

UNIVERZITA KARLOVA

Právnická fakulta

Ing. Tomáš Cink

**Přeshraniční aspekty daně z přidané
hodnoty**

Diplomová práce

Vedoucí diplomové práce: JUDr. Bc. Pavel Martiník, Ph.D.

Katedra finančního práva a finanční vědy

Datum vypracování práce (uzavření rukopisu) : 27. 06. 2024

Prohlašuji, že jsem předkládanou diplomovou práci vypracoval samostatně, že všechny použité zdroje byly řádně uvedeny a že práce nebyla využita k získání jiného nebo stejného titulu.

Dále prohlašuji, že vlastní text této práce včetně poznámek pod čarou má 183 924 znaků včetně mezer.

V Praze dne 27. 06. 2024

Ing. Tomáš Cink

Poděkování

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucímu mé diplomové práce JUDr. Bc. Pavlu Martiníkovi, Ph.D., za vedení mé diplomové práce a inspiraci při výběru jejího tématu.

Dále bych rád poděkoval své rodině za podporu a trpělivost při mých studiích.

Obsah

| | |
|---|-----------|
| ÚVOD..... | 6 |
| 1 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY..... | 8 |
| 1.1 POSTAVENÍ DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY V DAŇOVÉ SOUSTAVĚ | 8 |
| 1.2 KONSTRUKČNÍ PRVKY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY | 10 |
| 1.2.1 Subjekt daně..... | 10 |
| 1.2.2 Základ a výše daně..... | 14 |
| 1.2.3 Předmět daně..... | 15 |
| 1.2.4 Zdaňovací období a rozpočtové určení daně | 17 |
| 1.3 JEDNODUCHÉ SCHÉMA FUNGOVÁNÍ DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY | 18 |
| 1.4 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY V EVROPSKÉM PRÁVU | 19 |
| 1.5 FISKÁLNÍ IMPAKT DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY | 20 |
| 2 PŘESHraničNÍ PLNĚNÍ V DPH | 23 |
| 2.1 MEZINÁRODNÍ OBCHOD SE ZBOŽÍM | 25 |
| 2.1.1 Dodání zboží bez odeslání nebo přepravy..... | 25 |
| 2.1.2 Obchod se zbožím s odesláním nebo přepravou | 27 |
| 2.1.3 Prodej zboží na dálku..... | 39 |
| 2.2 PŘESHraničNÍ POSKYTOVÁNÍ SLUŽEB | 45 |
| 2.2.1 Poskytnutí služby osobě povinné k dani | 46 |
| 2.2.2 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani..... | 49 |
| 2.2.3 Poskytování digitálních služeb osobám nepovinným k dani..... | 50 |
| 3 PŘESHraničNÍ PLNĚNÍ V DPH A UMĚLÁ INTELIGENCE | 53 |
| 3.1 UMĚLÁ INTELIGENCE V PRÁVU | 53 |
| 3.2 POUŽITELNOST UMĚLÉ INTELIGENCE V KONKRÉTNÍM PŘÍPADĚ | 55 |
| 3.2.1 Dodání zboží bez přepravy..... | 57 |
| 3.2.2 Dodání zboží s přepravou | 60 |
| 3.2.3 Poskytnutí služby osobě povinné k dani | 63 |
| 3.2.4 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani..... | 65 |
| ZÁVĚR..... | 68 |
| ZDROJE | 72 |
| SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK | 78 |
| PŘÍLOHY | 79 |
| 1 DODÁNÍ ZBOŽÍ BEZ PŘEPRAVY..... | 79 |
| 1.1 DODÁNÍ ZBOŽÍ V TUZEMSKU TUZEMSKÝM PLÁTCEM DPH..... | 79 |
| 1.2 DODÁNÍ ZBOŽÍ V TUZEMSKU TUZEMSKÝM NEPLÁTCEM DPH..... | 83 |
| 2 DODÁNÍ ZBOŽÍ S PŘEPRAVOU | 85 |
| 2.1 DODÁNÍ ZBOŽÍ PLÁTCEM DPH DO JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU OSOBE REGISTEROVANÉ V JINÉM ČLENSKÉM STÁTĚ | 85 |

| | | |
|----------|---|------------|
| 2.2 | POŘÍZENÍ ZBOŽÍ TUZEMSKÝM NEPLÁTCEM DPH, KTERÉ JE PRO NĚHO PŘEDMĚTEM DANĚ | 88 |
| 3 | POSKYTNUTÍ SLUŽBY OSOBĚ POVINNÉ K DANĚ..... | 91 |
| 3.1 | POSKYTNUTÍ SLUŽBY PLÁTCEM DPH OSOBĚ POVINNÉ K DANĚ V JINÉM ČLENSKÉM STÁTĚ | 91 |
| 3.2 | PŘIJETÍ SLUŽBY NEPLÁTCEM DPH OD OSOBY POVINNÉ K DANĚ Z JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU | 93 |
| 4 | POSKYTNUTÍ SLUŽBY OSOBĚ NEPOVINNÉ K DANĚ..... | 94 |
| 4.1 | POSKYTNUTÍ SLUŽBY PLÁTCEM DPH OSOBĚ NEPOVINNÉ K DANĚ Z JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU | 94 |
| 4.2 | POSKYTNUTÍ SLUŽBY NEPLÁTCEM DPH OSOBĚ NEPOVINNÉ K DANĚ Z JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU | 96 |
| | ABSTRAKT | 99 |
| | ABSTRACT..... | 100 |

Úvod

Daň z přidané hodnoty je nepochybně nezastupitelným zdrojem příjmů veřejných rozpočtů. V roce 2023 tvořila tato daň téměř jednu pětinu všech daňových příjmů státního rozpočtu, v nominálním vyjádření pak bylo vybráno přes 381 miliard korun.¹ Nelze tedy jakkoliv oddiskutovat její významnost ve veřejném prostoru a ze stejného důvodu je daň z přidané hodnoty často skloňovaným tématem i na straně podnikatelů, tedy subjektů, jež jsou touto daní z procesního pohledu zatíženy. Daň z přidané hodnoty je nicméně i tématem mezinárodním, neboť právě harmonizace této daně na úrovni Evropské unie (a odstranění administrativních překážek v souvislosti s rozdílnými principy jejího uplatňování v jednotlivých členských státech) je jedním z pilířů volného pohybu zboží a služeb v unijním hospodářském prostoru.

Tato diplomová práce je rozdělena do tří částí (kapitol), které současně představují její jednotlivé dílčí cíle.

V první části práce se zabývám daní z přidané hodnoty z více teoretického pohledu, kdy dílčím cílem první kapitoly je vymezit daň z přidané hodnoty jejími základními konstrukčními prvky. První kapitola se tak zaměřuje na charakteristiku zejména předmětu zdanění a subjektů DPH, nicméně v této kapitole se věnuji dani z přidané hodnoty i jako mezinárodnímu fenoménu upravenému prameny evropského práva a rovněž ji skrze její svébytné vlastnosti zařazuji do tuzemské daňové soustavy.

Druhá část této práce aplikuje shora řečené teoretické poznatky na konkrétní obchodní případy s mezinárodním prvkem. Dílčím cílem druhé kapitoly je tak podrobněji analyzovat tuzemskou úpravu (vycházející z unijního systému DPH) zdanění základních přeshraničních obchodních transakcí se zbožím a službami mezi tuzemskem a jiným členským státem Evropské unie. Druhá kapitola má tak za cíl blíže objasnit pojmy podstatné pro přeshraniční plnění optikou daně z přidané hodnoty jako je místo plnění či osoba odpovědná za přiznání a odvedení daně, a to na konkrétních případech se zdůrazněním rozdílů mezi jednotlivými obchodními transakcemi, ale i rozdílů mezi různými alternativami jedné obchodní transakce.

Konečně pak třetí kapitola této práce se věnuje užití umělé inteligence, jakožto hojně diskutovaného technologického trendu posledních let, v oblasti zatížení přeshraničních

¹ Státní rozpočet 2023 v kostce. In *mfer.cz* [online]. [cit. 2024-06-11]. Dostupné z: <https://www.mfer.cz/cs/rozpocetova-politika/statni-rozpocet/rozpocet-v-kostce/statni-rozpocet-v-kostce-2023-50699>

plnění daní z přidané hodnoty. Dílčím cílem třetí kapitoly je v obchodních transakcích detailně rozebraných v druhé kapitole konkrétně prozkoumat a následně zhodnotit možnou využitelnost umělé inteligence pro potenciální daňový subjekt, který se rozhodne splnit veškeré své povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty z mezinárodního obchodního styku s použitím jazykového modelu umělé inteligence bez služeb právního či daňového odborníka.

V prvních dvou kapitolách se budu opírat zejména o znění tuzemského zákona o DPH, jakož i o související odbornou či komentářovou literaturu, a v důsledku harmonizace DPH na úrovni Evropské unie budu v některých částech pracovat rovněž s prameny evropského práva. Třetí kapitola bude zpracována syntézou teoretických poznatků získaných z první a druhé kapitoly a praktického využití jazykového modelu umělé inteligence ChatGPT, kdy budu průběžně provádět kritickou analýzu jednotlivých výstupů umělé inteligence a následně v souladu s dílčím cílem třetí kapitoly této práce se v závěru práce pokusím určit limity, slabiny či naopak možné přednosti využití umělé inteligence v mnou simulovaném případě.

1 Daň z přidané hodnoty

Vzhledem ke stanoveným dílčím cílům této diplomové práce považují nejprve za vhodné charakterizovat daň z přidané hodnoty z hlediska jejího zakotvení v české i unijní právní úpravě, dále vymezit základní konstrukční prvky této daně a v poslední řadě představit relevanci této daně ve vztahu k veřejným rozpočtům v České republice jakož i v zahraničí.

1.1 Postavení daně z přidané hodnoty v daňové soustavě

Státní (či spíše obecně veřejná moc) je uplatňována skrze státní a jiné veřejnoprávní instituce a orgány. Aby tyto orgány mohly plnit svůj účel a aby mohly jim svěřené pravomoci vykonávat, musejí na svou činnost setrvale získávat finanční prostředky. Ač se na to totiž často zapomíná, tak i tyto veřejné orgány musejí vynakládat prostředky na platy svých zaměstnanců, na provoz budov, na úhradu energií apod. Tyto finanční prostředky jsou přitom získávány právě zejména z výběru daní, které jsou naprosto dominantním zdrojem příjmů veřejných rozpočtů.²

Veřejné rozpočty se nicméně nespolehají pouze na jedinou daň, která by měla pokrýt veškeré z nich vynakládané výdaje. Právě naopak existuje více dílčích (lze říci specifitějších) daní, které ve svém souhrnu tvoří daňovou soustavu.³ Uplatňování více daní na území jednoho státu současně totiž poskytuje zákonodárci prostor pružněji reagovat na aktuální hospodářskou či ekonomickou situaci, každá daň může sledovat jiný cíl resp. může plnit jinou funkci, díky existenci systému s více daněmi zde není tak velké riziko úplné ztráty příjmů veřejných rozpočtů a konečně přítomnost více druhů daní dává možnost zdaňovat určité hospodářské transakce a situace (pojmově označované jako předmět zdanění) významněji oproti transakcím či situacím jiným.

Daň z přidané hodnoty zaujímá v české daňové soustavě místo nepřímé všeobecné spotřební daně. Jedná se o daň běžnou, valorickou a z hlediska plynutí do veřejných rozpočtů jde o daň sdílenou. Níže jednotlivé charakteristiky blíže objasním a v rámci kapitoly 1.2 tyto její charakteristiky následně promítnu do zákonných konstrukčních prvků daně z přidané hodnoty.

² HRUBÁ SMRŽOVÁ, Petra a MRKÝVKA, Petr. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-639-2, str. 296

³ KARFÍKOVÁ, Marie. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7552-935-0, str. 145

Nepřímými daněmi chápeme takový druh daní, u kterých není jedna entita osobou odpovědnou za její výběr a současně jejím nositelem z ekonomického hlediska. Osoba, na kterou daň ekonomicky dopadá, tedy v případě nepřímého zdanění daň sice ekonomicky hradí (daní je snižováno její celkové bohatství), nicméně fakticky (lze říci právně) daň do veřejného rozpočtu odvádí subjekt jiný.⁴

Jako spotřební daně charakterizujeme takové daně, které jsou vybírány při tzv. upotřebení příjmu.⁵ To znamená, že spotřební daně nepostihují konkrétní příjem poplatníka či jeho majetek, ale vybírají se až v okamžiku, kdy poplatník tento příjem či tento majetek zákonem stanoveným způsobem upotřebí (prodá, nakoupí, vyrobí, doveze apod.). Všeobecné spotřební daně na rozdíl od specifických spotřebních daní pak postihují veškerou spotřebu neohledně na to, co je spotřebováváno, a tedy se nesoustředí pouze na zdaňování spotřeby určité specifické komodity (např. tabáku, pohonných hmot apod.).

Valorická daň je takovou daní, jejíž základ je stanoven v penězích.⁶ To znamená, že není důležitý předmět zdanění ve smyslu fyzikálním (jeho hmotnost, velikost, počet apod.), ale pro výpočet daně je podstatná pouze jeho hodnota či cena vyjádřena v penězích. Jelikož se valorická daň vypočítává z hodnoty předmětu zdanění, pak to znamená, že v případě změny hodnoty předmětu zdanění se stejnou měrou automaticky změní i samotná daň.⁷

Pojem běžné daně je spojený s vybíráním daní, kdy pod tento pojem spadají takové daně, které jsou vybírány souhrnně za určité stanovené období. Běžná daň se tedy vybírá v pravidelných časových intervalech (měsíc, kvartál, rok), kdy se taková daň postupně kumulativně nasčítává za toto celé uplynulé časové období.⁸

Konečně pak je daň z přidané hodnoty daní sdílenou, což znamená, že její celkový výnos není příjmem pouze jediného veřejného rozpočtu, ale naopak je tento podle určitých pravidel rozdělován mezi více veřejných rozpočtů zpravidla i na různých úrovních (státní rozpočet, rozpočty územně samosprávných celků, státní fondy...)⁹

⁴ HAMERNÍKOVÁ, Bojka a MAAYTOVÁ, Alena. *Veřejné finance*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2010. ISBN 978-80-7357-497-0, str. 112

⁵ HRUBÁ SMRŽOVÁ, Petra a MRKÝVKA, Petr. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-639-2, str. 302

⁶ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2, str. 21

⁷ HAMERNÍKOVÁ, Bojka a MAAYTOVÁ, Alena. *Veřejné finance*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2010. ISBN 978-80-7357-497-0, str. 113

⁸ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2, str. 38

⁹ MARKOVÁ, Hana. Vlastní nebo sdílené daně obcím? *Dny veřejného práva, Sborník abstraktů příspěvků z mezinárodní konference*. 2007, ISBN 978-80-210-4430-2, str. 503-511

1.2 Konstrukční prvky daně z přidané hodnoty

Charakteristiky uvedené v předchozí kapitole jsou toliko teoretickým popisem daně z přidané hodnoty. Tyto teoretické charakteristiky ale neposkytují přesné a konkrétní odpovědi na otázky (i) kdo je povinen daň zaplatit či odvést, (ii) co je zdaňovanou hospodářskou skutečností, na níž je daň uvalena, (iii) z čeho konkrétně má být daň vypočítávána a (iv) jaká je výše uvalované daně.

V pozitivní právní úpravě jsou tedy tyto teoretické charakteristiky přeměněny do tzv. konstrukčních prvků daně, které naopak na položené otázky musí odpovědět zcela přesně a pregnantně, aby si adresáti hmotněprávních daňových norem byli zcela jisti, zda mají daň do veřejného rozpočtu v tom kterém konkrétním případě odvést, a pokud ano, tak v jaké výši tak mají učinit. Mezi základní konstrukční prvky daně (a to v pořadí dle shora uvedených otázek) tedy řadíme (i) subjekt daně, (ii) předmět daně, (iii) základ daně a (iv) výši daně.¹⁰ Za základní tyto čtyři konstrukční prvky považujeme proto, že bez nich nelze žádnou daň uvalit a vybírat, neboť v případě absence byť jediného z těchto prvků by taková právní konstrukce byla neurčitá a nejednoznačná.

S ohledem na čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod („*Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona*“) musejí být všechny konstrukční prvky daně vymezeny v právním předpise se silou zákona – v případě daně z přidané hodnoty se jedná o tuzemský zákon o dani z přidané hodnoty.

1.2.1 Subjekt daně

Subjekt daně představuje osobu či jinou hospodářskou či právní jednotku, která je povinna daň strpět, přiznat, uhradit či odvést.¹¹ Určitým právně-legislativním nedostatkem daňového práva v této oblasti je z mého pohledu velké množství pojmů spadající pod tento konstrukční prvek, které mají v každém daňovém zákoně zvláštní a neslučitelnou definici, což může orientaci v daňovém právu zvláště pro laiky značně komplikovat.¹²

¹⁰ BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C.H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-801-6, str. 159-161

¹¹ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR*. 14. aktualizované vydání. Praha: I. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2, str. 14

¹² konkrétně např. pojem „plátce daně“ je obsažen v oblasti daně z přidané hodnoty či spotřebních dani jakožto ústřední subjekt nepřímého zdanění v tradičním chápání, ale tento pojem obsahuje i zákon o daních z příjmů či daňový řád ve smyslu doplňkového subjektu toliko usnadňujícího výběr a správu dílčího základu daně ze závislé činnosti či daně vybírané srážkou

Osoba povinná k dani

V režimu zákona o dani z přidané hodnoty existuje víceúrovňová hierarchie subjektů daně, kdy na nejvyšší úrovni je nejprve nutno určit, zda daná osoba či daný hospodářský subjekt představuje tzv. osobu povinnou k dani.

Osobou povinnou k dani je dle ustanovení § 5 odst. 1 zákona o DPH zejména taková osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osoba povinná k dani tedy musí (i) vykonávat ekonomické činnosti a (ii) tyto ekonomické činnosti musí vykonávat samostatně.

Pojem ekonomické činnosti rozvíjí odstavec třetí totožného ustanovení zákona o DPH, který stanovuje: „*Ekonomickou činností se ... rozumí činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání podle jiných právních předpisů, za účelem získávání pravidelného příjmu. Za ekonomickou činnost se považuje zejména činnost spočívající ve využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu.*“

Ekonomická činnost, jak z citovaného plyne, je pojmově velmi širokou oblastí, do níž lze v zásadě podřadit veškeré činnosti spočívající ve výkonu podnikatelských aktivit či aktivit spojených s nakládáním a využitím hmotného a nehmotného majetku, pokud je účelem těchto aktivit získávání pravidelného příjmu. Sousloví „získávání pravidelného příjmu“ je nutno interpretovat tak, že ke zařazení zkoumané činnosti pod činnost ekonomickou musí být vždy přítomen znak určité soustavnosti, a tedy nestačí pouhá nahodilost či ojedinělost.¹³

Při hodnocení, zda určitá osoba je či není osobou povinnou k dani, je přítom nerozhodný účel jejího založení či původně zamýšlená povaha její činnosti (subjektivní hledisko), ale naopak je rozhodné toliko hledisko objektivní, tj. zda činnost určité osoby splňuje definiční znaky v citovaném ustanovení.¹⁴

Ekonomická činnost byla navíc rozšířena skrze judikaturu Soudního dvora EU v tom smyslu, že za ekonomickou činnost jsou považovány i tzv. přípravné práce (typicky investiční výdaje vynaložené před faktickým zahájením výkonu podnikatelské činnosti)¹⁵

¹³ NOVOTNÁ, Monika a Václav OLŠANSKÝ. *Zákon o dani z přidané hodnoty*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021. ISBN 978-80-7400-826-9, str. 42

¹⁴ rozsudek Soudního dvora EU ze dne 29. 09. 2015, sp. zn. C-276/14, ve věci Gmina Wrocław

¹⁵ viz např. rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 14. 02. 1985, sp. zn. C-268/83, ve věci Rompelman, nebo rozsudek Soudního dvora EU ze dne 17. 10. 2018, sp. zn. C-249/17, ve věci Ryanair Ltd

a aktivity nutně vykonávané po faktickém ukončení ekonomické činnosti (např. nájem prostor, ze kterých není dle smlouvy o nájmu možná okamžitá výpověď).¹⁶

Kritérium samostatnosti tvořící druhý definiční znak ekonomické činnosti je poté chápán obdobně jako samostatnost podnikatele v právních předpisech soukromého práva, tj. výkon ekonomické činnosti musí být prováděn vlastním jménem, na vlastní účet a odpovědnost a za nesení břímě případných hospodářských neúspěchů.¹⁷

Osobou povinnou k dani je dále dle ustanovení § 5 odst. 1 zákona o DPH skupina¹⁸ a právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. Těmito dvěma zvláštním osobám povinným k dani se však v této diplomové práci nebudu dále podrobněji věnovat.

Osoby povinné k dani jsou tedy ústředním pojmem dle zákona o dani z přidané hodnoty, neboť na aktivity osob povinných k dani je následně navázán předmět daně (viz k tomu kapitola 1.2.3). Zákon o DPH však nepovinné všechny osoby povinné k dani vybírat, odvádět a přiznávat daň z přidané hodnoty – takovými „kvalifikovanými“ osobami povinnými k dani jsou až osoby k tomuto účelu registrované u správce daně. Je tedy nutno vždy rozlišovat mezi (i) osobami povinnými k dani, ale prozatím k DPH neregistrovanými (tzv. neplátcí DPH), a mezi (ii) osobami povinnými k dani registrovanými k DPH (plátcí DPH a identifikované osoby).¹⁹

Plátce

Plátce je takovou osobou povinnou k dani, která má v nejširší možné míře práva a povinnosti spojené s uplatňováním a výběrem daně z přidané hodnoty. Plátce daně z přidané hodnoty je povinen zatěžovat veškerá jím uskutečněná zdanitelná plnění daní z přidané hodnoty, nicméně na straně druhé má právo uplatňovat nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z nakoupených zdanitelných plnění od jiných plátců daně.²⁰

Zákon o dani z přidané hodnoty upravuje v ustanoveních § 6 až § 6fa situace, ve kterých se z prosté osoby povinné k dani stává plátce daně z přidané hodnoty. Tyto situace mohou být spojeny s dosažením určité hospodářské významnosti osoby povinné dani (překročení obrátu 2 milionů korun za 12 kalendářních měsíců dle ustanovení § 6 odst. 1 zákona o

¹⁶ rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 03. 03. 2005, sp. zn. C-32/03, ve věci I/S Fini H

¹⁷ rozsudek Soudního dvora EU ze dne 17. 12. 2020, sp. zn. C-449/19, ve věci WEG Tevesstraße

¹⁸ Skupinou se dle § 5a odst. 1 zákona o DPH rozumí skupina spojených osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce

¹⁹ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2, str. 304-305

²⁰ tamtéž, str. 305

DPH), s dobrovolnou registrací osoby povinné dani k plátcovství (ustanovení § 6f zákona o DPH), nebo s existencí mezinárodního prvku ve zkoumané transakci (např. ustanovení § 6c zákona o DPH).

Jakmile se z osoby povinné k dani stane plátcem daně (tedy jakmile nastane objektivní skutečnost uvedená v ustanoveních § 6 až § 6fa zákona o DPH), je nový plátcem povinen o této skutečnosti zpravit příslušného správce daně prostřednictvím podáním registrace k dani z přidané hodnoty (viz ustanovení § 94 a 94a zákona o DPH).

Identifikovaná osoba

Identifikovanou osobu by bylo možno označit jako jakéhosi částečného či neúplného plátcem daně. Identifikovaná osoba je osobou povinnou k dani, která byla stejně jako plátcem daně k placení a výběru daně z přidané hodnoty registrována správcem daně, nicméně oproti plátcem daně má pouze omezená práva a pouze některé povinnosti stanovené zákonem o DPH. Důvodem, proč existuje tento mezikrok mezi osobou povinnou k dani neregistrovanou k DPH a plnohodnotným plátcem, je výběr daně z přidané hodnoty z přeshraničních transakcí.²¹ Pokud se tedy osoba povinná k dani zapojí do přeshraniční transakce a dojde k naplnění hypotézy v některém z ustanovení § 6g až 6l zákona o DPH, musí se tato osoba registrovat jakožto osoba identifikovaná, s čímž bude následně spojena povinnost odvést z dané přeshraniční transakce daň z přidané hodnoty českému správci daně.

Primárním omezením identifikovaných osob je nemožnost uplatnit nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění od jiných plátcem daně. Na straně druhé identifikované osoby nemají povinnost zatěžovat daní z přidané hodnoty transakce jimi uskutečněné v tuzemsku (v tuzemských plněních mají nadále postavení osoby povinné k dani neregistrované k DPH) a zároveň nemusí podávat žádná daňová tvrzení ani jiné povinné reporty, pokud se v daném zdaňovacím období nezapojí do žádné přeshraniční transakce.²²

Osoba nepovinná k dani

Osobou nepovinnou k dani označujeme zbytkovou množinu subjektů z pohledu zákona o DPH, tedy takové subjekty, které neuskutečňují ekonomické činnosti. Nejedná se tedy o

²¹ BRANDEJS, Tomáš; DRÁBOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ Olga; DUŠEK, Michal a TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ASPI_ID KO235_2004CZ. ISSN 2336-517X, k § 6g

²² VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana a ŽÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR*. 14. aktualizované vydání. Praha: I. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2, str. 306

podnikatele, obchodníky či osoby nakládající s majetkem za účelem získávání pravidelných příjmů.²³

Typickými osobami nepovinnými k dani jsou koncoví spotřebitelé. Jejich postavení osoby nepovinné k dani je zřejmé v případě nákupu zboží a služeb od podnikatelů (osob povinných k dani) pro své osobní užití. Takový spotřebitel bude nicméně v postavení osoby nepovinné k dani i v případě, kdy bude určité zboží či služby prodávat, nicméně při tom nenaplní definiční znaky výkonu ekonomické činnosti, neboť zejména nedojde k naplnění požadavku soustavnosti – např. koncový spotřebitel prodá jím několik let vlastněný ojetý automobil, jež byl užíván pouze pro jeho soukromé účely.

1.2.2 Základ a výše daně

Základem daně z přidané hodnoty dle ustanovení § 36 odst. 1 zákona o DPH „je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění.“

Takto vymezený základ daně z přidané hodnoty navazuje na předmět DPH jakožto daň valorickou, kdy základem pro výpočet takové daně musí být určitá suma vyjádřená v penězích. V případě daně z přidané hodnoty je touto sumou úplata, tedy zjednodušeně řečeno cena, kterou odběratel hradí plátcům za jím dodávané zboží či poskytovanou službu. Dle odstavce třetího a čtvrtého totožného ustanovení do základu daně rovněž náleží vedlejší výdaje (zejména náklady na balení, přepravu, pojištění a provize) spojené s uskutečněním zdanitelného plnění a materiál přímo související s poskytovanou službou. Daň z přidané hodnoty je současně daní s „největší silou“, neboť do úplaty jsou zahrnovány i jiné daně, které jsou na konkrétní zboží či službu uvaleny. Typickým příkladem takové situace je prodej zboží zatíženého spotřební daní (např. tabáku), kdy daň z přidané hodnoty je vypočtena i z částky uvalené spotřební daně.²⁴ Daň z přidané hodnoty je tedy v tomto ohledu skutečnou daní z daně.

Na základ daně je konečně pro určení výsledné výše daně nutno aplikovat sazbu, která je v případě valorického základu logicky vyjádřena procentem. Zákonem č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů, došlo s účinností od 01. 01. 2024 k redukci sazeb DPH z původních tří na sazby dvě, a to sazbu

²³ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR*. 14. aktualizované vydání. Praha: I. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2, str. 304

²⁴ NOVOTNÁ, Monika a Václav OLŠANSKÝ. *Zákon o dani z přidané hodnoty*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021. ISBN 978-80-7400-826-9, str. 348-358

základní ve výši 21 % a sazbu sníženou ve výši 12 %. Snížené sazbě podléhají např. ubytovací služby, pozemní hromadná doprava osob a jejich zavazadel, stravovací služby s výjimkou podávání nápojů jiných než pitné vody a vybraných nápojů a podávání pitné vody a vybraných nápojů.²⁵

Byť se tato moje práce věnuje podstatně jiné otázce než sazbám DPH, dovolím si i přesto stručnou poznámku, že novou úpravu sazeb DPH spojenou právě s nápoji a stravovacími službami nepovažuji za příliš šťastnou. Ani ne jeden měsíc od účinnosti zákona č. 349/2023 Sb. totiž musela být Generálním finančním ředitelstvím vydána informace²⁶, která zpřesňovala některé výkladové problémy spojené se zmíněnou novelizací sazeb DPH. Každý zákon by dle mého pohledu měl splňovat alespoň základní kritérium srozumitelnosti a předvídatelnosti, čemuž nutnost jeho „autoritativního“ výkladu měsíc po nabytí účinnosti novelizačního zákona dle mého poměrně značně odporuje. Nadto mi pak připadá zcela absurdní, že s účinností od 01. 01. 2024 platí taková právní úprava, která sníženou sazbou daně zatěžuje kohoutkovou pitnou vodu (slovy informace GFŘ „*pitná voda dodávaná vodovodem bez jakékoliv další úpravy*“), nicméně vodu minerální, balenou pitnou vodu či dokonce pitnou vodu pouze obohacenou o CO₂ zdaňuje sazbou základní.

1.2.3 Předmět daně

Předmětem daně je v objektivní realitě nastalá situace výslovně vymezená a popsaná v zákoně, pro kterou zákonodárce určil, že má být podrobena zdanění. Předmět daně tedy určuje, co konkrétně má být zdaňováno tou kterou daní.²⁷

Předmět daně z přidané hodnoty je zakotven v ustanovení § 2 zákona o DPH, které stanovuje čtyři alternativní varianty předmětu daně z přidané hodnoty:

- „*dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku;*
- *poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku;*

²⁵ viz příloha č. 2 k zákonu o DPH

²⁶ Informace GFŘ ke změnám sazeb DPH od 01. 01. 2024, ze dne 12. 01. 2024, č. j. 916/24/7100-30116-050822, dostupné z https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace_GFŘ_ke_zmenam_sazeb_DPH_od_1_1_2024.pdf

²⁷ BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C.H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-801-6, str. 160

- *pořízení*
 - *zboží z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani;*
 - *nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani;*
- *dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.*“

Předmět daně vymezený shora tedy navazuje na kapitoly pojednávající o subjektu a základu daně.

První dvě alternativy vymezení předmětu DPH jsou plně v souladu s již dříve řečeným. Skrze daň z přidané hodnoty je zdaňována spotřeba, tj. nakládání s určitými majetkovými hodnotami. Daňová povinnost k dani z přidané hodnoty tedy vzniká (velmi zjednodušeně řečeno), jakmile dodavatel svému odběrateli dodá zboží či poskytne službu.²⁸ Dodavatel při tomto dodání zboží či poskytnutí služby musí být v roli osoby povinné k dani, která jedná jako taková, čímž se rozumí v roli osoby vykonávající ekonomickou činnost²⁹, a dodání zboží či poskytnutí služby musí být realizováno za úplatu.

Možná netradičně mohou působit druhé dvě alternativy vymezení předmětu DPH (tj. pořízení a dovoz), které totiž na první pohled mohou evokovat *de facto* nákladovou položku pro osobu pořizující či dovážející zboží. Tyto alternativy předmětu daně z přidané hodnoty jsou podstatné pro uskutečňování přeshraničních transakcí a zajišťují realizaci tzv. principu země spotřeby. Daň z přidané hodnoty by totiž měla vždy být uvalována až v okamžiku konečné spotřeby zboží či služby, tj. daň by měla být uvalena a vybrána až v tom státě, kde zboží či službu zkonzumuje konečný zákazník v postavení osoby nepovinné k dani (konečný spotřebitel). Opačným přístupem je pak princip země původu, kde daň uplatňuje dodavatel ve svém státě nehledě na to, kam jím dodávané zboží putuje.³⁰ Právě proto tedy tyto dvě alternativy předmětu DPH zatěžují fakticky odběratele zboží, kdy právě odběratel zajistí zdanění zboží v zemi jeho spotřeby.

Konečně se v předmětu daně z přidané hodnoty operuje s pojmem „místo plnění“ [místo plnění musí být dle ustanovení § 2 zákona o DPH v tuzemsku, tj. dle ustanovení § 3 odst. 1 písm. a) zákona o DPH na území České republiky]. Otázka určení místa plnění, tedy

²⁸ otázka okamžiku vzniku povinnosti přiznat a odvést daň může být v praxi komplikovanější, jak napovídá i samotný rozsah právní úpravy této problematiky v ustanoveních §20a a násl. zákona o DPH

²⁹ rozsudek Soudního dvora EU ze dne 22. 03. 2020, sp. zn. C-153/11, ve věci Klub OOD, bod 40

³⁰ Srovnání principu země určení a původu v EU. In *Ekonomicko-správní fakulta. Masarykova Univerzita* [online]. [cit. 2024-03-05]. Dostupné z: https://www3.econ.muni.cz/~jahoda/DTP/VAT_EU.pdf

určení konkrétního státu, ve kterém má dojít k výběru a odvodu daně z přidané hodnoty, souvisí rovněž s přeshraničními transakcemi a s principem místa (státu) spotřeby.

Pro bližší pojednání o místě plnění jakož i o provádění přeshraničních transakcí odkazují na tomto místě na kapitolu 2 této práce.

1.2.4 Zdaňovací období a rozpočtové určení daně

Z ustanovení § 99 zákona o DPH vyplývá, že základním zdaňovacím obdobím pro uplatňování daně z přidané hodnoty je kalendářní měsíc. Osoby registrované k dani tedy vyhodnocují své povinnosti plynoucí ze zákona o DPH každý jednotlivý kalendářní měsíc, přičemž dle ustanovení § 136 odst. 4 zákona o DPH je osoba registrovaná k DPH povinna do 25. dne následující kalendářního měsíce podat daňové přiznání.

Plátcí daně je však v ustanovení § 99a zákona o DPH dána možnost zdaňovací období změnit na kalendářní čtvrtletí, což pro takového plátce bude znamenat zejména úsporu administrativních nákladů spojených s výpočtem daně a podáním daňového přiznání (namísto 12 daňových přiznání za rok totiž bude plátce povinen podat toliko přiznání čtyři). Zákon o DPH však tuto změnu podmiňuje určitými negativními podmínkami, např. obrat za předcházející kalendářní rok takového plátce nepřesáhl 10 milionů korun, plátce není správcem daně kvalifikován jako nespolehlivý plátce³¹, plátce není členem žádné skupiny pro účely DPH aj. Legislativce tedy zjevně vytvořil toto beneficium pro menší, činností rutinní a spolehlivé plátce daně z přidané hodnoty.

Co se týče rozdělení vybrané DPH na území České republiky, pak tuto otázku upravuje zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (tzv. zákon o rozpočtovém určení daní). Vybraná daň z přidané hodnoty je daní sdílenou a je tedy současně příjmem rozpočtů krajů (ve výši 9,76 % z celostátního hrubého výnosu), rozpočtu obcí (24,92 % z celostátního hrubého výnosu) a zbytek celostátního hrubého výnosu je příjmem státního rozpočtu. Výtěžek uvedený v předchozí větě se následně rozděluje mezi rozpočty jednotlivých krajů dle pevného procentuálního podílu dle přílohy č. 1 k zákonu o rozpočtovém určení daně, mezi rozpočty jednotlivých obcí pak dle výpočtového mechanismu zahrnující velikost obce, počet obyvatel či počtu dětí navštěvujících školu zřízenou danou obcí (srov. § 4 odst. 2 zákona o rozpočtovém určení daní). Daň z přidané

³¹ § 106a zákona o DPH: „Poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem.“

hodnoty optikou disciplíny fiskálního práva konečně slouží jako jeden z vlastních příjmů rozpočtu Evropské unie.³²

1.3 Jednoduché schéma fungování daně z přidané hodnoty

Na podkladě shora vymezených konstrukčních prvků daně lze nyní zjednodušeně shrnout princip fungování daně z přidané hodnoty.

Jak bylo uvedeno v kapitole 1.2.1, základním subjektem DPH je plátce daně. Pokud plátce daně uskuteční zdanitelné plnění, je povinen toto zdanitelné plnění zatížit odpovídající daní z přidané hodnoty. Tato povinnost se nazývá daní na výstupu. Pokud nicméně tentýž plátce daně nakoupil jiná zdanitelná plnění od jiného plátce daně, byl povinen tomuto plátcovi uhradit vyjma ceny za nakoupené zboží či nakoupenou službu rovněž i DPH z tohoto zboží či z této služby (neboť i dodavatel, jakožto plátce, byl povinen zboží či službu zatížit daní z přidané hodnoty). Plátce, v postavení odběratele, má tak nyní nárok na odpočet této zaplacené daně z přidané hodnoty, což nazýváme daní na vstupu.

Plátce daně tak ve svém daňovém přiznání sečte celkovou daň na výstupu, od ní odečte celkovou daň na vstupu, a zjistí výslednou daňovou povinnost. Pokud je výsledek kladný (tj. daň na výstupu je vyšší, než daň na vstupu), odvede plátce tento rozdíl jakožto vlastní daň správci daně. Pokud je výsledek záporný (tj. daň na výstupu je nižší, než daň na vstupu), má plátce nárok na vrácení tohoto rozdílu od správce daně ve formě nadměrného odpočtu.³³

Daň z přidané hodnoty by tedy by měla být ovládána zásadou neutrality (což výslovně přikazuje čl. I odst. 2 Směrnice o DPH). Tato zásada navazuje na princip fungování daně z přidané hodnoty a potvrzuje, že daň z přidané hodnoty by neměla být nesena jednotlivými osobami povinnými k dani v průběhu řetězce dodávek zboží či služeb, ale celkovou daň z přidané hodnoty by měl fakticky nést až konečný spotřebitel (resp. konečný příjemce zboží či služeb v postavení osoby nepovinné dani).³⁴ Plátce daně totiž uhrazenou DPH svému odběrateli nárokuje od správce daně v podobě daně na vstupu, kteréžto právo má právě pouze plátce daně a nikoliv konečný spotřebitel.

³² Příjmy. In *Evropská unie* [online]. [cit. 2024-03-13]. Dostupné z: https://european-union.europa.eu/institutions-law-budget/budget/revenue_cs

³³ VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daně v podnikání*. Praha: VOX, 2019. ISBN 978-80-87480-71-7, str. 43-44

³⁴ viz např. rozsudek NSS ze dne 23. 10. 2014, č. j. 9 AfS 86/2013 – 34, bod 36

Takto popsané schéma daně z přidané hodnoty je nicméně to nejjednodušší možné a v této ryzí podobě se uplatní spíše sporadicky. Ve skutečnosti je toto schéma modifikováno a komplikováno existencí plnění bez nároku na odpočet daně, přítomností identifikovaných osob či neplátců DPH, uskutečňováním přeshraničních transakcí, zavedením režimu přenesení daňové povinnosti apod.

1.4 Daň z přidané hodnoty v evropském právu

Jak již bylo uvedeno shora, daň z přidané hodnoty je všeobecnou spotřební nepřímou daní. Z tohoto důvodu je nutno vnímat daň z přidané hodnoty i v kontextu práva Evropské unie. Konkrétně lze totiž odkázat na čl. 113 Smlouvy o fungování Evropské unie: „*Rada zvláštním legislativním postupem a po konzultaci s Evropským parlamentem a Hospodářským a sociálním výborem jednomyslně přijme ustanovení k harmonizaci právních předpisů týkajících se daní z obratu, spotřebních daní a jiných nepřímých daní...*“ Daň z přidané hodnoty tedy spadá pod daně, jež jsou či mohou být v prostředí Evropské unie harmonizovány.

Daňová harmonizace znamená takový více či méně formální proces, jehož cílem je sladit daňová pravidla na území více států. Úroveň harmonizace se přitom může zaměřovat zejména na sblížení základů daně či sazeb daně, nicméně může zahrnovat i jiné konstrukční prvky daně či dokonce může harmonizace probíhat i v oblasti správy daní (tj. zejména mezinárodní spolupráce při správě daní). Cílem harmonizace nepřímých daní na území Evropské unie je zejména podpora bezproblémového fungování jednotného vnitřního trhu. Co nejpodobnější pravidla pro uplatňování daně z přidané hodnoty na území celé Evropské unie totiž významně usnadňují pohyb zboží a služeb přes hranice jednotlivých členských států.³⁵

Právním prostředkem, který tuto harmonizaci DPH v Evropské unie zajišťuje, je Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty. Jak již vyplývá z názvu dokumentu, jedná se z pohledu pramenů práva toliko o směrnici, kdy tedy nejde o harmonizaci přímou a úplnou (daň z přidané hodnoty tedy i přes pokračující harmonizaci stále není naprosto identická ve všech členských státech). Členské státy tak musí skrze transpozici promítnout cíle stanovené ve Směrnici o DPH do svých vnitrostátních právních předpisů³⁶. Rozdílnost mezi jednotlivými

³⁵ NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6, str. 17-20

³⁶ KUNERTOVÁ, Tereza. Problémy a úskalí implementace směrnice EU na příkladech z české právní praxe. *Acta Universitatis Carolinae Iuridica*, 2011, vol. 1, str. 99-108. ISSN: 0323-0619

členskými státy se projevuje např. v oblasti sazeb DPH, kdy Směrnice o DPH stanoví toliko minimální sazbu základní (15 %) a minimální sazbu sníženou (5 %), ale přitom současně v přílohách určuje zboží či služby, které mohou těmto sníženým sazbám podléhat.³⁷

S přítomností evropského práva jakožto primárního právního zdroje pro uplatňování daně z přidané hodnoty na území jednotlivých členských států je pak rovněž spojena činnost Soudního dvora EU jakožto orgánu, který napomáhá obecným soudům členských států vykládat jednotlivá ustanovení evropského práva, v tomto případě jednotlivá ustanovení Směrnice o DPH. Obecné soudy členských států mají právo obrátit se na Soudní dvůr EU s předběžnou otázkou, která má vždy za cíl zodpovědět, zda může či má být konkrétní ustanovení Směrnice o DPH vykládáno v tom kterém smyslu.³⁸

Soudní dvůr EU tak svými odpověďmi na tyto předběžné otázky podstatným způsobem formuje uplatňování daně z přidané hodnoty na území všech členských států Evropské unie, neboť orgány aplikující vnitrostátní předpisy musí od okamžiku vyhlášení rozsudku Soudního dvora EU aplikovat tyto vnitrostátní předpisy eurokonformním způsobem (tj. dle právního názoru Soudního dvora EU), byť třeba předběžná otázka byla položena soudem úplně jiného členského státu.

1.5 Fiskální impakt daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je z daňových témat jistě jedním z těch častěji diskutovaných ve veřejném prostoru, a to zejména v rámci politického boje za současného vlivu plátců této daně, kdy jsou tyto debaty navíc následně zprostředkovaně přenášeny i na úroveň laické veřejnosti³⁹. V důsledku kombinace volného pohybu zboží, služeb i osob v rámci Evropské unie a nejednotnosti sazeb daně z přidané hodnoty ve všech členských státech Evropské unie je vliv daně z přidané hodnoty na veřejnou debatu o to zesílen, neboť politická rozhodnutí týkající se DPH učiněná v jednom členském státě mohou iniciovat

³⁷ Nepřímé daně. In *Evropský parlament* [online]. [cit. 2024-03-13]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/81/neprime-dane>

³⁸ Soudní dvůr - prezentace. In *Soudní dvůr Evropské unie* [online]. [cit. 2024-03-13]. Dostupné z: https://curia.europa.eu/jcms/jcms/Jo2_7024/cs/

³⁹ Dobrým příkladem takové veřejné debaty i následného přenosu k veřejnosti byly např. výsledky jednání mezi vládou a Svazem obchodu a cestovního ruchu v souvislosti s budoucím snížením sazby DPH na potraviny (DPH klesne, ale jídlo zdraží, vzkázaly řetězce ministři). In *Seznam Zprávy* [online]. [cit. 2023-12-08]. Dostupné z: <https://www.seznamzpravy.cz/clanek/ekonomika-finance-dph-klesne-ale-jidlo-zdrazi-vzkazaly-retezce-ministrovi-240945>)

tlak na vládnoucí představitele jiného (typicky přímo sousedícího) členského státu ze strany voličů, tj. osob ekonomicky zatížených daní z přidané hodnoty⁴⁰.

Z mého pohledu primárním důvodem, proč je daň z přidané hodnoty tak často a intenzivně diskutována ve veřejném prostoru, je její významnost ve vztahu k daňovým příjmům veřejných rozpočtů. Tuto svou domněnku podložím demonstrací daňového mixu, kdy pojem daňový mix vyjadřuje procentuální podíl jednotlivých uvalovaných daní v daném státě na všech daňových příjmech daného státu. Tento podíl lze následně interpretovat tak, že čím větší tento podíl je, tím představuje zkoumaná daň pro daný stát významnější zdroj jeho daňových příjmů (a *vice versa*).⁴¹

Ze statistických dat Generálního ředitelství Evropské komise pro zdanění a cla za rok 2021 vyplývá, že členské státy Evropské unie na dani z přidané hodnoty vybraly v průměru přibližně 18,2 % ze všech svých daňových příjmů, což jinak řečeno znamená, že daň z přidané hodnoty představuje téměř jednu pětinu všech daňových příjmů vybraných na území Evropské unie. Nejnižší zastoupení daně z přidané hodnoty v daňovém mixu za rok 2021 vykazovala Belgie (15,6 %), Itálie (15,7 %) a Lucembursko (15,8 %), naopak nejvyšší podíl daně z přidané hodnoty v daňovém mixu za rok 2021 byl v Chorvatsku (36,8 %), Bulharsku (30,5 %) a v Maďarsku (29,2 %). Česká republika se za rok 2021 zařadila lehce nad průměr všech členských států s hodnotou 21,1 % ze všech inkasovaných daňových příjmů.⁴² V návaznosti na tyto výsledky pak není nikterak s podivem, že daň z přidané hodnoty je na politické úrovni hojně rozebírána a diskutována, neboť pro veřejné rozpočty (o kterých politici rozhodují a které jim poskytují prostředky na realizaci zamýšlených politických cílů) představuje daň z přidané hodnoty jeden z esenciálních zdrojů příjmů.

Ze statistiky Evropské komise⁴³ lze rovněž vypožorovat, že členské státy Evropské unie s podprůměrným zastoupením daně z přidané hodnoty na svých daňových příjmech jsou výhradně státy „staré Evropy“, kdežto státy s nadprůměrným podílem daně z přidané hodnoty na daňových příjmech jsou zejména tzv. „nové členské země“, tj. postkomunistické země přistoupivší do Evropské unie po roce 2000. Jako příčiny pro toto

⁴⁰ Potraviny budou v Polsku levnější do jara, Sejm odložil zákon o nulové DPH. In *iDNES.cz* [online]. [cit. 2023-12-08]. Dostupné z: https://www.idnes.cz/ekonomika/zahranicni/polsko-potraviny-nakupy-cena-spotrebitele-zakon-nulova-dph-cesko.A231207_211551_eko-zahranicni_vajo

⁴¹ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2, str. 57-58

⁴² Data on taxation - Tax revenue by type of tax. In *European Commission, Directorate-General for Taxation and Customs Union* [online]. [cit. 2023-12-08]. Dostupné z: https://webgate.ec.europa.eu/taxation_customs/redisstat/databrowser/bookmark/3a8ea57d-4e11-4098-a5ed-daad18cb1a18

⁴³ tamtéž

rozdělení odborná literatura zmiňuje například nízkou úroveň příjmů domácností v těchto postkomunistických zemích (jelikož tyto nízké příjmy tvoří základ pro zdanění příjmovými daněmi, pak i výnos z příjmových daní bude pravděpodobně nižší), nebo špatnou platební morálku v těchto posttotalitních státech (pokud poplatníci nejsou příliš nakloněni řádně a včas odvádět daně do veřejných rozpočtů, má zákonodárce tendenci inklinovat ke zdanění nepřímému, u něž by mělo být obtížnější svou daňovou povinnost nesplnit).⁴⁴

Podle mého názoru jsou však oba tyto důvody poměrně sporné a je tak otázkou, zda zmiňované příčiny mohou mít skutečně vliv na preferenci nepřímého zdanění (tedy i zdanění skrze daň z přidané hodnoty) oproti zdanění přímému. Proti první zmiňované příčině, tj. proti nízkým příjmům v ekonomikách „nových“ členských států, lze namítnout zejména to, že příjem (jakožto předmět přímého zdanění) je toliko jedním z konstrukčních prvků daně a je poměrně předčasnou úvahou tvrdit, že ostatní konstrukční prvky daně nemohou tento nízký základ daně kompenzovat. I druhá příčina (odolnost proti únikům) má v praktické rovině značné trhliny, a to zejména díky existenci mezery DPH.

Mezeru DPH lze definovat jako rozdíl mezi teoretickým maximálním výnosem z daně z přidané hodnoty a její skutečně vybranou částkou. Mezera DPH tedy numericky (ať už absolutně či relativně) vyjadřuje, jaká část z potenciálně inkasovatelné daně z přidané hodnoty je ztracena při výběru daně z přidané hodnoty, a to ať v důsledku nejasné zákonné úpravy, administrativních chyb plátců daně, vhodně nastavené daňové optimalizace anebo zejména v důsledku protiprávního zkracování daňové povinnosti⁴⁵. Dle studie Evropské komise činila mezera DPH v České republice v roce 2021 přibližně 34,9 miliard korun (7 % celkového daňového výnosu z DPH).⁴⁶ Byť oproti předešlému desetiletí byl pokles mezery DPH značný (dokonce o více než 50 %)⁴⁷, i tak se stále pořád dle mého názoru jedná o natolik vysokou částku, než aby bylo možno spolehlivě uzavřít, že daň z přidané hodnoty poskytuje veřejným rozpočtům jistotu vyšších příjmů oproti daním přímým z důvodu její vyšší odolnosti proti daňovým únikům.

⁴⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3, str. 142

⁴⁵ CANIKALP, Ebru; UNLUKAPLAN, Ilter a Muhammed CELIK. Estimating Value Added Tax Gap in Turkey. *International Journal of Innovation and Economic Development*. 2016, vol. 2, No. 3. ISSN: 1849-7551, str. 18-25

⁴⁶ EVROPSKÁ KOMISE (DG pro daně a cla), PONIATOWSKI, Grzegorz, BONCH-OSMOLOVSKIY, Mikhail., ŠMIETANKA, Adam, SOJKA, Aleksandra. *VAT gap in the EU – Report 2023*. Lucemburk: Evropská komise, 2023. ISBN 978-92-68-08450-2, str. 57-58

⁴⁷ Úspěch ČR v boji s daňovými úniky: Daňová mezera klesla z 12,1 % na 7 %. *In Finanční správa ČR* [online]. [cit. 2024-03-09]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy-gfri/tiskove-zpravy-2023/uspech-cr-v-boji-s-danovymi-uniky>

2 Přeshraniční plnění v DPH

Moderní svět jednadvacátého století je z obchodního pohledu *de facto* plně globalizovaným trhem, na kterém se již prakticky nelze vyhnout kontaktu se zahraničními obchodními partnery. Tyto přeshraniční obchodní transakce přitom mohou principiálně spočívat v prodeji či nákupu zboží či v poskytnutí či přijetí určitých nehmotných služeb. Na tato mezinárodní obchodní schémata tak nevyhnutelně musí pamatovat i daň z přidané hodnoty, kdy zákon o DPH obsahuje značné množství ustanovení, která upravují principy uplatňování DPH v mezinárodních vztazích a z toho pramenící povinnosti osob povinných a někdy i nepovinných k dani, pokud se rozhodnou do těchto zahraničních transakcí vstoupit.

Jak jsem již uvedl v kapitole 1.2.3, daň z přidané hodnoty je z metodologického hlediska ovládána zásadou země spotřeby. Zákonná pravidla uplatňování daně z přidané hodnoty v přeshraničních transakcích jsou (resp. by měla být) tedy nastavena tak, aby daň byla vždy odvedena ve prospěch veřejného rozpočtu toho státu, na jehož území došlo k reálné spotřebě zboží či služby, tj. na jehož území zboží či službu využil či jinak zužitkoval konečný spotřebitel v postavení osoby nepovinné k dani. Zákon o DPH tento princip realizuje skrze institut místa plnění, kdy místem plnění zákon o DPH rozumí právě ten stát, v němž má být DPH odvedena, a současně ten stát, dle jehož jurisdikce a dle jehož zákonných pravidel se bude daná transakce řídit⁴⁸. Druhým a navazujícím krokem, který zákon o DPH v souvislosti s přeshraničními plněními upravuje, je určení konkrétní osoby, která má příslušnou částku DPH onomu státu místa plnění odvést.

Místo plnění má mimo určení příslušné jurisdikce zásadní dopad i na daňově-právní postavení osob zúčastněných na dané transakci. Pro tuzemské osoby povinné k dani například hraje správné určení místa plnění podstatnou složku nevyhnutelné činnosti sledování ukazatele obratu, kdy po překročení jeho zákonné hranice je daná osoba povinna zaregistrovat se jakožto plátce DPH v tuzemsku. Obratem přitom zákon o DPH dle ustanovení § 4a odst. 1 rozumí pouze ta uskutečněná zdanitelná plnění, která mají místo plnění v tuzemsku (přeshraniční transakce s místem plnění mimo tuzemsko jsou tedy pro účely povinné registrace DPH z důvodu obratu v České republice nerozhodné). Pro osoby povinné k dani usazené mimo tuzemsko je místo plnění rozhodné z toho důvodu, že v určitých případech je zákon o DPH povínuje k registraci k DPH v tuzemsku

⁴⁸ NOVOTNÁ, Monika a Václav OLŠANSKÝ. *Zákon o dani z přidané hodnoty*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021. ISBN 978-80-7400-826-9, str. 68

za účelem odvedení daně z dané přeshraniční transakce ve prospěch českých veřejných rozpočtů, pokud se místo plnění této transakce nachází v tuzemsku a není zde jiný subjekt, který by daň z přidané hodnoty priznal a odvedl.

Na tomto místě považuji za vhodné upozornit na skutečnost, že v důsledku harmonizace DPH má většina pravidel v zákonné úpravě identický předobraz ve Směrnici o DPH. Pravidla upravující přeshraniční transakce jsou v unijním prostoru silně harmonizována, neboť taková harmonizace přispívá k volnému pohybu zboží a služeb. Jelikož jsou pravidla pro zdanění přeshraničních plnění víceméně jednotná na území celé EU (právě proto, že všechny členské státy transponují totožnou Směrnici o DPH), mohou se obchodníci ve většině případů spoléhat na to, že pravidla platná a účinná v jejich domovském členském státě jsou z velké části identická i v tom jiném členském státě, se kterým zrovna obchodují.

Shora řečené však neplatí o tzv. třetích zemích, tj. nečlenských státech mimo Evropskou unii. V případě obchodních transakcí s těmito třetími zeměmi je naopak vždy nutno zkoumat, jaká (a zda vůbec nějaká) úprava DPH v tomto třetím státě existuje, a následně, pokud je zde místo plnění, je třeba řídit se tamější úpravou, která může být třeba i zcela odlišná od úpravy tuzemské (resp. úpravy unijní). Rozdíl mezi unijním a mimounijním obchodem se zbožím je zřetelný rovněž i v terminologii – například v souvislosti s přeshraničními obchodními styky se zbožím na území EU hovoříme o dodání či pořízení zboží do/z jiného členského státu, kdežto u zbožových obchodů do třetích zemí je užíván pojem dovoz a vývoz.

Níže zanalyzuji a zcharakterizuji základní pravidla pro typová přeshraniční plnění z pohledu daně z přidané hodnoty. Zaměřím se zejména na základní pravidla a principy pro určení místa plnění při přeshraničním obchodu se zbožím a při přeshraničním poskytování služeb, nicméně pro obě oblasti zmíním i jednu transakci se svébytnou (speciální) úpravou. Každou analyzovanou variantu přitom zhodnotím z pohledu všech osob zúčastněných na transakci a zdůrazním specifika, jež pro každou z těchto osob existují. Z důvodu značné obsáhlosti celé materie se zaměřím toliko na přeshraniční transakce prováděné mezi členskými státy Evropské unie, tj. pouze na unijní systém daně z přidané hodnoty, přičemž jedna ze zúčastněných osob bude vždy usazena v České republice (terminologií zákona o DPH v tuzemsku).

2.1 Mezinárodní obchod se zbožím

Pravděpodobně historicky nejtypičtější transakcí pro mezinárodní obchodní styk je přeshraniční prodej zboží, tj. situace, kdy obchodník v jednom členském státě prodává zboží či výrobky osobě z jiného členského státu. Základním dělítkem pro určování místa plnění takové přeshraniční transakce je existence či neexistence přepravy zboží při jeho prodeji.

2.1.1 Dodání zboží bez odeslání nebo přepravy

Tou jednodušší situací v mezinárodním obchodě se zbožím je případ upravený v ustanovení § 7 odst. 1 zákona o DPH: „*Místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.*“ Pokud tedy dochází k prodeji zboží s mezinárodním prvkem (např. kupující je usazený v jiném členském státě), nicméně zboží není v souvislosti s tímto prodejem přemístěno za hranice České republiky, bude místem plnění této transakce tuzemsko. Jak vyplývá z citované zákonné úpravy, pak tedy pro určení místa plnění dodání zboží bez přepravy není vůbec podstatné (i) v jakém daňově-právním postavení se nachází kupující či prodávající, ani (ii) v jakém členském státě jsou kupující a prodávající usazeni.

Pokud je dodavatelem zboží osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, pak v tomto režimu není vůbec rozhodné, v jakém daňově-právním postavení vystupuje odběratel dodávaného zboží či jaký je jeho členský stát usazení a taková transakce bude z pohledu tuzemského dodavatele vždy zdaněna zcela standardně jako prostá vnitrostátní transakce.⁴⁹ To znamená, že plátce DPH prodej zboží zatíží českou daní z přidané hodnoty v příslušné sazbě dle zákona o DPH, a tuto daň následně odvede svému správci daně. Neplátce DPH tuzemské prodeje zboží žádnou DPH nezatěžuje, pročež nebude žádnou daň uplatňovat ani v tomto případě, nicméně tento prodej zboží zahrne do ukazatele obratu pro účely povinné registrace k DPH v tuzemsku, neboť se jedná o zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku.

Je však možné, že na straně dodavatele zboží bez přepravy se ocitne osoba povinná k dani se sídlem mimo tuzemsko (např. se bude jednat o prodej zboží na stánkovém festivalu či na jednorázovém veletrhu v České republice zde neusazenou společností). Na režimu

⁴⁹ KUNEŠ, Zdeněk. *Zákon o dani z přidané hodnoty 2024. Úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2024 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. Praha: Wolters Kluwer. 2024. ASPI_ID KO235_p12004CZ. ISSN 2336-517X, k § 7

místa plnění se, jak již bylo řečeno, nic nemění, neboť místo plnění není nijak navázáno na osoby účastnící se dodání zboží - místem plnění je v mnou uvedeném případě stále tuzemsko. Kdo však bude daň z přidané hodnoty z dodání zboží bez přepravy v takovém případě povinen přiznat a odvést správci daně, už na rozdíl od místa plnění záleží na daňově-právním postavení odběratele zboží. Uskutečnění dodání zboží s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani se sídlem mimo tuzemsko je totiž dle ustanovení § 6c odst. 2 zákona o DPH jednou z alternativ, kdy zákon o DPH ukládá osobě povinné k dani usazené mimo tuzemsko povinnost registrovat se v tuzemsku k DPH (tj. ukládá jí povinnost stát se plátcem DPH), a to za účelem, aby tento neusazený dodavatel zboží bez přepravy mohl v tuzemsku přiznat a odvést DPH.

Bylo by však velmi neefektivní a transakčně nákladné, aby byť i z ojedinelé transakce s místem plnění v tuzemsku vznikla zahraničnímu dodavateli povinnost registrovat se jakožto plnohodnotný plátcem DPH v tuzemsku, a proto zákon o DPH dává v totožném ustanovení z tohoto pravidla několik výjimek, z nichž lze zdůraznit především následující: „s výjimkou plnění, u kterých je povinna přiznat daň osoba, které jsou tato plnění poskytována...“ Osobou, která plnění přijímá (tedy je odběratelem zboží) a je zároveň povinna daň přiznat, je dle ustanovení § 108 odst. 3 písm. b) zákona o DPH „osoba, která toto plnění přijala, a to plátce, kterému je dodáno zboží, pokud osoba neusazená v tuzemsku není registrovaná jako plátcem...“ Při spojení těchto dvou ustanovení zákona o DPH tedy platí, že pokud osoba povinná k dani se sídlem mimo tuzemsko dodá zboží bez přepravy s místem plnění v tuzemsku registrovanému plátcem DPH, je tento odběratel plátcem DPH povinen přiznat daň z tohoto tuzemského dodání zboží namísto zahraničního dodavatele a tento je tak z registrace k dani v České republice vyjmut. Pokud však odběratelem zboží bez přepravy bude jakákoliv jiná osoba než osoba v postavení plátcem DPH, musí se neusazená osoba povinná k dani skutečně registrovat k dani v tuzemsku a z tohoto „lokálního“ dodání zboží bez přepravy přiznat a odvést daň dle tuzemských pravidel.⁵⁰

⁵⁰ Informace pro osoby povinné k dani neusazené v tuzemsku (registrace k DPH a ostatní vybrané daňové povinnosti). In *Generální finanční ředitelství* [online]. [cit. 2024-05-22]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2021_01_Info-DPH-registrace-neus-osoby_Dod1_40950_19.pdf

2.1.2 Obchod se zbožím s odesláním nebo přepravou

Častějším případem však spíše bude situace, kdy zboží v souvislosti s jeho dodáním překročí státní hranice, tedy kdy je dodání zboží spojeno s jeho přepravou od dodavatele k odběrateli mezi tuzemskem a jiným členským státem.

Aby bylo možno dostat principu zdanění v zemi spotřeby jakožto univerzálnímu teleologickému pravidlu, tak unijní systém DPH tento typ mezinárodních transakcí uměle rozděluje na dvě separátní daňové transakce, které se sice navzájem podmiňují a ovlivňují, ale v konečném důsledku má každá svůj vlastní daňový režim – transakci označenou jako „dodání zboží do jiného členského státu“ a transakci označenou jako „pořízení zboží z jiného členského státu“. Vzájemná podmíněnost těchto transakcí spočívá zejména v tom, v jakém daňově-právním postavení se nachází osoby zúčastněné v transakci. Na rozdíl od dodání zboží bez přepravy je u dodání zboží s přepravou vždy nutné zkoumat, zda se jedná o plátce DPH či identifikované osoby, zda se jedná o neplátce DPH, zda se jedná o osoby povinné a registrované k DPH v jiném členském státě, zda se jedná o osoby povinné ale neregistrované k DPH v jiném členském státě či konečně zda se jedná o osoby zcela nepovinné k DPH.⁵¹

Dodáním zboží do jiného členského státu se dle ustanovení § 13 odst. 2 zákona o DPH rozumí „*dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu*“. Stejně jako u prostého dodání zboží bez přepravy je třeba určit místo plnění této transakce, kteréžto lze pro dodání zboží do jiného členského státu nalézt v ustanovení § 7 odst. 2 větě první zákona o DPH: „*Místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno osobou, která uskutečňuje dodání zboží, nebo osobou, pro kterou se uskutečňuje dodání zboží, nebo zmocněnou třetí osobou, je místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná.*“ Ustanovení § 7 odst. 2 věta první zákona o DPH tedy nejenže určuje místo plnění, kterým je místo začátku přepravy zboží, ale navíc přidává další podmínku, kterou je osoba realizující tuto přepravu zboží. Při spojení citovaných ustanovení je tedy zřejmé, že přípustnost aplikace režimu dodání zboží do jiného členského státu je podmíněna (i) exportem zboží z tuzemska do jiného členského státu, tj. zboží musí vždy a bez jakýchkoliv výjimek fyzicky opustit tuzemsko,

⁵¹ BENDA, Václav a TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. Vydání sedmé aktualizované. Praha: Ivana Hexnerová - BOVA POLYGON, 2017. ISBN 978-80-7273-179-4, str. 109

a (ii) tím, že osobou provádějící přepravu zboží musí být dodavatel, odběratel nebo jimi zmocněná třetí osoba (typicky sjednaný přepravce).

Místem plnění dodání zboží do jiného členského státu je tedy místo odeslání zboží (resp. místo, kde přeprava zboží začíná). Zdanění ve státě odeslání zboží je však evidentně v přímém rozporu s principem zdanění v zemi spotřeby, neboť zboží zcela jistě nebude spotřebováno v členském státě dodavatele, když je z tohoto členského státu odesíláno. Jak jsem však již uvedl, dodání zboží do jiného členského státu je pouze první polovinou realizace unijního principu zdanění v zemi určení a je tak třeba k němu vždy zohledňovat i navazující pořízení zboží z jiného členského státu. Až při spojení těchto dvou transakcí bude celé schéma kompletní („transakcí“ je zde myšlena transakce v daňovém slova smyslu, neboť v obchodní realitě se vždy jedná o jednu hospodářskou transakci, kdy je jednou prodáváno pouze to samé zboží).⁵²

Podstatu pořízení zboží stanovuje ustanovení § 16 odst. 1 zákona o DPH, který pořízení zboží z jiného členského státu definuje jako *nabytí zboží od osoby registrované k dani v jiném členském státě nebo od osoby, které vznikla nejpozději dnem dodání zboží registrační povinnost v jiném členském státě, pokud tyto osoby nejsou v členském státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží osvobozenou osobou a pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do členského státu od něj odlišného dodavatelem, nebo jím zmocněnou třetí osobou, nebo odběratelem, nebo jím zmocněnou třetí osobou*.⁵³ Pořízení zboží je tedy zrcadlovou transakcí k dodání zboží do jiného členského státu s podobnými podmínkami jeho aplikace, kdy pořízení zboží zdaňuje nákup tohoto zboží na straně odběratele. Zrcadlové je v tomto kontextu i místo plnění pořízení zboží z jiného členského státu, které je dle ustanovení § 11 odst. 1 zákona o DPH „*místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli*“, tj. členský stát, do něhož je zboží doručováno.

Spojení mezi daňovými transakcemi „dodáním zboží do jiného členského státu“ a „pořízením zboží z jiného členského státu“ je fakticky provedeno skrze institut osvobození dodání zboží do jiného členského státu od DPH dle ustanovení § 64 odst. 1 zákona o DPH: „*Dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, pro kterou je pořízení tohoto zboží v jiném členském státě předmětem daně, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, pokud a) tato osoba*

⁵² BRANDEJS, Tomáš; DRÁBOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ Olga; DUŠEK, Michal a TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ASPI_ID KO235_2004CZ. ISSN 2336-517X, k § 16

⁵³ zkráceno a zjednodušeno pro potřeby této práce

sdělila plátcí své daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty, b) je zboží odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu plátcem, pořizovatelem nebo třetí osobou zmocněnou plátcem nebo pořizovatelem a c) plátce uvede dodání zboží v souhrnném hlášení.“ Toto osvobození dodání zboží do jiného členského státu na straně dodavatele je esenciálním jádrem celého mechanismu, neboť až po jeho přiznání je plně realizován princip zdanění v zemi spotřeby.

Jak je patrné z prostého jazykového výkladu ustanovení upravující pořízení zboží z jiného členského státu a osvobození dodání zboží do jiného členského státu, na rozdíl od prostého dodání zboží bez přepravy již hraje důležitou roli daňově-právní postavení osob účastnících se celého dodání zboží s přepravou. Aplikace citovaných ustanovení je totiž hmotněprávně podmíněna tím, aby se na obou stranách transakce nacházely osoby v tom daňově-právním postavení, které zákon o DPH předpokládá.

Níže tedy provedu konkrétní aplikaci shora citovaných ustanovení týkajících se dodání zboží s přepravou v jejich souhrnu, a to při možných variantách daňově-právního postavení dodavatele a odběratele s cílem zdůraznit z toho plynoucí odlišnosti. Pro zjednodušení budu předpokládat, že zboží je vždy lokalizováno stejně, jako je místo usazení osob zúčastněných na transakci (tedy zboží je fyzicky dopravováno do/z státu usazení dodavatele či odběratele), pokud nebude řečeno výslovně jinak.

Dodavatel i odběratel jsou osobami registrovanými k dani

Situací, na kterou společný unijní systém DPH zejména míří, je kontakt dvou osob registrovaných k dani v různých členských státech (tedy dvou osob s přiděleným daňovým identifikačním číslem). V tomto případě se plně uplatní již zmíněný rozpad dodání zboží s přepravou na dvě oddělené daňové transakce s odlišným daňovým režimem.

Logikou celého systému je přiznání osvobození dodání zboží do jiného členského státu. Dodavatel zboží dodá zboží do jiného členského státu, přičemž toto dodání zboží ve svém členském státě osvobodí od DPH, tedy z tohoto zboží není v členském státě dodavatele vybrána žádná daň z přidané hodnoty (zboží v tomto státě v důsledku jeho odeslání totiž nemůže být užito koncovým spotřebitelem, tudíž by jeho zdanění v tomto státě odporovalo principu zdanění v zemi spotřeby). Odběratel zboží na druhé straně zdaní pořízení tohoto zboží v jeho členském státě, tedy k výběru DPH vždy dojde ve státě, kde

bude zboží zužitkováno či jinak spotřebováno.⁵⁴ Tímto mechanismem je tak zajištěno, že daň z přidané hodnoty bude vždy vybrána ve státě konečného užití daného zboží.

Osvobození dodání do jiného členského od DPH na straně dodavatele však není automatické. Tuzemský dodavatel musí konkrétně splnit kumulativně čtyři podmínky (srov. ustanovení § 64 odst. 1 zákona o DPH, kteréžto provádí čl. 139 Směrnice o DPH):

- zboží musí být dodáno odběrateli registrovanému k dani v jiném členském státě, pro kterého je pořízení tohoto zboží v jiném členském státě předmětem daně;
- odběratel sdělil dodavateli své daňové identifikační číslo;
- zboží je odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu dodavatelem, odběratelem nebo třetí osobou zmocněnou dodavatelem či odběratelem;
- dodavatel uvede dodání zboží v souhrnném hlášení.

Důkazní břemeno stran všech shora uvedených podmínek pro přiznání osvobození dodání zboží do jiného členského státu od DPH přitom nese dodavatel, který se osvobození od DPH dovolává.⁵⁵

Co se týče podmínky odeslání zboží do jiného členského státu, pak zákon dodavateli přímo neukládá, jakými důkazními prostředky by měl fyzický export zboží do jiného členského státu prokazovat (dodavatel tedy může zvolit jakékoliv důkazní prostředky, které tuto podmínku osvobození dle něho dokládají). S účinností od 01. 09. 2020 nicméně zákonodárce skrze ustanovení § 64 odst. 5 zákona o DPH zakotvil vyvratitelnou domněnku, dle níž pokud dodavatel předloží určité důkazní prostředky stanovené unijním předpisem, pak se má za to, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Tímto předpisem je Provděcí nařízení Rady (EU) 2018/1912 ze dne 04. 12. 2018, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011, pokud jde o některá osvobození od daně pro plnění uvnitř Společenství, které například stanovuje, že dodavatel musí disponovat alespoň dvěma zde vypočtenými důkazními prostředky (nákladní list CMR, náložný list, faktura za leteckou přepravu, potvrzení skladovatele v členském státě

⁵⁴ BENDA, Václav a TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. Vydání sedmé aktualizované. Praha: Ivana Hexnerová - BOVA POLYGON, 2017. ISBN 978-80-7273-179-4, str. 120

⁵⁵ viz např. rozsudek NSS ze dne 30. 07. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, nebo rozsudek NSS ze dne 19.12.2014, č. j. 8 Afs 78/2012 – 45 (bod 28)

odběratele o převzetí zboží...) od dvou různých stran nezávislých na dodavateli a odběrateli.⁵⁶

Další dvě podmínky charakterizují postavení odběratele zboží, a to tak, že se musí jednat o osobu registrovanou v jiném členském státě s přiděleným daňovým identifikačním číslem, pro kterou je pořízení zboží předmětem daně. Tato podmínka má za cíl zabránit absolutnímu nezdanění dodávaného zboží. Pokud by totiž dodavatel na své straně osvobodil dodání zboží do jiného členského státu a pro odběratele by pořízení zboží nepředstavovalo předmět daně, došlo by k faktickému úniku zboží ze zdanění, neboť by ani jedna strana transakce nebyla povinna na toto zboží uvalit žádnou DPH.

Poslední podmínkou pro přiznání osvobození dodání zboží do jiného členského státu je zahrnutí dané přeshraniční transakce do souhrnného hlášení. Souhrnné hlášení je evidenční nástroj, jehož cílem je výměna informací napříč daňovými správami členských států Evropské unie o uskutečněných přeshraničních transakcích (a to jak se zbožím, tak se službami). Souhrnné hlášení se podává pouze, pokud se daná osoba účastnila vybraných mezinárodních transakcí dle ustanovení § 102 zákona o DPH.⁵⁷ Dodavatel uvádí osvobozené dodání zboží do jiného členského státu za tím účelem, aby správce daně odběratele (správce daně v zemi spotřeby) měl informaci o tom, že do jeho členského státu bylo dovezeno zboží, které zde má podléhat zdanění.

Pokud jsou všechny podmínky shora splněny, tuzemský dodavatel osvobodí dodání zboží do jiného členského státu od DPH. Konkrétně se jedná o osvobození s nárokem na odpočet, tj. dodavatel má plně zachovaný nárok na odpočet ze souvisejících přijatých zdanitelných plnění. Plátcí DPH zaměření výhradně na export zboží do jiných členských států tak mohou být plátcí s běžně vykazovanými nadměrnými odpočty DPH.

Je však třeba pamatovat na to, že i přes možnost osvobození je dodání zboží s přepravou stále transakcí s místem plnění tam, kde přeprava zboží začíná. Pokud tedy tuzemský dodavatel plátce DPH nesplní podmínky pro osvobození dodání zboží z tuzemska do jiného členského státu od DPH, je povinen zatížit dodání zboží českou daní z přidané hodnoty, přiznat tuto daň a následně ji odvést ve prospěch svého správce daně, neboť

⁵⁶ VONDRAŠ, Petr a Igor PANTŮČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ISBN 978-80-7676-920-5, str. 320

⁵⁷ Jak na souhrnné hlášení? 1.díl: teoretický pohled. In *uctovani.net* [online]. [cit. 2024-05-23]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Jak-na-souhrnne-hlaseni-1-dil-teoreticky-pohled&idc=330>

místem plnění dodání zboží do jiného členského státu je místo, kde přeprava zboží začíná, tj. místem plnění je v tomto případě tuzemsko.⁵⁸

Tuzemský plátce DPH se může rovněž ocitnout na druhé straně celé transakce, tj. může být odběratelem zboží z jiného členského státu. V takovém případě musí aplikovat režim pořízení zboží z jiného členského státu. Podmínky pro jeho plnou aplikaci jsou v zásadě totožné s těmi, které zákon o DPH stanovuje pro dodání zboží do jiného členského státu, tj.

- odběratel je osobou registrovanou k DPH v České republice;
- zboží je skutečně dovezeno do tuzemska z jiného členského státu;
- dodavatelem je osoba registrovaná k dani v jiném členském státě.⁵⁹

V případě splnění těchto podmínek je uplatněn režim pořízení zboží z jiného členského státu, kdy místem plnění takového pořízení zboží je místo ukončení přepravy zboží (tj. v mém případě by místem plnění pořízení zboží z jiného členského státu bylo tuzemsko). Osobou povinnou přiznat a zaplatit daň z pořízení zboží je přitom odběratel tohoto zboží: *„Při pořízení zboží z jiného členského státu s místem plnění v tuzemsku jsou povinni přiznat daň plátce nebo identifikovaná osoba, kteří toto zboží pořizují.“*⁶⁰

Tímto okamžikem tak dochází k úplné realizaci principu zdanění v zemi spotřeby, neboť zboží je daní z přidané hodnoty zatíženo ve státě jeho skutečného umístění, tj. v členském státě, v němž si jej může zakoupit a spotřebovat koncový spotřebitel. Vzhledem k tomu, že daň odvádí odběratel tohoto zboží (tuzemský plátce DPH), nemá dodavatel zboží z jiného členského státu v tuzemsku v souvislosti s dodáním zboží do tuzemska s přepravou žádné daňové povinnosti. Unijní systém DPH tak v tomto ohledu rovněž přináší značnou administrativní úsporu, neboť v opačném případě by se dodavatelé zboží museli registrovat k DPH ve všech těch členských státech, do kterých by dodávali své zboží, aby zde mohli přiznat a zaplatit DPH.

U pořízení zboží současně nijak nezkoumáme možnost jeho osvobození od DPH jako je tomu u dodání zboží do jiného členského státu. V případě pořízení zboží z jiného je totiž naopak z logiky věci žádoucí a chtěné, aby zboží bylo ve státě odběratele podrobeno zdanění. Od DPH lze tak pořízení zboží osvobodit prakticky pouze v těch případech, kdy

⁵⁸ BENDA, Václav a TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. Vydání sedmé aktualizované. Praha: Ivana Hexnerová - BOVA POLYGON, 2017. ISBN 978-80-7273-179-4, str. 109

⁵⁹ tamtéž, str. 15

⁶⁰ § 108 odst. 2 zákona o DPH

by obchod s danou komoditou byl od DPH osvobozen i v běžných vnitrostátních transakcích, tj. pokud se jedná o pořízení zboží, na něž není vůbec uvalována DPH.⁶¹ Z totožného důvodu není podmínkou pro použití režimu pořízení zboží z jiného členského státu ani uvedení této transakce do souhrnného hlášení.⁶² V případě pořízení zboží z jiného členského státu totiž byl tuzemský správce daně zpraven o dodávce zboží z členského státu skrze souhrnné hlášení dodavatele.

Dodavatel není osobou registrovanou k DPH

První alternativa při mezinárodním obchodu se zbožím nastává, pokud dodavatel zboží není osobou registrovanou k DPH, tj. jedná se o osobu povinnou k dani neregistrovanou k DPH bez přiděleného daňového identifikačního čísla (jedná se o „neplátce DPH“).

V případě, že se dodavatel v postavení tuzemského neplátce DPH rozhodne prodávat své zboží do jiných členských států, musí se při realizaci svých obchodů řídit ustanoveními českého zákona o DPH – pokud je totiž dodáváno zboží s přepravou, uplatní se vždy pravidlo o místě plnění dle ustanovení § 7 odst. 2 zákona o DPH, kterým je místo počátku přepravy, tj. tuzemsko. Neplátce DPH je sice osobou povinnou k dani, nicméně není osobou registrovanou k DPH v tuzemsku, a proto své obchody nezatěžuje daní z přidané hodnoty na výstupu, což platí i pro obchody přeshraniční. Ač tedy dodavatel neplátce DPH dodá zboží do jiného členského státu, kdy místem plnění této transakce je tuzemsko, nevzniká mu v této souvislosti žádná daňová povinnost vůči tuzemskému správci daně, neboť z jím uskutečněných plnění není povinen odvádět žádnou DPH.

Ve shodě s plátcem DPH tedy neplátce DPH rovněž nezatěžuje dodání zboží do jiného členského státu daní na výstupu, ač z odlišného důvodu (u plátce DPH je tomu tak kvůli osvobození od DPH, u neplátce DPH je tomu tak kvůli jeho daňově-právnímu postavení). Oproti plátcovi DPH je však neplátce DPH v odlišném postavení z toho důvodu, že na rozdíl od plátce DPH nemá neplátce DPH nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění na vstupu souvisejících s dodáním zboží do jiného členského státu. Z tohoto důvodu tak může být pro neplátce DPH žádoucí registrovat se k DPH v tuzemsku a čerpat výhodu v podobě nároku na odpočet daně na vstupu.

Dodavatel neplátce DPH má nicméně při realizaci přeshraničních dodávek zboží jednu významnou povinnost, kterou je trakce objemu uskutečněných dodávek zboží do jiného

⁶¹ § 65 písm. a) zákona o DPH

⁶² BENDA, Václav a TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. Vydání sedmé aktualizované. Praha: Ivana Hexnerová - BOVA POLYGON, 2017. ISBN 978-80-7273-179-4, str. 20

členského státu. Dle ustanovení § 4a odst. 1 písm. a) zákona o DPH totiž platí, že „*Obratem se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za zdanitelné plnění...*“ Jak bylo řečeno shora, tak dodání zboží do jiného členského státu představuje zdanitelné plnění, jež má v tomto případě místo plnění v tuzemsku (nicméně neplátce DPH z něj není povinen odvádět daň na výstupu). Dodavatel neplátce DPH tak musí zahrnovat všechny uskutečněné dodávky zboží do jiného členského státu do svého obratu, a pokud tento obrat překročí hranici dvou milionů korun⁶³, pak se tuzemský dodavatel neplátce DPH musí povinně registrovat jakožto plnohodnotný plátce DPH v tuzemsku. Po účinnosti této registrace budou následující dodávky zboží už probíhat ve standardním režimu „osvobozené dodání do jiného členského státu“ a „pořízení zboží z jiného členského státu“ v souladu s principem zdanění v zemi spotřeby (samozřejmě za splnění dalších již zmíněných podmínek).

Pokud bych měl zanalyzovat zrcadlovou transakci, tedy pokud je dodavatelem zboží z jiného členského státu osoba tam neregistrovaná k DPH a odběratelem tuzemský plátce DPH, pak pro tuzemského plátce DPH tato transakce vůbec nepředstavuje předmět daně. Definičním znakem pořízení zboží je totiž (jak plyne z ustanovení § 16 odst. 1 zákona o DPH) pořízení zboží od *osoby registrované k dani v jiném členském státě nebo od osoby, které vznikla nejpozději dnem dodání tohoto zboží registrační povinnost v jiném členském státě*. Jelikož dodavatel není registrován k dani v jiném členském státě (jedná se o tamějšího „neplátce“ DPH), nemůže se jednat na straně tuzemského odběratele o pořízení zboží.

V takovém případě jde tedy o výhradně jednostrannou transakci dodání zboží s přepravou na straně dodavatele zboží z jiného členského státu. Místo plnění takové transakce se určí pouze podle obecného pravidla místa plnění při dodání zboží s přepravou dle ustanovení § 7 odst. 2 zákona o DPH, tedy místem plnění bude členský stát dodavatele jakožto místo započítání přepravy zboží. Český zákon o DPH, jakož i všechna pravidla v něm uvedená, se tak na tuto transakci vůbec neuplatní, a dodavateli ani odběrateli nevzniká v tuzemsku žádná daňová povinnost.⁶⁴ Výjimkou je zakoupení tzv. nového dopravního prostředku⁶⁵ z jiného členského státu, které je i v případě dodavatele neregistrovaného k DPH v jiném

⁶³ § 6 odst. 1 zákona o DPH

⁶⁴ BENDA, Václav a TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. Vydání sedmé aktualizované. Praha: Ivana Hexnerová - BOVA POLYGON, 2017. ISBN 978-80-7273-179-4, str. 48

⁶⁵ § 4 odst. 4 písm. b) zákona o DPH

členském státě pojmově pořízením zboží a je pro tuzemského odběratele plátce DPH vždy předmětem daně: „Plátce, který pořizuje za úplatu nový dopravní prostředek z jiného členského státu od osoby, která není osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, uskutečňuje také pořízení zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně v tuzemsku...“⁶⁶

Podstatné je však dodat, že vyjmutí pořízení zboží do tuzemska z místní působnosti českého zákona o DPH neplatí pro jakékoliv další nakládání se zbožím tuzemským odběratelem. Takové nakládání je třeba chápat jako další, na „pořízení“ zboží nezávislou, transakci. Pokud by tedy odběratel (plátce DPH) zakoupené zboží od dodavatele neregistrovaného k DPH v jiném členském státě dále prodal v tuzemsku, musí tuto transakci již posoudit jako běžné vnitrostátní dodání zboží s místem plnění v tuzemsku a plně aplikovat režim DPH dle českého zákona o DPH.

Odběratel není osobou registrovanou k DPH

Druhou alternativou u přeshraničních dodávek zboží, které se nyní budu věnovat, je situace, kdy odběratel zboží je osobou povinnou k dani neregistrovanou k DPH bez přiděleného daňového identifikačního čísla (tj. jedná se o „neplátce“ DPH).

Pokud se tuzemský neplátce DPH rozhodne zakoupit zboží z jiného členského státu od osoby registrované k DPH v tomto jiném členském státě, jedná se z dosud analyzovaných transakcí pravděpodobně o transakci nejsložitější. Pro určení správného daňového režimu musí totiž neplátce DPH detailně sledovat a vyhodnocovat, zda nákup zboží z jiného členského státu je pro něj pořízením zboží, které je současně předmětem daně, či zda se jedná o pořízení zboží, jež je však z předmětu daně vyjmutu.

Zásadním a základním pravidlem pro takového tuzemského odběratele v postavení neplátce DPH je ustanovení § 2a odst. 2 písm. a), b) bod 1 zákona o DPH: „Předmětem daně není pořízení zboží z jiného členského státu, pokud celková hodnota pořízeného zboží bez daně nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 326000 Kč a pořízení zboží je uskutečněno osobou povinnou k dani se sídlem v tuzemsku, která není plátcem.“ Citované ustanovení tedy stanovuje určitou prahovou hodnotu, do jejíhož dosažení, byť se definičně jedná o pořízení zboží z jiného členského státu, tak takové pořízení zboží přesto není pro jeho pořizovatele předmětem daně a pro

⁶⁶ § 19 odst. 4 věta třetí zákona o DPH

tuzemského neplátce DPH z něho neplynou v tuzemsku žádné daňové povinnosti.⁶⁷ Toto pravidlo nepochybně sleduje zejména administrativní úsporu na straně malých odběratelů neregistrovaných k DPH, kteří pořídí pouze zanedbatelné množství zboží z jiných členských států, a unijní systém DPH je tak nenutí vždy k okamžité registraci k DPH. Uvedená prahová hodnota je přitom v členských státech stanovena různě, neboť Směrnice o DPH stanovuje pouze její minimální výši, a to konkrétně 10 000 EUR.⁶⁸ Pro Slovensko tak například platí prahová hranice 14 000 EUR⁶⁹, pro Irsko dokonce je prahová hranice ve výši 41 000 EUR⁷⁰.

Pokud pro tuzemského odběratele v daňově-právním postavení neplátce DPH není pořízeno zboží z jiného členského státu předmětem daně, nedochází k aplikaci principu zdanění v zemi spotřeby, ale naopak k principu zdanění v zemi původu. Místem plnění je totiž členský stát dodavatele zboží, neboť v něm přeprava zboží začíná. Dodané zboží bude tedy zatíženo daní z přidané hodnoty z členského státu dodavatele, kterou bude povinen tuzemský odběratel neplátce DPH svému dodavateli uhradit, a ten ji následně odvede ve prospěch správce daně v členském státě započítí přepravy.⁷¹

Nyní zbývá zhodnotit, jaké povinnosti má tuzemský odběratel neplátce DPH, který zakoupí zboží od osoby registrované k DPH v jiném členském státě, a přitom překročí prahovou hodnotu stanovenou tuzemským zákonem o DPH (tj. pořízení zboží se pro něj stane předmětem daně). V takovém případě dojde k aplikaci ustanovení § 6g zákona o DPH, které stanovuje, že tuzemský odběratel neplátce DPH se od okamžiku pořízení zboží, jež je předmětem daně, stává tzv. identifikovanou osobou.

Jak již bylo obecně uvedeno v kapitole 1.2.1 této práce, tak identifikovaná osoba je osoba povinná k dani, která sice není plnohodnotným plátcem DPH, avšak je osobou registrovanou k DPH s přiděleným daňovým identifikačním číslem. Identifikovaná osoba je do unijního systému DPH zavedena z toho důvodu, aby bylo možno vybírat daň z mezinárodních transakcí v souladu s principem zdanění v zemi spotřeby a aby v přeshraničních plněních mohla tato identifikovaná osoba plnit další s tím spojené povinnosti, avšak nemusela být registrována jakožto všeobecný plátce DPH.⁷² Daňově-

⁶⁷ NOVOTNÁ, Monika a Václav OLŠANSKÝ. *Zákon o dani z přidané hodnoty*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021. ISBN 978-80-7400-826-9, str. 8-12

⁶⁸ čl. 3 odst. 2 Směrnice o DPH

⁶⁹ § 11 odst. 4 písm. b) zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z přidané hodnoty

⁷⁰ kapitola 3, sekce 9 irského zákona „value-added tax consolidation act 2010“

⁷¹ VONDRÁŠ, Petr a Igor PANTŮČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ISBN 978-80-7676-920-5, str. 12

⁷² tamtéž, str. 66

právní status osoby povinné k dani jakožto identifikované osoby je tedy relevantní pouze při provádění některých přeshraničních transakcí a nijak se nedotýká transakcí ryze vnitrostátních, neboť v těchto vnitrostátních zdanitelných plněních identifikovaná osoba vystupuje jako jakýkoliv jiný neplátce DPH.

Jakmile tedy tuzemský odběratel v postavení neplátce DPH pořídí zboží z jiných členských států za více než 326 000 korun, je pro něj jakékoliv další pořízení zboží předmětem DPH a současně se stává od takového okamžiku identifikovanou osobou, kdy dle ustanovení § 97 zákona o DPH je tento tuzemský odběratel neplátce DPH povinen do 15 dnů podat přihlášku k registraci za identifikovanou osobu. Okamžikem, kdy se tuzemský neplátce DPH stane identifikovanou osobou, musí při pořizování zboží z jiných členských států zohledňovat a aplikovat již zmíněné ustanovení § 108 odst. 2 zákona o DPH, které se vztahuje nejen na plátce DPH, ale právě i na identifikované osoby: *„Při pořízení zboží z jiného členského státu s místem plnění v tuzemsku jsou povinni přiznat daň plátce nebo identifikovaná osoba, kteří toto zboží pořizují.“*

Zákon o DPH (resp. unijní systém DPH) tedy povínuje tohoto tuzemského odběratele v postavení identifikované osoby přiznat a zaplatit daň v tuzemsku z pořízení zboží z jiného členského státu v souladu s principem zdanění v zemi spotřeby. V takovém případě už fakticky dochází ke standardnímu dodání zboží s přepravou mezi dvěma členskými státy, tj. rozpadu mezinárodního prodeje zboží s přepravou na dvě daňové transakce „dodání zboží do jiného členského státu“ na straně dodavatele registrovaného k DPH v jiném členském státě a „pořízení zboží z jiného členského státu“ na straně tuzemského odběratele v postavení identifikované osoby. Jelikož místem plnění při pořízení zboží z jiného členského státu je místo ukončení jeho přepravy (tj. v tomto případě tuzemsko), je tuzemský odběratel v postavení identifikované osoby v souladu s ustanovením § 108 odst. 2 zákona o DPH povinen přiznat daň z tohoto pořízení zboží a odvést ji tuzemskému správci daně.

Oproti situaci s tuzemským odběratelem v postavení plnohodnotného plátce DPH se identifikovaná osoba liší zejména ve dvou ohledech. Zaprvé, identifikovaná osoba musí dle ustanovení § 101 odst. 5 zákona o DPH podávat daňové přiznání pouze má-li povinnost přiznat a odvést DPH z uskutečněné přeshraniční transakce, tj. identifikovaná osoba nepodává „nulové“ přiznání k dani z přidané hodnoty. A zadruhé, identifikovaná osoba nemá oproti plátcovi DPH nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění (viz jazykový výklad ustanovení § 72 a násl. zákona o DPH, kde se hovoří pouze o plátcovi).

Smyslem existence identifikované osoby je totiž výhradně přesun zdanění přeshraniční transakce do země spotřeby, kdy naopak není smyslem vytvořit jakéhosi „malého“ plátce DPH v mezinárodních plněních. Pokud tuzemský odběratel neplátce DPH ví, že bude v určitém okamžiku nucen registrovat se jakožto identifikovaná osoba, ale chce plně využívat institutu nároku na odpočet daně na vstupu, pak musí takový neplátce zažádat o dobrovolnou registraci za plnohodnotného plátce DPH. V takovém případě je pak sice oprávněn uplatňovat nárok na odpočet daně na vstupu dle standardních pravidel, ale současně bude povinen plnit všechny povinnosti plátce DPH nejen v přeshraničních, ale taktéž i ve všech vnitrostátních transakcích.

Pokud se stejná situace odehraje zrcadlově, tj. dodavatelem zboží by byl tuzemský plátce DPH, a odběratelem zboží by byla osoba povinná k dani neregistrovaná k DPH v jiném členském státě, pak principy řečené shora se uplatní totožně, tj. primárně se aplikuje princip zdanění v zemi původu. Přenos zdanění do státu spotřeby (tj. jiného členského státu odběratele zboží) je totiž realizován skrze osvobození dodání do jiného členského státu dle ustanovení § 64 zákona o DPH (resp. dle čl. 139 Směrnice, jež je pro ustanovení § 64 zákona o DPH zdrojem). Jak však již bylo řečeno, toto osvobození od DPH na straně tuzemského dodavatele je v unijním systému DPH podmíněno tím, že na druhé straně je pořízení tohoto zboží předmětem daně u odběratele (pořizovatele). Pokud by tomu tak nebylo, mohlo by totiž dojít k faktickému úniku zboží ze zdanění. Daň z přidané hodnoty by jinak totiž nebyla vybrána ani v tuzemsku (neboť tuzemský dodavatel plátce DPH by zboží osvobodil), ale ani v členském státě odběratele (neboť pro odběratele neregistrovaného k DPH by pořízení zboží nebylo předmětem daně).

Pokud tedy tuzemský dodavatel plátce DPH chce dodat zboží do jiného členského státu, musí si nejdříve vždy ověřit, zda je pro odběratele nákup tohoto zboží jeho pořízením, které je současně předmětem daně, či nikoliv. Toto zjištění přitom musí provést skrze předpisy o DPH s místní působností v členském státě odběratele, protože byť je unijní systém DPH harmonizován skrze Směrnici o DPH, pak přesné stanovení toho, jaké pořízení zboží pro odběratele neregistrovaného k DPH ještě není či už je předmětem daně, se může v tom kterém členském státě odlišovat⁷³ (což už bylo ostatně patrné např. ze zmíněných rozdílů v prahových hranicích).

⁷³ VONDRAŠ, Petr a Igor PANTŮČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ISBN 978-80-7676-920-5, str. 318

Pokud pro odběratele není v jiném členském státě pořízení zboží předmětem daně, zatíží tuzemský dodavatel v postavení plátce DPH dodání zboží příslušnou sazbou daně dle tuzemského zákona o DPH, neboť při dodání zboží s přepravou je místem plnění stát započítí přepravy zboží (tj. tuzemsko) a toto dodání do jiného členského státu současně nelze osvobodit od DPH. Pokud pro odběratele pořízení zboží v jiném členském státě předmětem daně naopak je, posoudí se celá transakce jako standardní dodání zboží do jiného členského státu mezi dvěma osobami registrovanými k DPH (tj. transakce se z daňové perspektivy rozpadne na osvobozené dodání zboží do jiného členského státu v tuzemsku a na zdanitelné pořízení zboží z jiného členského státu v členském státě pořizovatele, resp. členském státě ukončení přepravy zboží).

2.1.3 Prodej zboží na dálku

Doposud jsem se věnoval toliko případům, kdy mezi tuzemskem a jiným členským státem obchodují se zbožím dvě osoby povinné k dani, tj. lze říci dva podnikatelské subjekty. Jistě neméně významnou množinou obchodních případů je však situace, v níž je zboží prodáváno a dodáváno od dodavatele přímo ke konečnému spotřebiteli v jiném členském státě bez jakéhokoliv prostředníka v tomto jiném členském státě (jako příklad lze typicky uvést prodej zboží skrze mezinárodní eshop dodavatele, z něž si zboží objednávají přímo koncoví spotřebitelé z různých států Evropské unie).

Při stejné daňově-právní schématicce, jakou jsem v této kapitole užíval dosud, by se pojmově jednalo o vztah dodavatele v postavení osoby povinné a registrované k dani v jednom členském státě a odběratele v postavení koncového spotřebitele, tj. daňově-právním postavení osoby zcela nepovinné k dani. Jelikož spotřebitel je osobou nepovinnou k dani, pak jej prakticky nikdy nestíhá žádná povinnost spojená s přiznáním a výběrem DPH, a to jak ve vnitrostátních či přeshraničních transakcích.⁷⁴ Dodavatel (coby osoba registrovaná k dani) by tedy dodal zboží s přepravou do jiného členského státu, kdy pro spotřebitele v jiném členském státě by toto „pořízení“ zboží nemohlo nikdy být předmětem daně (neboť osoba nepovinná k dani není vůbec subjektem daně z přidané hodnoty). Místem plnění této transakce by tedy byl stát započítí přepravy zboží, tj. člensky stát dodavatele zboží, který by dodávané zboží musel vždy zatížit daní z přidané hodnoty v jeho členském státě, resp. členském státě započítí přepravy zboží (nikdy se

⁷⁴ výjimku v tomto představují nové dopravní prostředky, při jejichž pořízení z jiného členského státu dle ustanovení § 19 odst. 6 zákona o DPH mohou i osoby nepovinné k dani mít povinnost jednorázově přiznat a zaplatit daň bez registrace k DPH (BRANDEJS, Tomáš; DRÁBOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ Olga; DUŠEK, Michal a TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ASPI_ID KO235_2004CZ. ISSN 2336-517X, k § 19)

totiž nelze dovolávat osvobození takového dodání zboží do jiného členského státu, neboť pro spotřebitele není pořízení zboží nikdy předmětem daně).

Toto východisko by znamenalo dva nežádoucí efekty. Zaprvé, spotřebitelé by mohli při přeshraničních nákupech provádět jakýsi „*country shopping*“, neboť i zcela identické zboží zakoupené od různých dodavatelů z různých členských států by bylo zatíženo různou DPH. Spotřebitelé by tak pravděpodobně preferovali nákupy ze států s nižšími sazbami DPH. Analogicky řečeno, dodavatelé by z totožného důvodu umísťovali své fyzické sklady se zbožím do členských států s nízkými sazbami DPH, neboť by následně zboží zatěžovali DPH právě z toho členského státu, z něhož by přeprava začínala (tj. z členského státu, v němž by byl umístěn sklad s odesílaným zbožím). A zadruhé, při tomto rozpoložení by byl zcela popřen vůdčí princip zdanění v zemi spotřeby, kdy by bylo zboží využito koncovým spotřebitelem v jeho členském státě (neboť tento spotřebitel jej dokonce přímo nakupuje), k přiznání a odvedení daně by naopak docházelo v členském státě dodavatele (resp. v členském státě, v němž započala přeprava zboží).

Právě z těchto důvodů došlo v unijním systému DPH k vytvoření speciálního mechanismu tzv. prodeje zboží na dálku, kterým se dle ustanovení § 4 odst. 9 zákona o DPH rozumí takové dodání zboží, jež (i) není pro odběratele v členském státě ukončení přepravy zboží předmětem daně, (ii) je odesláno z jiného členského státu dodavatelem či jeho jménem⁷⁵ a (iii) nejde o dodání nového dopravního prostředku či dodání zboží s instalací nebo montáží. Do 01. 07. 2021 byl prodej zboží na dálku označován jakožto „zasílání zboží“.⁷⁶

Esenciálním rozdílem prodeje zboží na dálku oproti standardnímu přeshraničnímu dodání zboží mezi členskými státy je odlišné určení místa plnění.

První (lze říci subsidiární) způsob určení místa plnění je zakotven v ustanovení § 8 odst. 2 zákona o DPH, kdy místem plnění prodeje zboží na dálku je místo, kde se dochází k započetí přepravy zboží. V tomto případě dochází k zdanění v souladu s principem země původu, neboť zboží bude zatíženo daní z přidané hodnoty dle členského státu jeho odeslání (neboť v něm je místo plnění).⁷⁷ Vzhledem k tomu, že toto schéma zdaňování

⁷⁵ co přesně lze rozumět pod pojmem „jménem dodavatele“ blíže rozvádí čl. 5a Prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. 03. 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke Směrnici o DPH, dle něhož musí mít dodavatel na zajištění přepravy rozhodující a dominantní vliv

⁷⁶ Nová pravidla v oblasti DPH od 1.7.2021. In *Finanční správa ČR* [online]. [cit. 2024-05-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/one-stop-shop-oss/zakladni-informace-oss/nova-pravidla-v-oblasti-dph-od-1-7-2021>

⁷⁷ KUNEŠ, Zdeněk. *Zákon o dani z přidané hodnoty 2024. Úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2024 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. Praha: Wolters Kluwer. 2024. ASPL_ID KO235_p12004CZ. ISSN 2336-517X, k § 8

přináší do unijního systému DPH značné nevýhody a disbalance (srov. výše), je toto určení místa plnění pro prodej zboží na dálku v témže ustanovení zákona o DPH omezeno následujícími kumulativními podmínkami:

- dodavatel zboží (tj. osoba povinná k dani) má sídlo v některém členském státě a v ostatních členských státech nemá žádnou provozovnu;
- zboží je odesláno z toho členského státu, ve kterém má dodavatel sídlo;
- celková hodnota prodaného zboží na dálku nepřekročila v příslušném ani bezprostředně předcházejícím kalendářním roce částku 10 000 EUR.⁷⁸

Jak lze z těchto zákonných pravidel poměrně snadno vyčíst, jejich cílem je výhradně administrativní úspora na straně malých dodavatelů, kteří pouze příležitostně prodávají zanedbatelné množství zboží přímo koncovým spotřebitelům z jiných členských států.⁷⁹ Při těchto nárazových dodávkách je efektivnější, aby tito dodavatelé plnili všechny své daňové povinnosti pouze ve státě svého sídla, neboť by nedávalo velkého smyslu, aby byl i při jediném prodeji zboží zahraničnímu spotřebiteli museli např. podat kompletní daňové tvrzení ve státě usazení tohoto spotřebitele. Současně peněžní hranice pro užití tohoto subsidiárního určení místa plnění je tak malá (dokonce menší, než hranice stanovená v souvislosti s pořízením zboží z jiného členského státu, viz kapitola 2.1.2), že negativa co do fiskálního dopadu na stát usazení spotřebitele budou pravděpodobně zcela zanedbatelná. Dle současné právní úpravy se tato hranice navíc sleduje jednotně pro všechny uskutečněné prodeje zboží na dálku do všech členských států kumulativně, navzdory dřívější právní úpravě před 01. 07. 2021, která stanovovala limit pro každý členský stát zvlášť (a tedy byla fakticky daleko vyšší).⁸⁰

Druhý (primární) způsob určení místa plnění prodeje zboží na dálku zakotvuje ustanovení § 8 odst. 1 zákona o DPH, jež praví: „*Místem plnění při prodeji zboží na dálku je místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy.*“ Aby mohl být realizován princip zdanění v zemi spotřeby, tak unijní systém DPH přesouvá místo plnění prodeje zboží na dálku do členského státu ukončení přepravy zboží, tedy do členského státu, v němž je usazen odběratel zboží v postavení koncového spotřebitele. Dle tohoto pravidla musí postupovat dodavatel, který přesáhne stanovenou hranici 10 000 EUR a nesplňuje

⁷⁸ do uvedené prahové hodnoty se navíc zahrnuje i poskytování některých specifických služeb, viz kapitola 2.2.3

⁷⁹ VONDRAŠ, Petr a Igor PANTUČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ISBN 978-80-7676-920-5, str. 78-80

⁸⁰ Nová pravidla v oblasti DPH od 1.7.2021. In *Finanční správa ČR* [online]. [cit. 2024-05-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/one-stop-shop-oss/zakladni-informace-oss/nova-pravidla-v-oblasti-dph-od-1-7-2021>

tak podmínku pro užití mírnějšího (subsidiárního) režimu, či dodavatel, který se pro užití tohoto standardního režimu rozhodne ze své vůle dobrovolně. Dodavatel však musí realizovat stejný režim vůči všem členským státům současně (nelze tedy při prodeji zboží na dálku do jednoho členského státu postupovat dle zdanění v zemi původu, kdežto u druhého členského státu postupovat dle zdanění v zemi spotřeby).⁸¹

Jak jsem již v této kapitole několikrát zmínil, unijní systém DPH se snaží (pokud možno) nezatěžovat dodavatele zbytečnou administrativou při provádění přeshraničních transakcí. Mechanismus prodeje zboží na dálku z tohoto důvodu nabízí dodavatelům (osobám povinným k dani) dva různé způsoby, jakými mohou plnit své daňové povinnosti v případě, kdy je místem plnění prodeje zboží na dálku členský stát koncového spotřebitele, tedy když je aplikován standardní režim určení místa plnění. Těmito dvěma způsoby jsou (i) registrace k DPH v každém členském státě individuálně, nebo (ii) tzv. režim jednoho správního místa.⁸²

Registrace k dani v každém členském státě, do něhož dodavatel prodává své zboží na dálku, je očekávatelným mechanismem, jak může dodavatel odvádět DPH v zemi spotřeby a plnit zde veškeré s tím spojené ostatní povinnosti. Dodavatel v takovém případě musí provést separátní registraci k DPH v každém jednotlivém členském státě, kde se následně stane osobou registrovanou k dani, a bude tam z tohoto titulu plnit všechny daňové povinnosti dle tamějších předpisů upravujících DPH. Na první pohled by se sice mohlo zdát, že tento režim je pro dodavatele značně neefektivní a administrativně náročný (v konečném důsledku totiž může znamenat 26 separátních registrací k DPH v celé Evropské unii), nicméně může být výhodným režimem pro tuzemské dodavatele v daňově-právním postavení neplátců DPH. Registrace k DPH v jiném členském státě totiž nemá žádný vliv na daňově-právní postavení tuzemského dodavatele v tuzemsku. Pokud tedy tuzemský dodavatel neplátce DPH nepřekročil v tuzemsku hranici obratu pro povinnou registraci jakožto plátce DPH v tuzemsku, může libovolně prodávat zboží na dálku do jiných členských států, aniž by tyto registrace v jiných členských státech ovlivnily jeho status neplátce DPH v tuzemsku.⁸³ V tomto režimu tak při dodání zboží tuzemským spotřebitelům tuzemský neplátce DPH nebude

⁸¹ Jak na prodej zboží na dálku. In *portál.pohoda.cz* [online]. [cit. 2024-05-29]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/jak-na-prodej-zbozi-na-dalku/>

⁸² VONDRAŠ, Petr a Igor PANTŮČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ISBN 978-80-7676-920-5, str. 79

⁸³ Nová pravidla v oblasti DPH od 1.7.2021. In *Finanční správa ČR* [online]. [cit. 2024-05-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/one-stop-shop-oss/zakladni-informace-oss/nova-pravidla-v-oblasti-dph-od-1-7-2021>

zatěžovat své prodeje tuzemskou DPH, kdežto při prodeji zboží na dálku cizozemským spotřebitelům zatíží zboží DPH dle členských států, do nichž prodává své zboží na dálku (neboť v nich je místo plnění prodeje zboží na dálku). Jelikož prodeje zboží na dálku jsou transakce s místem plnění ve státě ukončení přepravy (tedy jejich místem plnění není nikdy tuzemsko), nevstupují navíc tyto prodeje na dálku do ukazatele obratu tuzemského dodavatele neplátce DPH pro povinnou registraci k DPH v tuzemsku.

Druhou možností pro prodejce zboží na dálku je režim jednoho správního místa (tzv. *one stop shop*), konkrétně jeho podoba pro transakce uskutečněné v Evropské unii. Dle ustanovení § 110a odst. 2 zákona o DPH platí, že „režim jednoho správního místa může v tuzemsku použít osoba povinná k dani, která uskutečňuje vybrané plnění a splňuje v tuzemsku podmínky pro použití zvláštního režimu jednoho správního místa“. Prodej zboží na dálku se přitom řadí právě mezi zákonem stanovená vybraná plnění, u kterých je tento režim přípustný⁸⁴. Základní omezující podmínkou režimu jednoho správního místa oproti registracím k dani v jednotlivých členských státech je nicméně skutečnost, že režim *one stop shop* mohou využít pouze osoby registrované k dani, tj. pouze tuzemští plátcí DPH nebo identifikované osoby⁸⁵. Tuzemský neplátce DPH se tedy pro použití tohoto administrativně příznivějšího postupu musí zaregistrovat k DPH v tuzemsku, kdy jej tak mimo režim jednoho správního místa budou stíhat i veškerá ostatní práva a veškeré povinnosti plátce DPH či identifikované osoby.

Smyslem tohoto režimu je právě odstranění nutnosti separátních registrací k DPH v jednotlivých členských státech, do kterých tuzemský dodavatel prodává své zboží na dálku. Logika jednoho správního místa je následující. Tuzemský dodavatel provede v tuzemsku registraci do režimu jednoho správního místa, přičemž následně bude vždy podávat toliko jedno souhrnné tuzemské daňové přiznání, ve kterém vykáže veškeré uskutečněné prodeje zboží na dálku do všech jiných členských států. Další s tím spojenou výhodu přináší režim *one stop shop* v tom, že rovněž odvod DPH z uskutečněných prodejů na dálku je jednotný, tj. tuzemský dodavatel odvede celkovou sumu DPH tuzemskému správci daně, který ji dle podaného daňového přiznání rozdělí a převede ve prospěch správců daně z jednotlivých dotčených členských států.⁸⁶

⁸⁴ srov. ustanovení § 110b odst. 2 písm. b) bod 2. zákona o DPH

⁸⁵ ustanovení § 110l odst.1 písm. b) zákona o DPH

⁸⁶ Obecné dotazy ke zvláštnímu režimu OSS. In *Finanční správa ČR* [online]. [cit. 2024-05-30]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/one-stop-shop-oss/dotazy-a-odpovedi/obecne-dotazy-ke-zvlastnimu-rezimu-oss>

Administrativní zlehčení režimu jednoho správního místa oproti separátním registracím k DPH je tedy očividné - namísto teoretických 26 separátních daňových přiznání v každém členském státě tedy tuzemský dodavatel podá pouze jedno daňové přiznání v tuzemsku⁸⁷ a současně namísto teoretických 26 separátních odvodů DPH v každém členském státě tuzemský dodavatel uhradí pouze jednu platbu na jeden účet tuzemského správce daně. V případě jakýchkoliv nejasností či pochybností navíc tuzemský dodavatel komunikuje toliko s tuzemským správcem daně, což je jistě méně problematické než komunikovat s několika zahraničními správci daně z různých členských států současně. Jako určitou procesní zajímavost lze konečně uvést to, že režim *one stop shop* je spravován pro celé území tuzemska jednotně Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj, který tak zcela samostatně zajišťuje jeho chod pro všechny tuzemské dodavatele.⁸⁸

⁸⁷ Jedním daňovým přiznáním je nicméně myšleno pouze daňové přiznání vybraných plnění v režimu jednoho správního místa. Ve vztahu k ostatním transakcím (které zákon o DPH nespécifikuje jako vybraná plnění) musí tuzemský dodavatel podat standardní daňové přiznání a s ním i ostatní daňová tvrzení, pokud je zákon o DPH vyžaduje.

⁸⁸ § 110a odst. 3 zákona o DPH

2.2 Přeshraniční poskytování služeb

Mezinárodní obchodní styk však nelze izolovat toliko na prodej a nákup fyzického zboží či výrobků. Mezi podnikateli navzájem či mezi podnikateli a spotřebiteli z různých členských států totiž dochází taktéž k poskytování služeb. V dnešní moderní době (a zejména pak díky internetovému připojení) je přeshraniční poskytování služeb velmi snadnou, až dalo by se říci rutinní, záležitostí, a proto unijní systém DPH musí podrobně upravovat i tyto případy.

Na rozdíl od zboží jsou však služby imateriálním plněním, kdy při jejich realizaci dochází toliko k poskytnutí nehmotných prací či výkonů. Je tedy evidentní, že pravidla o určení místa plnění z kapitoly 2.1 není možné na přeshraniční služby užít, protože u nich nedochází k žádné přepravě služeb či jejich fyzicky jinak vyjádřitelné lokaci. Unijní systém DPH (jakož i zákon o DPH) tak musí zakotvit speciální pravidla pro určení místa plnění poskytovaných služeb (a s tím související pravidla pro určení osoby odpovědné za splnění daňových povinností).

Úprava místa plnění při přeshraničním obchodě se zbožím spočívala primárně v zodpovězení otázky, zda jde o dodání zboží s přepravou či nikoliv. Dle takto určeného místa plnění bylo následně třeba zkoumat, kdo je odpovědný za přiznání o odvedení DPH v místě plnění, na což bylo třeba znát daňově-právní postavení dodavatele a odběratele. Jelikož u služeb není pojmově možné rozlišovat služby s či bez přepravy (a ostatně ani žádné jiné rozumné a zároveň objektivně vyjádřitelné kritérium), stojí celá unijní úprava služeb primárně na daňově-právním postavení příjemce služeb – tedy na tom, zda je služba poskytována osobě povinné či nepovinné k dani. Unijní systém DPH zároveň rozlišuje tzv. základní pravidla a zvláštní pravidla při poskytování služeb (dle základního pravidla se určí místo plnění a osoba povinná odvést daň subsidiárně, nejde-li o *lex specialis* zvláštní pravidlo).⁸⁹ Zvláštními službami jsou v tomto ohledu např. služby vztahující se k nemovité věci, služby v oblasti kultury, stravovací služby nebo elektronické služby poskytnuté osobě nepovinné k dani.⁹⁰

Zatímco u základního pravidla unijní systém harmonizuje jak určení místa plnění, tak i osobu zodpovědnou za splnění daňových povinností, u zvláštních pravidel je harmonizováno pouze určení místa plnění, kdežto osoba odpovědná za splnění daňových

⁸⁹ NOVOTNÁ, Monika a Václav OLŠANSKÝ. *Zákon o dani z přidané hodnoty*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021. ISBN 978-80-7400-826-9, str. 90

⁹⁰ viz ustanovení § 10 až § 10i zákona o DPH

povinností se může v jednotlivých členských státech lišit.⁹¹ Tuto rozdílnost nepovažují za příliš šťastnou, neboť jednotnost celého systému by mohla znamenat další úsporu administrativních nákladů zejména na straně osob, které nejsou rezidentní v členském státě místa plnění, neboť tyto osoby musí nyní v souvislosti s poskytnutím či přijetím služby zjišťovat obsah zahraničního daňového práva. Pokud unijní systém DPH na mnoha místech o odstranění administrativních překážek usiluje (na což jsem několikrát v této práci poukázal), nevidím rozumný důvod, proč by tomu u některých zvláštních druhů služeb mělo být jinak.

2.2.1 Poskytnutí služby osobě povinné k dani

Základním pravidlem, na kterém stojí úprava zdanění přeshraničně poskytovaných služeb v unijním systému DPH mezi osobami povinnými k dani, je přesunutí místa plnění poskytnutí takové služby zcela do členského státu příjemce služby. Dle ustanovení § 9 odst. 1 zákona o DPH totiž platí, že *„Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, která jedná jako taková, je místo, kde má tato osoba sídlo“*.

Na rozdíl od dodání zboží s přepravou je tedy úprava přeshraničního poskytnutí služeb mezi podnikateli daleko přímočařejší. Unijní systém DPH totiž poskytnutí služby opticky nerozděluje na dvě daňové transakce (neexistuje žádné osvobozené „poskytnutí služby“ a zdanitelné „přijetí služby“), není tedy třeba zkoumat, zda by toto „přijetí služby“ bylo pro jejího příjemce předmětem daně, jakož ani nedochází k diskrepanci v tom, zda se v postavení příjemce služby nachází osoba povinná k dani registrovaná či neregistrovaná k DPH. Celé poskytnutí i přijetí služby je tak celistvou jednou transakcí, která se zcela řídí právní úpravou místa plnění, kterým je vždy členský stát příjemce služby.⁹² Poskytování služeb mezi podnikateli usazenými v různých členských státech je tak plně v souladu s principem zdanění v zemi spotřeby.

Při konkrétní aplikaci shora uvedených východisek, pokud tedy osoba registrovaná k dani se sídlem v jiném členském státě poskytne službu dle základního pravidla plátcí DPH se sídlem v tuzemsku, je místem plnění této služby sídlo příjemce služby, tj. tuzemsko. Poskytnutí služby tedy bude zatíženo tuzemskou DPH v příslušné sazbě dle zákona o DPH.

Po určení místa plnění je nyní třeba určit osobu zodpovědnou za přiznání a odvedení daně. Unijní systém DPH je v tomto ohledu opětovně veden zejména snahou o co nejmenší

⁹¹ VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daně v podnikání*. Praha: VOX, 2019. ISBN 978-80-87480-71-7, str. 337

⁹² tamtéž, str. 324-325

administrativní zátěž zúčastněných subjektů na přeshraniční transakci, kdy přenáší povinnost priznat a odvést daň na příjemce služby.⁹³ Příjemce služby je totiž osobou usazenou v členském státě místa plnění, a proto je pro něj priznání a odvedení daně jednodušší než pro zahraničního poskytovatele služby.

V případě poskytnutí služby osobou registrovanou k dani se sídlem v jiném členském státě dle základního pravidla plátcí DPH se sídlem v tuzemsku se konkrétně uplatní ustanovení § 108 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona o DPH: „*Pokud zdanitelné plnění uskutečňuje osoba neusazená v tuzemsku, je povinna priznat daň osoba, která toto plnění přijala, a to plátce nebo identifikovaná osoba, pokud se jedná o poskytnutí služby podle § 9 až 10d...*“ Tuzemský plátce DPH v postavení příjemce služby je tedy zákonem o DPH povinován priznat a odvést daň z přijaté služby svému tuzemskému správci daně. Zahraniční poskytovatel služby naopak nemá vůči tuzemskému správci daně v souvislosti s poskytnutím služby žádné povinnosti.

Citované ustanovení § 108 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona o DPH nicméně pracuje pouze s příjemcem služby v postavení plátce DPH nebo identifikované osoby. Pokud se tedy v postavení příjemce služby ocitne tuzemský neplátce DPH (tj. osoba povinná k dani, ale neregistrovaná k DPH), mohlo by se na první pohled zdát, že shora popsany režim zdanění poskytnutí služby jejím příjemcem se neuplatní. I zde však unijní systém DPH prioritizuje co největší administrativní úsporu, kdy je v tomto duchu nutno zohlednit ustanovení § 6h písm. a) zákona o DPH, které tuzemskému příjemci služby v postavení neplátce DPH ukládá povinnost registrovat se v tuzemsku jakožto identifikovaná osoba: „*Osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, je identifikovanou osobou ode dne přijetí zdanitelného plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku, pokud se jedná o poskytnutí služby*“.⁹⁴ Pokud tedy tuzemský neplátce DPH přijme službu od osoby povinné k dani z jiného členského státu, je i na tohoto tuzemského neplátce DPH přenesena povinnost priznat a zaplatit daň z poskytnutí služby, neboť se okamžikem přijetí služby stane identifikovanou osobou a tím tak naplní podmínku osobní působnosti ustanovení § 108 odst. 3 písm. a) bodu 1 zákona o DPH.

⁹³ KUNEŠ, Zdeněk. *Zákon o dani z přidané hodnoty 2024. Úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2024 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ASPI_ID KO235_p12004CZ. ISSN 2336-517X, k § 9

⁹⁴ BRANDEJS, Tomáš; DRÁBOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ Olga; DUŠEK, Michal a TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ASPI_ID KO235_2004CZ. ISSN 2336-517X, k § 9

Daňově-právní postavení poskytovatele služby (resp. přesněji zda poskytovatel je či není registrován k dani v jeho členském státě) přitom není vůbec rozhodné, neboť ustanovení § 108 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona o DPH pracuje pouze s tím, že poskytovatel je *osoba neusazená v tuzemsku*, čímž se rozumí obecně jakákoliv osoba povinná k dani, která nemá v tuzemsku sídlo, ale uskuteční v tuzemsku zdanitelné plnění spočívající v poskytnutí služby⁹⁵

V případě, že tuzemský plátce DPH je na straně poskytovatele služby, tj. tento tuzemský plátce DPH poskytuje službu dle základního pravidla osobě registrované k dani v jiném členském státě, pak se uplatní vše dosud řečené a místo plnění této služby se rovněž přesouvá do státu příjemce služby, tedy do členského státu, v němž má tento příjemce služby sídlo. Tuzemskému poskytovateli v souvislosti s poskytnutím služby dle základního pravidla nevzniká ve státě plnění žádná daňová povinnost, neboť daň je dle harmonizovaného unijního systému DPH vždy povinen přiznat a zaplatit příjemce služby. Podobně jako při dodání zboží s přepravou má nicméně tuzemský poskytovatel povinnost zahrnout poskytnutí služby do jiného členského státu dle základního pravidla do souhrnného hlášení dle ustanovení § 102 odst. 1 písm. d) zákona o DPH (a to se stejným cílem jako u dodání zboží, tedy aby se správce daně v členském státě příjemce služby dozvěděl, že do tohoto členského státu byla poskytnuta služba, z níž má zde být jejím příjemce přiznána a odvedena daň).

Poskytnout službu do jiného členského státu dle základního pravidla však jistě může i tuzemský poskytovatel v daňově-právním postavení neplátce DPH. I pro tento případ platí východisko základního pravidla, tedy že místo plnění poskytnutí služby se nachází v členském státě sídla příjemce služby. Tuzemský neplátce DPH tak nemá k tuzemskému správci daně žádné povinnosti co do přiznání či odvodu daně a poskytnutí takové služby do jiného členského státu se nezahrnuje ani do ukazatele jeho obratu.

Přesto však takový tuzemský neplátce DPH není v souvislosti s poskytnutím služby do jiného členského státu zcela bez povinností. Dle ustanovení § 6i zákona o DPH se totiž tuzemský neplátce DPH ode dne poskytnutí služby stává identifikovanou osobou.⁹⁶ V důsledku harmonizovaného systému DPH je totiž jisté, že povinnost přiznat a zaplatit daň z poskytnuté služby se přenáší na příjemce služby jakožto osobu povinnou k dani se sídlem v jiném členském státě. Aby se však správce daně z tohoto jiného členského mohl

⁹⁵ § 4 odst. 1 písm. l) zákona o DPH

⁹⁶ Poskytování služeb do zahraničí z pohledu DPH. In *portál.pohoda.cz* [online]. [cit. 2024-05-31]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/poskytovani-sluzeb-do-zahranici-z-pohledu-dph/>

dozvědět, že taková služba byla z tuzemska do jiného členského státu poskytnuta, je třeba poskytnutí služby vykázat v souhrnném hlášení, které ale podává toliko plátce DPH nebo identifikovaná osoba.⁹⁷ Proto je tuzemský neplátce DPH povinen podat svému tuzemskému správci daně přihlášku k registraci za identifikovanou osobu a následně i souhrnné hlášení, v němž poskytnutí služby do jiného členského státu tuzemský neplátce DPH (nově v postavení identifikované osoby) vykáže.

2.2.2 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani

Pokud osoba povinná k dani poskytuje své služby osobě nepovinné k dani usazené v jiném členském státě (tedy typicky konečnému spotřebiteli), je při aplikaci základního pravidla situace o poznání jednodušší než v případě mezipodnikatelského styku. Ustanovení § 9 odst. 2 zákona o DPH totiž stanovuje, že „*Místem plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani je místo, kde má osoba poskytující službu sídlo*“. Místem plnění při poskytnutí služby je tedy sídlo poskytovatele služby, tj. osoby povinné k dani. U poskytování služeb osobám nepovinným k dani dle základního pravidla se tedy v rámci unijního systému DPH neuplatní princip zdanění v zemi spotřeby, ale plně dochází k užití principu zdanění v zemi původu.⁹⁸

Pokud tedy poskytovatel služby v daňově-právním postavení plátce DPH se sídlem v tuzemsku poskytne dle základního pravidla službu osobě nepovinné k dani do jiného členského státu, je místem plnění takové služby tuzemsko. Tuzemský plátce DPH v takovém případě zatíží poskytnutou službu daní z přidané hodnoty dle tuzemského zákona o DPH a tuto daň odvede svému tuzemskému správci daně. Ani poskytovatel a ani příjemce takové služby nemají v tomto uspořádání žádné daňové a ani jiné povinnosti vůči členskému státu, do něž je služba poskytována. Z toho stejného důvodu není tuzemský poskytovatel povinen vykázat poskytnutí takové služby v souhrnném hlášení, neboť správce daně z jiného členského státu nemá vůči poskytnutí takové služby žádná procesní či hmotná práva, která by mohl vykonat, a proto je pro něj informace o poskytnutí přeshraniční *business-to-consumer* služby zcela irelevantní.⁹⁹

Pokud by službu dle základního pravidla do jiného členského státu poskytnul tuzemský neplátce DPH, je situace fakticky úplně totožná jako u tuzemského poskytovatele registrovaného k dani. Místem plnění spotřebitelské služby dle základního pravidla je

⁹⁷ § 102 odst. 3 písm. a) zákona o DPH

⁹⁸ VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daně v podnikání*. Praha: VOX, 2019. ISBN 978-80-87480-71-7, str. 330

⁹⁹ § 102 odst. 1, 2, 3 zákona o DPH a *contrario*

stále tuzemsko. Jelikož však neplátce DPH nezatěžuje žádná svá zdanitelná plnění daní z přidané hodnoty, není ani z poskytnutí takové přeshraniční služby povinen přiznat či z něj odvést žádnou daň z přidané hodnoty. Tuzemský neplátce DPH však musí pozorně sledovat objem poskytnutých *business-to-consumer* služeb do jiných členských států – jelikož má poskytnutí takové služby místo plnění v tuzemsku, vstupují takto poskytnuté služby do ukazatele obratu pro povinnou registraci k DPH v tuzemsku. Konečně pak, jelikož se poskytnutí služby do jiného členského státu osobě nepovinné k dani dle základního pravidla nevykazuje v souhrnném hlášení (viz shora), nevzniká tuzemskému neplátci DPH na rozdíl od poskytování služeb jiným osobám povinným k dani ani žádná povinnost k registraci za identifikovanou osobu.¹⁰⁰

2.2.3 Poskytování digitálních služeb osobám nepovinným k dani

Jak jsem uvedl výše, při zdaňování přeshraničních služeb, jejichž příjemcem je osoba nepovinná k dani, se plně prosadí princip zdanění v zemi původu. Jelikož je však tento princip v unijním systému DPH méně preferovaným, tak stejně jako v případě přeshraničních dodávek zboží osobám nepovinným k dani i v případě *business-to-consumer* služeb zná unijní systém DPH (a tedy i tuzemský zákon o DPH) způsoby, jakým přenést místo zdanění do členského státu příjemce služby, a tedy tím i dostat principu zdanění v zemi spotřeby.

Jedním z těchto způsobů je poskytování tzv. digitálních služeb, neboli „*telekomunikační služby, služby rozhlasového a televizního vysílání a elektronicky poskytované služby osobě nepovinné k dani*“ dle ustanovení § 10i zákona o DPH.¹⁰¹ Mezi tyto služby zákon o DPH řadí např. hostitelství internetových stránek, poskytnutí hudby, filmů nebo her, rozhlasové nebo televizní pořady či poskytnutí přístupu k informačním sítím, a to vše prostřednictvím veřejné datové nebo elektronické sítě.¹⁰²

Úprava poskytování digitálních služeb osobám nepovinným k dani vykazuje totožnou logiku, jako prodej zboží na dálku (k tomu podrobněji viz kapitola 2.1.3). To znamená, že i při poskytování digitálních služeb osobám nepovinným je třeba sledovat objemovou hranici poskytovaných služeb do jiných členských států, která je stanovena ve výši 10 000 EUR, po jejímž dosažení se mechanismus (zejména místo plnění) poskytování

¹⁰⁰ § 6i zákona o DPH totiž hovoří pouze o službě poskytnuté dle ustanovení § 9 odst. 1 zákona o DPH s místem plnění v jiném členském státě, tj. situaci, kdy je přeshraniční služba poskytována zahraniční osobě povinné k dani

¹⁰¹ pro tyto služby se někdy užívá souhrnný pojem „TBE služby“ z anglického „*telecommunications, broadcasting and electronic services*“ (viz např. VAT for e-commerce. In *Evropská komise* [online]. [cit. 2024-06-03]. Dostupné z: https://taxation-customs.ec.europa.eu/vat-e-commerce_en)

¹⁰² § 10i odst. 2 zákona o DPH

digitálních služeb osobě nepovinným k dani změni. Stanovení shodné objemové hranice pro prodej zboží na dálku a pro poskytování digitálních služeb osobám nepovinným k dani není náhodné – dle ustanovení § 8 odst. 2 písm. c) zákona o DPH (tedy ustanovení upravujícího prodej zboží na dálku) totiž platí, že do jedné shodné prahové hodnoty 10 000 EUR se zahrnuje jak prodej zboží na dálku, tak poskytování digitálních služeb osobám nepovinným k dani. Pokud tedy tuzemský dodavatel (resp. poskytovatel) překročí součtem prodaného zboží na dálku a poskytnutých digitálních služeb osobám nepovinným k dani do jiných členských států hranici 10 000 EUR v příslušném či bezprostředně předcházejícím kalendářním roce, nemůže ani v jednom případě využít zjednodušeného (subsidiárního režimu), ale musí nadále vždy postupovat v souladu s principem zdanění v zemi spotřeby.¹⁰³

V případě poskytování *business-to-consumer* digitálních služeb tedy platí, že pokud tuzemský poskytovatel takových služeb nepřekročí v příslušném či předcházejícím kalendářním roce prahovou hodnotu 10 000 EUR, určí se místo plnění pro poskytnuté služby dle základního pravidla pro poskytování *business-to-consumer* služeb dle ustanovení § 9 odst. 2 zákona o DPH, tj. místem plnění bude tuzemsko (jakožto místo sídla poskytovatele služby).

Pokud však tuzemský poskytovatel překročí zákonem stanovenou hranici (a to ať poskytováním *business-to-consumer* digitálních služeb, prodejem zboží na dálku, nebo jejich kombinací), dochází k nastoupení zvláštního pravidla pro určení místa plnění digitálních služeb poskytovaných osobám nepovinným k dani dle ustanovení § 10i odst. 1 zákona o DPH, dle něhož „*Místem plnění při poskytnutí [digitální] služby osobě nepovinné k dani je místo příjemce služby určené podle přímo použitelného předpisu Evropské unie, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici o společném systému daně z přidané hodnoty.*“ Z uvedeného je tedy zřejmé, že smysl zvláštního pravidla určení místa plnění pro poskytování digitálních služeb je totožný jako v případě prodeje zboží na dálku, tj. zdanění digitálních služeb poskytovaných osobám nepovinným k dani v souladu s principem zdanění v zemi spotřeby.

Jelikož jsou digitální služby poskytovány skrze datové či elektronické sítě (typicky prostřednictvím internetu) a tedy jejich poskytování je variabilní a z fyzického pohledu značně nestabilní, není místo plnění stanoveno striktně jenom jako místo usazení (např.

¹⁰³ Elektronické služby a DPH. In *portál.pohoda.cz* [online]. [cit. 2024-06-03]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/elektronicke-sluzby-a-dph/>

bydliště) příjemce služby. Unijní systém DPH naopak dává skrze prováděcí nařízení určité domněnky, dle kterých je místo plnění té které digitální služby určeno (např. pokud je služba poskytnuta prostřednictvím mobilních sítí, má se za to, že se místo plnění nachází v zemi určené mezinárodním směrovým kódem země SIM karty použité při příjmu těchto služeb).¹⁰⁴

Jakmile tedy tuzemský poskytovatel služeb překročí prahovou hodnotu 10 000 EUR, dojde k přesunu místa plnění u digitálních *business-to-consumer* služeb z tuzemska do jiných členských států.¹⁰⁵ Stejně jako u prodeje zboží na dálku má pak takový tuzemský poskytovatel služeb dvě možnosti. Zaprvé, provede separátní registraci k DPH ve všech členských státech, do nichž poskytuje osobám nepovinným k dani digitální služby, aby v nich mohl odvést a zaplatit daň z přidané hodnoty. A zadruhé, stejně jako u prodeje zboží na dálku může tuzemský poskytovatel využít režim jednoho správního místa¹⁰⁶. Pro podrobnosti k oběma těmito variantám přitom odkazuji na kapitolu 2.1.3 této práce, neboť (i) výhody a nevýhody obou těchto variant, jakož i (ii) podmínky pro vstup do režimu jednoho správního místa a pravidla jeho užití, jsou naprosto identické jako u prodeje zboží na dálku, proč by nedávalo přílišného smyslu je zde opakovat.

I přesto však považuji za důležité zdůraznit, že jako prahová hodnota 10 000 EUR je prodejem zboží na dálku a poskytováním digitálních služeb osobám nepovinným k dani sdílena, stejně pak je těmito režimy i sdílena volba jedné ze dvou variant zdanění v zemi spotřeby. To znamená, že jakmile se tuzemský prodejce zboží na dálku (resp. poskytovatel digitálních *business-to-consumer* služeb) rozhodne využít pro přiznání a odvod DPH režim jednoho správního místa, musí jej následně využívat jak pro prodej zboží na dálku, tak i pro poskytování digitálních služeb osobám nepovinným k dani¹⁰⁷ (analogicky totožné se použije i v případě separátních registrací k dani v jednotlivých členských státech).

¹⁰⁴ čl. 24b písm. b) Prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. 03. 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty

¹⁰⁵ § 10i odst. 1 ve spojení s § 10i odst. 4 zákona o DPH

¹⁰⁶ poskytnutí služby osobě nepovinné k dani s místem plnění na území Evropské unie je totiž rovněž jako prodej zboží na dálku vybraným plnění, který využití režimu jednoho správního místa umožňuje; srov. ustanovení § 110b odst. 2 písm. b) bod 1 zákona o DPH

¹⁰⁷ dle ustanovení § 110l odst. 2 zákona o DPH totiž platí, že režim jednoho správního místa se v tuzemsku použije na všechna vybraná plnění uskutečněná osobou, která používá tento režim

3 Přeshraniční plnění v DPH a umělá inteligence

Umělá inteligence (v anglickém překladu *artificial intelligence*) je pravděpodobně nejvíce diskutovaným tématem na poli moderních technologií posledních let. Dle dat společnosti Google o celosvětových výsledcích vyhledávání¹⁰⁸ výraz „artificial intelligence“ počínaje rokem 2016 začal vzbuzovat zájem veřejnosti a od roku 2023 se dokonce pravidelně drží mezi nejvíce vyhledávanými výrazy na internetovém vyhledávači této společnosti.

Vzhledem k tomu, že s právem a právní regulací přichází do pravidelného kontaktu každý člověk (i když často nevědomky), považují za rozumné a žádoucí zkoumat otázku, zda tyto reaktivní moderní technologie mohou zejména laické či méně právně vzdělané veřejnosti usnadnit pohyb v právním prostředí a zda tak umělá inteligence může být určitou náhradou získávání potřebných informací od právních či daňových profesionálů pro danou životní situaci.

Samotný pojem umělé inteligence se nicméně definuje velice těžko. Je tomu tak proto, že „umělá inteligence“ je pouze zastřešujícím pojmem, který v sobě pojímá nespočet různých technologií. Do umělé inteligence je totiž možné zařadit výtvarné umění, nejnovější techniky jako jsou samořiditelná auta nebo samolétající drony¹⁰⁹, ale i nyní už zcela běžné součásti každodenního lidského života jako dopravní letadla, hlasatele v metru či lékařské přístroje kontrolující kožní znaménka¹¹⁰, jež se už modernímu člověku nezdají jako nijak pokrokové či přelomové. Umělá inteligence je totiž vědním oborem či vědním nástrojem, jehož výstupy jsou „*systemy, které vykazují jisté znaky inteligentního chování, neboť zkoumají okolní prostředí, a na základě tohoto zkoumání s určitou mírou autonomie provádějí činnosti, které směřují ke specifickému a předem stanovenému cíli*“.¹¹¹

3.1 Umělá inteligence v právu

V otázce využití umělé inteligence v právu se diskutují zejména dvě oblasti. První z těchto oblastí je využití umělé inteligence pro rešeršní, vyhledávací či jinak jednoduše strojově či algoritmicky definované účely (např. pro vytváření rutinních či „vzorových“

¹⁰⁸ <https://trends.google.com/trends/>; Tato stránka zobrazuje relativní popularitu hledaného výrazu vzhledem k nejvyhledávanějšímu výrazu z daného kalendářního měsíce (pokud má tedy zadané spojený hodnotu 100, jedná se o nejvyhledávanější spojení za daný kalendářní měsíc)

¹⁰⁹ JIANG, Yuchen, a kol. Quo vadis artificial intelligence? *Discover Artificial Intelligence*, 2022, vol 2, No1. ISSN: 2731-0809

¹¹⁰ KOLAŘÍKOVÁ, Linda a HORÁK, Filip. *Umělá inteligence & právo*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-783-9, str. XIX

¹¹¹ BOUCHER, Philip. *Artificial intelligence: How does it work, why does it matter, and what can we do about it?* Brusel: Evropský Parlament, 2020. ISBN 978-92-846-6770-3, str. 1

smluv). Mnoho autorů v této oblasti dává umělé inteligenci velkou šanci k prosazení a předpovídají značný přesun těchto činností od lidských pracovníků právě k umělé inteligenci.¹¹² Druhou oblastí je pak samotné odborné jádro právnických profesí, tedy kreativní lidská činnost spočívající např. v případě oficiálních podání či jiných dokumentů s vlastní argumentací založenou na právních či skutkových argumentech nebo spočívající v poskytování komplexního právního poradenství. V této druhé oblasti se naopak lze setkat spíše s rezervovanějším přístupem, neboť uvažování a intelektuální činnost je vlastní toliko člověku jako lidské bytosti¹¹³, nicméně i přesto se už nyní někteří právní profesionálové o vytváření svébytné právní argumentace pro konkrétní řešení případ skrze umělou inteligenci pokouší¹¹⁴.

Pro činnosti tohoto druhu jsou z různých nástrojů umělé inteligence využívány zejména tzv. velké jazykové modely. Tyto programy dokáží porozumět zadanému textu podobně jako jiný člověk, neboť dříve zanalyzovaly obrovské množství psaných materiálů za účelem pochopení smyslu a fungování lidského jazyka.¹¹⁵ Stejně ale jako dokáží tyto modely jazyku porozumět, mohou jej rovněž i zpětně reprodukovat, a tedy mohou být užívány jako tzv. generativní umělá inteligence. To znamená, že na základě položeného dotazu či uvedeného problému mohou tyto modely využít dříve naučená či vyhledaná data a proměnit je v souvislou odpověď obsahující nové (ve smyslu ne pouze reprodukované) skutečnosti v totožném jazyce, v jakém byla položena otázka.¹¹⁶

Osobně bych se zařadil spíše ke skeptikům v otázce užití umělé inteligence v právu, a to v obou zmíněných oblastech. Umělá inteligence dle mého názoru může skutečně v budoucnu najít praktické uplatnění při provádění rešerší či vyhledávání judikatury na zadanou konkrétní otázku, nicméně už si nejsem zcela jistý, jaká bude její úspěšnost při nutnosti vyvodit z těchto vyhledaných dat určité závěry. Konkrétně lze toto ilustrovat např. při potřebě užití analogie, tedy pokud na daný konkrétní případ nebude existovat zcela přílehlá judikatura či komentářová literatura, ale bude zde řešení toliko podobného

¹¹² Umělá inteligence změní práci právníků k nepoznání. In *advokatnidenik.cz* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: <https://advokatnidenik.cz/2023/02/13/umela-inteligence-zmeni-praci-pravniku-k-nepoznani/>; nebo AI: Umělá inteligence v praxi daňového poradce dnes a zítra. In *dauc.cz* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/clanky/13471/ai-umela-inteligence-v-praxi-danoveho-poradce-dnes-a-zitra>

¹¹³ KOLAŘÍKOVÁ, Linda a HORÁK, Filip. *Umělá inteligence & právo*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-783-9, str. 33

¹¹⁴ Ondřej Lichnovský: ChatGPT mi napsal právní argumentaci. In *linkedin.com* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: https://www.linkedin.com/posts/ond%C5%99ej-lichnovsk%C3%BD-02a2b156_jak-mi-chatgpt-napsal-pr%C3%A1vn%C3%AD-argumentaci-activity-7089484459393052674-G0ga?utm_source=share&utm_medium=member_desktop

¹¹⁵ Large Language Model. In *hpe.com* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: https://www.hpe.com/emea_europe/en/what-is/large-language-model.html

¹¹⁶ What are large language models (LLMs)? In *ibm.com* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: <https://www.ibm.com/topics/large-language-models>

případu. Umělá inteligence dle mého názoru nikdy nezhodnotí použitelnost této analogické judikatury či literatury na řešený případ obdobně jako lidský pracovník a v tomto ohledu bude vždy třeba vstup lidsky uvažujícího elementu.

Naprosto rezolutně pak odmítám, že by umělá inteligence mohla jakkoliv nahradit práci právních profesionálů v druhé oblasti, tj. v přípravě procesních podání obsahující podrobnou právní argumentaci nebo při poskytování svébytného právního poradenství. Právní argumentace či právní poradenství totiž v mnoha případech stojí na ryze osobnostních či ryze lidských faktorech, které právní profesionál získá ze znalosti případu či z účasti na procesních úkonech, a umělá inteligence ho v tomto ohledu nemůže nikdy nahradit (např. je vedeno více paralelních sporů a argumentace v jednom případě musí konvenovat i případům ostatním, nebo např. právní profesionál zná recipienta daného podání z minulých případů a tedy ví, jaké zastává postoje a jaké informace jsou pro něho z daného podání klíčové). Právní profesionál se navíc svého klienta na základě svých znalostí a zkušeností může doptat na nespočet dalších otázek, které mu přijdou pro daný případ podstatné, ale třeba se nemusí jednat o dotazy z konkrétního oboru (získávání tzv. *bigger picture*), a to za účelem, aby klienta varoval na možná rizika z dalších právních odvětví (pro tento postup se někdy využívá spojení „vytěžení klienta“). To bude z mého pohledu největším limitem umělé inteligence v tomto ohledu, tedy neschopnost zhodnotit problém klienta (tazatele) ve všech právních či daňových odvětvích současně a neschopnost vidět možné navazující problémy či rizika diskutované otázky v jiných oblastech.

3.2 Použitelnost umělé inteligence v konkrétním případě¹¹⁷

V této kapitole se pokusím navázat na svůj shora uvedený kritický pohled použitelnosti umělé inteligence v oblasti daňově-právního poradenství. Konkrétně se pokusím ověřit či spíše kriticky zhodnotit hypotézu, zda umělá inteligence může být užitečným nástrojem pro podnikatele realizujícího přeshraniční plnění mezi tuzemskem a jinými členskými státy Evropské unie, a to s cílem správně splnit jeho daňové povinnosti vztahující se k dani z přidané hodnoty. Důvodem pro zkoumání této problematiky může být například situace, kdy se malý začínající podnikatel rozhodne pro ojedinělé či jednorázové přeshraniční plnění nevelké hodnoty, ale chce ušetřit transakční výdaje za profesionální

¹¹⁷ při vytváření této kapitoly práce bylo zohledněno a pokud možno postupováno v souladu se Sdělením děkana Právnické fakulty UK k užívání umělé inteligence studujícími a vyučujícími ze dne 16. 10. 2023, dostupné z: <https://www.prf.cuni.cz/aktuality/sdeleni-dekana-k-uzivani-umele-inteligence-studujicimi-a-vyucujicimi>

daňové či právní poradenství, protože se rozhodne vyřídit z toho plynoucí procesní i hmotné povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty zcela samostatně za pomoci jazykového modelu umělé inteligence.

Mé zkoumání bude stát na dvou výchozích parametrech. Prvním z nich jsou daňové či právní znalosti dotyčného podnikatele, které budu simulovat v rovině „elementární či žádné“ – cílem je tak ověřit, zda umělá inteligence může být v tomto ohledu použitelná pro právní laiky, kteří nemají dostatečné schopnosti pro kvalifikované ověření získaných odpovědí (jsou tedy zcela či převážně závislí na kvalitě odpovědi umělé inteligence). Druhým parametrem je povědomí podnikatele o umělé inteligenci, které budu simulovat v rovině „minimální“ – dotyčný podnikatel sice o umělé inteligenci něco z veřejně dostupných médií zaznamenal, ale aktivně tuto oblast nesleduje, a tedy ani v podrobnostech nezná žádné přesné postupy či nejnovější trendy, jak s umělou inteligencí pracovat.

Za konkrétní model umělé inteligence jsem si zvolil veřejně dostupnou verzi ChatGPT od společnosti OpenAI, který je považován za momentálně pravděpodobně nejrozšířenější a nepoužívanější jazykový model umělé inteligence v době této diplomové práce.¹¹⁸

V teoretické rovině budu vycházet z kapitoly 2 této práce. Metodologicky budu postupovat tak, že umělé inteligenci budu pokládat dotazy směřující zejména na místo plnění či na osobu odpovědnou odvést daň z přidané hodnoty, a to právě u těch typových přeshraničních transakcí, jež jsem podrobně rozebral v předcházející kapitole této práce. Na závěr vždy provedu dílčí hodnocení jednotlivých odpovědí získaných z umělé inteligence, a to zejména v tom ohledu, zda jsou správné a úplné, zda jsou neúplné či zavádějící (a v jakém ohledu), nebo zda jsou dokonce zcela chybné.

Každý jednotlivý dotaz ohledně konkrétního přeshraničního plnění budu zadávat do ChatGPT zvlášť v samostatné instanci, a to abych zabránil možnému zkreslení odpovědi (a to ať už směrem ke zlepšení či zhoršení) plynoucímu z vazeb mezi jednotlivými dotazy. Před každým jednotlivým dotazem se nicméně ChatuGPT vždy zeptám (i) „Znáš daň z přidané hodnoty?“ a (ii) „Znáš úpravu daně z přidané hodnoty v Evropské unii?“. Smyslem těchto dotazů je zacílit zaměření umělé inteligence na (unijní) úpravu DPH a

¹¹⁸ viz např. Ranked: The Most Popular AI Tools. In *visualcapitalist.com* [online]. [cit. 2024-06-06]. Dostupné z: <https://www.visualcapitalist.com/ranked-the-most-popular-ai-tools/>, nebo LEITER, Christoph, a kol. Chatgpt: A meta-analysis after 2.5 months. *Machine Learning with Applications*, 2024, vol. 16. ISSN: 2666-8270

tím tak dosáhnout co možná nejlepších odpovědí. Tyto základní dotazy¹¹⁹ dle mého názoru odpovídají shora zadaným parametrům o minimálním povědomí hypotetického podnikatele o umělé inteligenci.

Parametru o právní úrovni podnikatele dostojím tak, že první kazuistický dotaz vždy budu pokládat co možná nejvíce bez použití jakýchkoliv odborných či právně-návodných výrazů. Budu se tedy snažit realisticky odhadnout, jak by se na danou situaci nejspíše zeptal právní laik, kdyby se se svým problémem obrátil na právního či daňového profesionála. Dle získané úvodní odpovědi případně svůj úvodní dotaz upravím, a to směrem k jeho užšímu (právně odbornějšímu) znění.

Přesné znění konkrétních odpovědí ChatGPT je z důvodu větší přehlednosti zachyceno v číslovaných přílohách této práce.

3.2.1 Dodání zboží bez přepravy

Dodání zboží plátcem DPH bez přepravy v tuzemsku neusazené osobě (příloha č. 1.1)

Dotaz míří na situaci, kdy je tuzemským plátcem DPH v tuzemsku dodáváno zboží bez přepravy osobě usazené v jiném členském státě: „*Jsem plátcem DPH z České republiky. Prodal jsem zboží, které se nachází v České republice, osobě z jiného státu Evropské unie. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Odpověď ChatGPT však nelze hodnotit jako uspokojivou. ChatGPT totiž tvrdí, že místo plnění a režim zdanění záleží na daňově-právním postavení odběratele zboží. To je však zcela nesprávná odpověď, neboť při dodání zboží bez přepravy v tuzemsku je místem plnění vždy tuzemsko (nerozhodně, zda je dodáváno osobě povinné či nepovinné k dani) a tuzemský plátcem DPH musí takové dodání zboží zatížit tuzemskou daní z přidané hodnoty. ChatGPT navíc ve své odpovědi ztotožňuje pojem „neplátcem DPH“ s prodejem B2C, tedy s prodejem zboží koncovému spotřebiteli. Neplátcem DPH je osobou povinnou k dani která toliko není registrována k DPH, avšak spotřebitel je osobou zcela nepovinnou k dani. Toto ztotožnění je tedy velmi zavádějící, neboť rozdílnost osoby povinné ale neregistrované k dani a osoby nepovinné k dani často vede k zásadním rozdílům ve zdanění přeshraničních transakcí. Odpověď ChatGPT v tomto případě tedy nelze považovat za relevantní a nelze se jí ani přibližně řídit.

¹¹⁹ tyto úvodní dotazy se někdy označují jako *prompty*

Jelikož odpověď ChatGPT viditelně směřuje k dodání zboží s přepravou (viz shrnutí, kde ChatGPT hovoří o exportu zboží z tuzemska), pokusím se upravit svůj původní dotaz tak, aby v něm nebylo pochyb o absenci přepravy: „*Jsem plátce DPH z České republiky. Prodal jsem zboží osobě z jiného státu Evropské unie, kdy toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Druhý modifikovaný dotaz viditelně odstranil dřívější záměnu s dodáním zboží s přepravou, i přesto je ale odpověď ChatGPT stále chybná a v praktické rovině nepoužitelná. I když ChatGPT zjevně porozuměl, že se jedná o dodání zboží bez odeslání či přepravy (viz úvod jeho odpovědi), vyhodnotil celou situaci jako prodej zboží na dálku (byť jej označil jako „dodání zboží na dálku“), což je stále forma dodání zboží s přepravou. Odpovědi vztahující se k prodeji zboží na dálku jsou sice rámcově správné, nicméně optikou mého dotazu na dodání zboží bez přepravy nelze než i druhou odpověď hodnotit jako zcela nesprávnou.

Konečně se tedy pokusím přesně vymezit osobu odběratele, a to za účelem, abych odstranil možnou záměnu dodání zboží bez přepravy s prodejem zboží na dálku: „*Jsem plátce DPH z České republiky. Prodal jsem zboží podnikateli z jiného státu Evropské unie, kdy toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Ač ChatGPT správně zopakoval východisko mého dotazu, tj. že zboží bylo prodáno podnikateli a že neopustilo tuzemsko, i přesto celou situaci opětovně chybně vyhodnotil jako intrakomunitární dodání zboží, tedy dodání zboží s přepravou. Odpověď ChatGPT sice v prvním odstavci tvrdí, že zboží musí být zatíženo daní státu, do něhož bylo zboží dodáno, a tedy při velmi kreativním vyhodnocení lze tuto část odpovědi označit za přibližně správnou (neboť místem dodání zboží je vlastně tuzemsko, protože jej nikdy neopustilo, a tedy zboží by mělo být zatíženo tuzemskou DPH), avšak jistě nelze očekávat, že by z této části odpovědi mohl právní laik čerpat jakkoliv relevantní informace.

Dodání zboží neplátcem DPH bez přepravy v tuzemsku neusazené osobě

(příloha č. 1.2)

Tentokrát se pokusím získat odpověď na situaci, kdy zboží bez přepravy v tuzemsku dodává neplátce DPH. Vzhledem k dosud získaným poznatkům budu svůj dotaz už nyní přímo směřovat tak, aby nebyl pochyb o absenci přepravy zboží: „*Jsem neplátce DPH z České republiky. Prodal jsem zboží osobě z jiného státu Evropské unie, kdy toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Odpověď ChatGPT je zcela jistě lepší než v případě dodání zboží bez přepravy plátcem DPH. ChatGPT totiž ihned na úvod správně uvedl, že daňový režim se řídí místem, kde se zboží nachází v době prodeje (jinými slovy stanovil, kde místo plnění dodání zboží bez přepravy). ChatGPT už ale výslovně neurčil, že toto místo plnění se nachází v tuzemsku, ale naopak stále pracuje toliko s obecnou radou, že je třeba se řídit pravidly státu místa plnění, dle něhož může neplátcí DPH vzniknout povinnost registrovat se k DPH. Zcela irelevantní je pak daňově-právní status odběratele zboží.

Alternativní dotaz tedy zformuluji s výslovným uvedením místa, kde se zboží při prodeji nachází: „*Jsem neplátce DPH z České republiky. Prodal jsem zboží osobě z jiného státu Evropské unie, kdy toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky. Zboží se při prodeji nachází na území České republiky. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Takto zpřesněná otázka nicméně paradoxně vedla ke zhoršení podané odpovědi. ChatGPT nyní mylně uvedl, že je třeba transakci uvést v daňovém přiznání (neplátce DPH totiž žádné daňové přiznání nepodává). Jako zavádějící je navíc třeba hodnotit informaci, že je třeba řídit se sazbami DPH kupujícího státu – jsem totiž přesvědčen, že z takto formulované odpovědi většina laiků pochopí, že „kupujícím státem“ je stát sídla kupujícího, kde se však nenachází místo plnění dodání zboží bez přepravy, a tedy tamější sazby DPH jsou pro dodání zboží bez přepravy v tuzemsku zcela irelevantní. Stejně pak je nutno jako chybnou hodnotit i tu část odpovědi, kdy se mě ChatGPT snažil upozornit na možnost registraci k DPH v zemi odběratele zboží (v této zemi není místo plnění dodání zboží bez přepravy, a proto nemá tamější úprava DPH na zkoumanou transakci žádný vliv).

Jako podstatnou vadu obou odpovědí pak hodnotím to, že mnou simulovaného podnikatele umělá inteligence vůbec neupozornila na nutnost zahrnutí zkoumané transakce do ukazatele obratu pro povinnou registraci za plátce DPH v tuzemsku.

3.2.2 Dodání zboží s přepravou

V rámci přeshraniční transakce dodání zboží s přepravou se zaměřím na dvě konkrétní situace, a to na (i) standardní dodání zboží do jiného členského státu tuzemským plátcem DPH osobě registrované v tomto jiném členském státě, a na (ii) pořízení zboží tuzemským neplátcem DPH, které je pro něho předmětem daně.

Dodání zboží plátcem DPH do jiného členského státu osobě registrované v jiném členském státě (příloha č. 2.1)

Nyní budou moje dotazy směřovat na nejběžnější transakci při mezinárodním prodeji zboží, tedy dodání zboží s přepravou mezi dvěma podnikateli registrovanými k DPH. Od této oblasti tak očekávám nejlepší odpovědi umělé inteligence (a to i vzhledem k již podaným dopovědím v předchozí subkapitole, které k dodání zboží s přepravou inklinovaly): „*Jsem plátce DPH z České republiky. Prodal jsem zboží podnikateli z jiného státu Evropské unie, které jsem mu následně do tohoto státu odeslal. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Odpověď ChatGPT je v porovnání s dosud získanými odpověďmi jasně zdařilejší, nicméně stále se nejedná o odpověď, která by izolovaně poskytovala dostatečné informace pro splnění všech daňových povinností. ChatGPT správně vyhodnotil, že můj dotaz směřuje na intrakomunitární dodání zboží, které může být za určitých podmínek osvobozeno od DPH na straně dodavatele. Stejně tak ChatGPT správně poukázal na existenci dalších administrativních povinností spojených s přeshraničním dodáním zboží. ChatGPT však už ve své odpovědi vůbec nerozvádí jaké jsou konkrétní podmínky pro osvobození dodání do jiného členského státu či jaké jsou tyto navazující administrativní povinnosti.

Vzhledem k tomu, že poskytnutá odpověď dává solidní východisko pro získání dostatečných informací, zadám do současného vlákna navazující dotaz, který by simulovaný podnikatel nejspíše v návaznosti na získané informace ChatuGPT položil: „*Jaké jsou podmínky pro osvobození dodání zboží do jiného státu Evropské unie od DPH?*“

I tato odpověď ChatGPT je v porovnání s předchozími velmi zdařilá. ChatGPT veskrze správně uvedl, že příjemce zboží v jiném členském státě musí disponovat identifikačním číslem a že musí být plátcem DPH v tomto státě (byť by stačilo, aby byl osobou identifikovanou, tedy obecně aby byl osobou registrovanou k DPH), že zboží musí fyzicky překročit hranice tuzemska a že dodavatel zboží musí disponovat dokladem prokazující přepravu zboží.

Konečně se tedy k těmto „hmotněprávním“ informacím pokusím zjistit podrobnější informace o procesních aspektech dodání zboží do jiného členského státu: „*Jaké jsou administrativní povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty, pokud jakožto plátcem DPH prodám zboží do jiného státu Evropské unie?*“ I v této oblasti lze informace poskytnuté ChatemGPT hodnotit pozitivně. ChatGPT opět zdůrazňuje, že je třeba dostatečně zdokumentovat přechod zboží přes hranice tuzemska, jakož i uvádí, že byť se jedná o transakci osvobozenou od DPH, je třeba ji uvést do příslušného daňového tvrzení. ChatGPT nicméně hovoří pouze o daňovém přiznání k DPH, ale v žádné ze svých odpovědí nezmiňuje souhrnné hlášení, které nemusí být pro mnou simulovaného podnikatele tolik známé, a proto bych považoval o to vhodnější, aby ChatGPT neznalého podnikatele na existenci tohoto formuláře výslovně upozornil.

Celkově se tak sice stále jedná o velmi obecné odpovědi, které jednoznačně vyžadují další podrobnější rozvinutí, nicméně získané informace od umělé inteligence v této části nevykazují žádné evidentní chyby či evidentně zavádějící údaje, což považuji za asi nejpodstatnější faktor mého hodnocení. I právní laik by totiž skrze mé dotazy získal správné (byť obecné) úvodní informace, které jej mohou následně navést k vyhledání dalších potřebných detailů. Jistě se však nejedná o rovnocennou náhražku služeb získaných od právního či daňového profesionála.

Pořízení zboží tuzemským neplátcem DPH, které je pro něho předmětem daně (příloha č. 2.2)

Tuto dílčí variantu spojenou s dodáním zboží s přepravou jsem zvolil z toho důvodu, abych prozkoumal jednak znalost umělé inteligence týkající se identifikované osoby, a jednak abych prozkoumal její znalost odlišnosti mezi pořízením zboží jež je a jež není pro odběratele zboží v postavení tuzemského neplátce DPH předmětem daně. Z tohoto důvodu prvně ChatuGPT zadám v těchto ohledech blíže nespécifikovaný dotaz: „*Jsem neplátcem DPH v České republice. Z jiného státu Evropské unie jsem od podnikatele*

registrovaného k DPH pořídil zboží, které mi bylo tímto podnikatelem do České republiky doručeno. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?“

Odpověď ChatGPT bych opět hodnotil jako vcelku zdařilou. V této odpovědi je totiž zejména zahrnuta klíčová informace, že zde existuje limit 326 000 korun, při jehož překročení je povinností tuzemského odběratele odvádět daň z přidané hodnoty z pořízení zboží v tuzemsku. Jako výtku v tomto ohledu ale musím poukázat na nesprávné období, za které se tento limit sleduje, neboť ChatGPT ve své odpovědi tvrdí, že je tomu pouze za kalendářní rok, nicméně ve skutečnosti se jedná o příslušný i bezprostředně předcházející kalendářní rok, což je podstatný rozdíl.

Stejně jako v předchozím případě se tak pokusím na odpověď ChatGPT navázat dalšími dotazy, které by mnou simulovaný podnikatel nejspíše položil, a to: *„Mám jako neplátce DPH nějaké povinnosti spojené s DPH v České republice, pokud od podnikatele z jiného státu Evropské unie pořídím zboží za méně než 326 000 Kč?“* či popřípadě: *„Mám jako neplátce DPH nějaké povinnosti spojené s DPH v České republice, pokud od podnikatele z jiného státu Evropské unie pořídím zboží za více než 326 000 Kč?“*

ChatGPT se evidentně soustředí na poskytnutí informace pro situaci spojenou s překročením zákonného limitu. V jeho odpovědích totiž nelze nalézt jakékoliv údaje o situaci, kdy pořízení zboží není pro odběratele v tuzemsku předmětem daně, tedy ChatGPT nedává odběrateli žádnou informaci o tom, že bude dodavateli z jiného členského státu hradit tamější DPH dle tamějších předpisů o uplatňování daně z přidané hodnoty.

Na druhou stranu, informace podané o pořízení zboží z jiných členských států převyšujících zákonnou hranici jsou opět vcelku správné. ChatGPT by mnou simulovaného podnikatele správně navedl, že v takovém případě je třeba se registrovat k DPH, podávat daňové přiznání k DPH a odvádět DPH z takového pořízení zboží v tuzemsku. V otázce registrace k dani z přidané hodnoty nicméně ChatGPT neuvádí vůbec žádné informace o existenci identifikované osoby – laický podnikatel by tedy z mého pohledu vyhodnotil odpověď ChatuGPT jako nutnost registrovat se k DPH jakožto plnohodnotný plátce DPH, což musím hodnotit jako nepřesnou odpověď. Konečně je pak třeba dodat, že ChatGPT ani v tomto případě nijak nerozvádí daňově-právní postavení dodavatele zboží z jiného členského státu. ChatGPT hovoří toliko o „podnikateli z jiného státu EU“, ale nerozlišuje mezi tím, zda se jedná o zahraničního podnikatele

registrovaného či neregistrovaného k DPH, což může mít na výslednou opověď zásadní dopad.

3.2.3 Poskytnutí služby osobě povinné k dani

Dosud jsem se zabýval toliko přeshraničními transakcemi spojenými se zbožím, nicméně považuji za žádoucí ověřit použitelnost umělé inteligence rovněž v oblasti přeshraničních služeb.

Poskytnutí služby plátcem DPH osobě povinné k dani v jiném členském státě

(příloha č. 3.1)

Můj první dotaz směřuje na zcela běžné poskytnutí služby tuzemským plátcem DPH osobě povinné k dani v jiném členském státě dle základního pravidla: „*Jsem plátcem DPH v České republice. Podnikateli v jiném státě Evropské unie jsem poskytnul službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Odpověď ChatGPT hodnotím jako uspokojivou, nicméně pro dostatečnou vypovídající hodnotu z mého pohledu vyžaduje další navazující dotazy. Kupříkladu ChatGPT ve své odpovědi uvádí, že při poskytnutí služby je DPH obvykle odvedena dle místa plnění, které je ve státě příjemce, ale že ve specifických situacích je třeba registrovat se v jiném členském státě a DPH odvést tam. ChatGPT se zde tedy evidentně snaží upozornit na rozdíl mezi zdaněním služeb dle základního pravidla a zdaněním služeb dle specifických pravidel, nicméně se domnívám, že právní laik nemůže z takto formulované odpovědi ChatuGPT toto varování dostatečně rozeznat a případně svůj dotaz zpřesnit. Jako velký nedostatek navíc spatřuji, že na rozdíl od dodání zboží ChatGPT zcela pomíjí všechny administrativní povinnosti spojené s poskytnutím služby, tedy nezmiňuje povinnost uvést poskytnutí služby s místem plnění mimo tuzemsko v souhrnném hlášení a ani v daňovém přiznání.

Alternativní druhý dotaz se tedy pokusím více zpřesnit, a to směrem k deklaraci poskytnutí služby dle základního pravidla, jež je v celé Evropské unii zcela harmonizováno: „*Jsem plátcem DPH v České republice. Podnikateli v jiném státě Evropské unie jsem poskytnul službu dle základního pravidla pro určení místa plnění. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Kvalita odpovědi ChatGPT se po zpřesnění mého dotazu razantně změnila a považuji ji za velmi dobrou. ChatGPT správně uvedl, že při poskytnutí služby osobě povinné k dani dle základního pravidla se místo plnění nachází ve státě příjemce služby, kdy osobou

povinnou odvést daň z přidané hodnoty je tento příjemce služby. ChatGPT k tomu zároveň automaticky dodal, že i přesto je však poskytnutí služby nutné uvést jak v tuzemském daňovém přiznání, tak i v tuzemském souhrnném hlášení. Pro mnou simulovaného podnikatele by dle mého názoru byla takto poskytnutá odpověď velmi přínosná, neboť by se z ní dozvěděl souhrnně všechny potřebné hmotné i procesní daňové povinnosti spojené s poskytnutím služby. Dle výchozích metodologických předpokladů však musím zmínit, že mnou formulovaný dotaz předpokládá, že podnikatel zná rozdíl mezi službami dle základního a dle zvláštního pravidla i zná pojem místa plnění, což pravděpodobně není souladné se zadaným východiskem o podnikateli bez patřičného právního či daňového vzdělání.

Přijetí služby neplátcem DPH od osoby povinné k dani z jiného členského státu (příloha č. 3.2)

Druhou otázkou, kterou v této subkapitole prozkoumám, je transakce zrcadlová, tj. přijetí služby tuzemským neplátcem DPH od podnikatele z jiného členského státu: „*Jsem neplátce DPH v České republice. Od podnikatele z jiného státu Evropské unie jsem přijal službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Kvalita odpovědi umělé inteligence je z perspektivy laického podnikatele nepochybně výborná, a to i přes obecně formulovaný dotaz. ChatGPT správně určil všechny podstatné složky této přeshraniční transakce, tj. že je třeba se v souvislosti s přijetím služby registrovat jako identifikovaná osoba, dále správně určil, že je třeba z přijetí služby odvést DPH v tuzemsku, jakož i správně určil, že je třeba podat daňové přiznání v tuzemsku. Mnou simulovaný podnikatel tedy skrze odpověď umělé inteligence obdržel veškeré podstatné informace, které se k přijetí služby z jiného členského státu vztahují.

Na rozdíl od dotazu směřujícího na poskytnutí služby do jiného členského státu mě však ChatGPT nyní vůbec neupozorňuje na riziko existence rozdílů mezi zdaněním služeb dle základního pravidla a dle specifických pravidel.

ChatGPT v souvislosti s registrací za identifikovanou osobu sice ve své odpovědi uvedl nesprávné zákonné ustanovení ukládající povinnost registrace [ustanovení § 6i namísto správného ustanovení § 6h písm. a) zákona o DPH], avšak tuto vadu nevnímám z pohledu laického podnikatele jako příliš zásadní, neboť pro takového podnikatele je z mého pohledu podstatná informace o nutnosti registrace (jež je uvedena správně), a nikoliv odkaz na konkrétní zákonné ustanovení, které tuto povinnost registrace ukládá.

3.2.4 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani

Poskytnutí služby plátcem DPH osobě nepovinné k dani z jiného členského státu

(příloha č. 4.1)

Nyní se budu zabývat běžným poskytnutím *business-to-consumer* služby dle základního pravidla, tj. situaci, kdy tuzemský plátcem DPH poskytne služby dle základního pravidla osobě nepovinné k dani do jiného členského státu. Svůj první dotaz nicméně na rozdíl do předchozí subkapitoly zadám nejprve bez konkrétní specifikace osoby „*Jsem plátcem DPH v České republice. Osobě z jiného státu Evropské unie jsem poskytnul službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Odpověď umělé inteligence je lepší, než jsem očekával. ChatGPT totiž zejména správně rozpoznal, že je třeba zjistit daňově-právní postavení příjemce služby. ChatGPT ale na druhé straně bohužel nesprávně ztotožňuje pojem „neplátcem DPH“ s pojmem „osoba nepovinná k dani“, což je z terminologického pohledu zcela zásadní nedostatek, který může vést až k fatálnímu zmatení a omylu dotazujícího se podnikatele. Pokud však odhlédnu od této vady, je úvodní odpověď ChatuGPT týkající se poskytnutí služby osobě nepovinné k dani celkem v pořádku. ChatGPT správně určil místo plnění u služeb poskytnutých dle základního pravidla (tj. že místem plnění je stát poskytovatele služby), jakož mě i správně upozornil, že zde existují určité služby, které se tomuto základnímu pravidlu vymykají.

Pokusím se tedy jeho pozornost zaměřit výhradně na služby dle základního pravidla zpřesněným dotazem: „*Jsem plátcem DPH v České republice. Spotřebiteli z jiného státu Evropské unie jsem poskytnul běžnou službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Získanou odpověď ChatGPT bych hodnotil jako pravděpodobně nejlepší ze všech získaných a taková odpověď pro mě představuje určitý minimální standard, který bych jako mnou simulovaný podnikatel chtěl skrze umělou inteligenci obdržet. ChatGPT mi správně určil místo plnění *business-to-consumer* služby dle základního pravidla a tento údaj definoval, dále mě ChatGPT výslovně upozornil na existenci služeb s odlišným režimem, ChatGPT mě správně informoval o tom, že musím podat daňové přiznání, ale že nemusím podat souhrnné hlášení, a na závěr vše shora řečené uvedl na konkrétním příkladě.

Poskytnutí služby neplátcem DPH osobě nepovinné k dani z jiného členského státu

(příloha č. 4.2)

Svoje poslední dotazy budu směřovat na situaci, kdy službu osobě nepovinné k dani do jiného členského státu poskytuje neplátce DPH, a to za účelem zjištění, zda mě umělá inteligence upozorní na nutnost zahrnovat takové služby do ukazatele obratu pro povinnou registraci k DPH v České republice: „*Jsem neplátce DPH v České republice. Spotřebiteli z jiného státu Evropské unie jsem poskytnul službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Odpověď ChatGPT však musím hodnotit jako neuspokojivou, a to zejména při porovnání s přechozími odpověďmi vztahujícími se k poskytnutí služeb. ChatGPT mi sice správně poradil, že je třeba určit místo plnění takové služby, nicméně už zcela chybně určil, že jím je obvykle místo sídla spotřebitele. Umělá inteligence taktéž sice správně vyhodnotila, že pokud se místo plnění bude nacházet mimo tuzemsko, pak nebude účtována tuzemská DPH, nicméně na poskytnutí služeb osobě nepovinné k dani dle základního pravidla je tato informace naprosto bezpředmětná, neboť místo plnění se naopak v tuzemsku nachází.

Svůj druhý dotaz se tedy pokusím více zpřesnit: „*Jsem neplátce DPH v České republice. Spotřebiteli z jiného státu Evropské unie jsem poskytnul službu dle základního pravidla. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“ Ani toto zpřesnění však kýžený efekt nepřineslo. Celá odpověď je totiž zmařena tím, že ChatGPT tvrdí, že daňový režim poskytnutí *business-to-consumer* služby dle základního pravidla se řídí principem zdanění v zemi spotřeby, což je úsudek chybný, když místo plnění se v takovém případě naopak řídí principem zdanění v zemi původu. ChatGPT mi navíc neposkytnul vůbec žádné konkrétní informace o nutnosti podat daňové přiznání a jeho odpověď je tedy z praktického pohledu nicneřikající.

Konečně tedy svůj třetí dotaz položím naprosto exaktně s užitím odborných termínů: „*Jsem neplátce DPH v České republice. Osobě nepovinné k dani z jiného státu Evropské unie jsem poskytnul službu dle základního pravidla s místem plnění v tuzemsku. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?*“

Takto formulovaný dotaz již splnil svůj účel. ChatGPT totiž ihned na úvod své odpovědi uvedl, že je třeba sledovat ukazatel obratu pro povinnou registraci k DPH v tuzemsku (bohužel však přímo neuvedl, že poskytnutí takové spotřebitelské služby do jiného členského státu se do tohoto obratu zahrnuje). ChatGPT do své odpovědi zahrnul i

navazující situaci, tj. co je třeba splnit, pokud byl tento obrat překročen – ChatGPT upozorňuje jak na povinnost registrace k DPH, tak na povinnosti zatížit poskytnutí služby tuzemskou DPH dle zákona o DPH, jakož i na nutnost zahrnout poskytnutí služby do tuzemského daňového přiznání k DPH. Vzhledem k mému předpokladu podnikatele právního laika jsem však spíše skeptický k reálné použitelnosti zkoumané odpovědi vzhledem k tomu, že by takový podnikatel laik svůj dotaz s největší pravděpodobností svůj dotaz shora uvedeným způsobem nikdy nezformuloval.

Závěr

Tato diplomová práce rozebrala a zanalyzovala daň z přidané hodnoty jakožto všeobecnou nepřímou daň, která nyní tvoří integrální a neodmyslitelnou součást příjmové stránky tuzemských i zahraničních veřejných rozpočtů.

V první kapitole této práce jsem se zabýval daní z přidané hodnoty z více teoretického pohledu, kdy jsem uvedl a specifikoval základní konstrukční prvky této daně. Z této kapitoly je možno vyvodit, že daň z přidané hodnoty pravděpodobně patří k těm konstrukčně složitějším, přičemž tomu tak je zejména díky subjektům a předmětu daně. Subjekty daně z přidané hodnoty jsou neobvyklé zejména v tom smyslu, že existuje několik kategorií subjektů, přičemž ke skutečnému uplatňování a vybírání daně z přidané hodnoty v plném rozsahu jsou povinni toliko plnohodnotní plátcí DPH. Předmět daně z přidané hodnoty pak může leckoho překvapit tím, že předmětem daně je i pořízení zboží z jiného členského státu či dovoz z třetích zemí, což jsou na první pohled položky, které nepředstavují žádný výnos pro dotyčný subjekt (dokonce se přímo naopak jedná o jeho nákladovou položku), ale i přesto jsou podrobeny zdanění.

Tyto lze říci nestandardnosti se pak plně rozvíjí při realizaci obchodního styku se zahraničím. Těmto přeshraničním transakcím se věnovala druhá kapitola této diplomové práce. V této kapitole jsem podrobně představil základní právní úpravu zdanění přeshraničních obchodů se zbožím i službami mezi tuzemskem a jiným členským státem Evropské unie. V druhé kapitole jsem nejprve definoval klíčové pojmy jako je místo plnění či osoba povinná k přiznání a odvodu DPH, a následně jsem kazuistickou metodou zanalyzoval standardní přeshraniční transakce s cílem vždy určit právě místo plnění a osobu odpovědnou za výběr a odvedení daně z té které přeshraniční transakce.

Z druhé kapitoly vyplývá, že unijní systém daně z přidané hodnoty v mezipodnikatelském obchodním styku stojí zejména na principu zdanění v zemi spotřeby, tj. daň z přidané hodnoty je dle zavedených pravidel pokud možno vybrána v tom členském státě, kde dojde či může dojít k užití zboží či služby koncovým spotřebitelem v postavení osoby nepovinné k dani. Tohoto principu je však dosaženo různými způsoby. U dodání zboží s přepravou dochází k rozpadu na dvě separátní daňové transakce, a to osvobozené dodání do jiného členského státu na straně dodavatele (s místem plnění ve státě započítí přepravy) a zdanitelné pořízení zboží z jiného členského státu na straně odběratele (s místem plnění ve státě ukončení přepravy). U přeshraničního

poskytnutí služeb naproti tomu k žádnému takovému rozpadu nedochází a místo plnění je přímo přesunuto do státu odběratele služby.

U objemově méně významných *business-to-consumer* přeshraničních transakcí je pak spíše realizován opačný princip, tedy zdanění v zemi původu. Je tomu tak zejména z důvodu administrativní úspory na straně malých dodavatelů, kdy unijní systém DPH nenutí tyto podnikatele z občasných přeshraničních transakcí ihned odvádět daň ve státě usazení koncového spotřebitele. Pokud ovšem dojde k překročení určité hranice realizovaných prodejů koncovým spotřebitelům do jiných členských států, nutí unijní systém DPH dodavatele odvádět daň z přidané hodnoty i v tomto případě v souladu s principem zdanění v zemi spotřeby, tedy ve státě koncového spotřebitele.

Přeshraniční transakce jsou z pohledu daně z přidané hodnoty o to složitější, že zde navíc existuje velká variabilita možných daňově-právních postavení dodavatelů a odběratelů. Z druhé kapitoly tak rovněž vyplývá, že jedna a tatáž transakce z obchodního pohledu může mít naprosto odlišné režimy z pohledu daňového, a to právě při alteraci osob do různých postavení subjektu daně z přidané hodnoty.

Cílem třetí kapitoly této práce bylo zhodnotit možnosti či limity využití umělé inteligence v případech rozebraných v kapitole druhé. V třetí kapitole jsem tak za použití jazykového modelu umělé inteligence ChatGPT ověřoval, zda podnikatel bez hlubšího právního či daňového vzdělání, jež se zapojí do přeshraničních transakcí, může právě s pomocí umělé inteligence samostatně splnit své povinnosti spojené s odvodem daně z přidané hodnoty z těchto transakcí.

Pokud bych měl na základě mého zkoumání tuto otázku zodpovědět, pak bych vyhlídky užití umělé inteligence k tomuto účelu hodnotil spíše jako skeptické (alespoň v tomto okamžiku). Umělá inteligence v mnou simulovaném případě totiž podávala velmi obecné odpovědi, které byly navíc často zabarveny mnohými nepřesnostmi. Pokud jsem svůj dotaz zformuloval přesněji (třeba i za užití odborných termínů), kvalita odpovědí umělé inteligence se sice většinou zlepšovala, nicméně toto zlepšení přišlo někdy až po tak odborně formulovaném dotazu, který odporoval výchozímu předpokladu podnikatele právního laika.

Všechny získané odpovědi však rozhodně nebyly na takové úrovni a rozvinuty do takových podrobností, aby mohly sloužit jako jediný zdroj komplexních informací potřebných pro splnění všech hmotněprávních či procesněprávních povinností spojených

s přeshraničním plněním z pohledu daně z přidané hodnoty, nadto informací v podobě použitelné pro právního laika.

Variabilita odpovědí umělé inteligence na mé dotazy navíc byla bez zjevného důvodu velmi rozdílná, kdy například v případě dodání zboží bez přepravy nedokázal ChatGPT podat ani při velkém zpřesnění podaného dotazu jakkoliv relevantní odpověď, a naproti tomu v případě poskytnutí služby plátcem DPH osobě povinné k dani do jiného členského státu ChatGPT ihned už na můj první laicky položený dotaz poskytl veškeré klíčové informace správně.

Pro právního laika je však nemožné rozeznat, zda je daná odpověď umělé inteligence správná či neúplná a zda tedy musí svůj dotaz více upravit a v kterém konkrétním ohledu. Tento faktor z umělé inteligence pro zkoumaný účel z mého pohledu činí pro člověka bez patričního vzdělání fakticky nepoužitelný nástroj.

Z provedeného zkoumání tedy musím nejspíše uzavřít, že umělá inteligence v nynějším čase z mého pohledu v oblasti zatížení přeshraničních transakcí daní z přidané hodnoty neposkytuje pro podnikatele právního laika ani rámcovou náhradu za právního či daňového profesionála a nelze jí použít ke komplexnímu splnění všech daňových povinností. Problematika daně z přidané hodnoty v přeshraničních transakcích je totiž dle mého názoru tak spletitá a tak závislá na každém detailu, že jednak podnikatel právní laik nedokáže umělé inteligenci položit adekvátně podrobný dotaz se všemi nezbytnými detaily, a jednak ani sama umělá inteligence není s těmito detaily a drobnými diskrepancemi dosud zcela ztotožněna na takové úrovni, aby se na ně mnou simulovaného podnikatele případně sama optala (nebo jej na nutnost úpravy dotazu sama upozornila) a odpověď na základě toho upravila a zpřesnila.

Na základě poznatků získaných z třetí kapitoly mé práce bych nicméně navrhnul dvě oblasti, ve kterých by mohlo dojít k navazujícímu výzkumu v této oblasti.

V první řadě bych provedl ověření mých předpokladů ze třetí kapitoly, a to s použitím skutečného podnikatele právního laika. Je totiž možné, že jsem některé dotazy hodnotil subjektivně lépe, než v objektivní realitě jsou, neboť disponuji potřebnými teoretickými znalostmi v oblasti zkoumaných přeshraničních transakcí. Skutečný právní laik by dle mého názoru mohl být k některým odpovědím umělé inteligence ještě více skeptický či více kritický, neboť nebude mít vůbec žádné právní povědomí, dle něhož by mohl mezery či chyby v odpovědích umělé inteligence kompenzovat (což jsem naproti tomu já činil možná i nevědomky).

Z podaných odpovědi ChatuGPT jsem nicméně nabyl (subjektivního) dojmu, že umělá inteligence by mohla být více užitečná v úzkoprofilových a jasně zaměřených otázkách. V dalším zkoumání bych se tak navrhoval zaměřit na ověření hypotézy, zda může být práce právního či daňového profesionála umělou inteligencí pro podnikatele laika nahrazena ne celkově, ale alespoň např. v oblasti podání daňových tvrzení. Simulována by tak mohla být situace, kdy by se podnikatel laik, který samostatně zvládá vyplňování a podávání standardních tuzemských daňových tvrzení, jednorázově zapojil do přeshraniční transakce a v souvislosti s tím potřebuje získat toliko jeden konkrétní návod, např. jak přesně tuto přeshraniční transakci vykázat v daňovém přiznání k DPH a v souhrnném hlášení.

Zdroje

Publikace a odborné články

BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 5. upravené vydání. Praha: C.H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-801-6

BENDA, Václav a TOMÍČEK, Milan. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. Vydání sedmé aktualizované. Praha: Ivana Hexnerová - BOVA POLYGON, 2017. ISBN 978-80-7273-179-4

BOUCHER, Philip. *Artificial intelligence: How does it work, why does it matter, and what can we do about it?* Brusel: Evropský Parlament, 2020. ISBN 978-92-846-6770-3

BRANDEJS, Tomáš; DRÁBOVÁ, Milena; HOLUBOVÁ Olga; DUŠEK, Michal a TOMÍČEK, Milan. *Zákon o dani z přidané hodnoty: Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ASPI_ID KO235_2004CZ. ISSN 2336-517X

CANIKALP, Ebru; UNLUKAPLAN, Ilter a Muhammed CELIK. Estimating Value Added Tax Gap in Turkey. *International Journal of Innovation and Economic Development*. 2016, vol. 2, No. 3. ISSN: 1849-7551

EVROPSKÁ KOMISE (DG pro daně a cla); PONIATOWSKI, Grzegorz; BONCH-OSMOLOVSKIY; Mikhail., ŠMIETANKA; Adam a SOJKA, Aleksandra. *VAT gap in the EU – Report 2023*. Lucemburk: Evropská komise, 2023. ISBN 978-92-68-08450-2

HAMERNÍKOVÁ, Bojka a MAAYTOVÁ, Alena. *Veřejné finance*. 2. aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2010. ISBN 978-80-7357-497-0

HRUBÁ SMRŽOVÁ, Petra a MRKÝVKA, Petr. *Finanční a daňové právo*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2016. ISBN 978-80-7380-639-2

JIANG, Yuchen, a kol. Quo vadis artificial intelligence? *Discover Artificial Intelligence*, 2022, vol 2, No1. ISSN: 2731-0809

KARFÍKOVÁ, Marie. *Teorie finančního práva a finanční vědy*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7552-935-0

KOLAŘÍKOVÁ, Linda a HORÁK, Filip. *Umělá inteligence & právo*. Praha: Wolters Kluwer, 2020. ISBN 978-80-7598-783-9

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3

KUNERTOVÁ, Tereza. Problémy a úskalí implementace směrnice EU na příkladech z české právní praxe. *Acta Universitatis Carolinae Iuridica*, 2011, vol. 1, str. 99-108. ISSN: 0323-0619

KUNEŠ, Zdeněk. *Zákon o dani z přidané hodnoty 2024. Úplné znění zákona o DPH k 1. 1. 2024 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ASPI_ID KO235_p12004CZ. ISSN 2336-517X

LEITER, Christoph, a kol. Chatgpt: A meta-analysis after 2.5 months. *Machine Learning with Applications*, 2024, vol. 16. ISSN: 2666-8270

MARKOVÁ, Hana. Vlastní nebo sdílené daně obcím? *Dny veřejného práva, Sborník abstraktů příspěvků z mezinárodní konference*. 2007, ISBN 978-80-210-4430-2

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6

NOVOTNÁ, Monika a Václav OLŠANSKÝ. *Zákon o dani z přidané hodnoty*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021. ISBN 978-80-7400-826-9

VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka; VÍTKOVÁ, Jana a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daňový systém ČR*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018. ISBN 978-80-87480-63-2

VANČUROVÁ, Alena a ZÍDKOVÁ, Hana. *Daně v podnikání*. Praha: VOX, 2019. ISBN 978-80-87480-71-7

VONDRAŠ, Petr a Igor PANTŮČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2024. ISBN 978-80-7676-920-5

Zákony a jiné právní předpisy

Usnesení č. 2/1993 Sb. předsednictva České národní rady o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty

Zákon č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů

Smlouva o fungování Evropské unie

Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní)

Prováděcí nařízení Rady (EU) 2018/1912 ze dne 04. 12. 2018, kterým se mění prováděcí nařízení (EU) č. 282/2011, pokud jde o některá osvobození od daně pro plnění uvnitř Společenství

Prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. 03. 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty

Zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty (Slovensko)

Value-added tax consolidation act 2010 (Irsko)

Judikatura

rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 14. 02. 1985, sp. zn. C-268/83, ve věci Rompelman

rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 03. 03. 2005, sp. zn. C-32/03, ve věci I/S Fini H

rozsudek Soudního dvora EU ze dne 29. 09. 2015, sp. zn. C-276/14, ve věci Gmina Wrocław

rozsudek Soudního dvora EU ze dne 17. 10. 2018, sp. zn. C-249/17, ve věci Ryanair Ltd

rozsudek Soudního dvora EU ze dne 17. 12. 2020, sp. zn. C-449/19, ve věci WEG Tevesstraße

rozsudek NSS ze dne 23. 10. 2014, č. j. 9 Afs 86/2013 – 34

rozsudek Soudního dvora EU ze dne 22. 03. 2020, sp. zn. C-153/11, ve věci Klub OOD

rozsudek NSS ze dne 30. 07. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195

rozsudek NSS ze dne 19.12.2014, č. j. 8 Afs 78/2012 – 45

Webové stránky a ostatní zdroje

AI: Umělá inteligence v praxi daňového poradce dnes a zítra. In *dauc.cz* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: <https://www.dauc.cz/clanky/13471/ai-umela-inteligence-v-praxi-danoveho-poradce-dnes-a-zitra>

Data on taxation - Tax revenue by type of tax. In *European Commission, Directorate-General for Taxation and Customs Union* [online]. [cit. 2023-12-08]. Dostupné z: https://webgate.ec.europa.eu/taxation_customs/redisstat/databrowser/bookmark/3a8ea57d-4e11-4098-a5ed-daad18cb1a18

DPH klesne, ale jídlo zdraží, vzkázaly řetězce ministrom. In *Seznam Zprávy* [online]. [cit. 2023-12-08]. Dostupné z: <https://www.seznamzpravy.cz/clanek/ekonomika-finance-dph-klesne-ale-jidlo-zdrazi-vzkazaly-retezce-ministrovi-240945>

Elektronické služby a DPH. In *portál.pohoda.cz* [online]. [cit. 2024-06-03]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/elektronicke-sluzby-a-dph/>

Informace GFŘ ke změnám sazeb DPH od 01. 01. 2024, ze dne 12. 01. 2024, č. j. 916/24/7100-30116-050822, dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace_GFŘ_ke_zmenam_sazeb_DPH_od_1_1_2024.pdf

Informace pro osoby povinné k dani neusazené v tuzemsku (registrace k DPH a ostatní vybrané daňové povinnosti). In *Generální finanční ředitelství* [online]. [cit. 2024-05-22]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2021_01_Info-DPH-registrace-neus-osoby_Dod1_40950_19.pdf

Jak na prodej zboží na dálku. In *portál.pohoda.cz* [online]. [cit. 2024-05-29]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/jak-na-prodej-zbozi-na-dalku/>

Jak na souhrnné hlášení? 1.díl: teoretický pohled. In *uctovani.net* [online]. [cit. 2024-05-23]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Jak-na-souhrnne-hlaseni-1-dil-teoreticky-pohled&idc=330>

Large Language Model. In *hpe.com* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: https://www.hpe.com/emea_europe/en/what-is/large-language-model.html

Nepřímé daně. In *Evropský parlament* [online]. [cit. 2024-03-13]. Dostupné z: <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/cs/sheet/81/neprime-dane>

Nová pravidla v oblasti DPH od 1.7.2021. In *Finanční správa ČR* [online]. [cit. 2024-05-29]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/one-stop-shop-oss/zakladni-informace-oss/nova-pravidla-v-oblasti-dph-od-1-7-2021>

Obecné dotazy ke zvláštnímu režimu OSS. In *Finanční správa ČR* [online]. [cit. 2024-05-30]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/one-stop-shop-oss/dotazy-a-odpovedi/obecne-dotazy-ke-zvlastnimu-rezimu-oss>

Ondřej Lichnovský: ChatGPT mi napsal právní argumentaci. In *linkedin.com* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: https://www.linkedin.com/posts/ond%C5%99ej-lichnovsk%C3%BD-02a2b156_jak-mi-chatgpt-napsal-pr%C3%A1vn%C3%AD-argumentaci-activity-7089484459393052674-G0ga?utm_source=share&utm_medium=member_desktop

Poskytování služeb do zahraničí z pohledu DPH. In *portál.pohoda.cz* [online]. [cit. 2024-05-31]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/poskytovani-sluzeb-do-zahranici-z-pohledu-dph/>

Potraviný budou v Polsku levnější do jara, Sejm odložil zákon o nulové DPH. In *iDNES.cz* [online]. [cit. 2023-12-08]. Dostupné z: https://www.idnes.cz/ekonomika/zahranicni/polsko-potravinny-nakupy-cena-spotrebitele-zakon-nulova-dph-cesko.A231207_211551_eko-zahranicni_vajo

Příjmy. In *Evropská unie* [online]. [cit. 2024-03-13]. Dostupné z: https://european-union.europa.eu/institutions-law-budget/budget/revenue_cs

Ranked: The Most Popular AI Tools. In *visualcapitalist.com* [online]. [cit. 2024-06-06]. Dostupné z: <https://www.visualcapitalist.com/ranked-the-most-popular-ai-tools/>

Soudní dvůr - prezentace. In *Soudní dvůr Evropské unie* [online]. [cit. 2024-03-13]. Dostupné z: https://curia.europa.eu/jcms/jcms/Jo2_7024/cs/

Státní rozpočet 2023 v kostce. In *mfcz.cz* [online]. [cit. 2024-06-11]. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/rozpocetova-politika/statni-rozpocet/rozpocet-v-kostce/statni-rozpocet-v-kostce-2023-50699>

Srovnání principu země určení a původu v EU. In *Ekonomicko-správní fakulta Masarykova Univerzita*. [online]. [cit. 2024-03-05]. Dostupné z: https://www3.econ.muni.cz/~jahoda/DTP/VAT_EU.pdf

Umělá inteligence změní práci právníků k nepoznání. In *advokatnidenik.cz* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: <https://advokatnidenik.cz/2023/02/13/umela-inteligence-zmeni-praci-pravniku-k-nepoznani/>

Úspěch ČR v boji s daňovými úniky: Daňová mezera klesla z 12,1 % na 7 %. In *Finanční správa ČR* [online]. [cit. 2024-03-09]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy-gfr/tiskove-zpravy-2023/uspech-cr-v-boji-s-danovymi-uniky>

VAT for e-commerce. In *Evropská komise* [online]. [cit. 2024-06-03]. Dostupné z: https://taxation-customs.ec.europa.eu/vat-e-commerce_en

What are large language models (LLMs)? In *ibm.com* [online]. [cit. 2024-06-05]. Dostupné z: <https://www.ibm.com/topics/large-language-models>

Seznam použitých zkratk

| | |
|---|--|
| Listina základních práv a svobod | Usnesení č. 2/1993 Sb. předsednictva České národní rady o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky |
| Zákon o dani z přidané hodnoty Zákon o DPH | Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty |
| Směrnice o DPH Směrnice DPH | Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty |
| Daňový řád | Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád |

Přílohy

1 Dodání zboží bez přepravy

1.1 Dodání zboží v tuzemsku tuzemským plátcem DPH

První dotaz

Jsem plátcem DPH z České republiky. Prodal jsem zboží, které se nachází v České republice, osobě z jiného státu Evropské unie. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste plátcem DPH v České republice a prodal jste zboží, které se nachází v České republice, osobě z jiného státu Evropské unie, vaše povinnosti spojené s DPH závisí na tom, zda kupující je registrovaným plátcem DPH ve své zemi (B2B - business to business) nebo není (B2C - business to consumer).

1. Prodej zboží plátcem DPH v jiném členském státě (B2B):

- **Osvobození od DPH:** Pokud prodáváte zboží plátcem DPH v jiném členském státě a zboží je přepraveno z ČR do tohoto členského státu, je tento prodej osvobozen od DPH. Musíte však splnit několik podmínek:
 - Kupující musí být registrovaným plátcem DPH v jiném členském státě a musí vám poskytnout své platné DIČ (daňové identifikační číslo) pro DPH.
 - Musíte být schopni prokázat, že zboží opustilo území České republiky a bylo doručeno do jiného členského státu (např. přepravní doklady).
- **Daňové přiznání:** Tento prodej uvedete v daňovém přiznání k DPH jako osvobozený od DPH s nárokem na odpočet daně. Také musíte zahrnout tuto transakci do souhrnného hlášení (EC Sales List), které podáváte měsíčně nebo čtvrtletně, v závislosti na vašich povinnostech.

2. Prodej zboží neplátcem DPH v jiném členském státě (B2C):

- **Místo plnění:** DPH by měla být odvedena v zemi konečné spotřeby. Pokud tedy prodáváte zboží neplátcem DPH (např. spotřebiteli) v jiném členském státě a překročíte určitou hranici obratu (distanční prodejní práh), musíte se registrovat k DPH v této zemi a odvádět tamní DPH. Hranice pro registraci k DPH se může lišit mezi jednotlivými členskými státy, ale od 1. července 2021 je společný práh pro celou EU stanoven na 10 000 EUR.
- **One Stop Shop (OSS):** Alternativně můžete využít režim One Stop Shop (OSS), který vám umožňuje registrovat se k DPH v jednom členském státě (např. v ČR) a odvádět DPH za prodeje do celé EU prostřednictvím jednoho daňového přiznání.

3. Dokumentace a evidence:

- **Účetní doklady:** Ujistěte se, že máte všechny potřebné účetní doklady, které prokazují nákup a prodej zboží, včetně faktur a přepravních dokladů.
- **Evidence DPH:** Vedení správné evidence DPH je klíčové pro správné plnění vašich daňových povinností.

Shrnutí:

1. Pokud prodáváte zboží plátcí DPH v jiném členském státě, prodej je osvobozen od DPH za podmínky, že kupující má platné DIČ a zboží opustilo ČR.
2. Pokud prodáváte zboží neplátcí DPH v jiném členském státě, musíte odvádět DPH v této zemi, pokud překročíte prah obratu, nebo můžete využít systém OSS.
3. Vždy se ujistěte, že máte správnou dokumentaci a vedete správnou evidenci.

V případě pochybností nebo specifických situací je vždy dobré konzultovat se svým daňovým poradcem nebo příslušným finančním úřadem.

Druhý dotaz

Jsem plátce DPH z České republiky. Prodal jsem zboží osobě z jiného státu Evropské unie, kdy toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste jako plátce DPH v České republice prodal zboží osobě z jiného státu EU a toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky, pak se tato transakce řídí pravidly tzv. "dodání zboží na dálku" v rámci daní z přidané hodnoty (DPH) v EU.

Zde jsou vaše hlavní povinnosti:

- 1. Registrovat se k dani z přidané hodnoty v cílové zemi:** Pokud hodnota vašich dodání zboží na dálku překročí určitý limit stanovený cílovou zemí (obvykle se jedná o limit 10 000 EUR ročně), můžete být povinni se zaregistrovat k dani z přidané hodnoty v této zemi.
- 2. Dodržování sazeb DPH cílové země:** Pokud jste registrován k DPH v cílové zemi, budete muset dodržovat sazby DPH platné v této zemi a účtovat tuto DPH svým zákazníkům.
- 3. Sbíráání důkazů o přepravě zboží:** Pokud chcete uplatnit osvobození od DPH na základě toho, že zboží bylo přepraveno do jiné země EU, musíte mít důkazy o tom, že přeprava zboží skutečně proběhla. To může zahrnovat například potvrzení o přepravě od přepravce, kopii faktury, a další relevantní dokumenty.
- 4. Dodržení hlášení a evidenčních povinností:** Může být vyžadováno, abyste podávali hlášení o těchto transakcích a udržovali evidenci, aby bylo možné prokázat, že jste dodržovali pravidla DPH pro dodání zboží na dálku.

Je důležité poradit se s místním daňovým poradcem nebo úřadem pro daně, abyste si byl jistý, že plníte všechny povinnosti správně a v souladu s platnými předpisy. DPH v rámci obchodu v EU může být komplexní a má specifická pravidla pro různé situace.

Třetí dotaz

Jsem plátcem DPH z České republiky. Prodal jsem zboží podnikateli z jiného státu Evropské unie, kdy toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste prodal zboží podnikateli z jiného státu EU a toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky, jedná se o tzv. "intrakomunitární dodání zboží". V takovém případě platí následující povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty (DPH):

1. Zdanění v zemi nákupce: Pokud jste prodal zboží podnikateli v jiném členském státě EU a zboží neopustilo území České republiky, pak se danění zboží řídí pravidly tzv. "místního zdanění". To znamená, že musíte zjistit, jaké jsou daňové sazby a pravidla DPH v zemi, kam jste zboží dodal. Vaše faktury musí být v souladu s těmito pravidly.
2. Povinnost evidovat dodání: Musíte správně evidovat tento obchod ve svých účetních záznamech jako intrakomunitární dodání zboží. To zahrnuje správnou dokumentaci, jako jsou faktury a případně další dokumenty potvrzující, že se jedná o dodání zboží do jiného členského státu EU.
3. Povinnost podání Intrastat hlášení: Pokud překročíte určité limity, můžete být povinni podat Intrastat hlášení, což je hlášení o obchodu se zbožím mezi členskými státy EU.
4. Dodržování dalších administrativních požadavků: Kromě výše uvedených povinností se ujistěte, že dodržujete veškeré další administrativní požadavky týkající se DPH a mezinárodního obchodu, které se mohou vztahovat na váš konkrétní případ.

Je důležité, abyste měli správně nastavené účetnictví a daňové postupy, abyste se vyhnuli případným problémům s dodržováním předpisů DPH v rámci mezinárodního obchodu. V případě pochybností je vždy doporučeno konzultovat se specialistou na daně nebo účetním poradcem, který vám může poskytnout přesné a aktuální informace a poradenství.

1.2 Dodání zboží v tuzemsku tuzemským neplátcem DPH

První dotaz

Jsem neplátce DPH z České republiky. Prodal jsem zboží osobě z jiného státu Evropské unie, kdy toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Jako neplátce DPH z České republiky máte specifické povinnosti, když prodáváte zboží osobě z jiného státu Evropské unie, a zboží není přepraveno ani odesláno z České republiky. Tato situace se řídí několika pravidly, která závisí na konkrétních okolnostech prodeje.

1. Povinnost registrace k DPH v jiném státě:

Pokud zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky, záleží na místě, kde se zboží nachází v době prodeje. Většinou platí, že DPH je splatná v zemi, kde se zboží nachází. Proto byste se mohl muset registrovat k DPH v zemi, kde k prodeji došlo.

2. Výjimky pro neplátce DPH:

Pokud jste neplátcem DPH v České republice, nemáte povinnost odvádět DPH na výstupu, ale v závislosti na místních zákonech a předpisech státu, kde se zboží nachází, můžete být povinen se registrovat a odvést DPH tam.

3. Fakturace:

Při fakturaci zákazníkovi v jiném členském státě EU byste měl dodržovat předpisy dané země týkající se fakturace a uvádění DPH. To může zahrnovat uvedení, že nejste plátcem DPH, a případně specifikování místních daňových pravidel.

4. Ověření daňového statusu zákazníka:

Je dobré ověřit, zda váš zákazník je plátcem DPH ve svém členském státě, což může ovlivnit vaše povinnosti. Pokud váš zákazník je plátcem DPH, může to mít dopad na způsob, jakým se s transakcí nakládá z daňového hlediska.

5. Konzultace s daňovým poradcem:

Vzhledem k tomu, že se pravidla mohou lišit mezi jednotlivými členskými státy EU a situace mohou být komplexní, je velmi doporučeno konzultovat vaši konkrétní situaci s daňovým poradcem nebo odborníkem na DPH, který vám poskytne přesné informace a poradí, jak správně postupovat.

Shrnutě, jako neplátce DPH v ČR nemáte povinnost odvádět DPH v České republice, ale může být nutné se registrovat a odvést DPH v zemi, kde se zboží nachází v době prodeje. Doporučuje se vyhledat odbornou pomoc, aby bylo zajištěno, že splníte všechny své daňové povinnosti v rámci EU.

Druhý dotaz

Jsem neplátce DPH z České republiky. Prodal jsem zboží osobě z jiného státu Evropské unie, kdy toto zboží nebylo přepraveno ani odesláno z České republiky. Zboží se při prodeji nachází na území České republiky. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste neplátce daně z přidané hodnoty (DPH) v České republice a prodali jste zboží osobě z jiného státu Evropské unie, přičemž zboží zůstalo na území České republiky, máte určité povinnosti týkající se DPH. Tato situace spadá do kategorie dodávky zboží pro účely DPH. Zde jsou vaše hlavní povinnosti:

1. **Vyhotovení faktury:** Musíte vystavit fakturu pro tuto transakci v souladu s požadavky DPH a obsahovat všechny potřebné informace, včetně vašeho IČO (identifikačního čísla osoby), údajů o kupujícím a popisu prodávajícího zboží.
2. **Deklarace v daňovém přiznání:** I když jste neplátce DPH v České republice, stále musíte tuto transakci deklarovat v daňovém přiznání. Obvykle se to děje v sekci označené pro transakce v rámci EU. Zde musíte uvést informace o příjmech z této transakce a odeslat je finančnímu úřadu v souladu s časovými lhůtami pro podání daňového přiznání.
3. **Respektování sazeb DPH kupujícího státu:** I když jste neplátce DPH v České republice, musíte dodržovat sazby DPH platné v zemi, kam jste zboží prodali. To znamená, že musíte zkontrolovat sazby DPH platné v zemi kupujícího a řídit se jimi.
4. **Dodatečné administrativní požadavky:** V závislosti na pravidlech v zemi kupujícího může být vyžadováno dodatečné plnění administrativních povinností, jako je registrace k DPH v dané zemi, podání příslušných formulářů nebo informování místních daňových úřadů o transakci.
5. **Dodatečné povinnosti v závislosti na druhu zboží:** V některých případech mohou být na prodej určitého druhu zboží do jiných zemí EU kladeny specifické požadavky nebo omezení, která je třeba dodržet.

Je důležité poradit se s daňovým poradcem nebo specialistou na DPH, aby se zajistilo, že budete plnit všechny povinnosti správně a v souladu s příslušnými předpisy. DPH má složitá pravidla a nesprávné plnění může vést k sankcím nebo pokutám.

2 Dodání zboží s přepravou

2.1 Dodání zboží plátcem DPH do jiného členského státu osobě registrované v jiném členském státě

První dotaz (a navazující vlákno)

Jsem plátcem DPH z České republiky. Prodal jsem zboží podnikateli z jiného státu Evropské unie, které jsem mu následně do tohoto státu odeslal. Jaké mám povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Jako plátcem daně z přidané hodnoty (DPH) z České republiky, máte několik povinností spojených s DPH při prodeji zboží podnikateli z jiného státu Evropské unie (EU), kterému jste zboží následně dodal do jeho státu. Zde jsou vaše hlavní povinnosti:

1. **Správně uplatnit DPH 0% (tzv. "intra-komunitární dodání"):** Pokud prodáváte zboží podnikateli v jiném členském státě EU a toto zboží je dodáno do tohoto státu, jedná se o takzvané "intra-komunitární dodání" a je osvobozeno od DPH, pokud jsou splněny určité podmínky. Musíte si být jisti, že vaše dodávka splňuje požadavky pro osvobození od DPH.
2. **Evidovat transakce:** Měli byste správně evidovat všechny transakce, které se týkají vašich prodejů zboží podnikatelům v jiných zemích EU a následných dodání do těchto zemí.
3. **Podání DPH přiznání:** I když je transakce osvobozena od DPH, musíte tuto transakci zahrnout do svého daňového přiznání DPH. Obvykle se to děje v rámci tzv. "daňového přiznání pro kontrolu DPH".
4. **Dodržovat další administrativní požadavky:** Měli byste dodržovat veškeré další administrativní požadavky týkající se DPH, které jsou stanoveny českými daňovými předpisy a směrnice EU.

Je důležité mít správné znalosti a sledovat aktuální předpisy týkající se DPH, aby se předešlo případným chybám nebo sankcím. V případě nejistoty je vždy dobré poradit se s odborníkem na daně nebo daňovým poradcem.

Jaké jsou podmínky pro osvobození dodání zboží do jiného státu Evropské unie od DPH?



Pro osvobození dodání zboží do jiného státu Evropské unie (EU) od daně z přidané hodnoty (DPH) musí být splněny následující základní podmínky:

1. **Osoba, která dodává zboží, musí být plátcem DPH:** Dodavatel zboží musí být registrován jako plátcem DPH v členském státě, ze kterého provádí dodání zboží.
2. **Druhý subjekt musí být plátcem DPH v jiném členském státě EU:** Příjemce zboží, tedy subjekt, který přijímá zboží, musí být plátcem DPH v jiném členském státě EU.
3. **Zboží musí být dodáno do jiného členského státu EU:** Dodání zboží musí fyzicky přejít hranice jednoho členského státu a být dodáno do jiného členského státu EU.
4. **Existence platného identifikačního čísla DPH:** Dodavatel zboží a příjemce zboží musí mít platné identifikační číslo DPH, které je vystaveno v rámci jejich členských států.
5. **Doklad o přepravě zboží:** Dodavatel zboží musí mít doklad o přepravě zboží do jiného členského státu, kterým potvrdí, že zboží opustilo jeho členský stát a dorazilo do členského státu, kam bylo dodáno.

Je důležité, aby všechny tyto podmínky byly splněny a aby byly důkladně zdokumentovány, aby se předešlo případným problémům s DPH. Poradenství daňového poradce nebo odborníka na DPH může být v takových situacích velmi užitečné.

Jaké jsou administrativní povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty, pokud jakožto plátce DPH prodám zboží do jiného státu Evropské unie?



Pokud jste plátcem daně z přidané hodnoty (DPH) a prodáváte zboží do jiného státu Evropské unie (EU), máte několik administrativních povinností spojených s touto transakcí:

1. **Doklady o dodání zboží:** Musíte mít důkladnou dokumentaci o přepravě zboží do jiného členského státu EU. To zahrnuje faktury, které by měly obsahovat platné identifikační číslo DPH vašeho zákazníka v jiném členském státu EU, a také doklady o přepravě zboží.
2. **Ověření identifikačního čísla DPH vašeho zákazníka:** Před uskutečněním transakce je vhodné ověřit platnost identifikačního čísla DPH vašeho zákazníka v jiném členském státu EU, abyste se ujistili, že se jedná o registrovaného plátce DPH.
3. **Zahrnutí dodávky do příslušného DPH přiznání:** Přestože je dodání zboží do jiného členského státu EU osvobozeno od DPH, musíte tuto transakci zahrnout do příslušného DPH přiznání, které podáváte ve svém členském státě. Toto zahrnutí se provádí v tzv. "rekapitulačním hlášení" nebo jiné formě, kterou stanoví vaše národní daňové předpisy.
4. **Evidování transakcí:** Je důležité pečlivě evidovat všechny transakce, které se týkají prodeje zboží do jiných členských států EU, včetně informací o zákaznících a podrobnostech o dodání zboží.
5. **Sledování změn v předpisech:** Sledujte aktuální předpisy týkající se DPH v EU a ve vašem členském státě, abyste byli vždy informováni o případných změnách, které by mohly ovlivnit vaše administrativní povinnosti.

Tyto administrativní povinnosti jsou důležité pro dodržení příslušných daňových předpisů a zabránění případným problémům s DPH.

2.2 Pořízení zboží tuzemským neplátcem DPH, které je pro něho předmětem daně

První dotaz (a navazující vlákno)

Jsem neplátce DPH v České republice. Z jiného státu Evropské unie jsem od podnikatele registrovaného k DPH pořídil zboží, které mi bylo tímto podnikatelem do České republiky doručeno. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Jako neplátce DPH v České republice máte určité povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty, i když jste zboží pořídil ze zahraničí od podnikatele registrovaného k DPH.

1. **Povinnost evidovat zboží:** Měli byste vést evidenci o zboží, které jste pořídil, a to včetně faktur, které jste obdržel od podnikatele v jiném státě EU.
2. **Daňové přiznání:** Pokud jste překročil limit pro zdaňování na dálku v České republice (aktuálně 326 000 Kč za kalendářní rok), měli byste zahrnout zboží, které jste importoval, do svého daňového přiznání k DPH. V tomto případě jste povinen zaplatit DPH v České republice.
3. **Dodržování dalších daňových povinností:** Měli byste také dodržovat další povinnosti spojené s DPH, jako je včasné podání daňových přiznání a platby daně, pokud jste povinni DPH odvádět.
4. **Doklady o pohybu zboží:** V případě, že jste prokázatelně zboží přepravil do České republiky, měli byste mít k dispozici příslušné doklady o pohybu zboží pro účely kontroly a prokázání správnosti svého postupu.

Je důležité poradit se s daňovým poradcem nebo odborníkem na DPH, abyste zajistili, že plníte všechny povinnosti správně a v souladu s platnými předpisy v České republice.

Mám jako neplátce DPH nějaké povinnosti spojené s DPH v České republice, pokud od podnikatele z jiného státu Evropské unie pořídím zboží za méně než 326 000 Kč?



Ano, i když jste neplátce daně z přidané hodnoty (DPH) v České republice a překročili jste limit pro zdaňování na dálku (326 000 Kč za kalendářní rok), máte některé povinnosti spojené s DPH:

1. **Přiznání ke DPH:** Pokud jste překročil limit pro zdaňování na dálku a zboží pořídil od podnikatele v jiném státě EU, měli byste zahrnout toto zboží do svého daňového přiznání k DPH.
2. **Platba DPH:** Pokud jste zahrnul zboží do svého daňového přiznání, musíte zaplatit příslušnou DPH podle sazby platné v České republice.
3. **Evidenční povinnosti:** Měli byste vést dostatečnou evidenci o zboží, které jste pořídil od podnikatele v jiném státě EU, včetně faktur a dalších dokumentů pro účely dodržení daňových předpisů v České republice.

Je důležité si uvědomit, že i když jste neplátce DPH, můžete mít stále povinnosti spojené s touto daní, pokud pořídíte zboží od podnikatele registrovaného k DPH v jiném státě EU a toto zboží používáte nebo prodáváte v České republice. Doporučuje se konzultovat s daňovým poradcem nebo odborníkem na DPH, abyste zajistili, že správně plníte veškeré povinnosti v souladu s platnými předpisy.

Mám jako neplátce DPH nějaké povinnosti spojené s DPH v České republice, pokud od podnikatele z jiného státu Evropské unie pořídím zboží za více než 326 000 Kč?



Pokud jste neplátce daně z přidané hodnoty (DPH) v České republice a pořídíte zboží od podnikatele z jiného státu Evropské unie za více než 326 000 Kč, máte několik povinností spojených s DPH:

1. **Registrace k DPH:** Pokud vaše nákupy překročí limit pro zdaňování na dálku (326 000 Kč za kalendářní rok), měli byste se registrovat k DPH v České republice.
2. **Přiznání ke DPH:** Po registraci k DPH jste povinen zahrnout zboží, které jste pořídil od podnikatele v jiném státu EU, do svého daňového přiznání k DPH.
3. **Platba DPH:** Musíte zaplatit DPH podle sazby platné v České republice za zboží, které jste pořídil od podnikatele v jiném státu EU.
4. **Evidenční povinnosti:** Měli byste udržovat dostatečnou evidenci o zboží, které jste pořídil od podnikatele v jiném státu EU, včetně faktur a dalších dokumentů pro účely dodržení daňových předpisů v České republice.
5. **Další povinnosti:** Kromě výše uvedeného byste měli dodržovat další povinnosti spojené s DPH v České republice, jako je včasné podání daňových přiznání a platby daně, pokud jste povinni DPH odvádět.

Je důležité poradit se s daňovým poradcem nebo odborníkem na DPH, aby bylo zajištěno, že plníte všechny povinnosti v souladu s platnými předpisy v České republice.

3 Poskytnutí služby osobě povinné k dani

3.1 Poskytnutí služby plátcem DPH osobě povinné k dani v jiném členském státě

První dotaz

Jsem plátcem DPH v České republice. Podnikateli v jiném státě Evropské unie jsem poskytl službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Jako plátcem DPH v České republice máte určité povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty v případě, kdy poskytnete službu podnikateli v jiném státě Evropské unie. Zde jsou některé z hlavních povinností:

1. **Vystavení faktury:** Musíte vystavit fakturu obsahující všechny povinné údaje podle českých předpisů o DPH, včetně informací o DPH.
2. **Určení místa plnění:** Je třeba správně určit, kde došlo k plnění služby. Pokud jste službu poskytl mimo území České republiky a příjemce je podnikatelem registrovaným pro DPH v jiném členském státě EU, pak se obvykle řídí pravidlem místa plnění, podle kterého se služba zdaní v místě bydliště nebo sídla příjemce.
3. **Správné vyúčtování DPH:** Pokud je služba zdaněna v zemi příjemce, měli byste zajistit, že jste správně vyúčtovali DPH podle místních sazeb a pravidel.
4. **Povinnosti ohledně přihlášení a úhrady DPH:** Mohou se lišit v závislosti na specifických podmínkách a hodnotě vašich transakcí. V některých případech může být nutné se přihlásit k dani z přidané hodnoty v zemi příjemce a odvádět DPH přímo tam.
5. **Vedení správné dokumentace:** Je důležité udržovat přesnou dokumentaci o transakci a dodržovat veškeré požadavky na uchovávání dokumentů souvisejících s DPH.

Vzhledem k možným odlišnostem v daňových předpisech jednotlivých členských států by bylo rozumné konzultovat s místním daňovým poradcem, který vám může poskytnout specifické rady týkající se vaší situace.

Druhý dotaz

Jsem plátcem DPH v České republice. Podnikateli v jiném státě Evropské unie jsem poskytl službu dle základního pravidla pro určení místa plnění. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Jako plátcem DPH v České republice máte při poskytování služby podnikateli v jiném členském státě Evropské unie několik povinností. Tyto povinnosti zahrnují:

1. **Vystavení faktury:** Musíte vystavit fakturu, která bude obsahovat vaše DIČ (daňové identifikační číslo) a DIČ příjemce služby z jiného členského státu. Na faktuře by měla být uvedena poznámka, že se jedná o přenos daňové povinnosti na příjemce služby (reverse charge).
2. **Přenos daňové povinnosti (reverse charge):** Podle základního pravidla pro určení místa plnění u služeb mezi podnikateli (B2B) se místo plnění nachází v zemi příjemce služby. To znamená, že DPH neodvádíte v České republice, ale příjemce služby je povinen přiznat a zaplatit DPH ve své zemi.
3. **Přiznání k DPH:** Musíte uvést tuto transakci ve svém přiznání k DPH. Uvádí se v oddíle pro poskytnuté služby do jiných členských států EU.
4. **Souhrnné hlášení (Recapitulative Statement):** Kromě pravidelného přiznání k DPH musíte také podat souhrnné hlášení, ve kterém uvedete všechny služby poskytnuté plátcům DPH v jiných členských státech EU. Toto hlášení se podává elektronicky a zpravidla měsíčně nebo čtvrtletně, v závislosti na výši vašich transakcí.
5. **Evidence pro daňové účely:** Musíte vést podrobnou evidenci o všech poskytnutých službách, které jste fakturovali podnikatelům v jiných členských státech EU, včetně faktur a dokladů o přijetí služby.

Je důležité zajistit, aby všechny vaše faktury a daňové dokumenty byly v souladu s požadavky českého i evropského daňového práva. Pokud máte jakékoli pochybnosti, je vhodné konzultovat se svým daňovým poradcem nebo finančním úřadem.

3.2 Přijetí služby neplátcem DPH od osoby povinné k dani z jiného členského státu

První dotaz

„Jsem neplátce DPH v České republice. Od podnikatele z jiného státu Evropské unie jsem přijal službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?“



Jako neplátce DPH v České republice máte při přijetí služby od podnikatele z jiného členského státu Evropské unie (EU) určité povinnosti v souvislosti s DPH. Klíčové kroky a povinnosti jsou následující:

1. **Registrace k DPH jako identifikovaná osoba:** Pokud jste přijali službu od podnikatele z jiného členského státu EU, musíte se registrovat jako identifikovaná osoba podle § 6i zákona o DPH. Tato povinnost vzniká při přijetí služby, která by byla předmětem DPH, pokud by byla poskytnuta v tuzemsku.
2. **Povinnost odvést DPH:** Po registraci jako identifikovaná osoba budete muset odvést DPH z přijaté služby v ČR. DPH se vypočítá na základě sazby platné v ČR pro daný typ služby.
3. **Podání daňového přiznání:** Jako identifikovaná osoba budete povinni podat daňové přiznání k DPH a přiznat v něm přijatou službu a odvedenou DPH. Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období (měsíce nebo čtvrtletí, podle toho, jaké období zvolíte).
4. **Platba DPH:** Spolu s podáním daňového přiznání musíte odvést vypočtenou DPH na účet finančního úřadu.
5. **Evidence pro daňové účely:** Je nutné vést evidenci o přijatých službách, které podléhají DPH, a být schopni tyto transakce doložit při případné kontrole finančním úřadem.

Praktický postup:

1. **Registrace:** Před přijetím služby od zahraničního podnikatele kontaktujte svůj finanční úřad a požádejte o registraci jako identifikovaná osoba k DPH. K registraci je třeba podat přihlášku k registraci k DPH jako identifikovaná osoba.
2. **Daňové přiznání:** Po obdržení služby vypočítejte DPH na základě české sazby a zahrňte ji do svého daňového přiznání. Daňové přiznání podáte elektronicky přes portál daňové správy.
3. **Platba DPH:** Ujistěte se, že jste správně spočítali a odvedli DPH ve stanoveném termínu.

Tento postup je nezbytný k tomu, abyste dodrželi české předpisy o DPH a vyhnuli se případným sankcím za neplnění daňových povinností. Pokud máte pochybnosti nebo potřebujete konkrétní radu, doporučuji konzultovat s daňovým poradcem nebo přímo s finančním úřadem.

4 Poskytnutí služby osobě nepovinné k dani

4.1 Poskytnutí služby plátcem DPH osobě nepovinné k dani z jiného členského státu

První dotaz

Jsem plátcem DPH v České republice. Osobě z jiného státu Evropské unie jsem poskytl službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste plátcem DPH v České republice a poskytli jste službu osobě z jiného členského státu Evropské unie, máte několik povinností spojených s DPH. Tyto povinnosti se liší v závislosti na tom, zda je osoba, které jste službu poskytli, také plátcem DPH, či nikoliv.

Poskytnutí služby plátcem DPH v jiném členském státě

Pokud je příjemce služby plátcem DPH (osoba povinná k dani) v jiném členském státě, pravidla jsou následující:

1. **Místo plnění:** Místo plnění je v zemi příjemce služby (členský stát příjemce služby).
2. **Faktura:** Musíte vystavit fakturu bez DPH, protože se jedná o přeshraniční poskytnutí služby v rámci EU. Na faktuře by mělo být uvedeno, že daň odvede zákazník ("reverse charge" mechanismus). Je nutné uvést vaši i zákaznickou DIČ (daňové identifikační číslo).
3. **Přiznání k DPH:** V přiznání k DPH v České republice uvedete tuto službu jako osvobozenou od DPH s nárokem na odpočet daně na vstupu.
4. **Souhrnné hlášení:** Musíte podat souhrnné hlášení k DPH, kde uvedete poskytnuté služby plátcům DPH v jiných členských státech. Toto hlášení se podává elektronicky.

Poskytnutí služby neplátcem DPH v jiném členském státě

Pokud je příjemce služby neplátcem DPH (například fyzická osoba nepodnikatel) v jiném členském státě, pravidla jsou následující:

1. **Místo plnění:** Většinou je místo plnění v České republice (existují ale výjimky podle povahy služby).
2. **Faktura:** Vystavíte fakturu s českou DPH, pokud je místo plnění v České republice.
3. **Přiznání k DPH:** V přiznání k DPH v České republice zahrnete tuto službu do základu daně a odvádíte českou DPH.

Specifické situace

Existují specifické situace, které mohou ovlivnit povinnosti při poskytování služeb, jako například:

- **Digitální služby:** Prodeje elektronicky poskytovaných služeb, jako jsou stahování software, streaming médií apod., mají specifická pravidla a často podléhají DPH v zemi příjemce služby.
- **Služby v oblasti nemovitostí:** Služby související s nemovitostmi jsou zdanitelné v místě, kde se nemovitost nachází.

Je důležité vždy konzultovat specifické případy s daňovým poradcem nebo přímo s finančním úřadem, protože pravidla se mohou měnit a mohou existovat různé výjimky a zvláštní režimy.

Druhý dotaz

Jsem plátcem DPH v České republice. Spotřebiteli z jiného státu Evropské unie jsem poskytl běžnou službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste plátcem DPH v České republice a poskytnete běžnou službu spotřebiteli z jiného státu Evropské unie, musíte se řídit pravidly pro výběr a odvod DPH platnými v rámci EU. Niže jsou uvedeny vaše hlavní povinnosti:

1. Určení místa plnění

Podle pravidel EU se místo plnění (místo, kde je služba zdanitelná) u služeb poskytovaných spotřebitelům (osobám nepovinným k dani) zpravidla nachází v zemi, kde má poskytovatel služby sídlo, tj. v České republice. To znamená, že u většiny služeb budete DPH odvádět v České republice.

2. Fakturace a sazba DPH

Na fakturu za poskytnutou službu budete aplikovat českou sazbu DPH, která platí pro daný druh služby (základní nebo snížená sazba).

3. Daňové přiznání

V rámci pravidelného daňového přiznání k DPH uvedete tuto službu jako zdanitelné plnění uskutečněné v České republice.

4. Souhrnné hlášení

Vzhledem k tomu, že jde o poskytnuté služby spotřebiteli (osobě nepovinné k dani) v jiném členském státě, nebudete muset podávat souhrnné hlášení. Toto hlášení se týká pouze poskytování služeb osobám povinným k dani (firmám) v jiných členských státech EU.

Specifické případy

Existují určité specifické typy služeb, které mají výjimky z obecného pravidla a u kterých se místo plnění může nacházet v zemi spotřebitele (např. elektronicky poskytované služby, telekomunikační služby nebo služby související s nemovitostmi). V těchto případech byste se museli řídit jinými pravidly a případně se registrovat k DPH v daném členském státě, nebo použít režim OSS (One-Stop Shop).

Příklad

Pokud poskytnete běžnou konzultační službu spotřebiteli v Německu, vystavíte fakturu s českou sazbou DPH a tuto transakci zahrnete do svého českého daňového přiznání k DPH.

Shrnutí kroků:

1. Vystavení faktury s českou DPH.
2. Zahrnutí plnění do daňového přiznání v České republice.
3. **Nepodáváte souhrnné hlášení**, pokud jde o spotřebitele (osoby nepovinné k dani).

Pokud máte konkrétnější dotazy nebo pokud se jedná o specifický typ služby, je dobré konzultovat s daňovým poradcem nebo přímo s finančním úřadem, aby byla zajištěna správná aplikace pravidel.

4.2 Poskytnutí služby neplátcem DPH osobě nepovinné k dani z jiného členského státu

První dotaz

Jsem neplátce DPH v České republice. Spotřebiteli z jiného státu Evropské unie jsem poskytnul službu. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste neplátce daně z přidané hodnoty (DPH) v České republice a poskytujete službu spotřebiteli z jiného státu Evropské unie, vaše povinnosti jsou následující:

1. **Správně identifikovat místo plnění služby:** Nejprve musíte určit, kde se podle pravidel DPH nachází místo plnění vaší služby. V případě služeb pro spotřebitele, jako je například poradenství, marketing nebo digitální služby, se místo plnění obvykle určuje podle místa bydliště nebo sídla spotřebitele.
2. **Odhlásování služby v rámci DPH:** Pokud se místo plnění služby nachází mimo území České republiky a je v jiném členském státě EU, měli byste ji odhlásit z DPH v České republice. To znamená, že pro tuto transakci nebudete účtovat českou DPH.
3. **Dodržování pravidel místa plnění:** Měli byste se řídit pravidly daného členského státu ohledně DPH. To zahrnuje dodržování případných registrací a plnění povinností týkajících se DPH v daném státě.
4. **Možné povinnosti ohledně evidence a hlášení:** I když jste neplátce DPH v České republice, může být nutné vést určitou evidenci o vašich transakcích a případně informovat české úřady o vaší činnosti. To záleží na přesných podmínkách a pravidlech daného členského státu.

Je důležité poradit se s místním daňovým poradcem nebo úřadem, abyste zjistili specifika a přesné povinnosti týkající se DPH ve vašem konkrétním případě.

Druhý dotaz

Jsem neplátce DPH v České republice. Spotřebiteli z jiného státu Evropské unie jsem poskytnul službu dle základního pravidla. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste neplátce DPH v České republice a poskytli jste službu spotřebiteli z jiného státu Evropské unie, musíte dodržet několik povinností spojených s daní z přidané hodnoty (DPH):

1. **Dokládání služby:** Musíte mít dokumentaci prokazující poskytnutí služby spotřebiteli v jiném členském státě EU.
2. **Evidence transakce:** Je důležité evidovat všechny transakce, které jste provedl s jinými členskými státy EU, včetně detailů o poskytnutých službách a identifikace vašeho zahraničního zákazníka.
3. **Ohlášení transakce:** Ve většině případů musíte oznámit tuto transakci českému Finančnímu úřadu. To se obvykle děje prostřednictvím formuláře příslušnému daňovému úřadu.
4. **Správné zdanění:** Při poskytování služby jinému členskému státu EU se řídíte pravidly té země, do které je služba poskytnuta. To znamená, že byste měli zjistit, jaké sazby DPH platí v zemi spotřebitele a případně si ověřit, zda je váš zákazník plátcem DPH.
5. **Evidování hranic:** DPH musí být řádně zahrnuta do vašeho účetnictví a finančních záznamů v souladu s příslušnými daňovými předpisy.

Je důležité seznámit se s konkrétními požadavky a pravidly pro danou situaci, protože mohou existovat určité výjimky a specifika v závislosti na povaze poskytnuté služby a konkrétních podmínkách obchodu. V případě nejistoty je vždy vhodné poradit se s daňovým poradcem nebo právním expertem se specializací na mezinárodní daně.

Třetí dotaz

Jsem neplátce DPH v České republice. Osobě nepovinné k dani z jiného státu Evropské unie jsem poskytnul službu dle základního pravidla s místem plnění v tuzemsku. Jaké mám v České republice povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty?



Pokud jste neplátce DPH v České republice a poskytli jste službu osobě, která není plátcem daně v jiném členském státě Evropské unie s místem plnění v České republice, máte určité povinnosti spojené s daní z přidané hodnoty (DPH) v České republice:

1. Registrace: Pokud jste dosud nebyl registrován k DPH v České republice, může být třeba provést registraci, pokud dosáhnete určitého limitu obratu, který stanovuje česká legislativa.
2. Sběr DPH: Pokud jste registrován k DPH v České republice, jste povinni vyúčtovat DPH z poskytnuté služby a odvést ji do státní pokladny.
3. Vyúčtování DPH: Měli byste vyúčtovat DPH ve svých fakturách za poskytnuté služby a dodržovat stanovené formality pro správné vyúčtování DPH.
4. Podání DPH přiznání: Jste povinni podávat DPH přiznání v souladu s českými daňovými předpisy a splnit všechny povinnosti spojené s hlášením a placením DPH včas.

Je důležité poradit se s místním daňovým poradcem nebo úřadem pro daňové záležitosti, abyste získali přesné informace o vašich konkrétních povinnostech v souladu s českými daňovými zákony.

Přeshraniční aspekty daně z přidané hodnoty

Abstrakt

Tato diplomová práce se věnuje uplatňování daně z přidané hodnoty v přeshraničních obchodních transakcích se zbožím i službami. Cílem této práce je nejprve vymezit charakteristické rysy daně z přidané hodnoty z daňově-teoretického pohledu, dále aplikovat zjištěné teoretické poznatky na typové obchodní transakce s přeshraničním prvkem na území Evropské unie a konečně pak zhodnotit aktuální použitelnost umělé inteligence při plnění daňových povinností spojených s daní z přidané hodnoty v mezinárodních obchodních vztazích.

Práce je systematicky členěna do tří kapitol. První kapitola práce uvozuje čtenáře do problematiky daně z přidané hodnoty, kdy jsou podány základní konstrukční prvky DPH, dále je tato daň skrz své charakteristiky zařazena do tuzemské daňové soustavy a taktéž je zdůrazněn její význam pro veřejné rozpočty. Druhá kapitola tato teoretická východiska kazuistickou metodou převádí na konkrétní obchodní případy s mezinárodním prvkem. Druhá kapitola této práce tedy podrobně analyzuje pravidla vycházející z tuzemského zákona o DPH jakož i z evropské směrnice o DPH zejména pro určení místa plnění a osoby odpovědné priznat odvést daň z přidané hodnoty pro jednotlivé přeshraniční obchodní případy mezi tuzemskem a jiným členským státem se zbožím i službami, a to při zdůraznění rozdílů mezi jejich jednotlivými variantami. Konečně třetí kapitola práce má pak za cíl zodpovědět otázku, zda v současné době může jazykový model umělé inteligence ChatGPT představovat pro daňový subjekt komplexní náhražku standardního právního či daňového profesionála, tedy zda umělá inteligence dokáže podat podnikateli bez patřičného vzdělání dostatečné a správné informace týkající se výběru a odvodu daně z přidané hodnoty z přeshraničních obchodních transakcí.

Závěr této práce tedy zejména vymezuje vůdčí idee a principy, na kterých stojí úprava unijního systému DPH (jehož je tuzemský zákon o DPH součástí) při přeshraničním obchodním styku, a dále analyzuje a zhodnocuje limity, přednosti či nedostatky informací a údajů získaných od umělé inteligence v této oblasti.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, umělá inteligence, přeshraniční plnění

International aspects of value added tax

Abstract

This thesis focuses on the application of value added tax in cross-border transactions of goods and services. The aim of this thesis is first to define the characteristic features of value added tax from a theoretical perspective, then to apply the theoretical findings to commercial transactions with a cross-border element in the European Union, and finally to evaluate the current applicability of artificial intelligence in fulfilling tax obligations related to value added tax in international business relations.

The thesis is systematically divided into three chapters. The first chapter introduces the reader to the issue of value added tax, where the basic structural elements of VAT are presented, then value added tax is integrated into the domestic tax system through its characteristics, and there is also emphasized its importance for public budgets. The second chapter transfers these theoretical foundations into specific business cases with an international element. The second chapter of this thesis analyses in detail the rules based in the domestic VAT Act as well as in the European VAT Directive in particular for determining the place of supply and the person liable to declare and pay the value added tax for individual cross-border transactions between the Czech Republic and another member state of EU, highlighting respective differences between their different variants. Finally, the third chapter of the thesis aims to answer the question whether, at present, the ChatGPT artificial intelligence language model can represent a comprehensive substitute for a regular legal or tax professional, i.e. whether artificial intelligence can provide sufficient and correct information to an entrepreneur without proper knowledge regarding the collection and payment of VAT on cross-border business transactions.

The conclusion of this thesis on the one hand defines key ideas and principles underlying the regulation of the EU VAT system (which the domestic VAT law is a part of) in cross-border business transactions, and on the other hand analyses and evaluates the limits, advantages or shortcomings of the information and data obtained from artificial intelligence in this area.

Keywords: value added tax, artificial intelligence, cross-border transactions