

ŠKODA AUTO VYSOKÁ ŠKOLA o.p.s.

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor/specializace: 6208R163 Podniková ekonomika a finanční management

MEZINÁRODNÍ ZDANĚNÍ SLUŽEB POSKYTOVANÝCH ONLINE ŠKODOU AUTO A. S. Bakalářská práce

Jaroslava UNGEROVÁ

Vedoucí práce: doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.



ŠKODA AUTO Vysoká škola

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Zpracovatelka: **Jaroslava Ungerová**
Studijní program: **Ekonomika a management**
Obor: **Podniková ekonomika a finanční management**

Název tématu: **Mezinárodní zdanění služeb poskytovaných online
ŠKODOU AUTO a. s.**

Cíl: Cílem bakalářské práce je analýza daně z příjmů a daně z přidané hodnoty za služby poskytované online společností ŠKODA AUTO.
Teoretická část práce se zaměří na vymezení problematiky zamezení dvojího zdanění, na analýzu smluv, které má Česká republika uzavřené s vybranými smluvními státy (Německo, Švýcarsko) a na definování vybraných elektronických služeb poskytovaných online.
V praktické části bakalářské práce budou nasimulovány praktické příklady dle vybraných států a služeb poskytovaných online ve vazbě na daň z příjmů a na daň z přidané hodnoty z těchto služeb. Závěr praktické části bude věnován komparaci zdanění vybraných služeb v místě jejich poskytování či v České republice.

Rámcový obsah:

1. Problematika zamezení dvojího zdanění (definování dvojího zdanění, nástroje zamezení dvojího zdanění).
2. Online služby v automobilovém průmyslu (vymezení služeb poskytovaných online, zdanění služeb poskytovaných online z hlediska daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty).
3. Služby poskytované online společností ŠKODA AUTO (ŠKODA Connect, ŠKODA AUTO DigiLab)
4. Praktická část práce – simulace příkladů poskytování online služeb ŠKODOU AUTO v Německu a ve Švýcarsku včetně variant zdanění těchto služeb.
5. Komparace zdaňování online služeb ve vybraných státech ve vazbě na základ daně ŠKODY AUTO a.s.

Rozsah práce: 25 – 30 stran

Seznam odborné literatury:

1. SKALICKÁ, H. *Mezinárodní daňové vztahy*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 304 s. ISBN 978-80-7552-400-3.
2. SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů.: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2014. ISBN 978-80-7478-034-9.

Datum zadání bakalářské práce: únor 2019

Termín odevzdání bakalářské práce: prosinec 2019

L. S.


doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.
Vedoucí práce


Mgr. Petr Šulc
Prořektor ŠAVŠ


doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.
Vedoucí katedry


Jaroslava Ungerová
Autorka práce

Prohlašuji, že jsem závěrečnou práci vypracovala samostatně a použité zdroje uvádím v seznamu literatury. Prohlašuji, že jsem se při vypracování řídila vnitřním předpisem ŠKODA AUTO VYSOKÉ ŠKOLY o.p.s. (dále jen ŠAVŠ) směrnici OS.17.10 Vypracování závěrečné práce.

Jsem si vědoma, že se na tuto závěrečnou práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, že se jedná ve smyslu § 60 o školní dílo a že podle § 35 odst. 3 je ŠAVŠ oprávněna mou prací využít k výuce nebo k vlastní vnitřní potřebě. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna podle § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách.

Beru na vědomí, že ŠAVŠ má právo na uzavření licenční smlouvy k této práci za obvyklých podmínek. Užiji-li tuto práci, nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, mám povinnost o této skutečnosti informovat ŠAVŠ. V takovém případě má ŠAVŠ právo ode mne požadovat příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to až do jejich skutečné výše.

V Mladé Boleslavi dne 10. 12. 2019

Ráda bych poděkovala doc. Ing. Jiřině Bokšové, Ph. D. za odborné vedení bakalářské práce, poskytování rad a informačních podkladů. Dále za trpělivost a čas, který mi v rámci konzultací věnovala. Zároveň patří velké díky mé rodině a přátelům za jejich podporu během psaní této práce i po celou dobu studia.

Obsah

Úvod	8
1 Problematika zamezení dvojího zdanění	9
1.1 Modelové smlouvy OECD a OSN.....	9
1.2 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.....	10
1.3 Nástroje zamezení dvojího zdanění	11
1.4 Daň z přidané hodnoty v mezinárodním kontextu	16
2 Online služby v automobilovém průmyslu.....	20
2.1 Vymezení služeb poskytovaných online.....	20
2.2 Zdanění služeb poskytovaných online z hlediska daně z přidané hodnoty 23	
2.3 Zdanění služeb poskytovaných online z hlediska daně z příjmu	24
3 Služby poskytované online společností ŠKODA AUTO	27
3.1 ŠKODA Connect	27
3.2 Další služby poskytované online společností ŠKODA AUTO.....	28
3.3 ŠKODA AUTO DigiLab.....	29
3.4 Hranice charakteristik mezi službami poskytovanými online	31
4 Simulace příkladů služeb poskytovaných online ŠKODOU AUTO v Německu a ve Švýcarsku včetně variant zdanění těchto služeb	32
5 Dopady na výkaz zisku a ztráty při prodeji služeb poskytovaných online do vybraných států společností ŠKODOU AUTO.....	38
5.1 Vliv licenčních poplatků na základ daně společnosti ŠKODY AUTO	38
5.2 Vliv ostatních služeb poskytovaných online na základ daně společnosti ŠKODY AUTO	40
5.3 Služby poskytované online ve společnosti ŠKODA AUTO.....	41
Závěr	43
Seznam literatury	45
Seznam obrázků a tabulek.....	47
Seznam příloh	49

Seznam použitých zkratk a symbolů

ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská Unie
FO	Fyzická osoba
MOSS	Mini One Stop Shop
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OEEC	Organizace pro evropskou hospodářskou spolupráci
OSN	Organizace spojených národů
PO	Právnícká osoba
ŠA	ŠKODA AUTO
ŠADL	ŠKODA AUTO DigiLab

Úvod

Služby poskytované online automobilovými společnostmi patří v dnešní době mezi aktuální a stále rozvíjející se téma. Tyto služby se stávají jedním z mnoha faktorů při rozhodování o koupi nového vozu, jelikož zákazníci oceňují výhody konektivity. Jedním z iniciátorů v ČR je také společnost ŠA, která tyto služby nabízí svým odběratelům, jak na území naší republiky, tak i v zahraničí.

Cílem této práce je přiblížení problematiky mezinárodního zdanění při prodeji služeb poskytovaných online českou společností z pohledu daně z příjmu a DPH, a také zjištění vlivu jednotlivých transakcí na základ daně české společnosti.

Teoretická část je rozčleněna do tří kapitol. První kapitola zahrnuje problematiku zamezení dvojího zdanění. Tato oblast vychází ze Zákona o daních z příjmů, modelových smluv OECD a OSN a jednotlivých uzavřených smluv o zamezení dvojího zdanění. Jsou zde popsány hlavní nástroje a metody, které slouží pro zamezení dvojího zdanění. Jednou z podkapitol je také mezinárodní pohled na DPH. Ve druhé kapitole jsou definovány tři druhy služeb, které mohou být poskytovány online (licence, krabicový software a elektronická služba) a také průběh zdanění těchto tří forem v ČR, ale především v zahraničí. Poslední teoretická kapitola obsahuje popis služeb poskytovaných online společností ŠA.

Praktická část je postavena na simulovaných příkladech prodeje služeb poskytovaných online společností ŠA do Německa a Švýcarska. Tyto příklady znázorňují průběh zdanění z pohledu daně z příjmu a DPH, kdy na straně kupujícího stojí osoba povinná či nepovinná k dani. Druhá kapitola praktické části zobrazuje vliv jednotlivých obchodů na základ daně společnosti ŠA.

Bakalářská práce popisuje pouze vybranou problematiku mezinárodního zdanění. Toto téma je mnohem obsáhlejší a práce by mohla zahrnovat další témata, například problematiku cel a digitální daně.

Tato bakalářská práce vychází z účinné právní úpravy ke dni 31. prosince 2019.

1 Problematika zamezení dvojího zdanění

Pokud jeden předmět daně podle shodného či podobného zdanění dvakrát, můžeme si to vyložit jako dvojí zdanění. Předmět daně znázorňuje příjem nebo majetek poplatníka daně. Jestliže je do této problematiky zainteresováno více států, jedná se o mezinárodní dvojí zdanění. „Jde o důsledek kolize dvou nebo více daňově-právních systémů různých států“ (Sojka a kol., 2017, str. 28). Aby se tomuto dvojímu zdanění předcházelo, Organizace spojených národů (United Nations, dále jen OSN) a poté i Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organisation for Economic Co-operation and Development, dále jen OECD) sepsaly modelové smlouvy, které slouží jako předloha pro jednotlivé státy uzavírající mezi sebou mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Jejich hlavním cílem je stanovit stát, který má právo na zdanění příjmů. Dalším cílem je nestranné rozdělení výnosů smluvních států a snížení rizika daňových úniků. Tyto modelové smlouvy se liší právem zdanění příjmů.

Součástí této kapitoly je také mezinárodní zdanění z hlediska daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) z pohledu poskytnutí od české osoby povinné k dani. Na rozdíl od přímých daní je DPH harmonizováno v rámci Evropské unie (dále jen EU). Harmonizováno je na základě Šesté směrnice EU, která zohledňuje jednotný a souhrnný systém uplatňování DPH.

1.1 Modelové smlouvy OECD a OSN

Vzorová smlouva OECD je nejvýznamnější dokument v daňové oblasti. Jak je uvedeno výše, tato smlouva funguje jako nástroj pro zamezení dvojího zdanění pro vyspělé státy světa. Strukturu smlouvy lze zhlédnout v příloze 1. Model OECD se přiklání k pravidlu residence, které říká, že právo na zdanění příjmů má stát, ve kterém je poplatník rezidentem. K této smlouvě patří Komentář, ve kterém lze najít vysvětlení jednotlivých článků, aby byla smlouva pro čtenáře pochopitelnější. Komentář však není přímý pramen práva.

Hlavními důvody pro sepsání jednotné modelové smlouvy pro zamezení dvojího zdanění, byl rozmach ekonomické kooperace a internacionální obchod v poválečném období. V této době, měly některé státy mezi sebou již sepsané smlouvy, které měly zamezit mezinárodnímu dvojímu zdanění. Ale problém byl v tom, že existovalo několik druhů takových smluv, a ne všechny ulehčovaly

daňovou situaci. Organizace pro evropskou hospodářskou spolupráci (Organisation for European Economic Co-operation, dále jen OEEC) roku 1992 zveřejnila doporučující verzi smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Tato verze však prošla mnoha úpravami na doporučení členských ale i nečlenských států, později již OECD. Aktuální znění, které je schváleno Radou OECD, bylo přijato roku 2017. Změny, které v tomto modelu nastaly, souvisí s projektem OECD / G20 BEPS¹. Aktualizace proběhly ve člancích 2, 6, 7 a 14, tyto úpravy mají pomoci proti převádění zisků do druhých zemí (OECD, 2019).

Vzorová smlouva OSN se na rozdíl od modelové smlouvy OECD soustřeďuje na rozvojové a vyspělé státy světa, které spolu řeší problematiku zamezení dvojího zdanění. Strukturu této smlouvy lze nalézt v příloze 1. Model OSN upřednostňuje pravidlo zdroje, podle kterého má právo zdanit příjem stát, ve kterém má poplatník zdroj příjmů.

Modelová smlouva OSN je historicky starší než modelová smlouva OECD. První zmínky o jednotném modelu se vztahují k třicátým letům dvacátého století. V této době OSN, tehdejší Liga národů, vytvořila skupinu a začala pracovat na studii o mezinárodním dvojím zdanění. Vybraná skupina lidí sepsala několik návrhů a v roce 1979 vznikla příručka na tuto problematiku. O rok později byla zveřejněna modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění. Model OSN je sice historicky starší, ale zároveň je upraven dle modelu OECD. Tato modelová smlouva je také pravidelně aktualizována díky měnícím se podmínkám na trhu. Do článku 29 bylo začleněno pravidlo proti zneužívání ustanovení² smlouvy ve vlastní prospěch (United Nations, 2017). Někteří daňoví poplatníci využívali ustanovení smlouvy k nesprávně získaným výhodám, a právě takovým situacím by měly poslední změny zabránit.

1.2 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění slouží k redukci práva smluvních států, v daných případech, při vymáhání odvodu daně od poplatníka, který ve smluvním státě podléhá zdanění na základě lokálních daňových ustanovení (Bakeš, 2012). Tyto smlouvy jsou nadřazené daňovým systémům smluvních států. Lokální daňové předpisy jednotlivých smluvních států jsou těmito smlouvami rozšířeny případně

¹ Plán proti erozi základů daně a převodu zisků.

² Zneužití práva = chování, které vede k maximálnímu snížení daňové povinnosti a nedá se definovat jako trestný čin.

pozměněny tak, aby se v první řadě zabránilo dvojímu zdanění jednoho předmětu daně.

U smluv tohoto typu je potřeba rozeznávat (Sojka, 2017):

- podpis smlouvy (případně výměnu listin tvořících smlouvu),
- schválení smlouvy Poslaneckou sněmovnou a Senátem a jinými orgány druhého smluvního státu,
- ratifikace prezidentem,
- výměna ratifikačních listin a vstup smlouvy v platnost,
- zveřejnění smlouvy ve sbírce mezinárodních smluv,
- počátek provádění smlouvy (účinnost).

Podpis mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění obstarává zejména ministr financí, případně ministr zahraničních věcí, dále pak kompetentní velvyslanec ve druhém smluvním státě. Konzultování a schvalování smluv Poslaneckou sněmovnou a Senátem je často snadnější a méně časově náročné než konzultování a schvalování daňových zákonů. Než smlouva o zamezení dvojího zdanění přijde v platnost, může tento proces od podpisu trvat déle než jeden rok. Každý stát, který má podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, má právo od dané smlouvy odstoupit. K výpovědi však ve skutečnosti nedochází, státy se snaží dohodnout prostřednictvím uzavření nové smlouvy. Česká republika (dále jen ČR) má podepsáno přibližně osmdesát smluv o zamezení dvojího zdanění, například s Německem či s Mexikem. Světově je sepsáno kolem dvou tisíc smluv. A každoročně tyto smlouvy přibývají, což vypovídá o tom, že jsou značně prospěšné a nápomocné. (Sojka a kol., 2017)

1.3 Nástroje zamezení dvojího zdanění

Nástroje určené pro zamezení dvojího zdanění slouží k oslabení nepříznivému působení tohoto zdanění. Na základě nástrojů pro zamezení dvojího zdanění mají daňoví rezidenti právo aplikovat různé formy zmírnění svého daňového závazku. Tyto nástroje se rozdělují na jednostranná a dvoustranná opatření. Nástroji, které jsou obsaženy v mezinárodních smlouvách o zamezení dvojího zdanění, se musí řídit příslušné instituce finanční správy.

Pomocí **jednostranných opatření** reguluje zamezení dvojího zdanění stát vlastními daňovými zákony, které sepisuje dle svého uvážení. Jejich uplatnění nastává v situaci, pokud mezi státy není sepsána smlouva o zamezení dvojího zdanění. Těchto opatření není mnoho, nyní se soustřeďují na státy, se kterými není obchod tak podstatný. Jelikož s těmi významnějšími jsou sepsány smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Příkladem jednostranného opatření je **daň zaplacená v bezesmluvním státě jako náklad snižující základ daně**. Tato metoda je upravena v Zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 24 odst. 2 písm. ch). Aby mohl daňový poplatník metodu využít, musí se jednat o daň zaplacenou z příjmu, který se zahrnuje do základu daně a zároveň tato daň nebyla započtena na daňový závazek v tuzemsku. K uplatnění tohoto opatření musí dojít až v následujícím zdaňovacím období, kdy si daňový poplatník částečně zmírní výši daňového závazku. Pokud poplatník daně využije tuto metodu, musí při případné kontrole dokázat, že bylo jeho povinností daň odvést a zároveň, že ji i zaplatil.

Příklad na aplikaci daně zaplacené v zahraničí jako náklad snižující základ daně: Za rok 2017 měla firma příjmy v hodnotě 800 000 Kč v tuzemsku a v zahraničí 300 000 Kč. V zahraničí firma odvedla daň ve výši 105 000 Kč (35 %). Odvedenou daň v zahraničí si firma uplatní v příštím roce jako náklad snižující základ daně.

Dvoustrannými opatřeními jsou již zmiňované smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Tyto smlouvy obsahují stanoviska, podle kterých se určí právo státu na zdanění příjmu. Toto právo může mít buď jeden ze smluvních států, nebo oba smluvní státy, v tomto případě si daňovou povinnost poplatníka rozdělí dle dohody sjednané ve smlouvě. Smlouva poplatníkovi nedává možnost výběru místa zdanění příjmu. Ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění se využívají dvě metody – metoda vynětí příjmů a metoda zápočtu. Metoda vynětí příjmů se dále rozděluje na metodu úplného vynětí nebo metodu vynětí s výhradou progresu. Metoda zápočtu se dělí na úplný zápočet a zápočet prostý. Tyto metody také popisuje Zákon o daních z příjmů.

Metoda vynětí příjmů

Metoda vynětí příjmů, kterých se dosáhne v zahraničí, se vyskytuje více ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění, které se uzavíraly mezi prvními (například smlouva s Velkou Británií). Tato metoda se nevztahuje na příjmy z licenčních

poplatků, úroků a dividend. Podstata metody vynětí spočívá v tom, že určité příjmy, které jsou dosažené ve státě zdroje, jsou státem rezidenta vyňaty neboli osvobozeny od zdanění. Metoda vynětí má dvě základní formy – vynětí úplné a vynětí s výhradou progrese.

Metoda úplného vynětí do daňové povinnosti poplatníka ve státě rezidence nezohledňuje žádné příjmy ze zahraničí. Stát rezidence má tudíž k příjmu poplatníka ze zahraničí nulové právo, z tohoto důvodu je metoda úplného vynětí nejméně využívána. Zahraniční příjem tedy nepodléhá zdanění a ani se nezahrnuje do výpočtu daňového závazku. V daňovém přiznání se příjem ze zahraničí jen uvede a nato se z přiznání zase odebere (Brychta, 2015). V tabulce 1 lze nalézt příklad na aplikaci této metody.

Tab. 1 Příklad na aplikaci metody úplného vynětí

Příjmy ve státě rezidence	800 000 Kč
Příjmy ze zahraničí	300 000 Kč
Celosvětové příjmy	1 100 000 Kč
Základ daně z příjmů ve státě rezidence	500 000 Kč (800 000 – 300 000)
Daňová povinnost ve státě rezidence (19 %)	95 000 Kč
Daňová povinnost v zahraničí (25 %)	75 000 Kč
Celková daňová povinnost	170 000 Kč (95 000 + 75 000)

Zdroj: Upraveno dle (Turek, 2015, str. 35)

Při použití metody vynětí s výhradou progrese (viz. Tab. 2) se při výpočtu základu daně, ve státě rezidence, vyjímáný příjem opravdu vyčlení. Ale bere se a vědomí při určení míry zdanění zbylých příjmů. Tato metoda se v mezinárodních smlouvách aplikuje ve dvou podobách – metoda vrchního dílu a metoda zprůměrování (Dík, 2016).

Tab. 2 Příklad na aplikaci metody vynětí s výhradou progresse

Příjmy ve státě rezidence	800 000 Kč
Příjmy ze zahraničí	300 000 Kč
Celosvětové příjmy	1 100 000 Kč
Fiktivní daň (celosvětový příjem ≤ 1 000 000 Kč - sazba daně 25 %; celosvětový příjem nad 1 000 000 Kč – sazba daně 30 %)	280 000 Kč (1 000 000 * 0,25 + 100 000 * 0,3)
Fiktivní sazba	25,45 % (280 000 / 1 100 000)
Daňová povinnost ve státě rezidence (25,45 %)	203 600 Kč (800 000 * 0,2545)
Daňová povinnost v zahraničí (25 %)	75 000 Kč
Celková daňová povinnost	278 600 Kč (203 600 + 75 000)

Zdroj: Upraveno dle (Turek, 2015, str. 37)

Metoda zápočtu

Daňový poplatník musí ve státě rezidence zahrnout do daňového přiznání veškeré dosažené příjmy, které podléhají dani z příjmů. Tato metoda se vztahuje jak na příjmy ze státu rezidence, tak na příjmy ze zahraničí. Podstata metody je v tom, že si poplatník od daně vypočtené z celosvětových příjmů odečte daň, kterou uhradil v zahraničí v souladu s příslušnou smlouvou o zamezení dvojího zdanění a s daňovými nařízeními státu zdroje. Zápočet daně se rozděluje na dvě formy – úplný zápočet a prostý zápočet.

Úplný zápočet je jedním z nástrojů zamezující dvojímu zdanění, který při svém využití odečte částku daně zaplacenou ve státě zdroje od daňové povinnosti poplatníka ve státě rezidence bez ohledu na to, za jaké příjmy byla daň ve státě zdroje odvedena. Na tuto metodu je v tabulce 3 sestaven ukázkový příklad.

Tab. 3 Příklad na aplikaci metody úplného zápočtu

Příjmy ve státě rezidence	800 000 Kč
Příjmy ze zahraničí	300 000 Kč
Celosvětové příjmy	1 100 000 Kč
Zdanitelné příjmy ve státě rezidence	1 100 000 Kč
Daň ve státě rezidence (19 %)	209 000 Kč
Daňová povinnost ve státě rezidence	134 000 Kč (209 000 – 75 000)
Daňová povinnost v zahraničí (25 %)	75 000 Kč
Celková daňová povinnost	209 000 Kč (134 000 + 75 000)

Zdroj: Upraveno dle (Turek, 2015, str. 39)

Nejpoužívanějším nástrojem pro zamezení dvojího zdanění je v dnešní době zápočet prostý. Tato metoda vylučuje vyšší zdanění ve státě zdroje, které by mohlo nepatřičně snižovat daňový výnos státu rezidenta. Do daňového základu se zahrnuje jak zahraniční příjem, tak i jeho zdanění ve státě zdroje. Při aplikování této metody (viz Tab. 4), si poplatník daně sníží daňový základ, ve státě rezidence, pouze o sumu, kterou by z příjmu ze zahraničí odvedl po uplatnění sazby podle českého daňového zákona. Pokud byla, ve státě zdroje, na příjem uvedena vyšší daňová sazba, rozdíl lze započíst v příštím roce jako náklad snižující základ daně.

Tab. 4 Příklad na aplikaci metody zápočtu prostého

Příjmy ve státě rezidence	800 000 Kč
Příjmy ze zahraničí	300 000 Kč
Celosvětové příjmy	1 100 000 Kč
Zdanitelné příjmy ve státě rezidence	1 100 000 Kč
Daň ve státě rezidence (19 %)	209 000 Kč
Maximální výše zápočtu daně ve státě rezidence	57 000 Kč (209 000 * 300 000 / 1 100 000)
Částka daně zaplacená v zahraničí, která v důsledku prostého zápočtu nebude státem rezidence uznána	18 000 Kč (75 000 – 57 000)
Daňová povinnost ve státě rezidence	152 000 Kč (209 000 – 57 000)
Daňová povinnost v zahraničí (25 %)	75 000 Kč
Celková daňová povinnost	227 000 Kč (152 000 + 75 000)

Zdroj: Upraveno dle (Turek, 2015, str. 41)

1.4 Daň z přidané hodnoty v mezinárodním kontextu

Pokud je zboží dodáno nebo služba poskytnuta za tuzemské hranice státu, jedná se o mezinárodní či zahraniční obchod. Od okamžiku, kdy ČR vstoupila do EU, se začaly rozlišovat hranice mezi členskými státy EU a mezi třetími zeměmi. Pro odvod DPH je tedy nutné rozlišit obchody uvnitř a mimo EU. Průběh zdanění služeb poskytovaných online je popsán v kapitole 2.2. Krátce shrnuto, je zboží nebo služba v zemi zdroje od DPH osvobozena a zdaněna vždy v zemi konečné spotřeby. Což je také jeden z cílů harmonizace DPH.

Od 1. ledna 2015 došlo ke zjednodušení odvodu DPH za služby týkající se rozhlasového a televizního vysílání, také služeb telekomunikačních a služeb elektronicky poskytovaných na území EU. K výběru DPH dochází přes **Mini One Stop Shop** (dále jen MOSS), který představuje zvláštní režim jediného správního místa. Jelikož se práce zaměřuje na elektronicky poskytované služby, jsou dále uvedeny příklady vztahující se právě k těmto službám:

- stahování aplikací,
- elektronické knížky,
- stahování filmů a hudby,
- antivirové programy,
- stahování počítačových her,
- prezentace na webových stránkách.

Veškeré elektronicky poskytované služby musí být vydány přes datovou nebo elektronickou síť. MOSS mohou využít všechny osoby povinné k dani poskytující výše zmíněné služby do zahraničí osobám nepovinným k dani v rámci EU. Pokud budou tento režim akceptovat, tak není možnost rozhodnout se jen pro nějaké státy EU, musí se aplikovat ve všech členských státech EU.

Veškeré služby budou zdaňovány, ze strany DPH, ve státě, ve kterém bude příjemce přítomen. Což znamená, že vyčíslená daň musí odpovídat sazbě DPH dle legislativy státu konečného spotřebitele. Za zdaňovací období podá poskytovatel služeb jen jedno daňové přiznání, ve kterém uvede konečnou hodnotu poskytnutých služeb pro jednotlivé státy v eurech. Do tohoto přiznání se musí zaznamenat i přiznání s nulovou hodnotou. Taková situace nastane, pokud do dotyčného státu

neproběhne žádná obchodní transakce. Poskytovatel služeb se tak nemusí registrovat k DPH ve všech státech, kde má své spotřebitele. Poskytovatel však nesmí být umístěn v dotčených státech spotřeby. Toto daňové přiznání se odevzdává za kalendářní čtvrtletí a náležité odvody do jednotlivých států přeposílá Finanční správa ČR v Brně. Poskytovatel služeb má také povinnost uvést plnění v rámci MOSS v běžném daňovém přiznání, kde však plní pouze informativní funkci, neovlivní výši daně.

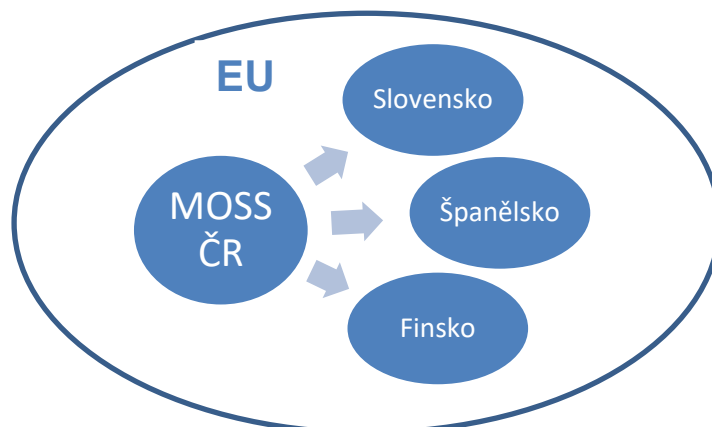
MOSS rozlišuje dva režimy jednoho správního místa – režim EU a mimo EU. *„Do režimu EU se v ČR může registrovat osoba, která splňuje následující podmínky:*

- *Je v ČR registrována k DPH (z titulu plátce nebo identifikované osoby).*
- *Má v ČR sídlo nebo nemá-li sídlo v ČR ani v EU, má v ČR provozovnu.*
- *Není registrována k zvláštnímu režimu jednoho správního místa v jiném členském státě.“³*

Pokud jsou splněny všechny stanovené podmínky, registrovaná osoba má právo všechny platby, v rámci EU, spadající do MOSSu zdaňovat přes tento systém (viz Obr. 1). Například společnost ŠKODA AUTO (dále jen ŠA) se do režimu EU zaregistrovala 1. ledna 2016. Od té doby má právo veškeré příjmy ze států EU, zahrnout do souhrnného daňového přiznání. Tyto příjmy se musí týkat prodeje elektronických služeb a zároveň musí spadat do výčtu, který je v souladu s definicí elektronických služeb v rámci MOSS. Společnost ŠA nabízí různé druhy služeb propojené s automobilem přes aplikaci ŠKODA Connect, které jsou v souladu

³ *Finanční správa* [online]. Praha: Finanční správa, 2014 [2019-08-28]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/mini-one-stop-shop/zvlastni-rezim-jednoho-spravniho-mista-mini-one-stop-shop-5227>.

s definicí MOSS, takže i prodej těchto služeb zahrnuje do souhrnného daňového přiznání.



Obr. 1 Režim EU

V případě poskytování elektronických služeb do třetích zemí, by musela společnost ŠA postupovat standardním postupem a v daných zemích se zaregistrovat k odvodu DPH, sestavovat jednotlivá daňová přiznání a zajistit odvod daně do každého státu po vlastní ose.

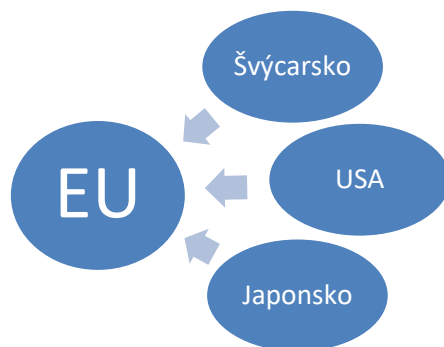
„Do režimu mimo EU se v ČR může registrovat osoba, která splňuje následující podmínky:

- *Nemá na území EU sídlo ani provozovnu.*
- *Nemá povinnost být registrována k DPH v žádném členském státě.*
- *Není registrována k zvláštnímu režimu jednoho správního místa v jiném členském státě.“⁴*

V tomto případě se může jednat o prodej elektronických služeb, který nabízí společnost ze třetích zemí do států EU (viz Obr. 2). K takovému obchodu může dojít přes internet, kde si zákazník danou službu stáhne a společnost tak musí vystavit fakturu s daní konkrétní země, ze které byla služba stažena. Jelikož takových obchodů může být více, společnost má právo provést registraci v jakémkoliv zemi v EU (tzv. členský stát identifikace), například v ČR. Prostřednictvím příslušné instituce, v ČR jde o finanční správu v Jihomoravském kraji, bude společnost

⁴ *Finanční správa* [online]. Praha: Finanční správa, 2014 [2019-08-28]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/mini-one-stop-shop/zvlastni-rezim-jednoho-spravniho-mista-mini-one-stop-shop-5227>.

čtvrtletně podávat daňové přiznání, které bude obsahovat veškeré poskytnuté služby v rámci EU. Finanční správa ČR pak bude přerozdělovat daně do jednotlivých států EU.



Obr. 2 Režim mimo EU

2 Online služby v automobilovém průmyslu

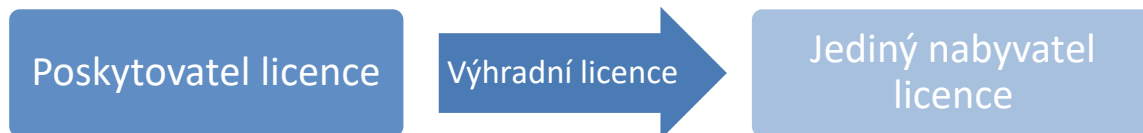
Nelze si nevšimnout, že pojem automobil a pojem konektivita dohromady tvoří jedno z aktuálnějších témat v automobilovém průmyslu. Jedná se o komunikační propojení mezi automobilem a chytrým zařízením, které může být mimo nebo uvnitř vozu. Aby mohla aplikace fungovat, je zapotřebí připojení chytrého zařízení k síti internet. Dražší variantou je zabudování modemu přímo v automobilu. Více dostupnou variantou je připojení k internetu přes mobilní telefon či chytré hodinky. Propojení s palubním systémem automobilu probíhá přes platformu AndroidAuto nebo Apple CarPlay, což závisí na operačním systému chytrého zařízení. Současné aplikace, které jsou na trhu nabízeny, by měly klientovi usnadnit a zpříjemnit čas strávený na cestě automobilem. Tyto aplikace zahrnují několik funkcí – informace o dopravních situacích, zprávy, počasí, stav vozidla a mnoho dalších. Ke konečnému zákazníkovi se mohou služby poskytované online dostat v několika podobách. Obsahem této práce jsou tři formy – licence, krabicový software a elektronická služba. Dále také zdanění těchto tří forem z pohledu daně z příjmu právnických osob a DPH.

2.1 Vymezení služeb poskytovaných online

Licence je právo využívat daný software podle autorského zákona. Může být součástí konkrétní licenční smlouvy nebo licenčních podmínek. Tyto podmínky jsou obsaženy ve smlouvě o vývoji a implementaci softwaru, nebo v podobně nazvané smlouvě, jako příloha nebo přímo v textu. Právně řečeno se jedná o udělení práva k užití softwaru koncovému uživateli od oprávněné osoby (IT firma, tvůrce softwaru). Koncový uživatel může být fyzická osoba (dále jen FO), právnická osoba (dále jen PO), stát, kraj či obec. U FO se navíc uplatní občanský zákoník spolu s pokynem na ochranu spotřebitele. Dle zákona musí licenční smlouva či licenční podmínky zahrnovat základní obsahové náležitosti:

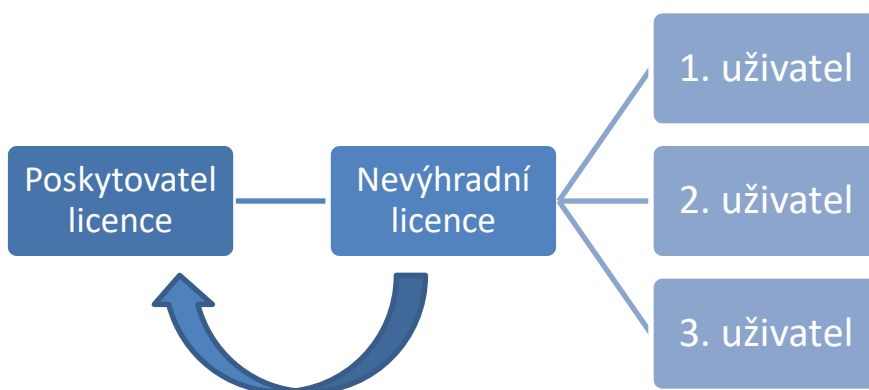
- popis softwaru (předmět licence),
- oprávnění a metoda aplikování softwaru,
- rozsah licence,
- odměnu za licenci.

Z hlediska výlučnosti užití se licence dělí na dva typy, podle autorského zákona, na licence výhradní a nevýhradní. Licence výhradní musí mít písemnou podobu a poskytovatel ji nesmí osobně využívat a ani ji dále distribuovat. Na obrázku 3 je znázorněno využití výhradní licence.



Obr. 3 Výhradní licence

Nevýhradní licence nemusí být v písemné podobě a při jejím udělení není poskytovatel nijak omezen další distribucí či osobním použitím. Obrázek 4 zachycuje poskytnutí nevýhradní licence. (Jansa, 2018)



Obr. 4 Nevýhradní licence

Vymezení pojmu licenčních poplatků lze také najít v jednotlivých smlouvách o zamezení dvojího zdanění. Většina z nich ve svých definicích uvádí, že se jedná o:

- *platbu obdrženou jako náhrada za užití nebo za právo na užití autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému včetně kinematografických filmů,*
- *platbu za patent,*
- *platbu za ochrannou známku,*
- *platbu za návrh, model, plán, tajný vzorec nebo výrobní postup,*
- *platbu za právo na užití průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení,*

- *platbu za informace, které se vztahují na zkušenosti nabyté v oblasti průmyslové, obchodní nebo vědecké.*⁵

Krabicový software

Pod pojmem krabicový software se původně rozumí software, který je šířen pomocí hmotného nosiče (CD, DVD) a je dále určen k instalaci. Jeho hlavním znakem je poskytnutí počítačového programu určeného pro širokou distribuci. V současné době je software distribuován ve větší míře po síti. Většina počítačů a notebooků jsou dnes stejně vyráběny bez mechaniky na CD a DVD. Jeho instalace je zpravidla velice jednoduchá, nedochází k žádnému složitému nastavení či implementaci. Většinou tento typ není stanoven zákazníkovi na míru, ale je určen pro hromadné šíření. Zároveň si nejde vybrat pouze část z určitého softwaru, zákazník si kupuje systém jako celek.

Elektronická služba

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty v § 10i odst. 2 písm. c) popisuje elektronickou službu jako: *„Službu poskytovanou prostřednictvím veřejné datové sítě nebo elektronické sítě, s výjimkou pouze samotné komunikace prostřednictvím elektronické adresy, a to zejména*

- *hostitelství internetových stránek,*
- *poskytnutí programového vybavení a jeho aktualizace,*
- *poskytnutí obrázků, textů nebo informací anebo zpřístupňování databází,*
- *poskytnutí hudby, filmů nebo her, poskytnutí politických, kulturních, uměleckých, sportovních, vědeckých nebo zábavních pořadů nebo událostí, s výjimkou programů, které jsou službou rozhlasového a televizního vysílání, nebo*
- *poskytnutí služby výuky na dálku.“*

Elektronická služba uspokojuje potřeby konečného zákazníka. Pro získání

⁵ Smlouva mezi vládou České republiky a Švýcarskou spolkovou radou o zamezení dvojího zdanění v oboru příjmu a majetku ze dne 4. prosince 1995 publikovaná ve sbírce mezinárodních smluv č. 281/1996.

konkrétní služby se využívá dálkové elektronické spojení. Obecně se dá říci, že se jedná o veškeré služby, které jsou pro veřejnost přístupné prostřednictvím webových stránek.

2.2 Zdanění služeb poskytovaných online z hlediska daně z přidané hodnoty

Licenční poplatky se v rámci ČR daní jako služba poskytovaná plátcem DPH sazbou 21 %. Tato sazba je vždy uvedena na daňovém dokladu. U služeb, které jsou zatíženy licenčním poplatkem a jsou poskytnuty do zahraničí osobám povinným k dani, přechází daňový závazek na spotřebitele (v systému tzv. reverse chargé – samovyměření). Kupující má tedy povinnost vyčíslit daň podle místních předpisů a odvést daň v místě sídla. Jestliže se jedná o prodej do zahraničí osobám nepovinným k dani (FO), česká společnost se musí v daném státě zaregistrovat k DPH a odvést daň dle lokálních zákonů. Ale prodej služeb, které podléhají licenčním poplatkům, do zahraničí FO se vyskytuje ve výjimečných případech. FO si spíše zakoupí aplikaci nebo software, který má znaky elektronické služby, takže zdanění probíhá přes MOSS. Prodej služeb, které podléhají čistě licenčním poplatkům, se objevuje spíše mezi PO.

Příklad na poskytnutí licence PO do zahraničí: PO z Rakouska si od české společnosti zakoupí počítačový software, který podléhá licenčním poplatkům. Česká společnost vystaví fakturu bez DPH a zašle právnické osobě do Rakouska. PO pošle na účet české společnosti částku uvedenou na faktuře (po sražení srážkové daně) a podle lokálních předpisů odvede DPH příslušnému úřadu v Rakousku.

Příklad na poskytnutí licence FO do zahraničí: FO z Rakouska si od české společnosti zakoupí počítačový software, který podléhá licenčním poplatkům. Česká společnost vystaví fakturu s daní, která odpovídá daňovým předpisům Rakouska a zašle FO do Rakouska. FO pošle na účet společnosti částku včetně DPH. Ale tato daň musí být odvedena v Rakousku, z toho vyplývá, že se společnost musí v Rakousku zaregistrovat k odvodu DPH a odvést daň dle lokálních předpisů příslušnému finančnímu úřadu.

Na zdanění **krabicového softwaru** se z pohledu DPH nahlíží jako na zboží. Pokud je krabicový software poskytován na území ČR, na faktuře je vždy uvedena sazba

daně, která činí 21 %. Jestliže je krabicový software poskytnut do zahraničí, je v naší zemi od zdanění osvobozen a zákazník (osoba povinná k dani) ve státě spotřeby odvede daň podle místních předpisů. V případě prodeje osobě nepovinné k dani do zahraničí se musí česká společnost registrovat k DPH v zemi spotřeby a podle místních předpisů vyfakturovat včetně DPH a tu odvést.

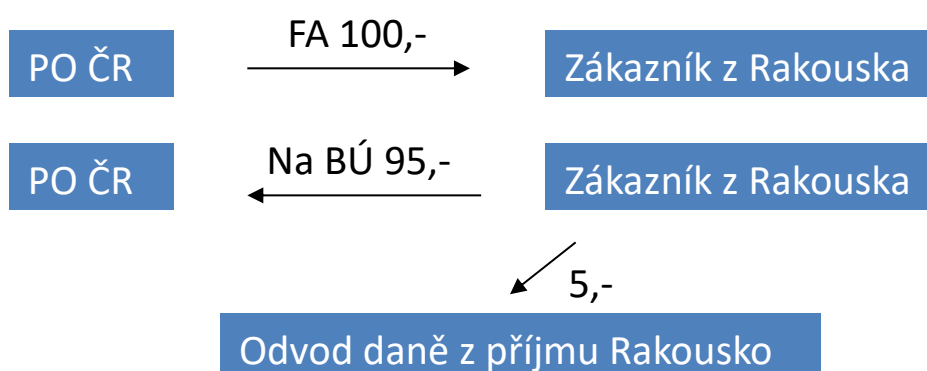
Elektronické služby podléhají v ČR 21% DPH. Poskytování elektronických služeb osobám povinným k dani do zahraničí je v ČR od DPH osvobozeno a odvádí se daň podle legislativy států, které služby zakoupily. Pokud se jedná o státy EU, o odvod daně se stará režim jednoho správního místa. Avšak tento režim odvede daň, pouze pokud na straně odběratele stojí FO. Jestliže se jedná o osoby povinné k dani, daňový závazek opět přechází na spotřebitele, který si daň vyměří sám a následně ji i odvede příslušnému finančnímu úřadu. Stejný postup nastává i při poskytnutí těchto služeb PO do třetích zemí. V případě prodeje elektronických služeb osobám nepovinným k dani do třetích zemí, se společnost v daném státě musí zaregistrovat k odvodu DPH a odvést daň v souladu s legislativou daného státu.

2.3 Zdanění služeb poskytovaných online z hlediska daně z příjmu

PO, jako příjemce **licenčních poplatků** od právnických i fyzických osob z území ČR, zahrnuje příjmy z licenčních poplatků do základu daně. Následně, spolu s dalšími příjmy společnosti podlehne sazbě daně z příjmů právnických osob, která činí 19 %. Avšak příjemce licenčních poplatků může hodnotu licenčních poplatků zahrnout do daňově uznatelných nákladů, za předpokladu splnění podmínek stanovených zákonem.

Pokud český podnikatel nabízí do zahraničí služby podléhající licenčním poplatkům, a to do států EU nebo do třetích zemí, berou se na vědomí sepsané smlouvy o zamezení dvojího zdanění. V těchto smlouvách se odkazuje na článek 12, ve kterém se upravuje zdanění licenčních poplatků. V tomto článku je stanoveno, který stát má na zdanění nárok a jaké nejvyšší procento z hrubé částky licenčních poplatků může uplatnit. Českému podnikateli přijde na účet od zákazníka částka, která je snižena o srážkovou daň, která byla zaplácena ve smluvním státě. Ale při výpočtu základu daně se v příjmech společnosti uvede celá částka (bez odečtení daně).

Příklad na poskytnutí služby podléhající licenčním poplatkům do zahraničí se smlouvou o zamezení dvojího zdanění: PO z ČR pošle fakturu zákazníkovi do Rakouska s hodnotou 100,-. Zákazník firmě na bankovní účet zašle 95,-, jelikož odvedl v Rakousku daň v hodnotě 5,-⁶ (viz Obr. 5). Pokud jsou uzavřeny smlouvy o zamezení dvojího zdanění, je srážková daň ve smluvním státě obvykle snížena na hodnotu 5 %. PO bude mít ve výsledovce tržby 100 a oproti těmto tržbám bude mít například hodnotu 60 jako veškeré náklady spojené s tvorbou licence. Daň zaplacenou v Rakousku si společnost započte až po vyčíslení daně z příjmů právnických osob, podle pravidel zamezení dvojího zdanění (viz Tab. 5).



Obr. 5 Průběh plateb

Tab. 5 Výsledovka PO

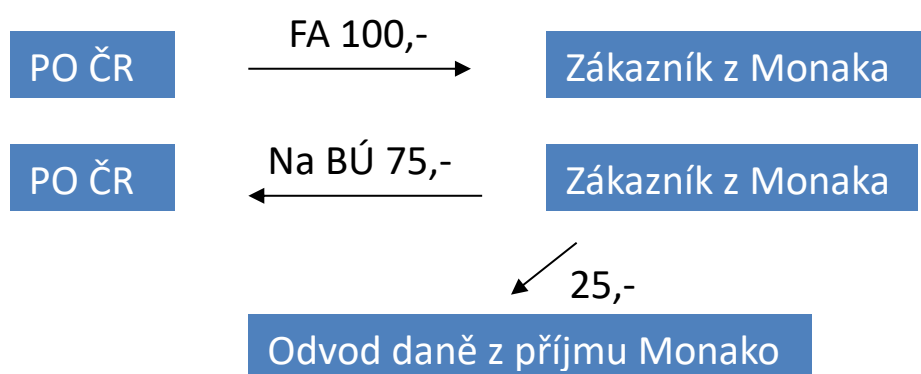
Náklady		Výnosy	
N spojené s tvorbou licence	60	Tržby	100
Základ daně	40		
19 % ze 40	7,6		
Zápočet daně zaplacené v zahraničí			
	$7,6 - 5 = 2,6$		
	Výsledná daň = 2,6		

V situaci, kdy státy mezi sebou nemají sepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, mají oba státy nárok na zdanění, tím pádem dochází ke dvojímu zdanění. V takových případech česká legislativa stanovuje zahrnutí hrubých výnosů z licenčních poplatků do celkových výnosů společnosti a následné zdanění sazbou 19 %. V zahraničí dojde ke zdanění srážkovou daní podle lokálních předpisů. Ale

⁶ Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Rakouskou republikou stanovuje maximální výši daně, která může být odvedena ve státě zdroje z licenčních poplatků. Jedná se o 5 % z hrubé částky licenčních poplatků.

taková situace nastane málokdy, jelikož většina států má se svými zahraničními partnerskými státy sepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění.

Příklad na poskytnutí služby podléhající licenčním poplatkům do zahraničí bez smlouvy o zamezení dvojího zdanění: PO z ČR pošle fakturu zákazníkovi do Monaka s hodnotou 100,-. Zákazník firmě na bankovní účet zašle pouze 75,-, jelikož odvedl v Monaku daň v hodnotě 25,-⁷ (viz Obr. 6). PO bude mít ve výsledovce tržby 100 a oproti těmto tržbám bude mít hodnotu 60 jako veškeré náklady spojené s tvorbou licence. Odvedenou daň v Monaku uvede jako náklad snižující základ daně v následujícím období.



Obr. 6 Průběh plateb

Krabicový software a **elektronická služba** nepodléhají srážkové dani a jejich zdanění probíhá na stejných principech. Tyto formy nejsou upraveny ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění. Veškeré příjmy, které jsou spojeny s prodejem krabicového softwaru a elektronických služeb jsou zahrnuty do celkových výnosů firmy. Společnost si od těchto výnosů může odečíst související náklady, například odpis softwaru, spotřebu obalu, náklady na personál. Po úpravě se z konečné hodnoty odvede daň, která činí 19 %.

⁷ Srážková daň v Monaku činí 25 %.

3 Služby poskytované online společností ŠKODA AUTO

Společnost ŠA je jedním z propagátorů konektivity v ČR. Neustále vymýšlí a rozvíjí služby poskytované online, které nabízí svým zákazníkům nejen u nás, ale také v zahraničí. Klienti si mohou tyto služby zakoupit přes aplikaci ŠKODA Connect, kterou si mohou zdarma stáhnout. Touto platformou zahájila společnost ŠA první prodej elektronických služeb koncovému spotřebiteli. Kromě služeb ŠKODA Connect nabízí společnost další služby poskytované online a také poskytuje přístupy do firemních systémů svým importérům a dealerům. Další služby a technologie budoucnosti, v oblasti mobility, přináší zákazníkům dceřiná inovační laboratoř ŠKODA AUTO DigiLab (dále jen ŠADL), která se zaměřuje na aplikace spojené s mobilitou a digitalizací. Důležitou roli, ve vývoji těchto služeb, hrají také automobily budoucnosti. I mladí talenti se mohou účastnit zajímavých projektů nebo zde rozvíjet vlastní nápady, jelikož ŠADL tyto lidi s chutí podporuje.

3.1 ŠKODA Connect

Aplikace ŠKODA Connect nabízí zákazníkům mnoho významných služeb, které jsou spojeny s automobilem, a které společnost ŠA sama vyvíjí. K těmto službám může mít zákazník přístup odkudkoli a kdykoli si vzpomene přes chytré zařízení – mobilní telefon. Klient si může objednat služby na základě dvou ŠKODA Connect balíčků – Infotainment Online nebo Care Connect. Vedle těchto dvou balíčků ŠKODA Connect poskytuje také funkci eCall (ŠKODA Connect, 2019).

Infotainment Online je balíček takzvaných „barevných služeb“, který je určen pro prodej koncovému zákazníkovi. Tyto služby jsou dostupné pro systém infotainmentu ŠKODA Amundsen a ŠKODA Columbus. Platnost licencí využívaných služeb se musí opakovaně obnovovat. Zákazník, který si zakoupí automobil s dražší navigací, bude mít Infotainment Online již zabudovaný, tím pádem v ceně. Tento balíček obsahuje několik služeb. Jednou z nich je například služba „Čerpaní stanice“, která umožní zákazníkovi najít čerpací stanice v jeho okolí s aktuálními cenami. Další službou je například „Parkovací místa“. Tato služba vyhledá nejbližší parkoviště, jeho otevírací dobu, ceník a také informuje zákazníka o kapacitě parkoviště. Dále balíček obsahuje službu „Dopravní informace on-line“. Díky této službě bude řidič informován o nehodách, kolonách a pracích na cestě, navigace tak zjistí nejlepší a nejrychlejší cestu do cíle. Součástí balíčku je samozřejmě i služba „Počasí“, která

zákazníku zobrazí předpověď v místě, kde se právě nachází, ale i v místě cílové destinace i s několika denní předpovědí.

Care Connect je balíček takzvaných „šedých služeb“, který je spojen přímo se samotným automobilem. Tento balíček je rozdělen na dva typy – proaktivní servis a vzdálený přístup. Proaktivní servis slouží k řešení závad a jiným problémům, které se týkají stavu vozu. Už při menší nehodě je automobil schopen přivolat pomoc nebo se automaticky spojit se servisním partnerem. Tento typ však není vždy součástí základní výbavy. Díky vzdálenému přístupu může zákazník kontrolovat stav vozu přes chytré zařízení. Jedná se například o kontrolu uzamčení vozidla nebo samotného uzamčení či odemknutí, pokud spolucestující budou u vozidla dříve. Dále je možné aktivovat topení či větrání ve vozu z jakéhokoliv místa. Účinnost těchto služeb se pravidelně obnovuje.

Součástí služeb ŠKODA Connect je také funkce **tísňové volání/eCall**. Tato funkce musí být obsažena v každém automobilu, jelikož je její zabudování stanoveno zákonem. Je zcela bez poplatku po celou životnost automobilu. K její aktivaci dochází při ohlášení závažné nehody. Pro stupeň závažnosti nehody jsou ve vozu umístěny senzory. Tísňové volání obstará datové a hlasové spojení, eCall zavolá přímo na linku 112 a předá veškeré nezbytné informace složkám integrovaného záchranného systému. Následuje hlasové volání a operátor se snaží udržet zákazníka při smyslech po dobu nepřítomnosti pomoci.

3.2 Další služby poskytované online společností ŠKODA AUTO

Společnost ŠA nabízí odběratelům také samostatnou elektronickou službu erWin, která slouží jako příručka k automobilu. Dále poskytuje svým importérům a dealerům přístupy do firemních systémů. Díky umožnění těchto přístupů se usnadňuje komunikace mezi firmou a ostatními společnostmi, se kterými společnost ŠA spolupracuje.

Zkratka elektronické služby **erWin** pochází z německého jazyka a v překladu značí Elektronické opravárenské a dílenské informace, jednoduše řečeno se jedná o elektronickou příručku k vozu. Tato příručka je přístupná všem servisům a firmám, které profesionálně opravují vozy značky ŠA a samozřejmě také FO, které si auto opravují samy. Zákazník si musí systém stáhnout, bezplatně se zaregistrovat a po přihlášení si bude moci prohlédnout technické parametry svého vozu, tabulku

údržby a zjistí, co bude potřebovat k opravě a údržbě automobilu. Veškeré údaje, které zákazník v systému nalezne, jsou aktuální a přesně sedí na daný typ automobilu, který zákazník vlastní. Aby mohl spotřebitel dokumenty ze systému využívat online, musí mít objednaný paušální přístup. Trvání přístupu k nahlížení do dokumentů je rozděleno z časového hlediska na jednu hodinu, jeden den, týden, měsíc nebo rok (ŠKODA AUTO, erWin, 2019). Například jedna hodina přístupu vyjde na sedm eur. Dokumenty, které jsou v systému erWin obsaženy, může zákazník obdržet také na fyzickém nosiči od dealerů společnosti ŠA. V případě, že si zákazník koupí přístup do systému na určitý čas, jedná se o poskytnutí elektronické služby (jsou poskytnuty pouze data/informace nikoli instalační software). Ale přístup k dokumentům prostřednictvím fyzického nosiče po dealerské síti je společností ŠA posuzováno jako zboží (podobně jako krabicový software). I když charakteristický znak krabicového softwaru splňuje jen částečně a to ten, že slouží pro široké užití.

Jeden ze systémů, do kterých společnost ŠA poskytuje vzdálený přístup celé dealerské síti, se nazývá **ODIS**. Jedná se o systém diagnostiky vozu. Tato zkratka pochází z anglického jazyka a v překladu „*znamená, že existuje mimovozidlový systém, který se připojuje k vozu přes diagnostickou zásuvku na voze.*“⁸ Tento systém se vyvíjel velmi dlouho, aby odstranil nevýhody předešlé generace diagnostiky. Jeho největším přínosem je potřebná aktuálnost. Dříve se aktualizace dostávaly do systému s dvoutříměsíčním zpožděním. V tomto systému se aktualizace objeví takřka ihned po dokončení nového diagnostického programu. Další výhodou je propojení systému se servisní literaturou, ve které mechanik rychle najde konkrétní postup opravy. Tím se dokončení oprav zrychlí a zákazníci budou mít vozidlo dříve k dispozici.

3.3 ŠKODA AUTO DigiLab

Inovativní laboratoř ŠADL má v současné době na starosti více než 40 projektů. Ve svém portfoliu má například projekt HoppyGo, Uniqway, CareDriver, Citymove, BeRider a mnoho dalších (ŠKODA AUTO DigiLab, 2019). Všechny projekty mají za

⁸ Novou generaci diagnostiky zavedeme do konce roku 2012. *ŠKODA Mobil*. 2011, 17 (4), 13.

úkol poskytnout zákazníkům služby spojené s mobilitou a usnadnit jim jejich pohyb po pozemních komunikacích.

HoppyGo je projekt carsharingu, ve kterém lidé pronajímají auta lidem, kteří vozidlo nemají v danou chvíli k dispozici nebo potřebují jiný typ vozidla než sami vlastní, například půjčení dodávky na přestěhování nábytku nebo pronajmutí většího auta na dovolenou. Tato služba funguje v rámci ČR přes mobilní aplikaci, která má kolem 45 000 uživatelů a přibližně 1 500 aut k vypůjčení. Aby mohl dotyčný dát svůj automobil k pronájmu, musí vozidlo splňovat dvě podmínky. Je zapotřebí aby měl méně než 300 000 najetých kilometrů a nesmí být starší 15 let. Přes systém se spočítá přibližná cena za pronájem, která však nezohledňuje značku, lokaci, výbavu či další parametry vozidla. Z toho důvodu zaměstnanci ŠADL pomáhají s přesnější cenou, s kterou pak majitel může hýbat o 30 % nahoru nebo dolů. ŠADL dostává 15% provizi za zprostředkování pronájmu. Tato hodnota je využita na provoz call centra a na další rozvoj aplikace. ŠADL spolupracuje s Československou obchodní bankou, u které má zřízené pojištění pro každý vůz do hodnoty pěti milionů korun českých pro případ vzniklých problémů, například zpronevěra automobilu (ŠKODA AUTO DigiLab, HoppyGo, 2019).

Citymove je dopravní aplikace určená pro Prahu a okolí. Tato aplikace umožňuje nalezení nejlepší a nejrychlejší cesty. Porovnává dopravu autem, hromadnou dopravou, taxíkem a třeba i sdílenými koly či pěšky. Pokud se řidič rozhodne pro automobil, aplikace mu pomůže s placením parkovného.

CareDriver je služba, která zajistí péči pro ty, kteří to potřebují – senioři, děti, osoby s postižením či osoby, které mají problémy s pohybem. Vyškolení zaměstnanci se o ně postarají a odvezou tam, kam bude potřeba, když nemá nikdo z blízkých čas. Tato služba funguje v Mnichově a Hamburgu a k dispozici je deset automobilů. Lidé ji mohou využít například pro odvoz dětí do školy nebo na kroužky.

BeRider je mobilní projekt, který nabízí sdílení elektrických skútrů po Praze. Jejich výhodou je bezplatné parkování na modrých zónách, nulové emise a žádné problémy s ucpanými silnicemi. Stažení aplikace i registrace je zcela zdarma. Ve výbavě jsou dvě helmy a držák s USB připojením.

Uniqway je druhý projekt carsharingu, který společnost nabízí. Tento typ slouží pro studenty a zaměstnance tří pražských univerzit – ČVUT, ČZU a VŠE. Vypůjčení a

odemčení vozu probíhá opět pomocí aplikace na mobilu a studentské karty. K zapůjčení ŠADL poskytuje model Fabia, Scala a Kamiq s bezklíčovým startováním a nadstandardní výbavou.

3.4 Hranice charakteristik mezi službami poskytovanými online

Pokud společnost prodává služby poskytované online, musí správně posoudit jejich druh. Jelikož mezi definicemi různých forem služeb poskytovaných online existují velmi tenké hranice. Pokud společnost definuje formu špatně, dojde k nesprávnému způsobu zdanění.

Velmi tenká hranice je například u poskytnutí služby podléhající licenčním poplatkům a poskytnutí elektronické služby. Licenční poplatek se platí v případě, kdy se jedná o poskytnutí práva využívat daný software dle autorského zákona neboli poskytnutí know how. Tuto definici splňuje software ODIS poskytovaný společností ŠA. Pokud zákazník společnosti zaplatí licenční poplatek, získává tak nárok na využívání daného softwaru. Při poskytnutí elektronické služby, v případě prodeje služeb přes ŠKODA Connect, si zákazník stahuje všeobecné informace, které jsou určeny pro širší využití.

Ministerstvo financí ČR sepsalo v roce 2002 Pokyn č. D – 235, který napomáhá prodávajícím správně určit formu poskytované online služby v návaznosti na smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Pokyn však obsahuje pouze běžné typy obchodních transakcí. Příkladem může být platba za aktualizace a doplňky, kdy dodavatel softwaru dává souhlas s poskytováním aktualizací a doplňků k digitálnímu produktu. Neexistuje zde žádná dohoda o vytváření aktualizací nebo doplňků individuálně pro každého zákazníka. Odběratel ani nenabývá právo komerčně používat autorské právo k digitálnímu produktu či k aktualizaci nebo doplňku. V tomto případě se musí rozlišit, zda se jedná o elektronickou službu či o službu podléhající licenčním poplatkům. Jelikož je hlavní charakteristika online služby obdržení informací přenášených ve formě digitálních dat, nikoliv účel užití autorského práva, jedná se pouze o elektronickou službu.

4 Simulace příkladů služeb poskytovaných online ŠKODOU AUTO v Německu a ve Švýcarsku včetně variant zdanění těchto služeb

Společnost ŠA má své zákazníky téměř po celém světě. Pro přiblížení průběhu zdanění (z hlediska DPH a daně z příjmu právnických osob) jednotlivých typů služeb poskytovaných online byly vybrány dva státy, Německo a Švýcarsko. Německo je na rozdíl od Švýcarska součástí EU. Avšak oba státy mají s ČR sepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Jako zástupce služeb poskytovaných online je zvolen systém ODIS, software erWin a aplikace ŠKODA Connect. Ve společnosti ŠA se v případě prodeje systému ODIS jedná o poskytnutí licence. Software erWin poskytovaný na hmotném nosiči je společností ŠA posuzován podobně jako krabicový software a poskytnutí služeb přes aplikaci ŠKODA Connect je definováno jako prodej elektronických služeb. Poskytnutí těchto služeb je v obou státech rozděleno podle příjemce služby, na právnickou a fyzickou osobu povinnou k dani a právnickou a fyzickou osobu nepovinnou k dani. Jelikož FO může být za určitých podmínek v obou státech plátcem DPH, a to v případě, kdy se jedná o podnikající FO, která překročí stanovenou výši obrátu za určité období dle legislativy daného státu. PO může být na druhou stranu zase neplátcem DPH, a to za skutečnosti, že nepřekročí limit obrátu stanovený podle legislativy dané země za určité období.

Poskytování licence do států se smlouvou o zamezení dvojího zdanění

Při prodeji licence⁹, která zajistí právnické nebo fyzické osobě povinné k DPH přístup do systému ODIS společností ŠA, se postupuje dle tabulky 6. Faktura zasláná společností ŠA bude bez DPH, jelikož si osoba povinná k dani musí daň vyčíslit a odvést sama. Výše DPH je v Německu 19 % a ve Švýcarsku 7,7 %. Zároveň se v obou státech musí odvést srážková daň z licenčních poplatků. Tato daň je uvedena v uzavřených smlouvách o zamezení dvojího zdanění. Mezi ČR a Německem je stanoveno maximálně 5 % z hrubé částky licenčních poplatků a ve smlouvě se Švýcarskem je stanoveno 10 %. Společnost ŠA tak obdrží od zákazníků částku sníženou o odvedenou srážkovou daň a tyto příjmy zařadí do celkových

⁹ Právo využívat daný software dle autorského zákona koncovým uživatelem v tomto případě v zahraničí.

výnosů. Poté od výnosů odečte související náklady a vypočte 19% daň z příjmu právnických osob.

Tab. 6 Poskytnutí licence PO a FO povinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč)

ŠA	FA 100,-	PO x FO Německo		ŠA	FA 100,-	PO x FO Švýcarsko
	→				→	
ŠA	BÚ 95,-	PO x FO Německo		ŠA	BÚ 90,-	PO x FO Švýcarsko
	←				←	
		PO x FO Německo				PO x FO Švýcarsko
		Odvod srážkové daně Německo 5,-				Odvod srážkové daně Švýcarsko 10,-
		Odvod DPH Německo 19,-				Odvod DPH Švýcarsko 7,7

Při poskytnutí přístupu do systému ODIS právnické či fyzické osobě nepovinné k DPH, se postup zdanění trochu liší (viz Tab. 7). Nejdříve musí společnost ŠA posoudit, zda prodej podléhá DPH a případně se v daných státech zaregistrovat k odvodu. Tento prodej podléhá DPH, a tak se společnost ŠA musí v obou státech k odvodu DPH registrovat. Společnost ŠA vystaví zákazníkům fakturu včetně platné DPH dle místní legislativy. Částka s DPH přijde na účet společnosti ŠA a ta poté příslušnou daň odvede v příslušných zemích. Tento prodej zároveň podléhá srážkové dani, která je opět definována v uzavřených smlouvách o zamezení dvojího zdanění (Německo 5 % a Švýcarsko 10 %). O odvod srážkové daně se stará plátce, kterého stanoví legislativa daného státu. V ilustrativním příkladu je jako plátce uvedena fyzická či právnická osoba nepovinná k DPH. Společnost ŠA zahrne příjmy z prodeje do celkových výnosů, odečte související náklady a vypočte 19% daň z příjmu právnických osob.

Tab. 7 Poskytnutí licence PO a FO nepovinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč)

ŠA	FA 119,-	PO x FO Německo		ŠA	FA 107,7	PO x FO Švýcarsko
	→				→	
ŠA	BÚ 114,-	PO x FO Německo		ŠA	BÚ 97,7	PO x FO Švýcarsko
	←				←	
ŠA		PO x FO Německo		ŠA		PO x FO Švýcarsko
		Odvod srážkové daně Německo 5,-				Odvod srážkové daně Švýcarsko 10,-
		Registrace a odvod DPH Německo 19,-				Registrace a odvod DPH Švýcarsko 7,7

Prodej přístupu k systému ODIS fyzické osobě nepovinné k dani, který podléhá licenčním poplatkům, je pouze ilustrativní. Zatím se společnost ŠA s takovým případem nesešla. Pokud by k takovému prodeji došlo, nastal by zde problém se srážkovou daní, která by musela být sražena ve státě rezidence FO, ať už v EU nebo ve třetí zemi. Aby se takovým problémům předešlo, nabízí společnost ŠA fyzickým osobám pouze elektronické služby nebo upraví službu pro FO tak, aby splňovala znaky elektronické služby. Zdanění pak proběhne pouze z hlediska DPH, a to přes MOSS (v rámci EU) nebo případnou registrací (3. země).

Poskytování softwaru erWin na fyzickém nosiči do zahraničí

Prodej softwaru erWin neboli elektronické příručky k vozidlu, která obsahuje opravárenské a dílenské informace, se z pohledu daní chová obdobně jako prodej zboží. Pokud je na straně zákazníka právnická nebo fyzická osoba povinná k DPH, prodej probíhá dle tabulky 8. Faktura od společnosti ŠA bude opět bez DPH, jelikož osoba povinná k dani v zahraničí si musí daň vypočítat a odvést sama. Společnost ŠA obdrží částku na faktuře, kterou zahrne do výnosů firmy. Následně odečte související náklady a rozdíl zdaní 19% daní z příjmu právnických osob.

Tab. 8 Poskytnutí softwaru erWin na fyzickém nosiči PO a FO povinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč)

ŠA	FA 100,-	PO x FO Německo		ŠA	FA 100,-	PO x FO Švýcarsko
	→				→	
ŠA	BÚ 100,-	PO x FO Německo		ŠA	BÚ 100,-	PO x FO Švýcarsko
	←				←	
		PO x FO Německo				PO x FO Švýcarsko
		Odvod DPH Německo 19,-				Odvod DPH Švýcarsko 7,7

V případě prodeje právnickým a fyzickým osobám nepovinným k dani probíhá zdanění podle tabulky 9. Nejprve musí společnost ŠA opět posoudit, zda obchod podléhá DPH. V tomto případě prodej také podléhá DPH, a tak se společnost ŠA musí v obou státech zaregistrovat k odvodu daně. Společnost ŠA zašle fakturu včetně vypočtené DPH, dle sazeb v jednotlivých zemích. Z obdržené částky od zákazníka odvede společnost ŠA DPH do příslušných států. Zbylý příjem se zahrne do výnosů společnosti, od výnosů se odečtou související náklady a rozdíl se následně zdaní 19% daní z příjmu právnických osob.

Tab. 9 Poskytnutí softwaru erWin na fyzickém nosiči PO a FO nepovinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč)

ŠA	FA 119,-	PO x FO Německo		ŠA	FA 107,7	PO x FO Švýcarsko
	→				→	
ŠA	BÚ 119,-	PO x FO Německo		ŠA	BÚ 107,7	PO x FO Švýcarsko
	←				←	
ŠA				ŠA		
		Registrace a odvod DPH Německo 19,-				Registrace a odvod DPH Švýcarsko 7,7

Poskytnutí softwaru erWin FO nepovinné k dani do zahraničí se v praxi neobjevuje. Tento prodej společnost ŠA zastřešuje prostřednictvím svých dealerských sítí (PO registrovaných v daných zemích), aby se tak vyhnula případné registraci k DPH. Jak již bylo zmíněno v úvodu této kapitoly, prodej softwaru erWin je posuzován podobně jako krabicový software. V dnešní době se krabicový software téměř nevyskytuje. Prodej takových softwarů probíhá většinou přes internet, a tak splňují znaky elektronické služby, a zároveň je mnoho nových počítačů vyrobeno bez mechaniky

Poskytování služeb přes aplikaci ŠKODA Connect do zahraničí

Zákazník si může v této aplikaci zakoupit dva druhy balíčků. První se nazývá Infotainment Online a obsahuje „barevné služby“. Druhý se jmenuje Car Connect a zahrnuje „šedé služby“. Po určitém časovém období se musí služby obnovit, ale nedochází zde k placení licenčních poplatků. Jelikož zákazník používá aplikaci ke stahování všeobecných dat a informací, které jsou přístupné pro širokou veřejnost. Zákazník v tomto případě neplatí za právo za využívání, což je jeden z hlavních znaků licence.

Při poskytnutí služeb ŠKODA Connect právnickým a fyzickým osobám povinným k dani je proces zdanění zcela shodný, jako při prodeji softwaru erWin na fyzickém nosiči právnickým a fyzickým osobám povinným k dani (viz Tab. 8). Zdanění, v případě prodeje právnickým a fyzickým osobám nepovinným k dani, je znázorněno v tabulce 10. Co se týče třetích zemí, je zdanění shodné, jako při prodeji softwaru erWin na fyzickém nosiči. Rozdíl zde nastává při prodeji do evropských zemí. Zde zdanění probíhá přes MOSS. Oprávněný finanční úřad zašle odpovídající daň z prodejní ceny na finanční úřad do jednotlivých států EU. Společnost ŠA sama vyměří daň, která musí být odvedena v konkrétním státě. Od zákazníka dostane

zaplacenou částku včetně DPH. Společnost ŠA zašle souhrnné daňové přiznání s vypočítanými daňovými povinnostmi za všechny státy EU na českou finanční správu v Brně, která odvede jednotlivé daně do příslušných států. Společnost ŠA tak nemá žádnou práci s odvodem daně a nemusí se tak, registrovat k DPH v žádném státě EU. Společnost ŠA zahrne přijatou částku od zákazníka do celkových výnosů, odečte související náklady a vypočte daňovou povinnost sazbou 19 %.

Tab. 10 Poskytnutí služeb přes aplikaci ŠKODA Connect PO a FO nepovinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč)

ŠA	FA 119,-	PO x FO Německo		ŠA	FA 107,7	PO x FO Švýcarsko
	→				→	
ŠA	BÚ 119,-	PO x FO Německo		ŠA	BÚ 107,7	PO x FO Švýcarsko
	←				←	
ŠA				ŠA		
	MOSS ČR 19,-					Registrace a odvod DPH Švýcarsko 7,7
		Odvod DPH Německo 19,-				

Nelze si nevšimnout, že u většiny příkladů při prodeji služeb poskytovaných online FO nepovinným k dani do zahraničí, je zapotřebí registrace společnosti ŠA v daných státech. Záleží na tom, jestli nakupující FO pochází ze státu EU nebo ze třetí země a také na charakteru poskytované služby. V již výše zmíněném Švýcarsku se společnost ŠA k DPH zaregistrovala. Prodej elektronických služeb FO do států EU je však výjimkou. Registrace společnosti ŠA k režimu jednoho správního místa tento prodej z hlediska zdanění DPH usnadňuje. O převod daňových povinností do jednotlivých států EU se nestará samotná firma, ale Finanční správa ČR v Brně.

Společnost ŠA se snaží omezovat případné registrace k DPH v jednotlivých státech. Jednak je to administrativně náročné, ale také velmi rizikové. Jelikož společnost ŠA nezná právní legislativy všech států. Musela by mít v každém státě svého daňového poradce, což je zase finančně náročné. Pokud by se velká společnost (např. jako ŠA) zaregistrovala k odvodu DPH v nějakém státě, došlo by k narušení obchodních procesů, konkrétně při třístranném obchodu. Protože pokud je společnost v nějakém státě k DPH registrována, je třístranný obchod omezen. Ve společnosti

ŠA dochází ke třístrannému obchodu, například při vývozu vozu Citigo. Tento model se vyrábí v závodě Volkswagen Slovakia a odtud se převáží přímo k importérům, například ke ŠA Deutschland. Jenže fakturace dodávky musí přejít přes společnost ŠA v ČR, která uhradí dodávku, navýší ji o své náklady a fakturuje na importéra. Ale není nutné, aby tudy dodávka vozů také projížděla. Takže faktura jde ze Slovenska do ČR a odtud do Německa, avšak vozy se dováží přímo ze Slovenska do Německa.

Při prodeji služeb poskytovaných online právnickým a fyzickým osobám povinným k dani dochází ve všech popisovaných případech k samovyměření DPH, což znamená, že společnost ze zahraničí musí daň vyčíslit a odvést ve vlastní režii, dle místních předpisů. Není zde tedy vidět rozdíl, pokud nakupující PO sídlí v členském státu EU nebo nikoliv.

5 Dopady na výkaz zisku a ztráty při prodeji služeb poskytovaných online do vybraných států společnosti ŠKODOU AUTO

Během zpracovávání simulovaných příkladů na služby poskytované online společností ŠA do Německa a Švýcarska se ukázalo, že téměř všechny případy mají stejný vliv na základ daně společnosti ŠA. Proto jsou v této kapitole znázorněny pouze dva zjednodušené výkazy zisku a ztráty společnosti ŠA, poněvadž by ostatní vypadaly obdobně. První výkaz zisku a ztráty obsahuje tržby z licenčních poplatků, od plátců i neplátců DPH, ze zahraničí. Tento výkaz zisku a ztráty obsahuje navíc zápočet srážkové daně odvedené v jednotlivých státech, který se odečítá až po vyčíslení daňové povinnosti. Druhý výkaz zisku a ztráty se může týkat prodeje krabicového softwaru či elektronické služby plátcům i neplátcům DPH. V obou případech je dopad na výkaz zisku a ztráty shodný.

5.1 Vliv licenčních poplatků na základ daně společnosti ŠKODY AUTO

Ilustrativní výkaz zisku a ztráty, týkající se prodeje služby poskytované online podléhající licenčním poplatkům (viz podkapitola 3.2) osobám povinným k DPH do Německa či do Švýcarska, lze shlédnout v tabulce 12. V této tabulce je zahrnuta platba od německé i švýcarské osoby povinné k dani, dle tabulky 6. Příjmy od každého plátce DPH jsou v hodnotě 100 tisíc a související náklady s prodejem činí 55 tisíc. Z rozdílu mezi výnosy a náklady se vypočte základ daně a z tohoto základu se zjistí 19% daňová povinnost společnosti ŠA. Pro zjištění skutečné daně z příjmu se ještě musí odečíst srážková daň, která byla zaplacená v Německu a ve Švýcarsku, avšak v souladu s metodou zamezení dvojího zdanění, která je uvedena v jednotlivých smlouvách. V tomto případě se uzavřené smlouvy s Německem a Švýcarskem shodují. Obě smlouvy obsahují metodu prostého zápočtu při poskytnutí služby podléhající licenčním poplatkům do zahraničí. Tato metoda říká, že daň zaplacená v zahraničí se může započíst, jen do výše vypočtené daně v ČR před započtením sražené daně v zahraničí. V tabulce 11 lze nalézt výpočet zápočtu prostého pro Německo i Švýcarsko.

Tab. 11 Aplikace metody zápočtu prostého pro Německo a Švýcarsko (v tis. Kč)

	Německo	Švýcarsko
Příjmy ve státě rezidence	0,-	0,-
Příjmy ze zahraničí	45,-	45,-
Celosvětové příjmy	45,-	45,-
Zdanitelné příjmy ve státě rezidence	45,-	45,-
Daň ve státě rezidence (19 %)	8,55	8,55
Maximální výše zápočtu daně ve státě rezidence	8,55 (8,55 * 45 / 45)	8,55 (8,55 * 45 / 45)
Částka daně zaplacená v zahraničí, která v důsledku prostého zápočtu nebude státem rezidence uznána	0 (5 – 8,55)	1,45 (10 – 8,55)
Daňová povinnost ve státě rezidence	3,55 (8,55 – 5)	0,- (8,55 – 8,55)
Daňová povinnost (Německo 5 %, Švýcarsko 10 %)	5,-	10,-
Celková daňová povinnost	8,55	10,-

Z tabulky 11 lze vyčíst, že v případě Německa je možné započíst celou srážkovou daň, která byla v Německu odvedena, jelikož nebyla překročena hodnota daně, která by z německého příjmu byla zaplacená v ČR. Avšak v případě Švýcarska lze započíst pouze část srážkové daně odvedené ve Švýcarsku. Hodnota daně odvedené ve Švýcarsku převyšuje hodnotu daně, která by byla zaplacená ze švýcarského daňového příjmu v ČR. Hodnotu (1,45), o kterou je zaplacená švýcarská daň vyšší, může společnost zahrnout do účetních nákladů v příštím roce.

Tab. 12 Zjednodušená výsledovka společnosti ŠA (licenční poplatky PO v tis. Kč)

Náklady		Výnosy	
Náklady Německo	55	Tržby Německo	100
Náklady Švýcarsko	55	Tržby Švýcarsko	100
Základ daně	90		
19 % z 90	17,1		
Zápočet daně Německo	5		
Zápočet daně Švýcarsko	8,55		
Daň z příjmů ŠA	3,55		

Zápočet daně závisí na hodnotě stanovené ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění. V každé uzavřené smlouvě je uvedeno maximální procento hrubé částky licenčních poplatků, které nesmí daň převýšit. Na stanovém procentu se uzavírající státy domlouvají, přičemž se musí držet modelové smlouvy OECD. Pokud zákon

jedné ze zemí stanovuje vyšší sazbu daně, není možné toto procento použít, jelikož smlouva o zamezení dvojího zdanění je nadřazená národním zákonům.

V případě prodeje služby poskytované online podléhající licenčním poplatkům neplátci DPH do zahraničí, bude výkaz zisku a ztráty vypadat shodně. Jak již bylo zmíněno ve čtvrté kapitole, společnost ŠA se s takovým případem zatím nesešla. Odvod srážkové daně podléhá legislativě v daných zemí a daň odvádí plátce.

5.2 Vliv ostatních služeb poskytovaných online na základ daně společnosti ŠKODY AUTO

Poskytnutí krabicového softwaru či elektronické služby do Německa a Švýcarska ovlivní základ daně stejným způsobem. V tomto případě, z hlediska daně z příjmu, v podstatě nezáleží ani na příjemci služby poskytované online. Společnost bude mít ve výnosech vždy prodejní cenu (bez DPH) a na druhé straně související náklady. Z tohoto rozdílu společnost zjistí základ daně a vypočte daň z příjmu právnických osob. V tabulce 13 je znázorněn zjednodušený výkaz zisku a ztráty společnosti ŠA při prodeji krabicového softwaru nebo elektronické služby. V obou případech je postup shodný.

Tab. 13 Zjednodušená výsledovka společnosti ŠA (krabicový software x elektronická služba v tis. Kč)

Náklady		Výnosy	
Náklady	70	Tržby	100
Základ daně	30		
19 % z 30	5,7		
Daň z příjmů ŠA	5,7		

Jak již bylo zmíněno v předchozím odstavci, tržby z každého prodeje se vykazují ve výsledovce bez DPH. Tato daň se uvádí ve výkazu rozvaha jako závazek. Tudiž výše DPH nemá vliv na základ daně společnosti. Z toho důvodu nezáleží, jestli společnost prodává služby poskytované online osobám povinným či nepovinným k DPH. Hodnota DPH má vliv pouze na konečnou cenu pro konečného zákazníka. Z toho důvodu je cena například pro neplátce DPH ze Švýcarska nižší než pro neplátce DPH z Německa. Jelikož ve Švýcarsku mají nižší sazbu DPH.

5.3 Služby poskytované online ve společnosti ŠKODA AUTO

Společnost ŠA neposkytuje osobám nepovinným k DPH služby, které podléhají licenčním poplatkům. Jak již bylo zmíněno v kapitole 4, nastal by zde problém s odvodem srážkové daně v zahraničí. Osobám nepovinným k dani se neposkytuje ani krabicový software, jelikož by společnost ŠA musela projít složitým procesem, který souvisí s registrací k odvodu DPH v jednotlivých státech. Proto tento prodej probíhá přes dealerské sítě. Z těchto důvodů se společnost ŠA snaží veškeré služby nabízené online osobám nepovinným k DPH poskytovat jako elektronické služby. Prodej elektronických služeb ulehčuje zdanění z hlediska DPH, zejména při prodeji do států EU. Jelikož se o odvod daně, do jednotlivých států EU, stará zvláštní režim jednoho správního místa, díky kterému se společnost ŠA nemusí v žádném státě EU registrovat k odvodu DPH. Což také vede ke snížení administrativní zátěže pro společnost ŠA. Z čehož vyplývá, že prodej elektronických služeb (ze tří druhů popisovaných v této práci) osobám nepovinným k dani je pro společnost ŠA z ekonomického hlediska nejvýhodnější. Proto prodej elektronických služeb tvoří 100 % tržeb z výše zmíněných služeb poskytovaných online, z pohledu osob nepovinných k DPH. V rámci EU se pohybuje roční obrat při poskytnutí elektronických služeb osobám nepovinným k DPH v řádech několika desítek milionů Kč.

Osobám povinným k DPH nabízí společnost ŠA všechny tři druhy služeb poskytovaných online. Při tomto prodeji totiž nedochází k problémům s odvodem DPH, jelikož si tuto daň odvádí osoba povinná k DPH sama.

Obchodní model prodeje elektronických služeb je teprve na začátku, z čehož plynou malé objemy prodeje. V rámci EU je roční obrat poskytnutí elektronických služeb osobám povinným k DPH pouze v řádech milionů Kč a v současné době je desekrát menší než při poskytování elektronických služeb osobám nepovinným k DPH.

Naproti tomu roční obrat při prodeji služeb podléhající licenčním poplatkům osobám povinným k DPH činí více než 10 milionů Kč a představuje tak ve společnosti ŠA nejrozšířenější formu poskytování online služeb (z popisovaných v této práci) osobám povinným k DPH.

Naopak poskytování krabicového softwaru osobám povinným k DPH se vyskytuje ve společnosti ŠA velmi zřídka. Tento prodej představuje obrat jen několik tisíc Kč ročně.

Schematický přehled jednotlivých ročních obrátů společnosti ŠA ze služeb poskytovaných online lze shlédnout v tabulce 14.

Tab. 14 Přehled ročních obrátů ze služeb poskytovaných online společností ŠA (v Kč)

Druh služby poskytované online	Osoby povinné k DPH	Osoby nepovinné k DPH
Licenční poplatky	řády desítek milionů	/
Krabicový software	řády tisíců	/
Elektronické služby	řády milionů	řády desítek milionů

Závěr

Cílem bakalářské práce je přiblížení problematiky mezinárodního zdanění při prodeji služeb poskytovaných online českou společností z pohledu daně z příjmu a DPH, a také zjištění vlivu jednotlivých transakcí na základ daně české společnosti.

Při poskytování služeb online je velmi důležité určit, o jakou formu platby se vlastně jedná. Jednotlivé definice služeb poskytovaných online se vzájemně prolínají, a tak může být charakterizování transakce velmi obtížné. Při mylně charakterizovaném prodeji, může dojít k chybnému zdanění. Aby se zabránilo takovým problémům, v roce 2002 byl Ministerstvem financí sepsán Pokyn č. D – 235. Toto sdělení popisuje typy problémů, které mohou při běžných online transakcích nastat.

Simulované příklady na služby poskytované online společností ŠA do vybraných států (Německo, Švýcarsko) ukázaly při prodeji právnickým a fyzickým osobám povinným k dani, že povinnost odvést DPH vždy přechází na zákazníka. V případě prodeje právnickým a fyzickým osobám nepovinným k dani přechází povinnost odvést DPH na společnost ŠA. Co se týče poskytnutí elektronických služeb do států EU, probíhá odvod DPH přes režim jednoho správního místa, který odvede příslušné hodnoty DPH do jednotlivých států EU. Společnost ŠA je tak méně administrativně zatížená. Pokud se však jedná o prodej do států mimo EU, musí se společnost ŠA ve třetích zemích registrovat k DPH. Stejný postup nastává při prodeji krabicového softwaru nebo služby podléhající licenčním poplatkům, a to do států EU nebo do třetích zemí.

Pohled na simulované příklady z hlediska daně z příjmu právnických osob se moc neliší. Do výkazu zisku a ztráty se zahrnují výnosy bez ohledu na výši DPH, takže zde nezáleží, jestli společnost prodává osobám povinným či nepovinným k dani. Vždy společnost uvede výnosy z prodeje, k nim se přiřadí související náklady a zjistí se základ daně, který se následně zdaní 19% sazbou pro právnícké osoby. Pouze při prodeji služeb, které podléhají licenčním poplatkům, se po vypočtení základu daně uplatňuje metoda zamezení dvojího zdanění, která je uvedena vždy v příslušné smlouvě o zamezení dvojího zdanění. Ve vybraných státech, pro tuto práci, je popsán zápočet prostý pro příjmy z licenčních poplatků ze zahraničí. Společnost si tak musí vypočítat, jestli může zahrnout do zápočtu celou daň

zaplacenou v zahraničí nebo jen její část. A po následném započtení se zjistí daňová povinnost společnosti.

Závěrem lze říci, že je pro společnost ŠA ekonomicky nejpříznivější osobám nepovinným k dani poskytovat elektronické služby. Největší výhodou poskytování těchto služeb osobám nepovinným k dani do států EU je odvod DPH přes režim jednoho správního místa. Pro společnost ŠA to znamená ulehčení od administrativní práce, a hlavně žádné registrace k odvodům DPH ve státech EU, které jsou rizikové a finančně náročné, jelikož by společnost musela mít v každém státě svého zástupce, který by se vyznal v jednotlivých zákonných úpravách. Z těchto důvodů se společnost ŠA snaží veškeré služby poskytované online definovat jako elektronické služby. V praxi se ani neobjevuje jiný typ služby poskytované online osobě nepovinné k dani. Taky roční obrat je desetkrát vyšší s porovnáním poskytování elektronických služeb osobám povinným k DPH, jelikož je tento prodej mířen spíše na koncového zákazníka. Osobám povinným k DPH se poskytuje také krabicový software a služby podléhající licenčním poplatkům. Avšak prodej krabicového softwaru je velmi ojedinělý. Nejposkytovanější službou, popisovanou v této práci, osobám povinným k DPH je služba podléhající licenčním poplatkům. Z těchto prodejů má společnost ŠA nejvyšší roční obrat.

Seznam literatury

BAKEŠ, Milan. *Finanční právo. 6., upr. vyd.* Praha: C.H. Beck, 2012. Beckovy právnické učebnice. ISBN 978-80-7400-440-7.

BRYCHTA, Karel, Vlastimil SOJKA a Pavel SVIRÁK. *Zdaňování příjmů daňových rezidentů – metody zamezení dvojího zdanění a jejich aplikace (úvod do problematiky)* [online]. Praha: Wolters Kluwer, 2015 [2019-08-30]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=52607>.

DÍK, Lukáš. *Smlouvy o zamezení dvojího zdanění*. [Diplomová práce.] Praha: Univerzita Karlova, 2016.

GALUŠKA, Jiří. *Mezinárodní dvojí zdanění příjmů fyzických a právnických osob*. [Diplomová práce.] Brno: Masarykova univerzita, 2013.

Finanční správa [online]. Praha: Finanční správa, 2014 [2019-08-28]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/mini-one-stop-shop/zvladni-rezim-jednoho-spravniho-mista-mini-one-stop-shop-5227>.

Finanční správa [online]. Praha: Ministerstvo financí, 2002 [2019-08-19]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/D-235.pdf>.

HoppyGo [online]. Praha: ŠKODA AUTO DigiLab s.r.o., 2019 [2019-08-29]. Dostupné z: <https://hoppygo.com/cs>.

JANSA, Lukáš, Petr OTEVŘEL a Martin ŠTEVKO. *Softwarové právo. 3. aktualizované a rozšířené vydání*. Brno: Computer Press, 2018. ISBN 978-80-251-4914-0.

Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries 2017 [online]. United Nations, 2017 [2019-10-19]. Dostupné z: https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/MDT_2017.pdf.

Model Tax Convention on Income and on Capital 2017 (Full Version) [online]. OECD Publishing, 2019 [2019-10-19]. Dostupné z: <https://doi.org/10.1787/g2g972ee-en>.

Novou generaci diagnostiky zavedeme do konce roku 2012. *ŠKODA Mobil*. 2011, 17 (4), 13.

Smlouva mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru příjmu a majetku ze dne 28. února 1984 publikovaná ve sbírce mezinárodních smluv č. 18/1984.

Smlouva mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku ze dne 8. června 2006 publikována ve sbírce mezinárodních smluv č. 31/2007.

Smlouva mezi vládou České republiky a Švýcarskou spolkovou radou o zamezení dvojího zdanění v oboru příjmu a majetku ze dne 4. prosince 1995 publikovaná ve sbírce mezinárodních smluv č. 281/1996.

SOJKA, Vlastimil a kol. *Mezinárodní zdanění příjmů: smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů. 4. vydání.* Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-688-5.

ŠKODA AUTO Česká republika: *erWin* [online]. Mladá Boleslav: ŠKODA AUTO, a.s. [2019-09-16]. Dostupné z: <https://erwin.skoda-auto.cz/erwin/showHome.do>.

ŠKODA AUTO Česká republika: *ŠKODA CONNECT* [online]. Mladá Boleslav: ŠKODA AUTO, a.s. [2019-09-08]. Dostupné z: <https://www.skoda-auto.cz/onas/skoda-connect>.

ŠKODA AUTO *DigiLab* [online]. Praha: ŠKODA AUTO DigiLab s.r.o., 2019 [2019-08-28]. Dostupné z: <https://skodaautodigilab.com/cs>.

TUREK, Petr. *Metody zamezení dvojího zdanění a jejich využití v českém daňovém právu.* [Diplomová práce.] Praha: Univerzita Karlova, 2015.

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

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Seznam obrázků a tabulek

Seznam obrázků

Obr. 1 Režim EU	18
Obr. 2 Režim mimo EU	19
Obr. 3 Výhradní licence	21
Obr. 4 Nevýhradní licence	21
Obr. 5 Průběh plateb	25
Obr. 6 Průběh plateb	26

Seznam tabulek

Tab. 1 Příklad na aplikaci metody úplného vynětí	13
Tab. 2 Příklad na aplikaci metody vynětí s výhradou progresu	14
Tab. 3 Příklad na aplikaci metody úplného zápočtu	15
Tab. 4 Příklad na aplikaci metody zápočtu prostého	15
Tab. 5 Výsledovka PO.....	25
Tab. 6 Poskytnutí licence PO a FO povinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč)	33
Tab. 7 Poskytnutí licence PO a FO nepovinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč) ..	33
Tab. 8 Poskytnutí softwaru erWin na fyzickém nosiči PO a FO povinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč).....	34
Tab. 9 Poskytnutí softwaru erWin na fyzickém nosiči PO a FO nepovinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč).....	35
Tab. 10 Poskytnutí služeb přes aplikaci ŠKODA Connect PO a FO nepovinným k DPH do zahraničí (v tis. Kč).....	36
Tab. 11 Aplikace metody zápočtu prostého pro Německo a Švýcarsko (v tis. Kč)	39
Tab. 12 Zjednodušená výsledovka společnosti ŠA (licenční poplatky PO v tis. Kč)	

Tab. 13 Zjednodušená výsledovka společnosti ŠA (krabicový software x elektronická služba v tis. Kč) 40

Tab. 14 Přehled ročních obrátů ze služeb poskytovaných online společnostmi ŠA (v Kč) 42

Seznam příloh

Příloha 1 Struktura modelové smlouvy OECD a OSN.....	50
--	----

Příloha 1 Struktura modelové smlouvy OECD a OSN

	Modelová smlouva OECD	Modelová smlouva OSN
Článek 1	Osoby, na které se smlouva vztahuje (Persons Covered)	Osoby, na které se smlouva vztahuje (Persons Covered)
Článek 2	Daně, na které se smlouva vztahuje (Taxes Covered)	Daně, na které se smlouva vztahuje (Taxes Covered)
Článek 3	Všeobecné Definice (General Definitions)	Všeobecné Definice (General Definitions)
Článek 4	Rezident (Resident)	Rezident (Resident)
Článek 5	Stálá provozovna (Permanent establishment)	Stálá provozovna (Permanent establishment)
Článek 6	Příjmy z nemovitého majetku (Income from immovable property)	Příjmy z nemovitého majetku (Income from immovable property)
Článek 7	Zisky podniků (Business profits)	Zisky podniků (Business profits)
Článek 8	Mezinárodní námořní a letecká doprava (Internacional shipping and air transport)	Mezinárodní námořní a letecká doprava (Internacional shipping and air transport)
Článek 9	Sdružené podniky (Associated enterprises)	Sdružené podniky (Associated enterprises)
Článek 10	Dividendy (Dividends)	Dividendy (Dividends)
Článek 11	Úroky (Interest)	Úroky (Interest)
Článek 12	Licenční poplatky (Royalties)	Licenční poplatky (Royalties)
Článek 12 A		Poplatky za technické služby (Fees for technical services)
Článek 13	Zisky ze zcizení majetku (Capital gains)	Zisky ze zcizení majetku (Capital gains)
Článek 14	Vypuštěn ¹⁰	Nezávislá povolání (Independent personal services)
Článek 15	Příjmy ze zaměstnání (Income from employment)	Závislá povolání (Dependent personal services)
Článek 16	Tantiémy (Directors' fees)	Tantiémy a odměny nejvyššího managementu (Directors' fees

¹⁰ Původní článek 14 (Nezávislá povolání) byl v roce 2000 vypuštěn.

		and remuneration of top-level managerial officials)
Článek 17	Umělci a sportovci (Entertainers and sportspersons)	Umělci a sportovci (Artistes and sportspersons)
Článek 18	Penze (Pensions)	Penze a platby sociálního zabezpečení (Pensions and social security payments)
Článek 19	Veřejné funkce (Government Services)	Veřejné funkce (Government Service)
Článek 20	Studenti (Students)	Studenti (Students)
Článek 21	Ostatní příjmy (Other income)	Ostatní příjmy (Other income)
Článek 22	Majetek (Capital)	Majetek (Capital)
Článek 23 A	Metoda vynětí (Exemption Method)	Metoda vynětí (Exemption Method)
Článek 23 B	Metoda zápočtu (Credit Method)	Metoda zápočtu (Credit Method)
Článek 24	Zákaz diskriminace (Non-discrimination)	Zákaz diskriminace (Non-discrimination)
Článek 25	Řešení případů dohodou (Mutual Agreement procedure)	Řešení případů dohodou (Mutual Agreement procedure)
Článek 26	Výměna informací (Exchange of information)	Výměna informací (Exchange of information)
Článek 27	Pomoc při výběru daní (Assistance in the collection of taxes)	Pomoc při výběru daní (Assistance in the collection of taxes)
Článek 28	Členové diplomatických a konzulárních úřadů (Members of diplomatic missions and consular posts)	Členové diplomatických a konzulárních úřadů (Members of diplomatic missions and consular posts)
Článek 29	Nároky na dávky (Entitlement to benefits)	Nároky na dávky (Entitlement to benefits)
Článek 30	Územní působnost (Territorial extension)	Vstup v platnost (Entry into force)
Článek 31	Vstup v platnost (Entry into force)	Výpověď (Termination)
Článek 32	Výpověď (Termination)	

Zdroj: Upraveno dle (Galuška, 2013, str. 72)

ANOTAČNÍ ZÁZNAM

AUTOR	Jaroslava Ungerová		
STUDIJNÍ PROGRAM/OBOR/SPECIALIZACE	6208R163 Podniková ekonomika a finanční management		
NÁZEV PRÁCE	Mezinárodní zdanění služeb poskytovaných online ŠKODOU AUTO a. s.		
VEDOUCÍ PRÁCE	Doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.		
KATEDRA	KFU - Katedra financí a účetnictví	ROK ODEVZDÁNÍ	2019
POČET STRAN	51		
POČET OBRÁZKŮ	6		
POČET TABULEK	14		
POČET PŘÍLOH	1		
STRUČNÝ POPIS	<p>Bakalářská práce popisuje problematiku mezinárodního zdanění služeb poskytovaných online. Cílem práce je přiblížení zdanění těchto služeb z pohledu daně z příjmu právnických osob a DPH, a také zjištění vlivu transakcí na základ daně české společnosti.</p> <p>Teoretická část práce obsahuje popis mezinárodního zdanění a vybraných forem služeb, průběh zdanění těchto forem a vybrané služby poskytované společností ŠA.</p> <p>Praktická část je založena na simulovaných příkladech týkající se prodeje služeb poskytovaných online FO a PO do vybraných států a jejich vliv na základ daně společnosti ŠA.</p> <p>V závěru jsou shrnuty rozdíly mezi jednotlivými prodeji do zahraničí FO a PO, a také rozdílné vlivy na základ daně společnosti ŠA.</p>		
KLÍČOVÁ SLOVA	Mezinárodní zdanění, licence, krabicový software, elektronické služby, daň z příjmů, DPH		

ANNOTATION

AUTHOR	Jaroslava Ungerová		
FIELD	6208R163 Business Administration and Financial Management		
THESIS TITLE	International Taxation of Services Provided Online by SKODA AUTO a. s.		
SUPERVISOR	Doc. Ing. Jiřina Bokšová, Ph.D.		
DEPARTMENT	KFU - Department of Finance and Accounting	YEAR	2019
NUMBER OF PAGES			
	51		
NUMBER OF PICTURES			
	6		
NUMBER OF TABLES			
	14		
NUMBER OF APPENDICES			
	1		
SUMMARY			
	<p>The bachelor thesis describes international taxation of services provided online. The main goal of thesis is to clarify the taxation of these services from point of corporate income tax and VAT. In addition, the impact of transactions on the tax base of a czech company.</p> <p>The theoretical part contains a description of international taxation and selected forms of services, the course of taxation of these forms and selected services provided by SA.</p> <p>The practical part is based on simulated examples of sale of services provided online to natural person or corporate body to selected countries and their impact on the tax base of SA.</p> <p>The conclusion summarizes the differences between individual sales abroad to natural person or corporate body, as well as different impact on the tax base of SA.</p>		
KEY WORDS			
	International taxation, licenses, box software, electronic services, income tax, VAT		