



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Třístranné obchody

Vypracovala: Anna Benešová

Vedoucí práce: Ing. Marcela Hradecká, PhD.

České Budějovice 2022

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Anna BENEŠOVÁ
Osobní číslo: E19376
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku
Téma práce: Třístranné obchody
Zadávací katedra: Katedra účetnictví a financí

Zásady pro vypracování

Cíl práce:

Cílem bakalářské práce je analýza právního zázemí třístranných obchodů, návrh možností zefektivnění kontroly podmínek těchto třístranných obchodů a vymáhání sankcí podle předpisů Evropské unie.

1. Úvod:

Vymezení a popis zadaného tématu. Odůvodnění zvoleného tématu. Co je předmět, hlavní cíl práce a obecné zařazení řešeného problému. Náznak struktury práce pro lepší orientaci čtenářů.

Bakalářská práce má téma Třístranné obchody. Předmětem je zkoumání právní formulace tohoto obchodu a podmínky, které musí být obsaženy ve smlouvě – s tím související práva a povinnosti jednotlivých stran a zachycení tohoto obchodu v účetnictví jednotlivých stran. Při tomto typu obchodu se strany mohou dopustit mnoha selhání a pochybení, takže je potřeba vědět k jakým v praxi dochází a znát postupy, jak jim předcházet, aby byly řádně splněny podmínky trojstranného obchodu.

2. Teoretická část:

Definice zadaného tématu a s ním související pojmy a právní úpravy.

2.1 Definice třístranného obchodu.

2.2 Základní pojmy.

2.3 Právní úprava.

3. Metodika:

Uvedení postupu při řešení zadaného problému před samotnou praktickou částí a odůvodnění vybraného tématu. Pomocí výzkumných otázek stanovení hypotéz v pořadí, ve kterém jsou určeny a následně zaměření se na stanovené otázky.

Výzkumné otázky:

3.1 Jak je třístranný obchod upraven v legislativě České republiky a Evropské unie?

3.2 Jsou dostatečně uvedeny podmínky smluv a existuje způsob, jak jejich porušení lze vymáhat?

3.3 K jakým právním selháním dochází a jak je ošetřit?

3.4 Jak se promítá či nepromítá třístranný obchod v účetnictví jednotlivých stran?

3.5 Jak se třístranný obchod vyvíjel ve vztahu k Velké Británii a jejímu odchodu z Evropské unie?

Popis použitých metod: analýza (rozběr právních zákonů a předpisů upravujících třístranné obchody, pro bod 3.1), popis (podrobné objasnění podmínek smluv třístranného obchodu + vzor smlouvy, pro bod 3.2), pozorování (sledování selhání smluv ke kterým v praxi dochází a k jakým následkům to vede, bod 3.3), vysvětlení (proč dochází k třístrannému obchodu a jeho výhody/nevýhody, vliv na daňové povinnosti zúčastněných stran, bod 3.4), komparace (porovnání a vývoj třístranného obchodu ve Velké Británii, bod 3.5)

4. Praktická část:

Realizace metodiky z bodu 3. V úvodu přehled podniků, které se třístranným obchodem zabývají (přehled v tabulce) + grafické znázornění průběhu třístranného obchodu.

5. Výsledky:

Zhodnocení zkoumané problematiky a případně porovnání s výsledky jiných autorů

6. Závěr:

Zhodnocení, jak byl splněn cíl práce a obecné shrnutí práce. Uvedení výsledků řešení vyplývající z bakalářské práce.

Rozsah pracovní zprávy: 40-50 stran
Rozsah grafických prací: dle charakteru práce
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam doporučené literatury:

Holubová, O., Škampa, J. (2005). Vícestroanné obchody a osvobození od daně z přidané hodnoty. *Právo a podnikání*. 2005, č. 9, s. 6-12.

Machková, H., Čermohrávková, E., Sato, A., a kolektiv. (2014). *Mezinárodní obchodní operace*: 6., aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada Publishing.

Celní kodex. Nařízení Evropského parlamentu č. 952/2013. Úřední věstník EU č. L 269.

Směrnice ES č. 2006/112 ES, článek 141.

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

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marcela Hradecká, Ph.D.
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 10. února 2021
Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2022


doc. Dr. Ing. Dagmar Škodová Parmová
děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentická 13
276 01 Česká Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 10. února 2021

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracoval/a samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to – v nezkrácené podobě/v úpravě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou – elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdávanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 12. 4. 2022

.....
Anna Benešová

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí mé práce Ing. Marcele Hradecké, PhD. za odborné vedení a rady. Zároveň děkuji své rodině za morální podporu, kterou mi během studia poskytla.

Obsah

1. Úvod	4
2. Teoretická část	6
2.1 Třístranný obchod.....	6
2.1.1 Definice a podmínky	6
2.1.2 Názorný příklad	8
2.2 Definice pojmů	8
2.2.1 Mezinárodní obchodní politika	8
2.2.2 Vývoz a dovoz zboží a služeb	9
2.2.3 Vícestranné obchody	10
2.2.4 Prostřednické vztahy	10
2.2.5 Daň	10
2.2.6 Daň z přidané hodnoty	11
2.2.7 Daňový doklad	13
2.2.8 Základ daně.....	15
2.2.9 Přenesená daňová povinnost	15
2.2.10 Harmonizace DPH v zemích EU	15
2.2.11 Evropská Unie.....	16
2.3 Právní úprava třístranného obchodu	19
2.3.1 Soudní rozhodnutí	20
3. Cíl práce a metodika	21
3.1 Jak je třístranný obchod upraven v legislativě České republiky a Evropské unie?	21
3.2 Jsou dostatečně uvedeny podmínky smluv třístranného obchodu a existuje způsob, jak jejich porušení vymáhat?.....	21
3.3 K jakým právním selháním dochází a jak je ošetřit?	21

3.4 Jak se promítá či nepromítá třístranný obchod v účetnictví jednotlivých stran?...	21
3.5 Jak se třístranný obchod vyvíjel ve vztahu k Velké Británii a jejímu odchodu z Evropské unie?.....	22
4. Praktická část	23
4.1 Firma uplatňující třístranný obchod na území ČR.....	23
4.2 Český zákon o dani z přidané hodnoty	23
4.2.1 Souhrnné hlášení.....	24
4.3 Směrnice EU.....	24
4.4 Celní kodex Společenství a INCOTERMS	25
4.5 Třístranný obchod v systému INTRASTAT	26
4.6 Příklady z praxe.....	26
4.7 Podmínky třístranného obchodu	27
4.8 Chyby v třístranném obchodu.....	27
4.9 Ilustrativní příklad – případová studie	28
4.9.1 Předmět obchodu	28
4.9.2 Obchodující strany.....	28
4.9.3 Prodávající.....	29
4.9.4 Prostřední osoba.....	29
4.9.5 Kupující	30
4.9.6 Transakce NATY, a.s.....	30
4.9.7 Výsledek hospodaření společnosti NATY, a.s.	33
4.10 Obchod s Velkou Británií po Brexitu	33
5. Výsledky.....	35
6. Závěr	37
I. Summary.....	38
II. Přehled použité literatury	39
III. Seznam grafů	

IV. Seznam obrázků

V. Seznam tabulek

VI. Seznam zkratk

VII. Seznam příloh

7. Příloha

1. Úvod

Existuje několik druhů trojstranných obchodů, tzv. řetězových obchodů. Ale velkou výhodou by mohl být pro podniky v České republice třístranný obchod definovaný v Zákonu o dani z přidané hodnoty v § 17, který je možné aplikovat po vstupu ČR do Evropské unie.

V roce 2004 vstoupila Česká republika společně s dalšími osmi státy Evropy do Evropské unie. Z toho plynou kromě povinností i mnohé výhody. Jednou z nich je volný pohyb zboží mezi jednotlivými státy Evropské unie, který má také svá pravidla. Jedním z typu obchodů je i třístranný obchod.

Předmětem je zkoumání právní formulace tohoto obchodu a podmínky, které musí být splněny – hlavně podmínka přiznání daně z přidané hodnoty a jak se tento obchod projevuje v účetnictví jednotlivých zúčastněných stran. Tím se nabízí otázka. Vyplatí se či nevyplatí podniku provozovat třístranný obchod a proč?

Tato práce je zpracována v pěti hlavních kapitolách. A to v teoretické části, která se zabývá s definicí třístranného obchodu a podmínkami, které jsou uvedeny v zákoně. Dále jsou v této části uvedeny základní pojmy související přímo s tímto obchodem jako daň z přidané hodnoty, ale i obecně známé pojmy ze světa daní a obchodu jako plátce a poplatník daně, mezinárodní obchodní politika aj. A na závěr, kde můžeme najít právní úpravu tohoto obchodu a porovnání českého a slovenského zákonu o tomto tématu.

Následuje metodika, kde jsou položeny výzkumné otázky jako například: Jsou dostatečně uvedeny podmínky smluv a existuje způsob, jak jejich porušení lze vymáhat? Jak se promítá či nepromítá třístranný obchod v účetnictvích jednotlivých stran? A jsou zde vypsány použité výzkumné metody.

V praktické části dojde k realizaci metodické části a k zodpovězení zadaných otázek za pomoci uvedených metod.

Dále následují výsledky bakalářské práce, kde dojde ke zhodnocení zkoumané problematiky a případně porovnání s výsledky jiných autorů.

V závěru bude obecné shrnutí a výsledky plynoucí z bakalářské práce a zhodnocení splnění hlavního cíle, kterým je analýza právního zázemí třístranného obchodu, k jakým porušením dochází (hlavně z pohledu daně z přidané hodnoty), návrh možností

zefektivnění kontroly podmínek těchto obchodů a vymáhání sankcí podle předpisů Evropské unie, a jak se tento obchod projevuje v účetnictví jednotlivých stran.

Jak fungují třístranné obchody? K jakým porušením podmínek nejčastěji dochází? A jsou dostatečně tyto podmínky právně upraveny? Tato práce se zaměřuje na zodpovězení těchto otázek a formulaci případných řešení.

2. Teoretická část

2.1 Třístranný obchod

Tato část seznamuje s definicí třístranného obchodu, jeho podmínkami a na závěr je uveden jednoduchý příklad doplněn obrázkem.

2.1.1 Definice a podmínky

Tato část je zaměřena na definici třístranného obchodu, vymezení zúčastněných stran a podmínek dané v zákoně o DPH. V této části se čerpá ze Zákonu o DPH 235/2004 Sb., konkrétně § 17 Zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu.

Třístranným obchodem je obchod, který uzavřou tři osoby registrované k dani ve třech různých členských státech a předmětem obchodu je dodání téhož zboží mezi těmito třemi osobami s tím, že zboží je přímo odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího do členského státu kupujícího.

2.1.1.1 Osoby

Třístranného obchodu se účastní tři strany. Zákon o DPH tyto strany přesně definuje a to následovně:

1) Prodávající

Prodávajícím se pro účely třístranného obchodu rozumí osoba registrovaná k dani v členském státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží, která není osvobozenou osobou.

2) Kupující

Kupujícím se pro účely třístranného obchodu rozumí osoba registrovaná k dani v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží, která kupuje zboží od prostřední osoby.

3) Prostřední osoba

Prostřední osobou se pro účely třístranného obchodu rozumí osoba registrovaná k dani v členském státě odlišném od členského státu prodávajícího a členského státu kupujícího, která nemá sídlo nebo provozovnu v členském státě kupujícího a pořizuje zboží od prodávajícího v členském státě kupujícího s cílem následného dodání zboží kupujícímu v tomto členském státě.

2.1.1.2 Podmínky třístranného obchodu

Zákon o DPH vymezuje i další podmínky třístranného obchodu, které nejsou napsány v charakteristice zúčastněných stran:

Při užití zjednodušeného postupu při třístranném obchodu se nesmí prostřední osoba registrovat k dani v členském státě kupujícího a uplatnit osvobození od daně při pořízení zboží v tomto členském státě, za podmínek stanovených tímto státem Evropské unie.

Pořízení zboží z jiného členského státu, které je uskutečněno prostřední osobou v tuzemsku, při užití zjednodušeného postupu v třístranném obchodu je osvobozeno od daně za těchto podmínek:

- a) pořízení zboží z jiného členského státu je uskutečněno prostřední osobou, která není plátcem ani identifikovanou osobou, ale je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě
- b) pořízení zboží z jiného členského státu je uskutečněno prostřední osobou za účelem následného dodání zboží v tuzemsku
- c) zboží pořízené prostřední osobou je přímo odesláno nebo přepraveno z členského státu prodávajícího do tuzemska a je určeno pro kupujícího, pro kterého prostřední osoba uskutečňuje následné dodání zboží
- d) kupující je plátce nebo identifikovaná osoba
- e) kupující je povinen přiznat daň u dodání zboží uskutečněného prostřední osobou jako při pořízení zboží z jiného členského státu

Prostřední osoba, která je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě a pořizuje zboží z jiného členského státu a dodává zboží kupujícímu, který je plátcem nebo identifikovanou osobou, je při užití zjednodušeného postupu v třístranném obchodu povinna:

- a) splnit podmínky podle odstavce 6 tohoto zákona pro uplatnění osvobození od daně při pořízení zboží z jiného členského státu uskutečněné v tuzemsku
- b) oznámit stejné daňové identifikační číslo prodávajícímu a uvést ho na daňovém dokladu pro kupujícího
- c) vystavit kupujícímu daňový doklad se sdělením, že se jedná o třístranný obchod

Kupující je povinen oznámit prostřední osobě daňové identifikační číslo, které kupujícímu bylo přiděleno v tuzemsku, a přiznat daň na základě daňového dokladu

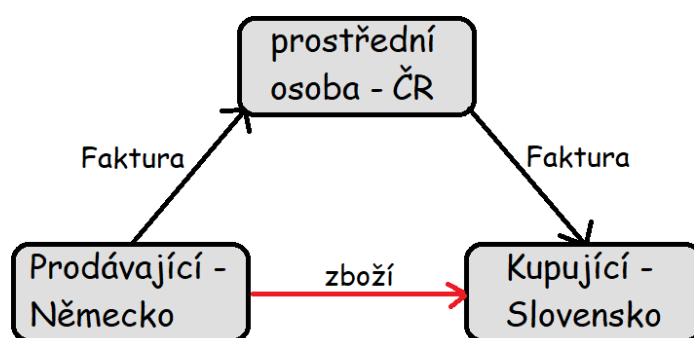
vystaveného prostřední osobou, stejně jako při pořízení zboží z jiného členského státu. (zákon č. 235/2004 Sb.)

2.1.2 Názorný příklad

Názorným a velmi zjednodušeným příkladem, jak funguje třístranný obchod, je například toto: Představme si, že existuje výrobce pletených potřeb registrovaný k dani v Německu. Jeho sortiment je pestrý a v nabídce má i pletené svetry pro psy. Jeho e-shop objeví majitel obchodu se psími potřebami na Slovensku, kde je registrovaný k dani. Objedná si ode něj řadu psích svetrů, tím se z výrobce stává prodávající a ze slovenského majitele obchodu kupující. Zboží dodá prostředník z České republiky, který je v této členské zemi registrovaný k dani a z Německa jej dopraví přímo na Slovensko. Při splnění výše uvedených podmínek třístranného obchodu je prostředník z České republiky osvobozen od daně.

Pro lepší představu je zde grafické znázornění:

Obrázek 1: Třístranný obchod



Zdroj: vlastní zpracování

2.2 Definice pojmů

Pro bližší pochopení je třeba znát několik pojmů, které jsou na následujících stranách objasněny.

2.2.1 Mezinárodní obchodní politika

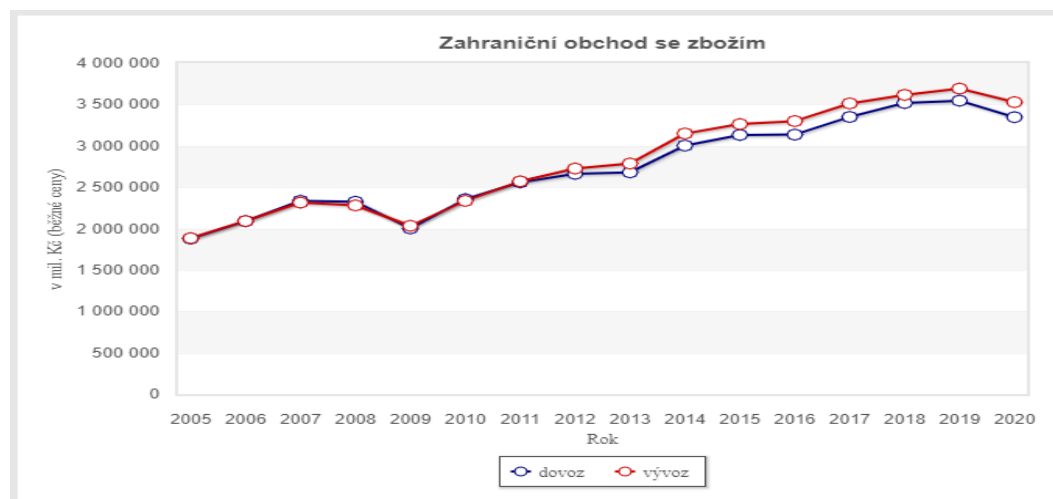
Je to souhrn aktiv státu, prostřednictvím kterých působí na zahraniční obchod své země. Toto působení se dělí v závislosti na hospodářskou a sociální situaci na daném území buď na liberalismus (filozofie volného obchodu), nebo protekcionismus (ochrannářský přístup). Důležitost zahraniční obchodní politiky pro určitou zemi ovlivňuje míra

závislosti ekonomiky na zahraničním obchodě. Politická opatření či prostředky, kterými stát provádí mezinárodní obchodní politiku jsou buď autonomní nebo smluvní – ty mají základ v mezinárodní smlouvě, kterou je daná země vázaná a také určuje obchodně politický režim mezi zúčastněnými stranami, která vymezí povahu opatření, jenž může stát přijmout atd. (JUDr. Dvořák, 2000)

Většina českých vývozců cílí na trhy členských států Evropské unie. Evropské společenství bylo založeno s cílem podporovat volný pohyb zboží a komunitární právo (právo Evropských společenství¹) z toho vyplývá. Dlouhodobě EU buduje harmonizovaný systém technických požadavků. Jde tedy o společnou legislativu, která má za úkol snižovat bariéry pro volný pohyb zboží a s tím související náklady. Většina národních norem pro průmyslové výrobky je nahrazena evropskými směrnici, které jsou závazné pro všechny státy EU. (Machková, Černohlávková, & Sato, 2003)

Na následujícím grafu je zachycen vývoz a dovoz zboží v ČR od roku 2005 do roku 2020, zdrojem je Český statistický úřad. Je patrný značný pokles hlavně v roce 2008/2009 kvůli tzv. Velké recesi a v roce 2020 kvůli epidemii koronaviru.

Graf 1: vývoj zahraničního obchodu se zbožím v ČR



Zdroj: Zahraniční obchod. (2021). [obrázek]. [cit. 2021-11-11]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/zo_se_zbozim_podle_zmeny_vlastnictvi_narodni_pojeti

2.2.2 Vývoz a dovoz zboží a služeb

Nejednoduší formou, jak vstoupit na zahraniční trh je vývoz nebo dovoz zboží. Vývozce si musí zvolit strategii, která je vázaná na celou řadu faktorů, např.: obchodně-

¹ Zahrnuje směrnice, nařízení, rozhodnutí přijatá na základě Smluv a další prameny práva, které tvoří dohromady primární právo Evropské unie a Evropského společenství.

politické podmínky, ekonomické a právní prostředí, charakter výrobku, výběr obchodního partnera či efektivnosti. Vývozce musí znát celní a devizový režim v zemi vývozu, kurzovou politiku, netarifní nástroje (množstevní omezení, minimální ceny, dovozní přírážky aj.), ekonomickou situaci, legislativu, která ho ovlivní a další. Podniky mohou při rozvoji své činnosti použít i různé nástroje jako například poradenství, cenově zvýhodněná školení, informační služby, účast na státem podporovaných zahraničních výstavách a veletrzích atd. V České republice poskytují služby vývozcům tyto subjekty: Česká agentura na podporu obchodu CzechTrade, Exportní garanční a pojišťovací společnost (EGAP), Česká exportní banka. (Machková, Černošlávková, & Sato, 2003)

2.2.3 Vícestranné obchody

Vícestranné obchody jsou dobře vystiženy autory Holubová a Škampa²: „*Obchodní život je neobyčejně různorodý a obchodník, aby prodal svoje zboží, musí vstupovat do "netradičních" obchodů. Často se stává, že se účastní obchodu, kde je za sebou celá řada dalších obchodníků, kteří zboží koupí a ihned dále prodají, aniž by se zbožím nějak fyzicky nakládali. Takže než se zboží dostane ke konečnému odběrateli mimo tuzemsko, projde celou řadou právních vlastníků, kteří si mezi sebou sjednávají různé podmínky.*“

2.2.4 Prostřednické vztahy

Dalším pojmem, který souvisí s mezinárodním obchodem a je i důležitým pojmem pro třístranný obchod jsou prostřednické vztahy. Prostředník je subjekt, který obchoduje vlastním jménem, na vlastní účet a vlastní riziko. Prostředníci prodávají nakoupené zboží odběratelům nebo konečným spotřebitelům. Jejich odměnou je cenová marže, což je rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou. Prostředníky mohou využít například podniky, které se zaměřují na výrobu a přenechávají obchodní činnost specializovaným obchodním firmám. (Machková, Černošlávková, & Sato, 2003)

2.2.5 Daň

Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje (např. jednou ročně daň z nemovitých věcí), nebo je nepravidelná a platí se jen při určitých událostech (např. při nákupu nové postele se odvede daň z přidané hodnoty).

² Holubová, O., Škampa J. (2005). Vícestranné obchody a osvobození od daně z přidané hodnoty. *Právo a podnikání*. 2005, č. 9, s. 6-12.

Základní třídění daní je na přímé³ a nepřímé. Pro naše účely jsou důležité nepřímé daně, kam patří i daň z přidané hodnoty. U nepřímé daně se předpokládá, že ji daňový subjekt neplatí ze svého důchodu, ale že daňovou povinnost přenáší na jiný subjekt prostřednictvím zvýšení ceny. Mezi daně nepřímé patří již zmíněná daň z přidané hodnoty neboli daň univerzální, ale také daně selektivní, kam spadají spotřební daně, energetické daně, cla. (Kubátová, 2015)

2.2.6 Daň z přidané hodnoty

Pro účely daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) je také nutné rozeznávat daňové subjekty, které se v odborné terminologii a v Zákonu o DPH 235/2004 Sb. nazývají plátce, skupina, osoby povinné k dani a identifikované osoby.

a) Plátce

Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

b) Skupina

Skupinou se podle Zákonu o DPH rozumí skupina spojených osob se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrována k dani jako plátce podle § 95a.

c) Osoby povinné k dani

Osoba povinná k dani je osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, nebo také skupina. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

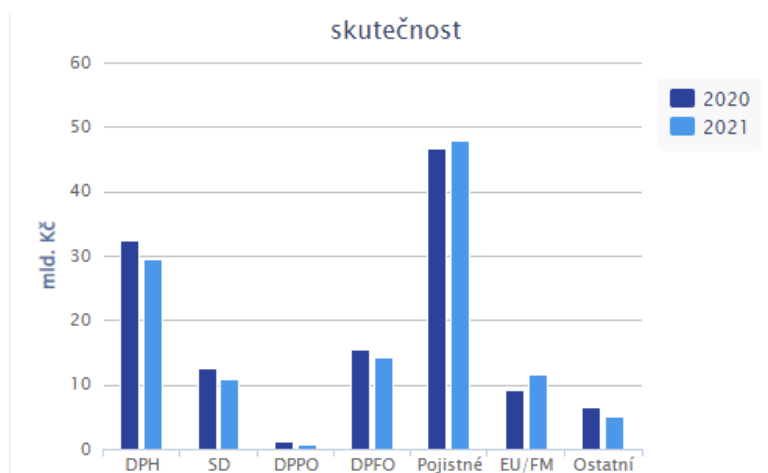
d) Identifikované osoby

Osoba povinná k dani, která není plátcem, nebo právnická osoba nepovinná k dani jsou identifikovanými osobami, pokud v tuzemsku pořizují zboží z jiného členského státu EU, které je předmětem daně (kromě zboží pořízeného prostřední osobou v rámci zjednodušeného postupu při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu) ode dne prvního pořízení tohoto zboží. (zákon č. 235/2004 Sb.)

³ Daňový subjekt odvádí daně ze svého důchodu (např. daň z příjmu fyzických osob)

Na následujícím grafu je vidět, že daň z přidané hodnoty tvoří druhou nejvýznamnější položku státních příjmů. Údaje jsou z ledna 2021 ze stránek Ministerstva financí ČR.

Graf 2: Příjmy státního rozpočtu ČR



Zdroj: Plnění státního rozpočtu ČR za leden 2021 . (2021). [obrázek]. [cit. 2021-12-11]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2021/pokladni-plneni-sr-40759>

Obratem je podle Zákona o DPH souhrn úplat bez daně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za

- a) zdanitelné plnění
- b) plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně
- c) plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně (podle § 54 až 56a tohoto zákona), jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně

Do obratu se nezahrnuje úplata za dodání nebo poskytnutí dlouhodobého majetku, není-li toto plnění nedílnou součástí obvyklé ekonomické činnosti osoby povinné k dani.

Předmětem daně se rozumí podle Zákona o DPH 235/2004 Sb., § 2:

- a) dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku
- b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku
- c) pořízení
 - zboží z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani
 - nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani

d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku

Dále je v tomto paragrafu charakterizováno zdanitelné plnění, jenž je plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně. (zákon č. 235/2004 Sb.)

Příklad použití DPH: Truhlářství nakoupí dřevo v hodnotě 100 000 Kč bez daně, z toho daň je 21 000 Kč. 21 000 zaúčtují na vstup a vznikne jim nadměrný odpočet. Ale prodají nábytek v hodnotě 110 000 Kč bez daně a daň je 23 100 Kč, kterou zaúčtují jako výstup. Z toho plyne, že truhlářství má daňovou povinnost ve výši 2 100 Kč (23 100 – 21 000).

Sazby DPH se v současné době rozlišují tři, jde o základní sazbu 21 %, první sníženou sazbu 15 % a druhou sníženou sazbu 10 %.

V účetnictví se zaznamenává DPH na účtu 343, který je uveden v sedmé příloze vyhlášky č. 410/2009 Sb. Na straně má dáti je zaznamenáno DPH ze vstupů, tj. z nákupů (pohledávka za finančním úřadem) a na straně dal je zaznamenáno DPH z výstupů, tj. z prodeje (závazek vůči finančnímu úřadu). Je-li koncový zůstatek na má dáti větší, než na dal vzniká nárok na odpočet a je-li konečný zůstatek menší na má dáti, než na dal vzniká daňová povinnost. (Ing. Štohl, 2017)

Na následujícím obrázku je názorně ukázáno zaznamenávání daně z přidané hodnoty na účtu 343.

Obrázek 2: Schéma účtování DPH

MD	343	D
DPH ze vstupů		DPH z výstupů
Nadměrný odpočet = součet DPH ze vstupů > součet DPH z vý- stupů		Daňová povinnost = součet DPH ze vstupů < součet DPH z vý- stupů

Zdroj: vlastní zpracování

2.2.7 Daňový doklad

V souvislosti s DPH se vystavují i tzv. daňové doklady, které jsou uvedeny v Zákonu o DPH 235/2004 Sb., díl 5 a náležitosti daňového dokladu jsou uvedeny v § 29 tohoto zákona. Každý plátce je povinen vést záznamy o základu daně, správné výši daně a přesně určit den vzniku daňové povinnosti. S daňovým dokladem je buď spojena daňová

povinnost nebo nárok na odpočet. Daňovým dokladem bývá faktura. Daňový doklad se vystavuje do 15 dne od uskutečnění zdanitelného plnění nebo od přijetí platby.

Daňový doklad musí splňovat tyto podstatné náležitosti:

- a) Přesné určení kupujícího i prodávajícího včetně DIČ
DIČ = daňové identifikační číslo, které odpovídá registraci plátců DPH. U právnických osob tvoří DIČ jejich identifikační číslo organizace doplněné kódem CZ a u fyzických osob je to rodné číslo doplněné tím samým kódem.
- b) Evidenční číslo dokladu
- c) Datum vystavení dokladu
- d) Datum uskutečnění zdanitelného plnění nebo datum přijetí platby
- e) Rozsah a předmět zdanitelného plnění
- f) Jednotkovou cenu bez daně
- g) Údaje rozhodné pro stanovení daně (základ daně, sazbu daně, výši daně)

Dále musí daňový doklad obsahovat:

- a) odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisu Evropské unie nebo jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno, pokud je plnění od daně osvobozeno
- b) „vystaveno zákazníkem“, pokud je osoba, pro kterou je plnění uskutečněno, zmocněna k vystavení daňového dokladu
- c) „daň odvede zákazník“, pokud je osobou povinnou přiznat daň osoba, pro kterou je plnění uskutečněno

Zjednodušený daňový doklad nemusí obsahovat některé z uvedených náležitostí a přesto platit, ale používá se jen tehdy, když částka nepřesáhne 10 000 Kč. (Ing. Štohl, 2017)

Třístranný obchod je zanesen i v oddílu C, konkrétně na řádcích 30 a 31 daňového přiznání k dani z přidané hodnoty, jehož ukázka je uvedena na následujícím obrázku.

Obrázek 3: Vzor daňového přiznání k DPH

III. Doplnující údaje			
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30	
	Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g		32	

Zdroj: Jak na přiznání k dani z přidané hodnoty (DPH)? (2020). [obrázek]. [cit. 2021-12-11]. Dostupné z: <https://eliskapourova.cz/jak-na-priznani-k-dani-z-pridane-hodnoty-dph/>

Rejstříky plátců DPH vede například Ministerstvo financí České republiky, kde lze hledat daňové subjekty buď podle daňových identifikačních čísel (DIČ) nebo podle údajů o nespolehlivosti.⁴ Ministerstvo financí také vede Administrativní registr ekonomických subjektů (ARES), což je informační systém tohoto ministerstva, který umožňuje vyhledávání veřejných informací o ekonomických subjektech registrovaných v České republice.⁵

2.2.8 Základ daně

Zákon o DPH 235/2004 Sb. v § 36 definuje základ daně takto: Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátec za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. (zákon č. 235/2004 Sb.)

2.2.9 Přenesená daňová povinnost

V režimu přenesení daňové povinnosti je plátec, pro kterého bylo zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněno, povinen přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Zákon o DPH 235/2004 Sb., § 95a.

2.2.10 Harmonizace DPH v zemích EU

Harmonizace DPH vychází z 6. direktivy z roku 1977 (v průběhu let došlo k revidování a návrhy se měnily). DPH je ve členských státech EU jedinou přípustnou všeobecnou daňí ze spotřeby. Využívá se jejích vlastností, které jsou potřebné k zachování neutrality v mezinárodním obchodu. Harmonizovaným základem daně z přidané hodnoty je každý prodej zboží a služeb s výjimkou například kapitálových statků, u nichž lze základ daně určit obtížně nebo vůbec.

Od zavedení jednotného trhu v roce 1993 platí v zemích EU přechodný režim. Úřady daňové nebo celní vykonávají administrativu daní bez ohledu na to, zda jde o dovoz nebo o domácí plnění. Každému podniku, který se podílí na obchodu s dalšími zeměmi EU bylo přiděleno speciální daňové identifikační číslo, které je uvedeno při obchodní činnosti na dokumentech obchodních partnerů. Daň platí kupující strana ve své zemi, podle sazby stanovenou touto zemí.

⁴ Dostupné z: www.mfcr.cz

⁵ Dostupné z: www.info.mfcr.cz

Harmonizovány jsou také sazby daně, které mají od roku 1997 následující pravidla: standartní sazba je pouze jedna (minimálně 15 %), mohou existovat nejvýše dvě snížené sazby daně (minimálně 5 % a pouze na zboží vyjmenované v direktivě), každé dva roky se provede revize těchto snížené daně, zvýšené sazby nejsou povoleny.

Aktivita orgánů Evropské unie k harmonizaci daně z přidané hodnoty je velmi značná. (Kubátková, 2018)

2.2.11 Evropská Unie

Důležitou součástí třístranného obchodu je Evropská unie. V následující části je stručně shrnuta historie, legislativa a orgány EU.

2.2.11.1 Historický vývoj

Ideologie pro sjednocení evropských zemí existovaly již dávno. Prakticky se kroky k integraci začaly uskutečňovat po druhé světové válce, kdy vzniklo prohlášení francouzské vlády. Obsahem bylo navrzení, pro vznik organizace, která by dohlížela na uhelný a ocelářský průmysl zúčastněných zemí, původně měla platit tato dohoda pro Německo a Francii, mezi kterými byli v minulosti časté spory. Nakonec v roce 1951 byla podepsána tzv. Pařížská smlouva o založení Evropského společenství uhlí a oceli (ESUO), podepsalo ji 6 evropských států – Francie, Německo, Lucembursko, Nizozemsko, Itálie, Belgie. Mezi cíle této smlouvy patřilo např.: růst zaměstnanosti a životní úroveň občanů. Jelikož došlo k bariérám v oblasti obchodu a spolupráce, rozhodli se členové ESUO podepsat smlouvy (Smlouvu o založení Evropského hospodářského společenství (EHS) a Smlouvu o založení Evropského společenství atomové energie (ESA)), které vešly v platnost roku 1958. Tři samostatně formální Společenství byla vnímána jako doplňující se celek a vžil se výraz Evropská společenství.

K prvnímu rozšíření došlo v roce 1973, kdy se k Evropským společenstvím přidali: Irsko, Dánsko a Spojené království. V 70. letech došlo i k doplnění smluv například o rozpočty jednotlivých společenství. V roce 1985 došlo k novelizaci smluv tzv. Jednotným evropským aktem, podle kterého mělo dojít do roku 1992 k volnému pohybu osob, zboží, služeb a kapitálu po území Evropských společenství. V roce 1981 se přidalo k ES Řecko a roku 1986 Španělsko a Portugalsko.

V roce 1990 proběhly v Římě dvě konference, které měli prohloubit evropskou interakci a revidovat dosavadní zakladatelské smlouvy. Vyvrcholením bylo jednání v Maastrichtu, kde hlavy států a vlád členských zemí přijaly návrh Smlouvy o Evropské unii,

který byl podepsán roku 1992. Po podpisu smlouvy se v odborné literatuře začalo psát o třech pilířích na nichž je EU postavena: 1. tvoří dosavadní Evropské společenství, 2. společná zahraniční a bezpečnostní politika a 3. spolupráce v oblasti justice a vnitra. Následující roky donesly další 4 rozšíření EU. (Wawrosz & Slováčková, 2002)

Na následujícím obrázku jsou zobrazeny roky vstupů jednotlivých zemí do EU. Přičemž k největšímu rozšíření došlo v roce 2004, kdy se přidala i Česká republika. Nutné je i zmínit, že v roce 2020 odstoupilo Spojené království. (Profily jednotlivých zemí, 2021)⁶

Obrázek 4: Země Evropské unie

Zakladící členi (1958)	První rozšíření (1973)	Druhé rozšíření (1981)	Třetí rozšíření (1986)
Belgie	Dánsko	Řecko	Portugalsko
Itálie	Spojené království		Španělsko
Francie	Irsko		
Německo			
Nizozemsko			
Lucembursko			
Čtvrté rozšíření (1995)	Páté rozšíření (2004)	Šesté rozšíření (2007)	Sedmé rozšíření (2013)
Rakousko	Česká republika	Bulharsko	Chorvatsko
Finsko	Slovensko	Rumunsko	
Švédsko	Estonsko		
	Kypr		
	Polsko		
	Litva		
	Lotyšsko		
	Slovinsko		
	Maďarsko		

Zdroj: vlastní zpracování

2.2.11.2 Legislativa

Právo EU jsou veškeré právní normy, které zahrnují tři pilíře EU a chrám EU. Právo EU lze dělit například podle oblasti, které se týká. Právo, které se týká prvního pilíře se nazývá komunitární právo a je nejobsáhlejší a nejvýznamnější složkou unijního práva. Dělí se na Primární a sekundární

Prameny primárního práva jsou zakládající smlouvy jednotlivých Evropských společenství a protokoly k těmto smlouvám. Prameny sekundárního práva jsou právní normy vydané výkonnými orgány ES (např. směrnice) a rozhodnutí soudních orgánů ES. (Wawrosz & Slováčková, 2002)

⁶ Dostupné z: european-union.europa.eu

2.2.11.3 Orgány EU

K plnění svých úkolů používá EU čtyři orgány (Evropský parlament, Radu, Komisi, Soudní dvůr), které jsou právně zaneseny ve smlouvě o ES. Kromě toho tato smlouva stanovuje i například Ústřední banku, Investiční banku, Účetní dvůr.

Rada EU – tento orgán je tvořen zástupci všech členských zemí.

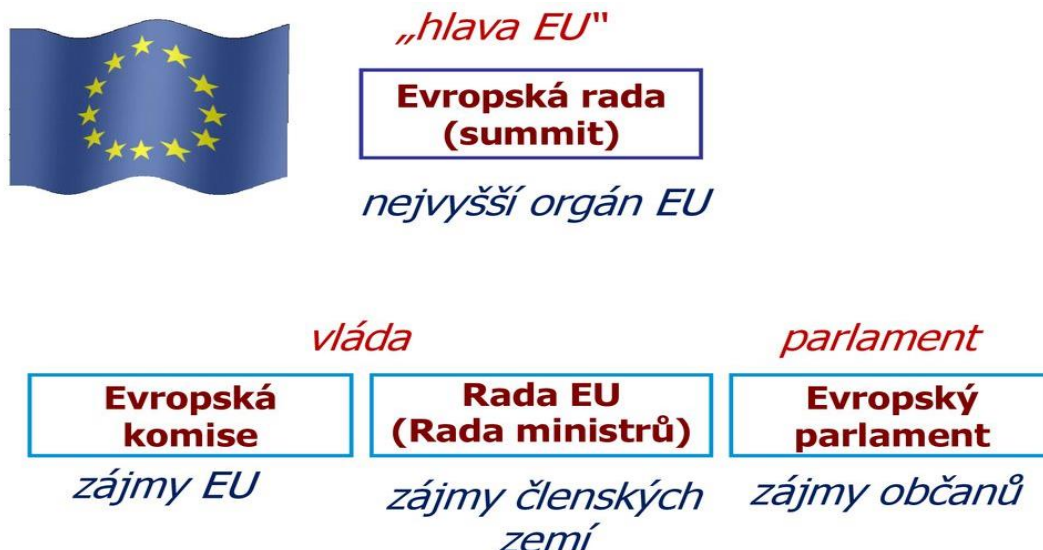
Evropská komise – je to výkonný orgán, je nezávislá na národních vládách a má výlučnou pravomoc iniciovat právní předpisy komunitárního práva.

Evropský soudní dvůr – jeho úkolem je rozhodnout případy spojené s výkladem a aplikací komunitárního práva se kterými se na něj obrací Komise, členské státy, soudy členských zemí u jednotlivých občanů členských států a také slouží jako soud pro zaměstnance všech institucí EU.

(Janků & Svobodová, 1999)

Evropský parlament – je tvořen poslanci jednotlivých členských států, kteří jsou ve svých státech voleni, úkoly a pravomoci Evropského parlamentu: rozpočet, zřízení sborů komisařů, konzultace, spolupráce, spolurozhodování, souhlas (v určitých otázkách musí dát souhlas absolutní většina členů) (Wallace & Wallace, 2000)

Obrázek 5: Orgány EU



zdroj: EVROPSKÁ UNIE Hlavní orgány. (2020). [obrázek]. [cit. 2021-12-12]. Dostupné z: <https://slideplayer.cz/slide/14025796/>

2.3 Právní úprava třístranného obchodu

Úpravu třístranného obchodu v rámci legislativy České republiky je již zanesena v bodu 2.1. Tato část je zaměřena na zanesení tohoto obchodu v legislativě jiného členského státu – Slovenska a v legislativě Evropského práva - směrnice EU.

Slovenská legislativa tuto problematiku upravuje v Zákonu o dani z přidané hodnoty 222/2004 Sb., konkrétně v § 45. Rozdíl oproti české legislativě je v pojmenování zúčastněných stran.

Osoby ze slovenského zákona se zají přeložit jako první odběratel, druhý odběratel a první dodavatel. Podmínky obchodu jsou velmi podobné, ale ve slovenském zákoně je trochu rozšířená definice prostřední osoby tedy prvního odběratele ohledně jeho působení v členském státě kupujícího tedy druhého odběratele. V zákoně je doslova uvedeno: *„první odběratel nemá v členském státě druhého odběratele sídlo, místo podnikání, bydliště nebo se obvykle v členském státě druhého odběratele nezdržuje a vůči prvnímu dodavateli a druhému odběratelovi použije stejné identifikační číslo pro daň.“*

Dále je ve slovenském zákoně uvedeno, že první odběratel vystaví pro druhého odběratele fakturu, která bude obsahovat sumu daně a bude v ní slovně uvedena informace o přenesené daňové povinnosti. Následně je uvedeno, že ze záznamu vedených na určení daně musí být patrné: a) u prvního odběratele, když použije pro třístranný obchod identifikační číslo pro daň v tuzemsku, dohodnutá částka za dodání zboží druhému odběratelovi a název nebo jméno a adresa druhého odběratele, b) u druhého odběratele, když použije při třístranném obchodu identifikační číslo pro daň v tuzemsku, základ daně, suma daně a název nebo jméno a adresa prvního odběratele.

V Právu EU je třístranný obchod zakotven ve Směrnici Rady 2006/112/ES, konkrétně v hlavě IV, oddílu 2., článek 141. V tomto článku jsou uvedené podmínky, které musí členské státy přijmout ve svých opatření, aby daň nebyla vybírána při pořízení zboží uvnitř Společenství uskutečněných na jeho území na základě článku 40 této Směrnice. Článek 40 říká: *„za místo pořízení zboží uvnitř Společenství se požaduje místo, kde se zboží nachází při ukončení odeslání nebo přepravy pořizovateli.“*

2.3.1 Soudní rozhodnutí

Soudní dvůr EU ve svém rozhodnutí ze dne 26. 7. 2017 ve věci Toridas potvrdil, že i u dodávek zboží v rámci třístranného obchodu musí být splněna podmínka přiřazení přepravy mezi členskými státy ke konkrétnímu obchodu.⁷

Soudní dvůr potvrdil, že i v případě obchodů mezi osobami registrovaných ve třech různých státech je nutné přepravu přiřadit pouze k jednomu z obchodů.

Pokud není přeprava přidělena prvními obchodu, nejsou splněny podmínky pro použití zjednodušeného postupu pro třístranný obchod ani podmínky pro osvobozené dodání zboží do jiného členského státu. (Portál daňových poradců a účetních, 2021)

⁷Rozsudek dostupný z: <https://www.taxlawapp.eu/Web/rechts.php?mode=content&id=62016CJ0386&language=CS>

3. Cíl práce a metodika

Hlavním cílem bakalářské práce je analýza právního zázemí třístranného obchodu, k jakým porušením dochází (hlavně z pohledu daně z přidané hodnoty), popis podmínek a analýza právních předpisů. Vedlejším cílem je určit, jak se třístranný obchod projevuje v účetnictvích jednotlivých stran. Hlavní a vedlejší cíl má za účel objasnit, jak třístranný obchod funguje a jaký dopad má na podnik.

K dosažení cíle bakalářské práce budou využity následující body:

3.1 Jak je třístranný obchod upraven v legislativě České republiky a Evropské unie?

Pro lepší orientaci je v této části bude shrnuto to nejdůležitější z českého Zákona o DPH z teoretické části a bude provedena detailnější analýza Směrnic Evropského společenství, celního kodexu a mezinárodních pravidel INCOTERMS a uvedení praktického příkladu třístranného obchodu podle vztahu k DPH u jednotlivých stran.

3.2 Jsou dostatečně uvedeny podmínky smluv třístranného obchodu a existuje způsob, jak jejich porušení vymáhat?

Uvedení podmínek je důležitou součástí pro další pokračování, a to u zkoumání právních selhání, a proto zde bude proveden podrobný popis podmínek třístranného obchodu mezi jednotlivými stranami.

3.3 K jakým právním selháním dochází a jak je ošetřit?

Pozorování chyb. Při tomto typu obchodu se strany mohou dopustit mnoha selhání a pochybení, takže je potřeba vědět k jakým v praxi dochází a popsat postupy, jak jim předcházet, aby byly řádně splněny podmínky třístranného obchodu.

3.4 Jak se promítá či nepromítá třístranný obchod v účetnictví jednotlivých stran?

V této části bude popsána případová studie a zobrazeno, jak se promítá třístranný obchod do účetnictví jednotlivých stran a pomocí případové studie bude provedeno zhodnocení a následně srovnání, aby bylo objasněno, zda se vyplatí praktikovat třístranný obchod. Výpočet DPH bude probíhat se základní sazbou daně a podle následujícího vzorce.

$$\text{cena bez daně} * 0,21 = \text{daň}$$

$$\text{daň} + \text{cena bez daně} = \text{částka s daní}$$

3.5 Jak se třístranný obchod vyvíjel ve vztahu k Velké Británii a jejímu odchodu z Evropské unie?

V závěru bude provedeno porovnání, jak probíhaly třístranné obchody s Velkou Británií před Brexitem a jak po něm, protože to byl důležitý zásah mimo jiné i do praktickování obchodů.

V práci budou použity metody analýzy, popisu, pozorování, finanční analýzy, komparace. Informace budou čerpány například ze zákonů (český Zákon o DPH, Směrnice ES a Celní kodex aj.), dále pak z internetových stránek Evropské komise (Eurostatu).

4. Praktická část

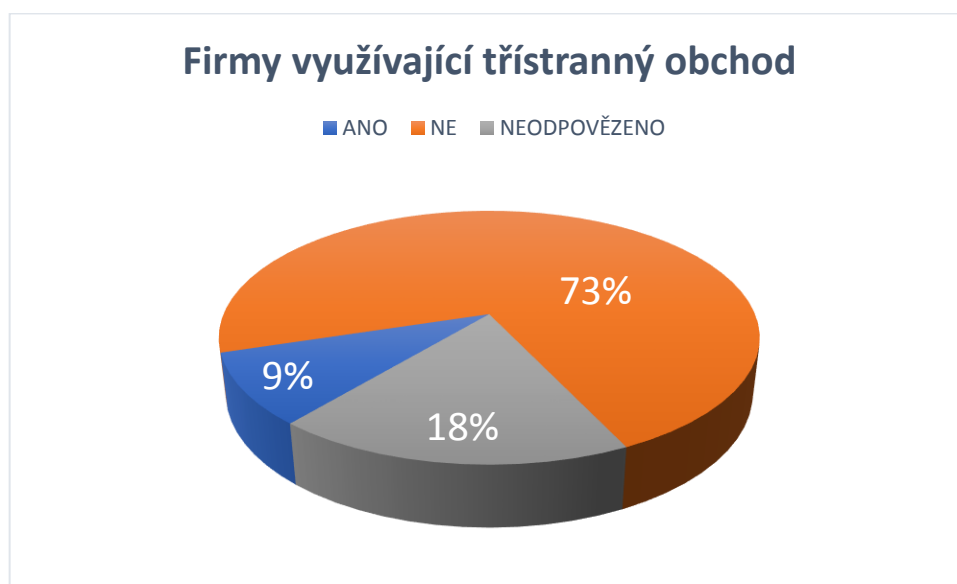
Cílem praktické části je popsat fungování třístranného obchodu k čemuž je potřeba znát legislativu Evropské unie a České republiky a uvést jaké výhody z tohoto obchodu plynou pro firmy. Vyplatí se to, nebo ne?

4.1 Firma uplatňující třístranný obchod na území ČR

Příkladem společnosti, která používá třístranný obchod je firma DHL, která má několik divizí jako například DHL Express či DHL Parcel. Tato logistická společnost patří k největší ve svém oboru. Má více jak 400 000 zaměstnanců a více jak 1 600 000 dodaných zásilek za rok. (<https://www.dhl.com/cz-cs/home/o-nas.html>)

Podle provedeného průzkumu bylo zjištěno, že pouze jedna z oslovených firem, působící na území ČR aplikuje tento druh obchodu – což je 9 % z celkového množství oslovených firem. Výsledky tohoto průzkumu jsou zobrazeny v následujícím grafu.

Graf 3: Třístranný obchod v ČR



Zdroj: vlastní zpracování

4.2 Český zákon o dani z přidané hodnoty

Detailně je tento zákon popsán v bodu 2.1, ale pro lepší orientaci jsou popsány nejdůležitější body tohoto obchodu v tomto bodě a zahrnuty do této kapitoly.

Každá osoba musí být registrovaná k dani v jiném členském státě, než jsou ostatní zúčastněné osoby. Osoby třístranného obchodu: jsou prodávající, kupující a prostřední osoba. Prostřední osoba je osvobozená od daně, pokud splní podmínky uvedené v Zákonu

o DPH 235/2004 Sb.. Prostřední osoba musí také používat stejné identifikační číslo, které uvedla prodávajícímu a zapsat ho na daňový doklad, který předává prodávajícímu.

4.2.1 Souhrnné hlášení

Dále je podle Zákona o DPH 235/2004 Sb., § 102 plátce daně povinen podat souhrnné hlášení, pokud mu vznikla povinnost v rámci dodání zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu, pokud je plátce prostřední osobou v tomto obchodu. (zákon č. 235/2004 Sb.)

4.3 Směrnice EU

V Právu EU je třístranný obchod zakotven ve Směrnici Rady 2006/112/ES, konkrétně v hlavě IV, oddílu 2. Ve článku 141 je uvedeno, že každý členský stát přijme zvláštní opatření k zajištění toho, aby daň nebyla vybírána při pořízení zboží uvnitř Společenství uskutečněných na jeho území na základě článku 40 (článek 40 viz bod 2.3).

Podmínky, které musí být splněny jsou vypsány v následujících pěti bodech, podle toho, jak jsou uvedeny v této Směrnici:

- a) pořízení zboží uskutečňuje osoba povinná k dani, která není usazena v tomto členském státě, avšak je identifikována pro účely DPH v jiném členském státě
- b) pořízení zboží se uskutečňuje za účelem následného dodání daného zboží, které v témže členském státě uskutečňuje osoba povinná k dani uvedená v písmenu a)
- c) zboží, které osoba povinná k dani uvedená v písmenu a) takto pořídila, je přímo odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu než toho, v němž je identifikována pro účely DPH, osobě, pro kterou osoba povinná k dani následné dodání uskutečňuje
- d) osoba, pro kterou je následné dodání uskutečňováno, je jinou osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou nepovinnou k dani identifikovanou pro účely DPH v témže členském státě
- e) osoba uvedená v písmenu d) byla v souladu s článkem 197 určena za osobu povinnou odvést daň splatnou při dodání uskutečněném osobou povinnou k dani, která není usazena v členském státě, v němž je daň splatná

(Směrnici Rady 2006/112/ES)

4.4 Celní kodex Společenství a INCOTERMS

Základním celním předpisem je nařízení Rady (EHS) č. 2919/92, kterým se vydává Celní kodex Společenství. (Janatka & kol., 2004)

V nařízení Rady (EHS) č. 2919/92 je odůvodnění k jeho vydání toto: „*Rada evropských společenství, s ohledem na Smlouvu o založení Evropského hospodářského společenství, a zejména na čl. 28, 100a a 113 této smlouvy, s ohledem na návrh Komise, ve spolupráci s Evropským parlamentem, s ohledem na stanovisko Hospodářského a sociálního výboru, vzhledem k tomu, že Společenství je založeno na celní unii, že je žádoucí jak v zájmu hospodářských činitelů Společenství, tak celních orgánů shromáždit celní předpisy, které jsou v současnosti obsaženy ve velkém počtu nařízení a směrnic Společenství, do jediného kodexu a že tento úkol má zásadní význam pro vnitřní trh.*“

Celní kodex prochází změnami a úpravami například změna z roku 2019: nařízení (EU) 2019/632 povolující celním orgánům a podnikům i nadále používat stávající IT systémy nebo režimy s papírovými doklady pro omezený počet celních formalit nejdéle do roku 2025, dokdy budou zavedeny nové nebo modernizované IT systémy.

K rozhodnutí vztahující se na uplatňování celních předpisů kodex uvádí, že jestliže osoba požaduje, aby celní orgány přijaly rozhodnutí týkající se celních předpisů a poskytnou veškeré údaje a doklady, které celní orgány použily pro přijetí tohoto rozhodnutí.

Pravidla pro použití dodacích položek se dle ICC (International Chamber of Commerce⁸) nazývají INCOTERMS. Za použití těchto mezinárodních pravidel je možno se vyhnout nejistotě odlišných výkladů různých dodacích doložek v různých zemích. INCOTERMS jsou vydávány již od roku 1936 a v dalších změny a dodatky byly provedeny například v letech 1953, 1976, 2010. (Machková, H., Černohlávková, E., & Sato, A., 2014)

INCOTERMS nemají povahu právní normy a závazné jsou pouze tehdy, pokud se na ně strany kupní smlouvy výslovně odvolají ve smlouvě, protože INCOTERMS určují vztahy mezi kupujícím a prodávajícím.

K základním povinnostem prodávajícího podle INCOTERMS patří např.:

⁸ Mezinárodní obchodní komora

- dodat zboží v souladu s podmínkami uvedeny v kupní smlouvě
- dát zboží kupujícímu k dispozici v čase a místě stanoveném v kupní smlouvě nebo v místě, které je obvyklé pro odevzdání takového zboží
- má-li být zboží baleno, opatřit na vlastní náklady potřebné balení, které kupujícímu umožní zboží řádně převzít

K základním povinnostem kupujícího podle INCOTERMS patří např.:

- převzít zboží v místě a čase stanoveném v kupní smlouvě
- zaplatit kupní cenu
- nést všechny výlohy spojené se zbožím od okamžiku, kdy mu bylo dáno k dispozici (Machková, H., Černošlávková, E., & Sato, A., 2014)

K poslední úpravě INCOTERMS došlo v roce 2020.

4.5 Třístranný obchod v systému INTRASTAT

Tento statistický systém zpracovává data pro sledování obchodních operací mezi členskými státy EU.⁹ V praxi pak tento obchod vykazuje prodávající, jako transakci ve směru odeslání a kupující (v tomto systému označený jako příjemce) ji vykazuje v Intrastatu ve své zemi jako transakci ve směru přijetí. Prostřední osoba (v tomto systému označena jako kupující), ve své zemi Intrastat nevykazuje.¹⁰

4.6 Příklady z praxe

Důležitou součástí této práce je způsob vnímání třístranného obchodu v rámci daňových dokladů a následného daňového přiznání. Jednotlivé strany to mají takto:

- 1) Prodávající: Vystaví prostřední osobě daňový doklad, na kterém uvede DIČ prostřední osoby spolu s kódem země prostřední osoby a sdělením, že se jedná o osvobozenou transakci. Osvobozenou transakci deklaruje v daňovém přiznání. Uvede tuto transakci do souhrnného hlášení.
- 2) Prostřední osoba: Vystaví kupujícímu daňový doklad, na který uvede DIČ a kód země kupujícího, včetně sdělení, že se jedná o třístranný obchod. Uvede tuto transakci do souhrnného hlášení s označením kódu pro třístranné obchody. Uvede do svého daňového přiznání údaj o pořízení zboží z jiného členského státu prostřední osobou a dodání zboží do jiného členského státu prostřední osobou.

⁹ Dostupné z: www.czso.cz

¹⁰ Dostupné z: www.intrastat.cz

- 3) Kupující: V rámci svého daňového přiznání přizná a zaplatí DPH za pořízení zboží z jiného členského státu. Plátcí vznikne nárok na odpočet..

Třístranný obchod není:

Prodávající z Německa registrovaný v této členské zemi k dani z přidané hodnoty nabízí psací stoly. Tento kus nábytku dovezl z Německa na Slovensko osoba z České republiky registrovaný zde k dani z přidané hodnoty. Ale slovenský kupující je konečný spotřebitel, který tento psací stůl použije pro domácnost proto nelze aplikovat zjednodušený postup v rámci využití třístranného obchodu.

4.7 Podmínky třístranného obchodu

Jak již bylo uvedeno dříve tento obchod je zakotven v legislativě Evropské unie a to konkrétně ve Směrnici Rady 2006/112/ES. Z této směrnice se vychází v české legislativě, kde je tento obchod upraven v Zákonu o DPH 235/2004 Sb., konkrétně § 17 Zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu. Důležité je mj. pro obchodní subjekty také znalost Celního kodexu EU, podmínek INCOTERMS a statistického systému Intrastat, které byly taktéž popsány dříve.

Nejdůležitějšími podmínkami tedy jsou: všechny tři obchodní strany, které se tohoto obchodu účastní musí být registrovány v jiném členském státu EU, dále že předmětem dodání je vždy dodání téhož zboží a zboží je prostřední osobou převedeno přímo ze členského státu prodávajícího do členského státu kupujícího.

4.8 Chyby v třístranném obchodu

Jak již bylo řečeno tato práce má zvýšit zájem u firem k praktikování tohoto obchodu a proto je nutné uvést k jakým chybám může v praxi docházet a jak je ošetřit.

Samozřejmě hlavní způsob, jak předcházet selháním je dobrá znalost legislativy. Pokud nebude obchodní subjekt znát správné podmínky a bude obchod realizovat bude moci dojít ke špatnému zápisu v jeho daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty a můžou následovat sankce.

Může například dojít k tomu, že prostřední osoba předá daňový doklad bez sdělení, že se jedná o třístranný obchod kupujícímu. V takovém případě podle Zákonu o DPH 235/2004 Sb. § 17 nemůže být uplatněn zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území Evropské unie v rámci třístranného obchodu, protože je porušena podmínka tohoto obchodu.

4.9 Ilustrativní příklad – případová studie

V této části bude představen obchod, který mezi sebou uskuteční níže popsané strany a společně s tím bude uvedeno, jak se tento obchod promítá do daňových přiznání jednotlivých stran, jak by to vypadalo, kdyby nebyl praktikován třístranný obchod a další povinnosti, které musí subjekty splnit.

4.9.1 Předmět obchodu

Předmětem obchodu je dodání kalendářů, které zachycují rakouské památky a přírodu. Toto zboží nabízí výrobce z Rakouska a kupuje majitel obchodu z Polska od daňového subjektu z ČR. Z Rakouska do Polska toto zboží dodá přepravce z České republiky, který dlouhodobě s rakouským výrobcem spolupracuje a převáží zboží do členských států Evropské unie, tak i do třetích zemí. Majitel obchodu z Polska si objednal 20 kusů nástěnných kalendářů v celkové hodnotě 410 € a 40 ks stolních kalendářů v celkové hodnotě 625 €.

Tabulka 1: Objednávka

zboží	cena (€)	množství (ks)
Nástěnný kalendář	410	20
Stolní kalendář	625	40
Celkem:	1 035	60

Zdroj: vlastní zpracování

4.9.2 Obchodující strany

Výrobce kalendářů z Rakouska je firma Lagos, s.r.o.¹¹ registrovaná zde k dani, a kromě kalendářů vyrábí, také fotoknihy, plakáty a nabízí další služby spojené s podnikáním (např. rámování). Byla založena v roce 2008, její základní kapitál je 125 000 € a zaměstnává 12 stálých zaměstnanců včetně dvou vlastních fotografů, tří grafiků, recepční, dva obchodní zástupce a čtyř dělníků ve výrobě. Má podepsanou smlouvu na přeshraniční rozvoz zboží s firmou NATY, a.s. se sídlem v České republice registrované k dani v této členské zemi Evropské unie, se kterou spolupracuje 3 roky.

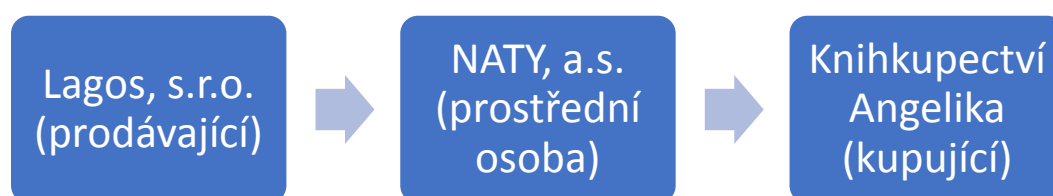
Akciová společnost NATY poskytuje přepravní služby pro více jak 90 firem z celého území Evropské unie a více jak polovina těchto zákazníků je stejně jako ona z České republiky, na území dané země má také sklad, kde uskladňuje zboží na přeprodej. Byla založena v roce 2010 a v prvních pěti letech své existence se zaměřovala na tuzemské

¹¹ Lagos GmbH

zákazníky. V roce 2015 začala rozvážet zboží i zahraničním klientům. Kvůli stále většímu množství zakázek i ze států EU se firma v roce 2016 rozšířila. Základní kapitál je 5 450 000 Kč. Ve svém vozovém parku mají více, jako 35 dodávek, 5 nákladních automobilů. Firma zaměstnává 46 zaměstnanců a má klienty z více jak 15 zemí.

Živnostník z Polska provozuje knihkupectví pod obchodním jménem „Knihkupectví Angelika“. Je v tomto státě registrovaný k dani z přidané hodnoty. Kromě knih nabízí ve svém obchodě také kalendáře, diáře, zápisníky a deskové hry. Zboží objednává, jak z domovského Polska, tak i ze zahraničí. Kromě knih mají v jeho obchodě největší odbyt ve čtvrtém čtvrtletí kalendáře s fotografiemi zachycující krásy jiných zemí. V obchodě zaměstnává 2 zaměstnance na zkrácený úvazek.

Obrázek 6: Průběh obchodu a strany



Zdroj: vlastní zpracování

4.9.3 Prodávající

Společnost Lagos, s.r.o. přijme objednávku na své produkty od polského majitele knihkupectví. Má uzavřenou smlouvu s dopravcem z České republiky s firmou NATY a.s., která od ní zboží odkoupí. Prodávající vystaví doklad jako plnění osvobozené od DPH. Výstupní doklad pak zadává s typem obchodu 2 - Do jiné země EU (plnění osvobozené nebo mimo DPH). Osvobozenou transakci deklaruje v daňovém přiznání. Uvede tuto transakci do souhrnného hlášení. Prodávající uvede transakci v systému INTRASTAT.

4.9.4 Prostřední osoba

Společnost NATY, a.s. odkoupila zboží od společnosti Lagos, s.r.o. a dopraví jej přímo do Polska do Knihkupectví Angelika majiteli obchodu, který zboží kupuje. Přímá od prodávajícího doklad s typem obchodu 2 - Z jiné země EU (režim "reverse charge" nebo třístranný obchod), ale na rozdíl od režimu "reverse charge", nemá povinnost z něj vyčíslit a odvést DPH. Vystaví kupujícímu doklad (opět s typem obchodu 2 - Do jiné země EU plnění osvobozené nebo mimo DPH). Na daňový doklad dále uvede DIČ a kód země kupujícího, včetně sdělení, že se jedná o třístranný obchod. Zanesse tento obchod také do souhrnného hlášení s označením kódu pro třístranné obchody. Uvede do svého daňového přiznání údaj o pořízení zboží z jiného členského státu prostřední osobou a dodání zboží

do jiného členského státu. Prostřední osoba z České republiky je osvobozena od daně a DPH nepřiznává (0% sazba). V případě nesprávného postupu to může pro podnik přinést sankce ze strany finančního úřadu. Pokud bereme v úvahu, že firma neměla ve sledovaném období žádné jiné transakce vypadal by účet 343 – daň z přidané hodnoty takto:

Obrázek 7: účet 343 prostřední osoby

MD	343	D
0,-		0,-

Zdroj: vlastní zpracování

4.9.5 Kupující

Knihkupectví Angelika uzavře kupní smlouvu s firmou NATY, a.s. a odkoupí od ní zboží. Zaplatí z této transakce daň, ale má možnost si případně DPH odečíst. Přímá od prostřední osoby doklad jako vstupní doklad s typem obchodu 2 - Z jiné země EU (režim "reverse charge" nebo třístranný obchod). V systému Intrastat vykazuje toto zboží. Pokud nebereme v úvahu jiné transakce a základní polskou sazbu daně 23 % vypadal by účet 343 Knihkupectví Angelika následovně:

Obrázek 8: účet 343 kupujícího

MD	343	D
94,3		
143,75		
Nadměrný odpočet = 238,05 €		

Zdroj: vlastní zpracování

Závěr: Pokud by akciová společnost NATY nevyžívala možnost zjednodušeného postupu v rámci třístranného obchodu musela by přiznat DPH, jak na vstupu, tak i navýšenou na výstupu, a tudíž by ji vznikla daňová povinnost.

4.9.6 Transakce NATY, a.s.

V této části dojde k porovnání velikosti daně z přidané hodnoty, pokud by společnost NATY, a.s. neprovedla třístranný obchod s velikostí daně z přidané hodnoty, když tento obchod praktikuje.

Společnost zaznamenala v září 2021 tyto transakce (nákupy a přeprodej zboží) uvedené v korunách českých, kurz 1 € = 21,34 Kč a základní sazbou pro ČR 21 %:

Tabulka 2: Transakce NATY, a.s.

VSTUPY/VÝSTUPY	CENA BEZ DANĚ	DANĚ
1.Nákup kancelářských potřeb z Německa	27.000	5.670
2.Prodej čistících prostředků	7.500	1.575
3.Prodej drogerie	9.600	2.016
4.Nákup dekorativních předmětů	2.500	525
5.Prodej kancelářských potřeb v ČR	30.000	6.300
6.Nákup kalendářů z Rakouska	21.700	4.557
7.Prodej kalendářů do Polska	22.087	4.639

Zdroj: vlastní zpracování

Účtování těchto případů bude probíhat kromě účtu 343 na nákladové a výnosové účty (účtové třídy 5 a 6) a na účty 211 – Peněžní prostředky v pokladně a 221 – Peněžní prostředky na účtech budou účtovány úbytky či došlé peněžní prostředky. Vezmeme-li si například body 1, 3 a 6 z předchozí tabulky a předpokládáme, že všechny účetní případy pracovaly s peněžními prostředky v pokladně bude účtování vypadat následovně:

Tabulka 3: Příklad účtování

Text	Částka	Md	D
1.Nákup kancelářských potřeb z Německa	32.670	501	211.2
		343	211.2
3.Prodej drogerie	11.616	211	604
		211	343
6. Nákup kalendářů z Rakouska	21.700	504	211.2
Pozn. DPH bude 0, pokud se jedná o třístranný obchod			

zdroj: vlastní zpracování

Za předpokladu, že nepraktikuje třístranný obchod by DPH bylo následovně:

Obrázek 9: DPH bez třístranného obchodu

MD	343	D
1. 5.670		2. 1.575
4. 525		3. 2.016
6. 4.557		5. 6.300
		7. 4.639
Σ 10.752		Σ 14.530

Zdroj: vlastní zpracování

Z bilance je patrné, že je daň na výstupu (14 530 Kč) větší, než daň na vstupu (10 752 Kč) z čehož plyne, že rozdíl mezi těmito částkami bude tvořit daňovou povinnost. Společnost NATY, a.s. bude musel tedy zaplatit za září 2021 daň z přidané hodnoty 3 778 Kč.

V opačném případě, tedy pokud by firma praktikovala třístranný obchod by daň z bodů 6 a 7 v tabulce číslo 2 nebyla započítávána. Na účtu 343 by to vypadalo následovně:

Obrázek 10: DPH s třístranným obchodem

MD	343	D
1. 5.670		2. 1.575
4. 525		3. 2.016
6. 0		5. 6.300
		7. 0
Σ 6.195		Σ 9.891

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto druhém případě je daň na výstupu (9 891 Kč) také větší, než daň na vstupu (6 195 Kč) z čehož plyne, že rozdíl mezi těmito částkami bude také tvořit daňovou povinnost. Společnost NATY, a.s. bude musel tedy zaplatit za září 2021 daň z přidané hodnoty 3 696 Kč. Tato částka je ovšem nižší, než v prvním případě. Pokud by měla firma více položek, kde by mohla použít zjednodušený postup pro dodání zboží v rámci třístranného obchodu měla by stále nižší daň.

Pozn.: I kdyby prodávající a nakupující z bodů 1 a 5 byli registrovaní k dani z přidané hodnoty nebylo by možné uplatnit zjednodušený postup v rámci § 17 Zákona o DPH 235/2004 Sb., protože dvě strany by byly registrované ve stejném členském státě.

4.9.7 Výsledek hospodaření společnosti NATY, a.s.

Z jednotlivých transakcí, které společnosti vznikli (viz Tabulka 2) lze spočítat výsledek hospodaření z provozní činnosti.

Z tohoto výsledku hospodaření lze dále vypočítat daň, kterou musí firma NATY, a.s. odvést finančnímu úřadu.

Provozní výsledek hospodaření je znázorněn na následujícím obrázku, kde je znázorněno schéma výpočtu provozního výsledku hospodaření na účtech.

Obrázek 11: Schéma výsledku hospodaření

Skupina účtů 50 – 55		710 – účet zisků a ztrát	Skupina účtů 60 – 64	
27.000	Převod		7.500	
2.500	provozních nákladů		9.600	
21.700			30.000	
Σ 51.200			22.087	
			Σ 69.187	
		Rozdíl: 69 187 – 51 200 = 17 987		

Pozn: částka 17.987 Kč bude převedena na účet 702 – konečný účet rozvázný, účtování: 710/702

zdroj: vlastní zpracování

Samotná daň z příjmu právnických osob se sazbou 19 % by se vypočetla následovně:

$$17\,987 \cdot 0,19 = 3\,417,53$$

Daň by tedy činila 3.418 Kč a výsledek hospodaření po zdanění:

$$17\,987 - 3\,418 = 14\,569$$

4.10 Obchod s Velkou Británií po Brexitu

Po odchodu Velké Británie z Evropské unie přestala být členskou zemí (tedy nemůže splnit hlavní podmínku třístraného odchodu) a došlo k dohodě mezi EU a Spojeným

královstvím o obchodu a spolupráci (zde jsou dohody například o bezpečnosti informací nebo o spolupráci v oblasti bezpečného a mírového využití jaderné energie). Stala se tzv. „extra-EU partner country.“

5. Výsledky

Mnohé internetové zdroje uvádějí, že třístranný obchod je v praxi velmi používán, ale vlastní průzkum graficky znázorněn v této kvalifikační práci ukázal, že tomu tak není (viz Graf 3), a proto je v praktické části znázorněn tento obchod, jak z legislativní stránky, tak z té účetní.

Podnik NATY, a.s., který praktikuje s vybranými podniky třístranný obchod má nižší povinnost přiznat daň z přidané hodnoty, než by ji měl, pokud by tohoto obchodu neužíval.

Rozdíl v dani na uvedeném případě je 82 Kč, při dostatečném množství zakázek, u nichž lze aplikovat zjednodušený postup dodání zboží v rámci Evropské unie podle § 17 Zákona o DPH 235/2004 Sb., je výhodné pro podnik si nastudovat třístranný obchod v legislativě Evropské unie a českého zákona o dani z přidané hodnoty, aby nedocházelo k placení vyšší daně, než je nutné.

Třístranný obchod tedy společnosti NATY, a.s. snížil daňovou povinnost, kterou bude muset deklarovat ve svém daňovém přiznání daně z přidané hodnoty a pro podnik se to stalo výhodou.

Tento druh obchodu sebou nese samozřejmě jisté výhody, ale i nevýhody a případně i nějaká rizika, ke kterým může dojít. Výhodou využití zjednodušeného třístranného obchodu je snížení administrativní zátěže. Lze jej však využít pouze při splnění podmínek uvedených v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Nevýhodou může být plnění podmínek, které může jedna ze stran porušit. Rizikem spojeným s nevýhodou tohoto obchodu může být, že je podnik na začátku svého podnikání registrován v jednom členském státě, ale s tržním růstem se může registrovat k dani i v členském státě jednoho ze svých partnerů v třístranném obchodě – zjednodušený postup tedy nelze dále aplikovat.

Pro podnik může třístranný obchod přinést výhody, ale i rizika, a proto je na každém z podniků, aby zhodnotil svou situaci, jestli aplikovat tento postup podle Zákona o DPH 235/2004 Sb., konkrétně § 17 Zjednodušený postup při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu. Nebo pokud je to výhodné pro jeho obchodní partnery a ti ho „donutí“ tento obchod aplikovat také.

Je však důležité pro podnik, aby věděla podstatné náležitosti, které musí splnit, a to nejen podle Směrnic Evropské unie a Zákona o DPH 235/2004 Sb., ale také zanesení třístranného obchodu v systému Intrastat, a jak se projeví třístranný obchod v daňovém přiznání, nebo i podmínky INCOTERMS, které se během let aktualizují.

6. Závěr

Bakalářská práce se zabývala tématem třístranný obchod. Po vstupu České republiky do Evropské unie v roce 2004 se zahraniční obchod zásadně změnil, a proto je pro podniky nutné znát možnosti, které může využít při obchodu se členskými státy EU, tak se třetími zeměmi. Jednou možností je právě zpracovaný třístranný obchod.

Cílem práce bylo teoretické vymezení třístranného obchodu pomocí analýzy legislativy a zjištění dalších podmínek tohoto obchodu za pomoci dalších dokumentů (např. Celní kodex). K jakým chybám v praxi dochází a názorný příklad.

Dalším cílem bylo zjištění, jak se tento obchod projevuje na účtech 343 – daň z přidané hodnoty jednotlivých zúčastněných stran a zda je pro podnik výhodné praktikovat tento typ obchodu.

Důvodem ke zpracování této práce byl provedený vlastní průzkum, který ukázal, že podniky tento typ obchodu příliš nepraktikují, a pokud to předmět jejich podnikání dovozuje měly by podniky tento typ obchodu alespoň zvážit. K tomu je potřeba znalost legislativy a náležitosti, kterými se tato bakalářská práce zabývala.

I. Summary

This work focuses on the legal regulation of triangular trade. It examines breaches of the terms of these transactions, mainly in relation to value added tax, and how effective the enforcement of sanctions is under the European Union rules and if this type of trade is sufficiently legally treated from the point of view of the European Union law and within two Member States, the Czech Republic and Slovakia.

Furthermore, the work shows how the triangular trade is reflected in the accounting of individual stakeholders and in the financial statements it examines what effect it has on the company - whether it pays to conduct a triangular trade or not. The results are obtained through example a fictional companies that deals with this type of trade.

And finally how trade between the European Union and Great Britain developed after Brexit.

Key words: triangular trade, accounting, value added tax, European law

II. Přehled použité literatury

- Administrativní registr ekonomických subjektů [On-line]. (2021). In *Ministerstvo financí ČR*. Praha. Retrieved from <https://www.info.mfcr.cz/ares/ares.html.cz>
- Dvořák, P. (2000). *Základy mezinárodní obchodní politiky*. Praha: Vysoká škola ekonomická, Fakulta mezinárodních vztahů
- Holubová, O. & Škampa J. (2005). Vícestranné obchody a osvobození od daně z přidané hodnoty. *Právo a podnikání*. 2005, č. 9, s. 6-12.
- Janatka, F. & kol. (2004). *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. Praha: ASPI Publishing.
- Janků, M., & Svobodová, A. (1999). *Evropské právní prostředí*. Praha: Computer Press.
- Kubátová, K. (2015). *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer.
- Kubátová, K. (2018). *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer.
- Machková, H., Černohlávková, E., & Sato, A. a. (2003). *Mezinárodní obchodní operace*. Praha: Grada Publishing.
- Machková, H., Černohlávková, E., & Sato, A. a. (2014). *Mezinárodní obchodní operace*. Praha: Grada Publishing.
- Nařízení Rady (ESH) č. 2913/92, kterým se vydává Celní kodex Společenství. (1992).
- Portál daňových poradců a účetních [On-line]. (2021). *Osvobození od DPH u třístranného obchodu podle přiřazení přepravy*. Retrieved from <https://www.dauc.cz/clanky/9230/osvobozeni-od-dph-u-tristranneho-obchodu-podle-prirozeni-prepravy>
- Profily jednotlivých zemí [On-line]. (2021). In *European Commission*. Brussels. Retrieved from https://european-union.europa.eu/principles-countries-history/country-profiles_cs?page=2
- Směrnici Rady 2006/112/ES, společný systém EU daně z přidané hodnoty. (2006)
- Štohl, P. (2017). *Učebnice účetnictví 2017 - 1. díl*. Znojmo: Nakladatelství Pavel Štohl s.r.o.

Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. (2009).

Wallace, H., & Wallace, W. (2000). *Policy-Making in the European Union*. New York: Oxford University Press Inc.

Wawrosz, P., & Slováčková, P. (2002). *Průvodce podnikatele právem Evropského společenství*. Rada vlády ČR pro sociální a ekonomickou strategii.

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

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

III. Seznam grafů

Graf 1: vývoj zahraničního obchodu se zbožím v ČR	13
Graf 2: Příjmy státního rozpočtu ČR	16
Graf 3: Třístranný obchod v ČR	27

IV. Seznam obrázků

Obrázek 1: Třístranný obchod	8
Obrázek 2: Schéma účtování DPH	13
Obrázek 3: Vzor daňového přiznání k DPH	14
Obrázek 4: Země Evropské unie	17
Obrázek 5: Orgány EU	18
Obrázek 6: Průběh obchodu a strany	29
Obrázek 7: účet 343 prostřední osoby	30
Obrázek 8: účet 343 kupujícího	30
Obrázek 9: DPH bez třístranného obchodu	32
Obrázek 10: DPH s třístranným obchodem	32
Obrázek 11: Schéma výsledku hospodaření	33

V. Seznam tabulek

Tabulka 1: Objednávka	28
Tabulka 2: Transakce NATY, a.s.	31

VI. Seznam zkratk

ČR – Česká republika

EU – Evropská unie

ES – Evropské společenství

DPH – daň z přidané hodnoty

Md – má dáti

D – dal

VII. Seznam příloh

Příloha 1: Směrná účetní osnova

7. Příloha

Příloha 1: Směrná účetní osnova

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

- 012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
- 013 - Software
- 014 - Ostatní ocenitelná práva
- 015 - Preferenční limity
- 016 - Emisní povolenky
- 017 - Goodwill
- 019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek – odpisovaný

- 021 - Stavby
- 022 - Hmotné movité věci a jejich soubory
- 025 - Pěstitelské celky trvalých porostů
- 026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny
- 027 - Oceňovací rozdíl k nabytému majetku
- 029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný

- 031 - Pozemky
- 032 - Umělecká díla, sbírky a památky

04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

- 041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek
- 042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek

- 051 - Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy a závdavky na dlouhodobý finanční majetek

06 - Dlouhodobý finanční majetek

- 061 - Podílové cenné papíry a podíly – ovládaná nebo ovládající osoba
- 062 - Podílové cenné papíry a podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem
- 063 - Ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly
- 065 - Dluhové cenné papíry držené do splatnosti
- 066 - Zápůjčky a úvěry – ovládaná nebo ovládající osoba
- 067 - Zápůjčky a úvěry – podstatný vliv
- 068 - Ostatní zápůjčky a úvěry
- 069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

- 072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje
- 073 - Oprávky k softwaru
- 074 - Oprávky k ocenitelným právům
- 077 - Oprávky ke goodwillu
- 079 - Oprávky k jinému dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

- 081 - Oprávky ke stavbám
- 082 - Oprávky k hmotným movitým věcem a jejich souborům
- 085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů
- 086 - Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám
- 087 - Oprávky k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku
- 089 - Oprávky k ostatnímu hmotnému majetku

09 - Opravné položky k dlouhodobému majetku

- 091 - Opravná položka k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 092 - Opravná položka k dlouhodobému hmotnému majetku
- 093 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému nehmotnému majetku
- 094 - Opravná položka k dlouhodobému nedokončenému hmotnému majetku
- 095 - Opravná položka k poskytnutým zálohám a závdavkům na dlouhodobý majetek
- 096 - Opravná položka k dlouhodobému finančnímu majetku

Účtová třída 1 – Zásoby

11 - Materiál

- 111 - Pořízení materiálu
- 112 - Materiál na skladě
- 119 - Materiál na cestě

12 - Zásoby vlastní činnosti

- 121 - Nedokončená výroba
- 122 - Polotovary vlastní výroby
- 123 - Výrobky
- 124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

13 - Zboží

- 131 - Pořízení zboží
- 132 - Zboží na skladě a v prodejnách
- 139 - Zboží na cestě

15 - Poskytnuté zálohy na zásoby

- 151 - Poskytnuté zálohy a závdavky na materiál
- 155 - Poskytnuté zálohy a závdavky na mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny
- 156 - Poskytnuté zálohy a závdavky na zboží

19 – Opravné položky k zásobám

- 191 - Opravná položka k materiálu
- 192 - Opravná položka k nedokončené výrobě
- 193 - Opravná položka k polotovarům vlastní výroby
- 194 - Opravná položka k výrobkům
- 195 - Opravná položka k mladým a ostatním zvířatům a jejich skupinám
- 196 - Opravná položka ke zboží
- 197 - Opravná položka k poskytnutým zálohám a závdavkům na zásoby

Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky

21 – Peněžní prostředky v pokladně

- 211 - Peněžní prostředky v pokladně
- 213 - Ceniny

22 – Peněžní prostředky na účtech

- 221 - Peněžní prostředky na účtech

23 – Krátkodobé úvěry

- 231 - Krátkodobé úvěry
- 232 - Eskontní úvěry

24 – Krátkodobé finanční výpomoci

- 241 - Vydané krátkodobé dluhopisy
- 249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 – Krátkodobý finanční majetek

- 251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
- 252 - Vlastní podíly
- 253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
- 255 - Vlastní dluhopisy
- 256 - Registrované dluhové cenné papíry se splatností do 1 roku držené do splatnosti
- 257 - Ostatní realizovatelné cenné papíry
- 258 - Podíly – ovládaná nebo ovládající osoba

26 – Převody mezi finančními účty

- 261 - Peníze na cestě

29 – Opravné položky ke krátkodobému finančnímu majetku

- 291 - Opravná položka ke krátkodobému finančnímu majetku

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

31 – Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé)

- 311 - Pohledávky z obchodních vztahů – odběratelé
- 313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
- 314 - Poskytnuté provozní zálohy a závdavky
- 315 - Ostatní pohledávky
- 316 - Nárok na záruční paušál

32 – Závazky (krátkodobé)

- 321 - Závazky z obchodních styků – dodavatelé
- 322 - Směnky k úhradě
- 324 - Přijaté provozní zálohy a závdavky
- 325 - Ostatní závazky
- 326 - Záruční závazky

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

- 331 - Zaměstnanci
- 333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům
- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

34 – Zúčtování daní a dotací

- 341 - Daň z příjmů
- 342 - Ostatní přímé daně

- 343 - Daň z přidané hodnoty
- 345 - Ostatní daně a poplatky
- 346 - Dotace ze státního rozpočtu
- 347 - Ostatní dotace
- 349 - Spojovací účet k DPH

35 – Pohledávky za společníky

- 351 - Pohledávky – ovládající a řídicí osoba
- 352 - Pohledávky – podstatný vliv
- 353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál
- 354 - Pohledávky za společníky obchodní korporace při úhradě ztráty
- 355 - Ostatní pohledávky za společníky obchodní korporace
- 358 - Pohledávky za účastníky sdruženými ve sdružení

36 – Závazky ke společníkům

- 361 - Závazky – ovládající a řídicí osoba
- 362 - Závazky – podstatný vliv
- 364 - Závazky ke společníkům obchodní korporace při rozdělování zisku
- 365 - Ostatní závazky ke společníkům obchodní korporace
- 366 - Závazky ke společníkům obchodní korporace ze závislé činnosti
- 367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
- 368 - Závazky k účastníkům sdruženými ve sdružení

37 – Jiné pohledávky a závazky

- 371 - Pohledávky z prodeje obchodního závodu
- 372 - Závazky z koupe obchodního závodu
- 373 - Pohledávky a závazky z pevných terminových operací
- 374 - Pohledávky z nájmu a pachtu obchodního závodu
- 375 - Pohledávky z vydaných dluhopisů
- 376 - Nakoupené opce
- 377 - Prodané opce
- 378 - Jiné pohledávky
- 379 - Jiné závazky

38 – Přechnodné účty aktiv a pasiv

- 381 - Náklady příštích období
- 382 - Komplexní náklady příštích období
- 383 - Výdaje příštích období
- 384 - Výnosy příštích období
- 385 - Příjmy příštích období
- 388 - Dohadné účty aktivní
- 389 - Dohadné účty pasivní

39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

- 391 - Opravná položka k pohledávkám
- 395 - Vnitřní zúčtování
- 398 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

41 - Základní kapitál a kapitálové fondy

- 411 - Základní kapitál zapsaný
- 412 - Emisní (vkladové) ážio
- 413 - Ostatní kapitálové fondy
- 414 - Oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků
- 416 - Oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací
- 417 - Rozdíly z přeměn obchodních korporací
- 418 - Rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací
- 419 - Změny základního kapitálu

42 - Fondy ze zisku a převedené výsledky hospodaření

- 421 - Rezervní fond
- 422 - Nedělitelný fond
- 423 - Statutární fondy
- 426 - Jiný výsledek hospodaření
- 427 - Ostatní fondy
- 428 - Nerozdělený zisk minulých let
- 429 - Neuhrazená ztráta minulých let

43 - Výsledek hospodaření

- 431 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení
- 432 - Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku

45 - Rezervy

- 451 - Rezervy podle zvláštních právních předpisů
- 452 - Rezerva na důchody a podobné závazky
- 453 - Rezerva na daň z příjmů
- 459 - Ostatní rezervy

46 - Dlouhodobé závazky k úvěrovým institucím

- 461 - Závazky k úvěrovým institucím
- 462 - Eskontní úvěry

47 - Dlouhodobé závazky

- 471 - Dlouhodobé závazky – ovládající a řídicí osoba
- 472 - Dlouhodobé závazky – podstatný vliv
- 473 - Vydané dluhopisy
- 474 - Závazky z nájmu a pachtu obchodního závodu
- 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy a závdavky
- 476 - Dlouhodobé závazky z obchodních vztahů
- 477 - Dlouhodobé závazky ke společníkům
- 478 - Dlouhodobé směnky k úhradě
- 479 - Ostatní dlouhodobé závazky

48 - Odložený daňový závazek a pohledávka

- 481 - Odložený daňový závazek a pohledávka

49 - Individuální podnikatel

- 491 - Účet individuálního podnikatele

Účtová třída 5 – Náklady

50 - Spotřebované nákupy

- 501 - Spotřeba materiálu
- 502 - Spotřeba energie
- 503 - Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek
- 504 - Prodané zboží
- 505 - Drobný hmotný majetek

51 - Služby

- 511 - Opravy a udržování
- 512 - Cestovné
- 513 - Náklady na reprezentaci
- 515 - Drobný nehmotný majetek
- 518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

- 521 - Mzdové náklady
- 522 - Příjmy společníků obchodní korporace ze závislé činnosti
- 523 - Odměny členům orgánů obchodní korporace
- 524 - Zákonné sociální a zdravotní pojištění
- 525 - Ostatní sociální pojištění
- 526 - Sociální náklady individuálního podnikatele
- 527 - Zákonné sociální náklady
- 528 - Ostatní sociální náklady

53 - Daň a poplatky

- 531 - Daň silniční
- 532 - Daň z nemovitých věcí
- 538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Jiné provozní náklady

- 541 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 542 - Zůstatková cena prodaného materiálu
- 543 - Poskytnuté dary
- 544 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 545 - Ostatní pokuty a penále
- 546 - Odpis pohledávky
- 547 - Mimořádné provozní náklady
- 548 - Ostatní provozní náklady
- 549 - Manka a škody z provozní činnosti

55 - Odpisy, rezervy, komplexní náklady přístích období a opravné položky v provozní oblasti

- 551 - Odpisy dlouhodobého nehm. a hm. majetku
- 552 - Tvorba a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů
- 554 - Tvorba a zúčtování ostatních rezerv
- 555 - Tvorba a zúčtování komplexních nákladů přístích období
- 557 - Odpis goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku
- 558 - Tvorba a zúčtování opravných položek podle zvláštního právního předpisu v provozní činnosti
- 559 - Tvorba a zúčtování ostatních opravných položek v provozní činnosti

56 - Finanční náklady

- 561 - Prodané cenné papíry a podíly
- 562 - Úroky
- 563 - Kurzové ztráty
- 564 - Náklady z přecenění cenných papírů
- 565 - Poskytnuté dary
- 566 - Náklady z finančního majetku
- 567 - Náklady z derivátových operací
- 568 - Ostatní a mimořádné finanční náklady
- 569 - Manka a škody na finančním majetku

57 - Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti

- 574 - Tvorba a zúčtování finančních rezerv
- 579 - Tvorba a zúčtování opravných položek ve finanční činnosti

58 – Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace

- 581 - Změna stavu nedokončené výroby
- 582 - Změna stavu polotovarů
- 583 - Změna stavu výrobků
- 584 - Změna stavu mladých a ostatních zvířat a jejich skupin
- 585 - Aktivace materiálu a zboží
- 586 - Aktivace vnitropodnikových služeb
- 587 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
- 588 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

59 – Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů

- 591 - Daň z příjmů - splatná
- 592 - Daň z příjmů - odložená
- 595 - Dodatečně odvody daně z příjmů
- 596 - Převed podílu na výsledku hospodaření společníkům obchodní korporace
- 597 - Převed provozních nákladů
- 598 - Převed finančních nákladů

Účtová třída 6 – Výnosy**60 – Tržby za vlastní výkony a zboží**

- 601 - Tržby za vlastní výrobky
- 602 - Tržby z prodeje služeb
- 604 - Tržby za zboží

64 – Jiné provozní výnosy

- 641 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
- 642 - Tržby z prodeje materiálu
- 643 - Přijaté dary
- 644 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
- 646 - Výnosy z odepsaných pohledávek
- 647 - Odpis záporného goodwillu a oceňovacího rozdílu k nabytému majetku
- 648 - Ostatní provozní výnosy
- 649 - Mimořádné provozní výnosy

66 – Finanční výnosy

- 661 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
- 662 - Úroky
- 663 - Kurzové zisky
- 664 - Výnosy z přecenění cenných papírů
- 665 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku
- 666 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku
- 667 - Výnosy z derivátových operací
- 668 - Ostatní a mimořádné finanční výnosy
- 669 - Přijaté dary

69 – Převedové účty

- 697 - Převed provozních výnosů
- 698 - Převed finančních výnosů

Účtová třída 7 – Závěrkové a**podrozvahové účty****70 – Účty rozvahové**

- 701 - Počáteční účet rozvahový
- 702 - Konečný účet rozvahový

71 – Účet zisků a ztrát

- 710 - Účet zisků a ztrát

75 až 79 – Podrozvahové účty**Účtová třída 8 a 9 – Vnitropodnikové účetnictví**