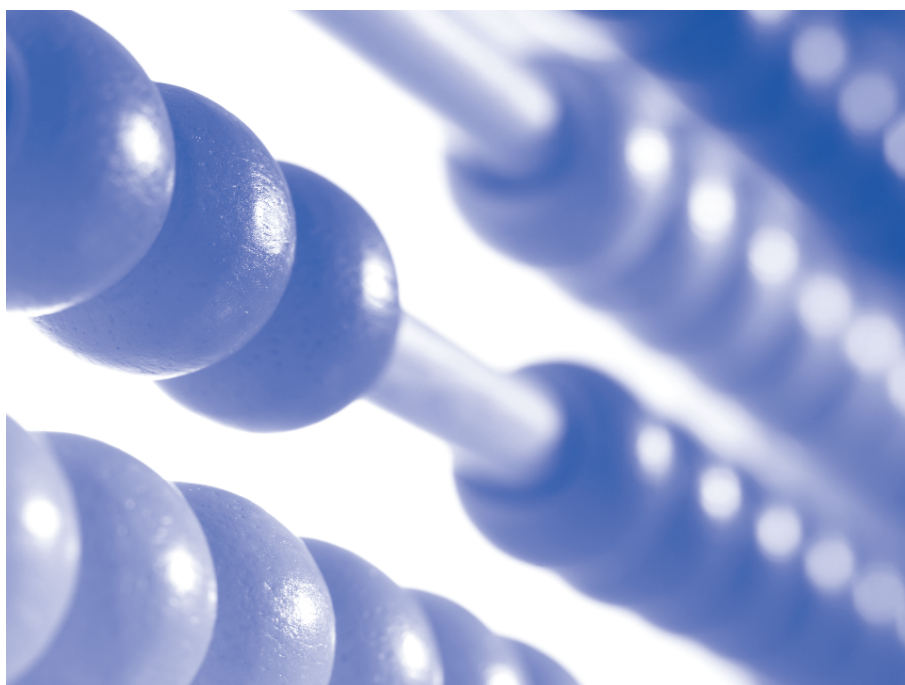


e-Bulletin

Komory daňových poradců
České republiky



Náhrada jízdních výdajů

Sociální zabezpečení v Evropské unii

**Vývoz zboží dodávaného kupujícím na dodací
doložce EXW**

Duben 2010

- ▼ **Koordinační výbor**
248/29.10.08 – Vymezení pojmu obrat ve vztahu k některým finančním činnostem osvobozeným od DPH a jejich zohlednění při výpočtu koeficientu podle § 76 odst. 2 zákona o DPH – Rozšíření příspěvku č. 184/27.06.07 3
- 287/09.12.09 – Stanovení nákladů na poskytování zaměstnaneckých benefitů ve formě možnosti bezúplatně používat zařízení zaměstnavatele z pohledu DPPO, DPFO a DPH 4
- 298/24.02.10 – Problematika bodu 1. Přejícného ustanovení zákona č. 59/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních 5
- ▼ **Základní směrnice Rady Evropské unie v oblasti daně z přidané hodnoty**
Ing. Pavel Beer Werdan..... 7
- ▼ **Aplikace smlouvy o zamezení dvojímu zdanění mezi Českou republikou a Slovenskou republikou v praxi**
Mgr. Magdaléna Vyškovská,
Mgr. Jiří Černý 14
- ▼ **Náhrada jízdních výdajů**
Ing. Karel Janoušek18
- ▼ **Vývoz zboží dodávaného kupujícím na dodací doložce EXW**
Marek Reinoha22
- ▼ **Sociální zabezpečení v Evropské unii – změny od roku 2010**
Ing. Lucie Rytířová24
- ▼ **Daň z přidané hodnoty**
– praktické využití nejnovější judikatury Evropského soudního dvora
Reprografická činnost – Pojmy „dodání zboží“ a „poskytování služeb“
Ing. Tomáš Brandejs27
- ▼ **Vybráno ze soudní judikatury správního soudnictví České republiky**
Správa daní: Důvody pro neprominutí příslušenství daně
Ing. Radek Lančík 29
- Vázanost správce daně rozhodčím nálezem o neplatnosti plné moci
Mgr. Ing. Hana Skalická, Ph.D., BA ... 31
- ▼ **Z jednání Prezidia dne 29. 3. 2010** 33
- ▼ **Diář akcí** 35
- ▼ **Smuteční oznámení** 38
- ▼ **Datové schránky – novinky v roce 2010**
Ing. Patrik Šolc39
- ▼ **Přihláška na vzdělávací akce KDP ČR** 43
- ▼ **Objednací lístek na publikace**..... 44

Vážené kolegyně a kolegové,

dovolte mi, abych se pokusila svým textem nepokazit novou tradici úvodníků Bulletinu. Beru to jako možnost vyjádřit svoje osobní názory, myšlenky a postoje k existujícím problémům.

Členkou Prezidia jsem se stala před čtyřmi lety. Předtím jsem tři roky pracovala jako členka Dozorčí komise a současně jsem od roku 2001 členkou Pracovní sekce pro profesní otázky vedené Markem Piechem. Proč to všechno zmiňuji? Častokrát si kladu otázku, proč jsem do Prezidia kandidovala. Čeho jsem chtěla a chci dosáhnout? V sekci jsme totiž od samého počátku při přípravě dokumentů pro potřeby Komory či členů (vzorové smlouvy, Stanovy apod.) vždy při rozborech případných problémů naráželi na potřebu prosazení některých myšlenek, přičemž jsme zcela jednoznačně věděli, že je může prosadit jenom Prezidium. Jenže my měli pocit, že Prezidium se chová, jako by o těch problémech či námětech nevědělo, měli jsme pocit, že chybí komunikace „zdola nahoru“. Řekla jsem si, že se pravdu nedozvím jinak, než když budu členem tohoto orgánu.



Po čtyřech letech musím konstatovat, že Prezidium informace má. Někteří jeho členové pravidelně čtou konferenci, něco dojde ze sekcí, něco dodá aparát Komory. Na zasedáních problémy probíráme, zabýváme se jimi, jsme ale pohříchu dlužni z těchto debat mediální výstup – mám na mysli zápis ze zasedání zveřejňovaný v Bulletinu. Vypadá to pak, že ignorujeme názory a požadavky členů, protože z jejich debat plyne, že jim zpětná vazba chybí. Do Prezidia jsem kandidovala hlavně proto, že jsem chtěla a chci zlepšit komunikaci mezi členy Komory a Prezidiem, chci, aby všichni, kteří chtějí, měli pocit, že se mohou zapojit do diskuze, mohou předložit problém a budou slyšeni. Nepřipadá mi šťastný současný stav, kdy mnohdy už zoufalí kolegové považují za jedinou cestu, jak vyjádřit svůj názor, konferenci na webu s dovětkem: vážené Prezidium, odpověz! Co takhle si vybrat konkrétního člena Prezidia a bušit to rovnou do něj? Jsem volený zástupce bez konkrétního regionu, dobrovolně jsem na sebe vzala odpovědnost a práci. Když je někdo nespokojen s prací Prezidia, je jeho svatým právem říci proč, ale myslím, že také jakousi povinností alespoň maličko pro to něco udělat jako každý, kdo chce něco změnit. Jednou z těch maličkostí je nebát se a zkusit svůj názor prosadit. Není mi lehké, když čtu hodnocení Prezidia ve smyslu „my a oni“ nebo „tajné bratrstvo“. Nejsme neomylní a nemáme patent na rozum.

Prezidium dělá spoustu věcí pro prestiž Komory směrem navenek: komunikuje s ministerstvy, pořádá mezinárodní konference, udržuje mezinárodní styky. O všech těchto aktivitách je dostatek informací na webu Komory či v zápisech ze zasedání Prezidia. Ráda bych, abychom také lépe než dosud uměli komunikovat směrem dovnitř – se členy. Zkuste pomoci to změnit. Pokusme se také zamyslet nad tím, co nás všechny spojuje a zároveň pomáhá zvýšit prestiž naší profese.

Přeji všem, kteří chtějí, aby mohli.

Ing. Alena Foukalová
členka Prezidia KDP ČR
daňová poradkyně, č. osvědčení 557

Koordinační výbor

Vymezení pojmu obrat ve vztahu k některým finančním činnostem osvobozeným od DPH a jejich zohlednění při výpočtu koeficientu podle § 76 odst. 2 zákona o DPH – Rozšíření příspěvku č. 184/27.06.07

- 248/29.10.08
- Uzavřeno dne 24. 2. 2010

Předkládají: Ing. Petra Pospíšilová, daňová poradkyně, č. osvědčení 2309
Ing. Jakub Dostálek, daňový poradce, č. osvědčení 3407

Oblast úpravy: daň z přidané hodnoty

Klíčové pojmy: finanční činnosti osvobozené od DPH, finanční deriváty, vymezení pojmu obrat

Související ustanovení: § 76 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 54 odst. 1 písm. o) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, článek 135 odst. 1 recastu Šesté směrnice, C-172/96, C-38/93

Za předkladatele

Předmětem tohoto příspěvku bylo doplnění příspěvku č. 184/27.06.07 – Vymezení pojmu obrat ve vztahu k některým finančním činnostem osvobozeným od DPH a jejich zohlednění při výpočtu koeficientu podle § 76 odst. 2 zákona o DPH. Doplnění se týká finančních derivátů (konkrétně úrokových a měnových swapů) a dále REPO operací s cennými papíry uzavřených za účelem poskytnutí úvěrového nástroje plátcem.

Na základě argumentace uvedené v příspěvku předkladatelé navrhli přijmout následující závěry:

1. V případě provádění úrokových a měnových swapů, pokud s těmito deriváty plátcé obchoduje na vlastní účet a není při tom protistraně samostatně účtována provize nebo poplatek, může být za úplatu (obrat) zahrnovanou do jmenovatele DPH koeficientu považován hospodářský výsledek plátcé (celkový zisk nebo ztráta) z těchto transakcí za zdaňovací období. V případě úrokových a měnových swapů (včetně jejich prvotního sjednání a vypořádání), při jejichž uskutečnění je protistraně plátcem za transakci samostatně účtován poplatek nebo provize, je úplatou (obratem) vstupujícím do jmenovatele koeficientu součet těchto poplatků a provizí a hospodářského výsledku z těchto transakcí.

2. V případě REPO operací s cennými papíry, předkladatelé navrhli celou REPO operaci považovat pro účely DPH za jednu transakci představující poskytnutí financování. Dlužníkovi by tak neměl vznikat žádný dopad do DPH koeficientu. Na straně věřitele je úrokový výnos z této operace příjmem osvobozeným od DPH.

Vyjádření Ministerstva financí

Příspěvek byl projednán na jednání s předkladateli dne 26. 1. 2010, na základě tohoto jednání MF zaujímá tato stanoviska k dílčím závěrům:

K bodu 3.1. – úrokové swapy

Ministerstvo financí nesouhlasí s návrhem předkladatelů, tj. je nutné zachovat dosavadní postup – celkový výnos brutto).

K bodu 3.2. – měnové swapy

Ministerstvo financí souhlasí s návrhem předkladatelů.

3.3 REPO operace

Jak vyplývá z příspěvku, smyslem bylo zabývat se přístupem k REPO operacím z hlediska DPH a z pohledu příjemce financování (dlužníka). REPO operací se pro účely tohoto příspěvku rozumí transakce, jejichž ekonomickou podstatou je přijetí financování, které je zajištěno převodem cenných papírů na věřitele se současnou dohodou o jejich budoucím nákupu dlužníkem. Převod cenných papírů je považován za formu zajištění.

Ministerstvo financí při jednání navrhlo vycházet ze stanoviska k příspěvku č. 71/31.08.05 – Zajišťovací převod vlastnického práva, tj. vycházet z toho, že při zajištění dochází

k převodu cenných papírů pouze z hlediska právního, nikoliv ekonomického a celou transakci posuzovat až když dojde k jejímu uskutečnění faktickému, z ekonomického hlediska. Jako osvobozené plnění bude v tomto případě uvedena celá hodnota realizovaného CP a nikoliv jen úrokový výnos.

Stanovisko předkladatelů k vyjádření Ministerstva financí K bodu 3.1.: Vzhledem k tomu, že MF nenabídlo ke svému

sdělení žádné podrobnější vysvětlení, a úrokový swap je nástroj obdobný měnovému swapu, není zřejmé, proč by měl mít z hlediska DPH jiný režim. Předkladatelé proto setrvávají na svém stanovisku, a příspěvek je v této části uzavřen s rozporem.

[Celé znění příspěvku](#) je zveřejněno na webových stránkách KDP ČR.

Stanovení nákladů na poskytování zaměstnaneckých benefitů ve formě možnosti bezúplatně používat zařízení zaměstnavatele z pohledu DPPO, DPFO a DPH

- 287/09.12.09
- Uzavřeno na KV 24.2.2010

Předkládá: JUDr. Ing. Dana Trezziová, daňová poradkyně, č. osvědčení 7

Oblast úpravy: daň z přidané hodnoty, daň z příjmů

Klíčové pojmy: osvobození zaměstnaneckých benefitů poskytovaných zaměstnavatelem bezúplatně v souladu s § 6 odst. 9 zákona o daních z příjmů, nepeněžní plnění, zdanitelné plnění dle § 14 odst. 3 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty

Související ustanovení: § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 14 a § 36 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Za předkladatele

Cílem tohoto příspěvku je sjednotit výkladovou nejasnost při uplatňování osvobození u vybraných zaměstnaneckých benefitů poskytovaných zaměstnavatelem bezúplatně v souladu s § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, a to v situacích, kdy zaměstnavateli nevznikají v souvislosti s poskytováním těchto benefitů přímé náklady, jelikož poskytování těchto benefitů je garantováno z vlastních zdrojů.

Zákon o daních z příjmů v § 6 odst. 9 písm. d) stanoví, že nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnancům z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ve formě možnosti používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení,

předškolní zařízení, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení nebo ve formě příspěvku na kulturní pořady a sportovní akce je osvobozeno od daně z příjmů ze závislé činnosti; jde-li však o poskytnutí rekreace včetně zájezdů, je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20.000 Kč za kalendářní rok. Jako plnění zaměstnavatele zaměstnanci se posuzuje i plnění poskytnuté pro rodinné příslušníky zaměstnance.

V návaznosti na výše uvedené stanoví § 25 odst. 1 písm. h) ZDP, že nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě příspěvku na kulturní pořady, zájezdy a sportovní akce a možnosti používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení, předškolní zařízení, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení, nelze uznat za výdaje (náklady) k dosažení, zajištění a udržení příjmů. V příspěvku se nezabýváme situací zařízení určeného k uspokojování potřeb zaměstnanců podle § 25 odst. 1 písm. k) ZDP. V příspěvku dále nepojednáváme situaci, kdy je benefit podle § 25 odst. 1 písm. h) ZDP poskytnut zaměstnavatelem osobě spojené dle § 23 odst. 7 ZDP (např. jednateli, společníkovi, členu představenstva atd.).

Dle § 14 odst. 3 písm. a) ZDPH, ve spojení s § 14 odst. 4 písm. a) ZDPH se za zdanitelné plnění, poskytnutí služby za úplatu, rozumí dočasné využití obchodního majetku

pro osobní spotřebu plátce nebo jeho zaměstnanců, pokud byl u tohoto majetku nebo jeho části uplatněn odpočet daně.

Základem daně pro DPH je v tomto případě dle § 36 odst. 6 písm. b) ZDPH výše celkových nákladů vynaložených na poskytnutí služby ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Vyjádření Ministerstva financí

Legislativa daní z příjmů

Ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) ZDP je v dané situaci velmi obtížně aplikovatelné, neboť nelze objektivně stanovit kritéria pro klíčování nákladů z důvodu neovlivnitelnosti ze strany provozovatele zařízení počet návštěvníků ze strany veřejnosti a vlastních zaměstnanců. Za předpokladu, že bude provozovatelem zvoleno objektivní kritérium eliminující jakékoliv nežádoucí daňové optimalizace lze připustit aplikaci § 25 odst. 1 písm. h) ve spojení s § 6 odst. 9 písm. d) ZDP.

Legislativa DPH

Z hlediska DPH se nijak nerozlišují nepeněžitě benefity poskytnuté bez omezení nebo s výrazným omezením, jak je uvedeno v textu příspěvku.

Pokud se jedná o zdanitelná plnění podle § 14 odst. 3 písm. a) a odst. 4 (dočasné využití obchodního majetku s uplatněním odpočtu daně nebo poskytnutí služby bez úplaty) je základ daně stanoven v § 36 odst. 6 písm. b) ve výši celkových nákladů vynaložených na poskytnutí služby ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, tj. stejným způsobem jako při poskytnutí obdobného plnění pro ostatní příjemce služby.

Podle ustanovení § 36a zákona o DPH se stanoví základ daně v případě, že je poskytnuto plnění za úplatu pro osoby uvedené v odst. 3 za podmínek stanovených v odstavci 1.

Základem daně je v takovém případě cena obvyklá zjištěná podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku.

[Celé znění příspěvku](#) je zveřejněno na webových stránkách KDP ČR.

Problematika bodu 1. Přechodného ustanovení zákona č. 59/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

- 298/24.02.10
- Uzavřeno dne 24. 2. 2010

Předkládá: Ing. Ivo Šulc, daňový poradce, č. osvědčení 10

Oblast úpravy: spotřební daň

Klíčové pojmy: Excise Movement and Control System, intrakomunitární doprava výrobků

Související ustanovení: čl. 46 směrnice Rady č. 2008/118/ES, Přechodné ustanovení zákona č. 59/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

Za předkladatele

Cílem tohoto příspěvku je sjednotit výklad prvního bodu přechodných ustanovení novely zákona, zákona č. 59/2010 Sb., zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění (dále jen „zákon“). Jde o problematiku odložení

účinnosti zavedení využití elektronického systému průvodních dokladů.

Podle uvedeného textu prvního bodu přechodných ustanovení lze dovodit, že pokud jeden z členských států EU nepoužije k 1. 4. 2010 elektronický systém, pak i Česká republika nepřejde na tento způsob evidence průvodních dokladů. A to nejen vůči tomu konkrétnímu členskému státu, který na elektronický systém nepřešel, ale vůči všem členským státům EU. Máme za to, že zákonodárce chtěl ale „papírovou přepravu“ uplatnit jen v rámci přepravy mezi tím konkrétním členským státem, který na elektronický systém nepřešel.

Předkladatel navrhuje dvě možné varianty řešení:

I. varianta

Pokud jeden z členských států EU nepoužije k 1. 4. 2010 elektronický systém, pak i Česká republika nepřejde na tento způsob evidence průvodních dokladů. V tomto případě bude do 31. 12. 2010 pro dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně použita **ve vztahu ke všem členským státům EU** listinná podoba průvodních dokladů tak, jak ji stanoví směrnice 1992/12/EHS.

II. varianta

Pokud jeden z členských států EU (nebo více) nepoužije k 1. 4. 2010 elektronický systém, pak i Česká republika nepřejde na tento způsob evidence průvodních dokladů. V tomto případě bude do 31. 12. 2010 pro dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně použita **ve vztahu jen k tomuto konkrétnímu státu**

(nebo k těmto) listinná podoba průvodních dokladů tak, jak ji stanoví směrnice 1992/12/EHS.

Vyjádření Ministerstva financí

Ministerstvo financí nesouhlasí s variantou I. návrhu řešení a pouze částečně souhlasí s variantou II.

Pokud některý z členských států EU nepoužije v období od 1. 4. 2010 do 31. 12. 2010 elektronický systém, bude pro dopravu vybraných výrobků v režimu s podmíněným osvobozením od daně použita **ve vztahu k těmto konkrétním státům** listinná podoba průvodních dokladů tak, jak stanoví směrnice 1992/12/EHS.

[Celé znění příspěvku](#) je zveřejněno na webových stránkách KDP ČR.

Inzerce



DAŇOVÉ ZÁKONY A ÚČETNICTVÍ PODLE STAVU K 31. 12. 2009 S PARALELNÍM VYZNAČENÍM ZMĚN OD 1. 1. 2010

Publikace obsahuje úplná znění všech daňových zákonů, zákona o daňovém poradenství, zákona o územních finančních orgánech, zákona o účetnictví a zákona o auditorech. Dále v ní naleznete související vyhlášky, české účetní standardy a vybrané pokyny a informace Ministerstva financí ČR.

Publikace je vhodná jako pomůcka ke kvalifikační zkoušce na daňového poradce. Náhorné vyznačení změn u všech zákonů umožňuje přehledné porovnání provedených změn v čase, lze ji také využít jako podklad pro vypracování daňového přiznání k dani z příjmů za rok 2009.

Cena publikace je 400 Kč vč. DPH + poštovné, 415 Kč ve vybraných knihkupectvích v Praze a v Brně.

Publikaci lze objednat na www.kdpcr.cz, email publikace@kdpcr.cz, Komora daňových poradců ČR, Kozí 4, P. O. Box 121, 657 21 Brno nebo na www.wkcr.cz, email obchod@wkcr.cz, tel. 246 040 400 nebo na adrese Wolters Kluwer ČR, a. s., U Nákladového nádraží 6, 130 00 Praha 3. Při osobním nákupu přímo v nakladatelství získáte slevu 15 %.

Publikaci si můžete také objednat prostřednictvím [dlouhodobé objednávky](#). V tom případě Vám bude obratem zaslána vždy po každém jejím vydání. Pro rok 2010 garantujeme cenu 380 Kč vč. DPH. Poštovné je pro dlouhodobé objednatele zdarma.



SBORNÍK PŘÍKLADŮ

Publikace je určena především těm, kteří se připravují na kvalifikační zkoušku na daňového poradce. Obsahuje příklady včetně řešení, mimo jiné i z termínů kvalifikačních zkoušek na daňového poradce, které proběhly v roce 2009.

Cena publikace je 350 Kč vč. DPH + poštovné.
(400 Kč ve vybraných knihkupectvích v Brně a v Praze)

Sborník lze objednat na www.kdpcr.cz, email publikace@kdpcr.cz, Komora daňových poradců ČR, Kozí 4, P. O. Box 121, 657 21 Brno.

Základní směrnice Rady Evropské unie v oblasti daně z přidané hodnoty

Ing. Pavel Beer Werdan, daňový poradce, č. osvědčení 2946



Obsahem příspěvku je rozbor některých významných evropských směrnic týkajících se daně z přidané hodnoty, které ovlivnily celý její proces harmonizace. Příspěvek si neklade za cíl detailně popsat více než 60 evropských směrnic Rady EU a desítky doporučení, návrhů, rozhodnutí, povolení a výjimek, které byly přijaty od roku 1967, ale zaměřit se pouze na ty, které měly podstatný dopad na celý vývoj této oblasti.

Úvod

V příspěvku se budu věnovat zejména Šesté směrnici Rady ze dne 17. 5. 1977 – 77/388/EHS, „o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu“ a Směrnicí Rady ze dne 28. 11. 2006 – 2006/112/ES, „o společném systému daně z přidané hodnoty“ která Šestou směrnicí nahradila s účinností od 1. 1. 2007, a dále následujícím doplňujícím směrnicím:

- Osmá směrnice Rady ze dne 6. 12. 1979 – 79/1072/EHS řešící vyloučení dvojího zdanění,
- Směrnice Rady ze dne 28. 3. 1983 – 83/181/EHS týkající se oblasti cel,
- Směrnice Rady ze dne 16. 12. 1991 – 91/680/EHS, která otevírá prostor bez vnitřních hranic, v níž je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu,
- Směrnice Rady ze dne 19. 10. 1992 – 92/77/EHS, která řeší, že od 1. ledna 1993 musí uplatňovat členské státy základní sazbu, která do 31. 12. 1996 nesměla být nižší než 15 %,
- Směrnice Rady ze dne 14. 12. 1992 – 92/111/EHS rozebírající změny vedoucí k zjednodušení uplatňování DPH,
- Směrnice Rady ze dne 22. 10. 1999 – 1999/85/ES zabývající se problémem nezaměstnanosti.

1 Historický vývoj daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (taxe sur la valeur ajoutée) se zrodila ve Francii v roce 1954. Jejím zakladatelem a návrhovátelem byl ředitel finančního úřadu Ing. Maurice Laure, i když samotná koncepce vycházela již od německého průmyslníka Dr. Wilhelma von Siemense z roku 1918.

Princip této nové francouzské koncepce spočíval pouze ve zdaňování spotřeby u spotřebitele. Daň je účtována dodavatelem, který jí získá od kupujícího dané služby nebo produktu a odvede ji na účet finančního úřadu. Daň se odvádí pouze z konečné ceny produktu, nikoliv z každé transakce bez nároku odpočtu. Daň také měla nahradit daně z obrátu, což mělo odlehčit zdaňování podnikům. Tato myšlenka se ujala a také nabyla účinnosti 10. 4. 1954.

Od svého vzniku byla daň z přidané hodnoty uvalena ve všech odvětvích Francie. Daň se osvědčila a zjistilo se, že tvoří podstatný podíl ve vládních příjmech francouzské ekonomiky. Daň z přidané hodnoty v tomto případě nebyla již kaskádového typu¹, který používala většina západních zemí. Také na rozdíl od kaskádové daně daň z přidané hodnoty umožňuje daňový odpočet na vstupu.

Systém daně z přidané hodnoty převzalo Evropské hospodářské společenství v době, kdy toto uskupení tvořilo šest členských států – Belgie, Francie, Itálie, Lucembursko, Nizozemsko a SRN¹. Tyto státy dosud používaly různé formy nepřímých daní, z nichž většina byla typu kaskádových daní.

Rozdíl mezi kaskádovým zdaněním a zdaněním DPH je znázorněn v následující tabulce, pro její zjednodušení je vždy uvažována přidaná hodnota ve výši 5.000 Kč.

¹ Kaskádová daň „cascade tax“ je termín používaný k popisu situace, kde je daň použita na hrubou hodnotu produkce v každé fázi výrobního cyklu.

Tabulka č. 1 Rozdíl mezi kaskádovým zdaněním a zdaněním DPH

Firma na výrobu dveří do aut	Základ daně (v Kč)	DPH 20 % (v Kč)	Daňová povinnost – kaskádový systém (v Kč)	Daňová povinnost – DPH systém (v Kč)
Ocelárna – výroba surových plechů	5.000	1.000	1.000	1.000
lisování plechů	10.000	2.000	2.000	1.000 (2.000 – 1.000)
lakýrna	15.000	3.000	3.000	1.000 (3.000 – 2.000)
montovna dveří	20.000	4.000	4.000	1.000 (4.000 – 3.000)
prodejna automobilových částí (marže)	25.000	5.000	5.000	1.000 (5.000 – 4.000)
Celkem			15.000	5.000

2 Charakteristika základních směrnic

Přizpůsobovací proces v rámci systému DPH od roku 1967, kdy Komise doporučila systém DPH jako systém nepřímého zdanění v členských zemích, upravovalo více než 60 evropských směrnic Rady EU a desítky doporučení, návrhů, rozhodnutí, povolení a výjimek. Z důvodu obsáhlosti těchto dokumentů se zmíním pouze o základních a významných směrnicích, které ovlivnily směr a vývoj harmonizace daně z přidané hodnoty.

2.1 Směrnice Rady ze dne 11. 4. 1967 – 67/227/EHS

První směrnice Rady ze dne 11. 4. 1967 – 67/227/EHS³, která se dotýká daně z přidané hodnoty pro prvních zakladatelských šest států, přičemž hlavním cílem bylo vytvořit v rámci hospodářské unie společný trh s poctivou soutěží, který má stejné vlastnosti jako vnitrostátní trh. Určila se společná harmonizace právních předpisů, aby nebyly narušeny podmínky hospodářské soutěže. Harmonizace vedla ke zrušení vícefázových daní a k přijetí společného systému daně z přidané hodnoty, která dosahuje největší jednoduchosti a neutrality, jestliže její působnost pokrývá všechny stupně výroby, distribuce a poskytování služeb. Rada si byla vědoma, že dosažení národních právních změn bude vyžadovat nejedno úskalí, a proto byl stanoven nejzazší termín 1. 1. 1970, od kterého členské státy nesměly používat daň z obrátu.

Z praxe je ale patrné, že vládám členských států byl uložen nelehký úkol, který byl pro některé státy do stanoveného termínu neproveditelný. Například Belgie směrnicí Rady 69/463/EHS žádala o prodloužení do 31. 12. 1971 z konjunkturálních a rozpočtových důvodů. Itálie žádala o prodloužení třikrát, poslední žádost byla podána k 31. 12. 1972 z důvodu daňové reformy.

2.2 Šestá směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977 – 77/388/EHS

Nejznámější evropskou směrnicí v oblasti DPH, opěvovanou v odborných publikacích a veřejných médiích, je Šestá směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977 – 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně⁴. Je to stěžejní unijní právní předpis v oblasti DPH, který tvoří podklad pro začleňování jednotlivých pasáží do národních zákonů o DPH, Českou republiku nevyjímaje.

Šestá směrnice se stává klíčovým nástrojem pro vytvoření rámce-páteře celého zákona o DPH a teoreticky by se dala použít bez jakýchkoliv politických, lobbistických, případně ekonomicko-sociálních vsuvek. Šestá směrnice se stává nástrojem pro harmonizaci členských států EU v oblasti daně z přidané hodnoty, což dokazuje téměř 50 doplňujících směrnic do přijetí „recastu Šesté směrnice“ – směrnice Rady ze dne 28. 11. 2006 – 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty platné od 1. 1. 2007.

Tabulka č. 2 Přehled směrnic doplňujících Šestou směrnicí 77/388/EHS

Číslo směrnice	Popis směrnice
78/583/EHS	prodloužení termínu pro dokončení úprav národních právních předpisů
79/1070/EHS	úprava spolupráce mezi správci uvnitř Společenství
79/1072/EHS	úprava vrácení DPH osobám povinným k dani se sídlem v tuzemsku
80/368/EHS	vyňetí francouzských zámořských departementů z působnosti Šesté směrnice
83/181/EHS	vymezení oblasti působnosti, pokud jde o osvobození od DPH při konečném dovozu určitého zboží
83/648/EHS	odklad zavedení společného systému DPH v Řecku do 31. 12. 1985

² Evropské hospodářské společenství bylo založeno šesti zakladatelskými státy tzv. Římskou smlouvou, která vstoupila v platnost 1. ledna 1958. Cílem této unie bylo vybudování společného trhu s volným pohybem kapitálu, zboží, služeb a pracovních sil.

³ First Council Directive 67/227/EEC of 11 April 1967 on the harmonisation of legislation of Member States concerning turnover taxes (První směrnice rady ze dne 11. 4. 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu).

⁴ Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes – Common system of value added tax: uniform basis of assessment (Šestá směrnice rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně).

Číslo směrnice	Popis směrnice
84/386/EHS	uplatnění daně z přidané hodnoty na nájem movitého hmotného majetku
85/346/EHS	vymezení oblasti působnosti, pokud jde o osvobození od DPH při konečném dovozu některých zboží (limity pohonných hmot)
85/361/EHS	výjimky u Německa ve spojení se speciální podporou poskytované některým zemědělcům jako náhrada za pokles příjmů v zemědělství
85/362/EHS	osvobození od DPH o dočasném dovozu zboží kromě dopravních prostředků
86/247/EHS	odklad zavedení společného systému DPH v Řecku k 1. 1. 1987
86/560/EHS	úprava vracení DPH osobám povinným k dani neusazeným na území Společenství
88/331/EHS	vymezení osvobození od DPH při konečném dovozu určitého zboží, např. léčiva
89/219/EHS	vymezení oblasti působnosti, pokud se jedná o osvobození některých druhů zboží od DPH při konečném dovozu
89/465/EHS	zrušení některých odchylek stanovených v čl. 28 Šesté směrnice
90/237/EHS	osvobození od DPH u dočasného dovozu zboží kromě dopravních prostředků
91/680/EHS	doplnění Šesté směrnice s ohledem na odstranění daňových hranic
92/77/EHS	sblížení sazeb DPH
92/111/EHS	změny vedoucí k zjednodušení uplatňování DPH
94/4/ES	zvýšení úrovně úlev pro cestující ze třetích zemí a limity nákupů při cestování uvnitř Společenství
94/5/ES	zvláštní úprava vztahující se na použité zboží, umělecká díla, sběratelské předměty a starožitnosti
94/75/ES	zavádění dočasných odchylných opatření pro Rakousko a Německo
94/76/ES	přechodná opatření v souvislosti s rozšířením EU k 1. 1. 1995, pokud jde o DPH
95/7/ES	zavádění nových zjednodušení v oblasti působnosti určitých osvobození od daně a praktické podrobnosti jejich uplatňování
96/42/ES	uplatnění snížené sazby na zemědělské produkty a palivové dřevo
96/95/ES	prodloužení minimálních sazeb 15 % a 5 % pro rok 1997 a 1998
98/80/ES	pravidla pro oblast investičního zlata
98/94/ES	prodloužení odchylky pro Rakousko a Německo do 31. 12. 2002
1999/49/ES	prodloužení minimálních sazeb 15 % a 5 % pro rok 1999 a 2000
1999/59/ES	úprava daně z přidané hodnoty pro telekomunikační služby
1999/85/ES	experimentální zavedení možnosti uplatňování snížené sazby DPH na služby s vysokým podílem lidské práce vyspecifikované v nové příloze „K“
2000/17/ES	výjimky u Rakouska a Portugalska na pronájem nemovitostí za účelem bydlení
2000/65/ES	určení osoby zodpovědné za zaplacení daně z přidané hodnoty
2001/4/ES	prodloužení doby uplatňování minimální základní sazby 15 % do 31. 12. 2005
2001/115/ES	zjednodušení, modernizování a harmonizování podmínek pro fakturaci ve vztahu k DPH
2002/38/ES	úprava DPH vztahující se na služby rozhlasového a televizního vysílání a na určité elektronicky poskytované služby
2002/93/ES	prodloužení využití snížené sazby DPH pro služby s vysokým podílem lidské práce do 31. 12. 2002
2003/92/ES	pravidla týkající se místa dodání plynu a elektřiny
2003/93/ES	o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých a nepřímých daní
2004/7/ES	postup pro přijímání odchylek
2004/15/ES	prodloužení využití snížené sazby DPH pro služby s vysokým podílem lidské práce do 31. 12. 2005
2004/56/ES	vzájemná pomoc mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých a nepřímých daní a daní z pojistného
2004/66/ES	nutné změny do národních předpisů u přistoupení států do EU, ČR, Estonsko, Kypr, Malta, Lotyšsko, Litva, Maďarsko, Polsko, Slovinsko, Slovensko
2004/106/ES	vzájemná pomoc mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých a nepřímých daní a daní z pojistného
2005/92/ES	změna v prodloužení uplatňování minimální základní sazby 15% do 31. 12. 2010
2006/18/ES	doporučení ze strany Komise uplatňovat sníženou sazbu na dodání zemního plynu, elektřiny a dálkového vytápění
2006/58/ES	změna směrnice, pokud jde o dobu použitelnosti úpravy DPH vztahující se na služby rozhlasového a tel. vysílání a na určité elektronicky poskytované služby
2006/69/ES	opatření, která mají zjednodušit postup vyměřování DPH a napomoci zabránit daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem

Analýza této směrnice by přesáhla rámec tohoto příspěvku, zmíním se proto pouze o základních bodech. Směrnice je rozdělena do 19 hlav, přičemž každá hlava popisuje podrobně a výstižně jednotlivé oblasti tak, jako to známe i z českého zákona o DPH.

Hlava I se týká úvodního ustanovení (řeší přijetí právních předpisů, aby nabyly účinnosti co nejdříve, nejpozději však do 1. 1. 1978, hlava II – oblast působnosti (předmět daně), hlava III – územní působnost, hlava IV – osoby povinné k dani, hlava V – zdanitelné plnění, hlava VI – místo zdanitelného plnění. Hlava XV vymezuje zjednodušené postupy, kde Komise může na základě návrhu povolit členskému státu odchylné opatření od směrnice z důvodu zjednodušení, zabránění úniku daní nebo vyhýbání se daňové povinnosti. V hlavě XVII zřizuje Poradní výbor pro DPH, který má za povinnost řešit otázky, povinné konzultace, posuzuje různé záležitosti.

Tato směrnice je závazná pro všechny členské státy, přičemž forma a samotná implementace je ponechána na vnitrostátních orgánech. Česká republika se svým vstupem do EU k 1. 5. 2004 zavázala implementovat povinná ustanovení do národního zákona, což se stalo narychlo ušitým zákonem č. 235/2004 Sb.

2.3 Osmá směrnice Rady ze dne 6. 12. 1979 – 79/1072/EHS

Vyloučení dvojího zdanění řeší Osmá směrnice Rady ze dne 6. 12. 1979 – 79/1072/EHS⁵. Pro správné fungování trhu bylo potřeba zabránit, aby osoba povinná k dani usazená v některém členském státě byla povinna odvést daň, která jí byla fakturována v souvislosti s dodáním zboží nebo poskytnutím služeb v jiném členském státě nebo která byla odvedena za dovoz do jiného členského státu, a tak podléhala dvojímu zdanění. Tento přístup znamenal pokrok k účinné liberalizaci pohybu osob, zboží a služeb, a tím i dokončení procesu hospodářské integrace.

2.4 Směrnice Rady ze dne 28. 3. 1983 – 83/181/EHS

Z důvodu potřeby další harmonizace společného systému DPH v oblasti cel, byla přijata směrnice Rady ze dne 28. 3. 1983 – 83/181/EHS⁶, která stanovuje, aby členské státy osvobodily od daně konečný dovoz zboží, ovšem vztahuje-li se na ně osvobození od cla jiné, než jaké stanoví společný celní sazebník nebo vztahovalo-li by se na ně takové osvobození, kdyby bylo dovezeno ze třetí země. Směrnice vymezuje rozsah osvobození od daně z přidané hodnoty, stanoví prováděcí pravidla a z důvodu přehlednosti je rozdělena do 12 hlav. Tyto hlavy se dotýkají těchto oblastí:

1. dovoz osobního majetku FO ze zemí mimo Společenství,
2. výbava, studijní potřeby a vybavení domácnosti žáků nebo studentů,
3. dovoz zboží nepatrné hodnoty,
4. investiční majetek a ostatní zařízení dovážené při přemístění činnosti,
5. dovozy některých zemědělských produktů,
6. dovoz léčebných látek, léčiv, laboratorních zvířat a biologických nebo chemických látek,
7. zboží určené charitativním nebo dobročinným organizacím,
8. dovozy v rámci mezinárodních vztahů,
9. zboží dovážené k podpoře obchodní činnosti,
10. zboží dovážené ke zkouškám, analýzám nebo pokusům,
11. různá osvobození od daně,
12. obecná a závěrečná ustanovení.

2.5 Směrnice Rady ze dne 16. 12. 1991 – 91/680/EHS

Směrnice Rady ze dne 16. 12. 1991 – 91/680/EHS⁷, která otevírá prostor bez vnitřních hranic mezi členskými státy od 1. 1. 1993, v níž je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu, zrušení zdaňování při dovozu a vrácení daně při vývozu. Přechodná úprava vstupuje v platnost na dobu čtyř let (do 31. 12. 1996); poté byla nahrazena konečným systémem zdaňování obchodu mezi členskými státy založeným na zásadě zdaňování dodání zboží a poskytování služeb v členském státě původu

Pro rozsáhlost směrnice uvedu pouze opět zásadní změny;

1. Doladění, doplnění, specifikování základních pojmů, např. třetí území, tuzemsko, dovoz zboží, základ daně, první místo určení, předmět daně, dopravní prostředek, pořízení zboží uvnitř Společenství, místo zdanitelného plnění, přepravou zboží, uskutečnitelná zdanitelná plnění, daňová povinnost, odpočet daně, uplatnění nároku na odpočet.
2. Stanovení limitu 100.000 EUR k přechýlení místa u dodání zboží mezi členskými státy. Jestliže by mohlo dojít k vážnému narušení hospodářské soutěže, může stát snížit limit na 35.000 EUR.
3. Specifikace dodání zboží osvobozeného od daně a osvobození pořízení zboží uvnitř Společenství od daně, osvobození přepravních služeb a dovozu zboží.
4. Specifikace identifikačního čísla, pravidla a náležitosti pro vystavení faktury a daňového přiznání a další.

2.6 Směrnice Rady ze dne 19. 10. 1992 – 92/77/EHS

V rámci harmonizace DPH byl proveden další významný krok vymezený ve Směrnici Rady ze dne 19. 10. 1992 –

⁵ Eighth Council Directive 79/1072/EEC of 6 December 1979 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes – Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in the territory of the country (Osmá směrnice rady ze dne 6. 12. 1979 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Úprava vrácení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku).

⁶ Council Directive 83/181/EEC of 28 March 1983 determining the scope of Article 14 (1) (d) of Directive 77/388/EEC as regards exemption from value added tax on the final importation of certain goods (Směrnice Rady ze dne 28. 3. 1983, kterou se vymezuje oblast působnosti čl. 14 odst. 1 písm. d) směrnice 77/388/EHS, pokud se jedná o osvobození některých druhů zboží od daně z přidané hodnoty při konečném dovozu).

⁷ Council Directive 91/680/EEC of 16 December 1991 supplementing the common system of value added tax and amending Directive 77/388/EEC with a view to the abolition of fiscal frontiers (Směrnice Rady ze dne 16. 12. 1991, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388/EHS s ohledem na odstranění daňových hranic).

92/77/EHS⁸. Od 1. 1. 1993 musí členské státy uplatňovat základní sazbu, která nesměla být nižší než 15 %. Též se mohla uplatňovat jedna či dvě snížené sazby. Snížené sazby nesmějí být nižší než 5 % a vztahují se pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze „H“ (např. potraviny, farmaceutické zboží, lékařské vybavení, přeprava cestujících, voda, dodání knih, vstupné do divadel, cirkusů, veletrhů, kin, pohřební služby, výstavba bytů v rámci sociální politiky). Od roku 1994 Rada přezkoumává každé dva roky oblasti snížených sazeb a samozřejmě má možnost rozhodovat o případných změnách. Tyto dvě navržené a schválené minimální sazby nebyly dosud změněny. Na základě individuální žádosti bylo možné také uplatňovat sníženou sazbu na dodání zemního plynu a elektřiny, ale pouze za předpokladu kladného rozhodnutí Komise a nenarušení hospodářské soutěže.

Členské státy, které byly povinny zvýšit základní sazbu uplatňovanou k 1. 1. 1991 o více než 2 %, mohly v oblasti snížených sazeb uplatňovat sníženou sazbu nižší než byla sazba minimální na dodání zboží a poskytování služeb uvedené v příloze „H“. Navíc mohly uplatňovat tuto sazbu i na restaurační služby, dětské ošacení, dětskou obuv a bydlení.

Státy, které k 1. 1. 1991 uplatňovaly sníženou sazbu na restaurační služby, dětské ošacení, dětskou obuv a bydlení, mohly pokračovat v uplatňování této sazby. Tyto výjimky byly převzaty i do „recastu“ Směrnice Rady ze dne 28. 11. 2006 – 2006/112/ES, článek 114 a článek 115.

2.7 Směrnice Rady ze dne 14. 12. 1992 – 92/111/EHS

Rozsáhlá Směrnice Rady ze dne 14. 12. 1992 – 92/111/EHS⁹ opět významně doplňovala Šestou směrnicí a zde nyní shrnu nejvýznamnější body:

1. Monacké knížectví a ostrov Man se nepovažují za třetí zemi.
2. V případě zboží dodávaného na palubě lodí, letadel nebo ve vlacích se místo plnění určuje místo zahájení přepravy cestujících.
3. Je určeno, že základem daně je i celní hodnota.
4. Základní sazbu DPH stanoví každý členský stát jako procentní podíl ze základu daně a je stejná jak pro dodání zboží, tak i pro poskytování služeb. Pro roky 1993–96 se minimální sazby stanovovaly jako v předchozí směrnici, tj. 15 % a 5 % a vztahovaly se pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb uvedených v příloze „H“.
5. Trvalým bydlištěm nebo místem obvyklého pobytu se rozumí místo, které je uvedeno v cestovním pasu, v průkazu totožnosti a popřípadě v jiném dokladu totožnosti.

6. Daňová povinnost vznikne vystavením faktury nebo jiného dokladu, a to vystavením před 15. dnem měsíce, který následuje po měsíci, v němž došlo k zdanitelnému plnění.
7. Počínaje 1. 1. 1993 po dobu dvou let, kterou nelze prodloužit, je Španělsko a Itálie oprávněny používat předpisy odchylné se od zásady okamžitého odpočtu daně.

2.8 Směrnice Rady ze dne 22. 10. 1999 – 1999/85/ES

Problémem nezaměstnanosti se jako jedna z prvních zabývala Směrnice Rady ze dne 22. 10. 1999 – 1999/85/ES¹⁰. Šestá směrnice stanoví, že členské státy mohou uplatňovat až dvě snížené sazby pouze na dodání zboží a poskytnutí služeb dle přílohy „H“. Vzhledem k aktuální otázce nezaměstnanosti bylo žádoucí povolit členským státům možnost vyzkoušet zavedení snížené sazby DPH pro služby s vysokým podílem lidské práce, které nejsou uvedeny v příloze „H“, a zkoumat dopad tohoto opatření na vytváření pracovních míst. Toto opatření mohla na jeho žádost Komise povolit kterémukoli členskému státu, a to po dobu nejvýše tří let v rozmezí let 2000 až 2002. Uplatňování snížené sazby lze povolit pouze u dvou kategorií (výjimečně tři kategorií) služeb uvedených v nové příloze „K“.

Pro zařazení dané služby do snížené sazby byly stanoveny tyto podmínky:

- vysoký podíl lidské práce;
- poskytování z velké části přímo konečným spotřebitelům;
- převážně místní povaha a nenarušování hospodářské soutěže;
- existence úzké vazby mezi snížením cen v důsledku snížení sazby a předvídatelným zvýšením poptávky a zaměstnanosti.

Příloha „K“ uvádí služby, které by do této kategorie mohly patřit, např. drobné opravy: jízdních kol, obuvi a koženého zboží, oděvů, bytového textilu, renovace a opravy soukromých bytů a obytných domů, čištění oken a úklid domácností, domácí pečovatelské služby, holičství a kadeřnictví.

Povinností bylo vypracovat do 1. 10. 2002 podrobnou zprávu, kde bude popsána účinnost tohoto opatření z pohledu tvorby pracovních příležitostí a efektivnosti.

2.9 Směrnice Rady ze dne 28. 11. 2006 – 2006/112/ES

Konec platnosti již nepřehledné, nesrozumitelné a mnohokrát novelizované Šesté směrnice a nahrazení této směrnice Směrnicí Rady ze dne 28. 11. 2006 –

⁸ Council Directive 92/77/EEC of 19 October 1992 supplementing the common system of value added tax and amending Directive 77/388/EEC (approximation of VAT rates) (Směrnice Rady ze dne 19. 10. 1992, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388/EHS (sblížení sazeb DPH)).

⁹ Council Directive 92/111/EEC of 14 December 1992 amending Directive 77/388/EEC and introducing simplification measures with regard to value added tax (Směrnice Rady ze dne 14. 12. 1992, kterou se mění směrnice 77/388/EHS a zavádějí se zjednodušení pro daň z přidané hodnoty).

¹⁰ Council Directive 1999/85/EC of 22 October 1999 amending Directive 77/388/EEC as regards the possibility of applying on an experiment basis a reduced VAT rate on labour-intensive services (Směrnice Rady ze dne 22. 10. 1999, kterou se mění směrnice 77/388/EHS, pokud jde o možnost pokusného uplatnění snížené sazby DPH na služby s vysokým podílem lidské práce).

2006/112/ES¹¹ s účinností od 1. 1. 2007. Žádný převrat v oblasti daně z přidané hodnoty se nekonal, jde pouze o rozsáhlé přepracování s odkazy na První a Šestou směrnici, které obsahuje jen málo dílčích změn, to i přesto, že nás v úvodu osloví 67 bodů, z nichž uvedu několik významných úkolů a cílů:

1. Vytvoření vnitřního trhu je základem pro dosažení vytyčeného cíle, ale za předpokladu, že v členských státech jsou uplatňovány právní předpisy o dani DPH, které nenarušují podmínky hospodářské soutěže ani nebrání volnému pohybu zboží a služeb.
2. Společný systém DPH by měl vést k neutralitě v hospodářské soutěži, přestože sazby a osvobození od daně nejsou zcela harmonizovány.
3. Povinnosti osob povinných k dani by měly být co nejvíce harmonizovány, aby byl zaručen rovnocenný způsob výběru DPH ve všech členských státech.
4. Má-li být při zavádění a jakákoliv následná změna společného systému DPH nabýt účinku zároveň ve všech členských státech musí být pojmy „uskutečnění zdanitelného plnění“ a „daňová povinnost“ harmonizovány. Totéž platí o základu daně.
5. Základní sazba DPH se stanovuje na minimální na úrovni 15 % a bude podléhat nadále přezkumu.
6. Komise vypracuje hodnotící zprávu o dopadu snížených sazeb uplatňovaných na místně poskytované služby, vytváření pracovních míst, hospodářský růst, fungování vnitřního trhu.
7. Zavedení a použití elektronické fakturace má umožňovat správě daně výkon jejich kontrolních činností. Je potřeba vypracovat seznam údajů, které musí být povinně uváděny na fakturách, a zavést řadu společných opatření upravujících elektronickou fakturaci, elektronické uchovávání faktur, vystavování faktur pořizovatelem nebo příjemcem.
8. Umožnit by se mělo ve všech členských státech podávání některých hlášení a přiznání elektronickými prostředky.
9. Pro malé a střední podniky by měla být snaha ulehčení administrativních a statistických formalit. Členské státy by měly mít možnost nadále uplatňovat své zvláštní režimy pro malé podniky v souladu se společnými ustanoveními a s výhledem užší harmonizace.
10. Zůstává možnost, ale za určitých podmínek a s určitými omezeními přijímat nebo nadále uplatňovat zvláštní opatření odchylovající se od této směrnice, jejichž cílem je zjednodušit výběr daně nebo zamezit určitým druhům daňových úniků případně vyhýbání se daňovým povinnostem.
11. Aby bylo zajištěno uplatňování jednotného systému DPH, je třeba i nadále přijímat prováděcí opatření, která by se měla týkat zejména problému dvojího zdanění u přeshraničních plnění, vznikajících neuplatňování jednotných pravidel upravujících místo zdanitelného plnění.

Obsah směrnice je rozdělen do XV hlav a struktura je přibližně stejná jako v Šesté směrnici. Opět pro ilustraci – hlava I – Účel a oblast působnosti, hlava II – Územní působnost, hlava III – Osoby povinné k dani, hlava IV – Zdanitelná plnění, hlava V – Místo zdanitelného plnění, atd.

V předposlední příloze XI je uveden výčet zrušených směrnic a v příloze XII srovnávací tabulka, která tvoří jakýsi můstek mezi směrnicí 67/227/EHS, 77/388/EHS a 2006/112/ES.

2.10 Směrnice Rady ze dne 12. 2. 2008 – 2008/8/ES

Globalizace, deregulace a technologické změny v posledních letech způsobily značné změny v objemu obchodu se službami a v jeho struktuře. Neustále roste počet služeb, které je možné poskytnout na dálku, proto Komise z důvodu harmonizace a zjednodušování fungování společného systému DPH vyžadovala pozměnit směrnici 2006/112/ES a to Směrnicí Rady ze dne 12. 2. 2008 – 2008/8/ES¹² s účinností od 1. 1. 2010. V zásadě veškeré poskytnutí služeb se zdaňuje v místě, kde dochází ke skutečné spotřebě. Jestliže by mělo dojít ke změně obecného pravidla o místě poskytnutí služby, bude nutné buď z politických nebo administrativních důvodů určit výjimky. U poskytnutí služby osobám povinným k dani se místo plnění vztahuje k místu, kde je usazen příjemce služby. Naopak v případě poskytnutí služby osobě nepovinné k dani se nadále postupuje podle obecného pravidla, místo poskytnutí služby je tam, kde má poskytovatel služby sídlo ekonomické činnosti.

Každá osoba povinná k dani, identifikovaná pro účely DPH podává souhrnné hlášení všech osob povinných k dani a právnických osob nepovinných k dani identifikovaných pro účely DPH, kterým poskytla zdanitelné služby.

Nadále zůstává množství služeb, kde místo plnění je tam, kde se služba poskytuje. Jde o restaurační a stravovací služby, služby kulturní, umělecké, sportovní, vzdělávací, vědecké, veletrhy, výstavy, služby na nemovitostech, krátkodobý pronájem dopravních prostředků, přepravní služby, práce a oceňování movitého hmotného majetku aj.

Závěr

Během více než 30 let bylo vydáno více než 60 směrnic, z nich za „nejvýznamnější“ lze považovat První směrnici 67/227/EHS, Šestou směrnicí 77/388/EHS a „recast“ Šesté směrnice 2006/112/ES. První z těchto uvedených započala dlouhou cestu harmonizace, přibližování národních práv k unijnímu, v druhé jsou zavedeny pravidla, základy, struktura celého daňového zákona, které fungovaly po dobu 20 let. Třetí přebírá otěže té druhé a již přehledněji, sumárně a čitelněji shrnuje všechny oblasti DPH.

¹¹ Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax (Směrnice Rady ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty).

¹² Council Directive 2008/8/EC of 12 February 2008 amending Directive 2006/112/EC as regards the place of supply of services (Směrnice Rady ze dne 12. 2. 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby).

Směrnice řešily daň z několika oblastí. Na jedné straně na základě nařízení, stanovisek, rozhodnutí a doporučení doplňovaly, upravovaly či pozměňovaly zákon o dani z přidané hodnoty jako celek, který byl poté aplikován do národních zákonů. Hlavním důvodem bylo fungování trhu, předcházení daňovým únikům a narušování hospodářské soutěže. Na druhé straně směrnice na základě žádostí měly udělovat členským státům výjimky (přesunutí služby, zboží ze základní sazby do snížené), a to z různých důvodů např. podpora zaměstnanosti.

Vzhledem k mnoha změnám, doplněním a úpravám odstavců hlavně Šesté směrnice, se stala tato směrnice nepřehlednou, zavádějící a netransparentní. I zkušení odborníci se ztráceli v mnoha pozměňujících ustanoveních, čímž docházelo ke zbytečným časovým ztrátám při aplikaci výkladu.

Velká škála směrnic se věnovala pouze některým opakovaným, příp. specifickým oblastem (investiční zlato), změnám nebo prodloužování termínů a výjimek např. pro Itálii, Řecko či Rakousko při potížích s aplikací ustanovení směrnice do národní legislativy.

Pozitivním přístupem se jeví stručná, vysvětlující, obsahová část před samotným textem evropské směrnice. Tento text vysvětluje, co je důvodem dané změny. Bohužel tuto obsahovou část, která by veřejnosti předložila prokazatelný důvod dané změny, postrádám v českém legislativním procesu, kde tyto důvody bývají obestřeny záhadami.

Směrnicí 92/77/EHS byla Radou EU v rámci harmonizačního kroku v oblasti sazeb vymezena minimální hodnota

pro sníženou sazbu – 5 % a minimální hodnota pro základní sazbu 15 %, které v daných dimenzích zůstaly dodnes. Vedle těchto sazeb byla vytvořena příloha „H“, která stanovila zboží a služby, u kterých se může uplatňovat snížená sazba. K příloze „H“ byla počínaje rokem 2000 z důvodu boje proti nezaměstnanosti ještě přidána příloha „K“, jež zahrnovala služby s vysokým podílem lidské práce, na které jednotlivé členské státy také mohou aplikovat sníženou sazbu.

Z uvedených směrnic lze odvodit, že největší počáteční potíže se zaváděním DPH v praxi měly Itálie, Belgie (zakládající země) a Řecko (přistoupiť v roce 1981). V průběhu celého harmonizačního procesu nejvíce odchylek nebo výjimek měly Itálie, Rakousko a Německo. Na druhé straně o výjimku z uvedených směrnic vůbec nepožádalo Nizozemí, Lucembursko, Rumunsko a Bulharsko. Výjimky byly často udělovány novým členským státům v průběhu přistoupení do Unie na základě smlouvy o přistoupení k EU a měly trvalý nebo přechodný charakter. Ve směrnicích je ale lze spatřit pouze tehdy, jestliže členský stát požádá je prodloužení nebo zrušení této výjimky.

Literatura

- [1] RAMBOUSEK, J. *Nový zákon o DPH od vstupu ČR do EU*. Praha : ASPI Publishing, 2004, ISBN 80-7357-07-33.
- [2] NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2., aktualizované vydání, Praha : ASPI, 2008, ISBN 978-80-7357-386-7.
- [3] SVÁTKOVÁ S. a kol. *Výzkumný projekt č.402/04/1069, Analýza zatížení spotřebního koše daněmi ze spotřeby v ČR*. Praha : 2004.
- [4] Směrnice Rady 1967-2009: <http://eur-lex.europa.eu>
- [5] Value added tax, History of VAT in the EU: http://en.wikipedia.org/wiki/Value_added_tax
- [6] Value Added Tax in France: <http://www.economywatch.com/business-and-economy/france.html>

Inzerce



DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Směrnice Rady o společném systému daně z přidané hodnoty a zákon o dani z přidané hodnoty
s úvodním slovem Blanky Mattauschové a Jana Rambouská

V publikaci naleznete:

- konsolidovaný oficiální překlad směrnice Rady 2006/112/ES ve znění směrnice 2006/138/ES a 2007/75/ES a překlad souvisejících předpisů paralelně v českém i anglickém znění;
- převodní tabulky mezi Šestou směrnicí, směrnicí Rady 2006/112/ES a českým zákonem o dani z přidané hodnoty seříděné podle všech tří předpisů, které umožní rychle najít vztah mezi jednotlivými ustanoveními;

- převodní tabulky mezi Osmou a Třináctou směrnicí a českým zákonem o dani z přidané hodnoty;
- převodní tabulku mezi směrnicí Rady 2006/112/ES a souvisejícími českými zákony;
- výkladová stanoviska Ministerstva financí ČR.

Vydává společně nakladatelství Wolters Kluwer ČR, a. s. a Komora daňových poradců ČR.

Cena 425 Kč, stran 508, vazba brož.

Publikaci lze objednat na www.kdpcr.cz, email publikace@kdpcr.cz, Komora daňových poradců ČR, Kozí 4, P. O. Box 121, 657 21 Brno nebo na www.wkcr.cz, email obchod@wkcr.cz, tel. 246 040 400 nebo na adrese Wolters Kluwer ČR, a. s., U Nákladového nádraží 6, 130 00 Praha 3. Při osobním nákupu přímo v nakladatelství získáte slevu 15 %.

Aplikace smlouvy o zamezení dvojímu zdanění mezi Českou republikou a Slovenskou republikou v praxi

Mgr. Magdaléna Vyškovská, daňová poradkyně, č. osvědčení 2371, PETERKA & PARTNERS v.o.s., advokátní kancelář

Mgr. Jiří Černý, advokát zapsaný u České advokátní komory pod č. 4631 a Slovenské advokátní komory pod č. 3363, PETERKA & PARTNERS v.o.s., advokátní kancelář



Česká republika a Slovenská republika jsou tradičními obchodními partnery, a proto může být prospěšné vědět, jak bude zdaněn příjem českého podnikatele ze zdrojů na území Slovenské republiky. Od rozdělení federálního státu zjednodušuje zahraniční obchod mezi oběma státy smlouva o zamezení dvojímu zdanění. První smlouva, sjednaná na konci roku 1992, byla nahrazena současně platnou smlouvou mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku publikovanou pod č. 100/2003 Sb. (dále jen „SZDZ“).

Musíme si ale uvědomit, že smlouva dává pouze informaci, zda a za jakých podmínek, případně při použití jaké maximální sazby, může být určitý příjem na Slovensku zdaněn, nenajdeme v ní však informaci o tom, zda tento příjem bude na Slovensku skutečně zdaněn.

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění dávají totiž smluvnímu státu pouze možnost konkrétní příjem zdanit. Někdy však smluvní stát nevyužije všech možností, které mu smlouva dává a vybere buď daň nižší, než jakou smlouva připouští, nebo příjem úplně osvobodí. Důvodem je, že vnitřní daňový zákon může být liberálnější než příslušná smlouva. Cílem tohoto článku proto je upozornit na některá ustanovení vnitřního slovenského zákona o daních příjmů ve vazbě na SZDZ, která je tomuto zákonu nadřazena.

1 Vztah smlouvy o zamezení dvojího zdanění, českého a slovenského zákona o daních z příjmů

Smlouva o zamezení dvojímu zdanění mezi Českou republikou a Slovenskou republikou je v souladu s Ústavami¹ obou zemí nadřazena zákonu o daních z příjmů. Obdobně jako v České republice, i slovenský zákon č. 595/2003 Z. z., o dani z příjmů (dále jen „slovenský ZDP“), stanoví, že „mezinárodní smlouva, která byla schválena, ratifikována a vyhlášena způsobem stanoveným zákonem, má přednost před zákonem o daních z příjmů“.

Nejprve tedy použijeme smlouvu o zamezení dvojímu zdanění a až subsidiárně slovenský ZDP. Zároveň ale platí že, i když SZDZ dává Slovenské republice právo konkrétní příjem zdanit, nepovažuje-li slovenský ZDP určitý příjem za předmět daně, osvobozuje-li ho od zdanění nebo ho zdaňuje nižší sazbou, než jí dovoluje SZDZ, použije se výhodnější lokální princip.

¹ Ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky a Ústavní zákon č. 460/1992 Z.z., Ústava Slovenské republiky.

Typickým a poměrně známým příkladem takové situace jsou příjmy zdaňované podle článku 10 SZDZ „**Dividendy**“, které má právo Slovenská republika zdanit. Tohoto práva se však Slovenská republika vzdává, a to jak vůči svým daňovým rezidentům, tak i nerezidentům².

Podle § 12 odst. 7 písm. c) slovenského ZDP, který vymezuje předmět daně, podíly na zisku, vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku či podíly na výsledku podnikání vyplácené právnické osobě, nejsou totiž vůbec považovány za předmět daně. Obdobně stanoví i slovenský ZDP v § 3 odst. 2 písm. c), podle něhož v případě fyzických osob nejsou předmětem daně podíly na zisku vyplácené ze zisku obchodní společnosti nebo družstva, určeného na rozdělení osobám, které se podílejí na jejich základním jmění nebo členům statutárního a dozorčího orgánu této obchodní společnosti nebo družstva, vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku obchodní společnosti nebo družstva a podíly na výsledku podnikání vyplácené tichému společníkovi³.

V následujícím textu rozebereme některé instituty, které by mohly české subjekty podnikající ve Slovenské republice nejvíce zajímat. Podle našeho názoru to může být riziko vzniku stálé provozovny české společnosti ve Slovenské republice a s tím spojené povinnosti u slovenského finančního úřadu, licenční poplatky a úrokové příjmy.

2 Stálá provozovna

Pokud vznikne české společnosti ve Slovenské republice stálá provozovna, jak ji definuje článek 5 SZDZ, musí česká společnost ve Slovenské republice příjem dosažený prostřednictvím této stálé provozovny zdanit v takovém rozsahu, jaký je možné jí připočítat.

Podívejme se nejprve, jak stálou provozovnu definuje SZDZ. **Stálou provozovnou** se podle článku 5 SZDZ rozumí trvalé místo nebo zařízení k výkonu činnosti, jehož prostřednictvím je zcela nebo zčásti vykonávána činnost českého podniku⁴ ve Slovenské republice. Patří sem zejména místo vedení části podniku, pobočka, kancelář, továrna, dílna, důl, naleziště přírodních zdrojů atd. Tato stálá provozovna je nazývána v České republice „**kamennou**“, ve slovenské odborné literatuře je obvykle označována jako **stálá provozovna „z důvodu existence trvalého místa“**.

Stálou provozovnou, ve slovenské odborné literatuře někdy nazývanou „**montážní**“, může být podle článku 5 SZDZ i **staveniště, montážní nebo instalační projekt** nebo dozor s tím spojený, avšak pouze pokud takové staveniště, projekt nebo dozor trvají déle než 12 měsíců⁵.

Předposlední možností vzniku stálé provozovny podle článku 5 SZDZ je stálá provozovna, která vzniká z titulu poskytování služeb. Podle SZDZ **poskytování služeb**, včetně poradenských nebo manažerských, podnikem České republiky nebo prostřednictvím zaměstnanců nebo jiných osob najatých tímto podnikem pro tento účel, založí stálou provozovnu, pokud tyto služby trvají na území Slovenské republiky po jedno nebo více období přesahující v úhrnu šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období. Často je tato stálá provozovna nazývána v odborných kruzích jako tzv. **službová stálá provozovna**.

Posledním základním druhem stálé provozovny podle článku 5 SZDZ je stálá provozovna, která vzniká z titulu tzv. závislého zástupce, v slovenské odborné literatuře nazývaná „**agentská stálá provozovna**“. Ta vzniká českému podniku, pokud má ve Slovenské republice zástupce, který tam jedná na jeho účet a obvykle používá oprávnění uzavírat smlouvy jeho jménem.

Slovenský ZDP v § 16 odst. 2, který vymezuje, co se považuje za stálou provozovnu, zní ve většině případů obdobně jako SZDZ. Tam, kde je slovenský ZDP nevýhodnější než SZDZ, jako je tomu v případě montážních stálých provozoven s pouze šestiměsíční lhůtou pro vznik stálé provozovny, se použije SZDZ. Naopak, je-li slovenský ZDP **výhodnější**, použije se tento lokální zákon. Bude to určitě v případě **službových stálých provozoven**, jejichž vznik slovenský ZDP spojuje pouze s trvalým místem pro jejich výkon. Tím se podle § 16 odst. 2 slovenského ZDP rozumí v případě jednorázově vykonávané činnosti místo nebo zařízení, v kterém je činnost vykonávána, pokud doba výkonu činnosti přesáhne šest měsíců (souvisle nebo v několika obdobích dvanácti měsíců po sobě jdoucích). Na rozdíl od České republiky tedy ad hoc služby vykonávané českou společností na různých místech území Slovenské republiky nemohou založit tzv. službovou stálou provozovnu.

Registrační povinnost stálých provozoven řeší pouze vnitřní slovenské zákony. Podle § 31 zákona č. 511/1992 Z. z., o správě daní a poplatků (dále jen „slovenský ZSDP“), má fyzická nebo právnická osoba povinnost oznámit místně příslušnému správci daně zřízení stálé provozovny a její umístění na území Slovenské republiky, a to do 30 dnů od jejího zřízení. Křížovou **povinnost notifikace** uzavření smlouvy se zahraničním subjektem, kterému může touto skutečností vzniknout na slovenském území stálá provozovna, mají slovenští daňoví rezidenti a stálé provozovny nerezidentů umístěné na území Slovenské republiky, a to do 15 dnů od uzavření takové smlouvy.

² Nenechme se ale svést myšlenkou, že bychom dividendy jako čeští daňoví rezidenti nezdanili nikdy. Pokud bychom byli fyzickými osobami, musíme uvést kapitálový majetek ze zahraničí ve svém daňovém přiznání jako příjem podle § 8 ZDP a zdanit jej (a nemáme žádnou daň k zápočtu, tedy zdaníme příjem standardní sazbou daně ve výši 15 %). Pokud jsme právnickými osobami, může být uplatněno osvobození od daně z příjmů, jsou-li naplněny podmínky § 19 ZDP. Nejsou-li splněny, zahrnou se slovenské dividendy do samostatného základu právnických osob daně podle § 20b ZDP.

³ Předmětem daně naopak zůstávají podíly na zisku vyplácené tichému společníkovi veřejné obchodní společnosti, podílu na zisku společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře a překvapivě i podíly společníka veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti na likvidačním zůstatku při likvidaci těchto společností a vypořádací podíly společníků těchto společností.

⁴ Výraz podnik podle článku 3 odst. 1 SZDZ označuje podnik provozovaný rezidentem České republiky a vztahuje se k jakékoliv činnosti.

⁵ I na Slovensku platí, že se každá stavba posuzuje zvlášť.

Co se týče **základu daně stálé provozovny**, jeho základní rámec je upraven v článku 7 SZDZ. Ve Slovenské republice je možné zdanit pouze takové příjmy, které lze přiřítit stálé provozovně, a to ve výši, jako by stálá provozovna vykonávala činnost jako samostatný podnik za stejných nebo obdobných podmínek při naprosté nezávislosti ve styku s českým podnikem, jehož je stálou provozovnou.

Podle slovenského ZDP jsou stálá provozovna a její český zřizovatel tzv. zahraničními závislými osobami definovanými v § 2 písm. r) tohoto zákona. To znamená, že ačkoliv se jedná o jeden subjekt (stálá provozovna nemá samostatnou právní subjektivitu), základ daně stálé provozovny nemůže být ani podle slovenského ZDP nižší, než jaký by byl dosažen v případě, kdy by tato stálá provozovna vykonávala jako nezávislá osoba stejné nebo podobné činnosti nezávisle na svém zřizovateli. Na úpravu základu daně se použije přiměřeně postup podle § 18 slovenského ZDP, který podrobně popisuje postupy při tvorbě cen při respektování principu tržního odstupu.

Stálá provozovna právnické osoby sice nemá povinnost vést účetnictví podle slovenských předpisů, nicméně v souladu s § 17 odst. 1 písm. d) slovenského ZDP jej může vést dobrovolně a použít ke stanovení základu daně⁶. Nerozhodne-li se stálá provozovna pro tuto možnost, základ daně se stanoví z rozdílu mezi příjmy a výdaji. Není-li možné určit základ daně standardními postupy, stanoví slovenský ZDP náhradní metody.

Vznikne-li českému podniku na území Slovenska více stálých provozoven, jejich základy daně a ztráty budou podle § 17 odst. 26 slovenského ZDP kompenzovány (základem daně je jejich součet, nezahrnují se do něj příjmy podléhající srážkové dani, již je daňová povinnost splněna).

Zákonná lhůta pro podání přiznání k dani z příjmů stálé provozovny je 3 měsíce po uplynutí zdaňovacího období. Je sice možné podat 15 dní před uplynutím této lhůty žádost o její prodloužení, a to maximálně o 3 měsíce, praktičtější však bude podat přiznání za stálou provozovnu v řádné lhůtě a prodloužené lhůty využít v České republice. Metodou zamezení dvojího zdanění v SZDZ je totiž metoda zápočtu daně, a proto je vhodné i podávání přiznání a získání potvrzení zaplacení daně vhodně načasovat. Pokud bude podáno přiznání za stálou provozovnu na Slovensku do 31. března určitého roku, bude mít český daňový rezident, který v České republice využije prodloužené lhůty pro podání přiznání k dani z příjmů (prostřednictvím daňového poradce, na základě žádosti nebo na základě zákona), dostatek času získat potvrzení o zaplacení daně od slovenského finančního úřadu do 30. 6. téhož roku.

3 Licenční poplatky

Článek 12 SZDZ povoluje Slovenské republice zdanit příjmy rezidentů České republiky z licenčních poplatků, mají-li zdroj ve Slovenské republice.

Maximální sazba daně, kterou může Slovenská republika uplatnit, je 10 % z hrubé částky licenčních poplatků, kterými se rozumí platby jakéhokoliv druhu obdržené jako náhrada za užití nebo za právo na užití jakéhokoliv patentu, ochranné známky, návrhu nebo modelu, plánu, tajného vzorce nebo výrobního postupu, software nebo jakéhokoliv průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení nebo za informace, které se vztahují na zkušenosti nabyté v oblasti průmyslové, obchodní nebo vědecké.

Pod kategorií licenčních poplatků patří i platby za užití nebo za právo užití autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně kinematografických filmů a filmů nebo nahrávek a jakýchkoliv jiných prostředků obrazové nebo zvukové reprodukce používaných pro televizní nebo rozhlasové vysílání. U těch však SZDZ nedovoluje slovenské straně jejich zdanění, jsou-li vypláceny českým daňovým rezidentům. Tato druhá kategorie licenčních poplatků se zdaní jen v České republice.

Pokud se ale vrátíme k těm licenčním poplatkům, které má právo Slovenská republika zdanit, zjistíme, že Slovenská republika na rozdíl od České republiky již nyní aplikuje **směrnici Rady 2003/49/ES o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků mezi spojenými osobami**. Od daně jsou tak podle § 13 odst. 1 písm. h) slovenského ZDP osvobozeny příjmy z úhrad od slovenských daňových rezidentů a od stálých provozoven daňových nerezidentů umístěných ve Slovenské republice za licenční poplatky definované v § 16 odst. 1 písm. e) bod 1 a 2 slovenského ZDP⁷ a náhrady za použití nebo za poskytnutí práva na použití průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení plynoucího ze zdroje na území Slovenské republiky, budou-li splněny následující podmínky:

- tyto příjmy jsou vypláceny právnické osobě, která je daňovým poplatníkem členského státu EU⁸ a která je jejich konečným příjemcem (nebo jsou vypláceny stálé provozovně této právnické osoby umístěné na území jiného členského státu EU, je-li konečným příjemcem těchto příjmů) a
- jsou vypláceny právnickou osobou – slovenským daňovým rezidentem, nebo stálou provozovnou právnické osoby, která je daňovým poplatníkem členského státu EU a
- do dne výplaty příjmu po dobu nejméně 24 měsíců bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích:
 - daňový poplatník vyplácející licenční poplatky má nejméně 25 % přímý podíl na základním jmění konečného příjemce tohoto příjmu nebo

⁶ Stálé provozovny fyzických osob mohou vést jednoduché účetnictví, uplatňovat náklady v paušální výši k příjmům dosaženým ze zdrojů na Slovensku.

⁷ Jedná se zejména o úplaty za poskytnutí práva na použití nebo za použití předmětu průmyslového vlastnictví, software, návrhů, modelů, plánů, know-how, úplaty za poskytnutí autorského práva nebo práva příbuzného autorskému právu.

⁸ Daňovým poplatníkem jiného členského státu se rozumí podle § 2 písm. t) slovenského ZDP fyzická nebo právnická osoba, která podléhá zdanění na území tohoto členského státu EU z příjmů plynoucích ze zdrojů na území tohoto členského státu EU, jakož i ze zdrojů mimo území tohoto členského státu EU a která není považována na území Slovenské republiky za poplatníka s neomezenou daňovou povinností.

- konečný příjemce tohoto příjmu má nejméně 25 % přímý podíl na základním jmění daňového poplatníka, který vyplácí tento příjem nebo
- jiná právnická osoba se sídlem v členském státu EU má nejméně 25 % přímý podíl na základním jmění daňového poplatníka, který tento příjem vyplácí, a zároveň má také nejméně 25 % přímý podíl na základním jmění konečného příjemce licenčních poplatků.

Při splnění výše uvedených podmínek je tedy uplatněno osvobození od daně podle vnitřního zákona a pro českého daňového rezidenta je slovenský ZDP znovu výhodnější než samotná SZDZ.

4 Úroky

Poslední kategorií příjmů, které by měly být zmíněny, jsou **úroky**. Ty mohou být obecně zdaněny podle článku 11 SZDZ pouze ve státě daňové rezidence jejich příjemce, tedy u českého daňového rezidenta jen v České republice. To však neplatí v případě, že by částka úroků z půjčky nebo úvěru poskytnutých českým daňovým rezidentem přesahovala v důsledku zvláštních vztahů existujících mezi plátcem a skutečným vlastníkem úroků částku, která by byla smluvna, kdyby nebylo takových vztahů. V takovém případě může být podle SZDZ částka úroků přesahující takto stanovenou částku zdaněna ve Slovenské republice.

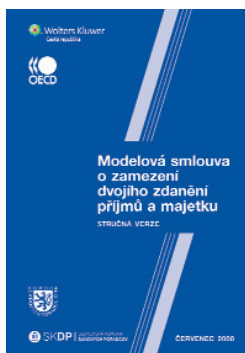
Ustanovení § 13 odst. 1 písm. f) slovenského ZDP ale stanoví, že od daně budou osvobozeny úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček, z výnosů podílových listů, dluhopisů, vkladových certifikátů, depozitních certifikátů a jiných cenných papírů a vkladů na roveň jim postavených,

pokud plynou ze zdroje na území Slovenské republiky právnické osobě, která je daňovým poplatníkem členského státu EU a která je také konečným příjemcem těchto příjmů (nebo pokud plynou stále provozovně této právnické osoby umístěné na území jiného členského státu EU, je-li konečným příjemcem těchto příjmů, od právnické osoby, daňového rezidenta Slovenské republiky). Dále musejí být splněny stejné podmínky ohledně časového testu a testu kapitálového propojení jako u licenčních poplatků (viz výše). I v tomto speciálním případě tedy, ačkoliv SZDZ zdanění ve Slovenské republice připouští, bude úrok českého daňového rezidenta ze zdroje na území Slovenské republiky zdaněn pouze v České republice.

5 Závěr

Jak bylo naznačeno v úvodu tohoto článku, naším cílem bylo upozornit na skutečnost, že nestačí znát pouze ustanovení příslušné smlouvy o zamezení dvojímu zdanění, ale je vhodné mít více informací o fungování daňového systému daného státu, včetně informací o skutečném zdanění příjmů českého podnikatele na Slovensku. Problematika stálých provozoven, licenčních poplatků či úrokových příjmů je samozřejmě mnohem složitější než uvádí tento článek, chtěli jsme však především upozornit na některá specifika slovenského zákona o daních z příjmů, která mohou mít v praxi dopad na zdanění českých daňových rezidentů. Ustanovení vnitřního daňového zákona často v návaznosti na evropské předpisy obsahují totiž podmínky výhodnější než samotná SZDZ. Při plánování obchodních transakcí ve Slovenské republice se proto vyplatí znát tato ustanovení detailněji, než by se na první pohled zdálo.

Inzerce



MODELOVÁ SMLOUVA O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ A MAJETKU

Překlad Danuše Nerudová, Kristýna Šimáčková

- Komentář k Modelové smlouvě OECD vychází historicky poprvé v českém jazyce.
- Obsahuje úplné znění Modelové smlouvy OECD k 17. červenci 2008, tzn. po přijetí sedmé aktualizace, komentář a výklad jednotlivých článků smlouvy a pojmů, jež jsou ve smlouvě používány, a dále také výhrady a stanoviska členských i nečlenských zemí OECD.
- Užitečnou pomůckou je anglicko-český slovník základních pojmů, s nimiž se lze v komentáři a Modelové smlouvě OECD setkat.
- Komentář je určen daňovým poradcům, pracovníkům státní správy, účetním, vysokoškolským studentům, pedagogům a dále všem, kteří se setkávají s problematikou mezinárodního zdaňování.

Vydává společně nakladatelství Wolters Kluwer ČR, a. s., Komora daňových poradců ČR a Slovenská komora daňových poradců.

448 stran, vazba brožovaná, 1.595 Kč

Publikaci lze objednat na www.kdpcr.cz, email publikace@kdpcr.cz, Komora daňových poradců ČR, Kozí 4, P. O. Box 121, 657 21 Brno nebo na www.wkcr.cz, email obchod@wkcr.cz, tel. 246 040 400 nebo na adrese Wolters Kluwer ČR, a. s., U Nákladového ndraží 6, 130 00 Praha 3. Při osobním nákupu přímo v nakladatelství získáte slevu 15 %.

Náhrada jízdních výdajů

Ing. Karel Janoušek



Pro stanovení výše náhrady jízdních výdajů, které zaměstnanci vznikly na tuzemské nebo zahraniční pracovní cestě, platí v zásadě stejná pravidla a postupy.

Náhrada jízdních výdajů přísluší zaměstnanci v zásadě za použití dopravního prostředku, který k použití při pracovní cestě prokazatelně zaměstnavatel před pracovní cestou stanovil. Při vyúčtování jízdních výdajů je zaměstnanec povinen doložit příslušný doklad (s výjimkou dále uvedených případů) ze zaměstnavatelem určeného druhu dopravního prostředku, nikoliv jiného druhu dopravního prostředku. Pokud takovýto doklad (jízdenku, letenku) nedoloží, může zaměstnavatel o proplacení náhrady jízdního rozhodnout podle § 185 zákoníku práce. V tom případě jde skutečně pouze o dobrou vůli zaměstnavatele, zda zaměstnanci neprokázané jízdní výdaje proplatí.

1 Veřejná hromadná doprava

Při určení, jaký dopravní prostředek veřejné hromadné dopravy má zaměstnanec na pracovní cestě použít (zaměstnavatel není ve svém rozhodování ničím omezen), může zaměstnavatel stanovit (ve vnitřním předpisu či před pracovní cestou) další podmínky, jako např. zda jde o rychlík 2. třídy, expres, SC apod.).

Ve veřejné hromadné dopravě jsou přepravujícím se osobám prodávány kromě jednorázových jízdenek také různé zákaznické karty, kilometrické banky apod., jejichž účelem je poskytnout častěji se přepravovaným osobám určitou **slevu z ceny jízdného**, přičemž příslušná osoba za takovou možnost slevy uhradí předem určitý poplatek. Tento poplatek sice není jízdním výdajem, ale nic nebrání tomu, aby v případě, kdy četnost využití předemtné zákaznické karty, kilometrické banky apod. k pracovním cestám a porovnání obyčejného jízdného a zlevněného jízdného prokazuje pro zaměstnavatele ekonomické využití uhrazených výdajů spojených s pořízením zákaznické karty, byl zaměstnanci proplacen jako nutný vedlejší výdaj.

V případě použití **společné zlevněné jízdenky** jde o prokázané jízdní výdaje související s pracovními cestami spolucestujících zaměstnanců. Protože je vydán jeden jízdní doklad týkající se více osob, který hradí jedna osoba, zahrne příslušnou celkovou uhrazenou částku do vyúčtování ten zaměstnanec, který ji uhradil a uvede, kterých dalších

zaměstnanců se tyto jízdní výdaje týkají. Ostatní spolucestující zaměstnanci jízdní výdaje nemohou vykázat ani požadovat jejich proplacení, protože nemohou doložit originální doklad o jimi uhrazeném jízdním výdaji, a to také proto, že tuto společnou jízdenku neplatili.

Při použití **místní hromadné dopravy** v obci, ve které má zaměstnanec sjednáno místo výkonu práce, neprokazuje podle § 159 odst. 2 zákoníku práce zaměstnanec skutečné jízdní výdaje jízdenkou. Přesto je zaměstnavatel povinen mu náhradu jízdních výdajů MHD proplatit, a to ve výši odpovídající ceně jízdného platné v době konání pracovní cesty. V případě použití MHD na pracovní cestě v jiné obci, než má zaměstnanec sjednáno místo výkonu práce, musí zaměstnanec výši jízdních výdajů prokázat dokladem (jízdenkou), leda by zaměstnavatel využil ustanovení § 185 zákoníku práce.

1.1 Použití jiného než určeného dopravního prostředku

Pokud zaměstnanec použije **se souhlasem zaměstnavatele** jiný dopravní prostředek, než mu byl k použití na pracovní cestě prvotně určen, přísluší mu podle § 157 odst. 2 zákoníku práce **náhrada jízdních výdajů ve výši ceny jízdného určeným dopravním prostředkem**, a to i v případě, že zaměstnanec předloží doklad o ceně jízdného dopravním prostředkem, který skutečně použil.

Jestliže tedy např. zaměstnavatel určil jako dopravní prostředek vlak, a poté (před pracovní cestou) zaměstnanci povolil použití soukromého osobního automobilu, přísluší zaměstnanci náhrada jízdních výdajů ve výši ceny jízdného vlakem. Na tiskopise Cestovní příkaz, pokud ho zaměstnavatel používá pro stanovení podmínek konání pracovní cesty, pak v kolonce určený dopravní prostředek stačí uvést např. „R dodatečně povoleno AUV“. Cenu jízdného, pokud ji zaměstnavatel např. z předchozích cest nezná, ověří na internetu, telefonicky anebo jiným vhodným způsobem (písemné potvrzení dopravce není potřebné).

Nedá-li však zaměstnavatel s použitím jiného než předem určeného dopravního prostředku zaměstnanci souhlas,

neměl by zaměstnanec jiný dopravní prostředek použít. Učinil-li by tak, porušil by pracovněprávní příkaz zaměstnavatele a nepříslušela by mu ani žádná náhrada jízdních výdajů, protože by nepředložil jízdenku z určeného dopravního prostředku.

1.2 Vozidlo, které zaměstnavatel zaměstnanci na pracovní cestu neposkytl

V případě, kdy zaměstnavatel neurčí použití dopravního prostředku veřejné hromadné dopravy či jiného dopravního prostředku a ani neposkytne zaměstnanci na pracovní cestu služební vozidlo, **může požádat zaměstnance**, aby použil své soukromé vozidlo, vozidlo, které si zaměstnanec pořizuje formou finančního leasingu, vozidlo, které má zaměstnanec pronajato např. z půjčovny vozidel, příp. vozidlo, které má zaměstnanec vypůjčeno.

2 Základní náhrada a náhrada za spotřebované pohonné hmoty

Pokud tedy **zaměstnavatel zaměstnance požádá** o použití uvedeného vozidla a zaměstnanec ho na pracovní cestě použije, přísluší zaměstnanci náhrada jízdních výdajů ve výši **základní náhrady a náhrady za spotřebované PHM**. Neměla by tedy nastat situace, kdy zaměstnanec použije na pracovní cestu svévolně své vlastní vozidlo a po ukončení pracovní cesty vyúčtuje náhradu jízdních výdajů ve výši základní náhrady a náhrady za spotřebované pohonné hmoty.

Náhradu jízdních výdajů soukromým vozidlem v uvedené výši nelze zaměstnanci poskytnout ani v případě, kdy je jako dopravní prostředek určen např. autobus a zaměstnavatel dá dodatečně zaměstnanci souhlas s použitím jeho vozidla. Jde skutečně pouze o případy, kdy zaměstnavatel zaměstnance před pracovní cestou požádá, aby na pracovní cestě použil např. své vlastní vozidlo.

Forma žádosti zaměstnavatele není zákoníkem práce stanovena a nemusí být tedy písemná. Bude-li např. na cestovním příkazu zaměstnavatelem uvedena zkratka AUV a na základě toho zaměstnanec své vozidlo použije, má se za to, že vyhověl žádosti zaměstnavatele.

2.1 Základní náhrada

Základní náhrada (ZN) se stanoví jako součin sazby základní náhrady (SZN) a počtu kilometrů ujetých vozidlem na pracovní cestě:

$$ZN = S_{ZN} \times km$$

Výše sazby základní náhrady je uvedena v § 157 odst. 4 zákoníku práce, příp. v prováděcí vyhlášce MPSV pro příslušný kalendářní rok. Pro rok 2010 byla stanovena vyhláškou č. 462/2009 Sb., ve výši:

- 1,10 Kč pro jednostopá vozidla a tříkolky,
- 3,90 Kč pro osobní silniční motorová vozidla.

Pro nákladní automobily tak podle § 157 odst. 5 zákoníku práce činí sazba základní náhrady 7,80 Kč/km. Při použití přívěsu se uvedená sazba zvýší o 15 %. Nemusí přitom jít o přívěs zaměstnance, může to být přívěs zaměstnavatele nebo jakékoliv jiné osoby.

Pro zaměstnance podnikatelských subjektů jsou uvedené sazby stanoveny jako minimální. Pro zaměstnavatele ve státní a příspěvkové sféře jsou uvedené sazby závazné. Uvedené sazby se použijí i při stanovení výše základní náhrady za vzdálenost ujetou vozidlem **v zahraničí**.

Fyzická osoba-podnikatel, pokud může podle § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 ZDP daňově uplatnit základní náhradu, použije výše uvedené sazby základní náhrady, s výjimkou nákladních automobilů a autobusů, u kterých podle uvedeného ustanovení ZDP použije sazbu základní náhrady stanovenou pro osobní automobily, tj. sazbu 3,90 Kč/km.

2.2 Náhrada za spotřebované pohonné hmoty

Náhrada za spotřebované PHM (NPHM) se stanoví jako součin spotřeby použitého vozidla (S) zpravidla stanovené v l/100 km, počtu kilometrů ujetých vozidlem na pracovní cestě (km) a ceny PHM (C) zpravidla zjištěné v Kč/litr:

$$NPHM = S \times km \times C : 100$$

2.2.1 Pravidla platná pro zaměstnance

Spotřeba pohonné hmoty vozidla v l/100 km se zjistí **výhradně z technického průkazu** vozidla. Jde o údaj o spotřebě pro kombinovaný provoz podle norem Evropského společenství. Jestliže v technickém průkazu takovýto údaj není, vypočítá se spotřeba jako aritmetický průměr všech hodnot o spotřebě uvedených v technickém průkazu příslušného vozidla.

Není-li v technickém průkazu vozidla, který zaměstnanec na pracovní cestě na žádost zaměstnavatele použil, uveden **žádný údaj o spotřebě PHM**, je situace pro zaměstnance velmi složitá, protože v tom případě musí podle § 158 odst. 4 zákoníku práce předložit zaměstnavateli technický průkaz vozidla shodného typu, ve kterém je alespoň jeden údaj o spotřebě PHM uveden. Tento postup je v praxi velmi těžko realizovatelný, protože najít vozidlo shodného typu a přesvědčit vlastníka takového vozidla k zapůjčení technického průkazu vozidla je prakticky nemožné. Jestliže zaměstnanec technický průkaz vozidla shodného typu se stejným objemem válců zaměstnavateli nepředloží, nemůže zaměstnavatel náhradu za spotřebované pohonné hmoty vypočítat, a tedy ani vyplatit.

Použití údaje o spotřebě vozidla z jiného dokladu než je technický průkaz je, vzhledem k dikci ustanovení § 157 odst. 4 zákoníku práce, nepřípustné. Nelze tedy použít ani případné potvrzení výrobce či akreditovaného dovozce, údaj o spotřebě uvedený v potvrzení servisu či STK, ani údaj z informačního letáku s údaji o spotřebě vozidla vystaveného prodejcem vozidel podle vyhlášky č. 245/2005 Sb., o náležitostech informačních štítků a plakátů s údaji o spotřebě pohonných hmot a emisích CO₂ při prodeji nových osobních vozidel apod.

Přestože to právní předpisy v zásadě nepřipouští, vyskytují se v praxi případy, kdy jsou v technickém průkazu vozidla uvedeny 0 až 4 údaje o spotřebě PHM. V těchto případech lze pro zjištění údaje o spotřebě pro uvedený účel doporučit postup uvedený v tabulce č. 1:

Tabulka č. 1 Spotřeba PHM podle technického průkazu

Počet údajů o spotřebě PHM v technickém průkazu vozidla	Norma ES	Údaj S k použití pro výpočet NPHM
žádný údaj	-	údaj z technického průkazu vozidla shodného typu
jeden nebo dva údaje	-	aritmetický průměr
tři údaje	80/1268/EHS	aritmetický průměr
	93/116/ES	třetí údaj
	1999/100/ES	třetí údaj
	2004/3/ES	třetí údaj
	jiná norma	aritmetický průměr
	norma neuvedena	aritmetický průměr
čtyři údaje		aritmetický průměr

Cenu PHM (tj. cenu v Kč za litr) prokáže **zaměstnanec** dokladem o jejím nákupu u čerpací stanice, a to dokladem o zakoupení jakéhokoli množství (i minimálního) pohonné hmoty, jejíž druh je uveden v technickém průkazu vozidla. Zaměstnanec neprokazuje, jaké množství PHM (kolik litrů) spotřeboval ani celkovou výši částky, kterou za nákup pohonných hmot při pracovní cestě vynaložil, ale prokazuje cenu za litr pohonné hmoty. Z tohoto dokladu musí být podle § 158 odst. 3 zákoníku práce **patrná souvislost s pracovní cestou**. To znamená, že nemusí být bezprostředně z doby konání pracovní cesty, ale může být i z doby před či po pracovní cestě. Podle mého názoru je rozumná tolerance dva dny před či po pracovní cestě. Toto rozpětí berou při kontrole zpravidla v úvahu i příslušné kontrolní orgány.

Jestliže zaměstnanec doloží více dokladů o nákupu PHM, stanoví se podle uvedeného ustanovení zákoníku práce cena PHM aritmetickým průměrem doložených cen. Rozumnější je tedy předložit zaměstnavateli pouze jeden doklad o nákupu PHM. Pokud zaměstnanec cenu PHM neprokáže, použije se pro výpočet NPHM cena uvedená ve vyhlášce MPSV platné pro příslušné období. Pro období od 1. 1. 2010 byly ceny PHM pro uvedené účely stanoveny vyhláškou MPSV č. 462/2009 Sb., takto:

- benzín automobilový BA 91 oktanů 28,50 Kč
- benzín automobilový BA 95 oktanů 28,70 Kč
- benzín automobilový BA 98 oktanů 30,70 Kč
- nafta motorová 27,20 Kč

2.2.2 Pravidla platná pro podnikatele

Fyzická osoba-podnikatel, v případě, že podle ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) ZDP může uplatnit jako daňový výdaj (náklad) náhradu za spotřebované pohonné hmoty, příp. **právník osoba**, pokud uplatňuje podle § 24 odst. 2 písm. k) bod 4 ZDP místo skutečné spotřeby pohonných hmot náhradu za spotřebované pohonné hmoty, zjišťuje spotřebu pohonných hmot příslušného vozidla postupem uvedeným v Pokynu Ministerstva financí D-300 v bodě 26 k § 24 odst. 2 ZDP. Zjišťuje ji **vždy aritmetickým průměrem** všech údajů o spotřebě pohonných hmot uvedených výrobcem nebo dovozcem v technickém průkazu příslušného vozidla.

Není-li v technickém průkazu vozidla uveden žádný údaj o spotřebě pohonných hmot, použije **podnikatel** ke stanovení výše náhrady za spotřebované pohonné hmoty příslušný údaj z tabulky uvedené v cit. ustanovení pokynu D-300 (viz tabulka č. 2):

Tabulka č. 2 Výše náhrady za spotřebované hmoty dle pokynu D-300

Motorové vozidlo	Spotřeba pohonných hmot v l/100 km		
Druh	Kategorie	Benzín	Motorová nafta
osobní automobil	M1	6,9	5,8
nákladní automobil	N1	7,6	6,4
osobní automobil s automatickou převodovkou	M1	7,6	6,4
nákladní automobil s automatickou převodovkou	N1	8,4	7,0

Cenu PHM v Kč za litr prokáže **podnikatel** dokladem o jejím nákupu u čerpací stanice. Podstatné přitom je, aby v případě, že jde o doklad z doby trvání pracovní cesty, šlo o doklad vystavený čerpací stanicí, která se nachází na trase, kterou podnikatel na příslušné pracovní cestě použil nebo aby byl schopen hodnověrně prokázat, že šlo o nákup PHM v souvislosti s příslušnou pracovní cestou. Nemá-li podnikatel doklady o cenách PHM, které při

pracovních cestách nakoupil, použije k výpočtu náhrady za spotřebované PHM průměrnou cenu příslušné PHM uvedenou v platné vyhlášce MPSV – viz § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 ZDP.

2.3 Zahraniční pracovní cesta

Použije-li zaměstnanec na základě žádosti zaměstnavatele vozidlo **při pracovní cestě v zahraničí**, stanoví se výše

náhrady za spotřebované PHM v cizí měně cenou PHM doloženou zaměstnancem. Nemá-li zaměstnanec z vážných důvodů doklad o ceně PHM, může zaměstnavatel podle § 167 zákoníku práce stanovit výši této náhrady v cizí měně s použitím **ceny PHM uvedené v prohlášení** zaměstnance o skutečně vynaložené ceně PHM a důvodech jejího nedoložení. Rozhodnutí je tedy v tomto případě na zaměstnavateli. Jestliže zaměstnavatel důvody nedoložení ceny PHM ze zahraničí a cenu uvedenou v prohlášení neuzná, stanoví výši náhrady za spotřebované PHM za zahraniční část pracovní cesty s použitím ceny PHM platné před odjezdem z ČR, tj. ceny doložené zaměstnancem dokladem anebo průměrné ceny uvedené ve vyhlášce MPSV platné v době trvání pracovní cesty.

Fyzická osoba-podnikatel, který nemůže ze zahraniční pracovní cesty z objektivních důvodů cenu PHM prokázat, použije v souladu s ustanovením § 24 odst. 2 písm. k) bod 4 ZDP ke stanovení výše náhrady za spotřebované PHM tuzemskou cenu PHM platnou v době použití vozidla.

2.4 Vozidlo přestavěné na alternativní pohon

Na některých vozidlech je provedena přestavba umožňující použít místo benzínu jinou pohonnou hmotu, než je uvedena v základním technickém popisu v technickém průkazu vozidla (tzv. přestavba na alternativní pohon), např. zkapalněný uhlovodíkový plyn (propan-butan) – LPG anebo zkapalněný či stlačený zemní plyn – LNG, CNG. Přestavba na používání LPG je prováděna zejména na osobních automobilech, a to nejen pro ekologičtější způsob provozu vozidla, ale zcela jednoznačně pro jeho současné poměrně značné ekonomické výhody. Např. cena LPG za litr nedosahuje ani poloviny ceny stejného množství benzínu, od roku 2009 jsou tato vozidla osvobozena od daně silniční.

Jak se má postupovat při stanovení výše náhrady za spotřebované pohonné hmoty, když v technickém průkazu vozidla nejsou po jeho přestavbě uvedeny údaje o spotřebě plynu?

Asi nelze brát příliš vážně doporučení, podle kterého si zaměstnanec, chce-li takovéto vozidlo používat na pracovních cestách, má nechat změřit spotřebu LPG autorizovaným pracovištěm a poté zapsat registračním místem do technického průkazu, když náklady na takovéto měření činí ca 6.000 Kč.

Je tedy možno při stanovení výše náhrady za spotřebované pohonné hmoty vycházet ze stávajících údajů uvedených v technickém průkazu vozidla?

Každý, kdo někdy používal anebo používá vozidlo přestavěné na LPG, ví, že ve skutečnosti je průměrná spotřeba

LPG přibližně stejná (asi o 10 % vyšší) jako průměrná spotřeba benzínu (podrobnější technické zdůvodnění přesahuje možnosti tohoto článku). Vzhledem k tomu lze s mírnou nepřesností náhradu za spotřebované PHM stanovit jako součin těchto tří údajů:

- spotřeba benzínu zjištěná z technického průkazu vozidla,
- počet kilometrů ujetých vozidlem na pracovní cestě,
- cena plynu v Kč/litr uvedená na dokladu plnicí stanice, z něhož je patrná souvislost s pracovní cestou.

Poznámka

Ke zmíněné mírné nepřesnosti je třeba dodat, že náhrada za spotřebované pohonné hmoty také není nikdy shodná s cenou skutečného množství spotřebované pohonné hmoty.

Neprokáže-li zaměstnanec cenu LPG dokladem, z něhož je patrná souvislost s pracovní cestou, nelze náhradu za spotřebované PHM stanovit s použitím průměrných cen PHM uvedených v platné vyhlášce MPSV, kterou se pro účely cestovních náhrad stanoví výše průměrných cen pohonných hmot, protože tam průměrná cena LPG uvedena není. Proto je u vozidla přestavěného na používání LPG nutno pro stanovení výše náhrady za spotřebované pohonné hmoty vycházet **vždy ze skutečné ceny používaného plynu** uvedené na dokladu o nákupu LPG.

Jestliže s tím zaměstnanec používající na pracovních cestách své vozidlo přestavěné na pohon plynem nesouhlasí, nelze než použít výše uvedená poněkud tvrdá doporučení, tj. ať si nechá spotřebu změřit autorizovaným pracovištěm, příp. ať na pracovní cesty takovéto vozidlo nepoužívá. Zaměstnanec nemůže totiž zaměstnavatel přinutit, aby na pracovních cestách používal své soukromé vozidlo. S použitím vozidla buď musí souhlasit anebo sám zaměstnavatele o vyslovení souhlasu žádá.

Pokud by zaměstnanec trval na proplacení náhrady za spotřebované PHM cenou benzínu, musel by hodnověrně prokázat, že LPG nemohl použít. Zaměstnanec je totiž povinen předložit veškeré údaje nezbytné pro správné stanovení výše cestovních náhrad. A zaměstnavatel pak musí být při případné daňové kontrole schopen prokázat, že příslušné zaměstnanci vyplacené částky mohl uplatnit jako daňově uznatelné náklady.

Stejně je tomu i v případě, kdy vozidlo přestavěné na alternativní pohon nezahrnuté do obchodního majetku používá **fyzická osoba-podnikatel**.

Obdobný názor jako autor článku již zastává také Ministerstvo financí.

Vývoz zboží dodávaného kupujícím na dodací doložce EXW

Marek Reinoha

CLO

V poslední době se setkávám s řadou dotazů týkajících se možnosti osvobození vývozu zboží od DPH v případech, kdy je vyvážené zboží dodáváno kupujícimu na dodací doložce EXW, proto bych chtěl předmětnou problematiku zrekapitulovat v následujícím krátkém článku.

Na úvod musím uvést několik nezbytných definic:

1. Dodací doložka EXW – ze závodu dle výkladového pravidla INCOTERMS 2000.

V případě dodávky zboží na dodací doložce EXW je povinností prodávajícího dát dodávané zboží k dispozici kupujícimu ve svém závodě, přičemž prodávající neodpovídá za nakládku zboží na dopravní prostředek, opatřený kupujícím, ani za celní odbavení zboží ve vývozu. To znamená, že celní řízení je v zemi vývozu povinen zajistit kupující.

2. Vývozce, dle Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „prováděcí nařízení“).

Dle čl. 788 prováděcího nařízení se za vývozce považuje osoba, jejímž jménem a na jejíž účet je podáváno vývozní celní prohlášení a která má v době přijetí tohoto prohlášení k danému zboží vlastnické nebo obdobné právo umožňující s ním nakládat. Má-li však na základě vývozní smlouvy k danému zboží vlastnické nebo obdobné právo umožňující s ním nakládat osoba usazená mimo Společenství, považuje se za vývozce ta smluvní strana, která je usazena ve Společenství. To znamená, že celní prohlášení na propuštění zboží do celního režimu vývozu není oprávněna podávat osoba neusazená na území Společenství.

3. Zastupování v celním řízení dle Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“).

Dle čl. 5 celního kodexu se může každá osoba nechat v jednání s celními orgány zastoupit pro provádění všech úkonů a formalit stanovených celními předpisy (včetně podání celního prohlášení na propuštění zboží do celního režimu vývozu. Toto zastoupení může být:

- přímé, kdy zástupce jedná jménem a na účet jiné osoby, nebo

- nepřímé, kdy zástupce jedná vlastním jménem na účet jiné osoby.

Ze shora uvedeného tedy vyplývá, v případě vývozu z tuzemska do třetí země, při kterém je vyvážené zboží dodáváno kupujícimu za využití dodací doložky EXW, je povinen podat tuzemskému celnímu úřadu celní prohlášení na propuštění zboží do celního režimu vývozu kupující.

V případě kdy je tímto kupujícím osoba neusazená na území Společenství, není dle čl. 788 prováděcího nařízení vývozce, a není tedy osobou oprávněnou podat celní prohlášení vlastním jménem ve svůj vlastní prospěch ani nemůže využít služeb přímého zástupce v celním řízení, který by podával celní prohlášení jménem kupujícího v jeho prospěch.

Aby tedy mohla být při vývozu zboží dodací doložka EXW naplněna, musel by kupující neusazený na území Společenství využít služeb nepřímého zástupce v celním řízení usazeného ve Společenství, který by podával celní prohlášení vlastním jménem ve prospěch kupujícího. To znamená, že by celní prohlášení bylo v souladu s čl. 788 podáno jménem osoby usazené ve Společenství (nepřímého zástupce v celním řízení).

Podle celních předpisů tedy existuje řešení umožňující provést celní řízení za účelem propuštění zboží do celního režimu vývozu tak, aby byla naplněna podmínka dodání zboží definovaná dodací doložkou EXW.

Je však nutné si uvědomit, že vývoz zboží je, při splnění podmínek definovaných v ustanovení § 2 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění (dále jen „zákon o DPH“), předmětem DPH coby dodání zboží, a že je možné jej osvobodit od DPH s nárokem na odpočet, při splnění podmínek definovaných v ustanovení § 66 zákona o DPH. Dle ustanovení § 66 odst. 2 zákona o DPH je při vývozu zboží do třetí země od DPH osvobozeno dodání zboží, které je odesláno

nebo přepraveno z tuzemska do třetí země prodávajícím nebo jím zmocněnou osobou, nebo kupujícím nebo jím zmocněnou osobou, z čehož vyplývá, že by na možnost uplatnit předmětné osvobození neměla mít vliv skutečnost, jaká byla mezi prodávajícím a kupujícím sjednána dodací doložka, a kdo z nich tedy má povinnost zajistit přepravu zboží z tuzemska do třetí země.

Nicméně, dle ustanovení § 30 zákona o DPH, je daňovým dokladem při vývozu zboží rozhodnutí o propuštění zboží do celního režimu vývoz učiněné na písemném celním prohlášení (Jednotný správní doklad – JSD), elektronicky podané celní prohlášení opatřené elektronickým podpisem nebo uznávanou elektronickou značkou.

Upozornění

Upozorňuji na skutečnost, že od 1. 7. 2009 je elektronické podávání celního prohlášení na propuštění zboží do celního režimu vývozu povinné!

Jak však vyplývá ze stanoviska MF ČR publikovaného v zápise z Koordinačního výboru KDP ČR s MF ČR ze dne 24. 11. 2004 – příspěvek nazvaný „Nepřímý vývoz“, lze osvobození od DPH uznat pouze v případě, kdy na daňovém dokladu figuruje jako vývozce český plátc, který osvobození uplatňuje. Pakliže je tedy realizován vývoz zboží z tuzemska do třetí země, při kterém je vyvážené zboží dodáváno kupujícímu za využití dodací doložky EXW

a kupující v souladu s touto dodací doložkou podá celní prohlášení na propuštění zboží do celního režimu vývozu (bez ohledu na shora uvedenou formu jeho podání – JSD/elektronické celní prohlášení), není tuzemský prodávající vývozce a není v celním prohlášení jako vývozce uveden. V takovém případě tedy tuzemský prodávající nemůže dodávku zboží osvobodit od DPH jako vývoz, jelikož vlastně žádný vývoz nerealizuje. Dodává kupujícímu zboží nepropuštěné do celního režimu vývozu v tuzemsku (s místem plnění dle ustanovení § 7 odst. 2 zákona o DPH).

Závěrem je nutné upozornit na skutečnost, že sjednaná dodací doložka upravuje „pouze“ obchodněprávní vztah mezi prodávajícím a kupujícím. To znamená, že pokud by podal celní prohlášení prodávající, přestože byla sjednána dodací doložka EXW, nedošlo by k porušení celních předpisů ani zákona o DPH, ale „pouze“ k porušení podmínek kupní smlouvy. Nicméně přesto je při vývozu zboží vhodnější, namísto dodací doložky EXW používat dodací doložku FCA s místem dodání v závodě prodávajícího, při které má povinnost zajistit celní odbavení zboží ve vývozu prodávající. V takovém případě by tedy podával celní prohlášení, vlastním jménem ve vlastní prospěch nebo prostřednictvím zástupce v celním řízení, prodávající. Byl by tedy v celním prohlášení uveden jako vývozce a mohl by, při splnění podmínek definovaných v ustanovení § 66 zákona o DPH, dodání zboží kupujícímu osvobodit od DPH jako vývoz.

Inzerce



Tabulky a informace pro daně a podnikání 2010 6. vydání oblíbené příručky!

Publikace, jejímž cílem je poskytnout přehled nejdůležitějších pojmů, sazeb, čísel, postupů a údajů z daňových zákonů a ze zákonů s nimi souvisejících. Je určena všem, kdo potřebují snadný a rychlý přístup k důležitým údajům. Údaje jsou aktuální pro rok 2010 a jsou řazeny do přehledných tabulek, případně doplněny stručným vysvětlením hlavních pojmů.

V publikaci naleznete:

- všechny sazby, číselné údaje a postupy výpočtů potřebné ke stanovení výše daňové povinnosti ze všech daňových oblastí
- adresáře správců daně

- daňové odpisy
- termíny, které je třeba dodržet
- sazby cestovních náhrad
- vyměřovací základy pro pojistné na sociální, zdravotní a nemocenské pojištění
- přehled druhů a postup výpočtu důchodů a dávek státní sociální podpory
- charakteristiku daňové politiky Evropské unie
- přehled judikatury Evropského soudního dvora z daňové oblasti

195 Kč, 520 stran kapesního formátu, brožovaná vazba

Vydává společně nakladatelství Wolters Kluwer ČR, a. s., společnost DATEV.cz s.r.o. a Komora daňových poradců ČR.

Publikaci lze objednat na www.kdpcr.cz, email publikace@kdpcr.cz, Komora daňových poradců ČR, Kozí 4, P. O. Box 121, 657 21 Brno nebo na www.wkcr.cz, email obchod@wkcr.cz, tel. 246 040 400 nebo na adrese Wolters Kluwer ČR, a. s., U Nákladového nádraží 6, 130 00 Praha 3. Při osobním nákupu přímo v nakladatelství získáte slevu 15 %.

Sociální zabezpečení v Evropské unii – změny od roku 2010

Ing. Lucie Rytířová, daňová poradkyně, č. osvědčení 4038



Letos v květnu se výrazně mění téměř 40 let používaná pravidla pro koordinaci sociálního zabezpečení v Evropské unii. Nová nařízení zohledňují jednak vývoj mobility pracovních sil, jednak rozsudky Evropského soudního dvora, které postupně doladovaly původní nařízení. Namísto základního Nařízení Rady (EHS) č. 1408/71 a prováděcího Nařízení 574/72 budou od 1. května 2010 pro většinu situací používána Nařízení Evropského Parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 a prováděcí Nařízení č. 987/2009.

1 Hlavní změny

Základní cíl nových nařízení zůstává stejný jako u těch dosavadních, tedy koordinace systémů sociálního zabezpečení (v širokém pojetí, tzn. včetně zdravotního pojištění atd.) za účelem odstranění diskriminace z důvodu občanství či bydliště a zamezení účasti ve více systémech sociálního zabezpečení najednou, nebo naopak v žádném systému. Prostředky k dosažení tohoto cíle se mění, stejně jako okruh osob, kterých se koordinace týká. Změny můžeme nalézt také v oblasti určování příslušnosti k systému sociálního zabezpečení. Naproti tomu koordinační charakter nařízení se nemění – neurčují výši pojistného nebo dávek, ale pouze stanoví systém, jehož se daná osoba účastní.

1.1 Osobní rozsah

Zatímco předchozí nařízení se týkala pouze osob zaměstnaných a samostatně výdělečně činných pohybujících se v rámci Evropských společenství, nová nařízení mají daleko širší rozsah uplatnění. Použijí se na všechny občany členských států EU, osoby bez státní příslušnosti a uprchlíky žijící v EU a rodinné příslušníky či pozůstalé těchto osob, a to včetně osob neaktivních.

Nemusí jít pouze o migrující osoby pohybující se z jednoho státu do druhého za účelem výkonu zaměstnání. Postačí, pokud se tyto osoby nacházejí v situaci s mezinárodním prvkem (což může být třeba zaměstnavatel z jiného státu) na území některého členského státu.

Nová nařízení se prozatím nepoužijí pro občany států mimo EU (s výjimkou rodinných příslušníků občanů členských států EU) – pro ně se nadále uplatní stávající nařízení.

Obecně začnou nová nařízení platit od 1. května 2010, nicméně dnešní pravidla se nadále použijí na osoby, jejichž účast v systému sociálního zabezpečení některého ze států EU nebo nárok na příslušné dávky již dnes upravují. Nezmění-li se situace těchto osob, mohou být stávající pravidla takto používána ještě dalších 10 let. Dotčené osoby však mohou požádat o přezkoumání své situace dle nových pravidel, jestliže pro ně budou výhodnější.

1.2 Věcný rozsah

Koordinační pravidla EU se použijí pro dávky v nemoci, v mateřství (a rovnocenné otcovské dávky), v invaliditě, ve stáří, v nezaměstnanosti, při pracovních úrazech a nemocích z povolání, pozůstalostní dávky, předdůchodové dávky, rodinné dávky a pohřebné. Novinkou oproti stávajícím pravidlům jsou otcovské dávky (rovnocenné dávkám v mateřství) a předdůchodové dávky.

Pro určení, zda se na příslušné dávky vztahují koordinační pravidla EU, není rozhodující způsob jejich financování ani zákonný předpis, který je upravuje. Příkladem může být náhrada mzdy v pracovní neschopnosti upravená českým zákoníkem práce. Přestože nejde vyloženě o dávku systému sociálního zabezpečení, vztahují se na ni koordinační pravidla EU, jelikož jde o dávku vyplácenou v nemoci.

1.3 Územní rozsah

Zatímco působnost stávajících nařízení byla během jejich platnosti rozšířena a nyní se vztahují na všechny členské státy EU, EHP a Švýcarsko, použijí se nová nařízení zatím pouze pro členské státy EU. Norsko, Island, Lichtenštejnsko ani Švýcarsko totiž k novým koordinačním pravidlům ještě nepřistoupily.

2 Určování příslušnosti k právním předpisům

Nová nařízení EU mění způsob určování příslušnosti k právním předpisům. Základní pravidlo účasti v systému sociálního zabezpečení státu výkonu výdělečné činnosti sice zůstává v platnosti, výjimky z tohoto pravidla jsou však upraveny odlišně.

Dle původních pravidel se mohla jedna osoba účastnit sociálního zabezpečení ve dvou různých státech EU, a to v situaci, kdy v jednom státě vykonávala zaměstnání a ve druhém státě samostatně výdělečnou činnost. Od května 2010 se bude také v těchto případech důsledně aplikovat pravidlo příslušnosti pouze k jednomu systému sociálního zabezpečení, pomocí ustanovení o výkonu práce ve více zemích (viz část 2.1 tohoto článku).

Novinkou je provizorní určení příslušnosti k systému sociálního zabezpečení. Pokud není situace dané osoby jednoznačná a instituce sociálního zabezpečení různých členských států mají na příslušnost k systému sociálního zabezpečení různý názor, určí se pomocí jednoduchých kritérií stanovených v prováděcím nařízení prozatímní příslušnost dané osoby. Nedosáhnou-li dohody ohledně určení příslušnosti přímo dotčené členské státy, zasáhne Správní komise pro koordinaci sociálního zabezpečení. Jednotlivé státy si potom mezi sebou vyrovnají zaplacené pojistné a poskytnuté dávky.

Kromě níže zmíněných případů vyslání a výkonu práce ve více zemích současně zůstává v nových koordinačních nařízeních možnost určit příslušnost k sociálnímu zabezpečení dohodou institucí sociálního zabezpečení dotčených států, a to pouze v zájmu dotčené osoby nebo skupiny osob.

Nová nařízení neupravují na rozdíl od těch stávajících zvláštní postup při určení příslušnosti k systému sociálního zabezpečení pro pracovníky v mezinárodní dopravě, s výjimkou osob vykonávajících činnost na námořních lodích. Znamená to, že například na řidiče dálkové kamionové přepravy se použijí pravidla jako pro „běžné“ zaměstnance a osoby samostatně výdělečně činné.

2.1 Vyslání

Základní definice vyslání se v nových pravidlech nemění. Správní komise stanovila v rozhodnutí ze dne 12. června 2009 konkrétní podmínky, za kterých může být uplatněn článek 13 nařízení č. 883/2004, tedy trvání účasti v domovském systému sociálního zabezpečení po dobu vyslání do jiného členského státu. Těmito podmínkami jsou například trvání přímé vazby mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem, existence vazeb mezi zaměstnavatelem a členským státem, ve kterém sídlí, atd.

Nejviditelnější změnou oproti dosud platným nařízením je prodloužení doby vyslání, při které se automaticky (tedy bez možnosti volby) uplatní nadále domácí předpisy sociálního zabezpečení, a to z dřívějších 12 měsíců na 24 měsíců, avšak bez možnosti prodloužení.

Vyslání mohou být nadále kromě zaměstnanců také osoby samostatně výdělečně činné, přičemž konkrétní podmínky pro posouzení jejich situace jako vyslání stanoví také výše zmíněné rozhodnutí Správní komise.

2.2 Výkon práce ve více zemích

Výrazné změny nastávají v určení příslušnosti k systému sociálního zabezpečení při výkonu práce ve více zemích současně.

Základním kritériem v těchto situacích zůstává stát bydliště. Dosud však pro účast v sociálním zabezpečení státu bydliště stačilo, pokud dotyčný pracovník vykonával pravidelně činnost v tomto státě, bez ohledu na rozsah této činnosti. Nová pravidla stanoví, že dotyčná osoba se účastní sociálního zabezpečení státu bydliště, pouze pokud v tomto státě vykonává podstatnou část své výdělečné činnosti. Dle prováděcího nařízení je za podstatnou část považována taková činnost, kdy v daném státě stráví pracovník alespoň 25 % pracovní doby nebo za tuto činnost dostane alespoň 25 % své odměny.

Není-li splněna podmínka podstatného výkonu činnosti ve státě bydliště, účastní se daný pracovník sociálního zabezpečení ve státě sídla svého zaměstnavatele, respektive v případě osob samostatně výdělečně činných ve státě, kde se nachází střed zájmu jejich činnosti.

Změna tohoto pravidla může zkomplikovat situaci pracovníků, kteří využívali automatickou účast v sociálním zabezpečení státu bydliště i při nepatrné činnosti v tomto státě, například pár dní v měsíci. Vykonával-li pracovník činnost ve více státech ještě před květnem 2010, použijí se na něj dle přechodných ustanovení stávající pravidla, nemusí tedy pro pokračování účasti v domovském sociálním zabezpečení zvyšovat podíl činnosti v domovském státě. Situace nově vzniklá po 1. květnu 2010 bude nicméně posuzována již podle nových pravidel, a bude tedy důležitý rozsah činnosti vykonávané v domovském státě.

3 Další změny

Od sedmdesátých let 20. století došlo k významnému technickému pokroku, a tak je pochopitelná snaha orgánů EU promítnout nové způsoby komunikace také do spolupráce členských států v oblasti sociálního zabezpečení. Nová nařízení určují elektronickou výměnu informací mezi institucemi sociálního zabezpečení dotčených států jako povinnou, i když až po uplynutí nejvýše dvouletého přechodného období. Dosud používané formuláře řady E (E101, E301 atd.) by měly být postupně nahrazovány elektronicky vyměňovanými informacemi, papírová podoba dokumentů bude zachována pouze při komunikaci s dotčenou osobou nebo v jinak zdůvodněných situacích.

Úzká spolupráce mezi členskými státy by se měla projevit také možností zpochybnit určení příslušného systému sociálního zabezpečení provedeného institucí sociálního zabezpečení druhého členského státu. Bude-li mít jeden členský stát pochybnosti o správnosti dokumentu vystaveného

druhým státem, může dle přesně stanoveného postupu tyto pochybnosti přednést a případně dosáhnout zrušení tohoto dokumentu.

4 Příklady

Příklad 1a

Vyslání

Osoba samostatně výdělečně činná, poskytující na základě živnostenského listu služby v oblasti softwaru, má svou provozovnu v Brně, kde také trvale žije. Kvůli zakázce pro rakouskou společnost bude třináct měsíců programovat v bratislavské pobočce této společnosti.

Pokud by se použilo základní pravidlo účasti v zemi výkonu činnosti, musela by se tato osoba kvůli těmto třinácti měsícům registrovat k sociálnímu zabezpečení (a případně jednotlivým podsystemům, například zdravotnímu pojištění) na Slovensku a odvádět tamější pojistné.

Jestliže si však tento podnikatel ponechá český živnostenský list a bude mít stále provozovnu a centrum své podnikatelské aktivity v Brně, kam se po třináctiměsíčním vyslání na Slovensko vrátí, bude po dobu vyslání pojištěn v České republice – bude platit české pojistné a bude mít nárok na dávky dle českých předpisů. Podnikatel by měl zamýšlené vyslání ohlásit české správě sociálního zabezpečení, která jeho situaci ohlásí slovenským úřadům.

Souhlas slovenských úřadů není vyžadován, mohly by však v případě pochybností o správnosti určení příslušnosti k českým předpisům sdělit českým úřadům sociálního zabezpečení své námitky a dožadovat se přezkoumání situace dané osoby.

Na rozdíl od výše uvedeného postupu platného od května 2010 by podle dosud platných koordinačních nařízení nebylo možné vzhledem k délce vyslání na Slovensko (nad 12 měsíců) pokračovat v účasti v českém systému.

Příklad 1b

Vyslání

Stejná situace by byla i v případě zaměstnance, kdy by se však posuzovala trvalá vazba mezi zaměstnancem a jeho domovským zaměstnavatelem.

Pokud by byl zaměstnanec například poskytnut k dispozici slovenské společnosti, která by určovala jeho pracovní úkoly a řídila jeho práci (tzv. pronájem pracovní síly), byla by tato vazba považována za přerušenu a na dotyčného zaměstnance by se nevztahovala pravidla určení příslušnosti k systému sociálního zabezpečení v případě vyslání. Musel by se tedy buď účastnit po dobu práce na Slovensku slovenského systému, nebo by musel společně se svým zaměstnavatelem požádat české a slovenské úřady o udělení výjimky dle článku 16 nařízení č. 883/2004 na základě souhlasu obou těchto úřadů.

Příklad 2

Výkon práce ve více zemích

Obchodní zástupce české společnosti má na starosti prodej výrobků na polském, slovenském a německém trhu, přičemž se svou rodinou žije v Polsku.

Podle základního pravidla (účast na pojištění v zemi výkonu práce) u něj nelze určit, kde má platit pojistné. Dle zvláštního postupu pro případ výkonu práce ve více zemích se dosud jednoznačně účastnil sociálního zabezpečení v Polsku, jelikož v této zemi pracuje a zároveň zde má své bydliště.

Dle nových pravidel bude nutné sledovat, jakou část své pracovní doby tento pracovník stráví v jednotlivých zemích, případně jakou odměnu za práci v jednotlivých zemích dostává. Jestliže by v Polsku pracoval jen minimální dobu, např. dva dny v měsíci (tedy cca 10 % pracovní doby), a dostával by za tuto práci odměnu přiměřenou strávenému času, nemohl by se automaticky účastnit polského sociálního zabezpečení, protože by v Polsku nevykonával podstatnou část své činnosti. V tomto případě by se musel účastnit sociálního zabezpečení v zemi sídla svého zaměstnavatele, tedy v České republice.

5 Závěr

Koordinační pravidla v oblasti sociálního zabezpečení se ve své nové podobě dotknou velké většiny obyvatel EU. Vzhledem k tomu, že mohou významným způsobem ovlivnit nejen pojistné, ale i běžně poskytované dávky (například zdravotní péči, podporu v nezaměstnanosti nebo nemocenské), je vhodné věnovat jejich správnému uplatnění dostatečnou pozornost.



Daň z přidané hodnoty: praktické využití nejnovější judikatury Evropského soudního dvora

Ing. Tomáš Brandejs, daňový poradce, č. osvědčení 3191

■ Reprografická činnost – Pojmy „dodání zboží“ a „poskytování služeb“

Podle rozsudku ESD ze dne 11. 2. 2010, C-88/09 Graphic Procédé, <http://eur-lex.europa.eu>

Článek 5 odst. 1 Šesté směrnice Rady 77/388/EHS musí být vykládán v tom smyslu, že reprografická činnost naplňuje znaky dodání zboží, pokud se omezuje na prosté rozmnožení dokumentů na nosiče, přičemž právo s nimi nakládat je převedeno z reprografa na zákazníka, který si kopie originálu objednal. Taková činnost však musí být kvalifikována jako „poskytování služeb“ ve smyslu čl. 6 odst. 1 této směrnice, pokud je patrné, že jsou s touto činností spojeny doplňkové služby, které mohou být vzhledem ke svému významu pro jejich příjemce, k času nezbytnému k jejich provedení, ke zpracování, jež si vyžadují původní dokumenty, a k podílu na celkových nákladech, které toto poskytování služeb představuje, převládající v poměru k dodání zboží, takže pro jejich příjemce představují samotný cíl.

Související ustanovení:

- § 4 odst. 2 a § 13 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Související rozhodnutí:

- C-231/94 Faaborg-Gelting Linien,
- C-41/04 Levob Verzekeringen,
- C-111/05 Aktiebolaget NN.

Kritéria rozlišení, zda je pro účely DPH určitou transakcí potřeba vnímat jako dodání zboží nebo jako poskytnutí služby, jsou odbornou veřejností diskutována již řadu let. Dalším materiálem, ze kterého lze při jejich hledání čerpat, je nedávné rozhodnutí Evropského soudního dvora v případě C-88/09 Graphic Procédé.

Společnost Graphic Procédé poskytovala kopírovací služby. Zákazník přinesl originál a dostal zpět tento originál a jeho kopii či více kopií (v rozsudku se přímo uvádí, že počty kopií se pohybovaly v rozmezí od jedné po několik stovek). Spor se vedl o to, zda Graphic Procédé dodávala zboží nebo poskytovala služby, přitom došlo na otázku na základě jakých kritérií je toto možné určit.

Evropský soudní dvůr upozornil na to, že jde o plnění, které je tvořeno souborem dílčích plnění a úkonů. Uvedl, že nejde o pouhé rozmnožení původních dokumentů, ale že je s tímto vždy spojena rovněž volba a nastavení fotokopírek, jakož i sestavení, brožování dokumentů a seřazení kopií. ESD proto nejprve prozkoumal to, zda jde vůbec

o jediné plnění nebo zda by mohlo jít jak o poskytování zboží tak i o dodávku služeb. V tomto ohledu připomenul, že dvě a více plnění je třeba obvykle považovat za oddělená a samostatná, ledaže by šlo o plnění hospodářsky tak těsně spojená, že jejich rozdělení by bylo umělé. ESD se přiklonil k závěru, že dodávka společnosti Graphic Procédé je jediným plněním. Podle jeho názoru všechny prvky, které tvoří tuto dodávku (rozmnožení ve více či méně vysokém počtu výtisků, nastavení fotokopírek, seřazení kopií apod.) jsou nezbytnými pro reprografickou činnost a vzájemně jsou velmi úzce spjaty.

Evropský soudní dvůr teprve na tomto místě přezkoumal, zda toto jediné komplexní plnění má být kvalifikováno jako dodání zboží nebo poskytování služeb. Hledal z toho důvodu převládající prvky plnění, které plnění dávají jeho charakter. Uvedl, že samotným cílem činnosti společnosti Graphic Procédé je poskytnout zákazníkům kopie originálu, který mu zákazníci předem dodali, zatímco sestavení a seřazení těchto kopií před jejich předáním je pouhým prostředkem k poskytnutí služby za co nejlepších podmínek.

Evropský soudní dvůr se tak přiklonil k tomu, že společnost Graphic Procédé dodává zboží, nicméně ještě testoval další dvě kritéria, která je nutné splnit, aby transakce skutečně byla dodáním zboží pro účely DPH. Za prvé musí existovat hmotný majetek. O tom ESD uvažoval jako o jasně splněném kritériu („je patrné, že cílem reprografické činnosti je právě výroba kopií na nosiči, kterým je v tomto případě papír“, bod 27 rozsudku). Druhým kritériem

je to, že hmotný majetek musí být převeden tak, že zákazník bude důsledkem tohoto dodání oprávněn k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byl jeho vlastníkem. I to ESD spatřoval jako splněné, viz bod 29 rozhodnutí:

„Ve věci v původním řízení přitom předání kopií reprografem zákazníkovi, který si je objednal, odpovídá převodu práva nakládat s nimi jako vlastníkem ve smyslu čl. 5 odst. 1 šesté směrnice. Tento převod se týká právě nosičů, v projednávaném případě listů papíru, na které bylo rozmnožení provedeno, tedy nosičů, které před jejich předáním zákazníkovi vlastnil reprograf. Jelikož reprografův zákazník nebyl nikdy zbaven práva nakládat s nehmotným obsahem kopií, který vyplývá z originálu dodaného zákazníkovi, transakce uzavřená s reprografem se týká výhradně nosičů umožňujících předání kopií. Reprografem fakturovaná cena za provedené kopie vskutku není určena s přihlédnutím k duševní hodnotě originálu, nýbrž k technickým vlastnostem kopií, které mají být provedeny, jakož i k počtu objednaných výtisků.“

Evropský soudní dvůr se tak přiklonil k tomu, že je společnost Graphic Procédé dodáváno zboží, pokud se omezuje na prosté rozmnožení dokumentů na nosiče. Na druhou stranu však připustil, že z předkládajícího spisu nemusely být zřejmé všechny okolnosti, za kterých je tato činnost vykonávána. Zejména tak podle ESD může docházet k tomu, že se činnost společnosti Graphic Procédé nemusí omezovat na prosté rozmnožení originálu, ale může být spojena s různými doplňkovými službami. ESD zde uvádí jako příklad konzultace nebo přizpůsobení a úpravu originálu podle přání zákazníka za účelem výroby modifikovaných kopií.

Finální slovo tak dle ESD přísluší předkládajícímu národnímu soudu. Teprve jeho rolí je ověřit, zda plnění související s rozmnožením originálu jsou zanedbatelná nebo zda naopak pro příjemce představují samotný cíl přesahující prosté rozmnožení. V posledně jmenovaném případě by pak měla dodávka charakter poskytování služeb. ESD přitom uvedl následující kritéria, která je potřeba posoudit pro přezkoumání této otázky národním soudem:

- význam těchto doprovodných pro zákazníka,
- rozsah zpracování původního dokumentu dodaného zákazníkem,
- čas nezbytný k výkonu těchto plnění a
- podíl na celkových nákladech.

Dostává se nám tak do rukou opět rozhodnutí ESD, které vyznívá poněkud do ztracena. Podle všeho se vždy budeme pohybovat v rovině určitých pochybností tehdy, a často při řešení konkrétního případu v praxi dojdeme pouze do fáze zjištění, že testování některého z kritérií má nejspíše připadat v úvahu. Je však již jen obtížné představitelné, že daná nekonkrétní kritéria budeme následně moci otestovat řádně a vyvodit z nich jednoznačný závěr. V tomto směru je škoda, že judikát není o něco více zpracovaný. Ale na určitou praktickou neuchopitelnost mnohých rozhodnutí ESD jsme si už koneckonců zvykli.

V jednom je však rozsudek zcela kategorický: pokud se dodavatel omezuje na prosté rozmnožení dokumentů na nosiče, jde o dodání zboží. To by mohlo mít vliv na praxi komerčních kopírovacích středisek, které v zásadě své plnění chápou jako poskytnutí služeb. Přehodnocení praktického přístupu tak bude nejspíše nutností.

Inzerce



ZÁKON O DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY. KOMENTÁŘ 3., aktualizované vydání

Milena Drábová, Olga Holubová, Milan Tomíček

- Praktický průvodce při řešení výkladových problémů vznikajících při každodenní aplikaci zákona o dani z přidané hodnoty.
- Od 1. ledna roku 2010 se zásadním způsobem změnila pravidla pro stanovení místa plnění u služeb, která platila desítky let, nové vydání komentáře tyto změny zahrnuje.
- Přináší nový, v české odborné literatuře ojedinělý a komplexní, pohled na problematiku DPH.
- Seznamuje s komunitárním právem a dostupnou judikaturou Evropského soudního dvora týkající se DPH a jejím možným využitím v praxi.
- Rozebírá praktické uplatňování DPH na konkrétních případech na základě vzájemného vztahu jednotlivých ustanovení Směrnice 2006/112/ES a zákona o dani z přidané hodnoty.
- Upozorňuje čtenáře na rozpor mezi tuzemskou a komunitární právní úpravou a možná rizika související s uskutečněním transakcí se subjekty zejména z jiných členských států EU.
- Obsahuje informace o publikovaných stanoviscích Ministerstva financí ČR a o závěrech jednání koordinačních výborů Komory daňových poradců ČR a Ministerstva financí ČR.

Stran 660, cena 695 Kč. Vychází v dubnu 2010

Průběžná aktualizace komentáře ke stažení na internetových stránkách www.aktualizaceknih.cz

Publikaci lze objednat na www.wkcr.cz, email obchod@wkcr.cz, tel. 246 040 400 nebo na adrese Wolters Kluwer ČR, a. s., U Nákladového ndraží 6, 130 00 Praha 3. Při osobním nákupu přímo v nakladatelství získáte slevu 15 %.

Vybráno ze soudní judikatury správního soudnictví České republiky

Ing. Radek Lančík, daňový poradce, č. osvědčení 910

■ Správa daní: Důvody pro neprominutí příslušenství daně

Podle rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 20. 1. 2010, čj. 30 Ca 73/2007-85, www.nssoud.cz.

Důvody pro neprominutí penále musí být vždy uvedeny v odůvodnění rozhodnutí, aby bylo možné přezkoumat vyloučení libovůle či svévole v rozhodování správního orgánu.

Související ustanovení:

- § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.

Související rozhodnutí:

- rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, čj. 8 Afs 85/2007-54.

Návrhem na zahájení řízení podaným u Krajského soudu v Brně dne 19. 3. 2007 se žalobce domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 1. 2007, čj. 2169/07/341910/6367, kterým žalovaný podle ustanovení § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „d. ř.“) zamítnul žádost žalobce o prominutí příslušenství daně z přidané hodnoty.

Žalobce důvod k prominutí daně spatřuje v tom, že ust. § 63 d. ř. staví daňový nedoplatek obecně na jakékoliv prodlení se zaplacením splatné částky daně, aniž by byly bližším způsobem rozlišeny důvody, vedoucí ke vzniku prodlení. Penále by mělo být výchovného charakteru a jeho výše by měla odpovídat úroku, který by daňový subjekt musel zaplatit, pokud by si obdobnou částku vypůjčil od peněžního ústavu. V případě žalobce by se jednalo o úrok ve výši 4,0–4,5 % p. a. za období leden až duben a úrok ve výši 3,8–4,1 % p. a. za období květen až prosinec. V případě žalobce pak nevzniklo penále z důvodu krácení daňového nedoplatku. Daňový nedoplatek vznikl tak, že se daňový poradce při zpracování podkladů k řádným daňovým přiznáním k DPH dopustil chyby a nesprávně sečetl údaje o uskutečněných zdanitelných plněních, čímž byla vykázána nižší DPH na výstupu. Žalobce tuto chybu napravit podáním dodatečných daňových přiznání, kde na výstupu již byla uvedena vyšší DPH. Daňový nedoplatek byl řádně přiznán na základě dodatečných daňových přiznání. Byl však pozdě zaplacen. Z těchto důvodů se jeví

předepsané penále z tohoto daňového nedoplatku jako vysoké a tvrdé. Žalobce ve své žádosti rovněž odkázal na Směrnici o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy, která se zabývá otázkou přiměřenosti penále. V bodu 4.28. se uvádí, že uložení nadmíru velké pokuty či penále za neúmyslné jednání založené na pouhé existenci nahlášení nižší částky by bylo nepatřičně tvrdé, vzniklo-li by spíše z důvodu chyby v dobré víře než zanedbáním nebo skutečným úmyslem vyhnout se dani. Žalobce požádalo zohlednění neúmyslného jednání a navrhl, aby penále bylo prominuto ve výši přesahující úrok ve výši 4,0 % – 4,5 % p. a. za období leden až duben a úrok ve výši 3,8 % – 4,1 % p. a. za období květen až prosinec Z daňového nedoplatku. Žalobce závěrem v žádosti uvedl, že dosud neobdržel veřejnou podporu v režimu “de minimis”, podle Nařízení komise (ES) č. 69/2001.

Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 22. 6. 2007, čj. 30 Ca 73/2007-16 byla žaloba odmítnuta. Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2009, čj. 8 Afs 85/2007-53 bylo usnesení Krajského soudu v Brně zrušeno a věc mu vrácena k dalšímu řízení.

V rozhodnutí o prominutí příslušenství daně je uvedeno, že žalovaný posoudil žádost žalobce doručenou dne 27. 12. 2006, čj. 88784/06/341910/6376 o prominutí příslušenství daně na dani z přidané hodnoty a podle ust. § 55 a d. ř. a vyhlášky č. 299/1993 Sb., kterou se zmocňuje územní finanční orgány k promíjení příslušenství daně a rozhodl ji zamítnout. V odůvodnění rozhodnutí je pak uvedeno, že po posouzení skutečností uvedených v žádosti o prominutí příslušenství daně podle ust. § 55 a d. ř. a skutečností obsažených v souvisejícím daňovém spisu neshledal žalovaný v předepsaném penále tvrdost zákona, a proto rozhodl, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

V dané věci je tedy ze správního spisu patrné, že z výroku rozhodnutí ze dne 11. 1. 2007, čj. 2169/07/341910/6367,

ani z jeho obsahu není jednoznačně zřejmé, o kterém konkrétním příslušenství, resp. příslušenstvích daně z přidané hodnoty, se v rozhodnutí jednalo neboť příslušenství nebylo řádně specifikováno, s ohledem na to, že v žádosti bylo žádáno o prominutí několika příslušenství daně z přidané hodnoty. Žalovaný byl povinen v zájmu právní jistoty zcela jednoznačně určit předmět rozhodování a se zřetelem na to, že žádost obsahovala de facto více žádostí, měl žalovaný povinnost řádně identifikovat předmět svého rozhodování.

Vzhledem k tomu že podle § 58 zákona o správě daní a poplatků se příslušenstvím daně rozumí penále, zvýšení daně, náklady daňového řízení, úroky a pokuty uložené podle tohoto nebo jiného daňového zákona a že příslušenství daně s výjimkou pokut sleduje osud daně, nestanoví-li správce daně svým rozhodnutím jinak, je z daného naprosto zřejmé, že příslušenství daně se vždy pojí ke konkrétní dani a je na ní závislé. Jelikož je příslušenství daně vázáno na konkrétní daň, je případné, aby součástí identifikace příslušenství rozhodnutí byla i specifikace konkrétní daně na niž se váže. Takovou identifikaci může být především uvedení zdaňovacího období pro daň, na niž se příslušenství váže, není-li příslušenství jednoznačně identifikováno jiným způsobem nebo z jiných okolností není zcela zřejmé, o jaké konkrétní příslušenství se jedná. Rozhodl-li by žalovaný o předmětné žádosti o prominutí daně z přidané hodnoty komplexně, tedy o příslušenství předmětné daně za všechna v žádosti uvedená zdaňovací období, v takovém případě by zcela postačovalo, pokud by žalovaný uvedl celkovou částku předmětného příslušenství, která by předmět řízení jasně určovala.

Z předmětného rozhodnutí je však pouze patrné, že se vztahovalo k příslušenství daně z přidané hodnoty. Z takového určení předmětu řízení však není zřejmé, zda žalovaný rozhodoval o příslušenství daně z přidané hodnoty jako celku, tedy za všechna příslušenství předmětné daně v žádosti uvedená, nebo pouze o některých z nich. Ani z obsahu rozhodnutí není seznatelné, o kterém příslušenství daně bylo vlastně rozhodnuto. V daném případě bylo tedy nezbytné příslušenství daně konkretizovat, což však žalovaný neučinil.

Krajský soud v Brně má za to, že je nezbytné, aby z výroku rozhodnutí bylo jednoznačně zřejmé, co je předmětem řízení. Absence jednoznačného určení předmětu řízení v výroku rozhodnutí je zcela zásadní vadou, která je umocněna tím, není-li možno předmět řízení dovodit ani z celého odůvodnění rozhodnutí. Nejasné označení předmětu řízení ve výroku rozhodnutí, které vyvolává pochybnosti o tom, co vlastně předmětem řízení je, má za následek nesrozumitelnost takového rozhodnutí. V nyní projednávané věci nastala situace, kdy ani z celého obsahu rozhodnutí není jednoznačně patrné, o čem bylo vlastně rozhodnuto, resp. o kterém konkrétním příslušenství bylo rozhodnuto. Je zde tedy dána nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti rozhodnutí v smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 11. 2009, čj. 9 Afs 71/2009-55).

V dané věci odůvodnění napadeného rozhodnutí neumožňuje jeho řádný přezkum, zejména **vyloučení svévolného rozhodování a překročení mezí správního uvážení**. Žalovaný v svém rozhodnutí zcela opomenul uvést jakoukoli hlubší správní úvahu na základě čeho neshledal skutečnosti, které uváděl žalobce, tj. vznik daňového nedoplatku v důsledku neúmyslného pochybení jeho daňového poradce, následné podání dodatečného daňového přiznání včetně úhrady daně důvodem k prominutí daně. Žalobce také nežádal o prominutí penále v celém rozsahu, ale ve výši přesahující úrok ve výši 4,0 – 4,5 % p. a. za období leden až duben a úrok ve výši 3,8 – 4,1 % za období květen až prosinec (žalobce zde odkázal na Zprávu komise pro fiskální záležitosti OECD). Ani s touto argumentací žalobce se žalovaný nijak nevypořádal. Přitom úhrada daně, z níž je předepsáno příslušenství daně je jedním z důvodů pro možnost prominutí daně (Pokyn Ministerstva financí č. DS-129). Na základě předestřeného dospěl Krajský soud v Brně k závěru, že rozhodnutí žalovaného **není řádné a vylučující libovůli správního orgánu**.

Krajský soud v Brně proto rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 1. 2007, čj. 2169/07/341910/6367 zrušil pro vady řízení a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Vybráno ze soudní judikatury správního soudnictví České republiky

Mgr. Ing. Hana Skalická, Ph.D., BA, advokátka, č. osvědčení 12655

■ Vázanost správce daně rozhodčím nálezem o neplatnosti plné moci

Podle rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2010, čj. 9 Afs 119/2009-47 a čj. 9 Afs 120/2009-47, www.nssoud.cz

S ohledem na charakter řešené sporné otázky nemůže předmětný rozhodčí nález v tomto konkrétním případě bezprostředně zavazovat správce daně v daňovém řízení. Tyto skutečnosti přísluší přezkoumávat pouze nadřízenému finančnímu orgánu v řízení o řádných, resp. mimořádných, opravných prostředcích, popř. soudům ve správním soudnictví.

Související ustanovení:

- § 28 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků,
- zákon č. 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a o výkonu rozhodčích nálezů.

Související rozhodnutí:

- rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 2. 2004, čj. 6 A 101/2002-52; ze dne 15. 11. 2007, č. j. 7 Afs 56/2004 – 114,
- rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 22. 2. 2007, sp. zn. 33 Odo 129/2005,
- nálezy Ústavního soudu ze dne 30. 10. 2003, sp. zn. I. ÚS 433/01; ze dne 14. 9. 1994, sp. zn. IV. ÚS 43/94,
- usnesení Ústavního soudu ze dne 15. 7. 2002, sp. zn. IV. ÚS 174/02; ze dne 4. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 511/03,
- rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 15. 11. 1995, sp. zn. 10 Cmo 414/95.

Oba tyto identické případy se týkaly situace, kdy rozhodčím nálezem bylo určeno, že plná moc, kterou daňový subjekt udělil svému zástupci pro daňové řízení a která byla založena ve spise daňového subjektu, je pro svou neurčitost absolutně neplatná. Vzhledem k tomu, že rozhodčí nález, který nebyl v rámci rozhodčího řízení ani poté nikým napaden postupem, který umožňuje zákon č. 216/1994 Sb., o rozhodčím řízení a o výkonu rozhodčích nálezů (dále jen „ZoŘŘ“), má účinky pravomocného rozsudku a je soudně vykonatelný, nabízí se otázka, zda-li je tímto rozhodčím nálezem správce daně vázán ve smyslu § 28 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“).

Ustanovení § 28 odst. 1 ZSDP totiž zní: „Vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Jinak si může správce daně o takové otázce učinit úsudek

nebo dát příslušnému orgánu podnět k řízení.“ Z výše uvedeného vyplývá, že správce daně má jednoznačně prostor pro správní uvážení v situaci, kdy neexistuje pravomocné rozhodnutí příslušného orgánu. Platí však tento závěr i v situaci, kdy o předběžné otázce rozhodne orgán, který nemá pravomoc?

Zrekapitulujme si krátce fakta případu. Daňový subjekt dne 1. 9. 2003 zmocnil fyzickou osobu k zastupování, cit: „ve všech věcech mezi mnou a Finančním úřadem“. Plná moc obsahuje jméno, příjmení, rodné číslo a adresu zmocnitele, jeho podpis a vyjádření zmocněnce včetně jeho podpisu, že plnou moc v celém rozsahu přijímá. Tuto plnou moc správce daně dne 10. 9. 2003 založil do spisu daňového subjektu. Téměř o pět let později správce daně ukončil vytýkáací řízení vydáním platebního výměru, který doručil dne 27. 3. 2008 zástupkyni daňového subjektu na základě výše uvedené plné moci. Zástupkyně daňového subjektu podala dne 14. 5. 2008 odvolání proti platebnímu výměru, které správce daně rozhodnutím ze dne 26. 5. 2008 jako opožděné zamítl. Proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání se daňový subjekt odvolal, přičemž argumentoval tím, že doručení platebního výměru jeho zástupkyni ani další úkony zástupkyně nemohou být posuzovány jako účinné, neboť plná moc, kterou své zástupkyni udělil, je absolutně neplatná. Na podporu svého tvrzení předložil rozhodčí nález vydaný dne 21. 5. 2008 rozhodcem, kde je uvedeno, že tato plná moc je pro svou neurčitost absolutně neplatným právním úkonem. Finanční ředitelství v Hradci Králové podané odvolání zamítlo s odůvodněním, že rozhodčí nález přiložený k odvolání byl vydán ve věci, která nepřísluší do pravomoci rozhodce a že tento rozhodčí nález byl daňovým subjektem opatřen zcela účelově s cílem vyhnout se následkům zmeškání odvolací lhůty. Nehledě na to, že zástupkyně daňového subjektu na základě této plné moci jednala se správcem daně v daňovém řízení někdy dokonce za přítomnosti daňového subjektu a nikdy dříve nedošlo ke zpochybnění tohoto zmocnění.

Daňový subjekt se s tímto rozhodnutím nehodlal smířit, tudíž ho napadl správní žalobou. Krajský soud dospěl k závěru, že žaloba je důvodná, neboť rozhodčí nález nebyl žádným z účastníků zpochybněn postupem, který umožňuje ZoŘ, tudíž nabyt dnem doručení účinků pravomocného rozhodnutí a takto je třeba jej vnímat i ve vztahu k následkům spojeným s postupem při doručování rozhodnutí daňovými orgány. § 28 ZoŘ zní jasně: „Rozhodčí nález, který nelze přezkoumat podle § 27, nebo u něhož marně uplynula lhůta k podání žádosti o přezkoumání podle § 27, nabývá dnem doručení účinku pravomocného soudního rozhodnutí a je soudně vykonatelný.“ Krajský soud uvedl, že nesouhlasí s názorem Finančního ředitelství v Hradci Králové o tom, že v tomto případě nebyla dána pravomoc rozhodce a dále zdůraznil, že bylo povinností správce daně náležitě posoudit plnou moc a v případě nejasností vyzvat daňový subjekt k jejímu upřesnění.

Proti tomuto rozsudku byla podána kasační stížnost ze strany Finančního ředitelství v Hradci Králové, které Nejvyšší správní soud vyhověl. Odůvodnění této kasační stížnosti je však poměrně diskutabilní, neboť se vůbec nevyjadřuje k podstatě sporu – tj. k tomu, že rozhodčí nález byl vydán subjektem, který k jeho vydání neměl pravomoc. Nejvyšší správní soud nejprve rozebírá, co se rozumí zastoupením, odkazuje na § 35 odst. 2 občanského zákoníku, podle nějž je právní úkony vyjádřené slovy třeba vykládat zejména podle vůle toho, kdo právní úkon učinil a uvádí judikaturu Nejvyššího soudu i Nejvyššího správního soudu ohledně toho, že je nutno zdůraznit vůli zastoupeného zástupce. Dále uvádí, že ZSDP nedává v daňovém řízení žádnému orgánu možnost zasahovat do smluvní volnosti daňového subjektu o volbě zástupce. S tímto vším lze souhlasit, avšak toto se zdá být v odůvodnění rozsudku jaksi navíc, neboť to vůbec nebylo předmětem sporu.

Nejvyšší správní soud rovněž vyslovuje pochybnosti o tom, zda rozhodce měl pravomoc posuzovat platnost plné moci, ovšem konstatujíc, že mu v tomto řízení toto nepřísluší posuzovat. NSS se vůbec nevyjádřil k tomu, jaké důsledky by pro daňové řízení mělo, pokud by správce daně v návaznosti na § 28 ZSDP respektoval rozhodnutí orgánu, který neměl pravomoc takové rozhodnutí učinit.

Arbitrabilitu sporu upravuje § 2 ZoŘ a to tak, že rozhodci mají pravomoc rozhodovat o majetkových sporech, k jejichž projednání a rozhodnutí by jinak byla dána pravomoc soudu o nichž lze uzavřít smír, s výjimkou sporů vzniklých v souvislosti s výkonem rozhodnutí a incidenčních

sporů. Základem pravomoci rozhodců je smluvní vztah mezi stranami, avšak pouze v tom rámci, v jakém je rozhodčí řízení začleněno do systému právní ochrany konkrétního státu, tedy do prostoru, který je rozhodčímu řízení vymezen mocí veřejnou na základě právní úpravy rozhodčího řízení národního původu. Přestože se arbitrabilita sporu v praxi vykládá velice široce, mám rovněž pochybnosti o tom, že spor byl arbitrabilní.

Na rozdíl od NSS bych však zásadní důvod, proč správce daně není rozhodnutím rozhodce v tomto případě vázán, viděla právě v tom, že rozhodce neměl pravomoc o neplatnosti plné moci rozhodovat, neboť se nejedná o majetkový spor. Jelikož tedy rozhodl orgán nepřislušný, a § 28 ZSDP hovoří o tom, že správce daně je vázán pouze pravomocným rozhodnutím **příslušného orgánu**, mohl si učinit úsudek o platnosti plné moci sám. Na podporu této argumentace uvádím i rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 6 A 101/2002-52 ze dne 24. 2. 2004, kde ačkoli se hmotně právně rozhodovalo o ukončení platnosti rozhodnutí o vyhlášení rybářského revíru, procesně měla v tomto význam rovněž předběžná otázka velice podobná naší situaci. Rozhodnutí, kterým byl vázán správní orgán v rámci předběžné otázky totiž rovněž učinil orgán, který neměl pravomoc takové rozhodnutí vydat. V řízení se postupovalo podle starého správního řádu (tj. zákon č. 71/1967 Sb.), v němž znění ustanovení upravujícího předběžnou otázku (§ 40) bylo totožné se současným zněním § 28 ZSDP. Nejvyšší správní soud k tomu uvedl: „*Předtím, než správní orgán posoudí v řízení se vyskytnuvší předběžnou otázku jako otázku již vyřešenou rozhodnutím jiného, k tomu příslušného orgánu, musí si být jist, že takový orgán vůbec má zákonnou možnost či pravomoc o takové otázce v rámci svého řízení rozhodovat. Zjistí-li, že nikoliv, pak musí buďto sám předběžnou otázku vyřešit, nebo dát podnět k jejímu vyřešení příslušnému orgánu. V žádném případě pak nemůže správní orgán v odůvodnění svého rozhodnutí vyřešení předběžné otázky obejít.*“ Na tento judikát však NSS v tomto řízení neodkázal.

Z výše uvedeného podle mého názoru vyplývá, že správce daně by měl mít prostor pro správní uvážení ve všech případech, kdy o předběžné otázce rozhodne orgán, který k tomu nemá pravomoc (příslušnost). Nejvyšší správní soud se k tomuto však nevyjádřil a došel pouze k závěru, že v tomto případě správce daně není rozhodčím nálezem vázán a že zákonnost postupu správce daně přísluší přezkoumávat pouze nadřízenému finančnímu orgánu v řízení o řádných, resp. mimořádných opravných prostředcích, popř. soudům ve správním soudnictví.

Z jednání Prezidia dne 29. 3. 2010

Ing. Radek Neužil, LL.M., tajemník KDP ČR

Daňové poradenství

■ Žádosti o přerušení výkonu daňového poradenství

Prezidium schválilo pět žádostí o přerušení výkonu daňového poradenství v souladu s čl. 3 odst. 5 Stanov Komory.

■ Směrnice KDP ČR pro ustanovení daňového poradce podle daňového řádu

Prezidium vzalo na vědomí předložené návrhy směrnic KDP ČR k ustanovení daňového poradce podle nového zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, který nabude účinnosti dne 1. 1. 2011. Směrnice byly zpracovány na společném zasedání Sekce pro otázky profese daňového poradce a Sekce správy daní a poplatků dne 11. 3. 2010. Prezidium konstatovalo, že ustanovení daňového poradce dle § 26 daňového řádu (zástupce v daňovém řízení pro nekontaktní osoby) se bude vztahovat na všechny daňové poradce s přihlédnutím k regionu a specializaci. Druhá směrnice podle § 255 daňového řádu dopadá na situace, kdy se chce správce daně seznámit s písemnostmi, které obsahují skutečnosti, na něž se vztahuje povinnost mlčenlivosti daňového poradce (tedy většinou v kanceláři daňového poradce).

Prezidium rozhodlo směrnice dopracovat a předložit na letní zasedání Prezidia. K této problematice bude zároveň zorganizován pracovní seminář, kterého by se měli účastnit zástupci Sekce pro otázky profese daňového poradce a Sekce správy daní a poplatků s lektory, kteří mají praktické zkušenosti s obdobnými úkony. Diskuse k této problematice bude pokračovat na společném zasedání Prezidia a Odborného kolegia dne 19. 4. 2010.

Právnícké osoby

■ Systém plateb právníckých osob

Prezidium v souladu s doporučením Dozorčí komise KDP projednalo dne 29. 3. 2010 problematiku systému plateb právníckých osob evidovaných Komorou a zvážilo doplňující stanoviska zpracovaná k této věci. Na základě rozborů Prezidium hlasovalo o třech variantách dalšího postupu ve věci nastavení plateb právníckých osob.

V první variantě na základě zkonstatování právní nejistoty nastavení systému plateb právníckých osob Prezidium rozhodne o zrušení Opatření Prezidia č. 1/2009 z 15. 12. 2009, a to zpětně. Všechny platby právníckých osob uhrazené dosud na základě tohoto Opatření budou Komorou vráceny. Pro tuto variantu hlasovaly Ing. Alena Foukalová a Ing. Jana Vlková. Proti této variantě hlasovali čtyři z přítomných členů Prezidia, jeden se hlasování zdržel.

Podle druhé varianty Prezidium KDP ČR pokládá Opatření Prezidia č. 1/2009 z 15. 12. 2009 za plně souladné s právní úpravou a rozhodne, že neuhrazené příspěvky právníckých osob na základě tohoto Opatření budou vymáhány, a to i soudní cestou. Dosud uhrazené příspěvky Komora nebude vracet. Pro tuto variantu nehlasoval žádný člen Prezidia. Proti hlasovalo všech sedm členů.

Podle třetí varianty Prezidium KDP ČR nepokládá dosavadní postup v otázce plateb právníckých osob včetně přijetí Opatření Prezidia č. 1/2009 z 15. 12. 2009 za jednoznačně nesouladný s právní úpravou. S ohledem na určitou právní nejistotu a existenci odlišných právních názorů na tuto problematiku není možné předjímat jednoznačný závěr případných soudních sporů s právníckými osobami. Vzhledem k časové náročnosti spojené s dalším postupem v této věci Prezidium rozhodlo, že Komora vrátí platby těm právníckým osobám, které Komorě písemně sdělí, že platba byla dle jejich názoru uskutečněna v rozporu s právními předpisy. Pro tuto variantu hlasovalo pět členů Prezidia. Proti tomuto rozhodnutí hlasovaly Ing. Alena Foukalová a Ing. Jana Vlková.

Na základě hlasování byla přijata varianta třetí.

Prezidium dále uložilo kanceláři KDP zpracovat právní rozbor dalšího postupu a připravit podklady pro jednání Valné hromady KDP ČR do 30. 6. 2010 tak, aby bylo možné se věcí zabývat na letním zasedání Prezidia.

Prezidium na základě doporučení Dozorčí komise rozhodlo projednat s Ministerstvem financí novelu zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců ČR.

Dále Prezidium rozhodlo zveřejnit na webu www.kdpcr.org právní stanoviska vyžádaná Komorou k této problematice.

Pojištění

■ Dodatek rámcové pojistné smlouvy

Prezidium schválilo návrh dodatku č. 3 rámcové pojistné smlouvy pro pojištění škod po smrti daňového poradce. Nabídka snižuje platbu pojistného na 1 % z předepsaného pojistného.

■ Zpravodaj GrECa

Prezidium vzalo na vědomí zpravodaj GrECa č. 1/2010, který obsahuje aktuální informace k profesnímu pojištění. Prezidium uložilo kanceláři Komory po doplnění zveřejnit zpravodaj na webu www.kdpcr.org.

■ Nabídka nového pojistného produktu

Prezidium vzalo na vědomí souhrn informací předložených makléřem k novému pojistnému produktu Kooperativy pro daňové poradce. Prezidium konstatovalo, že by se mohlo jednat o zajímavý produkt v oblasti komerčního zdravotního pojištění a požádalo GrECa o rozpracování organizačního a finančního zajištění a srovnání nabídky s dalšími pojišťovnami.

Vzdělávání

■ Diskusní seminář k novému daňovému řádu

Prezidium vzalo na vědomí návrh obsahu a organizace Diskusního semináře k novému daňovému řádu, který se uskuteční 2. a 3. 6. 2010 v Brně.

Různé

■ Zahájení činnosti CEPS Masarykovy univerzity

Prezidium vzalo na vědomí informaci o zahájení činnosti Centra ekonomických a právních studií Masarykovy univerzity, jehož je Komora partnerem.

■ Návrh novely zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců ČR

Prezidium diskutovalo se senátorem Ing. Petrem Pakostou připravovaný návrh novely zákona č. 523/1992 Sb., týkající se Valné hromady KDP ČR. V diskusi byl senátorem Pakostou prezentován návrh na úpravu systému hlasování na Valné hromadě a zrušení plných mocí, který členové Prezidia odmítli se zdůvodněním, že nelze upírat daňovým poradcům právo se nechat zastoupit, a dát tak všem daňovým poradcům příležitost podílet se na jednání Valné hromady i tehdy, pokud se z jakéhokoli důvodu nemohou osobně zúčastnit.

Nový systém účasti na akcích KDP ČR, které byly dosud určeny jen členům Komory, umožňuje účast i spolupracovníkům daňových poradců. Princip se vztahuje na PO i na ostatní kanceláře daňových poradců. Účast na těchto akcích je možná za podmínky, že všechny osoby jsou přihlášeny konkrétním daňovým poradcem. Nadále existují výjimky, jako jsou školení v Nymburku nebo klubová setkání, kde je účast umožněna pouze daňovým poradcům. Systém účasti na kurzech pro veřejnost zůstává beze změn.

▼ Zasedání sekce DPH

Typ akce: Odborné kolegium
Místo konání: Senovážné náměstí 5, Praha 1, zasedací místnost ve 2. patře
(prostory společnosti Kočka, s. r. o.)
Termín: 7. 4. 2010, 14:00–17:00 hod.
Kontakt: Michaela Baranyková, tel.: 542 422 321, e-mail: baranykova@kdpcr.cz

▼ Klub DP teplického regionu

Typ akce: Vzdělávání – regionální
Místo konání: Dům kultury Teplice, Mírové nám. 2950, 415 80 Teplice
Termín: 8. 4. 2010, 9:00–13:00 hod.
Garant: Ing. Jana Müllerová, daňová poradkyně č. 1801
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz

▼ DPH, DPPO, DPFO v hotelu Olšanka

Typ akce: Vzdělávání – celorepublikové
Místo konání: Praha 3, Kongresový sál hotelu Olšanka, Táborská ulice č. 23
Termín: 8. 4. 2010, 9:00–18:00 hod.
9. 4. 2010, 9:00–13:00 hod.
Garant: Ing. Jiří Nekovář, prezident KDP ČR
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz
Cena: 2.380 Kč

▼ Nová nařízení o koordinaci systémů sociálního zabezpečení v rámci EU, účinná od 1. 5. 2010

Typ akce: Vzdělávání – celorepublikové
Místo konání: Praha 1, EuroDanceCenter, Národní třída č. 10 (vchod z ulice Voršilské)
Termín: 12. 4. 2010, 9:00–13:00 hod.
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz
Cena: 1.390 Kč

▼ Zasedání sekce DPPO

Typ akce: Odborné kolegium
Místo konání: Senovážné nám. 23, Praha 1, místnost č. 254
Termín: 12. 4. 2010, 10:30–13:00 hod.
Kontakt: Michaela Baranyková, tel.: 542 422 321, e-mail: baranykova@kdpcr.cz

▼ Kvalifikační zkoušky – 1. dílčí část

Typ akce: Orgány Komory
Místo konání: Hotel Voroněž, Brno
Termín: 13. 4. 2010, 9:00–17:00 hod.
Kontakt: Šárka Lásková, tel.: 542 422 313, e-mail: laskova@kdpcr.cz

▼ Kvalifikační zkoušky – 2. dílčí část

Typ akce: Orgány Komory
Místo konání: Hotel Voroněž, Brno
Termín: 14. 4. 2010, 9:00–17:00 hod.
Kontakt: Šárka Lásková, tel.: 542 422 313, e-mail: laskova@kdpcr.cz

▼ Zasedání sekce Majetkové daně

Typ akce: Odborné kolegium
Místo konání: Senovážné nám. 23, Praha 1, místnost č. 15
Termín: 16. 4. 2010, 10:00–13:00 hod.
Kontakt: Michaela Baranyková, tel.: 542 422 321, e-mail: baranykova@kdpcr.cz

▼ Zasedání Prezidia a Odborného kolegia

Typ akce: Orgány Komory
Místo konání: Kongresové centrum Průhonice, učebna v podkroví
Termín: 19. 4. 2010, 9:00–15:00 hod.
Kontakt: Šárka Lásková, tel.: 542 422 313, e-mail: laskova@kdpcr.cz

▼ Nový trestní zákoník – zaměření pro daňové poradce, auditory, zpracovatele účetnictví

Typ akce: Vzdělávání – celorepublikové
Místo konání: Praha 1, EuroDanceCenter, Národní třída č. 10 (vchod z ulice Voršilské)
Termín: 20. 4. 2010, 9:00–16:00 hod.
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz
Cena: 1.990 Kč

▼ Klub DP libereckého regionu

Typ akce: Vzdělávání – regionální
Místo konání: Liberec, Grandhotel Zlatý Lev, Gutenbergova 3, sál Anton Worf
Termín: 20. 4. 2010, 9:00–13:00 hod.
Garant: Lenka Raginová, daňová poradkyně č. 1504
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz

▼ Klub DP libereckého regionu

Typ akce: Vzdělávání – regionální
Místo konání: Liberec, Grandhotel Zlatý Lev, Gutenbergova 3, sál Anton Worf
Termín: 20. 4. 2010, 14:00–18:00 hod.
Garant: Lenka Raginová, daňová poradkyně č. 1504
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz

▼ Změny v uplatňování DPH v roce 2010

Typ akce: Vzdělávání – celorepublikové
Místo konání: Praha 1, EuroDanceCenter, Národní třída č. 10 (vchod z ulice Voršilské)
Termín: 23. 4. 2010, 9:00–14:00 hod.
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz
Cena: 1.390 Kč

▼ Kvalifikační zkoušky – ústní část

Typ akce: Orgány Komory
Místo konání: Brno, sídlo Komory
Termín: 26. 4. 2010, 8:30–16:00 hod.
Kontakt: Šárka Lásková, tel.: 542 422 313, e-mail: laskova@kdpcr.cz

▼ Kvalifikační zkoušky – ústní část

Typ akce: Orgány Komory
Místo konání: Brno, sídlo Komory
Termín: 27. 4. 2010, 8:30–16:00 hod.
Kontakt: Šárka Lásková, tel.: 542 422 313, e-mail: laskova@kdpcr.cz

▼ Česko-slovenské fórum 2010

Typ akce: Vzdělávání – školení
Místo konání: Brno, kongresový sál hotelu Continental
Kounicova 6, 602 00 Brno – příjezdové cesty [zde](#).
Termín: 27. 4. 2010, 10:00–17:00 hod.
28. 4. 2010, 9:00–12:30 hod.
Garanti: KDP ČR – sekce DPPO, sekce Mezinárodní zdanění a clo, sekce DPH;
SKDP – metodicko-legislativní komise pro DPH, metodicko-legislativní komise pro DPPO
Kontakt: Michaela Baranyková, tel.: 542 422 321, e-mail: baranykova@kdpcr.cz
Cena: 4.690 Kč

▼ Klub DP západočeského regionu

Typ akce: Vzdělávání – regionální
Místo: Plzeň, Měšťanská Beseda, Kopeckého sady 13, malý sál
Termín: 29. 4. 2010, 9:00–13:00 hod.
Garanti: Ing. Radek Bílý, daňový poradce č. 98
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz

▼ Klub DP teplického regionu

Typ akce: Vzdělávání – regionální
Místo konání: Dům kultury Teplice, Mírové nám. 2950, 415 80 Teplice
Termín: 4. 5. 2010, 9:00–18:00 hod.
Garant: Ing. Jana Müllerová, daňová poradkyně č. 1801
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz

▼ Klub DP olomouckého regionu

Typ akce: Vzdělávání – regionální
Místo: Olomouc, HESPERIA HOTELS, s. r. o., Brněnská 55
Termín: 5. 5. 2010, 12:00–16:00 hod.
Garanti: Ing. Jarmila Škráčková, daňový poradce č. 839
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz

▼ Daň z příjmů v daňových judikátech (včetně judikatury NSS)

Typ akce: Vzdělávání – celorepublikové
Místo konání: hotel Krystal, José Martího 2/407, Praha 6
Termín: 6. 5. 2010, 9:00–17:00 hod.
7. 5. 2010, 9:00–13:00 hod.
Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz
Cena: 2.380 Kč

▼ Tradiční seminář v Nymburku

Typ akce: Vzdělávání – celorepublikové
 Místo konání: Sportovní centrum Nymburk, Sportovní 1801, Nymburk
 Termín: 12.–13. 5. 2010, 9:00–18:00 hod.
 14. 5. 2010, 9:00–13:00 hod.
 Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz
 Cena: 4.480 Kč

▼ Klub DP libereckého regionu

Typ akce: Vzdělávání – regionální
 Místo konání: Liberec, Grandhotel Zlatý Lev, Gutenbergova 3, sál Anton Worf
 Termín: 17. 5. 2010, 10:00–14:00 hod.
 Garant: Lenka Raginová, daňová poradkyně č. 1504
 Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz

▼ Zasedání Prezidia

Typ akce: Orgány Komory
 Místo konání: sídlo KDP ČR, Brno, Kozí 4, velká zasedací místnost, 3. patro
 Termín: 24. 5. 2010, 9:00–13:00 hod.
 Kontakt: Šárka Lásková, tel.: 542 422 313, e-mail: laskova@kdpcr.cz

▼ Slavnostní předávání osvědčení novým daňovým poradcům

Typ akce: Ostatní / nezařazené
 Místo konání: Brno, Nová radnice
 Termín: 24. 5. 2010, 14:00–15:00 hod.
 Kontakt: Šárka Lásková, tel.: 542 422 313, e-mail: laskova@kdpcr.cz

▼ Seminář pro nové daňové poradce k vstupu do profese

Typ akce: Vzdělávání – celorepublikové
 Místo konání: Brno, sídlo Komory
 Termín: 24. 5. 2010, 15:30–17:00 hod.
 Kontakt: Šárka Lásková, tel.: 542 422 313, e-mail: laskova@kdpcr.cz

▼ Klub DP teplického regionu

Typ akce: Vzdělávání – regionální
 Místo konání: Dům kultury Teplice, Mírové nám. 2950, 415 80 Teplice
 Termín: 31. 5. 2010, 9:00–13:00 hod.
 Garant: Ing. Jana Müllerová, daňová poradkyně č. 1801
 Kontakt: Vratislav Mánek, tel.: 542 422 322, e-mail: manek@kdpcr.cz

Smuteční oznámení

S lítostí Vám oznamujeme, že zemřela paní **Ing. MARIE RAUOVÁ**, daňová poradkyně č. 393, ve věku 57 let. Dovolujeme si tímto vyjádřit všem pozůstalým a přátelům upřímnou soustrast.



za Komoru daňových poradců ČR
 Ing. Radek Neužil, LL.M.
 tajemník KDP ČR

Datové schránky – novinky v roce 2010

Ing. Patrik Šolc, AutoCont CZ a.s. (patrik.solc@autocont.cz, www.autocont.cz)



Máte svou datovou schránku? Máte už první zkušenosti se zasíláním datových zpráv? Připravili jsme pro Vás několik důležitých informací, týkající se novinek v datových schránkách v roce 2010. Provoz datových schránek oslaví 1.7.2010 první rok provozu. Uživatelé odeslali už přes pět milionů datových zpráv dle informací Ministerstva vnitra a České pošty.



Způsoby připojení do datové schránky?

Datová schránka je elektronické úložiště, které je určeno k doručování dokumentů (datových zpráv) orgány veřejné moci, k provádění úkonů vůči orgánům veřejné moci. Zjednodušeně řečeno, datová schránka slouží k přijímání a posílání úředních (elektronických) dopisů mezi Vámi a orgány veřejné moci (tj. státní orgány, orgány územních samosprávných celků (kraje, obce), zdravotní pojišťovny, notáři a soudní exekutoři apod.).

Připojení do datové schránky – Datové schránky jsou součástí informačního systému datových schránek (ISDS). Pro přístup do datové schránky se musíte přihlásit do systému ISDS.

Existují 2 způsoby, jak se přihlásit do své datové schránky

1. přihlášení přes webové rozhraní – tento přístup je hodně komplikovaný (po zadání jména a hesla musíte ještě vkládat číselný kód zobrazený na obrazovce)
2. přihlášení pomocí speciálních aplikací, např. **MS Outlook konektor do datové schránky**

Výhody aplikace **MS Outlook konektor do datové schránky**:

- jednoduché připojení do datové schránky
- příjem/odeslání zprávy datové schránky
- datové zprávy máte v Outlooku jako „klasické“ e-maily, včetně příloh datových zpráv
- datovou zprávu můžete jednoduše přeposlat jako e-mail
- jednodušší archivování datových zpráv v MS Outlook (po 90 dnech jsou datové zprávy v ISDS smazány, ale v MS Outlook je máte stále k dispozici)

Pro většinu firem je MS Outlook konektor dostačující řešení pro přístup do datových schránek a práci s datovými zprávami. Velkou výhodou je, že základní verze je ZDARMA, tím si zákazník může vyzkoušet danou aplikaci a následně se může rozhodnout pro některou z rozšířených verzí (STANDARD nebo BUSINESS). MS Outlook konektor je ke stažení na stránkách <http://www.profiemail.cz/DS>.

Obr. – Nastavení přístupů do více dat.schránek (verze Business)

Účet datové schránky

Přístupy do dat. schránek | Obecné nastavení

Účty:

- Testovací
- Testovací
- Ostrá P
- Ostrá F
- Testovací (mimo)

Přidat Odebrat

Nastavení účtu

Uživatelský (váš) název: Testovací

ID uživatele datové schránky: testovaci

Způsob přihlášení: ☒ Heslo ☐ Certifikát

Zadejte heslo do datové schránky:

☒ Pamatovat si heslo

Vybrat certifikát pro přihlášení: Vybrat certifikát

Typ schránky: zkušební datová schránka

Otestovat připojení

OK

Obr. – Příklad datové zprávy zaslané z MS Outlook klienta

Zpráva Vložení Možnosti Formátovat text

Vymout Vložit Kopírovat Kopírovat formát Schránka Základní text Adresář Kontrola Jména Připojit Připojit soubor položku Vizitka Kalendář Podpis Zpracovat Oprávnění Velká důležitost Malá důležitost Možnosti Podepsat Šifrovat Pravopis Kontrola...

Datová schránka

Vybrat adresáta datové schránky Odeslat do datové schránky

Částí adresáti

Město Milotice [hjaavk@ds] přidat

Komu... Město Milotice [hjaavk@ds]

Odeslat Kopie...

Předmět: Zkušební zpráva do datové schránky

Příloha: testDS.txt (134 B)

Není nic jednoduššího, než napsat datovou zprávu přímo v Outlooku.
Jednoduše vyplníte obálku datové zprávy, můžete vložit přílohy ke zprávě. Doplníte doprovodný text.
Vše v prostředí MS Outlook, které většina uživatelů zná
S pozdravem
Tým AutoCont

Obálka datové zprávy

Odesílatel

Odesláno: Spis. značka: SZ123456 Číslo jednací: CJ12 Zmocnění: / \$ odstavec: písmeno:

Příjemce

Město Milotice

Příjato: Spis. značka: Číslo jednací: K rukám: Novák

☒ do vlastních rukou ☐ zakázat doručení fikcí

Jaké jsou novinky v roce 2010?



Od 1.1.2010 došlo k rozšíření možností, jak využít datové schránky. Dříve jste mohli zaslat datovou zprávu pouze úřadům (tzv. orgánům veřejné moci). Díky novelizovanému znění zákona 300/2008 Sb. bylo od 1.1.2010 odstraněno omezení, kvůli kterému dosud mohli právnické osoby, fyzické osoby a podnikatelé prostřednictvím své datové schránky komunikovat pouze s orgány veřejné moci. Od 1.1.2010 můžete zasílat dokumenty i někomu jinému, než je orgán veřejné moci, například můžete zaslat datovou zprávu svému zákazníkovi nebo dodavateli. Taková zpráva se nazývá „poštovní datová zpráva“ (dříve se používal pojem „komerční datová zpráva“). Poštovní datovou zprávu můžete využít např. pro zasílání faktur nebo smluv, zjednodušeně řečeno pro zasílání dokumentů, u kterých potřebujete mít jednoznačně zaručeno potvrzení doručení a současně zajištěno doručení do dané firmy.

Jak funguje zasílání „poštovních datových zpráv“?

Abyste mohli posílat nebo přijímat poštovní datové zprávy, tak musíte udělat následující kroky:

- Posílání poštovní datové zprávy – > uzavřít smlouvu s Českou poštou
- Příjem poštovní datové zprávy – > povolit příjem těchto zpráv v „NASTAVENÍ“ v datové schránce

Příjem „poštovní datové zprávy“ je bezplatný. Zaslání „poštovní datové zprávy“ je zpoplatněno dle ceníku České pošty.

Co je to Poštovní datová zpráva?

Prostřednictvím služby Poštovní datová zpráva (PDZ) můžete zasílat datové zprávy mezi datovými schránkami fyzických osob, podnikajících fyzických osob a právnických osob navzájem.

Jak objednat službu Poštovní datová zpráva?

Využívat službu Poštovní datová zpráva (PDZ) je možné na základě smlouvy uzavřené s poskytovatelem služby, Českou poštou. Pro objednání služby není nutné jít na pobočku. Smluvní vztah s Českou poštou lze uzavřít přes Internet, vyplněním formuláře v Klientské zóně České pošty. Objednávkový formulář k aktivaci služby PDZ naleznete na webových stránkách České pošty na adrese www.ceskaposta.cz/pdz. Nejprve se zaregistrujete do Klientské zóny. Pak vyplníte formulář s Vašimi údaji. Následně Vám Česká pošta pošle do Vaší datové schránky zprávu s PINem. Zadáním PINu uzavřete smlouvu s Českou poštou a aktivujete službu Poštovní datová zpráva.

Kolik stojí odesílání Poštovní datové zprávy?

Platba se skládá ze dvou složek – platíte za každou zprávu a platíte měsíční poplatek. Odeslání Poštovní datové zprávy stojí 15,04 Kč (bez DPH). Výše měsíčního poplatku je dle počtu zpráv odeslaných v měsíci (např. do 10 zpráv je poplatek 50,- Kč, nad 50 zpráv je poplatek 20,- Kč bez DPH). Použity informace z ceníku České pošty k 1.2.2010. Sami si můžete spočítat, zda se vyplatí zasílání důležitých dokumentů klasickou cestou (tj. papírová forma komunikace přes Českou poštu) nebo novou elektronickou formou.

Jak zaplatit za odesílání Poštovní datové zprávy?

Úhrada ceny za poskytnutou službu Poštovní datová zpráva se provádí bankovním převodem na účet poskytovatele – České pošty. Daňový doklad je možné obdržet elektronicky přímo do datové schránky uživatele nebo na fakturační adresu uvedenou v objednávce služby.

Kolik stojí přijímání Poštovní datové zprávy?

Přijímání poštovní datové zprávy je zdarma a bez smlouvy. Pokud chcete poštovní datové zprávy pouze přijímat, smlouvu s poskytovatelem služby (Česká pošta) uzavírat nemusíte. Je však nutné ve své datové schránce umožnit příjem dokumentů z datových schránek jiných fyzických osob, podnikajících fyzických osob nebo právnických osob. Tuto volbu lze provést na stránce NASTAVENÍ ve Vaší datové schránce.

Jak zasílat „poštovní datovou zprávu“?

Abyste mohli poslat poštovní datovou zprávu, tak musíte znát ID schránky příjemce. Příjemce musí mít povolen příjem poštovních datových zpráv.

Novinky v aplikaci „MS Outlook konektor do datové schránky“

Aplikace MS Outlook konektor do datové schránky ve verzi 2.0 podporuje zasílání poštovních datových zpráv. Kromě základní verze, která je zdarma a rozšířená verze STANDARD byla v únoru uvedena nová rozšířená verze BUSINESS. Verze BUSINESS je určena pro firemní zákazníky, kteří mají více datových schránek nebo pro uživatele, kteří používají bezpečnější přihlášení do datové schránky pomocí uživatelského komerčního certifikátu.

Rozšířená verze MS Outlook konektoru – BUSINESS:

- podporuje přihlášení pomocí uživatelského komerčního certifikátu
- umožňuje přihlášení do více datových schránek (lepší ovládání přístupu do datové schránky)
- podporuje zasílání a příjem poštovních datových zpráv.
- uchovává datové zprávy v samostatné složce (díky tomu má uživatel archivované zprávy, i když v datové schránce po 90 dnech bude zpráva smazána)
- umožňuje velmi jednoduše třídit zprávy ze všech datových schránek v složce

MS Outlook konektor je ke stažení na stránkách <http://www.profiemail.cz/DS>. Zde lze objednat i rozšířenou verzi STANDARD a BUSINESS. Pro případné dotazy se můžete obrátit na obchodní linku firmy AutoCont (tel.: 596 152 999, e-mail: obchod@autocont.cz), která MS Outlook konektor vyvinula.

Exkluzivní nabídka na aplikaci „MS Outlook konektor do datové schránky“

Pro členy KDP ČR první licence verze BUSINESS jen za 1500 Kč (standardní cena 1. licence je 3900,-). Cena za další licenci je 1500,- Kč (ceny bez DPH). Pro získání zvýhodněné ceny verze BUSINESS se zaregistrujte na www.itdnes.cz. Při registraci do pole „bonusový kód“ uvedete: KDPCR. Tato nabídka je časově omezena do 30. 4. 2010.

Čerpáno z materiálů ministerstva vnitra o datových schránkách (www.datoveschranky.info), České pošty (www.ceskaposta.cz) a služby ProfiEmail (www.profiemail.cz).

Příhláška na vzdělávací akce KDP ČR



Daňový poradce má možnost (mimo určitých akcí – např. klubová setkání či Nymburk) přihlásit i další osoby, zejména své spolupracovníky.

termín	akce	jméno účastníka	stravování (ano/ne)*	ubytování (ano/ne)*

* Je zajišťováno pouze na vybraných akcích.

číslo osvědčení: _____ jméno, příjmení, titul: _____

telefon: _____ e-mail: _____

fakturační adresa: _____

(fakturační adresa je závazná pro dané akce a nelze ji měnit)

IČ: _____ DIČ: _____

poznámka: _____

(specifické požadavky na ubytování, stravování a další upřesnění)

Příhlášky můžete zasílat elektronicky na www.kdpcr.org v sekci Portál vzdělávání, případně poštou na adresu KDP ČR nebo faxem. Vyplněním a zasláním této přihlášky udělujete souhlas se zpracováním zde poskytnutých osobních údajů Komorou daňových poradců ČR v souladu se zákonem č. 101/2000 Sb. pro realizaci objednaných služeb a marketingové účely a se zasláním účetních dokladů elektronickou cestou. Více informací Vám poskytnou pracovníci kanceláře KDP ČR na tel. čísle 542 422 311. Příhláška je univerzální, vyplňujte pouze údaje, které se vztahují ke konkrétní akci.

Komora daňových poradců ČR, P. O. Box 121, 657 21 Brno 2, tel.: 542 422 311, fax: 542 210 306, www.kdpcr.cz, e-mail: kdpcr@kdpcr.cz

Objednací lístek na publikace

Název publikace/ks:

Číslo osvědčení:

Jméno, příjmení, titul:

Fakturační adresa:

IČO:

DIČ:

Poštovní adresa:

Telefon:

E-mail:

Datum:

Poznámka:

Objednací lístek můžete zaslat poštou na adresu: KDP ČR, P. O. Box 121, 657 21 Brno, faxem: 542 210 306, e-mailem: kdp@kdp-cr.cz, případně si publikace můžete objednat elektronicky na: <http://www.kdp-cr.cz/default.asp?nDepartmentID=7&nLanguageID=1>

Knihy vám budou zaslány poštou nejpozději do 10 dnů od objednání. K ceně bude přiučtováno poštovné.

Více informací vám poskytnou pracovníci kanceláře Komory na tel. čísle 542 422 311.

Vyplněním a zasláním této objednávky uděluji souhlas se zpracováním zde poskytnutých osobních údajů Komoře daňových poradců ČR v souladu se zákonem č. 101/2000 Sb. pro realizaci objednaných služeb a marketingové účely a se zasláním účetních dokladů elektronickou cestou.



e-Bulletin

4

2010

Komory daňových poradců České republiky

elektronický měsíčník

KOMORA DAŇOVÝCH PORADČŮ ČESKÉ REPUBLIKY

Sídlo: Kozí 4, 602 00 Brno

Poštovní adresa: P. O. Box 121, 657 21 Brno

tel.: +420 542 422 311, fax: +420 542 210 306

e-mail: kdp@kdpcr.cz, www.kdpcr.org, www.kdpcr.cz

IČ: 44995059

Články obsahují názory autorů, které se nemusí shodovat se stanovisky KDP ČR.

Zasláním příspěvku ke zveřejnění poskytují autoři souhlas k jeho elektronickému publikování.

Datum rozeslání e-Bulletinu: 7. dubna 2010

ISSN 1211-9946

Nakladatelsky a redakčně zajišťuje:

Wolters Kluwer ČR, a. s.

U Nákladového nádraží 6

130 00 Praha 3

tel.: +420 246 040 444

www.wkcr.cz

redakce: Ludmila Caletková, Petra Kubíčková, Romana Launová



Wolters Kluwer
Česká republika