

NEPŘÍMÉ DANĚ

Seminář Finanční právo II
3.12.2012

Irene Geaney
Alice Vykydalová

Nepřímé daně - definice

- Přenáší se na jiný subjekt prostřednictvím ceny (především na spotřebitele)
- **Nepřímé daně univerzální:** vztahují se v zásadě na veškeré zboží (DPH)
- **Nepřímé daně selektivní:** jen na některé zboží (spotřební, energetické)

DPH - úvod

- **Zákon č. 235/2004 Sb.,** o dani z přidané hodnoty
- **Neutrální daň:** vztahuje se na všechny podnikatelské aktivity (kromě osvobozených) a na všechny podnikatelské subjekty (kromě podnikatelů s malým obratem)
- **Zatěžuje konečného spotřebitele,** ale odvádí ji dodavatel
- Plátce má nárok **odpočítat** od své daňové povinnosti částku, kterou zaplatil svým dodavatelům při vstupu

Prvky a správa

- ▣ Prvky DPH

- Předmět

- Subjekt

- Základ

- Sazba

- ▣ Správa

PŘEDMĚT § 2 (1)

- ❑ **dodání zboží, převod nemovitosti, přechod nemovitosti v dražbě**
 - za **úplatu** osobou povinnou k dani
 - v rámci uskutečňování **ekonomické činnosti**,
 - s místem **plnění v tuzemsku**

- ❑ **poskytnutí služby**
 - za **úplatu** osobou povinnou k dani
 - v rámci uskutečňování **ekonomické činnosti**,
 - s místem **plnění v tuzemsku**,

- ❑ **pořízení zboží z jiného státu EU**

- za úplatu,
- uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti
- nebo PO, která nebyla založena za účelem podnikání

- ❑ **pořízení nového dopravního prostředku z jiného státu EU** za úplatu osobou nepovinnou k dani,

- ❑ **dovoz zboží** s místem plnění v tuzemsku.

Pojmy u předmětu daně

- **Zboží** (§ 4 odst. 2): movité věci, elektřina, teplo, chlad, plyn, voda
- **Obrat** (§ 6 odst. 2): **souhrn úplat** bez daně, které osobě povinné k dani náleží za dodání zboží, převod nemovitosti a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za
 - **zdanitelné plnění** (takové plnění, u kterého plátce vzniká povinnost přiznat a odvést daň na výstupu)
 - **plnění osvobozené** od daně s nárokem na odpočet daně
 - **plnění osvobozené** od daně bez nároku na odpočet daně

SUBJEKT

- Osoby povinné k dani
- Plátcí
- Skupina
- Osoby identifikované k dani
- Ručitelé

DAŇOVÉ SUBJEKTY §§ 5-6

- **Osoby povinné k dani:** FO nebo PO, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti (kryje se s obsahem pojmu podnikání)
- **Skupina:** skupina spojených osob se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce
- **Osoba identifikovaná k dani:** PO nepovinná k dani
 - ▣ pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie
 - ▣ pořízení nového dopravního prostředku či zboží, které je předmětem spotřební daně
- **Ručitel:** ručení za nezaplacenou daň (§ 109), příjemci zdanitelných plnění, zvláštní způsob zajištění daně (§ 109a)

Plátce

- Dobrovolně
- Povinně: pokud **obrat** za posledních 12 měsíců přesáhne částku **1 milion Kč**
 - ▣ Povinnost podat si **příhlášku k registraci**
 - ▣ **Registrace plátce:** povinnost se zaregistrovat do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém obrat překročil limit

ZÁKLAD DANĚ § 36

- **vše, co jako úplatu obdržel** nebo má obdržet plátce
 - ▣ za uskutečněné **zdanitelné plnění**,
 - ▣ včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno,
 - ▣ nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění
- **Zahrnuje:** jiné daně, cla, dávky, poplatky, spotřební daň, daň z elektřiny, daň ze zemního plynu, dotace k ceně (§ 36 odst. 3)

SAZBA DANĚ § 47

- **Poměrná** (část základu)
- **Lineární** (sazba stejná, ať je základ jakýkoliv)
- **Diferencovaná** (různé hodnoty)
 - a) **základní** sazba daně ve výši **20 %**
 - b) **snížená** sazba daně ve výši **14 %**.
- U zboží a služeb se všeobecně uplatňuje základní sazba
- Pouze na vybrané zboží a služby podle příloh k DPHZ a u chladu a tepla se uplatňuje snížená sazba

Výpočet

Výpočet zdola

□ **Daň z ceny bez daně**

□ **$DPH = Z \times S / 100$**

□ Z ... základ daně
(částka bez daně)

□ S ...sazba daně
(celočíselně, nikoliv v
%)

příklad

□ $Z = 80,- \text{ Kč}$

□ $S = 20 \%$

□ $DPH = (80 \times 20) / 100$

□ $DPH = 16,- \text{ Kč}$

Výpočet

Výpočet shora

- **Daň se z ceny včetně daně**
 - $K = S / (100 + S)$
 - K ... koeficient
 - S ... sazba daně (celočíslně)
 - **DPH = Z x K**
 - Z... základ daně (cena včetně daně)

Příklad

- $K = 20 / (100 + 20)$
- $DPH = 96 \times (20 / (100 + 20))$

OSBOBOZENÍ

- **Osobní § 6:** obrat nepřesáhne částku 1 milion Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců
- **Věcné**
 - ▣ **Bez nároku na odpočet: § 51**
 - Poštovní služby, převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor atd.
 - ▣ **S nárokem na odpočet: § 63**
 - Dodání zboží do jiného členského státu, pořízení zboží z jiného členského státu atd.

Daňová povinnost

- **Daňová povinnost:** rozdíl mezi **sumou daně na výstupu** a **tzv. odpočtem daně** (=upravená suma daně na vstupu)
 - ▣ Pokud je rozdíl **kladný**: vlastní daňová povinnost
 - Dluh subjektu vůči státu
 - ▣ Pokud je rozdíl **záporný**: přeplatek na dani, nadměrný odpočet
 - Nárok subjektu vůči státu

ODPOČET §§ 72-79

- **Daň na vstupu** je daň uplatněná
 - ▣ na zboží, které bylo nebo má být plátcí dodáno
 - ▣ na nemovitost, která má být převedena
 - ▣ na službu, která má být poskytnuta
 - ▣ na zboží, které má být plátcem pořízeno z jiného členského státu EU
 - ▣ dovezeno ze třetí země
 - ▣ § 13 odst. 4
- **Daň na výstupu** je daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění
- **Odpočet:** krácená daň na vstupu

Odpočet

- Musí mít **doklad**
- Přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své **ekonomické činnosti**
- Nárok má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění svých zdanitelných plnění
 - ▣ v plné výši
 - ▣ v poměrné výši (§ 75)
 - ▣ v krácené výši (§ 76)

příklad

- Výrobce (plátce DPH) prodává určité zboží za cenu 100 Kč, k níž musí připočíst 20 Kč DPH, protože zboží podléhá základní sazbě daně.
- Obchodník (také plátce DPH) toto zboží dále prodává zákazníkovi (neplátci) za cenu 110 Kč, kterou opět musí navýšit o odpovídající DPH na výstupu ve výši 20 % ze 110 Kč, tedy o 22 Kč.
- Obchodník má výnos 110 Kč a po odečtení nákladů na koupi zboží jeho zisk činí 10 Kč.
- Zákazník (neplátce DPH) zaplatil 132 Kč, z čehož 100 Kč připadá na výnos výrobce, 10 Kč na zisk obchodníka a 22 Kč je daň.
- Stát zde vydělal na DPH = $+20 \text{ Kč} - 20 \text{ Kč} + 22 \text{ Kč} = 22 \text{ Kč}$.

SPRÁVA §§ 93-110

- **Zdaňovací období: § 99**
 - ▣ **kalendářní čtvrtletí:** obrat plátce za předcházející kalendářní rok nedosáhl 10 000 000 Kč.
 - ▣ **kalendářní měsíc:** obrat plátce dosáhl 10 000 000 Kč, je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc.
- **Povinnost podat daňové přiznání (§ 101§):** plátce je povinen do 25 dnů po skončení zdaňovacího období podat daňové přiznání na předepsaném tiskopisu, a to i v případě, že mu nevznikla daňová povinnost
- **Splatnost:** ve lhůtě pro podání daňového přiznání (až výjimky)
- **Vrácení nadměrného odpočtu (§ 105):** vznikne-li v důsledku vyměření nadměrného odpočtu vratitelný přeplatek, vrátí se plátcí bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu

SPOTŘEBNÍ DANĚ - úvod

- spotřebními daněmi stát zatěžuje úzkou skupinu výrobků
 - ▣ stabilní poptávka = stabilní přínos pro státní rozpočet
 - ▣ důvody jsou také ekologické – zdraví obyvatelstva, životní prostředí
- zatěžují konečného spotřebitele – všeobecná povinnost nákupu vybraných výrobků za ceny včetně daně (u DPH rovněž)
- jsou vybírány jednorázově u výrobce, nebo dovozce zboží X DPH
- sazba je většinou stanovena pevnou částkou na jednotku množství X DPH

Právní úprava

- **zákon č. 353/2003 Sb.**, o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
- **směrnice Rady č. 92/12/EHS**, o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani
 - ▣ Harmonizace předmětu zdanění
 - ▣ Stanovení minimálních sazeb u vybraných výrobků
 - ▣ Princip zdanění podle země určení – záruka stejné sazby daně
- **nařízení Rady č. 2658/87**
 - ▣ obsahuje zejm. nomenklaturu – třídění výrobků
 - ▣ pravidelně aktualizováno

Spotřebními daněmi jsou:

- **Daň z minerálních olejů**
- **Daň z lihu**
- **Daň z piva**
- **Daň z vína a meziproduktů**
- **Daň z tabákových výrobků**

PŘEDMĚT § 7

□ **Obecné vymezení předmětu daně § 7 (2)**

- „Předmět daně jsou vybrané výrobky na daňovém území EU (ES) vyrobené nebo na daňové území EU (ES) dovezené.“

□ **Bližší specifikace předmětu daně § 7 (3)**

□ Odkazy na konkrétní ustanovení

- Daň z minerálních olejů § 45
- Daň z lihu § 67
- Daň z piva § 81
- Daň z vína a meziproductů § 93
- Daň z tabákových výrobků § 101

Jednotlivé bližší specifikace předmětu daně

□ **Daň z minerálních olejů**

- Motorové benziny, benziny jiné než motorové, letecké pohonné hmoty benzinového typu, zkapalněné ropné plyny ...

□ **Daň z lihu**

- Láh

□ **Daň z piva**

- Pivo ze sladu, směsi piva ze sladu a nealkoholických nápojů

□ **Daň z vína**

- Šumivé víno
- Tiché víno – sazba 0%
- Meziprodukty: např. vermut, jablečné kvašené nápoje, medovina ...

□ **Daň z tabákových výrobků**

- Cigarety, doutníky, cigarillos, tabák ke kouření

PLÁTCE § 4

- **Obecné vymezení plátce daně § 4 odst. 1 a násl.**
 - ▣ PO/FO, které vznikla povinnost zejm. v souvislosti s uvedením vybraných výrobků na volný trh a která je:
 - Provozovatelem daňového skladu
 - Provozovatel musí mít povolení k provozování daň.skladu, které uděluje celní úřad
 - Daňový sklad – místo na daňovém území ČR, kde se vybrané výrobky zejm. vyrábí, zpracovávají, skladují
 - V daňových skladech a při přepravě mezi nimi jsou vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození
 - Oprávněným příjemcem
 - Výrobcem

PLÁTCE § 4

□ Bližší specifikace plátců daně § 4 odst. 7

□ Odkazy na konkrétní ustanovení

- Daň z minerálních olejů § 44
- Daň z lihu § 66
- Daň z piva § 80
- Daň z vína § 92
- Daň z tabákových výrobků § 100c

Plátcem není

- Dle § 4 odst. 1 písm. f) není plátcem zejm. osoba, která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky a prokáže, že se jedná o výrobky pro osobní spotřebu
 - ▣ za množství pro osobní spotřebu se dle § 4 odst. 5 považuje např. :
 - 110 l piva
 - 800 ks cigaret
 - ▣ dále § 32
- Dle § 80 odst. 1 není plátcem FO, která vyrobí v zařízení pro domácí výrobu piva max.200 l /kalendářní rok, a to pro svou vlastní spotřebu...

ZÁKLAD DANĚ

- **Množství vybraného výrobku vyjádřené v odpovídajících měrných jednotkách.**
 - V z.č. 353/2003 Sb. není obecné vymezení obsaženo.
- **Zvláštnost**
 - **Daň z tabákových výrobků** – základem daně je také cena pro konečného spotřebitele (cigarety)

Jednotlivá vymezení základu daně

□ **Daň z minerálních olejů § 47**

- Základem daně je množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15 °C. ...

□ **Daň z lihu § 69**

- Základem daně pro účely tohoto zákona je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C zaokrouhlené na dvě desetinná místa.

□ **Daň z piva § 84**

- Základem daně je množství piva vyjádřené v hektolitrech.

□ **Daň vína § 95**

- Základem daně je množství vína a meziproductů vyjádřené v hektolitrech.

□ **Daň z tabákových výrobků § 102**

- Základem daně pro procentní část daně u cigaret je cena pro konečného spotřebitele podle § 103.
- Základem daně pro pevnou část daně u cigaret je množství vyjádřené v kusech.
- Základem daně u doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech a u tabáku ke kouření množství vyjádřené v kilogramech.

SAZBA DANĚ

- **Sazby jsou pevné a diferencované dle skupin vybraných výrobků a dále dle jejich vlastností.**
 - ▣ V z.č. 353/2003 Sb. není obecné vymezení obsaženo.
- **Jednotlivá vymezení sazby daně**
 - ▣ Daň z minerálních olejů § 48
 - ▣ Daň z lihu § 70
 - ▣ Daň z piva § 85
 - ▣ Daň z vína § 96
 - ▣ Daň z tabákových výrobků § 104

VÝPOČET DANĚ § 10

- **obecně: základ daně x odpovídající sazba daně**
- **zvláštností je zejm. odlišný výpočet daně u cigaret**
 - ▣ § 104 odst. 3
 - ▣ daň je součtem dvou položek, a to:
 - A) součinu procentní části sazby daně a ceny pro konečného spotřebitele dělený stem
 - B) součinu pevné části sazby daně a počtu kusů
 - ▣ použije se minimální sazba daně dle § 104 odst. 7
 - pouze pokud je takto spočítaná daň vyšší

Příklad

Cena krabičky cigaret - 75 Kč

- Použije se výpočet podle vzorce.
- Vypočítáme součin procentní části sazby daně:
 $28 \% \text{ ze } 75 \text{ Kč} = 21 \text{ Kč}$
- Vypočítáme součin pevné části sazby daně:
 $1,12 \text{ Kč} \times 20 \text{ kusů} = 22,40 \text{ Kč}$
- Spotřební daň v tomto případě činí: $21 \text{ Kč} + 22,40 \text{ Kč} = 43,40 \text{ Kč}$

Cena krabičky cigaret - 65 Kč

- Použije se minimální sazba daně, protože spotřební daň vypočítaná podle vzorce je nižší než minimální sazba spotřební daně.
- Spotřební daň u krabičky cigaret za 65 Kč činí $20 \times 2,10 \text{ Kč} = 42 \text{ Kč}$.
- I u nejlevnějších cigaret tedy musí být zaplacená spotřební daň v minimální výši 42 Kč.

OSVOBOZENÍ

□ **Obecné vymezení osvobození od daně § 11**

- Např. vybrané výrobky, pokud se na ně vztahuje osvobození příležitostného dovozu v osobních zavazadlech cestujícího, člena posádky letadla ...

□ **Jednotlivá vymezení osvobození od daně § 11 odst. 4**

- Daň z minerálních olejů § 49
- Daň z lihu § 71 a násl.
- Daň z piva § 86
- Daň z vína § 97
- Daň z tabákových výrobků § 105

□ **Uplatnění nároku na osvobození od daně § 12**

- Osoba je většinou povinna uplatnit nárok písemně, a to přede dnem vydání vybraných výrobků, na které osvobození uplatňuje.

□ **Podmíněné osvobození od daně**

- zejm. umístění do daňového skladu

DAŇOVÁ POVINNOST

- Okamžik vzniku **daňové povinnosti** je **dle § 8** okamžikem výroby nebo dovozu vybraných výrobků na území EU (ES).
- Okamžik vzniku povinnosti **daň přiznat a zaplatit** je **dle § 9** vázán na okamžik uvedení vybraných výrobků do volného oběhu na území ČR.

SPRÁVA

□ **Zdaňovací období § 17**

- ▣ kalendářní měsíc

□ **Povinnost podat daňové přiznání § 18**

- ▣ plátce je povinen podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla
- ▣ daňové přiznání podává plátce za každou daň zvlášť

□ **Splatnost § 18**

- ▣ daň je většinou splatná do 40. dne po skončení zdaňovacího období, pokud zákon nestanoví jinak
 - výjimka např. daň z lihu § 76
 - splatnost – lhůta 55 dnů po skončení zdaň.období

ENERGETICKÉ DANĚ - úvod

- také nazývány „ekologické daně“
- vyjádření snahy o snížení spotřeby energie, potažmo snížení emisí CO₂
- zatěžují konečného spotřebitele
- jsou vybírány jednorázově

Právní úprava

- **zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů**
- **směrnice Rady č. 2003/96/ES**, kterou se mění struktura unijních rámcových předpisů o zdanění energetických produktů a elektřiny
- **směrnice Rady č. 2004/74/ES**
 - ▣ přechodný režim pro ČR, díky které mohla do 1. 1. 2008 uplatňovat osvobození od daně, případně sníženou úroveň zdanění
- **nařízení Rady č. 2658/87**
 - ▣ obsahuje zejm. nomenklaturu
 - ▣ pravidelně aktualizováno

Energetickými daněmi jsou:

- Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
- Daň z pevných paliv
- Daň z elektřiny

Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

- **Předmět § 4 (část čtyřicátá pátá z. č. 261/2007 Sb.)**
 - plyny určené pro pohon motorů, výrobu tepla a další použití ...
- **Plátce § 3**
 - osoba dodávající na území ČR plyn konečnému spotřebiteli
- **Základ daně § 6**
 - množství plynu v MWh spalného tepla
- **Sazba daně § 6**
 - pevná sazba na jednotku množství
 - diferencovaná sazba podle účelu použití
- **Výpočet daně § 7**
 - základ daně x sazba daně
- **Osvobození od daně § 8**
 - např. osvobození zemního plynu pro výrobu tepla v domácnostech a domovních kotelnách

Daň z pevných paliv

- **Předmět § 4 (část čtyřicátá šestá z. č. 261/2007 Sb.)**
 - černé uhlí, hnědé uhlí, brikety ...
- **Plátce § 3**
 - dodavatel, který dodal paliva konečnému spotřebiteli
- **Základ daně § 6**
 - množství paliv v GJ spalného tepla
- **Sazba daně § 6**
 - 8, 50 Kč/GJ
- **Výpočet § 7**
 - základ daně x sazba daně
- **Osvobození od daně § 8**
 - např. paliva použitá k výrobě elektřiny, paliva použitá k výrobě koksu

Daň z elektřiny

- **Předmět § 4 (část čtyřicátá sedmá z. č. 261/2007 Sb.)**
 - elektřina
- **Plátce § 3**
 - většinou dodavatel elektřiny, který dodá elektřinu konečnému spotřebiteli
- **Základ daně § 6**
 - množství elektřiny v MWh
- **Sazba daně § 6**
 - 28,30Kč/MWh
- **Výpočet daně § 7**
 - základ daně x sazba daně
- **Osvobození od daně § 8**
 - osvobození stanoveného typu výroby elektřiny
 - ekologicky šetrná výroba (např. vodní elektrárna)
 - osvobození elektřiny, která je vyrobena a zároveň také spotřebována v dopravních prostředcích
 - osvobození pro vymezený účel spotřeby elektřiny, např. při provozování tramvajové dopravy

Registrační a evidenční povinnost

Povinnost daň přiznat a zaplatit

- Plátce daně má povinnost podat návrh na **registraci** k celnímu úřadu nejpozději v den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit.
- Vznik **povinnosti daň přiznat a zaplatit** – např. okamžik dodání elektřiny konečnému spotřebiteli na daňovém území.
- Plátce daně má **evidenční povinnost** – musí vést evidenci např. množství dodané elektřiny, elektřiny použité pro vlastní spotřebu ...

SPRÁVA

- **Zdaňovací období § 25**

- kalendářní měsíc

- **Povinnost podat daňové přiznání § 26**

- plátce je povinen podat daňové přiznání do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla

- **Splatnost § 26**

- plátce je povinen zaplatit daň do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla