

Uplatňování tří sazeb DPH v ČR a komparace s jinými členskými státy

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

Ing. Lenka Sabelová

Ivana Korbičková

Brno 2016

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Lence Sabelové za odborné vedení, cenné připomínky a rady, které mi poskytla při zpracování práce.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Uplatňování tří sazeb DPH v ČR a komparace s jinými členskými státy**

vypracoval/a 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 vědom/a, 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

Korbičková, I. Application of three VAT rates in CZ and comparison with other EU member states. Bachelor thesis. Brno: Mendel University, 2016.

Bachelor thesis deals with rates of Value Added Tax, especially of implementation of the third Rate of VAT in the amount of 10 %. The main aim of bachelor thesis is to evaluate the impact of implementation of the third Rate of VAT in Czech Republic and to suggest appropriate amount of VAT rates. Then draw a comparison VAT rates in the EU.

Keywords

Value Added Tax, VAT rates, third Rate of Value Added Tax.

Abstrakt

Korbičková, I. Uplatňování tří sazeb DPH v ČR a komparace s jinými členskými státy. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2016.

Bakalářská práce se zabývá sazbami daně z přidané hodnoty, především zavedení třetí sazby DPH ve výši 10 %. Hlavním cílem bakalářské práce je zhodnotit dopad zavedení třetí sazby DPH v České republice a navrhnout vhodnou výši sazby DPH. Dále pak provést komparaci uplatňovaných sazeb DPH v EU.

Klíčová slova

Daň z přidané hodnoty, sazby DPH, třetí sazba daně z přidané hodnoty.

Obsah

1	Úvod a cíl práce	13
1.1	Úvod.....	13
1.2	Cíl práce.....	14
2	Metodika	15
3	Daň z přidané hodnoty	16
3.1	Historie DPH.....	16
3.1.1	Vývoj DPH v ČR před vstupem do EU.....	17
3.1.2	Vývoj DPH v ČR po vstupu do EU.....	18
3.2	DPH V EU	20
3.3	Zákon o DPH.....	21
3.4	Sazby daně z přidané hodnoty	22
3.4.1	Základní sazba DPH.....	24
3.4.2	První snížená sazba DPH.....	24
3.4.3	Druhá snížená sazba DPH	25
4	Třetí sazba DPH	27
4.1	Důvod zavedení třetí sazby	27
4.2	Názory na zavedení třetí sazby DPH.....	28
4.3	Shrnutí	30
5	Dopad zavedení třetí sazby DPH	31
5.1	Státní rozpočet	31
5.2	Žádosti o závazné posouzení určení sazby daně.....	32
5.3	Náklady zdravotních pojišťoven	35
5.4	Shrnutí.....	36
6	Komparace uplatňovaných sazeb DPH v EU	37
6.1	Slovensko.....	38
6.1.1	DPH.....	39
6.1.2	Sazby DPH	39

6.1.3	Vývoj sazeb DPH	39
6.2	Německo.....	40
6.2.1	DPH	40
6.2.2	Sazby DPH	40
6.2.3	Vývoj sazeb DPH	41
6.3	Velká Británie.....	42
6.3.1	DPH	42
6.3.2	Sazby DPH	43
6.3.3	Vývoj sazeb DPH	43
6.4	Irsko	44
6.4.1	DPH	44
6.4.2	Sazby DPH	44
6.4.3	Vývoj sazeb DPH	46
6.5	Sazby DPH u knih a léků.....	48
7	Závěr	50
8	Literatura	52
A	Obsah zákona o DPH	56
B	Seznam dodání zboží a poskytnutí služeb, která mohou být předmětem snížené sazby uvedené v článku 98 Směrnice o DPH	58
C	Žádost o poskytnutí informace	60
D	Odpověď na žádost o poskytnutí informace	61
E	Počet rozhodnutých žádostí o závazné posouzení dle posuzované komodity	63

Seznam obrázků

Obr. 1	Vývoj sazeb DPH v ČR	20
---------------	-----------------------------	-----------

Seznam tabulek

Tab. 1 Vývoj sazeb DPH v ČR v letech 1993-2016	19
Tab. 2 Porovnání domácností s mediánovou hrubou mzdou za r. 2012	28
Tab. 3 Inkaso DPH do státního rozpočtu v roce 2014 a 2015	32
Tab. 4 Vydaná rozhodnutí o výši sazby DPH	33
Tab. 5 Počty rozhodnutých žádostí dle sazeb daně	33
Tab. 6 Vydaná rozhodnutí dle posuzovaných komodit	35
Tab. 7 Náklady na léky vydané na recepty a na zdravotnické prostředky vydané na poukazy v mil. Kč	36
Tab. 8 Sazby DPH v EU (v %)	38
Tab. 9 Vývoj sazeb DPH na Slovensku	40
Tab. 10 Vývoj sazeb DPH v Německu	42
Tab. 11 Vývoj sazeb DPH ve Velké Británii	44
Tab. 12 Vývoj sazeb DPH v Irsku	47
Tab. 13 Přehled uplatňovaných sazeb DPH u léků a knih	49

1 Úvod a cíl práce

1.1 Úvod

Ve své bakalářské práci jsem se rozhodla věnovat problematice daně z přidané hodnoty, především sazbám této daně. Daň z přidané hodnoty je v posledních letech velmi diskutované téma, protože zde dochází k velkým změnám. Tyto změny zasahují celou společnost, jelikož například zvýšení sazby daně se následně promítá ve zvýšení konečné ceny pro všechny spotřebitele.

Teorii daně z přidané hodnoty se věnuje třetí kapitola. Daň z přidané hodnoty patří spíše mezi mladší daně. V České republice byla zavedena v roce 1993, kdy nahradila daň z obrátu. Nejprve vysvětlím princip DPH, poté se budu věnovat vývoji této daně. Hlavně se zaměřím na vývoj sazeb, které se v historii České republiky změnily již sedmkrát. V některých zemích se však sazby mění ještě častěji (např. Maďarsko, Finsko). Naopak mezi země, kde se sazby DPH v čase příliš nemění, patří např. Dánsko a Rakousko. Podrobněji se také budu věnovat směrnici 2006/112/ES, což je aktuální základní právní úprava daně z přidané hodnoty v EU. Nemohu opomenout ani zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění, kterým je legislativně daň z přidané hodnoty v České republice upravena. Protože nezbytným krokem k použití správné sazby DPH je zařazení zboží či služby do správné kategorie, zaměřím se na současné sazby DPH v ČR a vyjmenuji jejich položky.

Od roku 2015 uplatňují občané ČR poprvé tři sazby daně. Nová desetiprocentní sazba byla zavedena na návrh ministra financí Andreje Babiše za účelem podpory rodin s dětmi. Třetí sazba však není v Evropské unii výjimkou. Naopak se ČR přidala k hlavnímu proudu zemí, které uplatňují dvě snížené sazby DPH. Z tohoto by se dalo předpokládat, že zavedením třetí sazby udělala ČR správný krok vpřed. Třetí sazbou DPH se budu zabývat ve čtvrté kapitole. Nejprve vysvětlím důvod zavedení další sazby, poté shrnu názory několika ekonomů a politiků, které jak jsem zjistila, jsou převážně negativní.

Jaké mělo zavedení druhé snížené sazby daně dopady, se pokusím identifikovat v páté kapitole. Protože DPH tvoří velmi významnou část příjmů státního rozpočtu, budu zjišťovat, jak velký úbytek zaznamenalo inkaso DPH. Se zavedením další sazby může souviset problém v oblasti zvýšeného počtu nejasností ohledně zařazení zboží či služeb do správné sazby DPH. Na základě informací poskytnutých Generálním finančním ředitelstvím ověřím, zda k tomu opravdu došlo. Závěrem mé práce se pokusím navrhnout vhodnou výši sazeb DPH a odhadnout další vývoj sazeb DPH v ČR.

V poslední kapitole provedu komparaci uplatňovaných sazeb DPH v EU, podrobněji se zaměřím na Slovensko, Německo, Irsko a Velkou Británii. Ověřím, zda vybrané státy dodržují legislativu EU, případně uvedu povolené výjimky.

1.2 Cíl práce

Hlavním cílem mé bakalářské práce je zhodnotit dopad zavedení třetí sazby DPH v České republice a navrhnout vhodnou výši sazby DPH. Dále pak provést komparaci uplatňovaných sazeb daně v EU.

2 Metodika

Všechny informace pro zpracování bakalářské práce jsou získány prostudováním odborné literatury, příslušných zákonů a internetových zdrojů věnujících se dané problematice. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část se skládá z kapitol 3 a 4, praktická část je obsažena v kapitolách 5 a 6.

V teoretické části je řešena problematika daně z přidané hodnoty. Jsou zde popsány a objasněny odborné pojmy, které se váží k tématu bakalářské práce. Druhá část je zaměřena výhradně na třetí sazbu daně z přidané hodnoty. Podklady byly čerpány z odborné literatury, zákona o DPH, důvodové zprávy k zákonu č. 262/2014 Sb. a internetových zdrojů.

Při zpracování praktické části jsem využila poznatky získané z teoretické části. Ke zjištění dopadu nové desetiprocentní sazby na státní rozpočet jsem použila informace zveřejněné na webových stránkách Ministerstva financí ČR. Od Generálního finančního ředitelství jsem vyžádala informace ohledně počtu žádostí o závazné posouzení výše sazby DPH. Pro zjištění změny nákladů na léky a zdravotnické prostředky u zdravotních pojišťoven jsem použila data Českého statistického úřadu. V poslední kapitole, kde porovnávám sazby DPH v zemích Evropské unie, byla využita metoda komparace.

Celá práce je zpracována v programu Microsoft Word. Tabulky jsou vytvářeny v tabulkovém editoru Microsoft Excel.

3 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je v České republice upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který je účinný od 1. května 2004. V průběhu své existence byl zákon o DPH mnohokrát novelizován. Tomuto zákonu se budu věnovat v podkapitole 3.3.

Daň z přidané hodnoty je všeobecnou daní ze spotřeby moderního typu, které podléhá dodání zboží, poskytování služeb, převod nemovitostí a rovněž dovoz zboží ze zahraničí. Mezi výhody DPH patří právě to, že má velmi široký předmět daně a neomezuje se pouze na zboží. (Vančurová a Láchová, 2012)

DPH patří mezi nepřímé daně. Výrobci a obchodníci ji sice odvádí do veřejného rozpočtu, ale předpokládá se, že o částku daně zvýší své ceny. Tímto mechanismem má daň dopadnout na spotřebitele. Nepřímé daně nerespektují důchodovou ani majetkovou situaci osoby, protože jsou vyměřeny ve stejné výši pro všechny osoby bez ohledu na výši jejich příjmu. Vhodné rozdělení daně mezi obyvatelstvo je určitě výhodou DPH. Bohatší spotřebovávají více, a tedy i více odvádějí. Nepřímé daně jsou neadresné, a tak si jejich výši mnohdy ani běžný občan neuvědomí (např. při nákupu potravin). Protože je daň součástí ceny, tak spotřebitelé nepoznají zvýšení či snížení daně. Myslím si, že většina spotřebitelů nevidí souvislost mezi zdražením zboží či služeb a zvýšením sazby DPH. Důsledkem je fakt, že se vládě lehce manipuluje s DPH. (Kubátová, 2010; Široký, 2008)

Podstatou daně z přidané hodnoty je zdanění přidané hodnoty, tj. hodnoty zboží, kterou si plátce této daně přidává k hodnotě nakoupeného zboží, jež se jako polotovar stává součástí tohoto nového výrobku. Mechanismus DPH tedy odstraňuje duplicitu daně, protože na daň již jednou zaplacenou v ceně zpracovatelských komodit se již opět nevaluje. Dani podléhá pouze nová výroba, výrobní vstupy se už podruhé nezdaňují. (Široký, 2008)

Z důvodu administrativní náročnosti daně z přidané hodnoty není tato daň uvalována na drobné podnikatele s malým obratem, malé firmy a výrobce. Náklady na výběr a správu daně a administrativní zatížení samotných plátců by převýšily výnos daně. Proto, z důvodu snížení náročnosti a zvýšení efektivity, § 6 zákona o DPH umožňuje osvobodit podnikatelský subjekt od placení daně, pokud jeho roční obrat nedosáhne 1 000 000 Kč. V případě, že by bylo pro firmu výhodné stát se plátcem DPH, existuje zde možnost zaregistrovat se jako plátce DPH dobrovolně. (Široký, 2008)

Od daně jsou osvobozeny některé služby, u nichž by vymáhání daně bylo v praxi velmi obtížné. Osvobozeny jsou také činnosti, na které má stát monopol a tento monopol není přítěží pro podobnou aktivitu v soukromém sektoru. (Široký, 2008)

3.1 Historie DPH

Myšlenka o dani z přidané hodnoty vznikla po druhé světové válce. V roce 1954 ji začala jako první používat Francie. V roce 1967 byla DPH zahrnuta do daňové sou-

stavy Dánska, v následujícím roce ji přijalo Německo. Země Evropské unie se směrnicí z roku 1967 zavázaly k tomu, že DPH bude jedinou všeobecnou obratovou daň v jejich daňových systémech. Systém daně se však rozšířil i do dalších států a dalších kontinentů. V současnosti se DPH vybírá ve více než 120 zemích světa. (Široký, 2008.)

3.1.1 Vývoj DPH v ČR před vstupem do EU

Až do 31. 12. 1992 se v tehdejší Československé federativní republice platila daň z obratu zboží. Tato daň byla zavedena zákonem č. 73/1952 Sb., který vstoupil v platnost 1. ledna 1953. Největším nedostatkem daně z obratu byla její duplicitnost. Obraty zdaněné u jednoho výrobce nebo obchodníka byly částí ceny jiného, u něhož byly opět podrobeny dani. Počet duplicit (vícenásobného částečného zdanění) závisel na počtu zpracovatelů a distributorů. Každý další zpracovatel včetně výrobce či dovozce byl povinen vypočítat daň z hodnoty, která už byla částečně zdaněna, někdy i vícenásobně. Z tohoto důvodu mohlo dojít nejen k nestejnosti daňového zatížení různých druhů, ale i stejných druhů výrobků, což bylo rozhodně nevýhodné při mezinárodním obchodu. (Široký, 2013)

Od roku 1993 byla daň z obratu nahrazena daní z přidané hodnoty. Změnu přinesl zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, který přijala tehdejší Česká národní rada. Tento zákon byl účinný od 1. 1. 1993. V roce zavedení činila základní sazba DPH u většiny zboží 23 % a u většiny služeb 5 %. Zboží podléhající snížené sazbě a služby podléhající zvýšené sazbě byly uvedeny v přílohách zákona č. 588/1992 Sb. Mezi zboží podléhající snížené sazbě patřila například většina potravin, knihy, brožury, noviny a časopisy, některé hygienické potřeby, farmaceutické výrobky, solární zařízení, průtokoměry, dvojité zářivky, ortopedické pomůcky, vozíky pro invalidy. Mezi služby podléhající základní sazbě patřily například stravovací a ubytovací služby, služby cestovního ruchu, různé druhy oprav, nákladní doprava a některé obchodní či zprostředkovatelské služby. U tepelných energií byla daň z přidané hodnoty stanovena sazbou 5 %. Nižší pětiprocentní sazba DPH měla spíše sociální úlohu, aby zdanění prostřednictvím daně z přidané hodnoty nemělo příliš regresivní povahu. Plátcem daně se staly osoby, jejichž obrat byl v roce 1991 nebo od 1. 1. 1992 do 30. 9. 1992 vyšší než 6 milionů Kčs. (Vesecký, Růžičková, 2013)

V průběhu let se obsah příloh zákona o DPH neustále měnil. Jednalo se zpravidla o upřesnění, rozšíření položek či změny sazby u položek již uvedených v zákoně č. 588/1992 Sb. Například zákonem č. 196/1993 Sb., který byl platný od 1. srpna 1993, se přesunula řada výrobků ze základní sazby do sazby snížené. Jednalo se hlavně o potravinářské a zemědělské výrobky, zdravotnický materiál, nástroje a přístroje. Od roku 1995 došlo ke změně sazby DPH. Zákonem č. 258/1994 Sb., došlo ke snížení základní sazby DPH z 23 % na 22 %, snížená sazba zůstala nezměněna. Tyto sazby DPH však až do 1. 5. 2004 zůstaly ve stejné výši. Po celé toto období byla od daně z přidané hodnoty osvobozena řada zdanitelných plnění. Mezi tato zdanitelná plnění patřily některé poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání, finanční činnosti, pojišťovací činnosti, převod a nájem pozemků a staveb, výchova

a vzdělávání, zdravotnické služby a zboží, sociální pomoc, loterie a jiné podobné hry. V roce 1998 došlo zákonem č. 208/1997 Sb. k převodu některých zásadních položek ze snížené do základní sazby DPH. Vyššímu zdanění začaly podléhat například elektrická energie a pevná paliva. Novela č. 17/2000 Sb. účinná od 1. 4. 2000 změnila přílohu č. 1 zákona č. 588/1992 Sb. o zboží podléhající snížené sazbě daně. Dále také došlo k vyřazení ubytovacích a stravovacích služeb ze seznamu služeb, které jsou zdaňovány základní sazbou daně. (Vesecký, Růžičková, 2013)

3.1.2 Vývoj DPH v ČR po vstupu do EU

V roce 2004 prošel zákon o DPH nejrozsáhlejší změnou, protože se 1. 5. 2004 stala Česká republika součástí Evropské unie. Vstup do EU ovlivnil nejen právní úpravu, ale i praktickou stránku DPH. Dosavadní zákon o DPH nebyl úplně v souladu s Šestou směrnicí¹. Z tohoto důvodu nabyl účinnosti nový zákon číslo 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který vstoupil v platnost 1. 5. 2004. Tento zákon přesunul do základní sazby celou řadu zboží a služeb s výjimkami uvedenými v příloze zákona. Podražilo například telefonování a právní služby. Potraviny naopak zlevnily, protože se na ně vztahovala nižší sazba. Dále zlevnily dětské pleny, noviny či pomůcky pro nemocné. Základní sazba daně byla snížena na hodnotu 19 %, snížená sazba zůstala nezměněna ve výši 5 %. Zákon 235/2004 Sb. platí s množstvím následných novelizací dodnes. Tomuto zákonu se více věnuje podkapitola 1.3. (Vesecký, 2013)

V roce 2007 byl předložen vládou České republiky návrh reformy veřejných financí, v jehož rámci bylo navrhováno zvýšení snížené sazby DPH z dosavadních 5 % na 9 %. Tento návrh byl schválen v září roku 2007 s účinností od 1. 1. 2008 (zákon č. 261/2007 Sb.). Až do 31. 12. 2009 byla tedy snížená sazba daně z přidané hodnoty 9 % a základní sazba 19 %. Zákonem č. 362/2009 byly přijaty změny několika zákonů, a to zejména v souvislosti s novým návrhem zákona o státním rozpočtu ČR na rok 2010. Jednou z přijatých změn byla i změna zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Touto novelou došlo ke zvýšení obou sazeb daně o jeden procentní bod. Snížená sazba DPH byla tedy zvýšena z 9 % na 10 % a základní sazba byla zvýšena z 19 % na 20 %. 1. 1. 2012 se opět nižší sazba zvýšila, a to na 14 % (zákon č. 370/2011 Sb.). Zákon č. 500/2012 Sb. s účinností od 1. 1. 2013 zvýšil obě sazby DPH: základní na 21 % a sníženou na 15 %. Ze snížené sazby daně byly vyřazeny například dětské pleny, zdravotnické prostředky, vodné a stočné, MHD, ubytování v hotelích a stavební práce. (Růžičková, Vesecký, 2013)

Od ledna 2015 zavedla novela zákona o DPH (č. 262/2014 Sb.) druhou sníženou sazbu DPH ve výši 10 % na léky, knihy a kojeneckou výživu. Základní sazba a první snížená sazba zůstaly nezměněny. Zavedení třetí sazby DPH se budu více věnovat v dalších částech bakalářské práce.

V následující tabulce je znázorněn vývoj sazeb DPH v České republice od roku 1993 až po současnost.

¹ Šestá směrnice se více věnuje podkapitola 1.2

Tab. 1 Vývoj sazeb DPH v ČR v letech 1993-2016

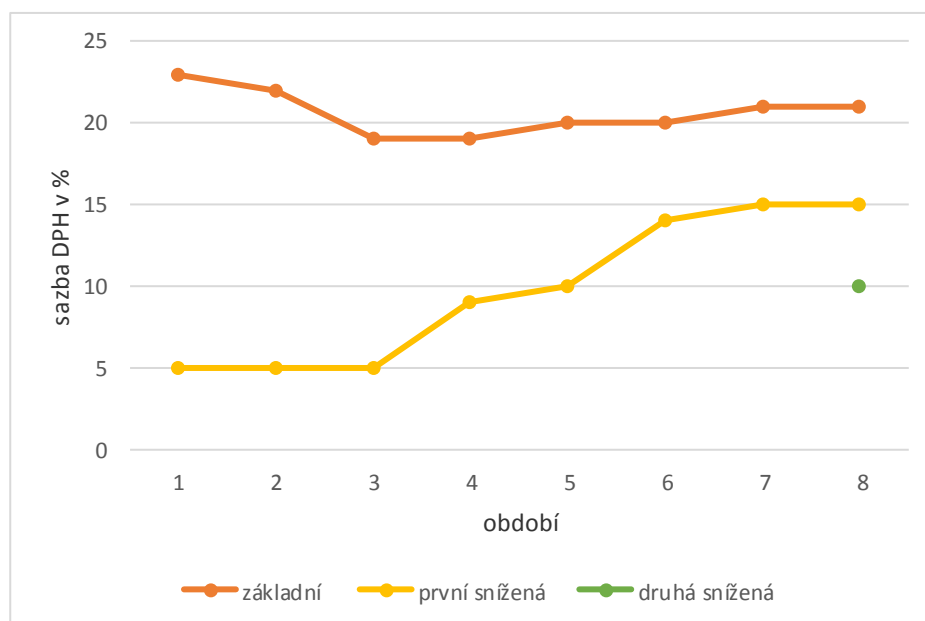
Období		Sazby daně (%)		
		Základní	Snížená	Druhá snížená
1.1.1993 – 31.12.1994	1	23	5	—
1.1.1995 – 30.4.2004	2	22	5	—
1. 5. 2004 – 31. 12. 2007	3	19	5	—
1. 1. 2008 – 31. 12. 2009	4	19	9	—
1. 1. 2010 – 31. 12. 2011	5	20	10	—
1. 1. 2012 – 31. 12. 2012	6	20	14	—
1. 1. 2013 – 31. 12. 2014	7	21	15	—
Od 1.1. 2015	8	21	15 ²	10

Zdroj: Ledvinková, Kuneš a Vondrák, 2014.

Pro přehlednost lze údaje uvedené v tabulce vyjádřit také graficky. V grafu (obr. 1) můžeme vidět, že se sazby DPH postupem času k sobě přibližují. Od zavedení DPH převládá trend zvyšování snížené sazby. Nyní je dokonce třikrát vyšší než v roce 1993. Hlavním důvodem je dle mého názoru fakt, že se touto sazbou zdaňuje zboží, které jsou poplatníci daně nuceni kupovat i za vyšší ceny (např. léky, jídlo). Z toho vyplývá, že se na daních vybírá více peněz do státního rozpočtu. U základní sazby však byla zpočátku tendence jejího snižování, ale od roku 2010 má také rostoucí charakter. Samotná sazba však není jediným důležitým kritériem pro posuzování daně z přidané hodnoty (např. rozsah plnění zahrnovaných do snížené sazby se v jednotlivých obdobích lišil).

² Změna názvu sazby ze snížené na první sníženou sazbu daně

Obr. 1 Vývoj sazeb DPH v ČR



Zdroj: Ledvinková, Kuneš a Vondrák, 2014.

3.2 DPH V EU

Nejdůležitějším dokumentem o harmonizaci DPH v členských státech EU je tzv. šestá směrnice č. 77/388/EEC, která je považována za základní směrnici, protože stanovuje pravidla pro určování základu daně, teritoriální dosah, okruhy subjektů, sazby daně a další. Tato směrnice měla za cíl harmonizovat rozdílné národní systémy v souladu s předpoklady obsaženými v první směrnici č. 67/227/EEC a druhé směrnici č. 67/228/EEC, a to především zdaňování dovozu a vracení daně při vývozu v rámci intrakomunitárních plnění. Šestá směrnice byla do přijetí recastu³ nejméně třicetkrát novelizována. (Nerudová, 2014)

V roce 2006 Evropská komise rozhodla, že bude šestá směrnice přepracována a nahrazena novou směrnicí, do které budou také zařazeny ustanovení první směrnice. S účinností od 1. 1. 2007 vstoupila v platnost směrnice č. 2006/112/EC ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Členské státy musely pravidla obsažená v této směrnici implementovat do 1. 1. 2008. Směrnice č. 2006/112/EC obsahuje 15 hlav a 12⁴ příloh. Text směrnice vymezuje především předmět daně, teritoriální působnost, osoby povinné k dani, zdanitelné transakce, místo plnění zdanitelných transakcí, okamžik uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, sazby daně, osvobození od daně, odpočet daně, osoby povinné platit

³ Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006

⁴ Od 1. 1. 2010 má směrnice pouze 11 příloh, směrnice 2009/47/ES přílohu IV zrušila a její obsah byl včleněn do přílohy III.

daň, povinnosti osob povinných platit daň, zvláštní režimy, zjednodušující postupy a ustanovuje Výbor pro daň z přidané hodnoty. Legislativní úprava daně z přidané hodnoty v ČR odpovídá Směrnici Rady 2006/112/EC. (Nerudová, 2014)

3.3 Zákon o DPH

V České republice je v současné době hlavním zákonem upravující DPH zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Zákon o DPH se skládá ze dvou částí. První část definuje základní ustanovení a v druhé části jsou přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení. První část je rozdělena do čtyř hlav. Podrobný obsah zákona o DPH je uveden v příloze A této bakalářské práce.

V další části této podkapitoly definuji základní pojmy uvedené v zákoně o DPH.

Daň na výstupu je daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění (§ 4 odst. 1 písm. c) zákona o DPH).

Nadměrný odpočet je daň odpovídající rozdílu mezi daní na výstupu a odpočtem daně za zdaňovací období v případě, že daň na výstupu je nižší než odpočet daně (§ 4 odst. 1 písm. d) zákona o DPH).

Správce daně je příslušný finanční úřad nebo příslušný celní úřad (§ 4 odst. 1 písm. e) zákona o DPH). Celní úřad je správcem daně tehdy, pokud:

- je dovezené zboží propuštěno osobě, která není plátcem DPH, do celního režimu volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, do celního režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla,
- dovezené zboží bylo propuštěno osobě, která je plátcem DPH, do celního režimu volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, pokud zboží bylo do těchto režimů propuštěno na základě rozhodnutí celního úřadu, které nebylo učiněno na tiskopise JSD,
- v případech, kdy vzniká daňová povinnost podle § 23 odst. 1 písm. b) až d) zákona o DPH, tj. při nezákonném dovozu zboží, při porušení podmínek dočasného uskladnění zboží nebo při porušení podmínek stanovených pro celní režim, do kterého bylo dováženo. (www.celnisprava.cz)

Osobou registrovanou k dani je osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy (§ 4 odst. 1 písm. f) zákona o DPH)

Obratem se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku (§ 4a odst. 1 zákona o DPH)

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost výrobců,

obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. (§ 5 odst. 1 a 2 zákona o DPH)

Dovozem zboží se rozumí vstup zboží z třetí země na území Evropské unie. (§ 20 odst. 1 zákona o DPH)

Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce, za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. (§ 36 odst. 1 zákona o DPH)

3.4 Sazby daně z přidané hodnoty

Sazba daně je algoritmus, pomocí kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví základní částka daně. Sazba daně z přidané hodnoty je v České republice lineární a diferencovaná. Lineární sazba daně znamená, že daň roste s růstem základu ve stejném poměru. Je obvykle stanovena jako určené procento ze základu daně, které se nemění s velikostí základu daně. Výhodou lineární sazby je mimo jiné jednoduchost výpočtu daně. Diferencovaná sazba daně je taková, která není stejná pro všechny typy a druhy předmětu daně daně. (Vančurová a Láchová, 2012)

Velkým problémem je otázka počtu sazeb DPH. Pod vlivem sociálně politických tlaků a intervencí došlo ve většině zemí při přechodu na DPH k diferenciaci sazeb DPH tak, že sníženou sazbou daně jsou zatěžovány výrobky a služby, které zajišťují základní životní potřeby. Základní či vyšší sazbou jsou pak zatěžovány zboží a služby poměrně zbytečnější. (Široký, 2008)

Sazby daně z přidané hodnoty musí být v souladu se směrnicí o DPH. Směrnice o DPH však neurčuje, jaké sazby DPH mají členské státy používat. Tato směrnice jen stanovuje, že minimální výše základní sazby daně má činit 15 %. To znamená, že se sazby DPH jednotlivých členských států EU mohou podstatně lišit. V současné době se tyto sazby pohybují v rozmezí mezi 15 % a 27 %. Článek 98 Směrnice o DPH stanovuje, že členské státy mohou používat jednu nebo dvě snížené sazby daně z přidané hodnoty. Výše těchto sazeb musí dle článku 99 odst. 1 Směrnice o DPH být minimálně 5 %. Dle článku 98 odst. 2 Směrnice o DPH je možné aplikovat sníženou sazbu daně pouze u plnění uvedených v příloze III Směrnice o DPH. Členské státy si tedy nemohou sami stanovovat plnění, která zařadí do snížené sazby. Příloha III obsahuje zejména plnění z oblasti poskytování potravin, péče o zdraví (farmaceutické výrobky, lékařské přístroje) a plnění z oblasti kultury a sociální péče. Kromě toho mohou členské státy podrobit zdanění sníženou sazbou daně také přepravu osob, dodání knih a ubytování v hotelu. Příloha B této bakalářské práce obsahuje úplný seznam dodání zboží a poskytnutí služeb, která mohou být

předmětem snížené sazby uvedené v příloze III Směrnice o DPH. Dále existuje řada dočasných výjimek, např. nulová sazba DPH a v jednotlivých státech EU se liší rovněž rozsah působnosti daně z přidané hodnoty. Určité členské státy jsou oprávněny používat na zboží a služby uvedené v příloze III Směrnice o DPH a na dětské oblečení, dětskou obuv a byty sazbu DPH nižší než 5 %, tzv. super sníženou sazbu. Na jiné zboží a služby není možné super sníženou sazbu daně z přidané hodnoty aplikovat. „Parking rate“ (mezisazba) je snížená sazba daně uplatňovaná na dodání zboží a poskytnutí služeb, které nejsou uvedeny v příloze III Směrnice o DPH. Využitím „parking rate“ nedochází k vytvoření žádné další sazby daně, ale členské státy mají tyto dvě možnosti:

- Pokud používají jednu sníženou sazbu DPH ve výši pod 12 %, mohou zavést druhou sníženou sazbu DPH pro plnění, která nejsou uvedena v příloze III Směrnice o DPH. U těchto plnění musí sazba DPH činit minimálně 12 %.
- Pokud již používají dvě snížené sazby DPH, musí být druhá snížená sazba ve výši minimálně 12 %, aby mohla být tato další plnění podrobena snížené sazbě daně. (Berger, 2010)

Od 1. 1. 2015 se v České republice uplatňují tři sazby DPH, a to **základní 21 %**, **první snížená 15 %** a **druhá snížená 10 %**. Sazby daně u zdanitelného plnění upravuje § 47 zákona o DPH. Druhá snížená sazba DPH byla v ČR zavedena novelou zákona o DPH, která byla uveřejněna ve Sbírce zákonů pod č. 262/2014 Sb. dne 19. listopadu 2014. Sazby DPH v ČR jsou v souladu se směrnicí o DPH.

§ 47 odst. 2 zákona o DPH uvádí základní pravidlo, které stanovuje, že u zdanitelného plnění se uplatní sazba daně platná ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. U přijaté úplaty za zdanitelné plnění se uplatní sazba daně platná pro toto zdanitelné plnění ke dni vzniku povinnosti přiznat daň z přijaté úplaty. (Ledvinková, Kuneš a Vondrák, 2014)

§ 47 odst. 5 zákona o DPH říká, že při dodání zboží, pořízení zboží z jiného členského státu, jako souboru zboží s různými sazbami daně se použije nejvyšší sazba daně pro celý soubor zboží, pokud soubor zboží obsahuje alespoň jedno zboží s vyšší sazbou daně, uplatní se tato vyšší sazba daně pro celý soubor zboží. Plátce má také možnost uplatnit u každého druhu zboží v souboru příslušnou sazbu daně samostatně. (Galočík a Paikert, 2015) Jako příklad uvedu plátce daně, který prodává balíčky pro děti, ve kterých jsou sladkosti a dětské omalovánky. Sladkosti jsou v základní sazbě daně, ale omalovánky pro děti jsou uvedené v příloze č. 3 zákona o DPH, tedy v první snížené sazbě daně. Plátce se rozhodl, že celý balíček bude uvádět se základní sazbou daně 21 %.

§ 47 odst. 7 zákona o DPH stanovuje zásadu, že dovážené zboží, u kterého se uplatňuje jednotná celní sazba a které zařazením patří do různých podpoložek nomenklaturního kódu celního sazebníku, bude zdaněno základní sazbou, pokud alespoň jeden druh zboží podléhá této sazbě daně. (Galočík a Paikert, 2015)

Pro vratné zálohované obaly se obecně obvykle uplatní základní sazba daně platná pro tento obal, což vyplývá z obecného vymezení sazeb daně pro zboží. (Galočík a Paikert, 2015) Dle zákona č. 477/2001 Sb., o obalech se vratným obalem

rozumí obal, pro který existuje zvláště pro něj vytvořený způsob vrácení použitého obalu osobě, která jej uvedla do oběhu. Pokud je účtována zvláštní peněžní částka (záloha), která je přímo vázána k vratnému obalu použitému k prodeji výrobku a jejíž vrácení po vrácení tohoto obalu je kupujícímu při prodeji výrobku zaručeno, je tento obal vratným zálohovaným obalem podle výše uvedeného zákona.

3.4.1 Základní sazba DPH

Základní sazba se využívá pro případy, které nejsou výslovně uvedeny v přílohách zákona o DPH. (Vančurová a Láchová, 2012)

3.4.2 První snížená sazba DPH

Seznam zboží a služeb podléhající první snížené sazbě je uveden v přílohách č. 2 a 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Příloha č. 2 k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty uvádí seznam služeb podléhajících první snížené sazbě daně, jako jsou např.:

- ubytovací služby,
- domácí péče o děti, staré, nemocné a zdravotně postižené občany,
- služby posiloven a fitcenter,
- pohřební služby,
- opravy invalidních vozíků,
- služby tureckých lázní, saun, parních lázní a solných jeskyní,
- sběr a přeprava komunálního odpadu,
- pozemní, vodní a letecká hromadná pravidelná doprava cestujících a jejich zavazadel.

Příloha č. 3 k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty uvádí seznam zboží podléhajícího první snížené sazbě daně. Mezi zboží s první sníženou sazbou patří např.:

- rostliny a semena, tj. zboží zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku⁵ 07 až 12,
- vybrané knihy, kde reklama nepřesahuje 50 % plochy, tj. zboží zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 49 mimo zboží zařazeného do číselných kódů 4901, 4903, 4904, které je zahrnuto v příloze č. 3a,
- zdravotnické prostředky, které jsou zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 01 až 96,
- ortopedické pomůcky a přístroje, které jsou zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 90,

⁵ Kódem nomenklatury celního sazebníku se pro účely zařazení zboží do příslušné sazby daně rozumí číselný kód popisu vybraných výrobků uvedený v celním sazebníku.

- dětské sedačky do automobilů, které jsou zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 94,
- palivové dřevko, které je zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 4401.

Dále se také první snížená sazba daně uplatňuje u dovozu⁶ uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností, které jsou uvedeny v příloze č. 4 zákona o DPH. Snížená sazba daně platí pouze pro dovoz těchto předmětů. Při jejich dodání v tuzemsku a při jejich pořízení z jiného členského státu se uplatní základní sazba daně. (Galočík a Paikert, 2015)

3.4.3 Druhá snížená sazba DPH

Nová příloha č. 3a k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty uvádí seznam zboží podléhajícího druhé snížené sazbě daně. Touto sazbou se zdaňuje:

- počáteční a pokračovací kojenecká výživa a potraviny pro malé děti, tj. zboží zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 0402, 0404, 1901, 2106,
- mlýnské výrobky, které jsou zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 0801, 1101 až 1106, 1201, 1204, 1206 až 1208, 1212, 1214, 2004, 2005,
- slad, škroby, pšeničný lepek a směsi těchto výrobků, tj. zboží zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 1107 až 1109, 1903, 3505,
- upravené mlýnské výrobky a připravené směsi k přípravě potravin pro osoby s nesnášenlivostí lepku, tj. zboží zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 1806, 1901, 2004, 2005, 2103, 2106,
- vybrané léky, které jsou zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 2843 až 2846, 2852, 3002, 3003, 3004, 3006,
- vybrané knihy, u kterých reklama nepřesahuje 50 % plochy a které jsou zařazené do kódu nomenklatury celního sazebníku 4901, 4903, 4904.

Počáteční kojeneckou výživou se nazývají potraviny určené pro kojence během prvních měsíců života, a které odpovídají výživovým požadavkům těchto kojenců až do doby zavedení vhodných příkrmů. Do počáteční kojenecké výživy patří také počáteční mléčná výživa pro nedonošené děti a děti s nízkou porodní hmotností, mléčná výživa s hydrolyzovanou bílkovinou, určená k výživě kojenců a malých dětí s alergií na bílkovinu kravského mléka nebo k předcházení alergickým onemocněním, do které patří zejména přípravky s vysokým nebo nízkým stupněm hydrolýzy bílkoviny, speciální výrobky, jakými jsou mléka s nízkým obsahem laktózy, mléka antirefluxová, přípravky k obohacování mateřského mléka pro děti nízkých hmotnostních skupin, přípravky výživy na bázi aminokyselin pro kojence, výživa na bázi sóji.

⁶ Dovozen se dle § 20 zákona o DPH rozumí vstup zboží z třetí země na území Evropské unie.

Pokračovací kojeneckou výživou jsou myšleny potraviny, které jsou určeny pro kojence po zavedení vhodných příkrmů a které vytvářejí základní tekutý podíl postupně se rozšiřující smíšené stravy těchto kojenců.

Potravinami pro malé děti jsou myšleny potraviny, které jsou určeny ke splnění zvláštních požadavků zdravých kojenců při odstavování u zdravých malých dětí jako doplněk jejich stravy nebo k jejich postupnému přizpůsobování se běžné stravě, kromě obilných příkrmů a mléčných nápojů a podobných výrobků určených malým dětem.

Je potřeba také upozornit na antibiotika, která jsou zahrnuta v sazbě 15 %. Pokud však dojde v lékárně k výrobě masti, jejíž součástí budou antibiotika, bude tato mast zařazena do desetiprocentní sazby. (Bartůšková, 2014)

4 Třetí sazba DPH

V roce 2015 byla na návrh ministra financí Andreje Babiše poprvé v historii ČR zavedena třetí sazba daně z přidané hodnoty. 6. listopadu 2014 zavedení nové desetiprocentní sazby podepsal prezident ČR Miloš Zeman a v platnost vstoupila 1. ledna 2015 zákonem č. 262/2014 Sb.

4.1 Důvod zavedení třetí sazby

Důvodová zpráva (Poslanecká sněmovna, 2014) uvádí jako důvod této změny, která snižuje daňové zatížení obyvatelstva, vytvoření předpokladů pro snížení cen vybraných výrobků. Navrhovaná změna si kladla za cíl plnění některých závazků vyplývajících z Koaliční smlouvy mezi ČSSD, hnutím ANO a KDU-ČSL na volební období 2013 – 2017 podepsané ze dne 13. ledna 2014.

Vzhledem k prioritě vlády uvedené v Koaliční smlouvě, kterou je snížení sazby daně z přidané hodnoty na vybrané zboží, došlo také k zrušení sjednocení sazeb daně z přidané hodnoty (17,5%), které mělo být platné od 1. 1. 2016 podle zákona č. 500/2012 Sb. Pro zavedení jednotné sazby byla zejména ODS, podle níž by tato změna přinesla administrativní úsporu a snížila možnost daňovým únikům. Proti byli sociální demokraté, podle kterých by tento krok zvýšil cenu potravin, léků a základních služeb. To by pak podle nich nejvíce postihlo nejchudší část společnosti. (Morávek, 2010) Dle mého názoru by jednotná sazba DPH určitě přinesla několik výhod (např. snížení administrativních nákladů a daňových úniků), nicméně si myslím, že by se některé položky (např. léky, základní potraviny) měly zdaňovat nižší sazbou DPH.

S ohledem na záměry vlády zahrnuté do Koaliční smlouvy a do Programového prohlášení vlády byla navržena nová příloha č. 3a k zákonu o DPH, která obsahuje seznam zboží podléhajícího druhé snížené sazbě s tím, že byla upravena také dosavadní příloha č. 3 k zákonu o DPH obsahující seznam zboží podléhajícího první snížené sazbě. Nová příloha č. 3a obsahuje seznam položek vybraného zboží, který vychází z programu vlády a který si klade za cíl vytvořit předpoklady pro snížení cen zboží a také mimo jiné podpořit rodiny s dětmi. Tímto návrhem došlo k rozdělení dosavadní položky „Potraviny včetně nápojů atd.“ (dosavadní příloha č. 3) na výživu pro kojence a malé děti ve druhé snížené sazbě daně (10%) a na větší část položek potravin v první snížené sazbě daně (15%). Do druhé snížené sazby daně (10 %) tak není možné zařadit např. ovesné kaše, ovocné, zeleninové, ale i jiné přesnídávky.

Z důvodové zprávy vyplývá, že vláda chtěla zavedením desetiprocentní sazby podpořit především rodiny s dětmi, které představují skupinu ještě více ohroženou chudobou než jiná významná ohrožená skupina, kterou jsou důchodci. Zatímco čistý příjem bezdětného zaměstnance s prostřední (mediánovou) mzdou je podstatně vyšší než prostřední (mediánový) starobní důchod, rodina zaměstnanců s mediánovou hrubou mzdou se při dvou dětech dostane s příjmem na osobu významně pod úroveň důchodců s mediánovým starobním důchodem a po dobu po-

bírání rodičovského příspěvku je příjem na osobu významně pod úrovní mediánového starobního důchodu již při prvním dítěti. Porovnání čistých měsíčních příjmů na jednotlivé domácnosti je zpracováno v tabulce č. 2. (Poslanecká sněmovna, 2014)

Tab. 2 Porovnání domácností s mediánovou hrubou mzdou za r. 2012

Čistý měsíční příjem v Kč (medián hrubé mzdy za rok 2012 činí 21 800 Kč)		
Rodiny	na osobu	Typ domácnosti se dvěma dospělými
34 180	17 090	bez dětí
27 877	9 292	s jedním dítětem, jeden pobírá rodičovský příspěvek
35 297	11 766	s jedním dítětem, oba jsou v zaměstnání
28 994	7 249	se dvěma dětmi, jeden pobírá rodičovský příspěvek
36 414	9 104	se dvěma dětmi, oba jsou v zaměstnání
21 400	10 700	důchodci – medián starobního důchodu za rok 2012

Zdroj: Poslanecká sněmovna parlamentu ČR, 2014.

4.2 Názory na zavedení třetí sazby DPH

Následující podkapitola shrnuje názory několika osobností z řad ekonomů a politiků. Názorů na přijetí třetí sazby je mnoho. Bohužel převažují spíše negativní nad pozitivními. Jsou vytýkány hlavně administrativní náklady. Dále je zdůrazňována větší složitost systému, což povede ke zvýšení daňových úniků. Očekává se také negativní dopad na výši inkasa DPH do státního rozpočtu. V druhé části podkapitoly se budu věnovat tomu, zda došlo ke zlevnění položek zahrnutých do druhé snížené sazby DPH.

Nejvíce jsou vytýkány administrativní náklady, které přineslo zavedení další sazby jak pro daňové poplatníky, tak i pro stát. Firmám narostly náklady na úpravu jejich účetních softwarů, dále zřejmě musely upravit některé formuláře, ceníky apod. Stejného názoru je i český politik Zbyněk Stanjura, který na webu ODS dále zdůrazňuje, že tyhle náklady budou nakonec zbytečné, když to vláda za pár měsíců zase změní. Státu se zvýší zejména náklady na správce daně. Z tohoto důvodu nesouhlasí se zavedením třetí sazby DPH analytik UniCredit Bank Pavel Sobíšek. Sobíšek pro Českou televizi doslova řekl: „Definování a kontrolování, co je lék a co potravinový doplněk, nebo která dětská výživa je nenahraditelná, zbytečně zaměstná desítky státních úředníků.“ Podle ekonomů je dost možné, že z důvodu větší administrativní náročnosti bude celkový dopad pro ekonomiku minimálně v prvním roce spíše záporný. (kalkulačka.org)

Dalším negativem této změny je fakt, že se daňový systém zavedením další sazby stal ještě více komplikovaný a může docházet k více daňovým únikům a podvodům. Partner v poradenské společnosti Mazars Pavel Klein upozornil, že zavedením třetí sazby DPH naroste počet sporných případů týkajících se správného použití sazby DPH, a zvětší se tedy prostor pro případné obcházení zákona. Podobný názor má i ODS, která zavedení třetí sazby DPH pro vybrané produkty ne-

podpořila. ODS považuje třetí sazbu za nesystémový prvek, který dále znepřehlední již tak komplikovaný daňový systém. ODS namísto toho preferuje jednotnou sazbu DPH ve výši 15 % s možnou výjimkou pro léky. Předseda strany TOP 09 a bývalý ministr financí Miroslav Kalousek si také myslí, že třetí sazba DPH znamená větší prostor daňovým únikům. (ceskatelevize.cz, EuroZprávy.cz, Skopeček, 2014)

Exministr financí Miroslav Kalousek také varoval, že zavedením třetí sazby otevírá koalice Pandořinu skříňku. Podle něj bude Sněmovna při každé další novele zákona obležena lobbisty z jednotlivých odvětví, která směrnice Evropské unie umožňuje zařadit do snížené sazby daně. Lobbisté se budou snažit poslance přesvědčit, že například kadeřnické služby nebo restaurace jsou důležitější než léky. Náměstkyně ministra financí Simona Hornochová připustila, že lobbistické tlaky na různé výjimky a pobídky prostřednictvím daní jsou obrovské. Ministerstvo se proto podle ní snaží ladit zákony tak, aby byly srozumitelné, koncepčně správné a nedaly se obcházet. (Kučera, 2014)

S třetí sazbou DPH nesouhlasí ani ministr financí Andrej Babiš, na jehož návrh byla v roce 2014 odsouhlasena. Babiš v rozhovoru pro online deník Novinky.cz, prohlásil, že tři sazby nejsou ideální. Podle něho je dobré, že se snižuje DPH, a v budoucnu by si přál, aby desetiprocentní sazba byla u všeho. Ministr financí však připustil, že ideální by byly jen dvě sazby daně. Třetí sazba podle jeho názoru není systémově správná. (Novinky.cz, 2014)

Jak třetí sazbu DPH hodnotí náš prezident Miloš Zeman? Prezident Zeman by rád podpořil spíše knihovny. V rozhovoru pro Českou televizi řekl: "Léky jednoznačně podporuji. Pokud jde o knihy, část knižního trhu si tuto daňovou výhodu nesporně nezaslouží. Já nechci být cenzorem, ale jistě se mnou budete souhlasit, když například řeknu, že pornografie by neměla být daňově zvýhodněna. Prostředky by měly jít spíše do místních knihoven." (ceskatelevize.cz, 2014)

Došlo v roce 2015 k opravdovému zlevnění zboží podléhající nové desetiprocentní sazbě? Obchodní řetězce oslovené iDNES.cz, které se zaměřují zejména na prodej potravin, tvrdí, že DPH do cen promítly zcela. Například kojenecká výživa Hami špenát s brambory 125 g v obchodech Albert zlevnila o 1,40 Kč na 23,50 Kč a rýžová mléčná kaše Nutrilon 225 g o čtyři koruny na 82,9 Kč. Jiná situace nastala v lékárnách. Největší lékárenská síť v České republice Dr Max s 360 pobočkami od ledna zdražila patnáct procent nabízených léků, přestože DPH na léky klesla o pět procentních bodů. Jeden z nejpobulárnějších léků Ibalgin 400 zdražil o šest korun na 91 Kč bez DPH. Zákazníci si díky přeřazení léků do nové nejnižší sazby daně připlatili oproti roku 2014 o něco méně, přesto tento i další desítky léků zdražily. Mluvčí sítě Dr Max Michal Petrov tvrdí, že důvody zdražení nejsou na straně lékáren. Zentiva připouští, že část léků, které nejsou plně hrazeny pojišťovnou, zdražila, ale jen tak, aby výsledná cena pro zákazníky nestoupla. Avizovaného snížení cen si nevšimli ani celiaci, tedy lidé s nesnášenlivostí na lepek. Daňová poradkyně společnosti TaxVision Blanka Štarmanová prohlásila: "Desetiprocentní sazba se však nevztáhla na věci denní spotřeby, jako je například chléb, ale pouze na suroviny, ze kterých se bezlepkové produkty vyrábějí, tedy mouku, různé směsi na pečení, strouhanku a podobně. V takových případech se pětiprocentní úleva na dani rovná

halěřům až korunám, které pohltí klasická inflace." Druhá snížená sazba se vztahuje také na knihy. Podle Svazu českých knihkupců a nakladatelů je prostor pro zlevnění knih tam, kde je opravdu velký tlak na cenu, tedy zejména u dětských knih. Předseda svazu Martin Vopěnka si nicméně myslí, že nižší DPH nakladatelé mohou využít i ke zlepšení své situace. „Několikeré zvýšení DPH v minulosti nakladatelé do cen zcela promítnout nemohli a obor tak je v současnosti hluboce podfinancovaný,“ vysvětlil. (idnes.cz, tyden.cz, 2015)

4.3 Shrnutí

Zavedení další sazby určitě zvýší administrativní náklady pro podnikatele i pro stát. Daňový systém obsahující tři sazby je více komplikovanější než systém s jednou nebo dvěma sazbami. Jsou zde větší problémy se zařazením zboží a služeb do správné sazby DPH. Zda daňovým poplatníkům vznikly komplikace se začleněním komodit do správné sazby daně, budou na základě změny počtu žádostí o závazné posouzení určení sazby daně zjišťovat v praktické části (podkapitola 5.2). Větší počet sazeb znamená také větší prostor pro daňové úniky. Protože se daňové úniky nesledují podle toho, zda byly způsobeny uplatněním nesprávné sazby DPH, nemůžeme ověřit, jestli k tomuto předpokládanému dopadu došlo.

Očekává se také negativní dopad na výši inkasa DPH do státního rozpočtu. Dle důvodové zprávy se odhaduje snížení inkasa DPH z důvodu zavedení desetiprocentní sazby daně o 2,367 mld. Kč. Státním rozpočtem se budou také zabývat v praktické části (podkapitola 5.1).

Snížení sazby DPH o pět procentních bodů je dle mého názoru příliš malé a nepovede ke snížení cen pro koncové spotřebitele, jak vláda očekává. Z důvodu existence dat se budou v podkapitole 5.3 věnovat nákladům zdravotních pojišťoven a zjistím, zda došlo k předpokládanému snížení.

Myslím si, že snížená sazba ve výši 15 % je příliš vysoká. Je tedy dobře, že se sazby snižují. Než zavést další sazbu, bych spíše navrhovala výši snížené sazby DPH minimálně o 5 procentních bodů snížit.

5 Dopad zavedení třetí sazby DPH

Očekávané dopady, které způsobí zavedení třetí sazby DPH, byly popsány v předchozí kapitole. S ohledem na dostupnost dat se v této kapitole zaměřím pouze na 3 oblasti: státní rozpočet, žádosti o závazná posouzení určení sazby daně a náklady zdravotních pojišťoven. U státního rozpočtu se budu zabývat změnou inkasa DPH po zavedení desetiprocentní sazby DPH. V další části se budu věnovat počtu žádostí o závazné posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění. Informace pro zpracování této části mně poskytlo Generální finanční ředitelství. Na základě dat Českého statistického úřadu ověřím předpokládané snížení nákladů zdravotních pojišťoven na léky.

5.1 Státní rozpočet

Daň z přidané hodnoty je jedním z nejdůležitějších příjmů státního rozpočtu. V této části ověřím, zda zavedení třetí sazby DPH mělo negativní dopad na inkaso státního rozpočtu, jak se očekávalo. Ministerstvo financí v důvodové zprávě k zákonu 262/2014 Sb. odhadlo dopad zavedení desetiprocentní sazby na státní rozpočet roku 2015 ve výši 2,367 mld. Kč.

Tabulka č. 3 porovnává nabývání inkasa DPH do státního rozpočtu v roce 2014 a 2015. V lednu 2015 inkaso DPH meziročně kleslo o 3,62 mld. Kč. V lednu se však vybírá daň za měsíc prosinec a čtvrté čtvrtletí roku 2014, kdy ještě nebyla zavedena 10% sazba. Tato hodnota tedy pro nás není důležitá. Zavedení třetí sazby se poprvé projeví až v únoru 2015, kdy je vybírána daň za leden 2015. Od tohoto měsíce můžeme vidět vyšší meziroční pokles oproti lednu. V únoru byl pokles nejvyšší (9,74 mld. Kč), poté docházelo k postupnému snižování tohoto poklesu. K malému meziročnímu nárůstu došlo až v září. Na konci roku 2015 dosáhlo inkaso DPH 236,6 mld. Kč. Oproti roku 2014 bylo vyšší o 6,4 mld. Kč.

Dle Ministerstva financí v roce 2015 snížilo inkaso DPH:

- zavedení druhé snížené sazby DPH o 4,2 mld. Kč,
- pokles průměrných cen pohonných hmot o 3,1 mld. Kč,
- vyplacení dlouhodobě zadržovaných nadměrných odpočtů za předchozí roky ve výši 4,1 mld. Kč.

Zavedení třetí sazby DPH tedy snížilo inkaso DPH ještě o 1,8 mld. Kč více, než Ministerstvo financí očekávalo. Pokud ke skutečnému inkasu za rok 2015 (236,6 mld. Kč) připočteme výpadek způsobený zavedením druhé snížené sazby DPH (4,2 mld. Kč), dostaneme výši inkasa bez zavedení desetiprocentní sazby DPH, tj. 240,8 mld. Kč. Ve srovnání s rokem 2014 by tak došlo k nárůstu o více než 10 mld. Kč.

Skutečné inkaso DPH bylo oproti schválenému rozpočtu vyšší o 7,3 mld. Kč⁷. Dle ministerstva financí je dosažené inkaso DPH vyšší než původně rozpočtované důsledkem růstu spotřeby domácností a vlády a také zvýšenou efektivitou výběru DPH. Vyšší než rozpočtované inkaso DPH zvýšilo příjmy obcí a krajů, protože daň z přidané hodnoty je pro ně hlavním zdrojem příjmů.

Tab. 3 Inkaso DPH do státního rozpočtu v roce 2014 a 2015

Období	Nabývání inkasa DPH do státního rozpočtu v mld. Kč		Rozdíl
	2014	2015	
leden	31,99	28,37	-3,62
únor	46,61	36,87	-9,74
březen	60,33	51,74	-8,59
duben	84,13	76,24	-7,89
květen	97,03	89,84	-7,19
červen	111,54	106,2	-5,34
červenec	137,61	135,25	-2,36
srpen	151,89	151,45	-0,44
září	166,31	166,71	0,4
říjen	195,59	196,43	0,84
listopad	213,37	216,76	3,39
prosinec	230,25	236,63	6,38

Zdroj: Ministerstvo financí ČR, 2016.

5.2 Žádosti o závazné posouzení určení sazby daně

Dle § 47a zákona o DPH může jakákoliv osoba požádat Generální finanční ředitelství o závazné posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění. Dle § 47b zákona o DPH musí být v žádosti uveden popis zboží nebo služby, jichž se žádost o vydání rozhodnutí o závazném posouzení týká a návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení. V žádosti lze uvést pouze jednu položku zboží nebo služby. Za závazné posouzení o správnosti zařazení plnění však musí žadatel zaplatit správné poplatky ve výši 10 000 Kč

V další části ověřím, zda po zavedení třetí sazby DPH došlo ke zvýšení počtu žádostí o závazné posouzení. Abych získala potřebná data, obrátila jsem se na Generální finanční ředitelství s žádostí o poskytnutí informace dle zákona č. 106/1999 Sb. o svobodném přístupu k informacím.⁸ V žádosti jsem se dotazovala na počet žádostí o závazné posouzení v letech 2013 – 2016, dále na počet žádostí z

⁷ V roce 2015 bylo předpokládané inkaso DPH na úrovni státního rozpočtu 229,3 mld. Kč.

⁸ Žádost je součástí přílohy C této bakalářské práce.

pohledu jeho zařazení do snížené či základní sazby DPH a jaké komodity zboží jsou nejčastěji posuzovány. Odpověď Generálního finančního ředitelství je uvedena v příloze D této bakalářské práce.

Počet vydaných rozhodnutí Generálním finančním ředitelstvím dle § 47a zákona o DPH v letech 2008 – 2015 je shrnut v tabulce č. 4. Z tabulky je patrné, že zavedení další sazby mělo vliv na počet žádostí o vydání rozhodnutí. Ve sledovaném období vydalo Generální finanční ředitelství nejvíce rozhodnutí právě v roce 2015, kdy byla zavedena třetí sazba DPH. Meziročně se počet zvýšil o 55 vydaných rozhodnutí. Větší počet rozhodnutí vydalo také v roce 2013, kdy došlo k přeřazení dětských plen a některých zdravotnických prostředků ze snížené do základní sazby.

Tab. 4 Vydaná rozhodnutí o výši sazby DPH

Rok	Vydaná rozhodnutí
2008	44
2009	57
2010	32
2011	64
2012	37
2013	64
2014	24
2015	79

Zdroj: Generální finanční ředitelství, 2016.

Počty rozhodnutých žádostí dle jednotlivých sazeb daně od roku 2013 jsou součástí tabulky č. 5. V roce 2015 bylo nejvíce položek zařazeno do první snížené sazby. Do druhé snížené sazby bylo zařazeno pouze 15 položek.

Tab. 5 Počty rozhodnutých žádostí dle sazeb daně

Rok	Základní sazba	První snížená/snížená sazba	Druhá snížená sazba
2013	34	26	-
2014	6	15	-
2015	25	33	15
leden - duben 2016	3	4	0

Zdroj: Generální finanční ředitelství, 2016.

Počty rozhodnutých žádostí u vybraných komodit obsahuje tabulka č. 6. Všechny posuzované komodity zpřístupněné GFŘ jsou součástí přílohy E k této bakalářské práci. Největší počet rozhodnutí v roce 2015 byl u potravin a zdravotnických pro-

středků. U potravin pro osoby s nesnášenlivostí lepku a potravin pro děti se jednalo o 11 vydaných rozhodnutí a u léků a veterinárních přípravků bylo vydáno 10 rozhodnutí. Nejméně se žadatelé dotazovali na knihy. V roce 2013 a 2014 se u sledovaných komodit nevydalo buď žádné rozhodnutí, nebo jen zanedbatelný počet (1 – 2 rozhodnutí). Výjimkou jsou zdravotnické prostředky, u kterých Generální finanční ředitelství obdrželo větší počet žádostí o posouzení také v roce 2013. Důvodem je zřejmě přeřazení některých zdravotnických prostředků ze snížené do základní sazby daně v tomto roce.

Tab. 6 Vydaná rozhodnutí dle posuzovaných komodit

Posuzované Komodity	Základní sazba	První snížená/snížená sazba	Druhá snížená sazba
Knihy			
2013	0	1	—
2014	0	0	—
2015	0	3	5
leden - duben 2016	0	0	0
Potraviny			
2013	0	0	—
2014	0	2	—
2015	1	16	2
leden - duben 2016	0	3	0
Potraviny pro osoby s nesnášenlivostí lepku/děti			
2013	0	0	—
2014	0	0	—
2015	0	2	9
leden - duben 2016	0	0	0
Léky/Veterinární přípravky			
2013	0	0	—
2014	0	0	—
2015	5	0	5
leden - duben 2016	0	0	0
Zdravotnické prostředky			
2013	27	14	—
2014	3	5	—
2015	1	12	0
leden - duben 2016	0	0	0

Zdroj: Generální finanční ředitelství, 2016.

5.3 Náklady zdravotních pojišťoven

Pro ověření, zda se snížily náklady zdravotních pojišťoven na léky po zavedení desetiprocentní sazby, použijí data Českého statistického úřadu. V tabulce č. 7 můžeme vidět, že náklady na léky vydané na recepty a na zdravotnické prostředky vydané na poukazy vykazují od roku 2012 klesající trend. V roce 2015 činily 40 051 mil. Kč. Meziročně tyto náklady poklesly o 77 mil. Kč, oproti roku 2013 byly nižší o 758 mil. Kč a oproti roku 2012 dokonce o 2 287 mil. Kč.

Tab. 7 Náklady na léky vydané na recepty a na zdravotnické prostředky vydané na poukazy v mil. Kč

Čtvrtletí	2012	2013	2014	2015
1	10 578	10 366	9 958	10 028
2	11 114	10 660	10 304	10 333
3	9 710	9 537	9 521	9 400
4	10 936	10 246	10 345	10 290
Celkem	42 338	40 809	40 128	40 051

Zdroj: Český statistický úřad, 2016.

5.4 Shrnutí

Zavedení třetí sazby dle Ministerstva financí sice snížilo inkaso DPH o 4,2 mld. Kč, ale celkové inkaso DPH do státního rozpočtu v roce 2015 meziročně vzrostlo.

Třetí sazba přinesla podnikatelům problémy s určením správné sazby DPH, protože jak bylo zjištěno v podkapitole 5.2, se zvýšil počet žádostí o závazné posouzení. Tento problém by odstranilo zavedení jednotné sazby DPH, které už vláda navrhovala. Ke sjednocení sazeb na výši 17,5 % mělo dojít podle zákona č. 500/2012 Sb. od roku 2016. Novelou zákona o DPH, která byla zveřejněna ve Sbírce zákonů pod č. 262/2014 Sb. bylo však zavedení jednotné sazby zrušeno. Daňový systém s jednotnou sazbou DPH je určitě jednodušší právě z důvodu nižší administrativní zátěže. Kromě problémů se správným zatříděním zboží mezi základní a sníženou sazbou vidím výhodu také v tom, že by se nemusely provádět kontroly správného uplatnění sazeb DPH. Myslím si však, že např. léky a další životně důležité věci by se neměly zdaňovat stejnou sazbou jako ostatní zboží a služby. Z tohoto důvodu s jednotnou sazbou nesouhlasím.

Zdravotním pojišťovnám se náklady na léky a zdravotnické prostředky po snížení sazby DPH u některých položek o 5 procentní bodů snížily, ale pokles nebyl nějak významný. Dle mého názoru by se na léky a další životně důležité věci měla uplatňovat nižší sazba. Navrhovala bych použít sníženou sazbou DPH na úrovni minimální hranice povolenou EU, tj. 5 %.

Daňový systém, který obsahuje tři sazby, je určitě složitější než systém obsahující jednu nebo dvě sazby. Jedna sazba by odstranila některé administrativní náklady a daňové úniky. Myslím si však, že je nespravedlivé zdaňovat všechny komodity jednou sazbou. Z tohoto důvodu je dle mého názoru vhodnější daňový systém obsahující dvě sazby daně. Do nižší sazby bych však zařadila pouze životně důležité věci. Knihy, které jsou v současné době zatěžovány 10% sazbou, je dle mého názoru zbytečné zdaňovat sníženou sazbou. Proto bych knihy přeřadila do základní sazby. Současné snížené sazby ve výši 10 a 15 procent jsou příliš vysoké, proto bych navrhovala sníženou sazbou DPH ve výši 5 %.

6 Komparace uplatňovaných sazeb DPH v EU

V této kapitole budu porovnávat sazby DPH v členských státech Evropské unie. Podrobněji se zaměřím na Slovensko, Německo, Velkou Británii a Irsko.

Počet sazeb DPH a jejich výše se v jednotlivých státech liší. Přehled uplatňovaných sazeb DPH v zemích EU platný k 1. 1. 2016 je znázorněn v tabulce č. 8. V nejvíce zemích jsou uplatňovány 3 sazby DPH. Dánsko je jediným státem EU, který uplatňuje pouze jednu sazbu DPH. Naopak Irsko používá dokonce 5 sazeb DPH. Co se týče základní sazby, aktuálně nejvyšší je v Maďarsku (27 %). Naopak nejnižší základní sazbu (17 %) uplatňuje Lucembursko. Česká republika má v porovnání s ostatními státy EU průměrnou výši základní sazby. První snížená sazba (15 %) je však v rámci EU druhou nejvyšší. S nejvyšším zatížením v rámci snížené sazby se v EU setkáme u Maďarska (18 %). Spolu s Finskem a Rakouskem uplatňuje ČR nejvyšší druhou sníženou sazbu ve výši 10 %. Z tabulky vidíme, že všechny státy v současné době dodržují minimální hranice sazeb DPH, které požaduje Evropská unie. Podmínky pro uplatňování super snížené sazby DPH si dokázalo vyjednat 5 států: Francie, Irsko, Itálie, Lucembursko a Španělsko. Stejný počet států používá „Parking rate“. Nulová sazba je v současnosti stanovena v 8 státech.

Tab. 8 Sazby DPH v EU (v %)

Stát	Super snížená sazba	Snížená sazba	Základní sazba	Parking rate (mezisazba)	Nulová sazba
Belgie	—	6; 12	21	12	ANO
Bulharsko	—	9	20	—	NE
Česká republika	—	10; 15	21	—	NE
Dánsko	—	—	25	—	ANO
Estonsko	—	9	20	—	NE
Finsko	—	10; 14	24	—	ANO
Francie	2,1	5,5; 10	20	—	NE
Chorvatsko	—	5; 13	25	—	NE
Irsko	4,8	9; 13,5	23	13,5	ANO
Itálie	4	5; 10	22	—	ANO
Kypr	—	5; 9	19	—	NE
Litva	—	5; 9	21	—	NE
Lotyšsko	—	12	21	—	NE
Lucembursko	3	8	17	14	NE
Maďarsko	—	5; 18	27	—	NE
Malta	—	5; 7	18	—	ANO
Německo	—	7	19	—	NE
Nizozemsko	—	6	21	—	NE
Polsko	—	5; 8	23	—	NE
Portugalsko	—	6; 13	23	13	NE
Rakousko	—	10; 13	20	13	NE
Rumunsko	—	5; 9	20	—	NE
Řecko	—	6; 13	23	—	NE
Slovensko	—	10	20	—	NE
Slovinsko	—	9,5	22	—	NE
Španělsko	4	10	21	—	NE
Švédsko	—	6; 12	25	—	ANO
Velká Británie	—	5	20	—	ANO

Zdroj: EUROPEAN COMMISSION, 2016.

6.1 Slovensko

Slovensko je střeoevropský stát, který na západě sousedí s Českou republikou. Jedná se o parlamentní republiku s jednokomorovým parlamentem zvaným Ná-

rodní rada a prezidentem, kterým je od roku 2014 Andrej Kiska. Správní členění země je na 8 krajů. Hlavním městem je Bratislava. Slovensko přistoupilo k EU v roce 2004. Oficiální měnou je zde od 1. 1. 2009 euro.

6.1.1 DPH

Daň z přidané hodnoty byla na Slovensku zavedena ve stejném roce jako v České republice, tedy v roce 1993. Daň z přidané hodnoty je zde upravena zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty, který je účinný od 6. dubna 2004. Legislativní úprava DPH na Slovensku je v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES.

Předmětem daně je dle § 2 zákona č. 222/2004 Z. z. dodání zboží za protihodnotu uskutečněnou zdanitelnou osobou na Slovensku, poskytnutí služby za protihodnotu uskutečněnou zdanitelnou osobou, pořízení zboží za protihodnotu z jiného členského státu a dovoz zboží. Dle § 4 zákona č. 222/2004 Z. z. má plátce daně povinnost se zaregistrovat k DPH v případě, že jeho obrat za dvanáct po sobě následujících kalendářních měsíců přesáhne 49 790 EUR. Zdanitelným obdobím je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí v závislosti na výši obratu poplatníka za předcházející rok (§ 77 zákona č. 222/2004 Z. z.). Plátce je povinen podat daňové přiznání nejpozději do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, a v této lhůtě je daň splatná (§ 78 zákona č. 222/2004 Z. z.). (Nerudová, 2014, Široký, 2013)

6.1.2 Sazby DPH

Na Slovensku se uplatňuje základní sazba daně ve výši 20 % a snížená sazba ve výši 10 %. Seznam zboží se sníženou sazbou DPH je uveden v příloze č. 7 zákona č. 222/2004 Z. z. Snížená sazba se uplatňuje například na:

- léky,
- vybrané knihy, v kterých reklama nepřesahuje více než 50 % plochy,
- kontaktní čočky,
- vozíky pro tělesně postižené osoby,
- ryby, čerstvé nebo chlazené, kromě rybího filé - jen sladkovodní ryby kromě ozdobných ryb,
- máslo,
- vepřové maso (čerstvé, chlazené nebo mražené) - jen maso z domácích prasat.

6.1.3 Vývoj sazeb DPH

Na Slovensku se sazby DPH v průběhu let měnily více než v ČR. Vývoj sazeb DPH znázorňuje tabulka č. 9. Nejvyšší základní sazba zde byla v období od 1. 8. 1993 do 31. 12. 1995, a to 25 %. V ČR byla nejvyšší sazba pouze 23 %. Na rozdíl od ČR se na Slovensku tři roky uplatňovala pouze jedna sazba DPH ve výši 19 %. Naopak tři sazby se zde používaly pouze 8 měsíců. Poté se opět vrátili k dvěma sazbám.

Tab. 9 Vývoj sazeb DPH na Slovensku

Datum	Počet sazeb	Základní sazba DPH	Snížená sazba DPH
1. 1. 1993	2	23	5
1. 8. 1993	2	25	6
1. 1. 1996	2	23	6
1. 7. 1999	2	23	10
1. 1. 2003	2	20	14
1. 1. 2004	1	19	—
1. 1. 2007	2	19	10
1. 5. 2010	3	19	10; 6
1. 1. 2011	2	20	10

Zdroj: EUROPEAN COMMISSION, 2016.

6.2 Německo

Německo je středoevropský stát, na jihovýchodě sousedí s Českou republikou. Jedná se o federativní republiku s dvoukomorovým parlamentem (Spolkový sněm a Spolková rada). Člení se na 16 spolkových zemí. Hlavním městem je Berlín. Hlavou státu je do roku 2012 prezident Joachim Gauck. Od roku 1958 je součástí EU. Od roku 2002 je německou měnou euro.

6.2.1 DPH

DPH zde byla zavedena v roce 1968. Německý zákon o dani z přidané hodnoty (Umsatzsteuergesetz – UStG) je v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES. Předmětem daně je dodání zboží a poskytnutí služeb v Německu, pořízení zboží z jiného členského státu podnikatelem v rámci jeho podnikání, dovoz zboží do Německa nebo do rakouských oblastí Jungholz a Mittelberg a pořízení nových dopravních prostředků z jiného členského státu. Za osoby podléhající dani se v Německu označují všichni podnikatelé včetně osob vykonávajících svobodná povolání a dovozci. Limit obratu, od kterého se podnikatelé musí zaregistrovat za plátce daně, činí 17 500 EUR. Plátcí daně podávají v závislosti na výši obratu předběžné daňové přiznání, a to buď čtvrtletně, či měsíčně. Daň je vybírána stejným způsobem – tedy buď čtvrtletně, nebo měsíčně. (Nerudová, 2014, Široký, 2013)

6.2.2 Sazby DPH

V Německu se uplatňují pouze 2 sazby. Základní sazba daně je zde na úrovni 19 %. Snížená sazba DPH ve výši 7 % se uplatňuje u položek uvedených v příloze č. 2 zákona o DPH (UStG). Nižší sazba se aplikuje například na:

- základní potraviny a nápoje (v případě jídla a pití určeného ke konzumaci na místě se uplatní základní sazba daně),
- palivové dříví,
- květiny,
- cukr,
- ovoce a zeleninu,
- noviny a časopisy,
- vybraná živá zvířata,
- mléko a mléčné výrobky,
- vozíky pro tělesně postižené osoby,
- ortopedické pomůcky a přístroje,
- knihy,
- ubytování v hotelu,
- vstupné do divadel, muzeí a na koncerty.

6.2.3 Vývoj sazeb DPH

Následující tabulka znázorňuje vývoj sazeb DPH v Německu. Z tabulky můžeme vidět, že se zde sazby oproti ČR nemění tak často. V Německu se vždy používaly jen 2 sazby. Při zavedení DPH činila základní sazba 10 % a snížená sazba 5 %. V průběhu let docházelo k postupnému zvyšování sazeb DPH. Zajímavé je, že se sazby kromě poslední změny vždy zvýšily maximálně o 1 procentní bod.

Tab. 10 Vývoj sazeb DPH v Německu

Datum	Počet sazeb	Snížená sazba DPH	Základní sazba DPH
1. 1. 1968	2	5	10
1. 7. 1968	2	5	11
1. 1. 1978	2	6	12
1. 7. 1979	2	6,5	13
1. 7. 1983	2	7	14
1. 1. 1993	2	7	15
1. 4. 1998	2	7	16
1. 1. 2007	2	7	19

Zdroj: EUROPEAN COMMISSION, 2016.

6.3 Velká Británie

Velká Británie je konstituční monarchie. Hlavou státu je od roku 1952 královna Alžběta II. Parlament tvoří Dolní sněmovna a Sněmovna lordů. Země je administrativně členěna na čtyři historické země, 56 hrabství a kromě kontinentálního území spadá pod Velkou Británii rozsáhlá zámořská dependence a území. Hlavním městem je Londýn. Velká Británie je členem EU od roku 1973. V eurozóně Velká Británie není. Oficiální měnou Velké Británie je britská libra.

6.3.1 DPH

Daň z přidané hodnoty zde byla zavedena v roce 1973. Legislativní úprava DPH ve Velké Británii je v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES s povolenými výjimkami (nulová sazba, atd.).

Za osoby podléhající dani se považují všechny osoby, které jsou registrováni k dani. Registrační povinnost k DPH nemají plátcí, jejichž obrat nepřesáhne 81 000 GBP. Předmětem daně je dodání zboží a poskytnutí služeb v rámci tří druhů transakcí: zdanitelná plnění v rámci Velké Británie, pořízení zboží z jiných členských států a dovoz zboží ze třetích zemí. (Široký, 2013)

Ve Velké Británii je základním zdaňovacím obdobím kalendářní čtvrtletí. V tomto případě zdaňovací období končí vždy 30. června, 30. září, 31. prosince nebo 31. března. Podle hospodářského roku plátce může také zdaňovací období končit vždy 31. července, 31. října, 31. ledna nebo 30. dubna. Vyskytuje se zde i několik plátců, jimž zdaňovací období končí vždy 31. srpna, 30. listopadu, 28. února a 31. května. Plátce má možnost si dobrovolně zvolit měsíční zdaňovací období. Pokud plátcův roční obrat nepřesahuje 100 000 GBP, může si zvolit roční zdaňovací období, kdy podává pouze jedno daňové přiznání za rok. V tomto případě však musí platit zálohy na daň měsíčně. Plátce má povinnost podat daňové přiznání nejpozději do měsíce po skončení zdaňovacího období. K tomuto dni je daň splatná. (Nerudová, 2014)

6.3.2 Sazby DPH

Základní sazba daně je 20 %. Snížená sazba DPH činí 5 % a uplatňuje se na:

- antikoncepci,
- palivo a energii používané v domácnostech a charitativních organizacích,
- pomůcky a služby pro postižené osoby.

Ve Velké Británii existuje i nulová sazba (osvobození od daně s nárokem na odpočet), která je aplikována na:

- knihy, noviny, časopisy, hudební noty, karty atd.,
- potravu pro domácí zvířata,
- živá zvířata, která jsou obecně dodávána jako potraviny pro lidskou spotřebu,
- vodu s výjimkou vody pro podnikatele, destilované vody a minerální vody,
- farmaceutické výrobky, léky pouze na lékařský předpis,
- lékařské a chirurgické nástroje, pomůcky pouze pro tělesně postižené (s výjimkou naslouchátek, zubních protéz, brýlí atd.),
- dětské oblečení a obuv,
- stavbu bytových staveb (tj. převod části budovy na jinou osobu stavebníkem, služby poskytované během stavby nebo při bourání stavby kromě služeb architektů atd.),
- odvod odpadních vod,
- přepravu osob automobily, loděmi nebo letadly s minimálním počtem cestujících nebo v rámci poštovní nebo linkové přepravy,
- přeprava osob nebo zboží na místo mimo území Spojeného království,
- obytné karavany.

6.3.3 Vývoj sazeb DPH

Tabulka č. 11 znázorňuje vývoj sazeb DPH ve Velké Británii. Po zavedení DPH se zde používala pouze základní sazba. Sníženou sazbu začala Velká Británie používat až v roce 1995. Momentálně používá nejnižší možnou povolenou sníženou sazbu. Oproti České republice byly v minulosti sazby ve Velké Británii poměrně nízké.

Tab. 11 Vývoj sazeb DPH ve Velké Británii

Datum	Počet sazeb	Snížená sazba DPH	Základní sazba DPH	Zvýšená sazba DPH	Parking rate (mezisazba)
1. 4. 1973	1	—	10	—	—
29. 7. 1974	1	—	8	—	—
18. 11. 1974	2	—	8	25	—
12. 4. 1976	2	—	8	12,5	—
18. 6. 1979	1	—	15	—	—
1. 4. 1991	1	—	17,5	—	—
1. 4. 1994	2	—	17,5	—	8
1. 1. 1995	2	8	17,5	—	—
1. 9. 1997	2	5	17,5	—	—
1. 12. 2008	2	5	15	—	—
1. 1. 2010	2	5	17,5	—	—
4. 1. 2011	2	5	20	—	—

Zdroj: EUROPEAN COMMISSION, 2016.

6.4 Irsko

Irsko leží v severozápadní Evropě. Hlavním městem je Dublin. Irsko je parlamentní republika. Parlament je tvořený dvěma komorami: Sněmovnou poslanců a Senátem. Prezidentem je od roku 2011 Michael D. Higgins. Irsko vstoupilo do EU v roce 1973. Od roku 2002 je zde oficiální měnou euro.

6.4.1 DPH

Daň z přidané hodnoty zde byla zavedena v roce 1972. DPH je zde upravena zákonem Value-Added Tax Consolidation Act 2010, který začal platit pro zdaňovací období počínající dnem 1. listopadu 2010. Legislativní úprava daně z přidané hodnoty v Irsku odpovídá směrnici Rady 2006/112/ES.

Za osobu podléhající dani se považuje každá osoba, která uskutečňuje ekonomickou činnost v Irsku i osoba, která dováží zboží. V Irsku se používají dva registrační limity - pro dodání služeb ve výši 37 500 EUR a pro dodání zboží ve výši 75 000 EUR. Dani podléhá dodání zboží a poskytnutí služeb v Irsku a dovoz zboží. Plátcí se mohou k DPH zaregistrovat dobrovolně, i když nesplňují hranici povinného obrátu. Zdaňovacím obdobím jsou dva měsíce. Daňové přiznání musí být podáno do 19. dne od skončení zdaňovacího období. Spolu s podáním daňového přiznání má plátce povinnost uhradit daň. Malé a střední podniky si mohou zvolit tzv. zjednodušený systém DPH. (Nerudová, 2014, Široký, 2013)

6.4.2 Sazby DPH

V Irsku existuje 5 sazeb DPH:

- základní sazba ve výši 23 %,
- snížená sazba ve výši 9 %,
- nulová sazba,
- super snížená sazba ve výši 4,8 %,
- „parking rate“ ve výši 13,5 %.

Snížená sazba se uplatňuje u turistických aktivit a kulturních akcí. Super snížená sazba se aplikuje na dodávky hospodářských zvířat.

„Parking rate“ se uplatňuje na:

- movité věci sloužící k výstavbě a údržbě nemovitostí,
- nemovitosti,
- služby sloužící k pravidelnému úklidu nemovitostí,
- opravy a údržba movitých věcí,
- umělecké a starožitnické práce,
- služby sloužící k péči o lidské tělo,
- určité služby zahraničního styku,
- energii pro vytápění a osvětlení,
- služby v oblasti fotografování,
- služby poskytované žokeji,
- krátkodobé pronájmy (méně jak 5 měsíců) motorových vozidel určených pro přepravu osob na silnicích,
- krátkodobé pronájmy (méně jak 5 měsíců) lodí, člunů a jiných lodí s maximálně 15 brutto registrovanými tunami určené k přepravě osob,
- krátkodobé pronájmy (méně jak 5 měsíců) sportovní a zábavní čluny, včetně jacht, kánoí a závodních lodí,
- krátkodobé pronájmy (méně jak 5 měsíců) karavanů, mobilních domů, stanů a plachet na přívěsy,
- autoškoly,
- služby veterinářů.

Nulová sazba se uplatňuje u:

- knih (s výjimkou novin, časopisů, katalogů, kalendářů apod.),
- potravin a nápojů pro lidskou spotřebu (s výjimkou určitých výrobků, hlavně alkoholických nápojů, průmyslově vyráběných nápojů, zmrzliny a sladkostí),
- osiva, rostlin, květin (sloužící k výrobě potravin),
- krmiv (kromě krmiv pro domácí zvířata),

- hnojiv v balení (hmotnost minimálně 10 kg),
- hygienických potřeb pro ženy,
- léky pro lidskou spotřebu určených k orálnímu přijímání,
- léky pro veterinární účely určených k orálnímu přijímání (kromě léků pro domácí zvířata),
- invalidních vozíků, berlí, ortopedických přístrojů a jiných protéz (kromě zubních protéz),
- oblečení a obuvi pro děti do věku 10 let (kromě kožichů, koženého zboží, oblečení a obuvi, na nichž není uvedena velikost nebo věk),
- bílých neozdobených svíček.

6.4.3 Vývoj sazeb DPH

Sazby DPH se v Irsku v průběhu let neustále měnily. Oproti ČR se zde měnily zhruba dvakrát rychleji. Přehled sazeb od zavedení DPH až do současnosti znázorňuje tabulka č. 12. V této tabulce můžeme vidět postupný růst super snížené sazby, která se přibližuje k minimální hranici stanovené Evropskou unií pro sníženou sazbu DPH. V 80. letech 20. století zde základní sazba dosahovala až 35 %. Zajímavý je také přelom roku 1984 a 1985, kdy se zde používaly kromě super snížené sazby také 3 snížené a 2 základní sazby. V České republice se nikdy tolik sazeb neuplatňovalo.

Tab. 12 Vývoj sazeb DPH v Irsku

Datum	Super snížená sazba	Snížená sazba	Základní sazba	Zvýšená sazba	Parking rate (mezisazba)
1. 11. 1972	1	5,26	16,37	30,26	11,11
3. 9. 1973	1	6,75	19,5	36,75	11,11
1. 3. 1976	—	10	20	35/40	—
1. 3. 1979	1	10	20	—	—
1. 5. 1980	1	10	25	—	—
1. 9. 1981	1,5	15	25	—	—
1. 5. 1982	1,8	18	30	—	—
1. 3. 1983	2,3	23	35	—	—
1. 5. 1983	2,3	5; 18	23; 35	—	—
1. 7. 1983	2	5; 18	23; 35	—	—
1. 5. 1984	2	5; 8; 18	23; 35	—	—
1. 3. 1985	2,2	10	23	—	—
1. 3. 1986	2,4	10	25	—	—
1. 5. 1987	1,7	10	25	—	—
1. 3. 1988	1,4	5; 10	25	—	—
1. 3. 1989	2	5; 10	25	—	—
1. 3. 1990	2,3	10	23	—	—
1. 3. 1991	2,3	10; 12,5	21	—	12,5
1. 3. 1992	2,7	10; 12,5	21	—	16
1. 3. 1993	2,5	12,5	21	—	12,5
1. 1. 1996	2,8	12,5	21	—	12,5
1. 3. 1997	3,3	12,5	21	—	12,5
1. 3. 1998	3,6	12,5	21	—	12,5
1. 3. 1999	4	12,5	21	—	12,5
1. 3. 2000	4,2	12,5	21	—	12,5
1. 1. 2001	4,3	12,5	20	—	12,5
1. 3. 2002	4,3	12,5	21	—	12,5
1. 1. 2003	4,3	13,5	21	—	13,5
1. 1. 2004	4,4	13,5	21	—	13,5
1. 1. 2005	4,8	13,5	21	—	13,5
1. 12. 2008	4,8	13,5	21,5	—	13,5
1. 1. 2010	4,8	13,5	21	—	13,5
1. 7. 2011	4,8	9; 13,5	21	—	13,5
1. 1. 2012	4,8	9; 13,5	23	—	13,5

Zdroj: EUROPEAN COMMISSION, 2016.

6.5 Sazby DPH u knih a léků

Ve většině zemí EU se na léky a knihy uplatňuje snížená sazba DPH. Jak bylo uvedeno ve 3. kapitole, ani Česká republika není výjimkou. Od roku 2015 se léky a knihy zdaňují druhou sníženou sazbou daně. Přehled uplatňovaných sazeb u léků a knih ve všech členských státech obsahuje tabulka č. 13.

Do položky knihy uvedené v tabulce se nezapočítávají noviny a časopisy. Pouze v Irsku a Velké Británii se u knih používá nulová sazba daně. Ve třech státech (Itálie, Lucembursko, Španělsko) se uplatňuje super snížená sazba daně.

U léků se ve čtyřech státech používá nulová sazba a ve třech státech super snížená sazba daně. V některých státech se snížená sazba uplatňuje pouze u léků na lékařský předpis, například ve Velké Británii. Léky se v některých zemích zdaňují třemi i více sazbami, což dle mého názoru vede k nepřehlednostem a daňovým únikům. Například ve Francii rozdělují léky mezi 4 sazby daně.

Tab. 13 Přehled uplatňovaných sazeb DPH u léků a knih

Stát	Léky	Knihy
Belgie	6; 21	6; 21
Bulharsko	20	20
Česká republika	10; 15	10; 15
Dánsko	25	25
Estonsko	9	9
Finsko	10	10
Francie	2,1; 5,5; 10; 20	5,5; 20
Chorvatsko	5; 25	5
Irsko	0; 23	0
Itálie	10; 22	4; 22
Kypr	5	5
Litva	5	9
Lotyšsko	12	12
Lucembursko	3; 17	3
Maďarsko	5; 27	5
Malta	0	5
Německo	19	7
Nizozemsko	6; 21	6
Polsko	8	5; 23
Portugalsko	6; 23	6; 23
Rakousko	10	10
Rumunsko	9	5
Řecko	6; 13; 23	6; 23
Slovensko	10	10
Slovinsko	9,5	9,5
Španělsko	4; 10; 21	4; 21
Švédsko	0; 25	6
Velká Británie	0; 20	0

Zdroj: EUROPEAN COMMISSION, 2016.

7 Závěr

V bakalářské práci byla řešena problematika sazeb daně z přidané hodnoty. Cílem bakalářské práce bylo vyhodnotit dopady zavedení třetí sazby DPH v roce 2015.

V praktické části byla také provedena komparace uplatňovaných sazeb DPH v EU.

V první kapitole jsem se zabývala charakteristikou daně z přidané hodnoty. Při popisu vývoje sazeb DPH jsem zjistila, že daň z přidané hodnoty v České republice prošla za dobu své existence mnoha úpravami. Největší změny zaznamenala DPH při vstupu do Evropské unie, kdy byla ČR povinna implementovat společný systém daně z přidané hodnoty. Kvůli tomu byl zákon č. 588/1992 Sb. nahrazen novým zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Prostor jsme věnovala především sazbám této daně. V minulosti se základní sazba v ČR pohybovala mezi 19 až 23 %. Snížená sazba se od zavedení DPH neustále zvyšovala.

V další části jsem se zaměřila na třetí sazbu DPH, která byla poprvé v historii ČR zavedena v roce 2015. V rámci EU se nejedná o žádnou výjimku, tři sazby DPH jsou zavedeny v mnoha evropských zemích. Důvodem této změny bylo dle důvodové zprávy snížení cen vybraných výrobků a podpoření rodin s dětmi. Pokud opravdu vláda chtěla zavedením desetiprocentní sazby pomoci rodinám s dětmi, měla do druhé snížené sazby dle mého názoru zařadit více komodit, např. dětské autosedačky. Na závěr teoretické části jsem shrnula názory na zavedení třetí sazby. Vyšlo najevo, že tato změna přinesla nárůst administrativních nákladů, složitější daňový systém a tím i větší možnost daňových úniků.

DPH je jedna z největších položek příjmů do státního rozpočtu. Dle důvodové zprávy mělo dojít z důvodu zavedení třetí sazby DPH k nižšímu inkasu DPH do státního rozpočtu o 2,4 mld. Kč. Ministerstvo financí uvedlo, že kvůli zavedení třetí sazby DPH se vybralo méně o 4,2 mld. Kč. Po porovnání inkasa DPH v roce 2014 a 2015 jsem zjistila, že i přes ztrátu způsobenou zavedením desetiprocentní sazby došlo k meziročnímu nárůstu o 6,4 mld. Kč. Generální finanční ředitelství obdrželo v roce 2015 oproti předchozím rokům více žádostí o závazné posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění. Zavedení třetí sazby tedy přineslo problémy se správným začleněním komodit do jednotlivých sazeb daně, jak se očekávalo. Nejvíce se žadatelé dotazovali na potraviny a zdravotnické prostředky. Zdravotním pojišťovnám se náklady na léky a zdravotnické prostředky po zavedení desetiprocentní sazby DPH na některé položky snížily. V porovnání s předchozími roky však jejich pokles nebyl nějak významný. Vzhledem ke zjištěným skutečnostem bych navrhovala dvě sazby DPH. Snížená sazba by se dle mého názoru měla používat pouze u životně důležitých věcí. Myslím si, že současné snížené sazby jsou příliš vysoké, proto bych doporučila použít sníženou sazbu DPH na úrovni minimální hranice povolenou EU, tj. 5 %.

V současné době nenajdeme v EU žádné dva státy, které by uplatňovaly stejné sazby DPH. Kromě Dánska je ve všech členských státech zavedeno více sazeb daně. Česká republika se řadí mezi státy s nejvyššími sníženými sazbami daně. Základní sazba je v ČR oproti ostatním členským státům průměrná. Většina států uplatňuje u léků a knih sníženou sazbu.

Na Slovensku je základní sazba o jeden procentní bod nižší než v ČR. Snížená sazba zde existuje pouze jedna, a to ve výši 10 %. Kromě léků a knih se do snížené sazby na Slovensku zařazuje také např. máslo, mléko a různé druhy masa. Německo se řadí k státům s nižšími sazbami DPH. V minulosti zde nedocházelo k častým změnám sazeb. Snížená sazba se v Německu používá mimo jiné na ubytování v hotelu, květiny, ovoce a zeleninu. Velká Británie také patří k zemím, kde se sazby DPH nemění často. Ve Velké Británii existuje i nulová sazba, která se uplatňuje například u knih, léků na lékařský předpis, dětského oblečení a vody. Irsko je neobvyklé vysokým počtem sazeb, které dle mého názoru vedou k nepřehlednostem. Kromě základní a snížené zde existuje také super snížená sazba, „parking rate“ a nulová sazba. Do nulové sazby mimo knih a léků patří také dětské oblečení a neozdobené svíčky. V Irsku docházelo k častým změnám sazeb DPH.

8 Literatura

- BARTŮŠKOVÁ, ZUZANA, 2014. Od 1.1.2015 se zavádí třetí sazba DPH ve výši 10 % [online]. 2.12.2014 [cit. 2016-02-01]. Dostupné z: <http://www.uctovani.net/clanek.php?t=Od-1-1-2015-se-zavadi-treti-sazba-DPH-ve-vysi-10-&idc=172>
- BERGER, WOLFGANG, 2010. Směrnice ES o dani z přidané hodnoty: praktický komentář. 1., vyd. Praha: 1. VOX, 736 s. ISBN 978-80-86324-83-8.
- BUNDESMINISTERIUM DER JUSTIZ UND FÜR VERBRAUCHERSCHUTZ, 2016. Umsatzsteuergesetz (UStG)[online].[cit. 2016-05-14]. Dostupné z: https://www.gesetze-im-internet.de/ustg_1980/anlage_2.html
- CELNISPRAVA.CZ. Daň z přidané hodnoty (DPH)[online].[cit. 2016-04-21]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/dan-z-pridane-hodnoty/Stranky/default.aspx>
- CESKATELEVIZE.CZ, 2014. Tři sazby DPH? V Evropě žádná výjimka[online]. 17.4.2014 [cit. 2016-02-09]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1038054-tri-sazby-dph-evrope-zadna-vyjimka>
- DLOUHÁ, PETRA, 2015. Velký přehled a kalkulačka: Kolik vaší peněženice ušetří třetí sazba DPH [online]. 13.1.2015 [cit. 2016-02-11]. Dostupné z: <http://www.penize.cz/dph/294492-velky-prehled-a-kalkulacka-kolik-vasi-penezence-usetri-treti-sazba-dph>
- EUROPEAN COMMISSION, 2016. VAT Rates Applied in the Member States of the European Union [online]. 1.1.2016 [cit. 2016-04-04]. Dostupné z: ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf
- EUROZPRÁVY.CZ, 2014. V Česku začne platit třetí sazba DPH 10 %. Na co se má vztahovat? [online]. 24.9.2014 [cit. 2016-02-10]. Dostupné z: <http://ekonomika.eurozpravy.cz/ceska-republika/102916-v-cesku-zacne-platit-treti-sazba-dph-10-na-co-se-ma-vztahovat/>
- GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT, 2015. DPH 2015: výklad s příklady. 11., vyd. Praha: Grada, 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.
- IDNES.CZ, 2015. DPH klesla, ale léky jsou někde dražší. Knihy zlevnily jen částečně [online]. 7.1.2015 [cit. 2016-02-09]. Dostupné z: http://ekonomika.idnes.cz/dopad-zmeny-dph-do-cen-leku-knih-a-detske-vyzivy-fr7-/ekonomika.aspx?c=A150107_144801_ekonomika_fih
- KALKULACKA.ORG, Nová daňová kalkulačka – DPH v roce 2015. Dostupné z: <http://kalkulacka.org/nova-danova-kalkulacka-dph-v-roce-2015/>
- KUBÁTOVÁ, KVĚTA, 2010. Daňová teorie a politika. 5., aktualizované vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8

- KUČERA, PETR, 2014. Léky a knihy mohou zlevnit. Snížení DPH podepsal prezident [online]. 6.11.2014 [cit. 2016-02-09]. Dostupné z: <http://zpravy.aktualne.cz/finance/nakupovani/treti-sazba-snizena-dph-zmena-dane-z-pridane-hodnoty/r~1a9a202643bd11e494e8002590604f2e/>
- LEDVINKOVÁ, Jana, Zdeněk KUNEŠ a Zdeněk VONDRÁK, 2014. *Abeceda DPH 2014*. 1., vyd. Olomouc: ANAG, 319 s. ISBN 978-80-7263-868-0.
- MARKOVÁ, HANA, 2015. *Daňové zákony 2015: úplná znění platná k 1.1.2015*. Praha: Grada, 272 s. ISBN 978-80-247-5507-6.
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR, 2016. Schodek státního rozpočtu za rok 2015 je o 37 mld. nižší než plánovaný [online]. 5. 1. 2016 [cit. 2016-04-26]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/schodek-statniho-rozpocet-za-rok-2015-je-23541>
- MORÁVEK, DANIEL, 2010. Výhody a úskalí jednotné sazby DPH? Pravdu má jak ODS, tak ČSSD [online]. 27. 1. 2010 [cit. 2016-03-29]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/vyhody-a-uskali-jednotne-sazba-dph/>
- NOVINKY.CZ, 2014. Snížení DPH na léky a knihy prošlo Senátem [online]. 23.10.2014 [cit. 2016-02-10]. Dostupné z: <http://www.novinky.cz/domaci/351437-snizeni-dph-na-leky-a-knihy-proslo-senatem.html>
- NERUDOVÁ, DANUŠE, 2014. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 332 s. ISBN 978-80-7478-626-6.
- POSLANECKÁ SNĚMOVNA PARLAMENTU ČR, 2014. Návrh zákona včetně důvodové zprávy [online]. 2.7.2014 [cit. 2016-02-01]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=251&CT1=0>
- RŮŽIČKOVÁ, EVA DANIELA, 2013. Problematika daně z přidané hodnoty po roce 2012 a 2013 [online]. 20.8.2013 [cit. 2016-03-06]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/problematika-dane-z-pridane-hodnoty-po-roce-2012-a-2013-92093.html>
- SKOPEČEK, JAN, 2014. Jan Skopeček: Odmítáme zkomplikovat daně 3. sazbou DPH. ODS chce jednotnou DPH 15 % [online]. 2.7.2014 [cit. 2016-03-12]. Dostupné z: <http://www.ods.cz/clanek/7526-odmitame-zkomplikovat-dane-3-sazbou-dph-ods-chce-jednotnou-dph-15>
- ŠIROKÝ, JAN, 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2., vyd. Praha: C.H. Beck, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- ŠIROKÝ, JAN, 2013. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. vyd. Praha: Linde Praha. 386 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
- TÝDEN.CZ, 2015. Zlevnění se nekoná. Na snížení sazby DPH vydělali podnikatelé [online]. 30.8.2015 [cit. 2016-02-11]. Dostupné z: http://www.tyden.cz/rubriky/byznys/cesko/zlevneni-se-nekona-na-snizeni-sazby-dph-vydelali-podnikatele_353681.html

- VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2012. *Daňový systém ČR 2012*. 11., aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.
- VESECKÝ, ZDENĚK, 2013. Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát [online]. 29.1.2013 [cit. 2016-02-04]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>
- Zákon č. 477/2001 Sb., o obalech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.
- ZÁKONYPRELUDÍ.SK, 2016. Zákon č. 222/2004 Z.z. [online]. [cit. 2016-04-06]. Dostupné z: <http://www.zakonypreludi.sk/zz/2004-222>

Přílohy

A Obsah zákona o DPH

Úvod		Hlavička zákona
Část I.		Základní ustanovení
Hlava 1	§ 1 - 4a	Obecná ustanovení
Hlava 2		Uplatňování daně
Díl 1	§ 5 - 6i	Daňové subjekty
Díl 2	§ 7 - 12	Místo plnění
Díl 3	§ 13 - 20	Vymezení plnění
Díl 4	§ 21 - 25	Uskutečnění plnění a daňová povinnost
Díl 5	§ 26 - 35a	Daňové doklady
Díl 6	§ 36 - 46	Základ daně a výpočet daně, oprava základu daně a oprava výše daně, opravný daňový doklad
Díl 7	§ 47 - 48a	Sazby daně a oprava sazby daně
Díl 8	§ 51 - 62	Osvobození od daně bez nároku na odpočet daně
Díl 9	§ 63 - 71g	Osvobození od daně s nárokem na odpočet daně
Díl 10	§ 72 - 79c	Odpočet daně
Díl 11	§ 80 - 87	Vracení daně a prodej zboží za ceny bez daně
Hlava 3	§ 88 - 92g	Zvláštní režimy
Hlava 4	§ 92a - 92i	Režim přenesení daňové povinnosti
Hlava 5	§ 93 - 110ze	Správa daně v tuzemsku
Část II.	§ 111 - 113	Přechodná, zrušovací a závěrečná ustanovení

Příloha č. 1	Seznam plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani
Příloha č. 2	Seznam služeb podléhajících snížené sazbě
Příloha č. 3	Seznam zboží podléhajícího snížené sazbě
Příloha č. 3a	Seznam zboží podléhajícího druhé snížené sazbě daně
Příloha č. 4	Umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti
Příloha č. 5	Seznam zboží, u kterého se při dodání použije režim přenesení daňové povinnosti
Příloha č. 6	Seznam dodání zboží nebo poskytnutí služeb, při nichž se použije režim přenesení daňové povinnosti, stanoví-li tak vláda nařízením
Poznámky	Poznámky pod čarou

B Seznam dodání zboží a poskytnutí služeb, která mohou být předmětem snížené sazby uvedené v článku 98 Směrnice o DPH

1. Potraviny (včetně nápojů, avšak s výjimkou alkoholických nápojů) pro lidskou a zvířecí spotřebu; živá zvířata, semena, rostliny a přísady obvykle určené k použití při přípravě potravin; výrobky obvykle určené k použití jako doplněk nebo náhražka potravin;
2. rozvod vody
3. farmaceutické výrobky obvykle užívané pro péči o zdraví, prevenci chorob a pro účely lékařské a veterinární péče, včetně výrobků užívaných k antikoncepci a hygienické ochraně;
4. lékařské vybavení, pomůcky a ostatní zařízení, která jsou obvykle určena k léčení zdravotního postižení nebo ke zmírnění jeho důsledků, pro výlučnou osobní potřebu zdravotně postižených, včetně oprav takového zboží, jakož i dodání dětských sedaček do automobilu;
5. přeprava osob a jejich doprovodných zavazadel;
6. dodání knih (včetně brožur, letáků a obdobných tiskovin, dětských obrázkových knížek, náčrtníků či omalovánek, hudebních partitur tištěných či psaných, zeměpisných, vodopisných nebo obdobných map), novin a časopisů, nejsou-li výlučně nebo převážně určeny k propagaci, včetně dodání na výpůjčku knihovnamí;
7. oprávnění ke vstupu na představení, do divadel, do cirkusů, na trhy a veletrhy, do zábavních parků, na koncerty, do muzeí, do zoologických zahrad, do kin, na výstavy a na podobné kulturní události nebo do podobných kulturních zařízení;
8. zpřístupnění příjmu televizních nebo rozhlasových pořadů;
9. poskytnutí služeb spisovateli, skladateli a výkonnými umělci a jejich autorské odměny;
10. dodání, výstavba, renovace a přestavba bytů v rámci sociální politiky;
11. dodání zboží a poskytnutí služeb obvykle určených k použití v zemědělské výrobě, vyjma investiční majetek, jako jsou stroje a budovy;
12. poskytnutí ubytování hotelovými a jinými obdobnými zařízeními, včetně poskytnutí ubytování v prázdninových táborech a na místech upravených k využívání jako tábořiště a parkovišť pro obytné přívěsy;
13. oprávnění ke vstupu na sportovní akce;
14. oprávnění k využívání sportovních zařízení;
15. dodání zboží a poskytnutí služeb organizacemi, které členské státy uznávají za dobročinné a které provádějí činnost v oblasti sociální péče a sociálního zabezpečení;

pečení, nejsou-li tato plnění osvobozena od daně podle článků 132, 135 a 136 směrnice Rady 2006/112/ES;

16. poskytnutí služeb pohřebními ústavami a krematoriemi, jakož i dodání souvisejícího zboží;
17. poskytnutí lékařské, zubolékařské a lázeňské péče, není-li osvobozeno od daně podle čl. 132 odst. 1 písm. b) až e) směrnice Rady 2006/112/ES;
18. poskytnutí služeb v souvislosti s úklidem veřejných komunikací, a s odvozem a zpracováním domovního odpadu, nejedná-li se o takové služby poskytované subjekty uvedenými v článku 13 směrnice Rady 2006/112/ES.

C Žádost o poskytnutí informace

Žádost o poskytnutí informace

(dle zákona č. 106/1999 Sb. o svobodném přístupu k informacím)

Žadatel: Ivana Korbičková

Adresa: Olešná 11, 592 31 Nové Město na Moravě

e-mail: ivana.korbickova@seznam.cz

Datum: 25. 4. 2016

Vážení,

zpracovávám bakalářskou práci na téma Uplatňování tří sazeb DPH v ČR a komparace s jinými členskými státy, jejímž hlavním cílem je zhodnotit dopad zavedení třetí sazby DPH v České republice a navrhnout vhodnou výši sazby DPH. Ve smyslu zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím Vás žádám o zpřístupnění následujících informací pro potřeby bakalářské práce:

- 1) Žádám o sdělení počtu žádostí o závazné posouzení zboží z pohledu jeho zařazení do snížené či základní sazby DPH za rok 2013, 2014, 2015 a rok 2016 dosud
- 2) Žádám o poskytnutí informace, jaké komodity zboží jsou nejčastěji posuzovány
- 3) Žádám o poskytnutí informace, zda došlo k nárůstu počtu žádostí od 1. 1. 2015
- 4) Žádám o poskytnutí informace, zda je možné specifikovat zjištěné daňové úniky, které by byly způsobeny uplatněním nesprávné sazby DPH a zda je možné tyto vyčíslit za roky 2013 - 2016 dosud

S pozdravem

Ivana Korbičková

D Odpověď na žádost o poskytnutí informace



GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1

Odbor komunikace

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR05809816
ESS

Č. j.: 57860/16/7500-20080-050378
K Vaší žádosti ze dne 25. dubna 2016

Vyřizuje: Věra Krylová
Tel.: 296 852 222
E-mail: podatelna@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9iwj4f

Vážená paní
Ivana Korbičková
Olešná 11
592 31 Nové Město na Moravě

Doručovací adresa:

e-mailové adresa: ivana.korbickova@seznam.cz

Věc: Odpověď na žádost o poskytnutí informací

Vážená paní Korbičková,

Generální finanční ředitelství (dále jen „GFŘ“ nebo také „povinný subjekt“) obdrželo dne 25. dubna 2016 Vaši žádost o poskytnutí níže uvedených informací v souladu se zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších předpisů:

Žádám o zpřístupnění následujících informací pro potřeby bakalářské práce:

- 1) Žádám o sdělení počtu žádostí o závazné posouzení zboží z pohledu jeho zařazení do snížené či základní sazby DPH za rok 2013, 2014, 2015 a rok 2016 dosud.*
- 2) Žádám o poskytnutí informace, jaké komodity zboží jsou nejčastěji posuzovány.*
- 3) Žádám o poskytnutí informace, zda došlo k nárůstu počtu žádostí po zavedení třetí sazby DPH (od 1. 1. 2015).*
- 4) Žádám o poskytnutí informace, zda je možné specifikovat zjištěné daňové úniky, které by byly způsobeny uplatněním nesprávné sazby DPH a zda je možné tyto vyčíslit za roky 2013 - 2016 dosud.“*

Č. j.: 57860/16/7500-20080-050378

strana 2 (celkem 2)

K Vaší žádosti sdělujeme následující:

Informace týkající se prvních dvou bodů Vaší žádosti jsou uvedeny v příloze tohoto dopisu. V níže uvedené tabulce naleznete odpověď na otázku pod bodem tři žádosti.

Závazná posouzení podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (přehled o vydaných rozhodnutích):

rok	§ 47a	§ 92h
2008	44	x
2009	57	x
2010	32	x
2011	64	x
2012	37	x
2013	64	0
2014	24	3
2015	79	17

K bodu čtyři uvádíme, že relevantní informace nemáme k dispozici, protože se v tomto členění nesledují.

S pozdravem

Ing. Petra Petlachová
ředitel odboru

Příloha: Dle textu

Elektronicky podepsáno
10.05.2016
Ing. Petra Petlachová
ředitel odboru

E Počet rozhodnutých žádostí o závazné posouzení dle posuzované komodity

Posuzované komodity	Základní sazba	První snížená/snížená sazba	Druhá snížená sazba	Režim přenesení daňové povinnosti
Stavební práce				
2013	0	5	—	0
2014	0	3	—	0
2015	0	5	0	0
leden - duben 2016	0	0	0	1
Knihy				
2013	0	1	—	0
2014	0	0	—	0
2015	0	3	5	0
leden - duben 2016	0	0	0	0
Potraviny				
2013	0	0	—	0
2014	0	2	—	0
2015	1	16	2	0
leden - duben 2016	0	3		0
Zdravotnické prostředky				
2013	27	14	—	0
2014	3	5	—	0
2015	1	12	0	0
leden - duben 2016	0	0	0	0
Zdravotnická služba				
2013	2	1	—	0
2014	0	0	—	0
2015	3		0	0
leden - duben 2016	0	0	0	0
Dodání pozemku/nemovitosti				
2013	0	0	—	0
2014	0	1	—	0
2015	1	1	0	0
leden - duben 2016	1	0	0	0
Oprávnění ke vstupu				
2013	0	0	—	0
2014	0	2	—	0

2015	3	1	0	0
leden - duben 2016	0	0	0	0
Vrtáky a břitové destičky				
2013	0	0	—	0
2014	2	0	—	2
2015	0	0	0	0
leden - duben 2016	0	0	0	0
Potraviny pro osoby s nesnášenlivostí lepku/děti				
2013	0	0	—	0
2014	0	0	—	0
2015	0	2	9	0
leden - duben 2016	0	0	0	0
Léky/Veterinární přípravky				
2013	0	0	—	0
2014	0	0	—	0
2015	5	0	5	0
leden - duben 2016		0	0	0
Zlato/kovy				
2013	0	0	—	0
2014	0	0	—	0
2015	0	0	0	4
leden - duben 2016	0	0	0	1
Zboží ostatní				
2013	1	1	—	0
2014	0	1	—	1
2015	0	1	0	11
leden - duben 2016	1	0	0	4
Služby ostatní				
2013	3	2	—	0
2014	2	1	—	0
2015	3	1	0	1
leden - duben 2016	2	1	0	0