), dodání osvobozené nemovitosti, kterou se dodavatel rozhodl zdanit (§ 92d), poskytnutí stavebních a montážních prací (§ 92e) a dodání zboží, jehož výčet je dostupný v příloze č. 6 v tomto zákoně. Příloha č. 6 obsahuje převod povolenek na emise skleníkových plynů, dodání mobilních telefonů, zařízení s integrovanými obvody, herních konzol, tabletů a laptopů, dále dodání plynu a elektřiny obchodníkovi, poskytnutí certifikátů elektřiny a plynu, dodání obilovin a technický plodin, surových a polozpracovaných kovů a v poslední řadě poskytnutí telekomunikačních služeb. Jediná Česká republika má jasně rozdělen tento režim na trvalé a dočasné použití.

Slovenský zákon o DPH určuje v § 69 odst. 10 až 12 druh zboží a služeb podléhajících PDP. Paragraf 69 není určen pouze pro PDP ale také pro stanovení osoby

²⁵ Obchodování s emisními povolenkami v Polsku je upraveno podle Ustawy z dnia 12. czerwca 2015 r., o systemie handlu uprawnieniami do emisji gazów cieplarnianych. (Zákon ze dne 12. června 2015., obchodní režim emisí skleníkových plynů)

povinné k dani v rámci dodání zboží z jiného členského státu a z třetích zemí, a jejich povinnosti, a tak se stává trochu chaotickým. Slovenská republika má velmi podobný výčet komodit a služeb, které se týkají tohoto režimu, s Českou republikou. Rozdíl spočívá v trvalém použití pouze v tom, že Slovensko má ve svém zákoně zabudované dodání nemovitosti, kterou dlužník (dodavatel) prodal z rozhodnutí soudu, a dodání zboží, které bylo poskytnuté jako záruka. V dočasném použití je už větší rozdíl mezi těmito zeměmi a to v tom, že na Slovensku se používá PDP jen u převodu emisních povolenek, dodání mobilních telefonů a zařízení s integrovanými obvody, dodání obilovin a technických plodin a u dodávek surových a polozpracovaných kovů.

V německém zákoně o DPH je zavedena PDP v § 13b, který řeší nejen komodity, které jí podléhají, ale také povinnosti plátců, prostor pro případnou výjimku od Evropské unie dané články 193 a 395 Směrnice o DPH. Německo má v porovnání s Českou republikou navíc zaveden trvalý režim pro provedení úklidu a čištění budov úklidovou firmou, dodání zboží, které je poskytnuto jako záruka a pro dodání zboží v držení zahraničního podnikatele. Dočasný režim přenesené daňové povinnosti je použit u převodu povolenek na emise skleníkových plynů, dodání mobilních telefonů, zařízení s integrovanými obvody, herní konzol, tabletů a laptopů, dodání plynu a elektřiny obchodníkovi, zásilky drahých kovů a dodání surových a polozpracovaných kovů.

Přenesení daňové povinnosti je v polském zákoně o DPH upraven ve článku 17 v odstavcích 7 a 8. Polsko v porovnání s ostatními sledovanými zeměmi má nejmenší zastoupení komodit, které se řídí režimem PDP. Týká se tak převodu emisních povolenek (čl. 17 odst. 7) a dodání komodit uvedených v dodatku č. 11 tohoto zákona (čl. 17 odst. 8), kterými jsou dodávky zlata, použitého materiálu a šrotu, mobilních telefonů, herních konzol, laptopů, tabletů a surových a polozpracovaných kovů.

Pro lepší přehlednost slouží níže tabulky, ve kterých jsou uvedeny komodity a služby podléhající tomu institutu ve vybraných zemích EU.

Institut přenesení daňové povinnosti	Členský stát EU			
	Česká republika	Slovenská republika	Německo	Polsko
Trvalé použití				
dodání zlata	x	x	x	x
dodání použitého materiálu, šrotu a odpadu	x	x	x	x
dodání nemovitosti, kterou se dodavatel rozhodl zdanit	x	x	x	
dodání nemovitosti prodané dlužníkem z rozhodnutí soudu		x		
poskytnutí stavebních nebo montážních prací	x	x	x	
provedení úklidu a čištění budov			x	
dodání zboží poskytnutého jako záruka		x	x	
dodání zboží v držení zahraničního podnikatele			x	

Tab. 3 Trvalého použití PDP ve sledovaných členských státech EU (vlastní zpracování)

V České republice je u vybraného zboží stanovena limitní hranice pro stanovení přenesení daňové povinnosti ve výši 100 000 Kč. V Německu a Slovenské republice je tato hranice 5 000 eur, a v Polsku je ve výši 20 000 zł²⁶. V porovnání s Českou republikou je tímto vybraným zbožím na Slovensku mobilní telefony, zařízení s integrovanými obvody, obiloviny a technické plodiny, a surové a polozpracované kovy. V Německu je tato hranice stanovena pro mobilní telefony, tablety, herní konzole, zařízení s integrovanými obvody, drahé kovy. Překvapilo mě, že v Polsku se používá limitní hranice vybraného zboží pouze u dodání zlata v surovém nebo polozpracovaném stavu, dodání investičního zlata, nebo u dodání surových nebo polozpracovaných kovů plátované zlatem, stříbrem, či platinou.

²⁶ Pro srovnání jsem tyto hranice přepočítala kurzem vydaný Českou národní bankou ze dne 5. května 2016 (1 EUR = 27,030 Kč a 1 PLN = 6,111 Kč). Po přepočtení tímto kurzem je tento limit v Německu a na Slovensku 135 150 Kč a v Polsku je ve výši 122 220 Kč.

Institut přenesení daňové povinnosti	Členský stát EU			
	Česká republika	Slovenská republika	Německo	Polsko
Dočasné použití nejméně na 2 roky maximálně do 31. prosince 2018				
převod povolenek na emise skleníkových plynů	x	x	x	x
dodání mobilních telefonů	x	x	x	x
dodání zařízení s integrovanými obvody	x	x	x	
dodání plynu a elektřiny obchodníkovi	x		x	
poskytnutí certifikátů plynu a elektřiny	x			
dodání herních konzol, tabletů a laptopů	x		x	x
dodání obilovin a technických plodin	x	x		
dodání surových nebo polozpracovaných kovů	x	x	x	x
poskytnutí telekomunikačních služeb	x			

Tab. 4 Dočasné použití PDP ve členských státech EU (vlastní zpracování)

V rámci provedené komparace mi nejvíce přehledný, jak z pohledu systému DPH tak i přenesení daňové povinnosti, přišel český a slovenský zákon o DPH. Tento závěr si dovoluji vyslovit i proto, že v případě slovenského zákona nebylo nutné se potýkat s jazykovou bariérou, ale shledala jsem shodu zejména ve struktuře daných zákonů. Slovenský zákon o DPH má velmi podobné členění jako český zákon o DPH, rozdíl spočívá v úpravě přenesení daňové povinnosti, která je řešena § 69 odst. 10 až 12 společně s dodáním z jiného členského státu a z třetích zemí. Německý zákon o DPH má tento institut vyřešen § 13b, který výhradně slouží pro jeho účely. Podmínky použití PDP na jednotlivé komodity jsou ale vtěsnány do tří velkých odstavců, kde jsem měla velký problém pochopit, co jimi bylo myšleno, a stávaly se v značné míře nepřehlednými. Je otázkou, zda má obdobný problém i německý plátce, který PDP uplatňuje. I úprava PDP v polském zákoně o DPH mi přišla nepřehledná, protože se není upravena samostatně, ale společně s PDP se v článku 17 nachází i jiná ustanovení, která s PDP nesouvisí.

6 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zanalyzovat institut přenesení daňové povinnosti. V teoretické části bylo nutné zabývat se vlastní daní z přidané hodnoty a jejímu uplatňování v České republice. Zaměřila jsem se tedy nejprve na legislativní vývoj daně z přidané hodnoty a změny spojené se vstupem České republiky do Evropské unie. Pro vlastní práci s institutem přenesení daňové povinnosti bylo nutné pochopit základní souvislosti a uvést pojmy, které se objevují v celé bakalářské práci. Důležitými pojmy v oblasti daně z přidané hodnoty zcela nepochybně jsou předmět daně, osoba povinná k dani, kdy se tato osoba stává plátcem daně, zdanitelné období apod. V další části této práce jsem se zaměřila vlastní institut přenesení daňové povinnosti, vysvětlení pojmu, uvedla jsem podmínky pro uplatnění tohoto režimu a povinnosti účastníků obchodu s plněním podléhající přenesení daňové povinnosti. Po té jsem se zaměřila na legislativní vývoj institutu přenesení daňové povinnosti, jak z pohledu Evropské unie, tak České republiky, především co vedlo k zařazení tohoto režimu do Směrnice o DPH a k implementaci do českého zákona o DPH. V České republice je zaveden institut přenesení daňové povinnosti na dodání zlata, použitého materiálu a šrotu, nemovitostí, poskytnutí stavebních a montážních prací, dodání zboží uvedeného v příloze č. 6 tohoto zákona. Tímto zbožím jsou povolenky na emise skleníkových plynů, mobilní telefony, zařízení s integrovanými obvody, herní konzole, tablety a laptopy, plyn a elektřiny, certifikát na dodávky plynu a elektřiny, obiloviny a technické plodiny, surové nebo polozpracované kovy, telekomunikační služby. U každé komodity jsem se s využitím dostupné odborné literatury, uvedené v seznamu literatury, se zabývala podmínkami, které musí být splněny, aby tato komodita mohla být považována za „komoditu PDP“. Nejprve jsem uvedla, jaké důvody, přínosy, nevýhody či problémy spojené s tímto režimem vidí odborníci a pokusila jsem se po vlastním zkoumání vyslovit závěry, zda souhlasit či nesouhlasit s jejich názory, nalézt pro to odůvodnění. Tito odborníci se shodují, že největší výhodou tohoto režimu je zlepšení cash flow plátců, protože dodavatel není ten, který odvádí daň ale odběratel, který si může zároveň s přiznanou daní uplatnit odpočet na dani ve stejné výši. Naopak za největší nevýhodu považují administrativní náročnost, která je dána vedením evidence sloužící pro účely PDP. Po zaúčtování dané faktury podléhající režimu PDP, musí plátce daně zaevidovat v evidenci PDP toto plnění, ke kterému přiřadí kód plnění a v případě odběratele si tu vyčíslí daň a daňový odpočet. Díky své aktuální praxi účetní jsem se zaměřila na to, jak pracují účetní programy ABRA G3 a PREMIER systém v rámci tohoto institutu, a mohla tak zkoumat administrativní náročnost při uplatnění PDP. Osobně bych doporučila, pokud plátce obchoduje či poskytuje

komodity a služby, které patří do přenesené daňové, účetní program PREMIER systém. Tento program na rozdíl od programu ABRA po zadání kombinované nomenklatury přiřadí plnění kód plnění PDP, ale také nabízí výčet aktuálních kódů KN a umožňuje toto plnění evidovat pro účely Intrastatu, který sleduje pohyb zboží v rámci Evropské unie.

Poslední část této bakalářské práce tvoří provedená komparace s vybranými členskými státy Evropské unie. Porovnávala jsem legislativní úpravu ve Slovenské republice, v Německu a v Polsku se zaměřením na institut přenesené daňové povinnosti. Potřebné informace jsem čerpala z jejich zákonů o DPH i z dostupných odborných článků. Nejlépe se mi pracovalo s legislativou České republiky, Slovenské republiky, nejen kvůli podobné řeči obou těchto zemí, ale především kvůli přehlednosti v těchto zákonech. I když je německý jazyk těžký, více mi dělal problém polský zákon o DPH, protože jsem nemohla najít místo (článek či odstavec) v tomto zákoně, kde je upraven tento zkoumaný institut. V rámci komparace jsem analyzovala stejné oblasti informací. Nejprve jsem se u každého státu zaměřila na vlastní úpravu daně z přidané hodnoty, jako je například předmět daně, osoba povinná k dani a za jakých podmínek se tato osoba stane plátcem daně, stanovení základu daně, sazby daně. Úprava těchto ustanovení ve sledovaných zemích koresponduje se zněním Směrnice o DPH. Sazby daně jsou rozdílné. V České republice je základní sazba na úrovni 21 % a dvě snížené sazby na úrovni, 15 % a 10 %. Na Slovensku je stanovena základní sazba ve výši 20 % a snížená ve výši 10 %, v Německu je základní sazba 19 % a snížená 7 %. Polsko na rozdíl od předchozích sledovaných zemí uplatňuje hned 4 daňové sazby: 23% základní sazbu, dvě snížené ve výši 8 % a 5 % a 0 % sazbu daně. Komodity a služby, na které se používá poslední sazba, lze tak považovat za osvobozené od daně. Také mě v polském zákoně zaujaly poznámky k těmto sazbám, které byly do 30. dubna 2016 zvednuty o jeden procentní bod a několik druhů daňových příznání k DPH k různým zdanitelným plněním. Polsko se tak zřejmě rozhodlo kvůli zajištění vyššího příjmu z DPH do jeho státní pokladny. Poté jsem se zaměřila, na jaké komodity se v daných zemích používá institut PDP a jaké jsou nutné podmínky pro uplatnění na tyto komodity. Vypracovala jsem srovnávací tabulky trvalého a dočasného režimu přenesené daňové povinnosti. Provedla jsem rovněž komparaci vybraného zboží, u kterého se posuzuje režim přenesení daňové povinnosti podle limitní hranice. Pro zajímavost jsem si tyto stanovené hranice ve sledovaných zemích přepočítala kurzy stanovenými Českou národní bankou. Tyto hranice po přepočtení jsou podobné, jako má určené Česká republika, rozdíl spočívá pouze ve vývoji devizového kurzu měn pozorovaných zemí. Závěrem je možné konstatovat, že Česká republika, Slovenská republika, Německo a Polsko uplatňují režim přenesení daňové

povinnosti na skoro na stejné komodity a služby. Tato skutečnost mě vůbec nepřekvapila, i když samozřejmě existují určité rozdíly, ale je pouze na daném členském státě, kterou komoditu si vybere ze „seznamu komodit“ stanovenou Směrnicí o DPH. Myslím, že je vhodné, pokud sousední státy fungují v oblasti PDP podobně.

Každý členský stát Evropské unie si může na komodity a služby, u kterých dochází k daňovým únikům, na základě článků 193 a 395 Směrnice o DPH po schválení Rady uplatňovat tento institut. Bohužel ne pokaždé návrh členského státu Rada schválí, i když je tento návrh zcela na místě. Příkladem může být Česká republika, které Rada zamítla implementovat si do svého zákona o dani z přidané hodnoty režim přenesení daňové povinnosti na pohonné hmoty. Česká republika s tímto problémem nemůže vůbec nic dělat a daňové podvody přetrvávají. Řešením by mohlo být, kdyby si členský stát pouze musel obhájit návrh před Radou na použití tohoto institutu u komodity, u které dochází k daňovým únikům. Rozhodovacím kritériem by byla například stanovená hodnotová hranice daňových podvodů ve výši 250 000 eur za rok. Pokud by opravdu členský stát prokázal, že k těmto únikům a podvodům dochází, Rada by členskému státu tuto „výjimku“ automaticky schválila. Pokud však členský stát nedokáže, že dochází k únikům na tyto komodity, Rada tento návrh zamítne.

Jedna z variant významného využití tohoto institutu v budoucnosti a velmi aktuální téma je plošné zavedení PDP, které se snaží prosadit ministr České republiky Andrej Babiš. Evropská unie se zatím plošnému zavedení brání a ani se jí nedivím, protože by se musel „překopat“ celý systém daně z přidané hodnoty a s tím by vznikly jisté problémy, všichni by si musely zvykat na tuto „novinku“. Na závěr bych chtěla podotknout, že tento institut je zaveden poměrně krátkou dobu a navíc dochází k jeho neustálým změnám, proto nemohu ani já vyslovit jednoznačný závěr, zda skutečně tento institut slouží k odstranění daňových úniků či nikoliv a zda tak byl naplněn jeho prezentovaný základní cíl. Nicméně je toto téma stále aktuální a bude zajímavé sledovat jeho vývoj a naplnění či nenaplnění předmětného cíle i v budoucnu.

7 Literatura

- APOGEO. *Emisní povolenky z daňového hlediska*. [online]. 2009 [cit. 2016-03-19]. Dostupné z: <http://www.apogeo.cz/aktuality/emisni-povolenky-z-danoveho-hlediska-415/>
- BENDOVÁ, E. *Systém reverse charge u DPH ve stavebnictví* [online]. České Budějovice, 2014 [cit. 2016-04-15]. Dostupné z: https://theses.cz/id/80bhv5/DP_Bendov_Elika.pdf. Diplomová práce. Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích. Vedoucí práce Ing. Václav Boněk.
- BERGER, W., KINDL C., WAKOUNIG M. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty: praktický komentář*. Praha: 1. Vox, 2010, 736 s. ISBN 978-80-86324-83-8.
- BUSSINESSINFO.CZ: OFICIÁLNÍ PORTÁL PRO PODNIKÁNÍ A EXPORT. *Česká republika nabídla Komisi pilotní testování širšího uplatnění reverse charge*. [online]. 2015a [cit. 2015-11-28]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/ceska-republika-nabidla-komisi-pilotni-testovani-sirsiho-uplatneni-reverse-charge-69826.html>
- BUSSINESSINFO.CZ: OFICIÁLNÍ PORTÁL PRO PODNIKÁNÍ A EXPORT. *Evropská komise zamítla rozšíření přenesené daňové povinnosti u DPH*. [online]. 2015b [cit. 2015-11-28]. Dostupné z: http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/evropska-komise-zamitla-rozsireni-prenesene-danove-povinnosti-u-dph-70288.html?utm_source=portal
- BUSSINESSINFO.CZ: OFICIÁLNÍ PORTÁL PRO PODNIKÁNÍ A EXPORT. *Reverse charge: Dejte si pozor, kdo platí DPH*. [online]. 2015c [cit. 2015-11-28]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/reverse-charge-dejte-si-pozor-kdo-plati-dph-63947.html>
- ČESKÁ REPUBLIKA. *Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*, ve znění pozdějších předpisů. [online]. 2016 [cit. 2016-03-28]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1857v3463-zakon-c-235-2004-sb-o-dani-z-pridane-hodnoty/>
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Klasifikace produkce (CZ-CPA) platná od 1. 1. 2015: Klasifikace produkce (CZ-CPA) - systematická část*. [online]. 2015 [cit. 2016-03-09]. Dostupné z: https://www.czso.cz/documents/10180/25661743/systematicka_cast_CZ_CPA_2015.xlsx/327c8dff-83ad-4802-a199-aca9a18f7e0f?version=1.0
- DRÁBOVÁ, M., HOLUBOVÁ O., TOMÍČEK M., *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář. 6., aktualizované vydání*. Praha: Wolters Kluwer, 2015, 992 s. ISBN 978-80-7478-740-9.
- FOJTÍK, J. *Informace GRŘ k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016*. *Finanční správa.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-04-15]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace-GFR-k-aplikaci-RPDP-na-vybrana-plneni-v-letech-2015-a-2016-ve-zneni-Dodatku-c-2.pdf>

- FOJTÍK, J. Nejčastější dotazy k aplikaci § 92f zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů - režim přenesení daňové povinnosti při dodání zboží nebo poskytnutí služby uvedených v příloze č. 6. *Finanční správa.cz* [online]. 2015 [cit. 2016-04-15]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Nejcastejsi-dotazy-k-uplatneni-par-92f-ZDPH.pdf>
- GALOČÍK, S., PAIKERT O. *DPH 2016: výklad s příklady*. Praha: GRADA Publishing, a. s., 2016, 416s. ISBN 978-80-271-0034-7.
- GRÁSGRUBER, M., OTAVOVÁ M. Dopady uplatňování režimu přenesení daňové povinnosti u daně z přidané hodnoty. *Daně a právo v praxi* [online]. 2015 [cit. 2015-11-28]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d51510v63181-dopady-uplatnovani-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-u-dane-z/>
- HOCHMANOVÁ, O. Rozšíření režimu přenesení daňové povinnosti od 1.2.2016. *Daňový portál.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-03-19]. Dostupné z: <http://www.ucetniportal.cz/rozsireni-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-od-1-2-2016-908-c.html>
- HOSPODÁŘSKÁ KOMORA ČESKÉ REPUBLIKY. *Zasílatelství a zastupování v celním řízení* [online]. 2009 [cit. 2016-03-27]. Dostupné z: http://www.socr.cz/file/522/06_op_-zast-v-cel--rizeni_2009.pdf
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace - Boj proti daňovým únikům v oblasti DPH - návrh novely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty pro rok 2011*. [online]. 2010 [cit. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/ruzne/2010/informace-boj-proti-danovym-unikum-2114>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH*. [online]. 2011 [cit. 2016-03-09]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/informace-gfr-a-mf-k-rezimu-prenesení-da-613>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace k § 92a zákona o DPH (novela 2011) - Výpis z evidence k režimu daňové povinnosti*. [online]. 2012 [cit. 2016-02-28]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/informace-k-92a-zakona-o-dph-novela-20-620>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Příloha č. 2 k Informaci GFŘ k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016*. [online]. 2016 [cit. 2016-04-10]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Priloha-c-2-k- Informaci-GFR-k-aplikaci-RPDP-na-vybrana-plneni-v-letech-2015-a-2016-ve-zneni-Dodatku-c-2.pdf>
- FINANČNÍ SPRÁVA. *Sdělení*. [online]. 2006 [cit. 2016-03-24]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane->

hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/sdeleni-670

- JANEČEK, M. Daňové podvody na DPH a boj proti nim. *Finanční správa* [online]. 2015 [cit. 2016-03-25]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-placeni-dani/2015-VSE_Danove_podvody_20151020.pdf
- KAWULOK, O., KUBIK P. Daň z přidané hodnoty v Polsku. *Polpartner* [online]. 2016 [cit. 2016-05-01]. Dostupné z: <http://www.polpartner.pl/news/18/57/DAN-Z-PrIDANe-HODNOTY-DPH-V-POLSKU>
- LEDVINKOVÁ, J. *Průvodce novelou zákona o DPH ve vazbě na nový občanský zákoník s komentářem a příklady*. 2. vyd. Praha: 1. VOX a.s., 2014. 71 s. ISBN 978-80-87480-24-3.
- MAGSUMOVÁ, G. Co přináší novela zákona o DPH. *Firemnifinance.cz* [online]. 2010 [cit. 2016-04-08]. Dostupné z: <http://firmy.finance.cz/zpravy/finance/286844-co-prinasi-novela-zakona-o-dph/>
- MARKOVÁ, H. *Daňové zákony 2016*. GRADA, 2016. 288 s. ISBN 978-80-271-0022-4.
- NĚMECKO. *Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 11 u. 12 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) geändert worden ist*. [online]. [cit. 2016-05-01] Dostupné také z: http://www.gesetze-im-internet.de/bundesrecht/ustg_1980/gesamt.pdf
- MINISTERSTVO FINANČÍ. *Informace o postupu při prosazování iniciativy ČR k širšímu uplatnění metody přenesení daňové povinnosti (reverse charge)* [online]. 2016a [cit. 2016-04-06]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Material_Informace-o-postupu-ve-veci-Reverse-charge.pdf
- MINISTERSTVO FINANČÍ. *Reverse charge*. [online]. 2016b [cit. 2016-04-03]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/reverse-charge>
- MINISTERSTVO FINANČÍ. *Rozšířením systému reverse charge proti daňovým únikům: Sborník daňové konference Ministerstva financí za podpory International Fiscal Association* [online]. Praha, 2015 [cit. 2016-03-25]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Material_2015-12-04_Sbornik-ke-konferenci-o-reverse-charge.pdf
- MINISTERSTVO ŽIVOTNÍHO PROSTŘEDÍ. *Emisní obchodování* [online]. [cit 2016-03-19]. Dostupné z: http://www.mzp.cz/cz/emisni_obchodovani
- NAŘÍZENÍ RADY (EHS) č. 2658/87 zde dne 23. července 1987, o celní nomenklatuře a o společném celním sazebníku. [online]. [cit. 2015-03-28]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/sazebni-zarazeni-zbozi/spolecny-celni-sazebnik-es/SPOLEN%20CELN%20SAZEBNK%20EU%20KOMBINOVAN%20NOMENKLATURA/NR2658-87.pdf>

- NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. 332 s. ISBN 978-80-7478-626-6.
- POLSKO. *Ustawa o podatku od towarów i usług Dz. U. z roku 2011. No. 177, poz. 1054, zmieniony*. [online]. [cit. 2016-05-01]. Dostupné z: <http://aktyprawne.poznajpodatki.pl/podatek-od-towarow-i-uslug-vat/ustawa-o-podatku-od-towarow-i-uslug-vat-2014-dz-u-2011-nr-177-poz-1054-wersja-aktualizowana/>
- PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ RADY (EU) č. 1042/2013 ze dne 7. října 2013, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011, pokud jde o místo poskytnutí služby. *EUR Lex* [online]. 2013 [cit. 2016-04-03]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX%3A32013R1042>
- PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ KOMISE (EU) 2015/1754 ze dne 6. října 2015, kterým se mění příloha I Rady (EHS) č. 2568/87 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku. *EUR - Lex* [online]. 2015 [cit. 2016-05-01]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:32015R1754>
- PŠENČÍK, J. Přenesení daňové povinnosti. *Daně a právo praxi* [online]. 2015, [cit. 2015-11-28]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d33451v42895-prenesen-danove-povinnosti/>
- ROZHODNUTÍ RADY, kterým se mění prováděcí rozhodnutí 2009/1008/ES, kterým se Lotyšské republiky povoluje prodloužit působnost zvláštního opatření odchylujícího se od článku 193 směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. *EUR - Lex*. [online]. 2012 [cit. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://ec.europa.eu/transparency/regdoc/rep/1/2012/CS/1-2012-666-CS-F1-1.Pdf>
- SABELOVÁ, L. Celní kontroly - zařazování zboží do kombinované nomenklatury (1. část). *Daňáři online.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-05-05]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/dokument/nahled-dokumentu/doc-d53826v65713p1-celni-kontroly-zarazovani-zbozi-do-kombinovane-nomenklat/?query=sabelov%C3%A1>
- SKOPEC, M. Režim přenesení daňové povinnosti v tuzemsku v roce 2015. *Daně a právo v praxi* [online]. 2015 [cit. 2015-11-28]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d49565v61077-rezim-prenesen-danove-povinnosti-v-tuzemsku-v-roce-2015/>
- SLADKOVSKÝ, O. Informace GFR vydaná ve spolupráci s ČSÚ k některým otázkám zařídění stavebních prací dle oddílů 41 až 43 klasifikace CZ-CPA ve vztahu k režimu přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví na DPH. *Finanční správa.cz* [online]. 2012 [cit. 2016-04-16]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/info_GFR_a_CSU.pdf

- SLOVENSKÁ REPUBLIKA. *Zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.* [online]. [cit. 2016-05-01]. Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/2004-222>
- SMĚRNICE RADY 2016/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. *EUR-Lex.* [online]. [cit. 2016-05-06]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:cs:PDF>
- ŠEFČÍK, M. *Fakultativní použití reverse-charge jakožto opatření ke zmírnění negativních dopadů režimu přenesení daňové povinnosti* [online]. 2016 [cit. 2016-04-08]. Dostupné z: <http://www.bulletin-advokacie.cz/fakultativni-pouziti-reveseni-danove-povinnosti?browser=mobi>
- ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie - s praktickou aplikací.* 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.
- ŠOBÁŇ, J. Změny v režimu přenesení daňové povinnosti. *Daňový-portal.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-03-19]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/zmeny-v-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-929-c.html>
- TARIC. *Evropská komise* [online]. [cit. 2016-04-03]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=cs
- TRENDOVÁ, P. Zatříd'ování výrobků a služeb dle Klasifikace produkce (CZ – CPA) v souvislosti se stanovení výše DPH, přenesením daňové povinnosti a odpisovými skupinami. *Český statistický úřad* [online]. [cit. 2016-04-02]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/zatridovani_vyrobku_a_sluzeb_dle_klasifikace_produkce_cz_cpa
- VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR.* 9. vyd. Pra: 1. VOX, a. s. 2008. ISBN 978-80-86324-72-2.
- VESECKÝ, Z. Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát. *Podnikatel.cz* [online]. 2013 [cit. 2016-03-24]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>
- WIKIPEDIE. *Statistické číselníky a klasifikace.* [online]. 2014 [cit. 2016-04-02]. Dostupné z: https://cs.wikipedia.org/wiki/Statistick%C3%A9_%C4%8D%C3%ADseln%C3%ADky_a_klasifikace
- ZÍDKOVÁ, H. *Analýza mezery DPH* [online]. Praha, 2014 [cit. 2016-03-25]. Dostupné z: <https://www.vse.cz/vskp/id/1245328>. Doktorská disertační práce. Vysoká škola ekonomická v Praze.

Přílohy

A Dodání použitého materiálu a šrotu dle § 92c zákona o DPH

Kód nomenklatury celního sazebníku	Název zboží
2618 00 00	Granulovaná struska (struskový písek) z výroby železa nebo oceli
2619 00	Struska, zpětná struska jiná než granulovaná struska, okuje a jiné odpady z výroby železa nebo oceli
2620	Struska, popel a zbytky jiné než z výroby železa nebo oceli obsahující kovy, arsen nebo jejich sloučeniny
3915	Odpady, úlomky a odřezky z plastů
4004 00 00	Odpady, úlomky a odřezky z kaučuku jiné než z tvrdého kaučuku, a prášky a zrna z nich
4707	Sběrový papír, kartón nebo lepenka (odpad a výmět)
5003 00 00	Hedvábný odpad (včetně zámotků nevhodných ke smotávání nitového odpadu a rozvlákněného materiálu)
5103 00 00	Odpad z vlny nebo jemných nebo hrubých zvířecích chlupů včetně nitového odpadu kromě rozvlákněného materiálu
5103 20 00	Ostatní odpad z vlny nebo jemných zvířecích chlupů
5103 30 00	Odpad z hrubých zvířecích chlupů
5202 00 00	Bavlněný odpad včetně nitového odpadu a rozvlákněného materiálu
5202 10 00	Nitový odpad
5505 00 00	Odpad z chemických vláken včetně výčesků, nitového odpadu a rozvlákněného materiálu
6310	Použité nebo nové hadry, motouzy, šňůry, provazy a lana z textilních materiál ve formě zbytků nebo výrobků vyřazených z používání
7001 00 10	Skleněné střepy a jiné skleněné odpady
7112	Odpad a šrot z drahých kovů nebo z kovů plátovaných drahými kovy, ostatní odpad a šrot obsahující drahé kovy nebo sloučeniny drahých kovů, používaných hlavně pro rekuperaci drahých kovů
7204	Odpad a šrot ze železa nebo oceli, přetavený odpad ze železa nebo oceli v ingotech
7204	Odpad a šrot ze železa nebo oceli, přetavený odpad ze železa nebo oceli v ingotech
7401 00	Měděný odpad a šrot
7503 00	Niklový odpad a šrot
7602 00	Hliníkový odpad a šrot

Kód nomenklatury celního sazebníku	Název zboží
7802 00 00	Olověný odpad a šrot
7902 00 00	Zinkový odpad a šrot
8002 00 00	Cínový odpad a šrot
8101 97 00	Odpad a šrot z wolframu
8002 97 00	Odpad a šrot z molybdenu
8103 30 00	Odpad a šrot z tantalu
8104 20 00	Odpad a šrot z hořčíku
8105 30 00	Odpad a šrot z kobaltu
8106 00 10	Odpad a šrot z bismutu ex
8107 30 00	Odpad a šrot z kadmia
8108 30 00	Odpad a šrot z titanu
8109 30 00	Odpad a šrot ze zirkonia
8110 20 00	Odpad a šrot z antimonu
8111 00 19	Odpad a šrot z manganu
8112 13 00	Odpad a šrot z beryllia
8112 22 00	Odpad a šrot z chromu
8112 52 00	Odpad a šrot z thallia
8112 92 21	Odpad a šrot z niobu (columbia), rhenia, gallia, india, vanadu a germania
8113 00 40	Odpad a šrot z cermetů
8548 10	Odpad a zbytky galvanických článků, baterií a elektrických akumulátorů; nepoužitelné galvanické články, baterie a elektrické akumulátory

Tab. 5 Příloha č. 5 zákona o DPH (Marková, 2016, str. 168 – 169)

B Třídy a kapitoly kombinované nomenklatury

TŘÍDA I	ŽIVÁ ZVÍŘATA; ŽIVOČIŠNÉ PRODUKTY
KAPITOLA 1	ŽIVÁ ZVÍŘATA
KAPITOLA 2	MASO A JEDLÉ DROBY
KAPITOLA 3	RYBY A KORÝŠI, MĚKKÝŠI A JINÍ VODNÍ BEZOBRATLÍ
KAPITOLA 4	MLÉKO A MLÉČNÉ VÝROBKY; PTAČÍ VEJCE; PŘÍRODNÍ MED; JEDLÉ PRODUKTY ŽIVOČIŠNÉHO PŮVODU, JINDE NEUVEDENÉ ANI NEZAHRNUTÉ
KAPITOLA 5	VÝROBKY ŽIVOČIŠNÉHO PŮVODU, JINDE NEUVEDENÉ ANI NEZAHRNUTÉ
TŘÍDA II	ROSTLINNÉ PRODUKTY
KAPITOLA 6	ŽIVÉ DŘEVINY A JINÉ ROSTLINY; CIBULE, KOŘENY A PODOBNÉ; ŘEZANÉ KVĚTINY A OKRASNÁ ZELENĚ
KAPITOLA 7	JEDLÁ ZELENINA A NĚKTERÉ KOŘENY A HLÍZY
KAPITOLA 8	JEDLÉ OVOCE A OŘECHY; KŮRA CITRUSOVÝCH PLODŮ NEBO MELOUNŮ
KAPITOLA 9	KÁVA, ČAJ, MATÉ A KOŘENÍ
KAPITOLA 10	OBILOVINY
KAPITOLA 11	MLÝNSKÉ VÝROBKY; SLAD; ŠKROBY; INULIN; PŠENIČNÝ LEPEK
KAPITOLA 12	OLEJNATÁ SEMENA A OLEJNATÉ PLODY; RŮZNÁ ZRNA, SEMENA A PLODY; PRŮMYSLOVÉ NEBO LÉČIVÉ ROSTLINY; SLÁMA A PÍCNINY
KAPITOLA 13	ŠELAK, GUMY, PRYSKYŘICE A JINÉ ROSTLINNÉ ŠTÁVY A VÝTAŽKY
KAPITOLA 14	ROSTLINNÉ PLETACÍ MATERIÁLY; ROSTLINNÉ PRODUKTY, JINDE NEUVEDENÉ ANI NEZAHRNUTÉ
TŘÍDA III	ŽIVOČIŠNÉ NEBO ROSTLINNÉ TUKY A OLEJE A VÝROBKY VZNIKLÉ JEJICH ŠTĚPENÍM; UPRAVENÉ JEDLÉ TUKY; ŽIVOČIŠNÉ NEBO ROSTLINNÉ VOSKY
KAPITOLA 15	ŽIVOČIŠNÉ NEBO ROSTLINNÉ TUKY A OLEJE A VÝROBKY VZNIKLÉ JEJICH ŠTĚPENÍM; UPRAVENÉ JEDLÉ TUKY; ŽIVOČIŠNÉ NEBO ROSTLINNÉ VOSKY
TŘÍDA IV	VÝROBKY POTRAVINÁŘSKÉHO PRŮMYSLU; NÁPOJE, LIHOVINY A OCET; TABÁK A VYROBENÉ TABÁKOVÉ NÁHRAŽKY
KAPITOLA 16	PŘÍPRAVKY Z MASA, RYB NEBO KORÝŠŮ, MĚKKÝŠŮ NEBO JINÝCH VODNÍCH BEZOBRATLÝCH
KAPITOLA 17	CUKR A CUKROVINKY
KAPITOLA 18	KAKAO A KAKAOVÉ PŘÍPRAVKY
KAPITOLA 19	PŘÍPRAVKY Z OBILOVIN, MOUKY, ŠKROBU NEBO MLÉKA; JEMNÉ PEČIVO
KAPITOLA 20	PŘÍPRAVKY ZE ZELENINY, OVOCE, OŘECHŮ NEBO JINÝCH ČÁSTÍ ROSTLIN
KAPITOLA 21	RŮZNÉ JEDLÉ PŘÍPRAVKY
KAPITOLA 22	NÁPOJE, LIHOVINY A OCET
KAPITOLA 23	ZBYTKY A ODPADY Z POTRAVINÁŘSKÉHO PRŮMYSLU; PŘIPRAVENÉ KRMIVO
KAPITOLA 24	TABÁK A VYROBENÉ TABÁKOVÉ NÁHRAŽKY
TŘÍDA V	NEROSTNÉ PRODUKTY
KAPITOLA 25	SŮL; SÍRA; ZEMINY A KAMENY; SÁDROVCOVÉ MATERIÁLY, VÁPNO A CEMENT
KAPITOLA 26	RUDY KOVŮ, STRUSKY A POPELY
KAPITOLA 27	NEROSTNÁ PALIVA, MINERÁLNÍ OLEJE A PRODUKTY JEJICH DESTILACE; ŽIVIČNÉ LÁTKY; MINERÁLNÍ VOSKY
TŘÍDA VI	VÝROBKY CHEMICKÉHO PRŮMYSLU NEBO PŘÍBUZNÝCH PRŮMYSLOVÝCH ODVĚTVÍ
KAPITOLA 28	ANORGANICKÉ CHEMIKÁLIE; ANORGANICKÉ NEBO ORGANICKÉ SLOUČENINY DRAHÝCH KOVŮ, KOVŮ VZÁCNÝCH ZEMIN, RADIOAKTIVNÍCH PRVKŮ NEBO IZOTOPŮ
KAPITOLA 29	ORGANICKÉ CHEMIKÁLIE
KAPITOLA 30	FARMACEUTICKÉ VÝROBKY
KAPITOLA 31	HNOJIVA
KAPITOLA 32	TŘÍSELNÉ NEBO BARVÍŘSKÉ VÝTAŽKY; TANINY A JEJICH DERIVÁTY; BARVIVA, PIGMENTY A JINÉ BARVICÍ LÁTKY; NÁTĚROVÉ BARVY A LAKY; TMELY A JINÉ NÁTĚROVÉ HMOTY; INKOUSTY
KAPITOLA 33	VONNÉ SILICE A PRYSKYŘICE; VOŇAVKÁŘSKÉ, KOSMETICKÉ NEBO TOALETNÍ PŘÍPRAVKY ^(TN701)
KAPITOLA 34	MÝDLŮ, ORGANICKÉ POVRCHOVĚ AKTIVNÍ PROSTŘEDKY, PRACÍ PROSTŘEDKY, MAZACÍ PROSTŘEDKY, UMĚLÉ VOSKY, PŘIPRAVENÉ VOSKY, LEŠTICÍ NEBO ČÍDICÍ PŘÍPRAVKY, SVÍČKY A PODOBNÉ VÝROBKY, MODELOVACÍ PASTY, „DENTÁLNÍ VOSKY“ A DENTÁLNÍ PŘÍPRAVKY NA BÁZI SÁDRY ^(TN701)
KAPITOLA 35	ALBUMINOIDNÍ LÁTKY; MODIFIKOVANÉ ŠKROBY; KLIHY; ENZYMY ^(TN701)
KAPITOLA 36	VÝBUŠNINY; PYROTECHNICKÉ VÝROBKY; ZÁPALKY; PYROFORICKÉ SLITINY; NĚKTERÉ HOŘLAVÉ PŘÍPRAVKY ^(TN701)
KAPITOLA 37	FOTOGRAFICKÉ NEBO KINEMATOGRAFICKÉ ZBOŽÍ ^(TN701)
KAPITOLA 38	RŮZNÉ CHEMICKÉ VÝROBKY ^(TN701)

Obr. 13 Podrobný přehled tříd a kapitol celního sazebníku (TARIC, 2016)

TŘÍDA VII	PLASTY A VÝROBKY Z NICH; KAUČUK A VÝROBKY Z NĚJ
KAPITOLA 39	PLASTY A VÝROBKY Z NICH ^(TN701)
KAPITOLA 40	KAUČUK A VÝROBKY Z NĚJ ^(TN701)
TŘÍDA VIII	SUROVÉ KŮŽE A KOŽKY, USNĚ, KOŽEŠINY A VÝROBKY Z NICH; SEDLÁŘSKÉ A ŘEMENÁŘSKÉ VÝROBKY; CESTOVNÍ POTŘEBY, KABELKY A PODOBNÉ SCHRÁNKY; VÝROBKY ZE STŘEV (JINÝCH NEŽ Z HOUSENEK BOURCE MORUŠOVÉHO)
KAPITOLA 41	SUROVÉ KŮŽE A KOŽKY (JINÉ NEŽ KOŽEŠINY) A USNĚ ^(TN701)
KAPITOLA 42	KOŽENÉ ZBOŽÍ; SEDLÁŘSKÉ A ŘEMENÁŘSKÉ VÝROBKY; CESTOVNÍ POTŘEBY, KABELKY A PODOBNÉ SCHRÁNKY; VÝROBKY ZE STŘEV (JINÝCH NEŽ Z HOUSENEK BOURCE MORUŠOVÉHO)
KAPITOLA 43	KOŽEŠINY A UMĚLÉ KOŽEŠINY; VÝROBKY Z NICH ^(TN701)
TŘÍDA IX	DŘEVO A DŘEVĚNÉ VÝROBKY; DŘEVĚNÉ UHLÍ; KOREK A KORKOVÉ VÝROBKY; VÝROBKY ZE SLÁMY, ESPARTA NEBO JINÝCH PLETACÍCH MATERIÁLŮ; KOŠÍKÁŘSKÉ A PROUTĚNÉ VÝROBKY
KAPITOLA 44	DŘEVO A DŘEVĚNÉ VÝROBKY; DŘEVĚNÉ UHLÍ ^(TN701)
KAPITOLA 45	KOREK A KORKOVÉ VÝROBKY ^(TN701)
KAPITOLA 46	VÝROBKY ZE SLÁMY, ESPARTA NEBO JINÝCH PLETACÍCH MATERIÁLŮ; KOŠÍKÁŘSKÉ A PROUTĚNÉ VÝROBKY
TŘÍDA X	BUNIČINA ZE DŘEVA NEBO Z JINÝCH CELULÓZOVÝCH VLÁKNOVIN; SBĚROVÝ PAPIR, KARTÓN NEBO LEPENKA (ODPAD A VÝMĚT); PAPIR, KARTÓN A LEPENKA A VÝROBKY Z NICH
KAPITOLA 47	BUNIČINA ZE DŘEVA NEBO Z JINÝCH CELULÓZOVÝCH VLÁKNOVIN; SBĚROVÝ PAPIR, KARTÓN NEBO LEPENKA (ODPAD A VÝMĚT)
KAPITOLA 48	PAPIR, KARTÓN A LEPENKA; VÝROBKY Z PAPIROVINY, PAPIRU, KARTÓNU NEBO LEPENKY
KAPITOLA 49	TIŠTĚNÉ KNIHY, NOVINY, OBRAZY A JINÉ VÝROBKY POLYGRAFICKÉHO PRŮMYSLU; RUKOPISY, STROJOPISY A PLÁNY
TŘÍDA XI	TEXTILIE A TEXTILNÍ VÝROBKY
KAPITOLA 50	HEDVÁBÍ ^(TN701)
KAPITOLA 51	VLNA, JEMNÉ NEBO HRUBÉ ZVÍŘECÍ CHLUPY; ŽÍNĚNÉ NITĚ A TKANINY
KAPITOLA 52	BAVLNA
KAPITOLA 53	OSTATNÍ ROSTLINNÁ TEXTILNÍ VLÁKNA; PAPIROVÉ NITĚ A TKANINY Z PAPIROVÝCH NITÍ ^(TN701)
KAPITOLA 54	CHEMICKÁ NEKONEČNÁ VLÁKNA;
KAPITOLA 55	CHEMICKÁ STŘÍŽOVÁ VLÁKNA ^(TN701)
KAPITOLA 56	VATA, PLSŤ A NETKANÉ TEXTILIE; SPECIÁLNÍ NITĚ; MOTOUZY, ŠŇŮRY, PROVAZY A LANA A VÝROBKY Z NICH
KAPITOLA 57	KOBERCE A JINÉ TEXTILNÍ PODLAHOVÉ KRYTINY
KAPITOLA 58	SPECIÁLNÍ TKANINY; VŠÍVANÉ TEXTILIE; KRAJKY; TAPISERIE; PRÝMKAŘSKÉ VÝROBKY; VÝŠIVKY
KAPITOLA 59	TEXTILIE IMPREGNOVANÉ, POVRSTVENÉ, POTAŽENÉ NEBO LAMINOVANÉ; TEXTILNÍ VÝROBKY VHODNÉ PRO PRŮMYSLOVÉ POUŽITÍ
KAPITOLA 60	PLETENÉ NEBO HÁČKOVANÉ TEXTILIE
KAPITOLA 61	ODĚVY A ODĚVNÍ DOPLŇKY, PLETENÉ NEBO HÁČKOVANÉ
KAPITOLA 62	ODĚVY A ODĚVNÍ DOPLŇKY, JINÉ NEŽ PLETENÉ NEBO HÁČKOVANÉ
KAPITOLA 63	OSTATNÍ ZCELA ZHOTOVENÉ TEXTILNÍ VÝROBKY; SOUPRAVY; OBNOŠENÉ ODĚVY A POUŽITÉ TEXTILNÍ VÝROBKY; HADRY ^(TN701)
TŘÍDA XII	OBUV, POKRÝVKY HLAVY, DEŠTNÍKY, SLUNEČNÍKY, VYCHÁZKOVÉ HOLE, SEDACÍ HOLE, BIČE, JEZDECKÉ BIČÍKY A JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI; UPRAVENÁ PÉRA A VÝROBKY Z NICH; UMĚLÉ KVĚTINY; VÝROBKY Z VLASŮ
KAPITOLA 64	OBUV, KAMAŠE A PODOBNÉ VÝROBKY; ČÁSTI A SOUČÁSTI TĚCHTO VÝROBKŮ
KAPITOLA 65	POKRÝVKY HLAVY A JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI
KAPITOLA 66	DEŠTNÍKY, SLUNEČNÍKY, VYCHÁZKOVÉ HOLE, SEDACÍ HOLE, BIČE, JEZDECKÉ BIČÍKY A JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI
KAPITOLA 67	UPRAVENÁ PÉRA A PRACHOVÉ PEŘÍ A VÝROBKY Z NICH; UMĚLÉ KVĚTINY; VÝROBKY Z VLASŮ
TŘÍDA XIII	VÝROBKY Z KAMENE, SÁDRY, CEMENTU, OSINKU (AZBESTU), SLÍDY NEBO PODOBNÝCH MATERIÁLŮ; KERAMICKÉ VÝROBKY; SKLO A SKLENĚNÉ VÝROBKY
KAPITOLA 68	VÝROBKY Z KAMENE, SÁDRY, CEMENTU, OSINKU (AZBESTU), SLÍDY NEBO PODOBNÝCH MATERIÁLŮ
KAPITOLA 69	KERAMICKÉ VÝROBKY
KAPITOLA 70	SKLO A SKLENĚNÉ VÝROBKY
TŘÍDA XIV	PŘÍRODNÍ NEBO UMĚLE PĚSTOVANÉ PERLY, DRAHOKAMY NEBO POLODRAHOKAMY, DRAHÉ KOVY, KOVY PLÁTOVANÉ DRAHÝMI KOVY A VÝROBKY Z NICH; BIŽUTERIE; MINCE
KAPITOLA 71	PŘÍRODNÍ NEBO UMĚLE PĚSTOVANÉ PERLY, DRAHOKAMY NEBO POLODRAHOKAMY, DRAHÉ KOVY, KOVY PLÁTOVANÉ DRAHÝMI KOVY A VÝROBKY Z NICH; BIŽUTERIE; MINCE
TŘÍDA XV	OBEČNÉ KOVY A VÝROBKY Z OBEČNÝCH KOVŮ
KAPITOLA 72	ŽELEZO A OCEL
KAPITOLA 73	VÝROBKY ZE ŽELEZA NEBO OCELI
KAPITOLA 74	MĚĎ A VÝROBKY Z NÍ
KAPITOLA 75	NIKL A VÝROBKY Z NĚHO
KAPITOLA 76	HLINÍK A VÝROBKY Z NĚHO
KAPITOLA 78	OLOVO A VÝROBKY Z NĚHO
KAPITOLA 79	ZINEK A VÝROBKY Z NĚHO ^(TN701)
KAPITOLA 80	CÍN A VÝROBKY Z NĚHO
KAPITOLA 81	OSTATNÍ OBEČNÉ KOVY; CERMETY; VÝROBKY Z NICH ^(TN701)
KAPITOLA 82	NÁSTROJE, NÁŘADÍ, NÁČINÍ, NOŽÍŘSKÉ VÝROBKY A PŘÍBORY, Z OBEČNÝCH KOVŮ; JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI Z OBEČNÝCH KOVŮ
KAPITOLA 83	RŮZNÉ VÝROBKY Z OBEČNÝCH KOVŮ

Obr. 14 Podrobný přehled tříd a kapitol celního sazebníku (TARIC, 2016)

TŘÍDA XVI	STROJE A MECHANICKÁ ZAŘÍZENÍ; ELEKTRICKÁ ZAŘÍZENÍ; JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI; PŘÍSTROJE PRO ZÁZNAM A REPRODUKCI ZVUKU, PŘÍSTROJE PRO ZÁZNAM A REPRODUKCI TELEVIZNÍHO OBRAZU A ZVUKU A ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ TĚCHTO PŘÍSTROJŮ
KAPITOLA 84	JADERNÉ REAKTORY, KOTLE, STROJE A MECHANICKÁ ZAŘÍZENÍ; JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI
KAPITOLA 85	ELEKTRICKÉ STROJE, PŘÍSTROJE A ZAŘÍZENÍ A JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI; PŘÍSTROJE PRO ZÁZNAM A REPRODUKCI ZVUKU, PŘÍSTROJE PRO ZÁZNAM A REPRODUKCI TELEVIZNÍHO OBRAZU A ZVUKU A ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ TĚCHTO PŘÍSTROJŮ
TŘÍDA XVII	VOZIDLA, LETADLA, PLAVIDLA A DOPRAVNÍ ZAŘÍZENÍ
KAPITOLA 86	ŽELEZNIČNÍ NEBO TRAMVAJOVÉ LOKOMOTIVY, KOLEJOVÁ VOZIDLA A JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI; KOLEJOVÝ SVRŠKOVÝ UPEVŇOVACÍ MATERIÁL A UPEVŇOVACÍ ZAŘÍZENÍ A JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI; MECHANICKÁ (VČETNĚ ELEKTROMECHANICKÝCH) DOPRAVNÍ SIGNALIZAČNÍ ZAŘÍZENÍ VŠEHO DRUHU (TN701)
KAPITOLA 87	VOZIDLA, JINÁ NEŽ KOLEJOVÁ, JEJICH ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ (TN701)
KAPITOLA 88	LETADLA, KOSMICKÉ LODĚ A JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI
KAPITOLA 89	LODĚ, ČLUNY A PLOVOUCÍ KONSTRUKCE
TŘÍDA XVIII	OPTICKÉ, FOTOGRAFICKÉ, KINEMATOGRAFICKÉ, MĚŘICÍ, KONTROLNÍ, PŘESNÉ, LÉKAŘSKÉ NEBO CHIRURGICKÉ NÁSTROJE A PŘÍSTROJE; HODINY A HODINKY; HUDEBNÍ NÁSTROJE; JEJICH ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ
KAPITOLA 90	OPTICKÉ, FOTOGRAFICKÉ, KINEMATOGRAFICKÉ, MĚŘICÍ, KONTROLNÍ, PŘESNÉ, LÉKAŘSKÉ NEBO CHIRURGICKÉ NÁSTROJE A PŘÍSTROJE; JEJICH ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ
KAPITOLA 91	HODINY A HODINKY A JEJICH ČÁSTI A SOUČÁSTI
KAPITOLA 92	HUDEBNÍ NÁSTROJE; ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ TĚCHTO NÁSTROJŮ
TŘÍDA XIX	ZBRANĚ A STŘELIVO; JEJICH ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ
KAPITOLA 93	ZBRANĚ A STŘELIVO; JEJICH ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ
TŘÍDA XX	RŮZNÉ VÝROBKY
KAPITOLA 94	NÁBYTEK; LŮŽKOVINY, MATRACE, VLOŽKY DO POSTELÍ, POLŠTÁŘE A PODOBNÉ VYCPÁVANÉ VÝROBKY; SVÍTIDLA A OSVĚTLOVACÍ ZAŘÍZENÍ, JINDE NEUVEDENÁ ANI NEZAHRNUTÁ; SVĚTELNÉ ZNAKY, SVĚTELNÉ UKAZATELE A PODOBNÉ VÝROBKY; MONTOVANÉ STAVBY
KAPITOLA 95	HRAČKY, HRY A SPORTOVNÍ POTŘEBY; JEJICH ČÁSTI, SOUČÁSTI A PŘÍSLUŠENSTVÍ
KAPITOLA 96	RŮZNÉ VÝROBKY
TŘÍDA XXI	UMĚLECKÁ DÍLA, SBĚRATELSKÉ PŘEDMĚTY A STAROŽITNOSTI
KAPITOLA 97	UMĚLECKÁ DÍLA, SBĚRATELSKÉ PŘEDMĚTY A STAROŽITNOSTI
KAPITOLA 98	KOMPLETNÍ PRŮMYSLOVÝ CELEK
KAPITOLA 99	ZVLÁŠTNÍ KÓDY KOMBINOVANÉ NOMENKLATURY

TN701 V souladu s nařízením Rady (EU) č. 692/2014 (OJ L183, s. 9) se zakazuje dovážet do Evropské unie zboží pocházející z Krymu nebo Sevastopolu.

Zákaz se nepoužije:

- a) do 26. září 2014 na plnění obchodních smluv uzavřených před 25. červnem 2014 nebo doplňkových smluv nezbytných pro plnění těchto smluv, za předpokladu, že fyzické či právnické osoby, subjekt či orgán, které hodlají plnit příslušnou smlouvu, oznámily danou činnost nebo operaci příslušnému orgánu členského státu usazení alespoň 10 pracovních dnů předem.
- b) na zboží pocházející z Krymu nebo Sevastopolu, které bylo dáno k dispozici ukrajinským orgánům ke zkoumání, u něhož bylo ověřeno splnění podmínek nároku na preferenční původ v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 978/2012 a nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 374/2014 (3) nebo v souladu s dohodou o přidružení EU-Ukrajina.

Obr. 15 Podrobný přehled tříd a kapitol celního sazebníku (TARIC, 2016)

C Všeobecné implementační pravidla

Všeobecné interpretační pravidlo č. 1

„Názvy tříd, kapitol a podkapitol jsou pouze orientační; pro právní účely jsou pro zařazení směrodatná znění čísel a příslušných poznámek ke třídám nebo kapitolám a následující ustanovení, pokud znění těchto čísel nebo poznámek nestanoví jinak.“
(Prováděcí nařízení Rady (EU) 2015/1754, 2015)

Všeobecné interpretační pravidlo č. 2

- a) *„Každé uvedení výrobku v některém z čísel se vztahuje též na výrobek, který není kompletní nebo jehož zpracování není dokončeno, pokud již má při předložení podstatné rysy kompletního nebo dokončeného výrobku. Totéž platí pro zařazení kompletního nebo dokončeného výrobku (nebo výrobku zařazovaného podle tohoto pravidla jako kompletní nebo dokončený výrobek), který je předkládán v nesmontovaném nebo rozloženém stavu.*
- b) *Každé uvedení materiálu nebo látky v některém z čísel se vztahuje také na tento materiál nebo látku ve směsi nebo v kombinaci s jinými materiály nebo látkami. Každé uvedení zboží z určitého materiálu nebo látky se vztahuje na zboží sestávající zcela nebo částečně z tohoto materiálu nebo látky. Zařazení zboží sestávajícího z více než jednoho materiálu nebo látky se provádí podle zásad uvedených v pravidle 3.“* (Prováděcí nařízení Rady (EU) 2015/1754, 2015)

Všeobecné interpretační pravidlo č. 3

Zařazuje-li se zboží podle pravidla č. 2b nebo kvůli jiným důvodům na první pohled do dvou či více čísel, provádí se zařazení následně:

- a) *„číslo, které obsahuje nejspecifičtější popis, má přednost před čísly se všeobecným popisem. Jestliže se však každé ze dvou nebo více čísel vztahuje pouze k části materiálů obsažených ve smíšeném nebo složeném zboží nebo jen k části položek souprav (sad) upravených pro drobný prodej, tato čísla se považují ve vztahu k tomu to zboží za stejně specifická, i když jedno z nich obsahuje úplnější nebo přesnější popis zboží;*
- b) *směsi, zboží složené z různých materiálů nebo zhotovené z různých komponentů a zboží v soupravách (sadač) v balení pro drobný prodej, které nelze zařadit podle pravidla 3 a), se zařadí podle materiálu nebo komponentu, který jim dává podstatné rysy, je-li možno takový materiál nebo komponent určit;*

- c) zboží, které nelze zařadit podle pravidel 3 a) ani 3 b) se zařadí do posledního z čísel, která podle pořadí přicházejí stejnou měrou v úvahu.“ (Prováděcí nařízení Rady (EU) 2015/1754, 2015)

Všeobecné interpretační pravidlo č. 4

„Zboží, které nelze zařadit podle výše uvedených pravidel, se zařadí do čísla odpovídajícího nejpodobnějšímu zboží.“ (Prováděcí nařízení Rady (EU) 2015/1754, 2015)

Všeobecné interpretační pravidlo č. 5

„Kromě předchozích ustanovení se níže uvedené zboží použijí následující pravidla:

- a) pouzdra pro fotografické přístroje, kamery, hudební nástroje, zbraně, rýsovací a kreslicí nástroje, náhrdelníky a podobné schránky, speciálně tvarované nebo uzpůsobené pro vložení určitého výrobku nebo soupravy (sady) výrobků, vhodné k dlouhodobému používání a předkládané s výrobky, pro něž jsou určeny, se zařazují s těmito výrobky, jestliže jsou s nimi obvykle prodávány. Toto pravidlo se však nevztahuje na schránky, které dávají celku podstatné rysy;
- b) podle ustanovení pravidla 5 a) se obalové materiály a obalové schránky, v nichž je zabaleno předkládané zboží, zařazují s tímto zbožím, jsou-li pro balení tohoto zboží obvykle používány. Toto ustanovení však není závazné, jsou-li obalové materiály a obalové schránky zjevně vhodné k opakovanému použití.“ (Prováděcí nařízení Rady (EU) 2015/1754, 2015)

Všeobecné interpretační pravidlo č. 6

„Zařazení zboží do položek a podpoložek určitého čísla je pro právní účely stanoveno zněním těchto položek a podpoložek a příslušných poznámek k položkám a podpoložkám, jakož i *mutatis mutandis* výše uvedenými pravidly, přičemž se rozumí, že srovnávání mohou být pouze položky a podpoložky stejné úrovně. Není-li stanoveno jinak, uplatňují se pro účely tohoto pravidla rovněž příslušné poznámky ke třídě a kapitole.“ (Prováděcí nařízení Rady (EU) 2015/1754, 2015)

D Dodatek č. 11 polského zákona o DPH

Příloha č 11

SEZNAM ZBOŽÍ PODLE ČL. 17 UST. 1 ČÁST 7 zákona

Poz.	symbol PKWiU	Název zboží (skupina výrobků)
1	2	3
1 24.10.12.0		drahé
2 24.10.14.0		Granule a prášek ze surového železa, vysokopecní zrcadloviny nebo oceli
3 24.10.31.0		Ploché výrobky válcované za tepla, o šířce >= 600 mm, přičemž non-legované oceli
4 24.10.32.0		Ploché výrobky válcované za tepla, o šířce <600 mm, z nerezavějící oceli ryzí
5 24.10.35.0		Ploché výrobky válcované za tepla, o šířce >= 600 mm, ostatní legované oceli, s výjimkou křemíkové oceli elektrický
6 24.10.36.0		Ploché výrobky válcované za tepla, o šířce <600 mm, ostatní legované oceli, s výjimkou křemíkové oceli elektrický
7 24.10.41.0		Ploché výrobky válcované za studena, o šířce >= 600 mm, přičemž non-legované oceli
8 24.10.43.0		Ploché výrobky válcované za studena, o šířce >= 600 mm, ostatní legované oceli, s výjimkou křemíkové oceli elektrický
9 24.10.51.0		Ploché válcované výrobky, o šířce >= 600 mm, nerezová ocel slitina, pokovené nebo potažené
10 24.10.52.0		Ploché válcované výrobky, o šířce >= 600 mm, se zbytkem legované oceli, plátované, pokovené nebo potažené
11 24.10.61.0		Pruty, válcované za tepla, v nepravidelně navinutých svitcích, ze non-legované oceli
12 24.10.62.0		Ostatní tyče a pruty z oceli, dále neopracované, hot válcované, tažené nebo protlačované, včetně těch, na válcování kroucené
13 24.10.65.0		Pruty, válcované za tepla, v nepravidelně navinutých svitcích, ze ostatní legované oceli
14 24.10.66.0		Ostatní tyče a pruty z ostatní legované oceli, dále neopracované kované, válcované za tepla, tažení nebo protlačování, včetně těch, které byly po válcování krouceny
15 24.10.71.0		Otevřené profily, dále neopracované válcované za tepla, hot-tažené nebo protlačované, non-legované oceli
16 24.10.73.0		Otevřené profily, dále neopracované válcované za tepla, hot-tažené nebo protlačované, z ostatní legované oceli
17 24.31.10.0		Tažené za studena Tyče a úhelníky, tvarovky a profily non-legované oceli
18 24.31.20.0		Tažené za studena Tyče a úhelníky, tvarovky a profily ostatní legované oceli
19 24.32.10.0		Ploché výrobky za studena válcované oceli, o šířce <600 mm, nenatíraný
20 24.32.20.0		Ploché výrobky za studena válcované oceli, o šířce <600 mm, plátované, pokovené nebo potažené
21 24.33.11.0		Otevřené profily, po tvarování za studena nebo ocel ryzí
21a	24.33.20.0	Žebrované plechy z nelegované oceli
22 24.34.11.0		Drát tažený za studena z nelegované oceli
22a	ex 24.41.20.0	Zlato, surové nebo ve polotovaru, nebo prášek - jen zlato s ryzostí 325 tisícín nebo větší, s výjimkou investičního zlata ve smyslu umění. 121 zákona, s výhradou položky 22b

Obr. 16 Výčet komodit podléhajících PDP v Polsku (Polsko: Zákon o DPH, 2016)

22b	bez ohledu symbol PKWiU	Investiční zlato ve smyslu umění. 121 zákona
22c	ex 24.41.50.0	Obecné kovy plátované stříbrem a kovy obecné kovy, stříbro nebo zlato plátované platinou, surové jiný než polo - jen zlata o ryzosti 325 tisícín nebo vyšší, plátované platinou, surové jiné než polo-
22d	24.42.11.0	Netvářený hliník
22e	24.43.11.0	Netvářené olovo
22f	24.43.12.0	Surový zinek
22g	24.43.13.0	Cín, netvářené
23	24.44.12.0	Nerafinovaná měď; měděné anody pro elektrolytickou rafinaci
24	24.44.13.0	Rafinovaná měď a slitiny mědi, netvářené: chodidla mědi
25	24.44.21.0	Prášek a vločky z mědi a jeho slitin
26	24.44.22.0	Tyče, profily a vývalky, měď a její slitiny
27	24.44.23.0	Dráty z mědi a jejich slitin
27a	24.45.11.0	Netvářený nikl
28	ex 24.45.30.0	Ostatní neželezné kovy a výrobky z nich: cermety; popel a Zbytky s obsahem kovů a kovových sloučenin - pouze odpady a kovový šrot základna
28a	ex 26.20.11.0	Přenosné stroje pro automatické zpracování dat o hmotnosti <= 10 kg, jako jsou laptopy a notebooky; počítače kapesné a podobné výrobky (např notebooky počítače). - pouze přenosné počítače, jako jsou tablety, notebooky, laptopy
28b	ex 26.30.22.0	Telefony pro celulární sítě nebo jiné sítě bezdrátový - pouze mobilní telefony, včetně smartphony
28c	ex 26.40.60.0	Videohry (použitelné s přijímačem Televize nebo soběstačný obrazovka) a dalších zařízení hry náhody nebo dovednosti s elektronickým Displej - kromě dílů a příslušenství
28d	ex 32.12.13.0	Klenoty a jejich části a jiné šperky a díly ze zlata a stříbra či vykládané drahými kovy - Pouze části šperků a části dalších produktů šperky ze zlata o ryzosti 325 tisícín nebo vyšší, tj. nedokončená nebo nekompletní šperky a jasně část šperků, včetně potažené či vykládané ušlechtilý
29	38.11.49.0	Vraky, k demontáži jiných než plavidel a plovoucí konstrukcí
30	38.11.51.0	odpadní sklo
31	38.11.52.0	Sběrový papír a lepenka
32	38.11.54.0	Ostatní pryžový odpad
33	38.11.55.0	plastový odpad
34	38.11.58.0	Non-nebezpečný odpad s obsahem kovů
35	38.12.26.0	Nebezpečný odpad s obsahem kovů
36	38.12.27	Odpad a zbytky galvanických článků a elektrických akumulátorů; strávené galvanické články a baterií a elektrických akumulátorů
37	38.32.2	Kovové druhotné suroviny
38	38.32.31.0	Recyklovatelné materiály Glass
39	38.32.32.0	Druhotné suroviny z papíru a lepenky
40	38.32.33.0	Druhotné suroviny z plastu
41	38.32.34.0	Druhotné suroviny z pryže "

Obr. 17 Výčet komodit podléhajících PDP v Polsku (Polsko: Zákon o DPH, 2016)