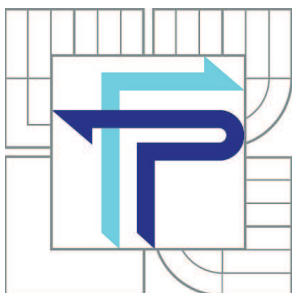


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

DAŇOVÉ ASPEKTY ELEKTRONICKÉHO OBCHODU

TAX ASPECTS OF E-COMMERCE

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

ALICE ŽAMBOCHOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. JAN KOPŘIVA

BRNO 2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Žambochová Alice

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Daňové aspekty elektronického obchodu

v anglickém jazyce:

Tax Aspects of E-commerce

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

SVOBODA, P. Právní a daňové aspekty e-obchodu. Praha : Linde, 2001. 461 s. ISBN 8072013114.

LEDVINKOVÁ, J. Průvodce novelou zákona o DPH k 1. 1. 2010. Olomouc : Anag, 2010. 240 s. ISBN 978-80-7263-581-8.

ŠVADLENKA, L., MADLEŇÁK, R. Elektronické obchodování. Pardubice : Institut Jana Pernera, 2007. 163 s. ISBN 978-80-86530-40-6.

RYLOVÁ, Z. Mezinárodní dvojí zdanění 2009 . Olomouc : Anag, 2009. 424 s. ISBN 978-80-7263-511-5.

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Ing. Jan Kopřiva

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2010/2011.

L.S.

Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 28.05.2011

Abstrakt

Tato bakalářská práce se zabývá daňovou problematikou v oblasti elektronického obchodu. Obsahem práce je analýza prostředí elektronického obchodu a daňové legislativy. V praktické části jsou pak získané teoretické poznatky aplikovány na konkrétních příkladech, které jsou zaměřeny na výpočet daňové povinnosti jednotlivých subjektů.

Abstract

This bachelor's thesis deals tax problems in e-commerce. Thesis contains analysis of e-commerce background and tax legislation. Theoretical knowledge is applied to concrete examples that are focused on tax obligations calculation.

Klíčová slova

Elektronický obchod, B2B, B2C, C2C, internetový obchod, elektronická aukce, podnikání, daň z příjmů, dvojí zdanění, daň z přidané hodnoty, daňová optimalizace

Keywords

E-commerce, B2B, B2C, C2C, online shop, electronic auction, business, income tax, double taxation, value addend tax, tax optimizing

Bibliografická citace bakalářské práce dle ČSN ISO 690

ŽAMBOCHOVÁ, A. *Daňové aspekty elektronického obchodu*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2011. 65 s. Vedoucí bakalářské práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala sem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne

Poděkování

Děkuji JUDr. Ing. Janu Kopřivovi za odborné vedení při zpracování této bakalářské práce. Dále bych chtěla poděkovat Ing. Janu Zámečníkovi za zpracování oponentského posudku a všem, kteří mi poskytli cenné rady pro zpracování této práce.

Úvod	10
1. Charakteristika elektronického obchodu.....	12
1.1. Definice elektronického obchodu	12
1.2. Typologie elektronického obchodu.....	14
1.1.1. Podle účastníků transakcí.....	14
1.1.1.1. B2B.....	14
1.1.1.2. B2C.....	14
1.1.1.3. C2C.....	15
1.1.1.4. B2G, C2G	15
1.1.2. Podle způsobu plnění.....	16
1.3. Nástroje e-commerce	17
1.3.1. Internetový obchod (e-shop).....	17
1.3.2. Internetová tržiště	19
1.3.3. Elektronické aukce.....	19
1.3.3.1. Typy elektronických aukcí	20
2. Elektronický obchod a podnikání podle právních předpisů ČR.....	22
2.1. Občanský zákoník	22
2.2. Podnikání podle obchodního zákoníku	23
2.3. Podnikání podle živnostenského zákona.....	24
3. Elektronický obchod z hlediska přímých daní	25
3.1. Daň z příjmů fyzických osob	25
3.2. Daň z příjmů právnických osob	28
3.3. Možnosti daňové optimalizace.....	30
3.4. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění.....	31
3.4.1. systém zdanění příjmů daňových nerezidentů	33
3.4.2. systém zdanění zahraničních příjmů daňových rezidentů	34
4. Elektronický obchod z hlediska nepřímých daní	36
4.1. Zákon o dani z přidané hodnoty	36
4.1.1. DPH obecně	36
4.1.2. DPH a elektronický obchod.....	38
4.1.2.1. DPH a obchody B2B	38
4.1.2.2. DPH a obchody B2C	39

5. Možnosti podnikání v internetovém prostředí.....	42
5.1. Fyzická osoba nepodnikatel	42
5.2. Fyzická osoba podnikatel	45
5.3. Fyzická osoba podnikatel, plátce DPH	51
Závěr	55
Seznam literatury.....	57
Seznam příloh.....	60

Úvod

Internet se stal obrovským fenoménem dnešní doby. Jen těžko bychom dnes našli oblast, která by nebyla internetem nijak dotčena. Stává se čím dál více dostupnější a nabízí tak své možnosti a příležitosti stále většímu spektru uživatelů. Internet se stal nepostradatelným zdrojem informací, prostředkem komunikace a v neposlední řadě se stal nástrojem pro obchodní transakce. V současnosti využívají internetovou síť ke svým obchodním aktivitám všichni účastníci trhu, od velkých nadnárodních korporací po drobné podniky a podnikatele z celého světa. Rozvoj technologií a podnikání v elektronickém prostředí nutně vyžaduje pružnou reakci legislativy. Právě na legislativu v oblasti daní v souvislosti s podnikáním osob prostřednictvím internetu se zaměřuje tato bakalářská práce.

Cílem práce je provést analýzu daňové problematiky související s elektronickým obchodem a navrhnout minimalizaci daňového zatížení vybraných subjektů.

V prvních kapitolách budu snažit o objasnění a vysvětlení základních pojmů a charakteristik elektronického obchodu potřebných k pochopení širších souvislostí této oblasti. Zaměřím se mimo jiné na rozlišení elektronického obchodu podle účastníků, charakteristiku elektronických tržišť nebo internetových aukcí. Srovnám také výhody a nevýhody internetového nakupování z pohledu nakupujícího a prodávajícího.

V další části uvádím do kontextu vynětí z občanského zákoníku, obchodního zákoníku a živnostenského zákona. Popisovat budu termíny jako podnikání, živnost nebo „prostředky komunikace na dálku“.

Následně se věnuji problematice přímých a nepřímých daní nejen obecně, ale především v návaznosti na zdaňování příjmů z obchodování elektronickými prostředky. U daně z příjmů nastíním možnosti daňové optimalizace ve formě odpočitatelných položek, slev a bonusů na dani a možnosti využití tzv. daňových rájů. Díky globálnosti elektronického obchodu je nutné zabývat se i mezinárodními smlouvami o zamezení dvojího zdanění. Uvést pojmy daňový rezident a nerezident, zmínit systém zdanění daňových nerezidentů a zahraničních příjmů daňových rezidentů. Z nepřímých daní se zaměřím na daň z přidané hodnoty a na DPH v obchodech typu B2B a B2C.

V závěrečné části budu teoretické poznatky aplikovat na modelových příkladech. Jedná se o mechanismus zdanění tří fyzických osob. Spojovacím prvkem těchto příkladů je elektronický obchod, který využívají fyzické osoby ke svému podnikání. Kromě stěžejní daně z příjmů fyzických osob bude zmíněna i daň z přidané hodnoty, tematika mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění a ke každému příkladu nebude chybět přehled odvodů na sociální a zdravotní pojištění. Tyto odvody se sice neřadí mezi daně, ale k podnikání fyzických osob neodmyslitelně patří.

Při zpracování bakalářské práce kladu důraz na aktuálnost, proto jsou v práci zapracované důležité legislativní změny, které nastaly od začátku nebo v průběhu roku 2011.

1. Charakteristika elektronického obchodu

1.1. Definice elektronického obchodu

Celosvětový a nezadržitelný rozvoj internetu dal příležitost ke vzniku zcela nové dimenzi obchodování. S tímto vznikem souvisí i celá řada nových, často ještě neustálených, pojmů, z nichž za jedny z nejzákladnějších jsou považovány dva z angličtiny převzaté termíny „e-business“ a „e-commerce“¹ vyskytující se nejen v odborné literatuře.

Tyto dva pojmy bývají často mezi sebou zaměňovány. Pojem e-business (elektronické podnikání) však zahrnuje mnohem širší oblast než e-commerce (elektronický obchod), je tedy mnohdy nazýván jeho podmnožinou.

E-business: znamená „vyžití elektronických platforem – intranetu, extranetu a internetu – pro realizaci podnikání společnosti“²

Zatímco e-business je mnohem komplexnější pojem a sleduje sérii veškerých procesů za pomoci webových technologií a informačních systémů, e-commerce se primárně soustřeďuje na obchodní transakce uskutečněné prostřednictvím elektronických prostředků.

Definice mezinárodní organizace OECD zahrnuje pod pojem elektronického obchodu jakékoliv obchodní transakce prováděné fyzickými nebo právníckými osobami. Tyto transakce jsou založeny na elektronickém zpracování a přenosu dat. Organizace WTO začleňuje pod elektronický obchod nejen produkty, které jsou prodávány a placeny přes internet a dodávány ve hmotné podobě, ale i produkty, které jsou doručovány v digitální podobě. Tyto definice zahrnují transakce pomocí telefonu, faxu, televize, elektronických plateb a transferu dlouhodobě zavedených platebních prostředků.³

¹ Někdy též: E-commerce, eCommerce, ecomerce nebo e-komerce

² Kotler, P. et. al. *Moderní marketing*. 2007. s. 181.

³ Svoboda, P. *Právní a daňové aspekty elektronického obchodu*. 2001. s. 59.

Evropská unie ve Směrnici 2000/31/ES o elektronickém obchodu nahrazuje⁴ e-commerce pojmem „služby informační společnosti“ a odkazuje na článek 1 odst. 2 tzv. transparenční směrnice 98/34/ES ve znění směrnice 98/48/ES. Zde je služba informační společnosti definována jako služba poskytovaná zpravidla za úplat, na dálku, elektronicky a na individuální žádost příjemce služeb. A pro účely této definice se rozumí:

- služba poskytovaná na dálku: služba poskytovaná bez současné přítomnosti stran,
- služba poskytovaná elektronicky: služba odeslaná z výchozího místa a přijatá v místě jejího určení prostřednictvím elektronického zařízení pro zpracování a uchování dat.

„Směrnice mají zásadní význam pro rozvoj elektronického obchodu, jejich cílem bylo vytvořit právní rámec pro zajištění volného pohybu služeb informační společnosti mezi státy Evropské unie.“⁵

Tyto směrnice, a práva a povinnosti z nich vyplývající, jsou zakotveny v českém právním řádu zákonem 480/2004 Sb. o některých službách informační společnosti.

⁴ Článek 2, písm. a) Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2000/31/ES ze dne 8. června 2000, o některých právních aspektech služeb informační společnosti, zejména elektronického obchodu, na vnitřním trhu.

⁵ Smejkal, V. *Internet a §§§. 2001. s. 262.*

1.2. Typologie elektronického obchodu

1.1.1. Podle účastníků transakcí

Podle subjektů, které se zapojují obchodních transakcí, dělíme elektronický obchod na několik kategorií. Mezi níže uvedené kategorie existují ještě další, jako například B2E (business to employee). Ty ovšem nepředstavují klasické obchodní transakce, proto je v práci dále nijak nerozvádím.

1.1.1.1. B2B

Označení B2B, neboli business to business, se používá pro obchodní vztahy mezi dvěma podnikatelskými subjekty. Elektronický obchod v této oblasti je realizován na základě elektronické výměny dat. Elektronická podoba dokumentů, jako jsou například faktury, umožňuje výrazně snížit náklady, zvyšuje rychlost výměny dat a informací mezi účastníky. Pro zprostředkování obchodů pak slouží například B2B internetová tržiště, více o nich v kapitole 1.3.2.

1.1.1.2. B2C

Business to consumer⁶ představuje obchodní vztahy mezi podnikatelem a konečným spotřebitelem a patří mezi nejrozšířenější formu internetového podnikání. Tyto typy obchodních transakcí se realizují především prostřednictvím webových stránek prodejců, webových aplikací a internetových obchodů. Stejně jakou u B2B obchodů, existují pro B2C obchody elektronická tržiště.

⁶ Výklad písmene C bývá v literatuře nejednotný. Nejčastěji se vyskytuje C jako customer (zákazník) nebo consumer (spotřebitel). Pro účely této práce a v návaznosti na citované publikace se budu držet termínu consumer.

Podle prof. Ing. Jiřího Dvořáka, DrSc. můžeme B2C můžeme rozdělit do čtyř oblastí:

- Prodej informací – produkt je distribuován kompletně elektronickou cestou,
- prodej, pronájem – jedná se například o publikování informací, jako jsou elektronické noviny, hudební servery,
- prodej zboží – zboží je objednáno a případně i zaplacen elektronicky, dodání zboží, které je hmotné povahy, probíhá „klasickým“ způsobem,
- poskytování reklamního prostoru.⁷

1.1.1.3. C2C

Vzájemný obchod mezi spotřebiteli je označován C2C, neboli consumer to consumer. „*Systém obchodování lze přirovnat k „miniburze“, např. spotřebním zbožím, někdy také zbožím již použitým, kde internet funguje jako místo permanentní koncentrace nabídky a poptávky.*“⁸

Dochází k tomu prostřednictvím internetových aukcí, bazarů, elektronických inzerátů a mnoha dalších webových aplikací.

1.1.1.4. B2G, C2G

Jako zvláštní forma vztahů se mezi E-business řadí také B2G⁹ (business to government) nebo C2G (consumer to government), často souhrnně označován jako eGovernment. Zvláštní proto, že se nejedná o klasickou obchodní činnost, ale o její důležitou součást. Jedná se o vztahy mezi podnikateli nebo spotřebiteli se státní správou. Mezi ně patří podání daňového nebo majetkového přiznání elektronickou formou. Samozřejmě existují i obsahové ekvivalenty – G2B, G2C.

Výhodou eGovernmentu je usnadnění a zefektivnění komunikace s veřejnou správou a snížení nákladů na obou stranách.

⁷ Dvořák, J. *Elektronický obchod*. 2004. s. 23.

⁸ Machková, H. et al. *Mezinárodní obchodní operace*. 2007. s. 226.

⁹ Například Ing. Jan Chromý ve své publikaci *Elektronické obchodování* uvádí jako alternativní název k B2G zkratku B2A z anglického business to administration.

V rámci koncepce e-Česko 2006, která byla schválena v roce 2004, se v České republice začal rozvíjet eGovernment, ale první náznaky se objevují již od roku 1999.

V České republice je možné využít pro komunikaci s úřady například Portál veřejné správy (PVS), Czech POINT nebo Informační systém datových schránek (ISDS). Komunikaci prostřednictvím datových schránek upravuje zákon č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, který definuje datovou schránku v § 2 jako elektronické úložiště, které je určeno k doručování orgány veřejné moci, provádění úkonů vůči orgánům veřejné moci a dodávání dokumentů fyzických osob, podnikajících fyzických osob a právnických osob.

Dalším nástrojem používaným nejen ke komunikaci se státní správou, ale i v obchodních vztazích, je elektronický podpis, který je upraven zákonem č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu ve znění pozdějších předpisů.

„Elektronický podpis je jedním z hlavních nástrojů identifikace a autentizace fyzických osob v prostředí internetu.“¹⁰

K jeho využití ke komunikaci se státní správou je potřeba si opatřit kvalifikovaný certifikát, který poskytuje například Česká pošta. Pro právnické osoby jsou určeny namísto elektronického podpisu elektronické značky.

1.1.2. Podle způsobu plnění

Podle způsobů plnění dělíme elektronický obchod na přímý a nepřímý:

- Přímý – objednávka, zaplacení a dodání zboží či služby se uskutečňuje výhradně elektronickou cestou. Jedná se o zboží nebo služby nehmotné povahy,
- nepřímý – objednávka a platba probíhá elektronicky, ale dodání (někdy i platba) probíhá prostřednictvím „klasických“ prostředků, např. poštovní nebo zásilkové služby.

¹⁰ *Informace k používání elektronického podpisu.* [online]. 2011 [cit. 2011-02-27]. Dostupné z: <<http://www.mvcr.cz/clanek/informace-k-pouzivani-elektronickeho-podpisu.aspx>>.

1.3. Nástroje e-commerce

Způsobů jak využít internetovou síť k podnikání se nabízí celá řada. Od počáteční elektronické komunikace, poskytování informací, přes využití internetu jako doplňku a podpory pro klasické podnikání po kompletní podnikání ve virtuální podobě.

„E-komerce, neboli podnikání na internetu je velice široká oblast lidské činnosti, ve které se upotřebí mnoho různých oborů a mnoho různých profesí ... Část z nich spadá do oblasti regulované právem živnostenského podnikání, část je činností svobodných povolání, například soudních znalců, překladatelů či advokátů a notářů. Lze si na internetu představit i tvorbu rozsáhlých informačních systémů, ať už pro komerční sektor, nebo pro veřejnou sféru.“¹¹

V následující části se zaměřím na tři z nejčastějších způsobů.

1.3.1. Internetový obchod (e-shop)

Internetový obchod, neboli také e-shop, je považován za jeden z hlavních nástrojů e-commerce. Zaměřuje se především na obchodní transakce typu B2B a B2C. Základem je webová aplikace, přes kterou internetový obchod funguje. Další prvek, který je nutný pro fungování internetového obchodu, je doména. Jedná se o internetovou adresu, kde je uložena webová prezentace nebo internetový obchod.

Princip v e-shopu vychází z nakupování v kamenném obchodě a stejně jak v případě kamenných obchodů je možné narazit na obchody různé důvěryhodnosti. Spotřebitelé se mohou orientovat například podle certifikace APEK Certifikovaný obchod nebo APEK Certifikát kvality. Členové sdružení APEK¹², kteří obdrželi tyto certifikáty, zaručují spotřebitelům splnění základních pravidel bezpečného a bezproblémového nákupu. APEK nesdružuje pouze internetové obchody, ale i elektronická tržiště, poskytovatelé IT služeb a mnohé další.

¹¹ Kyncl, L. Přímé, nepřímé a ostatní daně při e-komerci. 2007. s. 17.

¹² Asociace pro elektronickou komerci je nevládní nezisková organizace podporující elektronický obchod v České republice.

Hlavní výhody internetového obchodu pro prodejce:

- Několikanásobně nižší náklady v porovnání s kamenným obchodem,
- možnost oslovení většího počtu zákazníků, a to případně i v zahraničí,
- internetový obchod je otevřen 365 dní v roce, 24 hodin denně.

Nevýhody pro prodejce:

- Stále ještě přetrvávající nedůvěra některých spotřebitelů v internetové obchody,
- velmi omezená možnost vytvoření osobních vazeb se zákazníkem.

Hlavní výhody pro zákazníky:

- neustálá dostupnost,
- úspora času, nákup „z pohodlí domova“,
- zpravidla nižší ceny,
- výběr ze širokého sortimentu,
- možnost rychlého srovnání zboží od více prodejců,
- delší lhůta pro vrácení zboží bez udání důvodu v porovnání s kamenným obchodem,
- více informací o zboží či službě, například informace od výrobců, uživatelské recenze atd.

Nevýhody pro zákazníky:

- Není možnost si zboží předem osobně prohlédnout nebo vyzkoušet,
- lhůta pro doručení, na rozdíl od kamenného obchodu, kde si zboží zákazník hned odnáší domů,
- časová náročnost na reklamaci, obvykle je zboží na opravu či reklamaci posíláno poštou,
- možné klamavé reference a recenze,
- riziko zneužití osobních údajů, zasílání nevyžádané reklamy a v neposlední řadě je zde riziko natrefení na nesianoční nebo dokonce na podvodné prodejce.

1.3.2. Internetová tržiště

Efektivní způsob obchodování nabízí internetová tržiště. Na tomto virtuálním místě se střetává nabídka a poptávka firem. Internetová tržiště umožňují bez potíží realizovat zakázky i do zahraničí. Setkat se můžeme především s internetovými tržišti typu B2B, existují ale i tržiště typu B2C.

„Jedinečnou vlastností tržiště B2B je, že shromažďuje současně několik prodávajících a kupujících (ve „virtuálním“ smyslu) na jednom centrálním tržišti a umožňuje jim, aby nakupovali a prodávali mezi sebou navzájem za dynamické ceny, které jsou určovány v závislosti na určitých, předem daných pravidlech směny.“¹³

Internetová tržiště dělíme podle komodit, se kterými se na nich obchoduje, na horizontální a vertikální. Vertikální jsou zaměřena na konkrétní odvětví, zatímco horizontální obchodují s komoditami napříč odvětvími.

Hlavními výhodami pro kupující na internetových tržištích je nižší cena, snadný přístup k většímu množství dodavatelů, koncentrace velkého množství aktuálních nabídek a možnost okamžitého srovnání. Pro prodávající pak vyšší objemy prodeje a větší okruh zákazníků.¹⁴ Pro obě strany je významný faktor snížení nákladů a úspora času.

Největší české internetové B2B tržiště je společnosti ABC Českého Hospodářství.

1.3.3. Elektronické aukce

V dnešní době jsou v obchodní sféře velice populární, elektronické aukce (tzv. e-aukce). Princip je na stejném principu jako klasické dražby, jen místo konání má virtuální podobu.

Jako transparentní formu výběrového řízení mohou e-aukci využít i stát a subjekty územní samosprávy. Právní úprava je zakotvena v zákoně č. 137/2006 Sb. o veřejných zakázkách. Internetové aukce se tak stávají jednou z možností jak šetřit peníze z rozpočtu. Města a obce elektronické aukce používali v minulých letech především

¹³ Sculley, A; Woods, W. *B2B internetová tržiště*. 2001. s. 21.

¹⁴ Tamtéž, s. 48.

k nákupu energií, v dnešní době ale není výjimkou i zadávání některých veřejných zakázek. Při těchto aukcích ale není používána klasická aukce, ale tzv. „Holandská aukce“. Jedná se o otevřenou aukci s klesající cenou.

E-aukce začala využívat i Exekutorská komora ČR. Jejich seznam je možné najít na webové stránce portaldrazeb.cz

Nejmasověji se však elektronické aukce využívají ve sférách C2C a B2C.

Zatímco podnikatelé objevili elektronické aukce pro další způsob prodeje svých výrobků, nepodnikající fyzické osoby zde nakupují a prodávají především použité zboží.

Problém může nastat v případě, že „fyzická osoba vystupující jako spotřebitel prodává prostřednictvím internetových aukcí opakovaně a ve větším množství použité i nové zboží.“¹⁵ Tato činnost pak může lehce splnit podmínky podnikání a je nutné z příjmů vzniklých z této činnosti odvést daň.

1.3.3.1. Typy elektronických aukcí

Stejně jako u klasických dražeb, rozlišujeme u e-aukcí různé typy, které mají rozdílné vlastnosti.

- **Anglická aukce** – nejrozšířenější forma. Účastníci zvyšují vyvolávací cenu svými příhozy a tím navrhují cenu, za kterou jsou ochotni předmět koupit. Předmět vydraží účastník s nejvyšším příhozem. Největší a nejznámější internetová aukční síň je americká eBay, v českých podmínkách pak Aukro.
- **Holandská aukce** – opačný princip než anglická aukce. Vysoká vyvolávací cena se v pravidelných intervalech snižuje do doby, kdy je ochoten účastník aukce cenu přijmout, po odeslání nabídky aukce končí. Na rozdíl od anglických aukcí, nedosahují prodejci maximálního zisku, předmět je však prodán rychleji. Mezi nejznámější světové elektronické aukce holandského typu patří aukční síň

¹⁵ OTEVŘEL, P. *O podnikání nepodnikatelů v rámci e-aukcí*. [online]. 2007 [cit. 2011-02-03]. Dostupné z: <<http://www.pravoit.cz/article/o-podnikani-nepodnikatelu-v-ramci-e-aukci>>.

Pricefalls, LLC. V českém prostředí se holandskými aukcemi zabývá obchodní společnost LIMAL (CZ) s.r.o.

- **Buy – out aukce** – nejčastěji jako alternativní způsob koupě v anglických aukcích. Předmět může účastník aukce koupit ihned za předem určenou pevnou cenu. Ta bývá vyšší než počáteční cena určená k přihazování.
- **All – pay aukce** – neboli aukce s platbou za příhoz. Nemá předem pevně stanovený konec aukce, ten se s každým příhozem prodlužuje většinou o několik vteřin. Každý příhoz, který zároveň zvyšuje cenu aukce o minimální částku (v českých podmínkách o několik haléřů), je zpoplatněn. Účastník, jehož nabídka je poslední, získává možnost koupit předmět za konečnou sumu, která je mnohem nižší než běžná cena. Ostatním účastníkům se peníze za příhozy nevrací. Systém je velmi podobný loteriím, a to vyvolává diskuze o regulaci ze strany státu. Mezi největší all – pay aukce patří Swoopo. Na českém trhu existuje více než 50 aukčních serverů all-pay typu, například Bonus.cz.
- **Reverzní aukce** - Vyhlášovatel aukce zadá konkrétní požadavek, jakou službu či předmět chce koupit. Účastníci aukce pak licitují a snižují ceny svých nabídek, účastník s nejnižší nabídkou se poté stává vítězem aukce. Použití systému reverzní aukce při výběrovém řízení je vysoce transparentní a umožňuje získání velkých finančních úspor. Mezi nejznámější reverzní aukční portály patří americká Oltiby.¹⁶

¹⁶ Novák, M. *Internetové aukce*. 2009. s. 4-11.

2. Elektronický obchod a podnikání podle právních předpisů ČR

Právní předpisy České republiky týkající se oblasti elektronického obchodu, jsou harmonizovány s legislativou Evropské unie.

Jak zmiňuje nejen Mgr. Marek Doleček, na elektronický obchod reaguje české právo třemi způsoby:

- Aplikace stávající právní úpravy bez dalších změn na elektronický obchod, např. ochrana autorského práva,
- elektronický obchod dal novou dimenzi stávající právní normě, např. určení rozhodného práva,
- elektronický obchod si vynutil nové přijetí nových právních norem, např. právní úprava elektronického podpisu.¹⁷

2.1. Občanský zákoník

Občanský zákoník (zákon č. 40/1964 Sb.) upravuje problematiku nakupování v internetových obchodech a užívá pro ni termín „prostředky komunikace na dálku“. Taxativní výčet, co všechno považuje občanský zákoník za prostředky komunikace na dálku, najdeme v § 53 odst. 1 OZ. Kromě internetu a elektronické pošty zde najdeme například i televizi, rozhlas, adresovaný a neadresovaný tisk, katalogy, telefony s lidskou a bez lidské obsluhy atd. Další ustanovení toho paragrafu pojednávají především o informacích, které musí být s dostatečným předstihem před uzavřením smlouvy sděleny spotřebiteli a o podmínkách odstoupení od smlouvy.

Zejména pro spotřebitele je důležitý § 53 odst. 7 OZ, který dává spotřebiteli právo odstoupit od smlouvy uzavřené prostředky komunikace na dálku bez udání důvodu a bez jakékoliv sankce do 14 dnů od převzetí plnění.

¹⁷ DOLEČEK, M. *Elektronický obchod*. [online]. 2010 [cit. 2011-01-14]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/elektronicky-obchod-opu/1000818/7013/>>.

Díky nařízení Řím. I., které vstoupilo v platnost 17. prosince 2009, se nákupy přes internet řídí právem země spotřebitele. V praxi to tedy znamená, že pokud nakupuje spotřebitel v České republice na dálku z členské země EU, může od smlouvy odstoupit do 14 dnů, jako by nakupoval v českém internetovém obchodě. Toto nařízení, které platí v zemích EU, Norsku a Islandu, poskytuje spotřebitelům dostatečnou ochranu, kterou nemuseli v předchozích letech pociťovat, a online nakupování ze zemí EU mohlo být pro mnohé odrazující.

2.2. Podnikání podle obchodního zákoníku

V Obchodním zákoníku je podnikání definováno jako „*soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.*“¹⁸

Podnikatelem je podle § 2 odst. 2 tohoto zákona:

- osoba zapsaná v obchodním rejstříku,
- podnikající na základě živnostenského či jiného podnikání,
- osoba, která provozuje zemědělskou výrobu a je zapsána do evidence podle zvláštního předpisu.

Zákon pak dále upravuje místo podnikání fyzické osoby. Tím je adresa zapsaná jako místo podnikání v obchodním rejstříku nebo v jiné zákonem upravené evidenci.¹⁹

Úpravu místa podnikání právnických osob nalezneme v Občanském zákoníku. Zákon vyžaduje při zřízení právnické osoby určit i její sídlo. Právnická osoba může určit jako své sídlo i bytové prostory, ale pouze v případě, že je to slučitelné s jejím účelem a odpovídá to i povaze a rozsahu její činnosti.²⁰

¹⁸ § 2 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹ Tamtéž, § 2 odst. 3

²⁰ § 19c zákona č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

2.3. Podnikání podle živnostenského zákona

Živnostenský zákon specifikuje podnikání podobně jako obchodní zákoník, jen místo slova „ podnikání“ používá „živnost“. Živnost je tedy soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.

Všeobecné podmínky pro provozování činnosti jsou:

- dosažení věku 18 let,
- způsobilost k právním úkonům,
- bezúhonnost.

Živnostenský zákon rozděluje živnosti na dvě základní kategorie, živnost koncesovaná a ohlašovací. Koncesovaná živnost může být provozována pouze na základě koncese. Ohlašovací živnosti se dále dělí na řemeslné, vázané a volné. Pro provozování živnosti řemeslné, vázané a koncesované je vyžadována odborná způsobilost.

V nařízení vlády č. 278/2008 Sb.,²¹ které je prováděcím předpisem k živnostenskému zákonu, jsou stanoveny obsahové náplně jednotlivých činností.

V rámci jednoho oprávnění k provozování živnosti volné, může podnikatel provozovat více oborů živnosti spadající pod volnou živnost. Postačí mu k tomu jediné ohlášení, na kterém uvede, které živnosti bude vykonávat. Jakoukoliv další změnu oboru pak stačí pouze ohlásit živnostenskému úřadu.

Ohlášení je možné podat osobně u příslušného živnostenského úřadu nebo na Kontaktním místě veřejné správy. Živnostenské oprávnění se prokazuje výpisem z živnostenského rejstříku. Ohlášení živnosti je zpoplatněno správním poplatkem ve výši 1 000 Kč.

²¹ k 1. 1. 2011 bylo toto nařízení novelizováno nařízením vlády č.288/2010 Sb.

3. Elektronický obchod z hlediska přímých daní

Daně z příjmů fyzických a právnických osob patří mezi přímé daně a jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Správné zjištění a stanovení nejen přímých daní je upraveno v zákoně č. 280/2009 Sb. daňový řád, který dnem 1. 1. 2011 nabyl účinnosti a nahradil zákon č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků.

Český zákon o daních z příjmů nerozlišuje, zda se jedná o příjmy z elektronického obchodu či nikoliv.

3.1. Daň z příjmů fyzických osob

Předmět daně:

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou podle § 3 ZDP příjmy ze závislé a samostatně výdělečné činnosti, z kapitálového majetku, z pronájmu a ostatní příjmy. Příjem může být ve formě peněžní i nepeněžní.

Sazba daně:

Sazba daně z příjmů fyzických osob je 15 % (platná v květnu 2011).

Poplatník daně:

„Poplatníkem této daně je fyzická osoba, která má na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržuje (to znamená, pobývá zde alespoň 183 dnů v kalendářním roce). Daňová povinnost se vztahuje i na příjmy ze zdrojů v zahraničí. Pokud fyzická osoba nemá bydliště na území České republiky ani se zde obvykle nezdržuje, vztahuje se daňová povinnost pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.“²² Příjmy těchto osob, jsou například z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny.

²² *Poplatník a předmět daně z příjmů fyzických osob.* [online]. 2011 [cit. 2011-01-20]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/informace/dan-z-prijmu-tuzemsko/fyzicke-osoby-1/>.

Osvobození od daně:

V § 4 ZDP je uveden výčet příjmů, které jsou osvobozeny od daně. Z hlediska elektronického obchodu zmíním příjmy z prodeje movitých věcí a cenných papírů. V § 4 odst. 1 písm. c jsou osvobozeny od daně příjmy z prodeje movitých věcí. Pokud ale jsou nebo byly movité věci zahrnuty do obchodního majetku pro výkon podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti, osvobození se na ně nevztahuje. Příjmy z prodeje cenných papírů jsou osvobozeny, pokud doba mezi nabytím a prodejem byla delší než 6 měsíců a nebyly zahrnuty v obchodním majetku. Detailní podmínky jsou uvedeny v § 4 odst. 1 písm. w) ZDP.

Další osvobození od daně najdeme v § 10 odst. 3 písm. a) ZDP, který se vztahuje na příjmy z příležitostných činností, pronájmu movitých věcí a příjmů z hospodářské činnosti, která není provozována podnikatelem. Příjmy jsou osvobozeny v případě, že jejich úhrn nepřesáhne za zdaňovací období částku 20 000 Kč.

Základ daně:

Základem daně je částka, o kterou příjmy převyšují výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení v příslušném zdaňovacím období. Pro každý druh příjmů (§ 6 až 10) se počítá tzv. dílčí základ daně zvlášť, který pak v součtu vytvoří základ pro výpočet daňové povinnosti. Do základu daně se nezahrnují při výpočtu příjmy osvobozené od daně a příjmy, které jsou zdaněny zvláštní sazbou. U příjmů podle § 7 a § 9 může být rozdíl mezi příjmy a výdaji zápornou částkou, tento záporný rozdíl se nazývá daňová ztráta, která lze odečíst od dílčího základu daně v následujícím zdaňovacím období.

Poplatník, který má příjmy podle § 7 ZDP, nemusí, pokud je to pro něj výhodné, uplatnit výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve skutečné výši, ale může uplatnit výdaje procentem příjmů. Obdobně si může poplatník uplatnit výdaje ve výši 30 % z příjmů z pronájmu. Přehled procentních sazeb k jednotlivým druhům příjmů a změny platné od roku 2011 jsou shrnuty v následující tabulce.

Tab. 1: výdaje procentem z příjmů²³

Příjmy podle § 7	2010	2011
odst. 1 písm. a) a odst. 1 písm. b) z příjmů ze živností řemeslných	80 %	80 %
odst. 1 písm. b), s výjimkou příjmů ze živností řemeslných	60 %	60%
odst. 1 písm. c) nebo z odst. 2 písm. a), b) až d)	40 %	40 %
odst. 2 písm. e)	-	30 %

Zdaňovací období a daňové přiznání:

Zdaňovacím obdobím pro potřeby daně z příjmů fyzických osob se podle § 5 odst. 1 považuje kalendářní rok.

Daňové přiznání jsou povinny podat poplatníci v případě, že jejich roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, přesáhnou částku 15 000 Kč. Povinen podávat daňové přiznání není poplatník, který má příjmy ze závislé činnosti pouze od jednoho nebo postupně od více zaměstnavatelů a zároveň podepsal za příslušné zdaňovací období prohlášení k dani podle § 38k ZDP a zároveň nemá příjmy podle § 7 až § 10 vyšší než 6 000 Kč. V tomto paragrafu se nejedná o příjmy, které jsou osvobozené od daně nebo jsou zdaněny srážkovou daní.

Internetové aukce a prodejní webové stránky se těší v posledních letech velké oblibě. S tímto také vyvstává problém, jak tyto příjmy danit. Pokud se jedná o fyzickou osobu podnikatele nebo právnickou osobu, je situace velmi jasná a jednoduchá. Stačí ale jen nahlédnout do několika internetových diskuzí, třeba na serveru Aukro.cz, a je na první pohled patrné, že je situace pro velkou část fyzických osob nepodnikatelů velmi nepřehledná. Mnozí vůbec netuší, že by měli případně své příjmy z této činnosti danit a z jakého titulu. I proto se zřejmě finanční úřady před pár lety rozhodly nenechat situaci jen tak a začali zjišťovat případné daňové úniky. V samotném zákoně o dani z příjmů najdeme hned několik paragrafů týkající se této oblasti. Prvním z nich je výše již zmíněný § 38g. Další důležitý paragraf je § 4 odst. 1 písm. c) který osvobozuje příjmy z prodeje movitých věcí nezahrnutých do obchodního majetku, a § 10, který

²³ § 7 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

do ostatních příjmů zahrnuje příjmy z příležitostné činnosti a pokud tyto příjmy nepřesáhnou za zdaňovací období částku 20 000 Kč, jsou také osvobozeny.

3.2.Daň z příjmů právnických osob

Definici právnických osob najdeme v Občanském zákoníku.²⁴ Jsou jimi sdružení fyzických nebo právnických osob, účelová sdružení majetku, jednotky územní samosprávy a další subjekty, o kterých stanoví zákon. Podle § 17 ZDP jsou pak poplatníky osoby, které nejsou fyzickými osobami, a organizační složky státu podle zákona č. 219/2000 Sb. o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. Daňovou povinnost z příjmů plynoucích ze zdrojů na území České republiky a ze zahraničí mají poplatníci, kteří mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení. Místem vedení se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen. Daňová povinnost poplatníků, kteří nemají v České republice své sídlo, se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.

Předmět daně:

Předmětem daně z příjmů právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a nakládání s majetkem.

Sazba daně:

Sazba daně z příjmů právnických osob činí 19 % (platná v květnu 2011).

Osvobození od daně:

V § 19 ZDP najdeme velmi obsáhlý výčet příjmů, které jsou osvobozeny od daně z příjmů právnických osob. V návaznosti na zdanění elektronického obchodu může být zajímavý odst. 1 písm. zj) který je účinný od 1. 1. 2011. Pojednává o možnosti osvobození licenčních poplatků od DPPO plynoucím daňovým rezidentům některého

²⁴ § 18 odst. 2 zákona č. 72/1994 Sb., Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

ze států EU **od obchodních společností nebo družstev** (daňových rezidentů ČR), případně stálých provozoven daňových rezidentů jiného členského státu EU.²⁵

Licenčními poplatky se podle § 19 odst. 7 mimo jiné rozumí platba jakéhokoliv druhu, která představuje náhradu za užití nebo za poskytnutí práva na užití autorského nebo obdobného práva k literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně filmu a filmových děl, software nebo práva na patent, ochrannou známku, know-how atd.

V § 19 odst. 4 a 5 pak najdeme podmínky, které je potřeba splnit pro uplatnění osvobození. Jednou z podmínek je vydání příjemci licenčních poplatků rozhodnutí o přiznání osvobození příjmů z licenčních poplatků. Toto rozhodnutí vydává správce daně místně příslušný poplatníkovi.

Základ daně:

Pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření nebo z rozdílu mezi příjmy a výdaji. Ten se pak upravuje podle § 23 odst. 3 ZDP. Do základu daně se stejně jako u fyzických osob nezahrnují příjmy, které jsou osvobozené nebo nejsou předmětem daně.

Zdaňovací období a daňové přiznání:

Zdaňovacím obdobím je kalendářní nebo hospodářský rok. Může jim být také účetní období, pokud je delší než dvanáct po sobě jdoucích měsíců, nebo období od záhodného dne fúze do konce kalendářního nebo hospodářského roku.

Daňové přiznání podává poplatník vždy, i když byl základ daně nulový nebo byla vykázána ztráta.

²⁵ § 19 odst. 1 písm. zj), zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

3.3. Možnosti daňové optimalizace

Daňový poplatník může v rámci výpočtu svého daňového zatížení využít nástrojů daňové optimalizace.

Fyzické osoby si mohou od základu daně odečíst:

- Hodnotu poskytnutých darů, minimálně lze odečíst 2 % ze základu daně, maximálně 10 % (§ 15 odst. 1 ZDP),
- zaplacené úroky z úvěru ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru, za podmínek uvedených v § 15 odst. 3 ZDP,
- zaplacené příspěvky na penzijní připojištění se státním příspěvkem,
- zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění za podmínek uvedených v § 15 odst. 6 ZDP a další,
- daňovou ztrátu vzniklou za předchozí zdaňovací období (§ 34 ZDP),
- 100 % výdajů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

V níže uvedené tabulce uvádím přehled položek, o které je možné snížit si vypočtenou daň z příjmů, a změny platné od roku 2011.

Tab. 2: položky snižující daň z příjmů fyzických osob²⁶

položka	2010	2011
Sleva na poplatníka	24 840 Kč	23 640 Kč²⁷
Sleva na druhého z manželů bez příjmů	24 840 Kč	24 840 Kč
Invalidita I. nebo II. stupně	2 520 Kč	2 520 Kč
Invalidita III. stupně	5 040 Kč	5 040 Kč
Držitel průkazu ZTP/P	16 140 Kč	16 140 Kč
Soustavná příprava na povolání	4 020 Kč	4 020 Kč
Sleva na vyživované dítě	11 604 Kč	11 604 Kč
na zaměstnance se zdrav. postižením	18 000 Kč	18 000 Kč
Na zaměstnance s těžkým zdrav. postižením	60 000 Kč	60 000 Kč

²⁶ § 35, § 35ba, § 35c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

²⁷ Částka 23 640 Kč platí pouze pro zdaňovací období roku 2011, poté se zase vrací na částku z roku 2010

Právnícké osoby si mohou snížit základ daně o položky snižující základ daně:

- Daňovou ztrátu vzniklou za předchozí zdaňovací období (§ 34 ZDP),
- 100 % výdajů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje,
- hodnotu poskytnutých darů za podmínek uvedených v § 20 odst. 8 ZDP.

Stejně jako fyzické osoby si mohou od vypočtené daně odečíst slevy na zaměstnance se zdravotním nebo s těžkým zdravotním postižením. V roce 2010 bylo možné odečíst i polovinu daně vypočítané ze základu daně, pokud poplatník podle § 17 ZDP zaměstnává alespoň 25 zaměstnanců se zdravotním postižením a podíl těchto zaměstnanců činí více než 50 % zaměstnanců. Toto ustanovení je v roce 2011 ze zákona vypuštěno.

Další možnost daňové optimalizace je možnost využít založení společnosti v jednom z „**daňových rájů**“. Za daňový ráj²⁸ se označují země s nízkým, někdy i nulovým, daňovým zatížením a s dalšími výhodami pro podnikatele (například nemusí vést účetnictví, nízká výše základního kapitálu a další). Tento způsob optimalizace se všeobecně doporučuje obchodním společnostem se ziskem, který se pohybuje nad jednomilionovou hranicí. Využití toho typu optimalizace je samozřejmě zajímavé pro společnosti podnikající v oblasti e-commerce, jako jsou například právní a poradenské služby, obchodování se zbožím, zprostředkovatelská činnost, internetové sázky a v neposlední řadě obchod s cennými papíry.

3.4. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Využití sítě internet významně usnadňuje obchodní aktivity nejen v rámci jednoho státu, ale i na mezinárodní úrovni. S tím souvisí určení, v jakém státě budou tyto aktivity zdaněny. Řešení zdanění přináší smlouvy o zamezení dvojího zdanění. *„Smlouvy o zamezení dvojího zdanění jsou mezistátní smlouvy, jejichž účelem je jednak*

²⁸ Označováno také jako offshore jurisdikce.

zabránit dvojímu zdanění téhož příjmu, popř. téhož majetku, jak ve státě zdroje, tak i ve státě příjemce, a jednak i zabránit tomu, aby některý příjem nebyl zdaněn vůbec.“²⁹

Tyto smlouvy vždy vycházejí z daňových zákonů smluvních států a mají tzv. aplikační přednost.

Problematika mezinárodních smluv je velmi obsáhlé téma. Jejými základními pojmy jsou daňový rezident, nerezident a stálá provozovna. **Daňový rezident** je daňový subjekt, kterému se v daném státě daní příjmy z tohoto státu a ze zahraničí. V České republice se za daňové rezidenty považují osoby podle § 2 odst. 2 a § 17 odst. 3 ZDP. **Nerezidentem** je daňový subjekt, který má v daném státě omezenou daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy z tohoto státu. V České republice to jsou osoby vymezené v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 ZDP. Určování daňové rezidence také řeší článek 4 v příslušných SZDZ.

Pojem provozovna se v české legislativě objevuje i na jiných místech. Najdeme jej i v obchodním zákoníku nebo živnostenském zákoně. V daňovém právu je zmíněna v zákoně o dani z přidané hodnoty. Zcela jiný rozměr však dostává pojem **stálá provozovna** v zákoně o dani z přidané hodnoty a také ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění.

„ Stálou provozovnou se rozumí místo k výkonu činnost poplatníků uvedených v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 na území České republiky, např. dílna, kancelář, místo k těžbě přírodních zdrojů, místo prodeje (odbytiště), staveniště. Staveniště, místo provádění stavebně montážních projektů a dále poskytování činností a služeb uvedených v odstavci 1 písm. c) a f) bod 1 poplatníkem nebo zaměstnanci či osobami pro něho pracujícími se považují za stálou provozovnu, přesáhne-li jejich doba trvání šest měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích. Jestliže osoba jedná na území České republiky v zastoupení poplatníka uvedeného v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 a má a obvykle zde vykonává oprávnění uzavírat smlouvy, které jsou závazné pro tohoto poplatníka, má se za to, že tento poplatník má stálou provozovnu na území České

²⁹ *Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.* [online]. 2011 [cit. 2011-03-02]. Dostupné z: http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&refresh=yes&levelid=da_438.htm.

*republiky, a to ve vztahu ke všem činnostem, které osoba pro poplatníka na území České republiky provádí.*³⁰

Dále je stálá provozovna definována ve SZDZ v článku 5. Je to pouze daňový pojem, nejedná se o institucionální formu podnikání. Pokud tedy stálá provozovna na území České republiky vznikla, daňový nerezident zdaňuje v ČR pouze příjmy z této provozovny nebo ze zahraničí, jsou-li vykonávány jejím prostřednictvím. Za stálou provozovnu může být považována i internetová stránka českého nerezidenta, umístěná na serveru v ČR, prostřednictvím které uskutečňuje svoje obchodní aktivity.

3.4.1. systém zdanění příjmů daňových nerezidentů

Taxativní výčet příjmů plynoucích daňovým nerezidentům ze zdrojů na území ČR najdeme v § 22 odst. 1 ZDP.

V souvislosti s elektronickým obchodem je třeba zmínit zdroje příjmů daňových nerezidentů například z náhrad od daňových rezidentů a od stálých provozoven daňových nerezidentů za poskytnutí práva na užití nebo za užití software, know-how, autorského práva, užívání movité věci umístěné na území ČR a dalších uvedených v § 22 odst. 1 písm. g) bod 1., 2. a 5. Tyto příjmy jsou daněny zvláštní sazbou daně ve výši 15 % pokud SZDZ nestanoví jinak. Jedná se o tzv. licenční poplatky a jsou zakotveny také v jednotlivých SZDZ ve článku 12.

Rezidenti členského státu EU, mající příjmy ze zdrojů podle § 22 odst. 1 písm. c), f), g) body 1, 2, 3, 4, 5, 6, 12 si mohou započíst sraženou daň na jejich celkovou daňovou povinnost vztahující se na příjmy ze zdrojů na území ČR, musí však podat daňové přiznání.

³⁰ § 22 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Způsoby zdanění nerezidentů:

- srážková daň,
- daňové přiznání s eventuálním předchozím zajištěním daně,
- zálohy na dani (v případě příjmů ze závislé činnosti).

Podobně jako daňový rezidenti ČR mohou daňový nerezidenti využít možnosti daňové optimalizace.

Od 1. 1. 2011 však došlo k některým změnám při jejich uplatňování. Daňový nerezidenti si mohou od základu daně odečíst nezdanitelné části základu daně uvedené v § 15 v případě, že úhrn jejich příjmů ze zdrojů na území ČR činí nejméně 90 % všech jeho příjmů (s výjimkou příjmů osvobozených od daně; příjmů, které nejsou předmětem daně podle ZDP nebo příjmů z nichž je daň vybírána srážkou). Před rokem 2011 to však platilo pouze u nezdanitelných částí základu daně podle § 15 odst. 3 a 4 ZDP, ostatní nezdanitelné části si mohli nerezidenti odečíst i pokud by jejich příjem byl nižší než 90 %.

3.4.2. systém zdanění zahraničních příjmů daňových rezidentů

Aby nedošlo ke dvojímu zdanění příjmů ze zahraničí, postupuje se podle uzavřených SZDZ s konkrétním státem.

Obvykle se využívá k určení výše daňové povinnosti dvou metod:

- Metoda započtení – při výpočtu základu daně se použijí jak příjmy ze zdrojů v ČR, tak ze zdrojů plynoucích ze zahraničí. Vypočtená daň se pak sníží o daň, která byla prokazatelně zaplacená v zahraničí.
 - Metoda úplného zápočtu – zaplacená daň v zahraničí se odečte od daňové povinnosti v plné výši.
 - Metoda prostého zápočtu – daň zaplacená v zahraničí se odečte o částku vypočtenou jako součin daňové povinnosti vztahující se k příjmům plynoucích ze zdrojů z ČR a ze zahraničí a podílu příjmů ze zdrojů ze zahraničí na základu daně podle § 38f odst. 2 ZDP.

- Metoda vynětí – při výpočtu základu daně se použijí příjmy plynoucí pouze ze zdrojů v ČR, příjmy ze zdrojů plynoucích ze zahraničí se nezapočítávají.
 - Metoda úplného vynětí – od základu daně se před odečtením nezdaniitelných příjmů a odčitatelných položek odečte příjem ze zahraničí.
 - Metoda vynětí s výhradou progrese – má svůj význam pouze u příjmů s progresivní sazbou daně. Od základu daně se sice příjem za zahraničí odečte, ale daní se takovou sazbou daně, která odpovídá základu daně i s vyňatým zahraničním příjmem.

Česká republika má k 1. 1. 2011 uzavřeno celkem 77 platných smluv o zamezení dvojího zdanění. Jejich přehled je v příloze č. 1.

4. Elektronický obchod z hlediska nepřímých daní

4.1. Zákon o dani z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty patří mezi nepřímé daně a je vymezená zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů. Vstupem České republiky do Evropské unie došlo k harmonizaci české právní úpravy s předpisy EU a zapojili jsme se do „jednotného vnitřního trhu“. Základem harmonizace byla Šestá směrnice Rady č. 77/388/EHS, která byla již několikrát novelizována a v roce 2006 nahrazena Směrnicí 2006/112/ES.

4.1.1. DPH obecně

Předmětem daně z přidané hodnoty je obecně podle § 2 ZDPH dodání zboží, převod nemovitosti, poskytnutí služby, pořízení zboží z členského státu Evropské unie a dovoz zboží. Aby zboží nebo služba mohla být předmětem daně z přidané hodnoty, musí splnit podmínky stanovené tímto zákonem.

Plátcí a další osoby vymezené v § 108 jsou povinné priznat a zaplatit správci daně daň na výstupu³¹ a zároveň mají plátcí podle § 72 nárok na odpočet daně na vstupu.

Osobou povinnou k dani je právnická nebo fyzická osoba, která uskutečňuje soustavnou ekonomickou činnost. Za ekonomickou činnost se také považuje soustavné využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů.³²

Osoba povinná k dani, která má v tuzemsku své sídlo nebo místo podnikání je **osvobozena od daně z přidané hodnoty**, pokud její obrat nepřesáhne 1 000 000 Kč za bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců.³³ Pokud obrat přesáhne tuto částku, stává se osoba povinná k dani **plátcem** podle § 94 odst. 1 a je

³¹ Vymezení definice „daně na výstupu“ v § 4 odst. 1 písm. c) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů.

³² Tamtéž, § 5

³³ Tamtéž, § 6

povinna podat přihlášku k registraci. Přihlášku musí podat do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém překročil obrat a plátcem se stává prvním dnem třetího měsíce po měsíci, ve kterém došlo k překročení obratu.

Osoba registrovaná k dani v jiném členském státě je osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy.³⁴

Zahraniční osoba je pro účely zákona o dani z přidané hodnoty osoba, která nemá na území Evropského společenství sídlo, místo podnikání ani místo pobytu.³⁵

Provozovna je místo, které má stálé personální a materiální vybavení, jehož prostřednictvím uskutečňuje osoba povinná k dani své ekonomické činnosti.³⁶ Při určování místa plnění je místo provozovny důležité v případě, že je služba poskytnuta prostřednictvím provozovny (nebo provozovně osobě povinné k dani) nacházející se v jiném místě, než je její sídlo nebo místo podnikání. Místo plnění se pak nachází v místě, kde je provozovna umístěna.

Zdaňovací období:

Zákon o dani z přidané hodnoty připouští dvoje zdaňovací období – měsíční a čtvrtletní. Čtvrtletní zdaňovací období platí pro plátce, kteří nedosáhli za předcházející kalendářní rok obrat 10 000 000 Kč, pokud však dosáhli obratu minimálně ve výši 2 000 000 Kč, mohou si, pokud to včas oznámí správci daně, zvolit za zdaňovací období kalendářní měsíc. Měsíční zdaňovací období platí i pro plátce, kteří za předcházející kalendářní rok dosáhli obratu 10 000 000 Kč.

Sazba daně:

U zdanitelného plnění nebo u přijaté úplaty se uplatňuje základní (20 %) a snížená (10 %) sazba daně. U zboží, služeb tepla a chladu, dovozu uměleckých děl, starožitností a sběratelských předmětů a dalších plnění vymezených v přílohách zákona o DPH se použije snížená sazba daně.

³⁴ § 4 odst. 1 písm. g) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů.

³⁵ Tamtéž, § 4 odst. 1 písm. h)

³⁶ Tamtéž, § 4 odst. 1 písm. k)

4.1.2. DPH a elektronický obchod

Zákon o dani z přidané hodnoty zavádí pojem „elektronicky poskytovaná služba“. Jeho definici najdeme v § 10h odst. 2 písm. a). Pro účely tohoto zákona se rozumí: „elektronicky poskytovanou službou je zejména hostitelství internetových stránek web-site hosting, web-page hosting, dálková údržba programů a zařízení, dodání programového vybavení a jeho aktualizace, dodání obrázků, textů a informací a zpřístupňování databází, dodání hudby, filmů a her, včetně loterií a jiných podobných her a dodání politických, kulturních, uměleckých, sportovních, vědeckých a zábavných pořadů a událostí a poskytnutí služby výuky na dálku“

Za elektronicky poskytovanou službu tento zákon nepovažuje komunikaci prostřednictvím elektronické pošty mezi poskytovatelem služeb a osobou které jsou služby poskytovány.

4.1.2.1. DPH a obchody B2B

Jak už bylo zmíněno³⁷ zkratkou B2B se označují obchodní transakce mezi podnikateli, v kontextu zákona o dani z přidané hodnoty mluvíme o obchodech mezi plátcí.

Pro účely daně z přidané hodnoty se prodej zboží přes internet nijak výrazně neliší od běžného prodeje. Ale u služeb poskytované přes internet, vzhledem k jejich nehmotné povaze, je obtížnější stanovit místo a uskutečnění zdanitelného plnění, někdy i to, zda se jedná o zboží nebo službu.

Kromě poskytování služeb v rámci České Republiky je dále nutné rozlišovat přeshraniční služby v rámci Evropského společenství a třetích zemí. U těchto služeb na území ES využívá podnikatel jednotného vnitřního trhu, ve kterém je zajištěn volný pohyb osob, zboží, služeb a kapitálu.

Od 1. 1. 2010 se změnila pravidla pro určování místa plnění u přeshraničních služeb. Do roku 2009 se místo plnění určovalo podle poskytovatele služby, od roku 2010 se uplatňuje tzv. reverse charge systém a dochází k přenesení daňové povinnosti z dodavatele na odběratele. Obecně tedy podle § 9 platí, že místo plnění při poskytnutí

³⁷ V kapitole 1.2.1

služby OPD nebo ORD je tam, kde má tato osoba sídlo nebo místo podnikání. Existuje pak několik výjimek, které nalezneme v § 10 a následujících.

Další změnou od 1. 1. 2010 je povinnost vykazování služeb, které mají místo plnění v jiném členském státě, a zároveň vzniká příjemci služby povinnost přiznat daň, v **souhrnném hlášení**. Dříve se vykazovalo pouze dodané zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani. Souhrnné hlášení se podává formou datové zprávy, která je opatřená uznávaným elektronickým podpisem nebo odeslána prostřednictvím datové schránky, jak uvádí zákon v § 102 odst. 2. Toto hlášení podává plátce za každý měsíc do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. V případě, že poskytuje pouze služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, podává souhrnné hlášení současně s daňovým přiznáním ve lhůtě pro podání daňového přiznání.³⁸

Dodání zboží do třetí země označuje zákon jako vývoz. Nezáleží, zda je pořizovatel ve své zemi registrován k dani, plnění je osvobozeno od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet.

4.1.2.2. DPH a obchody B2C

Při obchodních transakcích typu B2C vystupuje na jedné straně podnikatel a na druhé straně spotřebitel neboli koncový zákazník.

Dodání zboží do jiného členského státu pro osobu, pro kterou není pořízení zboží předmětem daně (můžeme mluvit o osobě nepovinné k dani) je upraveno v § 18 ZDPH pod termínem „zasílání zboží“. Místem plnění při zasílání zboží je místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy (§ 8). Plátce daně je povinen se registrovat k dani v tomto členském státě. Pokud však celková hodnota dodaného zboží bez daně nepřekročila částku stanovenou členským státem, místo plnění se stanoví podle § 7 odst. 2 ZDPH, tedy místem plnění je místo, kde odeslání nebo přeprava začíná.

Tabulku s hranicí v jednotlivých členských státech pro zásilkový prodej najdeme v příloze č. 2 k této bakalářské práci.

³⁸ § 102 odst. 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Od 1. 4. 2011 v rámci novely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty došlo pro elektronické obchodování k významné změně v § 71. Novela výrazně snižuje limit pro osvobození od DPH při dovozu zboží ze 150 € na 22 €. Výjimku tvoří alkoholické nápoje, parfémů, toaletní vody, tabák a tabákové výrobky. Tato úprava vychází ze směrnice Evropské unie z roku 2009.³⁹ Nyní existují dva rozdílné limity, pro osvobození od cla a pro osvobození od DPH. Od roku 2008⁴⁰ do přijetí novely v letošním roce byl dovoz zboží osvobozen od cla i DPH, pokud nepřesáhl limit 150 €. Limit pro osvobození od cla tedy zůstal i nadále na stejné úrovni.

Při stanovení místa plnění u poskytnutých služeb vycházíme ze základního pravidla v § 9 odst. 2 ZDPH, který stanovuje místo plnění v místě, kde má osoba poskytující službu sídlo nebo místo podnikání. Výjimku tvoří poskytnuté služby zahraniční osobě nepovinné k dani, pokud se jedná o reklamní službu, poradenskou, konzultační, účetní, finanční, elektronicky poskytovanou službu a další uvedené v § 10h ZDPH. Místo plnění v tomto případě je místo, kde má osoba, které je služba poskytnuta, sídlo nebo místo pobytu.

V případě poskytnutí elektronicky poskytované služby zahraniční osobou povinnou k dani osobě nepovinné k dani se sídlem nebo místem pobytu v tuzemsku je místem plnění tuzemsko.⁴¹

Tato zahraniční osoba povinná k dani může využít tzv. Zvláštního režimu pro poskytnutí elektronicky poskytovaných služeb podle podmínek v § 88 ZDPH.

„Při zahájení činnosti podle zvláštního režimu si zahraniční osoba zvolí pouze jeden z členských států EU, kde vykazuje veškerou agendu související se zdaněním elektronických služeb poskytovaných kdekoli na území EU. Členský stát, který si

³⁹ Směrnice rady 2009/132/ES ze dne 19. října 2009 o osvobození některých druhů zboží od daně z přidané hodnoty při konečném dovozu.

⁴⁰ Od 1. 12. 2008 byl v České republice zvýšen limit pro osvobození od cla dovoz zboží z 22 € na 150 €.

⁴¹ § 10i odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů.

*evidovaná osoba zvolí jako stát, ve kterém se přihlásí k postupu podle zvláštního režimu, je nazýván státem identifikace.*⁴²

Pokud si státem identifikace zvolí evidovaná osoba tuzemsko, na žádost a po oznámení Finančním úřadu Brno I všech potřebných informací jí bude přiděleno daňové evidenční číslo (DEČ). Evidovaná osoba je pak povinna podávat za každé kalendářní čtvrtletí hlášení o dani a zaplatit daň uvedenou v tomto hlášení v eurech.

K účelu elektronického obchodování je možné využít i zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím. Obchodníkem je podle § 90 odst. 1 písm. c) plátce nebo osoba registrovaná k dani v jiném členském státě. Základem daně při použití tohoto režimu přírůžka snížená o daň z přírůžky. Stanoví se jako rozdíl mezi prodejní cenou obchodníka a pořizovací cenou.

⁴² *Zdanění elektronických služeb*. [online]. 2011 [cit. 2001-02-25]. Dostupné z: <http://adiszes.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/izes/zakl_informace.faces;jsessionid=B11827F740205CCD1410804CF89642A2.ajp13sqli11>.

5. Možnosti podnikání v internetovém prostředí

V této části práce se zaměřím na aplikaci teoretických poznatků na modelových příkladech. Možností jak podnikat v internetovém prostředí se nabízí celá řada. Vybrala jsem příklady, o kterých si myslím, že je možné se s nimi velmi často setkat v běžné praxi.

5.1. Fyzická osoba nepodnikatel

První modelový příklad je zaměřen zdanění příjmů nepodnikající fyzické osoby, která v dalším roce vykonává samostatně výdělečnou činnost vedlejší. Konkrétně se jedná o matku na rodičovské dovolené, která si přivydělává prodejem obnošeného oblečení po svých dětech přes internetové servery. Tento příklad je zde uveden proto, že se jedná v praxi o velmi častý a diskutovaný typ příjmů a diskuze kolem jeho možného zdanění jsou stále aktuální.

Zadání:

Paní Nová je na rodičovské dovolené se svým dvouletým synem a pobírá rodičovský příspěvek ve výši 7 600 Kč měsíčně. Ve společné domácnosti žije ještě společně s manželem, který je zaměstnaný.

Za období říjen až prosinec roku 2009 dosáhla paní Nová příjmů ve výši 5 300 Kč. Tyto příjmy jí plynuly z prodeje použitého dětského oblečení na internetovém serveru mimibazar.cz. Další příjmy, celkem 2 700 Kč, jí plynuly z prodeje nového spotřebiče, který výhodně nakoupila, ale nepoužila, a obratem se ziskem prodala přes internetovou aukci.

V roce 2010 se rozhodla, že si bude přivydělávat prodejem bižuterie, kterou sama podomácku vyrábí. Jako prostředek prodeje si vybrala internetový server fler.cz a aukro.cz. Za toto zdaňovací období se její příjmy rovnaly částce 32 000 Kč a výdaje 17 000 Kč.

Postup:

- **Rok 2009**

Nejprve rozebereme příjmy za zdaňovací období 2009. Příjmy z prodeje movitého majetku, v tomto případě se jedná o příjem z prodeje použitého oblečení, jsou osvobozeny od daně z příjmů podle § 4 odst. 1 písm. c). V zákoně nejsou uvedeny žádné limity ani omezení, a tak nezáleží, kolik celkem paní Nová utržila.

Trochu jiná situace je v případě příjmu z prodeje nového spotřebiče. Řadí se do ostatních příjmů podle § 10 odst. 1 písm. a) ZDP mezi příjmy z příležitostných činností. Je však osvobozen podle § 10 odst. 4 písm. a) a to v případě, že úhrn za zdaňovací období nepřesáhne částku 20 000 Kč. V případě paní Nové se jednalo o jednorázovou činnost, tím byla splněna podmínka příležitostné činnosti a úhrn nepřesáhnul uvedenou částku. Částka 2 700 Kč je tedy osvobozena od daně z příjmů.

Rodičovský příspěvek je ze zákona také osvobozen.⁴³

Za rok 2009 tedy nemusí podávat žádné daňové přiznání, protože jsou její veškeré příjmy osvobozeny.

- **Rok 2010**

Protože se paní Nová rozhodla, že si bude přivydělávat opakovaně, nebude se tedy jednat o příležitostnou činnost, je nutné ohlásit živnost na živnostenském úřadě a získat tak živnostenské oprávnění. Výroba bižuterie spadá pod živnosti volné, konkrétně: Výroba školních a kancelářských potřeb, kromě výrobků z papíru, výroba bižuterie, kartáčekového a konfekčního zboží, deštníků, upomínkových předmětů.

Díky Jednotnému registračnímu formuláři nemusí paní Nová obíhat úřady a vyplňovat několikery formuláře. Stačí vyplnit jeden formulář, který slouží nejen k ohlášení živnosti, ale i jako registrace k dani, přihláška k nemocenskému pojištění, oznámení o zahájení činnosti České správě sociálního zabezpečení a tak dále.

⁴³ Rodičovský příspěvek je osvobozen podle § 4 odst. 1 písm. i) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Příjmy paní Nové v roce 2010 se řadí mezi příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti uvedené v § 7 ZDP. Protože podniká na základě živnostenského oprávnění, může využít možnosti, a uplatnit si podle zákona výdaje ve výši 60 % z příjmů. Reálné výdaje paní Nové jsou nižší než 60 % příjmů a proto je tento postup výhodnější.

Tab. 3: výpočet daně z příjmů za rok 2010

	částka	poznámka
Příjmy podle § 7 ZDP	32 000 Kč	
Uplatněné výdaje procentem z příjmů	- 19 200 Kč	
Základ daně	= 12 800 Kč	
Nezdanitelné části	- 0 Kč	§ 15 ZDP
Odčitatelné položky	- 0 Kč	§ 34 ZDP
Základ daně snížený o § 15 a § 34 ZDP	= 12 800 Kč	
Daň z příjmů	= 1 920 Kč	§ 16 ZDP
Sleva na dani	- 24 840 Kč	§ 35ba ZDP
Výsledná daňová povinnost	= 0 Kč	

Výsledná daňová povinnost za zdaňovací období 2010 je nulová. Paní Nová by mohla, kromě uplatněné slevy na poplatníka, využít i daňového zvýhodnění na své dvouleté dítě ve výši 10 680 Kč. Vzhledem však k nízké dani z příjmů nemá toto zvýhodnění smysl. Může jej využít manžel, spolu se slevou na manželku, a snížit si tak vlastní daňovou povinnost.

Samostatná výdělečná činnost (SVC) paní Nové je považována za vedlejší z důvodu pobírání rodičovského příspěvku. Nemusí tak, pokud se dobrovolně nerozhodne, platit důchodové pojištění, protože rozdíl mezi příjmy a výdaji nepřesáhl rozhodnou částku.⁴⁴ Účast na nemocenském pojištění také není povinná.⁴⁵

⁴⁴ Rozhodná částka byla stanovena pro rok 2010 ve výši 56 901 Kč.

⁴⁵ Od 1. 1. 2011 platí, že při dobrovolné účasti OSVČ na nemocenském pojištění se automaticky stává z vedlejší činnosti činnost hlavní.

V prvním roce podnikání nemusí paní Nová platit zálohy na zdravotní pojištění.⁴⁶ Neplatí pro ni ani dodržení minimálního vyměřovacího základu⁴⁷ a v dalším roce placení záloh v minimální, zákonem stanovené, výši. V roce 2011 pak po podání Přehledu o příjmech a výdajích zaplatí pojistné ze skutečně dosaženého zisku. Výpočet výše pojistného je uveden níže v tabulce. Zdravotní pojištění se vypočítá jako 13,5 % z vyměřovacího základu, který se rovná 50 % z rozdílu mezi příjmy a výdaji.

Tab. 4: Přehled o příjmech a výdajích za rok 2010

	částka
Příjmy za rok 2010	32 000 Kč
Výdaje za rok 2010	19 200 Kč
Zaplacené zálohy za rok 2010	0 Kč
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	12 800 Kč
Vyměřovací základ	6 400 Kč
Zdravotní pojištění za rok 2010	864 Kč
Měsíční záloha pro rok 2011	72 Kč

Paní Nová musí zaplatit do osmi dnů od podání daňového přiznání pojistné na zdravotním pojištění za rok 2010 ve výši 864 Kč.⁴⁸ A v roce 2011 bude platit měsíční zálohy rovnající se částce 72 Kč.

5.2. Fyzická osoba podnikatel

Druhý modelový příklad je zaměřen na zdanění podnikající fyzické osoby v oblasti informačních technologií. Týká se především zdanění licenčních poplatků, dále cenných papírů a dotýká se daňové rezidentury.

⁴⁶ § 8 odst. 1 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění ve znění pozdějších předpisů.

⁴⁷ Tamtéž, § 3 odst. 8 písm. c)

⁴⁸ Tamtéž, § 8 odst. 5

Zadání:

Pan Šťastný je absolvent vysoké školy elektrotechnického směru se zaměřením na softwarové inženýrství. Při svých studiích vytvořil, a během let zdokonalil, specifický informační software pro malé výrobní podniky. Předmětem jeho podnikání je poskytování práva na užití tohoto softwaru a dále tvorba webových stránek. Dosahuje příjmů ze zdrojů na území České a Slovenské republiky. Je také dobrovolným dárce krev a v roce 2010 daroval krev celkem pětkrát. Mimo jiné obchoduje přes internet také s cennými papíry. Tyto cenné papíry nejsou zahrnuty v obchodním majetku.

Za zdaňovací období 2010 měl pan Šťastný následující příjmy:

- Ze zdrojů na území ČR:
 - 204 000 Kč z poskytnutí práva na užití softwaru,
 - 123 000 Kč za tvorbu webových stránek,
 - 18 000 Kč za prodej akcií, doba mezi nabytím a prodejem byla delší než 6 měsíců,
 - 25 000 Kč za prodej akcií, doba mezi nabytím a prodejem byla kratší 6 měsíců, výdaje spojené s prodejem cenných papírů, včetně pořizovací ceny, 18 000 Kč,
 - Ze zakoupených akcií mu byla vyplacena dividenda ve výši 45 000 Kč, obdržel 38 250 Kč.

- Ze zdrojů na území SR:
 - 7 200 EUR (181 944 Kč) z poskytnutí práva na užití softwaru, srážková daň zaplacená prostřednictvím plátce Slovenské republiky 720 EUR (18 194 Kč).

Příjmy ze zahraničních zdrojů byly převedeny na českou měnu, na základě § 38 ZDP, podle jednotného kurzu stanoveného jako průměr směnného kurzu stanoveného ČNB poslední den každého měsíce zdaňovacího období. Za prosinec roku 2010 byl kurz stanoven 25,27 Kč za 1 €.

Postup:

Nejprve je třeba klasifikovat druhy příjmů pana Šťastného. Tvorba webových stránek spadá pod živnost volnou (příprava a vypracování technických návrhů, grafické a kresličské práce) a je potřeba živnostenské oprávnění. Jedná se o příjem podle § 7 odst. 1 písm. b) ZDP. Jelikož je pan Šťastný autor softwaru, příjem spadá pod příjmy z jiné samostatně výdělečné činnosti podle § 7 odst. 2 ZDP, příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví a není potřeba živnostenské oprávnění. U obou druhů příjmů je možné uplatnit výdaje procentem z příjmů. V případě příjmů za tvorbu webových stránek je možné uplatnit 60 % z příjmů, v případě příjmů z poskytnutí práva na užití 40 % z příjmů.

Příjmy z prodeje akcií jsou osvobozeny, pokud nebyly zařazeny v obchodním majetku a doba mezi nabytím a prodejem překročila šest měsíců. Z tohoto titulu je částka 18 000 Kč osvobozena od daně z příjmů. Protože v dalším případě nebyl šestiměsíční časový test splněn, rozdíl mezi prodejní a pořizovací cenou bude předmětem daně, jedná se o příjem podle § 10 ZDP. Vyplacená dividenda se řadí pod příjmy z § 8 ZDP a jsou zdaněny zvláštní sazbou daně, která byla sražena při výplatě. Do daňového přiznání se proto nebudou vůbec zahrnovat.

Pan Šťastný je bezesporu daňový rezident České republiky a daňový nerezident Slovenské republiky. Česká a Slovenská republika má mezi sebou uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, a proto je nutné při zdanění zahraničních příjmů postupovat podle nich. Podle článku 12 SZDZ má právo Slovenská republika na zdanění příjmů plynoucích českému rezidentovi z licenčních poplatků, pokud mají zdroj ve Slovenské republice. Maximální sazba daně je však 10 % z hrubé částky licenčních poplatků. Podle SZDZ, aby mohly být licenční poplatky zdaněny na Slovensku, se nesmí jednat o tzv. „kulturní licenční poplatky“. Ty mohou být zdaněny pouze ve státě rezidenta. V tomto případě sazba 10 % z hrubé výše odpovídá částce 720 EUR a podle slovenského zákona o dani z příjmů⁴⁹ podléhá srážkové dani, kterou srazí a odvede za pana Šťastného plátce daně při výplatě.

⁴⁹ § 43 odst. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. zákona o dani z příjmů v znení neskorších predpisov.

Podle SZDZ se Slovenskem se při vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí postupuje metodou prostého zápočtu. Podle výpočtů v níže uvedené tabulce vychází, že celková daňová povinnost pana Šťastného v roce 2010 z dosažených příjmů je nulová.

Tab. 5: výpočet daňové povinnosti

	částka	poznámka
Příjmy podle § 7 odst. 1 písm. b) ZDP	+ 204 000 Kč	
Uplatněné výdaje procentem z příjmů	- 81 600 Kč	40 % z příjmů
Příjmy podle § 7 odst. 2 písm. a) ZDP	+ 123 000 Kč	
Uplatněné výdaje procentem z příjmů	- 73 800 Kč	60 % z příjmů
Příjmy ze zahraničí podle § 7 ZDP	+ 181 944 Kč	
Uplatněné výdaje procentem z příjmů	- 72 778 Kč	40 % z příjmů
Dílčí základ daně podle § 7 ZDP	= 280 766 Kč	
Příjmy podle § 10 ZDP	+ 25 000 Kč	
Výdaje vztahující se k příjmům podle § 10	- 18 000 Kč	
Dílčí základ daně podle § 10 ZDP	= 7 000 Kč	
Základ daně	= 287 766 Kč	
Nezdanitelné části	- 10 000 Kč	§ 15 ZDP – odběr krve
Odčitatelné položky	- 0 Kč	§ 34 ZDP
ZD snižený o § 15 a § 34 ZDP	= 277 766 Kč	
Zaokrouhlený základ daně	= 277 700 Kč	
Daň z příjmů	= 41 655 Kč	15 % podle § 16 ZDP
Daň sražená v zahraničí	- 18 194 Kč	10 % z hrubé částky ⁵⁰
Sleva na dani	- 24 840 Kč	§ 35ba ZDP
Výsledná daňová povinnost	= 0 Kč	

⁵⁰ Daňovou povinnost lze snížit o daň zaplacenou v zahraničí, maximálně však o částku vypočtenou podle § 38f odst. 2 ZDP, tzn. o částku 26 313 Kč ($181\,944/280\,766 \cdot 40\,605 = 26\,313$). Jelikož je sražená daň v zahraničí nižší než vypočítaná částka, použije se při snížení celá sražená zahraniční daň.

Podobně jako nerezidenti ČR u nás, může pan Šťastný podat daňové přiznání na Slovensku a tím si započíst sraženou daň, která se v tomto případě chová jako záloha na daň, na celkovou daňovou povinnost vztahující se k příjmům ze zdrojů na území Slovenské republiky.⁵¹ Postup v případě zvolení této varianty je uveden v níže uvedené tabulce.

Tab. 6: výpočet daňové povinnosti pro účely podání daňového přiznání na Slovensku

	částka	Poznámka
Příjmy podle § 6 odst. 2 písm. a)⁵²	= 7 200 EUR	
Uplatněné výdaje procentem z příjmů	- 2 880 EUR	40 % z příjmů
Dílčí základ daně	= 4 320 EUR	
Sleva na poplatníka	- 4 025,7 EUR	
Základ daně po odečtení slev	= 294,3 EUR	
Daň z příjmů	= 55,92 EUR	Sazba 19 %
Odečtení sražené daně	- 720 EUR	10 % z 7 200 EUR
Výsledná daňová povinnost – přeplatek	= 664,08 EUR	

Tab. 7: výpočet daňové povinnosti v České republice

	částka	poznámka
Dílčí základ daně podle § 7 ZDP	= 280 766 Kč	
Dílčí základ daně podle § 10 ZDP	= 7 000 Kč	
Základ daně	= 287 766 Kč	
Nezdanitelné části	- 10 000 Kč	§ 15 ZDP – odběr krve
Odčitatelné položky	- 0 Kč	§ 34 ZDP
ZD snížený o § 15 a § 34 ZDP	= 277 766 Kč	
Zaokrouhlený základ daně	= 277 700 Kč	
Daň z příjmů	= 41 655 Kč	15 % podle § 16 ZDP
Sleva na dani	- 24 840 Kč	§ 35ba ZDP
Výsledná daňová povinnost	= 16 815 Kč	

⁵¹ Podle § 43 odst. 7 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů v znění neskorších předpisů.

⁵² Dílčí základ daně určen podle příslušných paragrafů zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů.

Použijeme – li směnný kurz uvedený v zadání na orientační přepočít daňového přeplatku ze Slovenska, zjistíme, že první varianta vychází výhodněji. Při podání příznání na Slovensku by sice panu Šťastnému vyšel přeplatek, ale zároveň se mu zvýší výsledná daňová povinnost v České republice. Ta je dokonce nepatrně vyšší než přeplatek přepočtený na české koruny. Za zdaňovací období 2010 je tedy zbytečné podávat daňové příznání na Slovensku.

Pan Šťastný podniká prvním rokem a jeho činnost je považována za hlavní. Z toho vyplývá, že měsíčně je povinen zaplatit minimální zálohy na zdravotním a důchodovém pojištění. Vzniklý přeplatek na zdravotním pojištění je možné použít k úhradě záloh na pojistné v dalším období. Doplatek pojistného je povinen odvést nejpozději do osmi dnů po podání Přehledu o příjmech a výdajích za rok 2010. Účast na nemocenském pojištění není povinná.

Tab. 8: zdravotní pojištění

	částka	poznámka
Základ daně	280 776 Kč	Podle § 7 ZDP
Vyměřovací základ	142 254 Kč	Minimální vyměřovací základ pro 2010
Zaplacené zálohy za rok 2010	19 212 Kč	12 x 1 601 Kč
Pojistné za rok 2010	19 205 Kč	13,5 % z vyměřovacího základu
Přeplatek	7 Kč	
Měsíční zálohy na rok 2011	1 601 Kč	po podání Přehledu

Tab. 9: důchodové pojištění

	částka	poznámka
Základ daně	280 776 Kč	Podle § 7 ZDP
Vyměřovací základ	140 388 Kč	50 % ze základu daně
Zaplacené zálohy za rok 2010	20 772 Kč	12 x 1 731 Kč
Pojistné za rok 2010	40 993 Kč	29,2 % z vyměřovacího základu
Doplatek	20 221 Kč	
Měsíční zálohy na rok 2011	3 416 Kč	po podání Přehledu

5.3. Fyzická osoba podnikatel, plátce DPH

V závěrečném modelovém příkladě se zaměřím na zdanění podnikající fyzické osoby. Kromě daně z příjmů se bude příklad dotýkat i problematiky daně z přidané hodnoty.

Zadání:

Pan Černý podniká již druhým rokem jako OSVČ na základě živnostenského oprávnění. V rámci podnikání nakupuje a následně prodává bytové doplňky přes český internetový obchod. Zboží nakupuje především ze Spojených států amerických a ze zemí Evropské unie. Od začátku své podnikatelské činnosti je také dobrovolným čtvrtletním plátcem daně z přidané hodnoty. Zboží, které prodává, podléhá základní sazbě DPH. Výdaje pro účely daně z příjmů uplatňuje v reálné výši, vede daňovou evidenci a evidenci pro účely zákona o DPH.

Ve společné domácnosti žije spolu s manželkou a synem, který se narodil 6. 11. 2010. Manželka byla před nástupem na mateřskou dovolenou zaměstnána, její příjem přesáhl 68 000 Kč za zdaňovací období 2010.

Za rok 2010 nastaly panu Černému následující skutečnosti:

- Ztráta za rok 2009 ve výši 120 000 Kč,
- celkové příjmy z prodeje zboží 1 258 000 Kč bez DPH,
- veškeré výdaje vynaložené na vytvoření příjmů 823 000 Kč.

Postup:

Pan Černý jako plátce DPH je povinen vést daňovou evidenci podle § 100 ZDPH. V této evidenci musí vést i údaje o uskutečněných plněních, která jsou osvobozena od daně nebo nejsou předmětem daně z přidané hodnoty.

Pan Černý nakupuje zboží pro svůj internetový obchod od osob registrovaných k dani v jiném členském státě EU. Toto plnění je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Podle zákona o dani z přidané hodnoty je místo plnění v České republice a je povinen přiznat a odvést z tohoto zboží daň na výstupu v rámci svého daňového přiznání. Zároveň však vzniká nárok na odpočet daně na vstupu z tohoto zboží.

Základní podmínkou k nároku na odpočet je mít k dispozici daňový doklad od prodávajícího.

Také nakupuje zboží ze Spojených států amerických. Pro účely zákona o dani z příjmů se jedná o dovoz zboží. Jedná se také o osvobozené plnění s nárokem na odpočet. Místem plnění je místo, kde bylo zboží propuštěno do celního režimu volný oběh nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení a daňová povinnost vzniká dnem propuštění do tohoto celního režimu. Stejně jako při pořízení zboží z EU je povinen přiznat a odvést daň ve svém daňovém přiznání. Stejně tak mu vzniká nárok na odpočet za splnění podmínek stanovených v zákoně. Do základu daně se podle § 38 ZDPH započítává základ daně pro vyměření cla, clo a výdaje vzniklé do prvního místa určení v tuzemsku, jako například doprava nebo pojištění, pokud již nejsou zahrnuty v základu daně pro vyměření cla.

Pan Černý uplatňuje výdaje v reálné výši, jako plátce DPH jsou jeho příjmy a výdaje pro účely daně z příjmů bez DPH. Protože manželka byla ve zdaňovacím období zaměstnána a její příjem nepřesáhl 68 000 Kč, nemůže si uplatnit slevu podle § 35ba na manželku. Na syna, který se narodil v listopadu, může pan Černý využít slevu na dani ve výši 2/12 z částky 11 604 Kč. Výpočet jeho daňové povinnosti je shrnut v následující tabulce.

Tab. 10: výpočet daňové povinnosti za zdaňovací období 2010

výpočet	částka	poznámka
Příjmy podle § 7 odst. b) ZDP	= 1 258 700 Kč	
Výdaje	- 823 900 Kč	
Základ daně	= 434 800 Kč	
Nezdanitelné částky	- 0 Kč	§ 15 ZDP
Odčitatelné položky	- 120 000 Kč	§ 34 ZDP daňová ztráta
Základ daně snížený o § 15 a 34 ZDP	= 314 800 Kč	
Daň z příjmů	= 47 220 Kč	§ 16 ZDP
Slevy na dani	- 24 840 Kč	§ 35ba ZDP
	- 1 934 Kč	§ 35c ZDP
Výsledná daňová povinnost	= 20 446 Kč	

Protože pan Černý vykázal za rok 2009 ztrátu, platí v roce 2010 zálohy na důchodové a zdravotní pojištění v zákonem stanovené minimální výši. Pro důchodové pojištění je výše minimální měsíční zálohy 1 731 Kč a pro zdravotní pojištění 1 601 Kč. Vzniklý doplatek pojistného na důchodovém pojištění je povinen odvést nejpozději do osmi dnů po podání Přehledu o příjmech a výdajích za rok 2010. Doplatek ze zdravotního pojištění je nutné doplatit nejpozději do 8 dnů po podání daňového přiznání.

Tab. 11: zdravotní pojištění

	částka	poznámka
Základ daně	434 800 Kč	Podle § 7 ZDP
Vyměřovací základ	217 400 Kč	50 % ze základu daně
Zaplacené zálohy za rok 2010	19 212 Kč	12 x 1 601 Kč
Pojistné za rok 2010	29 349 Kč	13,5 % z vyměřovacího základu
Doplatek	10 137 Kč	
Měsíční zálohy na rok 2011	2 446 Kč	po podání Přehledu

Tab. 12: důchodové pojištění

	částka	poznámka
Základ daně	434 800 Kč	Podle § 7 ZDP
Vyměřovací základ	217 400 Kč	50 % ze základu daně
Zaplacené zálohy za rok 2010	20 772 Kč	12 x 1 731 Kč
Pojistné za rok 2010	63 481 Kč	29,2 % z vyměřovacího základu
Doplatek	42 709 Kč	
Měsíční zálohy na rok 2011	5 290 Kč	po podání Přehledu

Pokud by se pan Černý rozhodl ve svém podnikání expandovat za hranice České republiky do zemí Evropské unie, z hlediska daně z přidané hodnoty by mohly nastat dvě situace.

V prvním případě bude dodávat své zboží osobě, která není v druhém státě registrována k dani. Jedná se o tzv. zasílání zboží podle § 18 ZDPH. Protože se nejedná o osvobozené plnění, bude zboží dodávat včetně DPH. Záleží však na místě plnění, jestli se bude jednat o české nebo zahraniční DPH.

- Místo plnění je v místě kde přeprava začíná: tedy v ČR. Pokud by hodnota dodávaného zboží bez daně do členského státu nepřekročila hranici stanovenou tímto státem. Zboží bude tedy zdaněno v ČR.
- Místo plnění je v místě ukončení přepravy: pokud by pan Černý překročil tuto hranici, pak je povinen zaregistrovat se v členském státě a zdanit zboží slovenskou daní.

V dalším možném případě bude pan Černý dodávat zboží osobám registrovaným k dani v druhém členském státě. Jedná se o osvobozené plnění s nárokem na odpočet podle § 64 ZDPH. Bude tak dodávat zboží s cenou bez DPH a je povinen podat souhrnné hlášení za každý kalendářní měsíc. Povinnost zdanit zboží ve svém státě připadá na pořizovatele.

Pan Černý může také využít formu třístranného obchodu podle § 17 ZDPH, pokud by nakupoval a zároveň v nezměněném stavu prodával zboží osobám registrovaným k dani ve dvou různých členských státech. V třístranném obchodu by vystupoval jako prostřední osoba a jeho povinností by bylo vystavit kupujícímu daňový doklad a uvést tento obchod v souhrnném hlášení. Dopravu zboží zajišťuje prodávající. Pro pana Černého to znamená ušetření nákladů na dopravu a skladování.

Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo provedení analýzy daňové legislativy v kontextu s elektronickým obchodem a následně navrhnout u vybraných subjektů daňovou optimalizaci. Při zpracování analýzy daňového prostředí jsem mimo jiné vycházela z platných zákonů České republiky, především ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tento zákon se stal stěžejním pramenem i u závěrečné části práce, která se zabývá zdanění modelových příkladů. Po potřebném nastudování daňové problematiky mohu říct, že daňová legislativa poměrně dobře reaguje na stále rostoucí internetový trend v podnikání, a to především díky implementacím směrnic Evropské unie. Ta se snaží koordinovat a sjednocovat tuto oblast, jak je patrné například u daně z přidané hodnoty a poskytování přeshraničních služeb nebo pořízení zboží. Významnou úlohu také hrají smlouvy o zamezení dvojího zdanění. V zákoně však můžeme najít i slabší místa. Například zákon o dani z příjmů v § 10 uvádí pojem příležitostná činnost, ale dále už ho nedefinuje. Pro drobné prodejce především na aukčních a prodejních serverech to často způsobuje právní nejistotu, do jaké míry se jejich prodej řadí pod příležitostnou činnost a kdy už se jedná o soustavnou činnost.

Daňové plánování v oblasti elektronického obchodu je velmi obsáhlé a široké téma. Z mnoha se nabízejících se možností jsem si zvolila pro praktickou aplikaci teoretických poznatků optimalizaci daňové povinnosti u fyzických osob. Vybrala jsem si fyzické osoby především proto, že osoba samostatně výdělečně činná bývá nejčastější forma při zahájení podnikání. Jedním z důvodů bývá nízká finanční a administrativní náročnost v porovnání například se společnostmi s ručením omezeným.

Na třech modelových příkladech jsem demonstrovala mechanismus zdanění příjmů fyzických osob. Při výpočtu daně z příjmů jsem se snažila nastínit možné využití prvků daňové optimalizace, jako jsou slevy na dani, položky odčitatelné od základu daně a další. Řešila jsem také postup zdanění celosvětových příjmů rezidenta České republiky, ke kterému bylo potřeba nastudování smlouvy o zamezení dvojího zdanění se Slovenskou republikou a slovenského zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmov. Dotkla jsem se i problematiky pořizování zboží z Evropské unie a dovozu v souvislosti s daní z přidané hodnoty.

Závěrem bych chtěla říci, že daňová legislativa nijak očividně nezvýhodňuje daňové poplatníky, kteří využívají internet jako prostředek podnikání. Internet však sám o sobě nabízí obrovskou konkurenční výhodu. Je možné efektivněji využívat například výhod různých daňových režimů nebo naplno využít volný pohyb zboží a služeb v rámci členských států Evropské unie. To je patrné především při poskytování služeb, kde nejsou žádné materiální bariéry. Vždy je však velmi důležité rozlišovat legální daňové plánování a nelegální daňové úniky.

Seznam literatury

- 1) DOLEČEK, M. *Elektronický obchod*. [online]. 2010 [cit. 2011-01-14]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/orientace-v-pravnich-ukonech/elektronicky-obchod-opu/1000818/7013/>.
- 2) DVOŘÁK, J. *Elektronický obchod*. Brno : Zdeněk Novotný, 2004. 78 s. ISBN 80-214-2600-4.
- 3) *Informace k používání elektronického podpisu*. [online]. 2011 [cit. 2011-02-27]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/clanek/informace-k-pouzivani-elektronickeho-podpisu.aspx>.
- 4) *Informace pro plátce DPH k vybraným ustanovením zákona č. 235/ 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*. [online]. 2011 [cit. 2011-05-22]. Dostupné z: <http://cde.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cde/xsl/147.html>.
- 5) KOTLER, P. et al. *Moderní marketing : 4. evropské vydání. 1. vyd.* Praha: Grada, 2007. 1048 s. ISBN 978-80-247-1545-2.
- 6) KYNCL, L. Přímé, nepřímé a ostatní daně při e-komeraci. *Daně a finance*. 2007, 07-08, s. 17- 24. ISSN 1801-6006. 2007
- 7) MACHKOVÁ, H. et al. *Mezinárodní obchodní operace*. Praha : Grada Publishing, 2007. 244 s. ISBN 978-80-247-1590-2.
- 8) NOVÁK, M. *Internetové aukce*. (Bakalářská práce) Brno: Masarykova univerzita, 2009. 30 s. Vedoucí bakalářské práce RNDr. JUDr. Vladimír Šmíd CSc.
- 9) OTEVŘEL, P. *O podnikání nepodnikatelů v rámci e-aukcí*. [online]. 2007 [cit. 2011-02-03]. Dostupné z: <http://www.pravoit.cz/article/o-podnikani-nepodnikatelu-v-ramci-e-aukci>.
- 10) *Poplatník a předmět daně z příjmů fyzických osob*. [online]. 2011 [cit. 2011-01-20]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-amzda/informace/dan-z-prijmu-tuzemsko/fyzicke-osoby-1/>.

- 11) *Přehled platných smluv České republiky*. [online]. 2011 [cit. 2011-04-13]. Dostupné z : <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled_smluv.html>.
- 12) SCULLEY, A.; WOODS, W. *B2B Internetová tržiště : Revoluce v obchodování mezi firmami*. 1 vyd. Praha : Grada, 2001. 192 s. ISBN 80-247-0081-6.
- 13) SMEJKAL, V. *Internet a §§§*. 1.vyd. Praha : Grada, 2001. 284 s. ISBN 80-247-0058-1.
- 14) Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2000/31/ES ze dne 8. června 2000, o některých právních aspektech služeb informační společnosti, zejména elektronického obchodu, na vnitřním trhu ("směrnice o elektronickém obchodu").
- 15) *Smlouvy o zamezení dvojího zdanění*. [online]. 2011 [cit. 2011-03-02]. Dostupné z:
<http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&refresh=yes&levclid=da_438.htm>.
- 16) SVOBODA, P. *Právní a daňové aspekty e-obchodu*. Praha : Linde, 2001. 461 s. ISBN 8072013114.
- 17) Zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník ze dne 26. února 1964, ve znění pozdějších předpisů.
- 18) Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů.
- 19) Zákon č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů ze dne 17. července 2008, ve znění pozdějších předpisů.
- 20) Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání ze dne 2. října 1991, ve znění pozdějších předpisů.
- 21) Zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník ze dne 5. listopadu 1991, ve znění pozdějších předpisů.

- 22) Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů.
- 23) Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiky zaměstnanosti ze dne 17. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.
- 24) Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.
- 25) Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů ze 4. decembra 2003, v znění neskorších predpisov.
- 26) *Zdanění elektronických služeb*. [online]. 2011 [cit. 2001-02-25]. Dostupné z: <http://adiszes.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/izes/zakl_informace.faces;jsessionid=B11827F740205CCD1410804CF89642A2.ajp13sqli11>.

Seznam příloh

- 1) Příloha 1: Přehled smluv o zamezení dvojího zdanění
- 2) Příloha 2: Hranice v jednotlivých členských zemích pro zásilkový prodej

Příloha č. 1: Přehled smluv o zamezení dvojího zdanění

Tab. 13: přehled smluv o zamezení dvojího zdanění⁵³

Smluvní stát	Platnost od	Sbírka zákonů	Finanční zpravodaj
Albánie	10. 09. 1996	270/1996 Sb.	č. 12/96
Arménie	15. 07. 2009	86/2009 Sb. m. s.	
Austrálie	27. 11. 1995	5/1996 Sb.	č. 2/96
Ázerbajdžán	16. 06. 2006	74/2006 Sb. m. s.	č. 1/2/2007
Belgie	24. 07. 2000	95/2000 Sb. m. s.	č. 4/2001, č. 9-10/2003, č. 6-7/2007
Bělorusko	15. 01. 1998	31/1998 Sb.	č. 5/98, č. 11/98
Bosna a Hercegovina	12. 05. 2010	58/2010 Sb. m. s.	č. 12/96
Brazílie	14. 11. 1990	200/1991 Sb.	
Bulharsko	02. 07. 1999	203/1999 Sb.	
Čína	23. 12. 1987	41/1988 Sb.	č. 6/88, č. 11/97, č. 3/2000
Dánsko	27. 12. 1982	53/1983 Sb.	č. 4/83
Egypt	04. 10. 1995	283/1995 Sb.	č. 1/96
Estonsko	26. 05. 1995	184/1995 Sb.	č. 12/2/95
Etiopie	30. 05. 2008	54/2008 Sb. m. s.	
Filipíny	23. 09. 2003	132/2003 Sb. m. s.	č. 11/2004
Finsko	12. 12. 1995	43/1996 Sb.	č. 2/98, č. 1/2005
Francie	01. 07. 2005	79/2005 Sb. m. s.	č.12/1/2005, č.11/12/2006
Gruzie	04. 05. 2007	40/2007 Sb. m. s.	č. 8-9/2007, č. 3/2010
Chorvatsko	28. 12. 1999	42/2000 Sb. m. s.	č. 6/2000, č. 3/2001
Indie	27. 09. 1999	301/1999 Sb.	č. 7/8/2000
Indonésie	26. 01. 1996	67/1996 Sb.	č. 4-5/99, č. 4/2010
Irsko	21. 04. 1996	163/1996 Sb.	č. 5/98, č. 4/2009

⁵³ *Přehled platných smluv České republiky*. [online]. 2011 [cit. 2011-04-13]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled_smluv.html.

Smluvní stát	Platnost od	Sbírka zákonů	Finanční zpravodaj
Island	28. 12. 2000	11/2001 Sb. m. s.	
Itálie	26. 06. 1984	17/1985 Sb.	č.4-5/87, č.12/97,č.45/99, č. 1/1/2003, č. 6/2010
Izrael	23. 12. 1994	21/1995 Sb.	č. 1/95, č. 4/95
Japonsko	25. 11. 1978	46/1979 Sb.	č. 5/80
JAR	03. 12. 1997	7/1998 Sb.	č. 3/99
Jordánsko	7. 11. 2007	88/2007 Sb.	
Kanada	28. 05. 2002	83/2002 Sb. m. s.	č. 11-12/2002
Kazachstán	29. 10. 1999	3/2000 Sb. m. s.	č. 4-5/2000, č. 4/2009
Korejská republika	03. 03. 1995	124/1995 Sb.	č. 10/95
KLDR	07. 12. 2005	3/2006 Sb. m. s.	
Kuvajt	03. 03. 2004	48/2004 Sb. m. s.	
Kypr	26. 11. 2009	120/2009 Sb. m. s.	č. 4/2010
Libanon	24. 01. 2000	30/2000 Sb. m. s.	
Litva	08. 08. 1995	230/1995 Sb.	č. 12/2/95, č. 12/97
Lotyšsko	22. 05. 1995	170/1995 Sb.	č. 9/95, č. 5/96
Lucembursko	30. 12. 1992	79/1993 Sb.	č. 10-11/93
Maďarsko	27. 12. 1994	22/1995 Sb.	č. 1/95
Makedonie	17. 06. 2002	88/2002 Sb. m. s.	č. 9-10/2002
Malajsie	09. 03. 1998	71/1998 Sb.	č. 4-5/99
Malta	06. 06. 1997	164/1997 Sb.	č. 11/97
Maroko	18. 07. 2006	83/2006 Sb. m. s.	č. 1/2/2007
Mexiko	27. 12. 2002	7/2003 Sb. m. s.	č. 2-3/2004, č. 8-9/2007
Moldávie	26. 04. 2000	88/2000 Sb.	
Mongolsko	22. 06. 1998	18/1999 Sb.	č. 2/99
Německo	17. 11. 1983	18/1984 Sb.	č. 3-4/84
Nigérie	02. 12. 1990	339/1991 Sb.	
Nizozemí	05. 11. 1974	13/1974 Sb.	č. 5/80, č. 9/97, č. 1/98, č. 7-8/99

Smluvní stát	Platnost od	Sbírka zákonů	Finanční zpravodaj
Norsko	09. 09. 2005	121/2005 Sb. m. s.	č. 12/1/2005
Nový Zéland	29. 08. 2008	75/2008 Sb. m. s.	č. 4/2009
Polsko	20. 12. 1993	31/1994 Sb.	č. 2/96
Portugalsko	01. 10. 1997	275/1997 Sb.	č. 3/99
Rakousko	22. 03. 2007	31/2007 Sb. m. s.	č. 6-7/2007
Rumunsko	11. 08. 1994	180/1994 Sb.	č. 12-1/94
Rusko	18. 07. 1997	278/1997 Sb.	č. 12/98, č. 1/2/99
Řecko	23. 05. 1989	98/1989 Sb.	č. 11-12/89
SAE	09. 08. 1997	276/1997 Sb.	
Singapur	21. 08. 1998	224/1998 Sb.	č. 1/2/99
Slovensko	14. 07. 2003	100/2003 Sb. m. s.	č. 7-8/2003
Slovinsko	28. 04. 1998	214/1998 Sb.	č. 10/98
Srbsko a Černá Hora	27. 06. 2005	88/2005 Sb. m. s.	č. 10/1/2005, č. 8-9/2007, č. 1-2/2009
Srí Lanka	19. 06. 1979	132/1979 Sb.	č. 5/80
Sýrie	12. 11. 2009	115/2009 Sb. m. s.	
Španělsko	05. 06. 1981	23/1982 Sb.	č. 3/82
Švédsko	08. 10. 1980	9/1981 Sb.	č. 1/81, č. 2/98
Švýcarsko	23. 10. 1996	281/1996 Sb.	č. 12/96, č. 4/2/2005
Tádžikistán	19. 10. 2007	89/2007 Sb. m. s.	
Thajsko	14. 08. 1995	229/1995 Sb.	č. 1/98
Tunis	25. 10. 1991	419/1992 Sb.	č. 10/95
Turecko	16. 12. 2003	19/2004 Sb. m. s.	č. 4-5/2004
Ukrajina	20. 04. 1999	103/1999 Sb.	č. 3/2000
USA	23. 12. 1993	32/1994 Sb.	č. 11/94, č. 3/96
Uzbekistán	15. 01. 2001	28/2001 Sb. m. s.	č. 6/2001
Velká Británie	20. 12. 1991	89/1992 Sb.	č. 6/92, č. 12/96
Venezuela	12. 11. 1997	6/1998 Sb.	č. 4-5/99
Vietnam	03. 02. 1998	108/1998 Sb.	č. 6/98

Příloha č. 2: Hranice v jednotlivých členských zemích pro zásilkový prodej

Tab. 14: hranice pro zásilkový prodej v jednotlivých členských zemích⁵⁴

Členské státy EU	Mezní hodnota pořízeného zboží za rok	EURO ekvivalent
Belgie	35 000 €	
Dánsko	280 000 DKK	37 551 €
Německo	100 000 €	
Řecko	35 000 €	
Španělsko	35 000 €	
Francie	100 000 €	
Itálie	35 000 €	
Irsko	35 000 €	
Lucembursko	100 000 €	
Nizozemí	100 000 €	
Rakousko	100 000 €	
Portugalsko	35 000 €	
Finsko	35 000 €	
Švédsko	320 000 SEK	33 869 €
Velká Británie	70 000 GBP	79 465 €
Česká republika	1 140 000 Kč	43 420 €
Estonsko	550 000 EEK	35 151 €
Lotyšsko	24 000 LVL	34 433 €
Litva	125 000 LTL	36 203 €
Kypr		35 000 €
Maďarsko	8 800 000 HUF	34 671 €
Malta		35 000 €

⁵⁴ Informace pro plátce DPH k vybraným ustanovením zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. [online]. 2011 [cit. 2011-05-22]. Dostupné z: <<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/147.html>>.

Členské státy EU	Mezní hodnota pořízeného zboží za rok	EURO ekvivalent
Polsko	160 000 PLN	40 000 €
Slovensko		35 000 €
Slovinsko		35 000 €
Rumunsko	118 000 RON	32 702 €
Bulharsko	70 000 BGN	35 791 €