

Osvobození zboží od daně z přidané hodnoty při dovozu zboží v podmínkách Slovenské a České republiky

Sabína Muráňová

Bakalářská práce
2019



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2018/2019

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Sabína Muráňová**
Osobní číslo: **M170101**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Management a ekonomika**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Osvobození zboží od daně z přidané hodnoty při dovozu zboží v podmínkách Slovenské a České republiky**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- **Objasněte vznik daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty.**
- **Popište osvobození dovozu zboží od daně z přidané hodnoty.**

II. Praktická část

- **Analyzujte povinnosti daňového subjektu při dovozu zboží.**
- **Analyzujte postupy celního orgánu při dovozu zboží a jeho osvobození od DPH.**
- **Návrhněte opatření pro řešení kritických míst při dovozu zboží a jeho osvobození od DPH.**

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby. 7., aktualizované vydání. Praha: Grada, 2017, 161 s. ISBN 978-80-247-5838-1.
ROSEN, Harvey S. a Ted GAYER. Public finance. 9th ed. New York: McGraw-Hill Higher Education, The McGraw-Hill series economics, 2010, 595 s. ISBN 978-0-07-351135-1.
SLOVENSKO. Úplné znenie Zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. In: Sprievodca daňami Finančné riaditeľstvo Slovenskej Republiky, 2016, s. 185-292.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Adela Poliaková, PhD.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **7. ledna 2019**
Termín odevzdání bakalářské práce: **14. května 2019**

Ve Zlíně dne 7. ledna 2019



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že


- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s příjmem – tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považuji se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 10. 05. 2019

Jméno a příjmení: SABINA MURÁŇOVÁ


.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Táto bakalárska práca je zameraná na problematiku dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru. Podstatou bola komparácia Českej a Slovenskej republiky pri oslobodení tovaru od dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru. Zamerala som sa na legislatívnu úpravu Českej republiky, Slovenskej republiky a Európskej únie. V práci boli objasnené podmienky a postupy colného úradu pri dovoze tovaru, na základe čoho bolo navrhnuté do režimu dovoz s olobodením od dane z pridanej hodnoty riešenie, ktoré umožňuje lepšiu kontrolu dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovarov na územie členských štátov Európskej únie. Pomocou zistených skutočností je možné zamedzenie daňových únikov na dani z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru v rámci celej Európskej únie.

Kľúčové slová: daň z pridanej hodnoty, daňový systém, sadzba dane, dovoz tovaru, daňová povinnosť, oslobodenie

ABSTRACT

In the bachelor thesis, we are dealing with the value added tax issues of goods import. The core of the thesis is the comparison of approaches between Slovak Republic and Czech Republic in tax exemption by goods import. I focused on the legislative regulation of the Czech Republic, the Slovak Republic as well as the European Union's regulation. The conditions and procedures of the Customs Office are clarifying in this thesis. According to analysis of these conditions and procedures, we have suggested solution that allows deeper control of the value added tax of goods import within European Union. Using found assumptions and facts is possible to prevent value added tax evasion of goods import throughout the European Union.

Keywords: the value added tax, tax system, tax rate, goods import, tax liability, tax exemption

Moje zvláštne poďakovanie patrí pracovníkom colného úradu, za ochotu, odborné pripomienky, poznatky, pomoc a čas, ktorý mi venoli. Tiež chcem poďakovať vedúcej bakalárskej práce pani Ing. Adéle Poliakovej za usmerňovanie a odborný dohľad, mojim rodičom, rodine, priateľovi a kamarátom za podporu počas celého štúdia.

Prehlasujem, že odovzaná verzia bakalárskej práce a verzia elektronická náhratá do IS/STAG sú totožné.

„Boj je podstatou života. Kdo nebojuje, nemôže ani zvíťaziť.“

Tomáš Baťa

OBSAH

ÚVOD.....	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 DAŇ	13
1.1 FUNKCIE DANE	14
2 DAŇOVÝ SYSTÉM A DAŇOVÁ SÚSTAVA ČR.....	16
2.1 DAŇOVÝ SYSTÉM	16
2.2 DAŇOVÁ SÚSTAVA	16
2.2.1 Daňová sústava ČR	17
2.3 DAŇOVÁ SÚSTAVA SR	17
3 DAŇ Z PRIDANEJ HODNOTY	19
3.1 ZÁKLADNÉ POJMY	19
3.1.1 Tuzemsko	19
3.1.2 Členský štát	20
3.1.3 Územie Európskej únie	20
3.1.4 Tretia krajina	20
3.1.5 Úplata	20
3.1.6 Daň a daňová povinnosť	20
3.1.7 Daň na výstupe	20
3.1.8 Nadmerný odpočet	21
3.1.9 Tovar	21
3.1.10 Daňový únik	21
3.1.11 Základ dane	22
3.1.11.1 Predmet dane	22
3.1.12 Sadzba dane.....	23
3.1.12.1 Sadzby dane v ČR	23
3.1.12.2 Sadzby dane v SR.....	25
3.1.12.3 Sadzby dane v EÚ	26
3.1.13 Miesto plnenia	27
3.1.14 Daňové doklady	28
3.1.14.1 Daňové doklady v ČR	28
3.1.14.2 Daňový doklad v SR	29
3.1.15 Dovoz tovaru	29
4 VZNIK DAŇOVEJ POVINNOSTI K DANI Z PRIDANEJ HODNOTY	31
4.1 VZNIK DAŇOVEJ POVINNOSTI K DANI Z PRIDANEJ HODNOTY V LEGISLATÍVNEJ ÚPRAVE EURÓPSKEJ ÚNIE	31
4.2 VZNIK DAŇOVEJ POVINNOSTI K DANI Z PRIDANEJ HODNOTY V LEGISLATÍVNEJ ÚPRAVE ČESKEJ REPUBLIKY	33
4.3 VZNIK DAŇOVEJ POVINNOSTI V LEGISLATÍVNEJ ÚPRAVE SLOVENSKEJ REPUBLIKY	35
OSLOBODENIE DOVOZU TOVARU OD DANE Z PRIDANEJ HODNOTY	36

4.4	OSLOBODENIE DOVOZU TOVARU OD DANE Z PRIDANEJ HODNOTY V LEGISLATÍVNEJ ÚPRAVE EURÓPSKEJ ÚNIE	36
4.5	OSLOBODENIE DOVOZU TOVARU OD DANE Z PRIDANEJ HODNOTY V LEGISLATÍVNEJ ÚPRAVE ČESKEJ REPUBLIKY	38
4.6	OSLOBODENIE DOVOZU TOVARU OD DANE Z PRIDANEJ HODNOTY V LEGISLATÍVNEJ ÚPRAVE SLOVENSKEJ REPUBLIKY	42
5	SHRnutí TEORETICKÉ ČÁSTI.....	45
II	PRAKTICKÁ ČÁST	46
6	ANALÝZA POVINNOSTÍ DAŇOVÉHO SUBJEKTU PRI DOVOZE TOVARU.....	47
6.1	POVINNOSTI DAŇOVÉHO SUBJEKTU V ČR.....	47
6.1.1	Registrácia.....	47
6.1.2	Vyhlásenie.....	48
6.2	POVINNOSTI DAŇOVÉHO SUBJEKTU V SR	49
6.2.1	Registrácia.....	50
6.2.2	Vyhlásenie.....	52
6.3	KOMPARÁCIA POVINNOSTÍ DAŇOVÝCH SUBJEKTOV V ČR A V SR.....	54
7	ANALÝZA POSTUPOV COLNÉHO ÚRADU PRI DOVOZE TOVARU A JEHO OSLOBODZOVANÍ OD DPH	55
7.1	OSLOBODZOVANIE TOVARU OD DPH V ČR.....	55
7.2	OSLOBODZOVANIE TOVARU OD DPH V SR	55
7.3	KOMPARÁCIA POSTUPOV OSLOBODZOVANIA A IDENTIFIKÁCIA KRITICKÝCH MIEST	61
8	SHRnutí ANALYTICKÉ ČÁSTI	63
9	NÁVRH OPATRENIA PRE RIEŠENIE KRITICKÝCH MIEST PRI DOVOZE TOVARU A JEHO OSLOBODZOVANÍ OD DPH	65
	ZÁVER	69
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	70
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	73
	ZOZNAM OBRÁZKOV	74
	ZOZNAM TABULIEK	75
	ZOZNAM GRAFOV	76

ÚVOD

Dane sú nadôležitejším zdrojom verejných príjmov štátov, prostredníctvom ktorých môžu vládny predstavitelia ovplyvňovať hospodársky vývoj svojich krajín. Spolu s povinným sociálnym poistením tvoria takmer 90 % celkového príjmu. Sú jednou z najdiskutovanejších tém, ktorá má nekonečný charakter. Či sa nám to páči, alebo nie, dane nás sprevádzajú od narodenia až do smrti. Daň je platba do verejného rozpočtu, ktorá je charakterizovaná svojou nenávratnosťou, povinnosťou, neekvivalentnosťou a neúčelovosťou, pričom je posilnená legislatívou – zákonom v ktorom ale nie je jednoznačne definovaná. S daňou z pridanej hodnoty sa v krajinách Českej a Slovenskej republiky stretávame od roku 1993 pri čom po vstupe do EÚ prebehla táto daň mnohými úpravami. Daň z pridanej hodnoty aj napriek tomu stále patrí medzi najzložitejšie dane v každej daňovej sústave.

Bakalárska práca sa zaoberá legislatívnou úpravou dani z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru vrámci Českej a Slovenskej republiky, následne opatrením na zamedzenie daňových únikov v oblasti dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru. Úniky na dani z pridanej hodnoty sa v Českej republike odhadujú na 100 miliárd Kč ročne a Európska únia odhaduje úniky až na 160 miliárd eur ročne.

Cieľom tejto práce je zistiť rozdieli medzi legislatívnou úpravou Českej a Slovenskej republiky, v povinnostiach daňových subjektov a postupoch colného úradu pri dovoze tovaru na ich územie.

Práca je rozdelená do desiatich kapitol. Prvá kapitola definuje daň a popisuje jej funkcie. V druhej kapitole sú uvedené poznatky o daňovom systéme a daňových sústavách Českej a Slovenskej republiky. Tretia, štvrtá a piata kapitola je venovaná dani z pridanej hodnoty. Tretia kapitola popisuje pojem daň z pridanej hodnoty a vysvetľuje základné pojmy súvisiace s touto daňou. Štvrtá kapitola definuje vznik daňovej povinnosti k dani z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave Českej republiky, Slovenskej republiky a Európskej únie. Piata kapitola je zameraná na oslobodenie tovaru od dane z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave Českej republiky, Slovenskej republiky a Európskej únie. Šiesta kapitola je zhrnutím teoretickej časti. V siedmej kapitole je zaznamenaná analýza povinností daňového subjektu pri dovoze tovaru v Českej a Slovenskej republike. Ďalšia, ôsma kapitola analyzuje postupy colného úradu pri dovoze tovaru a jeho oslobodenie od dane z pridanej hodnoty v Českej a Slovenskej republike. Európska únia svojimi smernicami a nariadeniami presne

stanovuje podmienky fungovania členských štátov. Deviata kapitola je následné zhrnutie analytickej časti.

Posledná kapitola navrhuje riešenie pre celú Európsku úniu v prípade elektronizácie členských štátov a zavedenie patričnej komunikácie medzi nimi pri dovoze tovaru do colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH na územie členských štátov Európskej únie.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cieľom bakalárskej práce je zistiť rozdiely medzi Českou a Slovenskou republikou pri dani z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru, nakoľko Európska únia vydáva nariadenia a smernice, ktoré sú pre členské štáty smerodajné no každý členský štát si ich upravuje v rámci svojich vnútroštátnych potrieb. Ďalším zámerom práce bolo popísať povinnosti daňových subjektov, ktoré majú pri dovoze tovaru v Českej a Slovenskej republike a následne postupy colných úradov pri dovoze tovaru v týchto dvoch členských krajinách. Slovenská republika patrí dlhodobo medzi krajiny, kde je percento daňových únikov vysoké ale aktívne s tým bojuje. V roku 2018 sa podľa štatistík Európskej komisie na Slovensku nevybralo 28 % dane z pridanej hodnoty, čo je obrovský pokles oproti predchádzajúcim rokom. V Českej republike bolo percento nevybranej dane z pridanej hodnoty približne 21%. Slovenská republika aj pre to zaviedla zabezpečenie dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru na rozdiel od Českej republiky ktorá v tomto prípade daň z pridanej hodnoty nerieši. Cieľom práce bude teda skúmať ako to na území ČR a SR funguje s následným návrhom riešenia pre zníženie daňových únikov na dani z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru.

V teoretickej časti budú spracované poznatky o dani, dani z pridanej hodnoty, základné pojmy s ňou súvisiace a jej legislatívne pravy v EÚ, ČR a SR

Praktická časť konkrétne analyzuje potrebné informácie urobením analýzy povinností daňových subjektov pri dovoze tovaru a následne analýzy postupov colných úradov pri dovoze tovaru a jeho oslobodenie od dane z pridanej hodnoty.

Na základe analýz dôjde k navrhnutiu riešenia s daňou z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru určeného pre všetky členské štáty Európskej únie.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DAŇ

Dane tvoria neodmysliteľnú súčasť života každého človeka ale aj napriek tomu nie je daň v zákone presne definovaná. Najčastejšie sa ale v literatúre definuje podľa vlastností, ktoré musí mať.

Daň je definovaná napríklad nasledujúcimi spôsobmi:

- povinná zákonom určená, spravidla sa opakujúca platba, ktorú odovzdávajú fyzické a právnické osoby štátu v určenej výške a stanovenom termíne,
- povinná zákonom ustanovená platba vyberaná štátom, obcami alebo inými verejno-právnymi subjektami na úhradu verejných potrieb, a to vo vopred určenej výške a s vopred určeným termínom splatnosti,
- transfer finančných prostriedkov od súkromného sektora k verejnému sektoru (Medved', a kol., 2009, s. 14).

Daň môžeme charakterizovať ako povinnú, nenávratnú, neekvivalentnú a neúčelovú platbu do verejného rozpočtu, ktorá sa pravidelne opakuje. Vzhľadom k tomu, že dane predstavujú odobratie časti majetku daňovníkov, nemôže ich vláda vyberať bez toho, aby nemala oporu v zákone. Zákon tak isto vymedzuje spôsob výberu dane. (Péliová, Vincúrová, 2008, s. 39)

Podľa Širokého (2003, s. 9) je daň povinná, zákonom dopredu stanovená čiastka, ktorá odčerpáva na nenávratnom princípe časť nominálneho dôchodku ekonomického subjektu. Daňami sa odčerpávajú príjmy súkromného sektora a ich výnosy sa stávajú príjmom verejných rozpočtov.

Kubátová (2018, s. 15-16) definuje daň ako **povinnú, nenávratnú, zákonom stanovenú platbu do štátneho rozpočtu**. Je to neúčelová a neekvivalentná platba, ktorá sa pravidelne opakuje v časových intervaloch (napr. každý rok).

Podľa nej patrí medzi dane z ekonomického hľadiska aj clo, pretože ide o povinnú neúčelovú platbu do štátneho rozpočtu, platenú pri prechode tovaru alebo služby cez štátne hranice. V súčasnosti sa prakticky stretávame iba s clom dovozným a antidampingovým, ktorého účel je ochranársky, slúžiaci k obmedzeniu dovozu určitého tovaru alebo služby do zeme alebo k cenovému zvýhodneniu domácej produkcie.

Clo je platba za možnosť doviest', vyviesť alebo previesť určitú komoditu do, z, cez územie tuzemska alebo inej krajiny. (Široký, 2008, s. 290).

Nie je síce dôležité, či má platba slovo daň vo svojom názve, no charakterizovaná je svojimi vlastnosťami:

- **povinná,**
- **zákonom uložená platba, ktorá**
- **plynie do verejného rozpočtu.**
- **Je nenávratná,**
- **neekvivalentná a**
- **z pravidla neúčelová.** (Vančurová a Láchova, 2016, s. 9)

1.1 Funkcie dane

Podľa Buchtu (2016. s. 67) sa dane vyvíjali spolu s historickým vývojom spoločnosti. Ucelené názory na funkcie daní sú zastúpené už u merkantilistov, fyziokratov a prevažne klasických ekonómov, napríklad u A. Smithe a D. Ricarda. Najznámejšie daňové princípy sú tzv. kánony A. Smithe: daňová spravodlivosť, určitosť, pohodlnosť, úspornosť.

Základnou funkciou daní je **fiškálna funkcia**, ktorá zabezpečuje naplnenie štátneho rozpočtu.

Ide o historicky najstaršiu funkciu, ktorej schopnosť je naplniť verejný rozpočet. Aj keď od daní požadujeme oveľa viac, musí byť vždy zachovaná ich fiškálna funkcia. Nemôžeme však prijať názor, že splnenie fiškálnej funkcie môže odôvodniť akúkoľvek zmenu v daniach, napr. pri zvýšení nominálnej sadzby. (Vančurová a Láchova, 2016, s. 11) Táto primárna funkcia daní je obsiahnutá vo všetkých troch nasledujúcich funkciách, ktoré Kubatová (2018, s. 19) popisuje nasledovne:

- **Alokačná funkcia** – uplatňuje sa vtedy, ak trh prejavuje neefektívnosť v alokácii zdrojov. Zahrňuje príčiny tržného zlyhania, ktoré sú: existencia verejných statkov, statkov pod ochranou, externalít a nedokonalá konkurencia. Alokačná funkcia predstavuje buď vloženie prostriedkov tam, kam ich trh vkladá málo (napríklad školstvo, poľnohospodárstvo), alebo naopak odoberanie z oblastí, kde ich je priveľa (napríklad ekologické). Dane zvyčajne „pridávajú“ peniaze do určitých oblastí pomocou daňových zliav – napríklad na ekologické zdroje energie.

- **Redistribučná funkcia** – je dôležitá nakoľko ľudia nepovažujú rozdelenie ich príjmov a bohatstva vzniknutých fungovaním trhu za spravodlivé. Verejné financie, teda dane, majú za úlohu presunúť časť príjmu a bohatstva smerom od bohatších k chudobnejším.
- **Stabilizačná funkcia** – znamená zmierňovanie cyklických výkyvov v ekonomike v záujme zaistenia dostatočnej zamestnanosti a cenovej stability. Spočíva v ovplyvňovaní makroekonomického výkonu ekonomiky, t. j. v naplňovaní cieľov, ktorými sú vysoká zamestnanosť, stabilita cenovej hladiny, zdravá platobná bilancia, ako aj prijateľná dynamika ekonomického rastu. (Lénartová, 2004, s. 48)

2 DAŇOVÝ SYSTÉM A DAŇOVÁ SÚSTAVA ČR

2.1 Daňový systém

Daňový systém je súhrn všetkých daní, ktoré sa na danom území vyberajú. Zahrňuje taktiež vzťahy medzi jednotlivými daňami a pravidlami, podľa ktorých sa dane vyberajú. (Vančurová a Láchova, 2016, s. 50)

Podľa Širokého (2008, s. 10) daňový systém je širší pojem než daňová sústava nakoľko okrem daňovej sústavy zahŕňa aj inštitúcie zabezpečujúce správu daní, ich vymeriavanie, vymáhanie a následnú kontrolu ako aj pracovné postupy a metódy, ktoré tieto inštitúcie uplatňujú vo vzťahu k daňovým subjektom.

Jednou z požiadaviek, ktoré sú kladené na dane a daňový systém, je daňová spravodlivosť. Daňová spravodlivosť znamená, že čiastka ktorú subjekt prináša do štátneho rozpočtu, by mala zodpovedať jeho možnostiam úžitku pocitovaného za spotreby štátnych služieb. Ďalšou požiadavkou je efektívnosť. Subjekt nesúci daňové bremeno pociťuje zníženie úžitku, zatiaľ čo prínos do štátneho rozpočtu nie je tak veľký ako zníženie úžitku subjektu. Daňová efektívnosť bude splatená, keď sa minimalizuje rozdiel medzi stratou úžitku daňových subjektov a výnosom verejného rozpočtu. Právna perfektnosť bude dodržaná pokiaľ budú daňové zákony formulované tak, aby sa v nich nevyskytovali medzery, ktoré by zapríčinili vyhnutie sa daniam. Zle definovanie zasa na druhej strane postaví daňový subjekt do pozície, kedy nevie ako správne a hlavne presne má plniť svoje daňové povinnosti. (Vančurová a Láchová, 2014, s. 49-52).

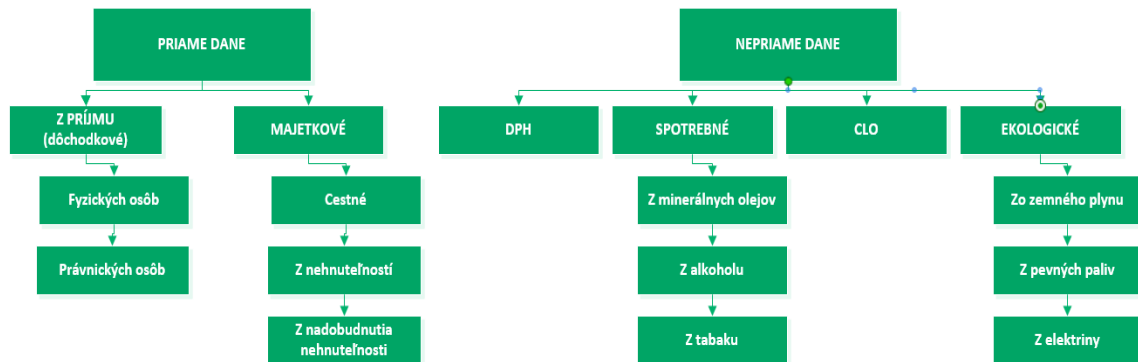
2.2 Daňová sústava

Daňová sústava predstavuje súhrn daní vyberaných v určitom štáte a v určitom čase. Ide o jednotlivé dane upravené v daňových zákonoch. K faktorom ovplyvňujúcim usporiadanie daňovej sústavy patrí aj veľkosť štátu a jeho územné členenie, tradície spôsobu vyberania daní, ale aj záväzky prijaté s plynúcim sa zapojením do medzinárodných integračných procesov. (Široký, 2008, s. 10)

2.2.1 Daňová sústava ČR

Najzákladnejšie rozlíšenie daní podľa Kubátovej (2018, s. 20) je rozlíšenie podľa väzby na poplatníka: na dane priame a nepriame.

- **Priame dane** platí poplatník na úkor svojho príjmu a predpokladá sa, že ich nemôže preniesť na iný subjekt. Ide o dane z príjmu, majtkové dane, prípadne o dane z hlavy.
- U **nepriamych daní** sa predpokladá, že subjekt, ktorý daň odvádza ju neplatí z vlastného príjmu ale že ju prenáša povinnosť odvieť daň na iný subjekt. Daň je prenesená pomocou zvýšenej ceny. Medzi dane nepriame zaraďujeme dane zo spotreby a obratu, daň z pridanej hodnoty a tiež clá.



Obrázok 1 – Daňová sústava Českej republiky

Zdroj: Vlastné spracovanie

2.3 Daňová sústava SR

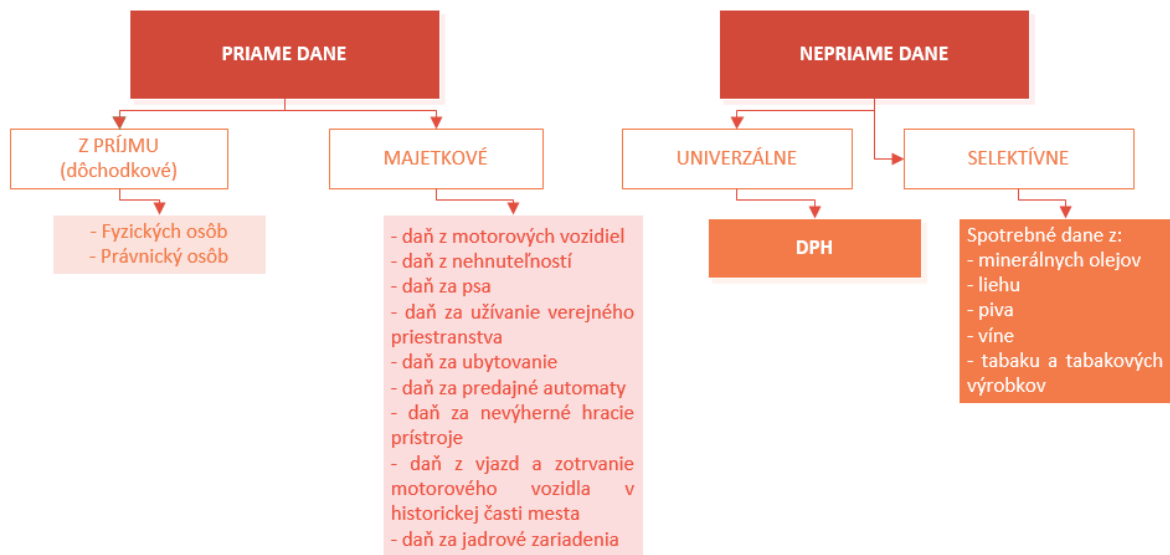
Daňová sústavu SR sa taktiež skladá :

- Z **priamych daní** – platia subjekty za seba zo svojho príjmu alebo majetku a odvádzajú ich priamo,
- Z **nepriamych daní** – platia subjekty v cene výrobkov alebo služieb, ale odvádzajú ich prostredníctvom inej osoby. (Medveď, J. a kol., 2009, s. 16).

Slovenská daňová sústava je výsledkom daňovej reformy uskutočnenej v roku 1993 rámci transformácie našej ekonomiky na trhové hospodárstvo.

Daňová reforma sa niesla identicky s hlavnými princípmi priateľského zdaňovania a preto aj znamenala uznanie väčšiny moderného kapitalistického sveta pre Slovensko. (Burák, Orihel, 2011, s. 67)

Výrazná novelizácia, prípadne úplne nové daňové zákony v rámci sa prispôsobovania sa zákonom EÚ, je platná od začiatku roka 2004, kedy bola prijatá zásada jednotnej sadzby pre všetky druhy príjmov, ako aj pre všetky daňové subjekty. Táto sústava teda zodpovedá daňovým sústavám rozvinutých trhových ekonomík členských štátov EÚ.



Obrázok 2 – Daňová sústava Slovenskej republiky

Zdroj: Vlastné spracovanie

Ekonomicky vyspelé krajiny presúvajú daňové zaťaženie daňových subjektov z oblasti priamych daní do sféry nepriamych daní, kde ide o presun daňového zaťaženia z občana ekonomicky činného na občana v úlohe spotrebiteľa. (Sivák, 2007, s. 183)

3 DAŇ Z PRIDANEJ HODNOTY

Daň z pridanej hodnoty je povinná daň v štátoch Európskej únie. Je to daň, ktorej zjednotenie postúpilo veľmi ďaleko, predovšetkým z hľadiska predmetu dane a jej rozdelenia medzi členskými štátmi EÚ. Základnou myšlienkou jej fungovania je **vyberanie dane na každom stupni spracovania**, nie však z celého obratu ale iba z pridanej hodnoty. (Vančurová a Láchova, 2016, s. 289)

Európsky súdny dvor vo svojich judikátoch charakterizuje daň z pridanej hodnoty ako:

1. Všeobecnú daň zo spotreby aplikovanú na tovar a služby postupne až do fázy predaja vrátane.
2. Daň priamo úmernú cene tovaru a služieb, ktorá je nezávislá na počte uskutočnených transakcií, ktoré prebiehajú počas výroby a distribúcie predchádzajúci konečnému predaju tovaru alebo služby.
3. Daň vyberanú potom, čo bola odčítaná daň z tovaru a služieb na vstupe príslušnej výrobnjej alebo distribučnej fáze.

Daň z pridanej hodnoty predstavuje **najdôležitejší peňažný príjem do štátneho rozpočtu**. Je to nepriama daň pri ktorej je nositeľom bremena konečný spotrebiteľ.

Je univerzálna, mnohofázová, čistá, harmonizovaná a veľmi administratívne náročná.

DPH sa zdaňuje novou pridanou hodnotou výrobku alebo služby pri každom stupni spracovania. Princíp spočíva v tom, že každý článok tohto reťazca (dodávateľ, výrobca, obchodník,...) odvedie svoj podiel DPH a vo finále je suma týchto čiastok naúčtovaná konečnému spotrebiteľovi v cene tovaru alebo služby.

3.1 Základné pojmy

Daň z pridanej hodnoty je založená na celkom inom princípe než daň z príjmu a preto je veľmi dôležité aby si každý platiteľ DPH osvojil aspoň základné pojmy s ktorými zákon o DPH pracuje.

3.1.1 Tuzemsko

Tuzemsko je charakterizované v ČR ako územie Českej republiky.

Tuzemskom pre SR je územie Slovenskej republiky.

3.1.2 Členský štát

Členský štát je územie iného členského štátu Európskej únie s výnimkou jeho územia na ktoré sa nevzťahuje Zmluva o Európskej únii a Zmluva o fungovaní Európskej únie. V súčasnosti je to 28 členských štátov.

3.1.3 Územie Európskej únie

Územím Európskej únie je územie stanovené príslušným právnym predpisom Európskej únie. Ide o súhrn území členských štátov, ktoré sú vymenované v čl. 299 Zmluvy o založení Európskeho spoločenstva.

3.1.4 Tretia krajina

Tretia krajina je územie mimo území Európskej únie (napr. Švajčiarsko, Rusko, Japonsko, USA, Ukrajina, Turecko,...)

3.1.5 Úplata

Úplatou je čiastka v peňažných prostriedkoch alebo hodnota nepeňažného plnenia, ktoré sú poskytnuté v súvislosti s predmetom dane. Úplata je zvyčajne poskytnutá v bankovkách, minciach alebo bezhotovostne môže byť však poskytnutá i nepeňažným plnením, avšak vždy musí ísť o úplatu poskytnutú v súvislosti s premetom dane (napr. úplata formou obilia v poľnohospodárstve za odpracované hodiny).

3.1.6 Daň a daňová povinnosť

Pojem daň a daňová povinnosť je treba chápať v nadväznosti na daňový poriadok.

Daňová povinnosť predstavuje všetky práva a povinnosti subjektu vzťahujúce sa k dani.

3.1.7 Daň na výstupe

Daňou na výstupe sa rozumie daň uplatnená platiteľom dane za zdaňovacie obdobie alebo z prijatej úplaty vzťahujúcej sa k tomuto plneniu.

3.1.8 Nadmerný odpočet

Nadmerný odpočet je daň odpovedajúca rozdielu medzi daňou na výstupe a odpočtom dane za zdaňovacie obdobie v prípade, že daň na výstupe je nižšia než odpočet dane za zdaňovacie obdobie v prípade, že daň na výstupe je nižšia než odpočet dane. Vlastná daň vzniká pokiaľ daň na výstupe prevyšuje daň na vstupe.

3.1.9 Tovar

Tovaram sa pre účely zákona o DPH rozumie:

- hodnotná vec, s výnimkou peňazí a cenných papierov (zahrňuje veci hmotné aj nehmotné),
- právo stavby (nehmotná vec),
- živé zviera (zmyslom nadaný tvor, nie je súkromnoprávna vec, ale môže sa na neho použiť ustanovenie o veci podobne v rozsahu, v ktorom to neodporuje jeho povahy),
- ľudské telo a časti ľudského tela (nie živý človek), väzba na smernicu Rady 2006/112/ES – v súvislosti s ich prepravou; režim tovaru je relevantný ako v rámci tuzemska, tak aj prepravy medzi štáty EÚ a EÚ a tretími krajinami,
- plyn, elektrika, teplo a chlad. (Kuneš, Ledvinková, Vondrák, 2017, s. 12 -19)

3.1.10 Daňový únik

Napriek tomu, že sa s pojmom daňový únik bežne stretávame v niektorých odborných publikáciách ale aj v médiách nie je tento pojem podľa Klímešovej (2018, s. 44) jednoznačne definovaný. Niektorí autori považujú za daňový únik nelegálne aktivity odporujúce daňovým zákonom ale aj snahu o minimálne dane.

To, že sú medzi nami ľudia, ktorí sa vyhýbajú plateniu daní a vykonávajú podvody v tejto oblasti je zjavné. Úniky sú súčasťou každého daňového systému a aj pri ich zamedzovaní vznikajú stále nové, premyslenejšie. Hlavným dôvodom prečo sa štát zaoberá daňovými únikmi je efektivita. V prípade stúpajúcej efektivity stúpajú aj daňové príjmy a daňová sadzba klesá. Pri klesajúcej efektivite slúži zvyšovanie daňovej sadzby na pokrytie straty príjmov, ktorá je spôsobná daňovými únikmi. V prípade sa dá vyberať rovnaký príjem v systéme s daňovými únikmi a vyššími sadzbami ako v systéme bez daňových únikov

s nižšími sadzbami. Takýto postoj občanov k daňovým únikom by bol samodeštrukčný. (Rosen, 2010, s, 754)

3.1.11 Základ dane

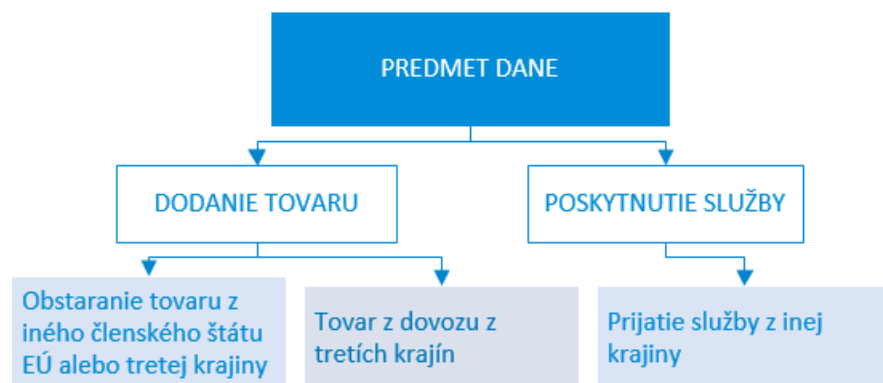
Základ dane je nevyhnutným konštrukčným prvkom. Cesta k jeho vymedzeniu môže byť dlhá a začína u predmetu dane.

3.1.11.1 Predmet dane

Všeobecne pod pojmom predmet dane rozumieme veličinu, z ktorej sa daň vyberá. (Vančurová a Láchova, 2016, s. 9)

Predmetom dane pri dani z pridanej hodnoty je:

- dodanie tovaru za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutočňovania ekonomickej činnosti s miestom plnenia v tuzemsku,
- poskytnutie služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutočňovania ekonomickej činnosti s miestom plnenia v tuzemsku,
- obstaranie
 1. tovaru z iného členského štátu za úplatu uskutočnenú v tuzemsku osobou povinnou k dani,
 2. nového dopravného prostriedku
- dovoz tovaru s miestom plnenia v tuzemsku. (Kuneš, Ledvinková, Vondrák, 2017, s. 31)



Obrázok 3 – Predmet dane v podmienkach ČR

Zdroj: Vlastné spracovanie

Časť predmetu dane však zvyčajne nie je súčasťou daňového základu pre stanovenie dane. Najdôležitejšia v danom slova zmysle je tá časť predmetu dane, ktorá je oslobodená od dane.

Oslobodenie od dane definuje časť predmetu dane, z ktorej sa daň nevyberá, resp. ktorú daňový subjekt nie je povinný ani oprávnený zahrnúť do základu dane. (Vančurová a Láchova, 2016, s. 19)

3.1.12 Sadzba dane

Sadzba dane je algoritmus, prostredníctvom ktorého sa zo základu dane vypočíta suma dane. Aj keď všeobecne môže mať podobu v podstate akéhokoľvek výpočtového algoritmu, zvyčajne sa používa niekoľko typov sadziieb:

- jednotná sadzba dane je taká, ktorá je rovnaká pre všetky typy a druhy predmetu dane,
- diferencovaná sadzba dane sa rozlišuje podľa druhu predmetu dane, respektíve jeho kvality
- pevná sadzba dane je taká, ktorá sa vzťahuje k fyzikálnej jednotke základu dane, predpokladá špecifický základ dane,
- relatívna sadzba dane sa používa tam, kde je hodnotový základ dane, môže mať podobu:
 - a) lineárnej sadzby dane, kedy daň rastie s rastom základu dane v rovnakom pomere, zvyčajne je stanovená ako percento určené zo základu dane, ktoré sa nemení s veľkosťou základu dane,
 - b) progresívnej sadzby dane, ktorá môže predstavovať algoritmus, ktorý zaistí plynulé zvyšovanie miery zdanenia pre každý prírastok základu dane. (Vančurová A, Láchova L, 2016, s. 24)

3.1.12.1 Sadzby dane v ČR

V Českej republike bola daň z pridanej hodnoty zavedená 01. 01. 1993, do tej doby sa na tovar uplatňovala daň z obratu. Zaujímavosťou je, že zavedená daň z pridanej hodnoty vo výške 23 % bola najvyššia a znížená sadzby dane 5% najnižšia počas trvania samostatnej Českej republiky.

Od roku 2000 do 2013 prišlo v ČR k trom zmenám v rámci DPH. Trend zvyšovania základnej sadzby DPH nie je doménou Českej republiky. (Jurčík, 2015, s. 37-38)

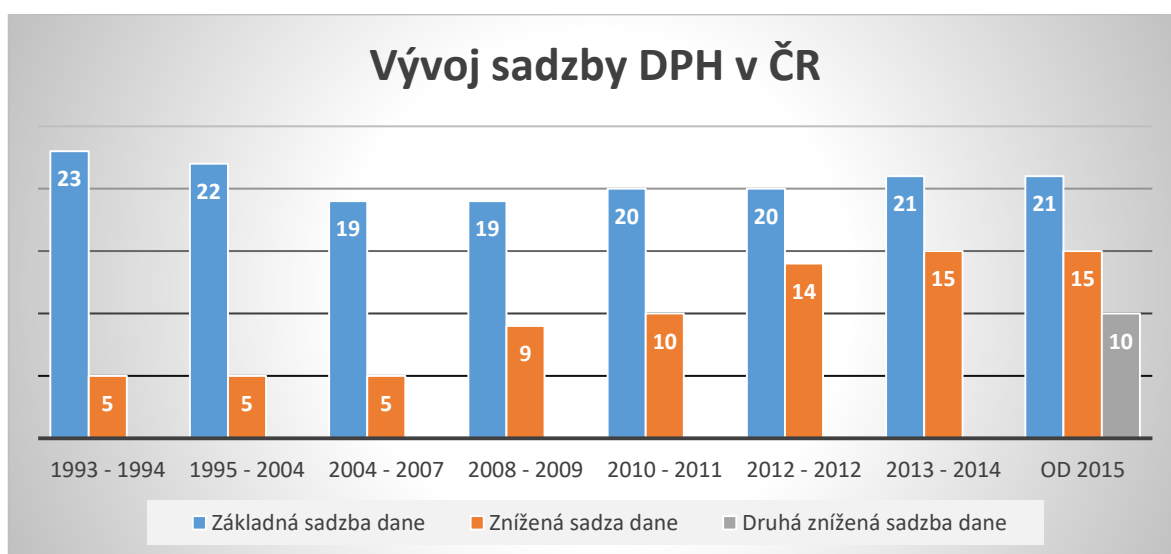
Aktuálne je základná sadzba dane z pridanej hodnoty v ČR **21 %**

Prvá znížená sadzba dane je vo výške **15 %**. Tovar a služby podliehajúce prvej zníženej sadzbe dane môžeme dohľadať v Prílohe 1 a 2 zákona o DPH (potraviny, teplo, ubytovacie služby, atď.). Druhá znížená sadzba dane je vo výške **10 %** (dojčenská výživa, knihy,...)

Tabuľka 1 – vývoj sadzby DPH v ČR

DPH platná	Sadzba dane	
	Základná sadzba DPH	Znížená sadzba DPH
1993 – 1994	23 %	5 %
1995 – 2004	22 %	5 %
2004 – 2007	19 %	5 %
2008 – 2009	19 %	9 %
2010 – 2011	20 %	10 %
2012 – 2012	20 %	14 %
2013 – 2014	21 %	15 %
od 2015 do dnes	21 %	15 % a 10 %

Zdroj: Vlastné spracovanie



Graf 1 – Vývoj sadzby DPH v ČR

Zdroj: Vlastné spracovanie

3.1.12.2 Sadzby dane v SR

Sadzbu DPH v Slovenskej republike upravuje zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov.

Sadzby dane z pridanej hodnoty sú uvedené v § 27 zákona o DPH, ktorý ustanovuje uplatňovanie základnej a zníženej sadzby DPH zo základu dane tovarov a služieb.

Základná sadzba dane je vo výške **20 %** zo základu dane a vzťahuje sa na všetky tovary a služby, ktoré nepodliehajú zníženej sadzbe dane.

Znížená sadzba dane je vo výške **10 %** zo základu dane a vzťahuje sa na tovary a služby uvedené v § 27 ods. 2 písm. a) a písm. b), napr. mlieko, maslo, chlieb, farmaceutické výrobky a pod.

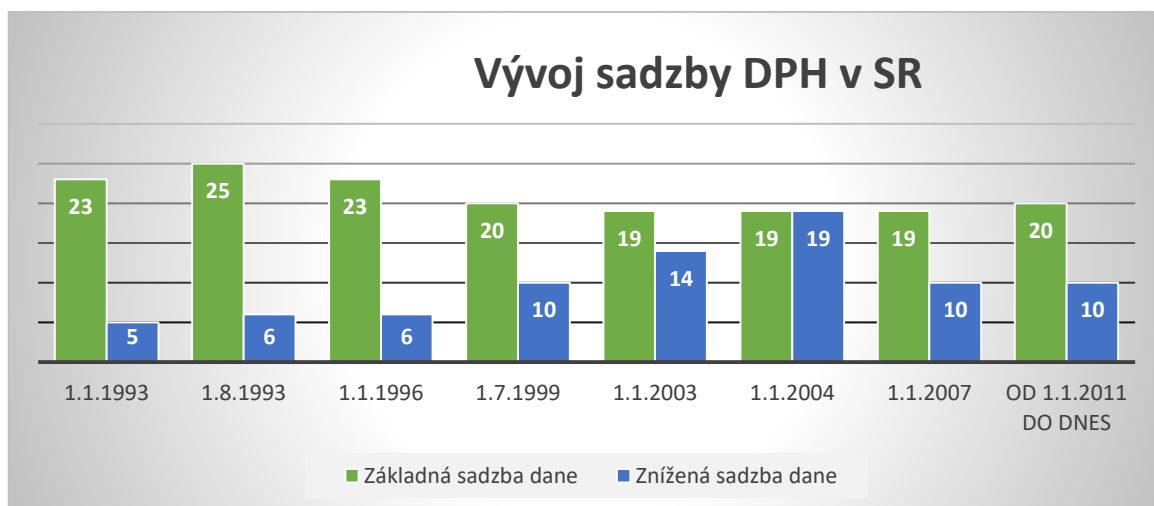
S účinnosťou od 1. januára 2019 dochádza k zmene zákona o DPH a znížená sadzba dane vo výške 10 % sa uplatní aj na:

- služby uvedené v prílohe č. 7a zákona o DPH
- tovary a služby, ktoré registrovaný sociálny podnik v rámci aktivít sociálnej ekonomicky dodáva oprávnenému zákazníkovi. (Podnikajte, 2018)

Tabuľka 2 – vývoj sadzby DPH v SR

DPH platná od	Základná sadzba DPH	Nižšia sadzba DPH
01.01.1993	23 %	5 %
01.08.1993	25 %	6%
01.01.1996	23 %	6%
01.07.1999	20 %	10%
01.01.2003	19 %	14%
01.01.2004	19 %	19%
01.01.2007	19 %	10%
01.01.2011 do dnes	20 %	10%

Zdroje: Vlastne spracovanie



Graf 2 – Vývoj sadzby DPH v SR

Zdroj: Vlastné spracovanie

3.1.12.3 Sadzby dane v EÚ

Smernica rady EÚ umožňuje členským štátom aby si okrem základnej sadzby dane, ktorá je **najmenej 15 %**, zaviedli aj jednu alebo dve znížené sadzby. Znížená sadzba však nemôže byť **nížšia ako 5 %**, pri jej uplatnení musí byť umožnený plný nárok na odpočet a dá sa ju uplatniť iba u niektorých vymenovaných druhov tovarov alebo služieb. (Kuneš, Ledvinková, Vondrák, 2017, s. 128)

Tabuľka 3 – sazby DPH v členských štátoch EÚ

Členský štát	Štandardná Sadzba	Znížená sadzba	Super znížená sadzba
Rakúsko	20 %	10 % a 13 %	-
Belgicko	21 %	6 % a 12 %	-
Bulharsko	20 %	9 %	-
Cyprus	19 %	5 % a 9 %	-
Česká republika	21 %	10 % a 15 %	-
Nemecko	19 %	7 %	-
Dánsko	25 %	-	-
Estónsko	20 %	9 %	-
Grécko	24 %	6 % a 13 %	-
Španielsko	21 %	10 %	4 %

Fínsko	24 %	10 % a 14 %	-
Francúzsko	20 %	5,5 % a 10 %	2,1 %
Chorvátsko	25 %	5 % a 13 %	-
Maďarsko	27 %	5 % a 18 %	-
Írsko	23 %	9 % a 13,5 %	4,8 %
Taliansko	22 %	5 % a 10 %	4 %
Litva	21 %	5 % a 9 %	-
Luxembursko	17 %	8 %	3 %
Lotyšsko	21 %	12 %	-
Malta	18 %	5 % a 7 %	-
Holandsko	21 %	6 %	-
Poľsko	23 %	5 % a 8 %	-
Portugalsko	23 %	6 % a 13 %	-
Rumunsko	19 %	5 % a 9 %	-
Švédsko	25 %	6 % a 12 %	-
Slovinsko	22 %	9,5 %	-
Slovensko	20 %	10 %	-
Spojené kráľovstvo	20 %	5 %	-

Zdroj: vlastné spracovanie

3.1.13 Miesto plnenia

Miesto plnenia je vždy len jedno jediné (jediný štát).

Miesto plnenia pri dodaní tovaru, pokiaľ je dodávanie tovaru uskutočnené bez odoslania alebo prepravy, je miesto, kde sa tovar nachádza v dobe, kedy sa dodanie uskutočňuje.

Miestom plnenia pri dodaní tovaru, pokiaľ je tovar odoslaný alebo prepravovaný osobou, ktorá uskutočňuje dodanie tovaru alebo osobou pre ktorú sa uskutočňuje dodanie alebo splnomocnenou treťou osobou, je miesto kde sa nachádza tovar v dobe kedy odoslanie alebo preprava začína. Pokiaľ však odoslanie alebo preprava tovaru začína v tretej krajine, za miesto plnenia pri dovoze tovaru a následné dodanie tovaru osobou, ktorá dodanie tova-

ru uskutočnila, sa považuje členský štát, v ktorom vznikla povinnosť priznať alebo zaplatiť daň pri dovoze tovaru.

Pri dodaní tovaru s inštaláciou alebo montážou sa za miesto plnenia považuje miesto, kde je tovar inštalovaný alebo zmontovaný.

Pokiaľ je však tovar dodávaný na palube lode, lietadla alebo vlaku v priebehu prepravy osôb uskutočnené na území EÚ, za miesto plnenia sa považuje miesto zahájenia prepravy osôb. Spiatočná preprava sa považuje za samoprepravu. (Dušek, 2017, s. 17)

3.1.14 Daňové doklady

3.1.14.1 Daňové doklady v ČR

Daňový doklad = písomnosť podľa podmienok zákona o DPH (§ 26)

Podoba (obe sú rovnocenné u akéhokoľvek dokladu a všetkých obchodných transakcií):

- listinná
- elektronická (s touto formou však musí súhlasiť príjemca plnenia) (§ 26/3) – príloha návrh zmluvy. Pri elektronickom uchovávaní sa dá previesť späť do listinnej podoby (§ 35a/1).

Za správnosť údajov na daňovom doklade a jeho vystavenie v stanovenej lehote vždy zodpovedá osoba, ktorá plnenie uskutočňuje.

Vystavovanie daňového dokladu podlieha pravidlám členského štátu:

- kde je miesto plnenie (§ 27/1)
- kde je sídlo či uskutočňujúca prevádzka pokiaľ je miesto plnenie (§ 27/2):
 - a) v inom členskom štáte a príjemca priznáva daň,
 - b) v tretej krajine.

Povinnosť vystaviť daňový doklad majú:

- platitelia dane (§ 28/1)
- osoby povinné k dani (§ 28/2) - stanú sa alebo už sú identifikovanou osobou
- orgán verejnej moci alebo dražobník (§ 28/4) – potvrdenie je daňovým dokladom

Daňový doklad musí byť vystavený buď:

- do 15 dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti (§ 28/4)
- do 15 dní od konca kalendárneho mesiaca, v ktorom tovar či služba vstúpila do EÚ z 3Z (§ 28/5). (Dušek, 2017, s. 107)

Za daňový doklad pri dovoze tovaru do tuzemska sa považuje:

- a) rozhodnutie o prepustení tovaru do colného režimu, v ktorom vzniká povinnosť priznať alebo zaplatiť daň alebo,
- b) iné rozhodnutie o vymeraní dane vydané colným úradom, pokiaľ je daň zaplatená.

Pri spätnom vrátení tovaru do tuzemska sa za daňový doklad považuje rozhodnutie o vymeraní dane vydané colným úradom, pokiaľ je daň zaplatená. (Pitner, 2016, s. 142)

3.1.14.2 Daňový doklad v SR

V Slovenskej republike v zákone č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty nie je presne definovaný pojem daňový doklad.

Daňový doklad slúži ako podklad pre zápisy jednotlivých operácií a pohybov do účtovníctva.

Patria sem napríklad:

- príjmové a výdavkové pokladničné doklady (príjem hotovosti do pokladne, výdaj hotovosti z pokladne),
- faktúry (dodávateľská faktúra – dodávateľ fakturuje dodávku tovaru alebo služieb, odberateľská faktúra – fakturuje sa odberateľovi dodaný tovar alebo služby),
- dobropisy (na ich základe sa po vzájomnej dohode alebo na základe reklamácie vracia buď celá suma z predtým fakturovanej ceny alebo len jej časť, podľa toho, aký bol dobropis),
- bločky z registračnej pokladnice (úhrada tovaru alebo služby do 1 660 eur),
- bankový výpis z účtu. (Podnikám, 2010)

3.1.15 Dovozy tovaru

Dovozom tovaru sa rozumie **dovoz tovaru na územie Európskej únie z tretích štátov** (štátov mimo územia EÚ) alebo tiež vstup tovaru na územie EÚ z územia podľa §3 ods. 2

u dovozu tohto tovaru postupuje colný úrad, ako by išlo o dovoz tovaru z tretej krajiny. (Daňové zákony 2017, s. 133)

Ak vstúpi tovar na územie ktoréhokoľvek členského štátu, je dovezený, avšak nie vždy pri vstupe tovaru z tretej krajiny na územie tuzemska vzniká povinnosť priznať daň pri dovoze tovaru, ktorá je stanovená v § 23. Táto úprava sleduje, aby dovezený tovar, ktorý sa od vstupu na územie nachádza v colnom režime čím je aj pod colným dohľadom, nebol ukradnutý. Pokiaľ by však došlo k odňatiu tovaru pod colným dohľadom skorej než je tovar dodaný do miesta určenia, bolo by porušenie predpisu považované za porušenie pri dovoze tovaru. U takto dovezeného tovaru však nemusí vzniknúť povinnosť priznať daň, pokiaľ v členskom štáte, do ktorého tovar vstúpil, nebude navrhnuté do colného režimu, v ktorom vzniká daňová povinnosť. (Galočík, 2017, s. 104)

Dušek (2017, s. 179) uvádza:

- dovoz tovaru = vstup tovaru z 3Z (§ 3/1/e) alebo aj niektorých území EÚ (§ 3/2) Na území EÚ (§ 3/1/e) – čiže nie len na území ČR (§ 20/1),
- miesto plnenia pri dovoze = členský štát, na ktorého území sa tovar nachádza v dobe, kedy vstupuje z 3Z na území EÚ (§ 12/1),
- základ dane pri dovoze = základ pre vymeranie cla, vrátane cla, dávok a poplatkov splatných z dôvodu tovaru, pokiaľ už nie sú zahrnuté do základu pre vymeranie cla, spotrebné dane a vedľajšie výdaje vzniknuté do prvého miesta určenia v tuzemsku, poprípade do ďalšieho miesta územia EÚ (§ 38/1).

4 VZNIK DAŇOVEJ POVINNOSTI K DANI Z PRIDANEJ HODNOTY

4.1 Vznik daňovej povinnosti k dani z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave Európskej únie

Vznik daňovej povinnosti k dani z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave EÚ upravuje Hlava VI **Smernice rady 2006/112/ES** z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

V kapitole 1 sú zahrnuté všeobecné ustanovenia čím teda článok 62 na účely tejto smernice vymedzuje:

1. „zdaniteľná udalosť“ je udalosť, na základe ktorej sú splnené právne podmienky potrebné pre vznik daňovej povinnosti;
2. „daňová povinnosť“ vzniká, keď sa správca dane stane v danom momente oprávneným podľa zákona požadovať daň od osoby povinnej túto daň zaplatiť, odhliadnuc od toho, že čas platby sa môže odložiť.

Kapitola 2 hovorí o dodaní tovaru a poskytovaní služieb, kde článok 63 opisuje zdaniteľnú udalosť, ktorá nastáva a daňovú povinnosť, ktorá vzniká dodaním tovaru alebo poskytnutím služby. Nás však v tejto práci zaujíma iba dodanie tovaru.

Článok 64 uvádza, že:

1. Ak sa iné dodanie tovaru ako dodanie, ktorého predmetom je nájom tovaru na isté obdobie alebo predaj tovaru s odloženou platbou podľa článku 14 ods. 2 písm. b), alebo poskytnutie služieb vyúčtováva postupne alebo platí postupne, toto dodanie alebo poskytnutie sa považuje za ukončené uplynutím obdobia, na ktoré sa toto vyúčtovanie alebo platby vzťahujú.
2. Členské štáty môžu stanoviť, že v určitých prípadoch sa dodania tovaru a poskytovania služieb, ktoré prebiehajú nepretržite počas určitého obdobia, budú považovať za ukončené najmenej v intervaloch jedného roka.

Vznik daňovej povinnosti pri platbe na účet opisuje článok 65, ktorý hovorí, že pri platbe na účet dôjde pred dodaním tovaru, daňová povinnosť vzniká z prijatej sumy prijatej platby.

Odchylnie od článkov 63, 64 a 65 uvádza článok 66 že, členské štáty si môžu pri niektorých transakciách alebo niektorých kategóriách zdaniteľných osôb stanoviť vznik daňovej povinnosti v jednom z nasledovných okamihov:

- a) najneskôr v deň vyhotovenia faktúry,
- b) najneskôr v deň prijatia platby,
- c) ak sa faktúra nevyhotoví alebo ak sa vyhotoví neskoro, v stanovenej lehote po dni vzniku zdaniteľnej udalosti.

Článok 67 opisuje **vznik daňovej povinnosti**:

1. Ak sa v súlade s podmienkami stanovenými v článku 138, kedy tovar odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu ako štátu, v ktorom odoslanie alebo preprava tovaru začína, dodá oslobodený tovar od DPH, alebo ak zdaniteľná osoba premiestni tovar oslobodený od DPH na účely svojho podnikania do iného členského štátu, daňová povinnosť vzniká 15. dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom nastala zdaniteľná udalosť.

2. Odchylnie od odseku 1 vzniká daňová povinnosť vyhotovením faktúry podľa článku 220 ak táto faktúra bola vyhotovená pred 15. dňom mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom nastala zdaniteľná udalosť. (Smernica rady 112/2006, s. 19-20)

Kapitola 4 je zameraná na **dovoz tovaru**, kde článok 70 opisuje zdaniteľnú udalosť, ktorá nastáva a daňová povinnosť vzniká dovozom tovaru.

V článku 71 sa uvádza, že:

1. Ak je tovar pri vstupe do Spoločenstva prepustený do jedného z režimov alebo situácií uvedených v článkoch 156, 276 a 277 alebo do colného režimu - dočasné použitie s úplným oslobodením od dovozného cla alebo do colného režimu vonkajší tranzit, zdaniteľná udalosť nastane a daňová povinnosť vznikne v okamihu, keď sa na tovar prestanú vzťahovať uvedené režimy alebo situácie.

Keď však dovážaný tovar podlieha clu, poľnohospodárskym odvodom alebo poplatkom, ktoré majú rovnaký účinok a sú ustanovené v rámci spoločnej politiky, zdaniteľná udalosť

nastane a daňová povinnosť vznikne v tom okamihu, keď nastane zdaniteľná udalosť pre tieto poplatky a tieto poplatky sa stanú splatné.

2. Ak dovážaný tovar nepodlieha žiadnemu z poplatkov uvedených v pod-odseku odseku 1, sú členské štáty, pokiaľ ide o zdaniteľnú udalosť a vznik daňovej povinnosti, povinné uplatniť platné colné predpisy. (Smernica rady, 2006, s. 20)

V článku 201 Smernice rady (2006, s. 40) je uvedené, že pri dovoze platí DPH osoba alebo osoby, ktoré určí alebo uzná za osoby povinné platiť daň členský štát dozoru.

4.2 Vznik daňovej povinnosti k dani z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave Českej republiky

Pri dovoze tovaru vzniká povinnosť priznať daň nie len jeho vstupom na územie EÚ, ale až jeho prepustením do colného režimu, v ktorom daňová povinnosť vzniká. (Galočík, 2017, s. 104)

Legislatívnu úpravu ČR predstavuje **Zákon č. 235/2004 Sb.**, o dani z pridanej hodnoty.

Dušek (2017, s. 179) vznikom daňovej povinnosti označuje vznik povinnosť priznať alebo zaplatiť daň (§ 23/1).

Daňová povinnosť vzniká:

- prepustením tovaru do colného režimu voľného obehu, dočasného a konečného použitia tovaru,
- nesplnením či porušením colných predpisov,
- platiteľ môže splniť povinnosť tiež tým, že DPH zaplatí colnému úradu (§ 23/6).

Podľa daňového zákona (Zákon 235/2004 Sb., s. 133) vzniká povinnosť priznať daň pri dodaní tovaru ku dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia.

Ak je pred uskutočnením zdaniteľného plnenia prijatá úplata, vzniká povinnosť priznať daň z prijatej sumy ku dňu prijatia úplaty. To neplatí ak nie je zdaniteľné plnenie ku dňu prijatia úplaty známe dostatočne určite.

Dodanie tovaru je pre účely tohto zákona známe, ak sú známe aspoň tieto údaje:

- a) tovar, ktorý má byť dodaný alebo služba, ktorá má byť poskytnutá,
- b) sadzba dane v prípade zdaniteľného plnenia,

c) miesto plnenia. (Marková, 2018, s. 133)

Zdaniteľné plnenie je uskutočnené a povinnosť priznať alebo zaplatiť daň pri dovoze vzniká:

- a) prepustením tovaru do colného režimu
 1. voľného obeh,
 2. dočasného použitia s čiastočným oslobodením od dovozného cla, alebo
 3. konečného využitia.
- b) nespĺnenie niektorej z povinností stanovených v colných predpisoch pre
 1. vstup tovaru, ktorý nie je tovarom EÚ, na území EÚ,
 2. dočasné uskladnenie,
 3. colný režim tranzitu,
 4. colný režim uskladnenia,
 5. colný režim dočasného použitia s úplným oslobodením od dovozného cla,
 6. colný režim zušľachtení, alebo
 7. nakladanie s tovarom, ktoré nie je tovarom EÚ,
- c) nespĺnenie podmienky, na ich základe môže byť tovar, ktorý nie je tovarom EÚ, prepustený do colného režimu, s výnimkou colného režimu konečného použitia
- d) odobratie tovaru, ktorý nie je tovarom EÚ, colnému dohľadu, alebo
- e) porušením podmienok stanovených v povolení k použitiu zvláštneho colného režimu.

Ak bol platiteľovi rozhodnutím colného úradu tovar prepustený podľa vyššie uvedených podmienok v písm. a) je platiteľ povinný priznať daň v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom bol tovar do príslušného colného režimu prepustený.

Ak bol platiteľovi rozhodnutím colného úradu tovar prepustený podľa písm. a) v bode 2, je platiteľ povinný priznať daň vo výške, ktorá by bola vymeraná pri prepustení tovaru do colného režimu voľného obeh v dobe dovozu tovaru.

Daňový zákon hovorí aj o prípade kedy boli porušené podmienky pre oslobodenie tovaru od dane podľa §71 a vtedy je platiteľ povinný priznať daň v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom bol tovar do colného režimu voľného obehu prepustený.

Ak však bol osobe ktorá nie je platiteľom, rozhodnutím colného úradu tovar prepustený podľa vyššie uvedeného odstavca písm. a) v bode 2., je táto osoba povinná zaplatiť daň vo

výške, ktorá by bola vymeraná pri prepustení tovaru do colného režimu voľného obehu v dobe dovozu tovaru.

Platiteľ spĺňa povinnosť priznať daň pri dovoze tovaru, pokiaľ zaplatil daň colnému úradu v súlade s týmto zákonom ako osoba povinná zaplatiť daň. (Marková, 2018, s. 134)

4.3 Vznik daňovej povinnosti v legislatívnej úprave Slovenskej republiky

Daňová povinnosť pri dovoze tovaru na území SR vzniká:

- prepustením tovaru do colného režimu vrátane konečného použitia,
- prepustením tovaru do colného režimu dočasné použitie s čiastočným oslobodením od dovozného cla,
- v ostatných prípadoch, keď vznikne colný dlh pri dovoze tovaru.

Daňová povinnosť pri tovare uvedenom vyššie vzniká dňom prijatia colného vyhlásenia na prepustenie tovaru do príslušného colného režimu alebo dňom, v ktorom colný dlh vznikol iným spôsobom ako prijatím colného vyhlásenia. (Financa sprava, 2013)

Daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník.

Ak sa dodanie tovaru uskutočňuje čiastkovo alebo opakovane, považuje sa tovar za dodaný najneskôr posledným dňom obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodaný tovar alebo službu vzťahuje s výnimkou podľa písmena a) až e). Za čiastkové dodanie tovaru alebo služby sa považuje také dodanie tovaru alebo služby, ktoré predstavuje časť celkového plnenia, na ktoré je uzavretá zmluva. Za opakované dodanie tovaru alebo služby sa považuje dodanie rovnakého druhu tovaru alebo služby v opakovaných dohodnutých lehotách.

Ak je dohodnutá platba za čiastkovo alebo opakovane dodaný tovar za obdobie dlhšie ako 12 kalendárnych mesiacov, považuje sa tovar za dodaný posledným dňom každého 12. kalendárneho mesiaca, až kým sa dodanie tovaru neskončí.

OSLOBODENIE DOVOZU TOVARU OD DANE Z PRIDANEJ HODNOTY

4.4 Oslobodenie dovozu tovaru od dane z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave Európskej únie

O oslobodení dovozu tovaru od dane z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave EÚ hovorí Hlava IX Kapitola 5 **Smernice rady 2006/112/ES** z 28. Novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty.

Oslobodenie od dane pri dovoze sa presnejšie rozoberá v článku 143, kde je definované, že členské štáty oslobodia od dane tieto transakcie:

- a) **konečný dovoz tovaru**, ktorého dodanie zdaniteľnou osobou je v každom prípade oslobodené od dane na ich území;
- b) **konečný dovoz tovaru** upravený smernicami Rady 69/169/EHS, 83/181/EHS a 2006/79/ES,
- c) **konečný dovoz tovaru** vo voľnom obehú z tretieho územia, ktoré tvorí súčasť colného územia Spoločenstva, na ktorý by sa vzťahovalo oslobodenie od dane podľa písmena b), ak by bol dovezený v zmysle prvého pod odseku článku 30;
- d) **dovoz tovaru** odoslaného alebo prepraveného z tretieho územia alebo z tretej krajiny do iného členského štátu, než je členský štát, v ktorom sa odoslanie alebo preprava končí, ak je takýto tovar dodaný dovozcom označeným alebo uznaným za osobu povinnú platiť DPH podľa článku 201 oslobodený od dane v súlade s článkom 138;
- e) **spätný dovoz tovaru** v takom stave, v akom bol vyvezený osobou, ktorá ho vyviezla, ak sa naň vzťahuje oslobodenie od cla;
- f) **dovoz tovaru** v rámci diplomatických a konzulárnych vzťahov, ktorý je oslobodený od cla;
- g) **dovoz tovaru** medzinárodnými organizáciami, ktoré sú ako také uznané orgánmi verejnej moci hostiteľského členského štátu, ako aj členmi takýchto organizácií v rozsahu a za podmienok vymedzených medzinárodnými dohovormi o založení týchto organizácií alebo dohodami o sídle;

- h) **dovoz tovaru** do členských štátov, ktoré sú stranami Severoatlantickej zmluvy, ozbrojenými silami iných štátov, ktoré sú stranami tejto zmluvy, určeného na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilným personálom, ktorý ich sprevádza, alebo na zásobovanie ich bufetov alebo jedální, pokiaľ sa tieto ozbrojené sily podieľajú na spoločnom obrannom úsilí;
- i) **dovoz tovaru** ozbrojenými silami Spojeného kráľovstva umiestnenými na Cyperskom ostrove v súlade so Zmluvou o založení Cyperskej republiky zo 16. augusta 1960, ktorý je určený na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilným personálom, ktorý ich sprevádza, alebo na zásobovanie ich bufetov alebo jedální;
- j) **dovoz úlovkov** podnikateľmi v oblasti morského rybolovu do prístavov pred spracovaním alebo po zakonzervovaní rýb, ale pred ich dodaním, s cieľom ich uvedenia na trh;
- k) **dovoz zlata** centrálnymi bankami;
- l) **dovoz plynu** prostredníctvom rozvodnej siete zemného plynu alebo dovoz elektriny.

V článku 144 sa uvádza, že členské štáty oslobodia od dane poskytovanie služieb súvisiacich s dovozom tovaru, ak hodnota týchto služieb je zahrnutá do základu dane v súlade s článkom 86 ods. 1 písm. b).

Európska únia dáva v tomto prípade členským štátom viac-menej voľnú ruku.

Článok 145 hovorí, že:

1. V prípade potreby Komisia čo najskôr predloží Rade návrhy upresňujúce rozsah pôsobnosti oslobodení od dane ustanovených v článkoch 143 a 144 a pravidlá ich vykonávania.
2. Do nadobudnutia účinnosti ustanovení uvedených v odseku 1 môžu členské štáty naďalej uplatňovať svoje platné vnútroštátne právne predpisy.

Členské štáty si môžu tieto predpisy prispôbiť pre svoje vnútroštátne právne predpisy tak, aby sa obmedzilo narušenie hospodárskej súťaže ale predovšetkým tak, aby sa zamedzilo prípadom nezdanenia alebo dvojitého zdanenia v Spoločenstve.

Členské štáty môžu na dosiahnutie oslobodenia od dane použiť také administratívne opatrenia, ktoré samy považujú za čo najvhodnejšie.

Členské štáty oznámia Komisii platné vnútroštátne predpisy, ktoré ešte neoznámili, a predpisy, ktoré prijímú podľa odseku 2; Komisia o nich následne informuje ostatné členské štáty. (Smernica rady, 2006, s. 31)

4.5 Oslobodenie dovozu tovaru od dane z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave Českej republiky

Miestom plnenia pri dodaní tovaru je podľa základného pravidla miesto, kde preprava začína. Nie vždy sa ale v tomto štáte daň aj vyberie. Ak je príjemca tovaru registrovaný k dani, preferuje sa princíp zeme spotreby. Miestom plnenia je štát dodávateľa aby v tomto štáte nebola vybraná daň stanoví pravidlo oslobodeného plnenia s nárokom na odpočet. Toto platí ak:

- príjemca tovaru je osoba registrovaná k dani,
- tovar dodáva v rámci ekonomickej činnosti,
- obstaranie tovaru je pre príjemca zdaniteľným plnením a
- preprava tovaru bola dokončená. (Vančurová a Láchova, 2016, s. 320)

Oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru sa nezhoduje s oslobodením v tuzemsku aj keď ho rovnako upravuje zákon o dani z pridanej hodnoty.

Oslobodenie sa uplatňuje predovšetkým v týchto prípadoch:

1. **dovoz tovaru** v osobitných predpisoch batožiny cestujúceho pre jeho spotrebu, pri leteckej preprave je hodnota tovaru limitovaná, vo všetkých týchto prípadoch sa limity vo fyzických jednotkách vzťahujú na niektoré skupiny výrobkov, ako sú tabakové výrobky alebo liehoviny,
2. **dovoz tovaru do limitu 22 EUR** celkovej hodnoty,
3. keby **dodanie toho tovaru bolo v tuzemsku bezprostredne plnením bez nároku na odpočet** atď. (Vančurová a Láchova, 2016, s. 330)

Oslobodenie od dane pri dovoze zboží upravuje v ČR § 71 zákona o dani z pridanej hodnoty, ktorý uvádza, že:

Od dane je oslobodený dovoz tovaru, pokiaľ by dodanie tohto tovaru platiteľom bolo v tuzemsku v každom prípade oslobodené od dane.

Od dane je podľa tohto paragrafu oslobodený aj dovoz tovaru, pokiaľ je dovážanému tovaru priznané oslobodenie od cla podľa ustanovenia EÚ, pokiaľ ide o:

- a) tovar dovážaný v zásielkách neobchodnej povahy, ak ide o dovoz kávy alebo čaju sa oslobodenie od dane vzťahuje na množstvo do
 - 1. 500 g kávy alebo 200 g kávového extraktu a esencie,
 - 2. 100 g čaju alebo 40 g čajového extraktu a esencie,
- b) osobný majetok fyzických osôb,
 - 1. ktoré sa sťahujú zo zahraničia do tuzemska,
 - 2. dovážaný pri príležitosti sobáša
 - 3. nadobudnutý zdedením,
- c) výbava, školské potreby a vybavenie obývaných domácností žiakov alebo študentov,
- d) premiestnenie obchodného majetku a ostatné zariadenie pri premiestnení obchodného závodu,
- e) liečivé látky, laboratórne zvieratá, liečivé prípravky, biologické alebo chemické látky,
 - 1. laboratórne zvieratá a chemické alebo biologické látky určené k výskumu,
 - 2. liečivé látky ľudského pôvodu a činidla k určovaniu krvných skupín a tkanín,
 - 3. referenčné látky pre kontrolu akosti prípravkov,
 - 4. farmaceutické výrobky používané pri medzinárodných športových udalostiach,
- f) tovar určený dobročinným alebo charitatívnym subjektom,
 - 1. dovážaný pre uskutočnenie všeobecných zámerov, základnej životnej potreby len bezúplatne nadobudnuté,
 - 2. bezúplatne nadobudnutý tovar dovezený v prospech zdravotne postihnutých osôb pre účely vzdelávania, zamestnania a sociálny rozvoj,
 - 3. tovar dovezený v prospech obetí katastrof,
- g) dovoz v rámci medzinárodných vzťahov,
 - 1. čestné vyznamenania alebo ceny,
 - 2. dary
 - 3. tovar určený na používanie hlavou štátu
- h) tovar dovážaný k podpore obchodnej činnosti,
 - 1. vzorky nepatrnej hodnoty,
 - 2. reklamný materiál a tlač,
 - 3. tovar používaný alebo sprostredkovaný v priebehu výstavy alebo podobnej udalosti,

- i) tovar dovážaný k analýzám, skúškam alebo pokusom,
- j) rôznyi iný dovoz, a to
 - 1. zásielky určené subjektom príslušné vo veciach ochrany autorských práv alebo obchodného či primysleného vlastníctva,
 - 2. turistický propagačný materiál,
 - 3. rôzne tovary a dokumenty,
 - 4. materiál k upevneniu a ochrane tovaru pri preprave,
 - 5. stelivo, voda a krmivo pre zvieratá behom ich prepravy,
 - 6. pohonné hmoty a mazivá nachádzajúce sa v motorových vozidlách a špedičných kontajneroch,
 - 7. tovar určený na výstavbu, údržbu alebo výzdobu pamätníkov, či cintorínov vojnových obetí,
 - 8. urny, rakvy a smútočné ozdoby.

Od dane je ďalej oslobodený dovoz

- a) tovaru, ktorého hodnota nepresiahla 22 EUR, s výnimkou alkoholických nápojov, toaletných vôd, parfémov, tabaku a tabakových výrobkov,
- b) čistokrvných koní starých najviac šesť mesiacov, narodených v tretej krajine alebo na území tretej krajiny zo zvierat'a, ktoré bolo na území EÚ pripustené a následne vyvezené k pôrodu,
- c) zbierky umeleckých predmetov vzdelávacích, vedeckých alebo kultúrnej povahy, ktoré nie sú určené k predaju, ktoré dovážajú múzeá a galérie, pokiaľ sú dovezené bezúplatne alebo pokiaľ sú dovezené za úplatu a nie sú dodané osobou povinnou k dani,
- d) oficiálne publikácie vydávané orgánmi verejnej moci zeme alebo územia vývozu, verejnými samosprávami, medzinárodnými organizáciami, verejnoprávnymi subjektami usadenými v zemi alebo na území vývozu a tlače šírenej pri príležitosti volieb do Európskeho parlamentu alebo pri príležitosti vnútroštátnych volieb v zemi, z ktorej tlač pochádza, zahraničnými politickým organizáciami úradne uznávanými v členských štátoch, pokiaľ tieto publikácie a noviny podliehali dani v zemi alebo na území vývozu a nevyužili vrátenie dane pri vývoze,
- e) vratných obalov bez úplaty či za úplatu,

- f) úlovku do prístavu, ktorý nebol spracovaný alebo ktorý už bol konzervovaný za účelom predaja ale doposiaľ nebol dodaný, pokiaľ bol uskutočnený osobou podnikajúcou v národnom rybárstve alebo,
- g) plynu prostredníctvom prepravy alebo distribučnej sústavy alebo vypustenie z plavidla prevážajúceho plyn do sústavy zemného plynu alebo ťažobnej plynovodnej siete, dovoz elektriny, chladu alebo tepla prostredníctvom chladiacich alebo teplárenských sietí.

Ďalej je od dane oslobodený dovoz tovaru

- a) osobám používajúcim diplomatických výsad a imunit, a to v rozsahu vyplývajúcom z medzinárodných zmlúv, ktoré sú súčasťou českého právneho poriadku, pokiaľ tomuto tovaru bolo priznané oslobodenie od cla,
- b) uskutočnený subjektami EÚ, a to v medziach a za podmienok upravených v protokole a v dohodách o jeho uskutočnení alebo v dohodách umiestnenia sídla týchto subjektov, pokiaľ tým nie je narušená hospodárska súťaž,
- c) uskutočnený medzinárodnými organizáciami inými ako sú uvedené v písmene b), ktoré sú za medzinárodné organizácie uznávané úradmi hostiteľského členského štátu, alebo uskutočnený členmi týchto organizácií v medziach a za podmienok upravovaných medzinárodnými zmluvami zakladajúcimi tieto organizácie alebo dohodami o umiestnení ich sídla, alebo
- d) ozbrojenými silami štátu, ktoré sú členmi Organizácie Severoatlantickej zmluvy, iných než Českej republiky, ktoré sú určené pre použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami je sprevádzajúcim alebo k zásobeniu ich jedální, pokiaľ sa tieto sily podieľajú na spoločnom obrannom úsilí.

Od dane je oslobodený aj dovoz zlata Českou národnou bankou.

U vrácaného tovaru je priznaný nárok na oslobodenie od dane len v prípade osoby, ktorá hodnotný tovar vyviezla, pokiaľ bolo tomuto tovaru priznané oslobodenie od cla. (Pitner, 2016, s. 232-234)

4.6 Oslobodenie dovozu tovaru od dane z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave Slovenskej republiky

Oslobodenie dovozu tovaru od dane z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave SR upravuje **zákon 222/2004 o dani z pridanej hodnoty**, konkrétne § 48, ktorý hovorí, že od dane pri dovoze tovaru je oslobodený tovar:

- ktorého dodanie v tuzemsku platiteľom by bolo oslobodené od dane,
- ktorý je prepustený do colného režimu voľný obeh s oslobodením od cla podľa osobitného predpisu, je oslobodený od dane, ak ide o:
 - a) malé zásielky tovaru neobchodného charakteru a ak ide o dovoz kávy alebo čaju, oslobodenie sa vzťahuje na:
 - 1. 500 gramov kávy alebo 200 gramov kávového ex-traktu a esencie,
 - 2. 100 gramov čaju alebo 40 gramov čajového extraktu a esencie,
 - b) zásielky nepatrnej hodnoty,
 - c) tovar v osobnej batožine cestujúceho,
 - d) osobný majetok fyzických osôb sťahujúcich sa z tretieho štátu na územie Európskych spoločenstiev,
 - e) tovar dovážaný pri príležitosti uzavretia manželstva,
 - f) osobný majetok nadobudnutý dedením,
 - g) vybavenie a študijné potreby a zariadenie domácnosti žiakov a študentov,
 - h) premiestnenie obchodného majetku z tretieho štátu na územie Európskych spoločenstiev; oslobodenie od dane sa nevzťahuje na obchodný majetok, ktorý je dovezený na účely činností, ktoré sú oslobodené od dane podľa § 2 8až 41,
 - i) poľnohospodárske výrobky,
 - j) osivá, hnojivá a výrobky na obrábanie pôdy a pestovanie rastlín,
 - k) zvieratá, biologické alebo chemické látky určené na výskum, ak sú poskytnuté bezodplatne a sú určené pre zariadenia vykonávajúce vzdelávanie a vedecký výskum,
 - l) liečivá a lieky ľudského pôvodu a činidlá na určovanie krvnej skupiny a typu tkaniva,
 - m) farmaceutické výrobky používané pri medzinárodných športových podujatiach,

- n) tovar pre charitatívne alebo dobročinné organizácie,
- o) tovar dovážaný v prospech obetí živeľnej pohromy,
- p) čestné vyznamenania a ocenenia, dary venované v rámci medzinárodných vzťahov a tovar určený pre predstaviteľov štátu
- r) vzorky tovaru nepatrnej hodnoty,
- s) reklamné tlačoviny a reklamné predmety,
- t) tovar používaný alebo spotrebovaný počas výstavy alebo podobného podujatia,
- u) tovar dovážaný na skúšky, analýzy alebo pokusy,
- v) zásielky určené osobám príslušným na konanie vo veciach ochrany autorských práv, v oblasti priemyselného vlastníctva a v oblasti technickej normalizácie,
- w) turistický propagačný materiál,
- x) rôzne dokumenty a predmety,
- y) doplnkový materiál, ktorý slúži na uloženie a ochranu tovaru počas prepravy, ak je súčasťou základu dane dovážaného tovaru,
- z) podstielku, krmivo a napájanie pre zvieratá počas ich prepravy,
- za) palivá a mazivá v cestných motorových vozidlách a špeciálnych kontajneroch,
- zb) tovar určený na výstavbu, údržbu alebo výzdobu pamätníkov alebo cintorínov vojnových obetí,
- zc) rakvy, urny a ozdobné pohrebné predmety.

Dovoz tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravovaný z tretej krajiny a ktorého odoslanie alebo preprava sa skončí v inom členskom štáte EÚ, je oslobodený od dane za podmienky, že u dovozcu podľa § 69 ods. 8 je dodanie tohto tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 až 4.

Od dane je oslobodený aj spätný dovoz tovaru v takom stave, v akom bol vyvezený osobou, ktorá ho vyviezla, ak sa naň taktiež vzťahuje aj oslobodenie od cla.

Oslobodený od dane je dovoz tovaru, ktorý je oslobodený aj od cla pre osoby, ktoré používajú výsady a imunity podľa medzinárodného práva, a aj pre medzinárodné organizácie a ich pracovníkov.

Oslobodený je dovoz tovaru ozbrojenými silami iného štátu, ktorý je stranou Severoatlantickej zmluvy alebo zúčastneným štátom v Partnerstve zamier, a iného štátu na použitie týmito ozbrojenými silami alebo civilnými zamestnancami, ktorí ich sprevádzajú, vrátane tovaru určeného na zásobenie stravovacích zariadení týchto ozbrojených síl podieľajúcich sa na spoločnom obrannom úsilí.

Zlato dovezené Národnou bankou Slovenska je taktiež oslobodené od dane pri dovoze tovaru.

Oslobodené od dane sú ale aj služby vzťahujúce sa na dovážaný tovar, ak hodnota týchto služieb je zahrnutá do ich základu dane podľa § 24. (Zákony pre ľudí, 2019,)

§42 hovorí o oslobodení od dane pri dodaní tovaru, pri ktorom nebola odpočítaná daň.

Oslobodené od dane je dodanie tovaru, ktorý sa používal výlučne len na činnosti oslobodené od dane podľa § 28 až 41 bez možnosti odpočítania dane podľa § 49 ods. 3, a dodanie tovaru, pri ktorého nadobudnutí nie je možnosť odpočítania dane podľa § 49 ods. 6. (Zákony pre ľudí, 2019)

5 SHRUTÍ TEORETICKÉ ČÁSTI

Daň je charakterizovaná svojimi vlastnosťami: povinná, zákonom uložená platba, ktorá plynie do verejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentná a z pravidla neúčelová.

Fukcie dane sú fiškálna, alokačná, redistribučná, stabilizačná.

Daňovú sústavu ČR aj SR tvoria priame a nepriame dane.

Priame dane sú vyberané priamo z príjmu občana. Nepriame dane platí občan v cene výrobku alebo služby.

DPH sa zdaňuje novou pridanou hodnotou výrobku alebo služby pri každom stupni spracovania.

Daňové doklady v ČR na rozdiel od SR definuje zákon o dani z pridanej hodnoty.

Dovozom tovaru sa rozumie dovoz tovaru na územie Európskej únie z tretích krajín.

Vznik daňovej povinnosti k dani z pridanej hodnoty v EÚ upravuje Smernica rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, v ČR legislatívnu úpravu predstavuje Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty a v SR vznik daňovej povinnosti definuje Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty. Oslobodenie dovozu tovaru od dane z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave týchto troch štátov upravujú tie isté legislatívne usmernenia ako vznik daňovej povinnosti pri dovoze tovaru. Smernica rady 2006/112/ES definuje aké transakcie pri dovoze tovaru musia členské štáty oslobodiť ale viac-menej dáva členským štátom voľnú ruku. Členské štáty si môžu tieto predpisy prispôbiť svojim vnútroštátnym potrebám tak aby sa zamedzilo prípadným prípadom nezdanenia alebo dvojitému zdaneniu v Spoločenstve.

ČR a SR majú viac-menej oslobodenie dovozu tovaru od dane z pridanej hodnoty v legislatívnej úprave definované podobne až na pár detailov spracovania zákonov.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 ANALÝZA POVINNOSTÍ DAŇOVÉHO SUBJEKTU PRI DOVOZE TOVARU

6.1 Povinnosti daňového subjektu v ČR

Pri opakovanom dovoze tovaru do EU je najskôr nutná **registrácia** na jednom z colných úradov a získať tzv. číslo EORI, ktoré sa následne za každým bude uvádzať do colných dokladov.

Povinnosť registrácie stanovuje **nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013** z 9. októbra 2013. Ktokoľvek chce komunikovať s colným úradom musí byť zaregistrovaný.

Po registrácii a pridelení tzv. **čísla EORI**, sa subjekt rozhodne či bude dovozné colné riadenie vybavovať samostatne alebo sa v colnom riadení nechá zastúpiť splnomocnenou osobou. Na začiatku je tiež nutné nastaviť tzv. „komunikačný kanál“ ku ktorému colnému úradu. V tomto prípade je veľmi dôležité aby subjekt pripravil všetko skorej, než dovážaný tovar dorazí do ČR.

Pokiaľ sa subjekt rozhodne s colným úradom komunikovať samostatne, musí zistiť všetky potrebné informácie o dovoze tovaru k čomu využije stránku colnej správy ČR a záložky Celní řízení, e-Customs, TARIC – EK, TARIC – CZ, E-ČIT, web CS–Firma a pod. Na základe všetkých informácií si pripraví potrebné doklady a začne colné riadenie.

Pokiaľ sa však subjekt rozhodne, že sa nechá v colnom riadení zastúpiť, zvolí si svojho zástupcu z množstvá colných deklarantov, špedičných firiem atď., ktoré sídlia v blízkosti každého colného úradu alebo ich nájdete pomocou internetu na webových stránkach. (Celní správa, 2010)

6.1.1 Registrácia

Už vieme, že subjekt sa musí pred podaním colného vyhlásenia alebo pred podaním žiadosti o rozhodnutí registrovať na colnom úrade.

Číslo EORI môže byť pridelené len hospodárskym subjektom s právnou subjektivitou. O pridelení tohoto čísla si subjekt požiada v členskom štáte EÚ, v ktorom má svoje sídlo.

Pokiaľ nemá subjekt sídlo v žiadnom členskom štáte, požiada o registráciu v tom členskom štáte, v ktorom bude prvý krát podávať colné vyhlásenie alebo žiadať o rozhodnutie.

V Českej republike sú čísla EORI pridelené na všetkých colných úradoch, resp. registrácia sa uskutočňuje všetkými colnými úradmi a to bez ohľadu na miestnu príslušnosť (adresu sídla alebo bydliska) subjektu.

Podanie žiadosti o registráciu EORI je buď:

- ✓ prostredníctvom elektronického formulára on line alebo
- ✓ pridelenie ad hoc EORI čísla on line.

Podanie žiadosti o registráciu o EORI prostredníctvom elektronického formulára on line je užívateľsky najkonfortnejší spôsob podávania žiadosti o registráciu. Obsahuje preddefinovanú ponuku možných údajov (kódov), ktoré sa do príslušných políček majú udávať a má zavedený kontrolný mechanizmus znemožňujúci nesprávne vyplnenie niektorých políček.

Po vyplnení je žiadosť automaticky posiadaná na subjektom vybraný colný úrad buď do dátovej schránky alebo na e-podatiteľnu colného úradu.

Podmienkou podania žiadosti je teda existencia zaručeného elektronického podpisu žiadateľa.

Pridelenie ad hoc EORI čísla on line je určené výhradne pre nepodnikajúce fyzické osoby, ktoré nie sú považované za hospodárske subjekty, a ktoré sa ku štandardnému číslu EORI neregistrujú. Pre tieto osoby existuje aplikácia, kde si sami môžu on line vygenerovať dočasné (ad hoc) číslo EORI, ktoré je v colnom riadení pre podanie colného vyhlásenia dôležité. Údaje zadané do aplikácie je treba vyplňovať pozorne nakoľko nie je možná oprava formuláru a je potom potrebné tento formulár opakovane a získať tak nové ad hoc číslo EORI. Toto číslo bude subjektu pridelené na počkanie pri návšteve colného úradu, kde sa bude uskutočňovať colné riadenie. (Celní správa, 2010)

6.1.2 Vyhlásenie

Subjekty v ČR sa môžu rozhodnúť, či podajú colné vyhlásenie elektronicky alebo v papierovej forme nakoľko má ČR pre elektronické doručovanie u dovozu výnimku do roku 2020 a bude sa ešte predlžovať do roku 2022. V prípade podania elektronického col-

ného vyhlásenia, čo je väčšinou, vydáva colný orgán rozhodnutie taktiež v elektronickej forme.

Subjekty v ČR väčšinou splnomocňujú deklarantov alebo špedičné firmy na komunikáciu s colným orgánom a podanie colného vyhlásenia pri dovoze tovaru preto sú už len minimálne podávané colné vyhlásenia v papierovej forme, ktoré si subjekt môže kúpiť v papierenských potrebách.

Subjekt podá colné vyhlásenie spolu s tovarom na kontrolu a individuálne predloží ďalšie požadované doklady colníkovi, ktorý má vystaviť rozhodnutie. Podľa článku 188 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 môže colný orgán na účely overenia správnosti údajov uvedených v colnom vyhlásení, ktoré bolo prijaté:

- a) skontrolovať colné vyhlásenie a sprievodné doklady;
- b) požadovať, aby deklarant poskytol ďalšie doklady;
- c) vykonať prehliadku tovaru;
- d) odobrať vzorky na analýzu alebo podrobnú prehliadku tovaru. (Nariadenie, 2013)

Colná správa ČR na ich stránke www.celnisprava.cz poskytuje subjektom príručku o spôsobe vyplňovania Jednotného správneho dokladu a Jednotného správneho dokladu doplnkového od 01. 01. 2013 diel C – DOVOZ podľa ktorej vedia subjekty správne vyplniť colné vyhlásenie.

6.2 Povinnosti daňového subjektu v SR

Tovar dovážaný na územie EÚ z krajín mimo tohto územia podlieha colnému konaniu, ktorého cieľom je zo strany colných orgánov rozhodnúť o tom, či a za akých podmienok sa tovar prepúšťa do navrhovaného colného režimu a vybrať prípadné dovozné platby.

Pred podaním elektronického dovozného colného vyhlásenia fyzickou osobou – nepodnikateľom je potrebné byť zaevidovaný do centrálného elektronického registra tzv. APV CReg a pred podaním elektronického dovozného colného vyhlásenia právnickou osobou je potrebné byť zaregistrovaný v Systéme identifikácie a registrácie hospodárskych subjektov.

6.2.1 Registrácia

EORI musia mať všetky hospodárske subjekty so sídlom v EÚ alebo subjekty z tretích krajín, ktoré komunikujú s colnými správami členských štátov EÚ.

Toto číslo EORI sa používa pri akejkoľvek komunikácii s colným orgánom, pri podaní colného vyhlásenia (v dovoze, vývoze a tranzite), pri žiadostiach o zjednodušené postupy, a pod. Registrácia prebieha elektronicky, na základe e-mailom zaslanej naskenovanej žiadosti spolu s potrebnými dokladmi. Subjekt, musí požiadať o zaregistrovanie vyplnením tlačiva Žiadosť o pridelenie čísla EORI.

Zahraničné subjekty so sídlom na colnom území Únie, okrem SR majú povinnosť sa zaregistrovať v tom členskom štáte, kde má svoje sídlo. Prenos údajov z centrálnej databázy EOS (Economic Operator Systems) do národných informačných systémov je automatizovaný a prebieha podaním colného vyhlásenia. Takéto subjekty nežiadajú o zaevidovanie a nepredkladajú žiadnu žiadosť o pridelenie čísla EORI. V prípade, ak tieto subjekty majú pridelené aj slovenské IČ DPH, musia žiadať o jeho zápis do databázy EOS v tej členskej krajine, v ktorej im číslo EORI bolo pridelené.

Pri subjektoch, ktoré nemajú sídlo na colnom území Únie a už im bolo pridelené EORI číslo v inom členskom štáte, prebieha prenos údajov do elektronických systémov automaticky a prostredníctvom podaného colného vyhlásenia. Takéto hospodárske subjekty nežiadajú o zaevidovanie a nepredkladajú žiadosť o pridelenie čísla EORI. V prípade, ak tieto subjekty majú pridelené aj slovenské IČ DPH, musia žiadať o jeho zápis do databázy EOS v tom členskom štáte, v ktorej im číslo EORI bolo pridelené.

V prípade, ak im na colnom území Únie ešte nebolo pridelené číslo EORI, žiadajú o zaevidovanie a predkladajú žiadosť o pridelenie čísla EORI spolu s naskenovanými dokladmi:

- výpis z obchodného, alebo iného registra, na základe ktorého vykonávajú svoju činnosť v krajine, v ktorej sú usadené. Je potrebné predložiť naskenovaný originál výpisu, ktorý nesmie byť starší ako 6 mesiacov,
- osvedčenie o registrácii a pridelení daňového čísla, ak im bolo pridelené v krajine, v ktorej sú usadené.

Pokiaľ zahraničný subjekt podniká na území Slovenskej republiky prostredníctvom svojej organizačnej zložky, musí táto organizačná zložka používať číslo EORI svojej materskej

firmy, nakoľko z právneho hľadiska sa aj naďalej považuje za zahraničnú osobu a nemá na území SR právnu subjektivitu.

V prípade registrácie sa postupuje ako pri zahraničných subjektoch. Najskôr sa musí zaregistrovaná materská spoločnosť v krajine jej sídla a následne jej organizačná zložka požiada na Slovensku na základe tlačiva „Žiadosť o pridelenie čísla EORI“ o zaregistrovanie názvu a sídla na území SR do národnej databázy.

Zápis prebieha elektronicky, na základe e-mailom zaslanej naskenovanej žiadosti spolu s potrebnými dokladmi. O vykonaní zápisu bude subjekt taktiež informovaný prostredníctvom e-mailu.

Ale pozor niektoré subjekty, najmä organizačné zložky zahraničnej osoby a subjekty, ktoré používajú skupinové IČ pre DPH na platnosť Vyhlášky 161/2016 Z. z. , ktorou sa vykonávajú niektoré ustanovenia zákona č. 199/2004 Z. z. Colný zákon a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, kde sa uvádza, že ak má vývozca, dovozca alebo deklarant pridelené IČ pre DPH je potrebné ho zapísať do odseku 44 colného vyhlásenia.

Fyzickým osobám (nepodnikateľom) sa číslo EORI neprideluje ale tiež majú povinnosť registrácie. V ich prípade sa EORI rovná rodnému číslu.

V prípade potreby, napr. dovozu tovaru neobchodného charakteru, budú uvedené osoby zaevidované v centrálnom registri na základe tlačiva – Žiadosť o zápis osoby do APV CReg.

Zápis do tohto centrálného registra prebieha elektronicky na základe podpísanej a naskenovanej žiadosti zaslanej na mailovú adresu EORI@financnasprava.sk. Následne bude o vykonaní zápisu osoba informovaná spätným e-mailom.

Fyzické osoby, ktoré vlastnia občiansky preukaz s elektronickým čipom a disponujú kvalifikovaným elektronickým podpisom, môžu vykonať registráciu cez portál Centrálny elektronický priečinok. Registrácia v CEP prebieha v zmysle postupov publikovaných na portáli CEP v časti "Registrowanie v informačnom systéme Centrálny elektronický priečinok".

Registrácia v CEP sa realizuje počas pracovných dní.

Subjekt sa môže v Slovenskej republike zaregistrovať pre číslo EORI na finančnej správe. Registračným útvarom je oddelenie registrácie a medzinárodnej výmeny informácií o riziku. Vyplnené registračné formuláre je možné na registračný útvar zaslať týmito spôsobmi:

- e-mailom: EORI@financnasprava.sk
v predmete správy je potrebné uvádzať názov hospodárskeho subjektu; pred odoslaním registrácie odporúčame skontrolovať kvalitu naskenovaných súborov - musia byť čitateľné.
- poštou na adresu: Finančné riaditeľstvo SR, oddelenie registrácie a medzinárodnej výmeny informácií o riziku, Karpatská 13, 05801, Poprad

Nakoľko číslo EORI slúži ako spoločný referenčný údaj pri styku s colnými orgánmi na celom území EÚ, každý hospodársky subjekt má povinnosť sa zaregistrovať v tom členskom štáte, kde má svoje sídlo alebo obvykle vykonáva svoju činnosť. Registrácia v iných členských štátoch nie je potrebná. (Finančná správa, 2015)

6.2.2 Vyhlásenie

Colné vyhlásenie predkladá colným orgánom osoba deklarant, ktorý môže colným orgánom predložiť tovar alebo môže zabezpečiť predloženie tovaru. Deklarant musí byť usadený na území Únie. Výnimkou sú prípady colného režimu tranzit alebo dočasné použitie, prípady, kedy je colné vyhlásenie podávané príležitostne, a to aj pre colný režim konečné použitie alebo aktívny zušľacht'ovací styk, za predpokladu, že colné orgány to považujú za odôvodnené. Výnimkou sú tiež osoby usadené v krajine, ktorej územie hraničí s colným územím Únie a ktoré predkladajú tovar uvedený v colnom vyhlásení na hraničnom colnom úrade Únie susediacom s touto krajinou pod podmienkou, že krajina, v ktorej je osoba usadená, poskytuje recipročné výhody osobám usadeným na colnom území Únie.

Colné konanie začína až podaním colného vyhlásenia alebo vyhlásenia o spätnom vývoze. Spravidla sa uskutočňuje štandardným postupom, pri ktorom colný úrad aj deklarant musia dodržať všetky colné formalities vyžadované colnými predpismi. Colné konanie sa môže uskutočniť aj zjednodušeným postupom, pri ktorom colný úrad povolil vylúčenie niektorých colných formalít.

Colné orgány príjmu vyhlásenie **bezodkladne** za predpokladu, že tovar, na ktorý sa toto vyhlásenie vzťahuje, predložil colným orgánom. Po overení predloženého colného vyhlásenia ho colné orgány príjmu.

Moment prijatia colného vyhlásenie je dôležitý z pohľadu uplatnenia opatrení, ktoré sa na tovar vzťahujú. Prijatie colného vyhlásenia je taktiež momentom vzniku colného dlhu. (Finančná správa, 2013)

Podanie elektronického colného vyhlásenia sa nevyžaduje od podnikateľov a organizácií, ako ani od fyzických osôb - nepodnikateľov, ktorí sú pri dovoze v colnom konaní zastupovaní subjektmi, ktoré poskytujú služby colnej deklarácie alebo samotnými prepravcami tovaru. Tieto subjekty za Vás podajú dovozné colné vyhlásenie a budú Vás zastupovať v colnom konaní na základe splnomocnenia.

Ak má subjekt záujem podať colné vyhlásenie elektronicky bez splnomocnenia na zastupovanie v colnom konaní, vyžaduje sa nasledovné:

1. disponovať kvalifikovaným elektronickým podpisom (KEP) na eID karte, BOK kódom, KEP PIN, kontaktnou čítačkou čipových kariet a mať nainštalovaný softvér na podpisovanie zo stránky www.slovensko.sk,
2. aktivovaná elektronická schránka na ústrednom portáli verejných služieb www.slovensko.sk,
3. registrácia v informačnom systéme Centrálny elektronický priečnik IS CEP

Finančná správa na svojom portáli FS poskytuje subjektom pomôcku pri vyplňaní údajov v elektronickom colnom vyhlásení v eDovoze materiálov s názvom „ECK dovoz – Príloha“ a odkaz na materiály s názvami „podrobnosti o jednotlivých údajoch s odkazom na odseky JCD“ zverejnené na portáli Centrálného elektronického priečniku (ďalej len „portál CEP“).

Colné vyhlásenie podáva deklarant, ktorý podpisom (v prípade eDovozu kvalifikovaným elektronickým podpisom) colného vyhlásenia zodpovedá za presnosť, úplnosť informácií uvedených vo vyhlásení a presnosť, pravosť, platnosť sprievodných dokladov a splnenie všetkých povinností súvisiacich s prepustením tovaru do príslušného colného režimu. Oso-
ba dovážajúca alebo predkladajúca tovar colným orgánom má tieto možnosti:

- ak má znalosť colných predpisov a formalít, môže byť deklarantom v rámci colného konania alebo

- splnomocní niektorú z firiem poskytujúcich služby colnej deklarácie na zastupovanie v colnom konaní (špedície a pod.) alebo inú osobu vykonávajúcu poradenskú činnosť v danej oblasti. (Finančná správa, 2014)

6.3 Komparácia povinností daňových subjektov v ČR a v SR

Colné a daňové konania sú dve rôzne oblasti, ktoré upravuje rôzna legislatíva a vo väčšine členských štátov EÚ ju vykonávajú rozdielne štátne orgány. Napríklad Česká republika má dva na tieto konania dva rôzne orgány – finančný a colný úrad, no v Slovenskej republike funguje jedna Finančná správa Slovenskej republiky.

Povinnosti daňových subjektov v porovnaní ČR a SR sú v princípe rovnaké. V oboch krajinách sa subjekty registrovať na číslo EORI a podať vyhlásenie o colnom konaní.

Číslo EORI slúži ako jedinečný identifikátor pre následnú komunikáciu s colným úradom všetkých členských štátov EÚ.

V ČR prebieha registrácia buď prostredníctvom elektronického formulára on line alebo pridelením ad hoc EORI čísla on-line.

V SR sa subjekt registruje elektronicky, na základe e-mailom zaslanej naskenovanej žiadosti spolu s potrebnými dokladmi.

Pridelenie ad hoc EORI čísla on-line je v ČR určené pre FO nepodnikateľov, v SR pre tieto subjekty s povinnosťou registrácie existuje číslo EORI v tvare rodného čísla.

Pri podávaní colného vyhlásenia v ČR si subjekt môže vybrať, či ho podá v elektronickej alebo papierovej forme. ČR má do roku 2020 a bude sa pri dovoze tovaru predlžovať do roku 2022 udelenú výnimku z EÚ na komunikáciu v papierovej forme. Ak ale subjekt podá colné vyhlásenie v elektronickej forme, colný úrad je povinný odpovedať mu taktiež v elektronickej formou.

Na území SR môžu subjekty toto colné vyhlásenie podávať už len elektronickej formou.

Subjekty v ČR na tieto úkony väčšinou splnomocňujú deklarantov alebo špedičné firmy, na území SR podáva colné vyhlásenie deklarant.

Colné konanie začína až podaním colného vyhlásenia.

Oba štáty majú na svojich portáloch pomôcku pre daňové subjekty na vyplňovanie údajov v colnom vyhlásení.

7 ANALÝZA POSTUPOV COLNÉHO ÚRADU PRI DOVOZE TOVARU A JEHO OSLOBODZOVANÍ OD DPH

7.1 Oslobodzovanie tovaru od DPH v ČR

Po novele zákona o DPH v ČR sa podľa § 71 ods. 1 zákona o dani z pridanej hodnoty s účinnosťou od 01. 04. 2011 vymedzuje oslobodenie dovozu tovaru od dane, pokiaľ by bolo dodanie tovaru v tuzemsku v každom prípade oslobodené. Pri tomto zákone je uvedené aj oslobodenie od cla priamo podľa predpisou EÚ.

Príklad:

Právnická osoba – platiteľ DPH, dováža tovar zo Švajčiarska. Tento tovar bol pred novelou zákona oslobodený od dane podľa § 71 ods. 1 zákona o DPH. Pri predaji v ČR bola DPH vyfakturovaná aj odvedená. Pri predaji do SR – platiteľovi DPH, bola vystavená faktúra bez DPH.

Po novele zákona o DPH, aj keď je priznané oslobodenie od cla, nepôjde o plnenie vymenované v § 71 ods. 2 zákona o DPH ani dodanie dovážaného tovaru v tuzemsku nebude v každom prípade oslobodené od dane. Dovozca bude teraz postupovať ako pri iných dovozoch. Daň z dovozu uplatní vo svojom daňovom priznaní a uplatní nárok na odpočet. Pri predaji v tuzemsku potom uplatní daň na výstupe. Pokiaľ bude ďalej predávať tovar do SR, bude toto dodanie oslobodené od dane, v prípade ak je odberateľom osoba registrovaná k dani a tovaru bude prepravený alebo odoslaný z tuzemska.

7.2 Oslobodzovanie tovaru od DPH v SR

Finančná správa vydala nariadenie, ktorého účelom je upraviť postup pri dovoze tovaru, na ktorý sa uplatňuje oslobodenie od dane z pridanej hodnoty pri jeho prepúšťaní do navrhovaného colného režimu 42XX v súvislosti s nadväzujúcim dodaním tovaru do iného členského štátu EÚ a podrobnejšie určiť podmienky týkajúce sa správneho uplatňovania oslobodenia od DPH pri tomto dovoze.

Oslobodenie od DPH sa poskytuje, ak po dovoze tovaru nasleduje dodanie alebo preprava tovaru v rámci EÚ alebo jeho premiestnenie do iného členského štátu. V takom prípade daňová povinnosť v zmysle zákona o DPH vzniká v členskom štáte, do ktorého je tovar dodaný, prepravený alebo premiestnený. Dovoz tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený

z tretieho štátu a ktorého odoslanie alebo preprava skončí v inom členskom štáte, je oslobodený od dane za podmienky, ak je u dovozcu dodanie tohto tovaru z tuzemska do iného členského štátu oslobodené od dane podľa § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH. Takéto oslobodenie od DPH nie je viazané na oslobodenie od dovozného cla.

Oslobodenie od DPH podľa vyššie uvedeného odseku sa uplatní za predpokladu, že deklarant alebo jeho zástupca v colnom konaní poskytne colnému orgánu v čase dovozu najmenej informácie uvedené v § 48 ods. 3 zákona o DPH.

Dovozcu môže na účely oslobodenia tovaru od DPH zastupovať **daňový zástupca**, ktorý sa musí preukázať písomným plnomocenstvom s úradne overeným podpisom na daňové zastúpenie vo veci uplatnenia oslobodenia od DPH podľa § 48 ods. 3 zákona o DPH.

Prepustenie tovaru do colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH z dôvodu jeho dodania do iného členského štátu 42XX rieši v rámci overovania colného vyhlásenia colník. V prvom rade sa riadi výsledkom analýzy rizík vykonanej prostredníctvom modulu ERP 2 a povinne vykonáva všetky úkony uvedené v aktivovanom rizikovom profile pričom zohľadní výsledky kontroly vykonaných pred prijatím colného vyhlásenia.

Po vykonaní potrebných úkonov alebo súčasne s nimi môže vykonať colník úkony na základe vlastnej analýzy rizika, niektorým z týchto spôsobov:

- čiastočnou prehliadkou tovaru,
- úplnou prehliadkou tovaru,
- odberom vzoriek.

Pri kontrole predložených dokladov, ktorá sa vykonáva vždy, sa colník zameria najmä na porovnanie a zhodnosť údajov uvedených v colnom vyhlásení a priložených dokladov, s ohľadom na splnenie podmienok na oslobodenie od DPH z dôvodu dodania do iného členského štátu. Keďže § 48 ods. 3 zákona o DPH sa odvoláva priamo na § 43 ods. 1 až 4 zákona o DPH, je potrebné preskúmať aj splnenie podmienok podľa týchto ustanovení.

Ak je to možné, musí byť v dostupných databázach preverená osoba dovozcu, zákazníka, daňového zástupcu, prípadne aj osoba odberateľa v prípade trojstranného obchodu.

Pri osobe dovozcu colník v prípade uplatnenia § 43 ods. 4 zákona o DPH preveruje, či ide o osobu, ktorá je v členskom štáte, v ktorom má preprava tovaru skončiť registrovaná na účely DPH. V prípade uplatnenia § 43 ods. 1 a § 45 zákona o DPH colník preveruje osobu zákazníka, či ide o osobu, ktorá je v členskom štáte, v ktorom má preprava tovaru skončiť registrovaná na účely DPH. V prípade uplatnenia § 43 ods. 1 a § 45 zákona o DPH colník preveruje osobu zákazníka, či ide o osobu, ktorá je v členskom štáte, v ktorom má byť tovar dodaný registrovaná na účely DPH. Tieto preverenia colník vykonáva prostredníctvom internetovej stránky <https://www.financnasprava.sk> v časti „overenie IČ DPH“ alebo http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/ kontroluje platnosť a existenciu firmy. Okrem tohto preverenia musí byť na základe predložených dokladov, najmä na základe zmluvy o preprave alebo na prepravnom doklade preukázané, že tovar bude odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu.

V prípade, ak sa zahraničná osoba dá zastúpiť na účely uplatnenia oslobodenia od DPH daňovým zástupcom, colník preveruje registráciu pre DPH daňového zástupcu prostredníctvom internetovej stránky <https://www.financnasprava.sk> v časti „overenia IČ DPH“ alebo http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/. Colník ďalej preverí „písomné plnomocenstvo „daňového zástupcu, ktoré musí obsahovať údaje a náležitosti podľa § 69a ods. 2 zákona o DPH.

V zmysle nariadenia colného úradu môže colník v rámci overovania colného vyhlásenia môže ďalej preveriť:

- ekonomické opodstatnenie prepustenia tovaru do colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH ak ide o dovozcu s aktivitami v tuzemsku,
- skúmanie obchodnej trasy, najmä s ohľadom na miesto odoslania a miesto určenia (nakoľko je nelogické, ak je tovar prepravovaný napr. z Nemecka na Slovensko a následne do Čiech),
- ekonomické opodstatnenie vo vzťahu k výške sadzby DPH v tuzemsku a v členskom štáte, do ktorého má byť tovar prepravený (napr. tovar prepustený do voľného obehu s oslobodením od DPH na Slovensku so sadzbou DPH vo výške 20% má byť dodaný do Maďarska, kde je sadzba DPH 25% alebo Poľska kde je

- sadzba DPH 23%, pričom na územie Únie vstúpi v Nemecku, kde je sadzba DPH 19% a napriek tomu sa tovar prepúšťa na Slovensku),
- druh tovaru (typické sú úniky najmä pri produktoch s vysokou hodnotou, ako napr. mobilné telefóny, počítačové čipy, farmaceutiká, a pod.)
 - charakter tovaru (či deklarovaný tovar svojím charakterom zodpovedá predmetu podnikania dovozcu napr. dovážaným tovarom sú náhradné diely automobilov, pričom predmetom podnikania dovozcu je prenájom nehnuteľností),
 - či členský štát, v ktorom má sídlo (miesto podnikania) dovozca, je totožné s členským štátom, v ktorom bolo overené plnomocenstvo na daňové a colné zastupovanie,
 - či k podpisu slovenského zástupcu (so sídlom alebo miesto podnikania na území Slovenska), ktorý pôsobí a poskytuje odborné služby na Slovensku, na plnomocenstve na daňové zastúpenie došlo v inom členskom štáte ako na území Slovenska,
 - či nedochádza k častým zmenám v štatutárnom orgáne dovozcu tovaru.

Pozitívne vyhodnotenie jednej alebo viacerých rizikových oblastí nie je dôvodom na zamietnutie prepustenia tovaru do colného režimu 42XX, avšak v takomto prípade je colník povinný postupovať v zmysle § 48b ods. 1 a 2 zákona o DPH a v zmysle interného predpisu finančnej správy o zabezpečovaní dane z pridanej hodnoty podľa § 48b zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov aj napriek tomu, že modul ERP 2 neukladá povinnosť v danom prípade zabezpečovať daň.

V prípade oslobodenia od DPH z dôvodu dodania do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1 a 4 zákona o DPH bude colník v čase dovozu požadovať v zmysle § 48 ods. 3 zákona o DPH nasledujúce údaje a doklad:

- identifikačné číslo dovozcu pre daň pridelené v tuzemsku alebo osobitné identifikačné číslo pre daň daňového zástupcu, ktorý zastupuje dovozcu vo veci uplatnenia oslobodenia od dane podľa § 69a zákona o DPH,
- identifikačné číslo pre daň zákazníka/nadobúdateľa pridelené v inom členskom štáte, v ktorom sa odoslanie alebo preprava tovaru skončí,
- dôkaz, že dovážaný tovar má byť odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu, najmä zmluvu o preprave tovaru alebo prepravný doklad.

V súvislosti s dodaním a prepravou/odoslaním tovaru do iného členského štátu bude colník okrem minimálneho rozsahu informácií a dokladov v uvedených v § 48 ods. 3 zákona

o DPH, ktoré sú predpokladom uplatnenia oslobodenia od DPH, požadovať od deklaranta, resp. jeho zástupcu v colnom konaní aj predloženie takých dokladov z obchodného styku a medzinárodnej prepravy, akými je napr. objednávka tovaru a prepravy, kúpna zmluva, dodacie listy a faktúra, týkajúca sa dodania tovaru do iného členského štátu, doklad o prijatí platby za tovar za predpokladu, že je v čase colného konania k dispozícii. Ide najmä o doklady uvedené v § 43 ods. 5 písm. a) až d) zákona o DPH, ktoré je objektívne možné predložiť v čase colného konania.

V prípade, ak v rámci colného konania nie sú k colnému vyhláseniu priložené všetky doklady potrebné pre overenie splnenia podmienok na uplatnenie oslobodenia od DPH z dôvodu dodania tovaru do iného členského štátu alebo oslobodenia od DPH pri trojstrannom obchode, je možné ich vyžiadať od deklaranta v súlade s čl. 188 Colného kódexu Únie. Nepredloženie dokladov uvedených v odseku 15 tohto nariadenia, ktoré nie je možné objektívne predložiť v čase colného konania, nie je dôvodom na neprepustenie tovaru do navrhovaného colného režimu 42XX.

V prípade akýchkoľvek nezrovnalostí, či už v hmotnosti, hodnote, spôsobe, trasy dopravy, pôvode tovaru, v sadzobnom zatriedení tovaru, v osobe dovozcu alebo deklaranta alebo iných údajoch, colník vyzve deklaranta na predloženie ďalších dokladov, ktoré majú potvrdiť správnosť údajov uvedených v colnom vyhlásení a vykoná čiastočnú alebo úplnú prehliadku tovaru.

Ak modul ERP 2 určí, alebo colník rozhodne pre vykonanie čiastočnej alebo úplnej vnútornej prehliadky tovaru, alebo jej vykonanie vyplynie z výsledkov doposiaľ vykonávaného overovania colného vyhlásenia, colník vyzve deklaranta alebo jeho zástupcu, aby vložil tovar na colníkom určené miesto tak, aby bol voľný prístup ku každej obalovej jednotke, vrátane otvorenia každého nekomerčného obalu. O rozhodnutí vykonať prehliadku tovaru musí byť informovaný deklarant alebo jeho zástupca.

V prípade čiastočnej vnútornej prehliadky tovaru musí byť deklarant alebo jeho zástupca informovaný o tom ktoré položky budú kontrolované. Pri čiastočnej vnútornej prehliadku tovaru sa colník zamiera na hmotnosť a obsah náhodne vybraných obalových jednotiek, pričom pri náhodnom výbere zásadne vyberá obalové jednoty z rôznych mies ložnej plochy.

V prípade zistených nezrovnalostí sa vždy vykoná úplná **vnútorná prehliadka tovaru**. Úplná vnútorná prehliadka tovaru sa vykonáva za účelom kontroly obsahu všetkých obalových jednotiek, ich počtu a hmotnosti.

Počas vykládky musí byť zabezpečená prítomnosť colníka, aby sa zamedzilo nedovolenej manipulácii s tovarom. Zároveň vyzve colník deklaranta alebo osobu ním určenú, ktorá má byť prítomná pri prehliadke tovaru, aby poskytla potrebnú súčinnosť pri vykonávaní prehliadky tovaru. Ak deklarant odmietne byť prítomný pri prehliadke tovaru alebo určiť osobu, ktorá má poskytnúť súčinnosť požadovanú colníkom, colník stanová deklarantovi písomnou formou primeranú lehotu na splnenie jeho požiadaviek. Ak po uplynutí tejto lehoty deklarant nesplní požiadavky colníka, bude prehliadka tovaru pokračovať na riziko a náklady deklaranta.

Pri rozhodnutí vykonať **odber vzoriek** bude colník postupovať v zmysle interného predpisu finančnej správy o odbere vzoriek a manipulácii so vzorkami.

V prípade zistenia akýchkoľvek skutočností smerujúcich k neprepusteniu tovaru do colného režimu 42XX, ako aj v prípade, ak deklarant odmietne byť prítomný pri prehliadke tovaru alebo odbere vzoriek, colník zabezpečí vyhotovenie **fotodokumentácie**, z ktorej bude zrejímavý najmä druh a pôvod tovaru, prípadne iné skutočnosti dôležité ako podporný prostriedok pre rozhodnutie colníka, napr. ochranná značka a pod.

Rovnakým spôsobom bude colník postupovať aj v prípade, ak pri overovaní colného vyhlásenia zistí nesúlad medzi údajmi deklarovanými v colnom vyhlásení a skutočným stavom, pričom tieto údaje sú potrebné na účely správneho vymerania sumy dovoznej platby alebo uplatnenie iných ustanovení, ktorými sa riadi colný režim, do ktorého je tovar navrhovaný.

Podrobný výsledok overovania colného vyhlásenia vykonávaného na základe pokynov modulu ERP 2 alebo na základe rozhodnutia colníka musí byť zapísaný v colnom vyhlásení v súlade s interným predpisom finančnej správy o používaní deklaračného systému uvádzaní údajov v colnom vyhlásení.

V prípade, ak sú počas overovania colného vyhlásenia zistené nezrovnalosti, ktoré vedú k tomu, že colný úrad má dôvody na **zamietnutie prepustenia** tovaru do colného režimu voľný obeh s oslobodením od DPH z dôvodu jeho dodania do iného členského štátu, deklarant má v zmysle čl. 22 ods. 6 Colného kódexu Únie právo na vypočutie. Colný úrad v takomto prípade oznámi deklarantovi dôvody, ktoré budú podkladom pre vydanie roz-

hodnutia o neprepustení deklarovaného tovaru do navrhovaného colného režimu podľa čl. 29 Colného kódexu Únie a v súlade s čl. 247 Vykonávacieho nariadenia stanoví deklarantovi primeranú lehotu na nápravu postavenia tovaru.

7.3 Komparácia postupov oslobodzovania a identifikácia kritických miest

Oblasť nepriamych daní je sice upravovaná celoeurópskymi pravidlami a oveľa lepšie a praktickejšie ako na začiatku integrácie Európy s dôvodu voľného pohybu pri dovoze tovaru medzi členskými štátmi no aj napriek tomu sú v tejto oblasti najväčšie daňové úniky.

Veľký pokrok nastal na území SR v znížení daňovej medzery na DPH zo 41% na 28,6% za štyri roky. Zodpovedá to ročnému rastu HDP o 0,82% len z efektivity výberu DPH.

Výsledkom efektívneho boja proti daňovým podvodom je prínos do štátneho rozpočtu a to za posledné štyri roky v celkovej sume viac ako 2,66 miliardy eur. Boj proti daňovým podvodom pokračuje o čom hovorí aj hlavný rozdiel medzi postupmi colného úradu Českej a Slovenskej republiky. Spočíva v zabezpečovaní dane z pridanej hodnoty.

Zabezpečenie dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru môže colný úrad uplatniť pri oslobodení od dane podľa § 48 ods. 3, pred prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh. Zabezpečenie dane môže byť poskytnuté zložením peňažných prostriedkov na účet colného úradu alebo zárukou poskytnutou bankou alebo zahraničnou bankou, ktorá má na území SR umiestnenú svoju pobočku, inou osobou s trvalým pobytom, sídlom alebo organizačnou zložkou na území SR, poisťovňou alebo pobočkou zahraničnej poisťovne na území SR bez výhrad.

Colný úrad potom v rozhodnutí určí výšku zabezpečenia dane a lehotu na jej zaplatenie. Colný úrad je povinný uvoľniť zabezpečenie od dane do desiatich dní od predloženia dôkazu o tom, že preprava tovaru sa skončila v inom členskom štáte. Dôkazom je v tomto prípade doklad o prevzatí tovaru príjemcom. Ak by colnému úradu vznikli nejaké pochybnosti o pravdivosti dokladu môže tento doklad zpochybníť a následne nechá preveriť jeho pravdivosť od príslušného finančného orgánu iného členského štátu. Toto spochybňovanie

vykonáva colný úrad vo väčšine prípadov dovozu tovaru. Ak nie je potvrdená pravdivosť dokladu, colný úrad vyrúbi daň z pridanej hodnoty a použije na ňu zabezpečenie dane.

V prípade Českej republiky sa tento proces zabezpečenia dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru, pri ktorom sa uplatňuje oslobodení od dane nepoužíva. Colný úrad v ČR vyberie pri dovoze tovaru len clo a daň z pridanej hodnoty ho nezaujíma. Túto daň v ČR spravuje len daňový úrad, kde následne príjemca odvedie daň z pridanej hodnoty samostatne pomocou daňového priznania DPH.

8 SHRUTÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI

Povinnostmi daňových subjektov v Českej a Slovenskej republike sú registrácia na číslo EORI, ktoré slúži jako jedinečný identifikátor pre následnú komunikáciu s colným úradom všetkých členských štátov Európskej únie a podanie colného vyhlásenia.

V Slovenskej republike musí subjekt žiadosť o registráciu na číslo EORI podať vyplnením tlačiva „Žiadosť o pridelenie čísla EORI“.

O pridelení tohoto čísla subjekt požiada v členskom štáte EÚ, v ktorom má svoje sídlo.

Po prebehnutí registrácie a pridelení čísla EORI pri dovoze tovaru je subjekt povinný podať colné vyhlásenie, ktorým začína colné konanie. Subjekt podá colné vyhlásenie spolu s tovarom na kontrolu a individuálne predloží ďalšie požadované doklady colníkovi, ktorý má vystaviť rozhodnutie. Podľa článku 188 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 952/2013 môže colník pre účely overenia správnosti uvedených údajov skontrolovať colné vyhlásenie spolu s predloženými dokladmi, požadovať ďalšie doklady, vykonať prehliadku tovaru a odobrať vzorky na analýzu alebo podrobnú prehliadku tovaru.

Tovar dovážaný na územie EÚ z tretích krajín podlieha colnému konaniu, ktorého cieľom je zo strany colných orgánov rozhodnúť o tom, či a za akých podmienok sa tovar prepúšťa do navrhovaného colného režimu a vybrať pridané dovozné platby.

Na území SR a aj vo väčšine prípadov v ČR predkladá colnému úradu colné vyhlásenie deklarant, ktorý môže colným orgánom predložiť tovaru alebo môže zabezpečiť predloženie tovaru.

V rámci Českej republiky pri postupoch colných úradov pri dovoze tovaru platí, že daň z dovozu uplatní vo svojom daňovom priznaní samostatne a uplatní si nárok na odpočet takže pri dovoze tovaru zaplatí colnému úradu iba clo.

V Slovenskej republike v tomto prípade funguje zabezpečenie dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru. Finančná správa SR vydala nariadenie, ktorého účelom je upraviť postup pri dovoze tovaru, na ktorý sa uplatňuje oslobodenie od dane z pridanej hodnoty. Toto nari-

adenie presne definuje kedy sa poskytuje oslobodenie od DPH pri dovoze tovaru, možnosti colníka vrámci preverovanie pravosti údajov v colnom vyhlásení a v prípade akýchkoľvek nezrovnalostí môže colník spochyniť pravdivosť dokladov. V tomto prípade si nechá overiť pravdivosť údajov v inom členskom štáte.

9 NÁVRH OPATRENIA PRE RIEŠENIE KRITICKÝCH MIEST PRI DOVOZE TOVARU A JEHO OSLOBODZOVANÍ OD DPH

Momentálne funguje v SR pri dovoze tovaru princíp podľa režimu 4200 tak, že tovar objednaný z tretej krajiny príde na územie SR, kde sa zaplatí clo ale následne pokračuje tovar do inej konečnej krajiny EÚ. Akonáhle zaplatí príjemca tovaru clo, colný orgán môže žiadať zabezpečenie DPH pri dovoze tovaru, pri ktorom sa uplatňuje oslobodenie od dane podľa § 48 ods. 3, pred prepustením tovaru do colného režimu voľný obeh. Zabezpečenie je povinná platiť osoba, ktorej by vznikla povinnosť platiť daň ak by sa oslobodenie neuplatnilo. Colny orgán vráti zabezpečenie až po predložení dokladov o dodaní tovaru príjemcom. Príslušný colný orgán môže uvedené zabezpečenie DPH vrátiť do 10 dní od predloženia dokladov o tom, že preprava sa uskutočnila i inom členskom štáte, alebo ak vzniknú pochybnosti o pravdivosti alebo správnosti predloženého dokladu u pravzatí tovaru príjemcom v inom členskom štáte, môže začať medzinárodné preverovanie a až po jeho ukončení buď zabezpečenie vráti, v prípade, že je všetko v poriadku alebo zabezpečenie použije na úhradu dane z pridanej hodnoty pri zistení nezrovnalostí v krajine dodania.

V súčasnosti, v dobe plnej elektronizácie je jedinou možnosťou riešenia problému daňových únikov pri dovoze tovaru zavedenie aplikácie, ktorá by pomáhala colným orgánom pri kontrole reálnosti príjemcu tovaru.

Povinnosťou colníka, ktorý tovar prepustil do režimu s kódovaným označením 42XX po prepustení tovaru v prípade cestnej dopravy, kde príjemca tovaru alebo deklarant má sídlo v inej členskej krajine EÚ, by bolo ihneď po prepustení tovaru (najneskôr však v lehote do 24 hodín po prepustení) zapísanie údajov do aplikácie.

Colník bude postupovať nasledovne:

1. Po otvorení aplikácie sa colníkovi zobrazí úvodná stránka,
2. Pre prihlásenie do aplikácie je colník povinný vyplniť údaje „Meno“ – formou uvedenia celého osobného čísla a „Heslo“ – prihlasovacie heslo do PC,
3. V menu „Zápis“ → „Nové hlásenie“ postupne vypíše všetky odseky hlásenia,

Tabuľka 4 – vzor tabulky pri zápise do aplikácie

Prijemca	Číslo (EORI)	
	Názov	
	Ulica, číslo domu	
	Mesto	
	PSČ	
	Krajina	
Údaje z JCD	Číslo colného vyhlásenia	
	Dátum prepustenia	
	Colný režim	
	Evidenčné číslo dopravného prostriedku	
	Číslo nákladného listu	
	Krajina odoslania	
	Krajina určenia	
	Kontajner	ÁNO/NIE
	Číslo kontajnéra	
	Hrubá hmotnosť	
	Vlastná hmotnosť	
	Zaplatenie DPH	ÁNO/NIE
	Výška zaplatenej DPH	

Zdroj: Vlastné spracovanie

- Po vypísaní všetkých údajov colník otvorí menu „Tovarové položky“ a pokračuje v zápise do aplikácie,
- Po zápise všetkých tovarových položiek uloží hlásenie v aplikácii ikonou „Zapísať položky a schváliť hlásenie“.

V prípade viacerých tovarových položky ich bude možné pridať cez záložku „Zapísať položky a pokračovať v zápise“.

Po prihlásení do aplikácie colník postupne rozbali menu „Hlásenia“ a „Zápis“

Po predložení dokladu, preukazujúceho dodanie tovaru do iného členského štátu, by bol colník povinný skontrolovať hlásenie.

Na skontrolovanie hlásenia sa musí prihlásiť do aplikácie kde sa mu opätovne otvorí úvodná stránka a prihlási sa pocou vyplnenia údajov „Meno“ – formou uvedenia celého osobného čísla a „Heslo“ – prihlasovacie heslo do PC.

1. Po prihlásení do aplikácie colník postupne rozbali menu „Prezeranie“ kde vyhl'adá hlásenie podľa dátumu prepustenia alebo podľa čísla colného vyhlásenia v menu „Obdobie“. Následne v menu „Zoznam hlásení“ vyhl'adá hlásenie podľa čísla JCD,
2. Kliknutím na hlásenie si zobrazí „Detaily hlásenia“, kde sa colníkovi zobrazia všetky informácie vypísané pri zápise nového hlásenia (vid' tabuľka č. 4) plus informácie uložené zo systému (tabuľka č. 5) spolu s výsledkom preverenia.

Tabuľka 5 – doplnenie tabuľky v detaily hlásenia

Dátum zápisu	
Dátum schválenia	
Dátum odoslania	
Zapísal	(osobné číslo colníka)
XLS súbor	
Výsledok preverenia	Podanie neexistuje
	Vykládka bola uskutočnená na inej adrese
	V poriadku

Zdroj: Vlastné spracovanie

Potom ako colník v jednej členskej krajine skontroluje potrebné doklady a tovar, zabezpečí DPH, pustí prepravcu aby doviezol tovar príjemcovi a nahrá potrebné údaje do aplikácie pre členskú krajinu so sídlom príjemcu a počká na reakciu príslušného colného úradu v tej danej krajine. Následne príslušný colný úrad skontroluje vykonanie dovozu tovaru do ich krajiny príjemcovi a zaplatenie dane.

Po kontrole reálnosti dovozu je colník povinný zaznamenať zistené skutočnosti do aplikácie.

Pri doplňovaní údajov má colník tri možnosti:

„Podanie neexistuje“

V prípade ak nebolo podané daňové priznanie.

- v takom prípade je colník povinný **zaslať doklad**, preukazujúci dodanie tovaru do iného členského štátu **na preverenie pred uvoľnením zabezpečenia** v spolupráci s colným oddelením CÚ.

„Vykládka bola na inej adrese“

„V poriadku“

Tento pole vyberie colník len v prípade ak bol dovoz tovaru reálne uskutočnený podľa vyplnených informácií v dokladoch a následne nahratých do aplikácie.

- v takom prípade je možné uvoľniť zabezpečenie

V prípade, že v odseku „Výsledok preverenia“ sa v čase predloženia dokladu preukazujúceho dodanie tovaru do iného členského štátu nebude nachádzať žiadna informácia, je colník povinný **zaslať doklad**, preukazujúci dodanie tovaru do iného členského štátu **na preverenie pred uvoľnením zabezpečenia** v spolupráci s colným oddelením CÚ.

ZÁVER

Cielom bakalárskej práce bolo zistiť rozdieli medzi Českou a Slovenskou republikou pri dani z pridanej hodnoty u dovoze tovaru, definovať povinnosti daňových subjektov, ktoré majú pri dovoze tovaru v Českej a Slovenskej republike a následné postupy colných úradov pri dovoze tovaru v týchto dvoch členských krajinách.

Na úvod teoretickej časti sme si podrobne definovali daň, jej funkcie, daňové sústavy Českej a Slovenskej republiky, vysvetlili sme pojem daň z pridanej hodnoty, všetky základné pojmy s ňou spojené a rozobrali sme legislatívne úpravy Českej republiky, Slovenskej republiky a Európskej únie.

V praktickej časti bakalárskej práce boli prevedené 2 analýzy s výsledným návrhom opatrenia. V prvej analýze sme venovali pozornosť povinnostiam daňových subjektov pri dovoze tovaru. V druhej sme sa zasa zamerali na postupy colných úradov Českej a Slovenskej republiky pri dovoze tovaru a jeho oslobodenie o dani z pridanej hodnoty.

Pri dani z pridanej hodnoty vznikol so zrušením daňových hraníc medzi členskými štátmi problém, že všetky obchody a ich preprava prebieha v rámci jedného územia EÚ, nevyžadujú sa na hraniciach colné kontroly. Tým, že colné dohľady nekontrolujú obeh tovaru, nie tovar pod colným dohľadom a obchodní partneri si tento obchod organizujú sami, je daňový režim kontroly výberu dane administratívne komplikovanejší.

Z výsledkov je zjavné, že Európska únia stanovuje nariadenia a smernice, ktoré sú pre členské štáty smerodajné ale každý členský štát si ich môže prispôbiť svojim vnútroštátnym potrebám. Prostredníctvom navrhnutého riešenia do bežného fungovania colných úradov môžu členské štáty znížiť daňové úniky. Pokles straty spôsobený daňovými únikmi pri dovoze tovaru sa prejaví v zvýšenej výhose DPH, čím príde k navýšeniu prostriedkov do štátneho rozpočtu, ktorý potom štát použije na jeho fungovanie.

Slovenská republika neustále pracuje na znižovaní percenta daňových únikov, čomu nasvečujú patričné opatrenia ako je napríklad zabezpečenie dane z pridanej hodnoty pri dovoze tovaru alebo spochybnenie colného vyhlásenia, ktoré sme rozobrali v bakalárskej práci.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

BUCHTA, P., 2016. *Veřejné finance*. Vydání I. Praha: Univerzita Jana Amose Komenského Praha, 156 s. ISBN 978-80-7452-116-4.

BURÁK, E. a M. ORIHEL, 2011. *Daňový manažment I*. Bratislava: VŠEMvs, 192 s. ISBN 978-80-8137-007-6.

CELNÍ SPRÁVA, 2010. *Www.celnisprava.cz* [online]. Praha [cit. 2019-03-12]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/e-customs/eori/Stranky/default.aspx>

CELNÍ SPRÁVA, 2010. *Www.celnisprava.cz* [online]. Praha [cit. 2019-05-01]. Dostupné z: <https://www.celnisprava.cz/cz/clo/informace-pro-fyzicke-osoby/Stranky/dovoz-obchodniho-zbozi-do-eu-vyvoz-obchodniho-zbozi-z-eu-a-modely-celniho-odbaveni.aspx>

ČESKÁ REPUBLIKA, *Zákon o dani z přidané hodnoty*, 2004. In: . Praha, ročník 2004, číslo 235.

DUŠEK, J., 2017. *DPH 2017: zákon s přehledy*. Praha: Grada, 256 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788027104277.

FINANČNÁ SPRÁVA, 2013. *Www.financnasprava.sk* [online]. Bratislava [cit. 2019-05-12]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/clo-obchodny-tovar/dovoz/colne-konanie>

FINANČNÁ SPRÁVA, 2013. *Www.financnasprava.sk* [online]. Slovensko [cit. 2019-05-02]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-pridanej-hodnoty/danova-povinnost>

FINANČNÁ SPRÁVA, 2014. *Www.financnasprava.sk* [online]. Bratislava [cit. 2019-04-12]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/clo-obchodny-tovar>

FINANČNÁ SPRÁVA, 2015. *Www.financnasprava.sk* [online]. Bratislava [cit. 2019-03-19]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/clo-obchodny-tovar/EORI>

GALOČÍK, S. a F. LOUŠA, 2017. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 7., aktual zvané vydání. Praha: Grada Publishing, 161 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-5838-1.

JURČÍK, R., 2015. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava: Key Publishing, 137 s. Monografie. ISBN 978-80-7418-176-4.

- KLIMEŠOVÁ, L., 2018. *Daňová optimalizace*. 2. aktualizované vydání. Praha: Ústav práva a právní vědy, 274 s. Právo a management. ISBN 978-80-87974-17-9.
- KUBÁTOVÁ, K., 2018. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 269 s. ISBN 978-80-7598-165-3.
- KUNEŠ, Z., J. LEDVINKOVÁ a Z. VONDRÁK., 2017. *Abeceda DPH*. 4., aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 368 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-087-4.
- LÉNARTOVÁ, G., 2004. *Daňové systémy*. 1. vyd. Bratislava: Ekonóm, 264 s. ISBN 80-225-1742.
- MARKOVÁ, H., 2018. *Daňové zákony 2018, úplná znení platná k 1.1.2018*. Praha: Grada, 288 s. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-271-0766-7.
- MEDVEĎ, J. et al. 2009, *Daňová teória a daňový systém*. Bratislava: Sprint dva, 288 s. ISBN 978-80-89393-09-1.
- Nariadenie 952/2013*, 2013. In: . Brusel, ročník 2013, číslo 952.
- PITNER, L., 2016. *Daň z přidané hodnoty: s komentářem k 1. 1. 2016*. 10., aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 807 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-005-8.
- PÉLIOVÁ, J. a Z. VINCÚROVÁ. 2008. *Základy teórie verejných financií*. 1. vyd. Bratislava: Merkury, 136 s. ISBN 978-80-89143-78-8.
- PODNIKAJTE, 2018. *Www.podnikajte.sk* [online]. Bratislava [cit. 2019-05-12]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dan-z-pridanej-hodnoty/sadzby-dph-2019>
- PORADCA, 8/2018. *Zákon o dani z pridanej hodnoty po novelách s komentárom*. XXIII. ročník. Žilina: Poradca s.r.o., 296 s. ISSN 1335-1583
- PODNIKÁM, 2010. *Www.podnikam.sk* [online]. Slovensko [cit. 2019-05-12]. Dostupné z: <https://podnikam.sk/danove-doklady-a-ich-nalezitosti/>
- ROSEN, Harvey S. a Ted GAYER, 2010. *Public finance*. 9th ed. New York: McGraw-Hill Higher Education, The McGraw-Hill series economics, 595 s. ISBN 978-0-07-351135-1.
- SIVÁK, R. et al., 2007. *Verejné finance*. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2007, 311 s. ISBN 978-80-8078-094-4.
- SLOVENSKÁ REPUBLIKA, *Zákon o dani z pridanej hodnoty*, 2004. In: . Bratislava, ročník 2004, číslo 222.

SLOVENSKO. Úplné znenie Zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. In: Sprievodca daňami Finančné riaditeľstvo Slovenskej Republiky, 2016, s. 185-292.

SLOVENSKO. Úplné znenie Zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty. In: Sprievodca daňami DPH Finančné riaditeľstvo Slovenskej Republiky, 2019, 120 s.

Smernica rady 112/2006, 2006. In: . Brusel, ročník 2006, číslo 112.

ŠIROKÝ, J., 2003. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. Praha: C.H. Beck, 249 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 8071794139.

ŠIROKÝ, J., 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 301 s. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ, 2016. *Daňový systém ČR 2016*. 10., aktualizované vydání. Praha: VOX. 396 s. ISBN 978-80-8748-044-1.

ZÁKONY PRE LUDÍ, 2019. *Www.zakonypreludi.sk* [online]. Bratislava [cit. 2019-02-10]. Dostupné z: <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2004-222>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DPH	Daň z pridanej hodnoty.
EÚ	Európská únia.
ČR	Česká republika.
SR	Slovenská republika.
ES	Európska smernica.
PO	Právnická osoba.
FO	Fyzická osoba.
EORI	Economic Operators' Registration and Identification system
CEP	Centrálny elektronický priečinok
APV	Aplikačné projektové vybavenie
CReg	Centrálny register
ERP	Elektronický rizikový profil
Resp.	Respektive
3Z	Tretia krajina
Sb.	sbierka
EUR	euro
Atď.	a tak ďalej
IČ	identifikačné číslo
Z.z.	zbierka zákonov
JCD	Jednotný colný doklad
ECK	Elektrické colné konanie
eDovoz	Elektronický dovoz

ZOZNAM OBRÁZKOV

Obrázok 1 – Daňová sústava Českej Republiky	17
Obrázok 2 – Daňová sústava Slovenskej republiky.....	18
Obrázok 3 – Predmet dane v podmienkach ČR.....	22

ZOZNAM TABULIEK

Tabuľka 1 – vývoj sadzby DPH v ČR	24
Tabuľka 2 – vývoj sadzby DPH v SR.....	25
Tabuľka 3 – sazby DPH v členských štátoch EÚ	26
Tabuľka 4 – vzor tabulky pri zápise do aplikácie.....	66
Tabuľka 5 – doplnenie tabuľky v detaily hlásenia.....	67

ZOZNAM GRAFOV

Graf 1 – Vývoj sazby DPH v ČR.....	24
Graf 2 – Vývoj sazby DPH v SR.....	26