

INFORMOVANOST ČESKÝCH SUBJEKTŮ O VZNIKU POVINNÉ REGISTRACE K DANI Z PŘIDANÉ HODNOTY

Šárka Sobotovičová¹

¹ Slezská univerzita, Obchodně podnikatelská fakulta, Univerzitní nám. 1934/3, 733 40 Karviná
Email:sobotovicova@opf.slu.cz

Abstract: The realisation of the internal market, globalisation, deregulation and technology change have all combined to create enormous changes in the volume and pattern of trade in services. The proper functioning of the internal market requires the amendment of the common system of value added tax as regards the place of supply of services. These changes have a major impact on entrepreneurs who are not registered for value added tax. The article deals with the awareness of tax payers registration obligations arising in connection with providing and receiving cross border services. Awareness of respondents was examined in the survey. The hypotheses, which were established before the research, had been verified by using statistical method of Chi-square test.

Keywords: cross border service, place of supply, questionnaire, tax registration, a taxable person, the service.

JEL classification: C81, H25, K34

Doručeno redakci: 2.4.2012; Recenzováno: 13.2.2013;19.12.2012;15.2.2013; Schváleno k publikování: 16.4.2013

Úvod

Směrnice Rady o dani z přidané hodnoty je v podstatě založena na zásadě, že dodání zboží a poskytnutí služeb má být zdaněno v zemi původu. V současné době je však stále ještě uplatňován přechodný systém, který je založený na zásadách principu zdanění v zemi spotřeby. Princip země spotřeby byl nejprve uplatňován zejména při dodání zboží. Od roku 2010 byla provedena změna týkající se určení místa plnění při poskytování služeb a při transakcích mezi osobami povinnými k dani je uplatňován princip zdanění v zemi spotřeby (Berger, Kindl, Wakounig, 2010). V souvislosti změnou místa plnění u služeb vznikly osobám povinným k dani také nové zákonné povinnosti k registraci k dani z přidané hodnoty. Cílem příspěvku je shrnout výsledky výzkumu¹, který byl zaměřen na zjištění informovanosti a plnění registrační povinnosti českých osob povinných k dani ve vztahu k poskytování a přijímání přeshraničních služeb.

1 Teoretická východiska výzkumu

Daň z přidané hodnoty byla v České republice zavedena od 1. 1. 1993, a to zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty. Zákon vycházel z praxe v zemích Evropské unie, ale nebyl zcela slučitelný s právem EU. Ke dni vstupu České republiky do Evropské unie byl původní zákon o DPH nahrazen zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Hlavním důvodem pro přijetí nového zákona byla nutnost sladit legislativní úpravu platnou pro Českou republiku s předpisy Evropské unie (Šíroký, 2010). Výjimku měla tvořit pouze ustanovení, u nichž ČR vyjednala přechodné období (uplatnění snížené sazby i po vstupu do EU u dodávek tepla a u stavebních prací a objektů pro bydlení) nebo trvalou výjimku (snížení výše obrátu pro povinnou registraci na 35 000 EUR, tj. cca 1.000 000 Kč).

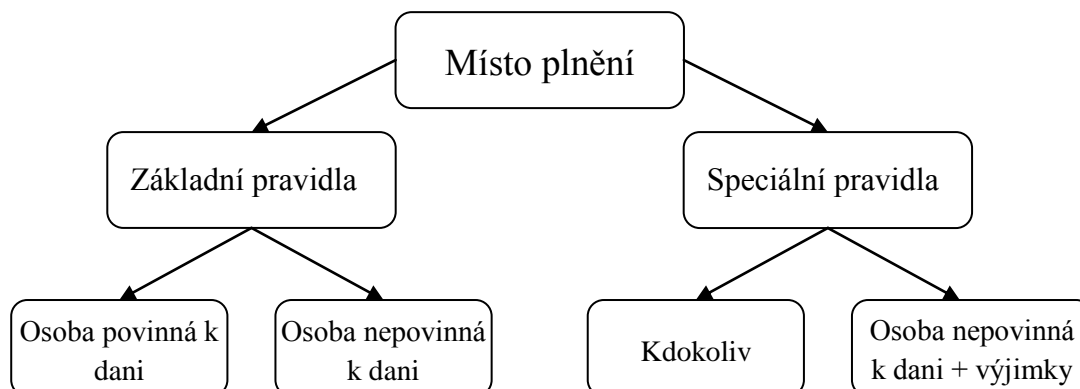
¹Tato analýza byla vytvořena pro projekt OP VK č. (CZ.1.07/2.2.00/07.0427) „Implementace mezioborových vazeb účetních a daňových předmětů do bakalářského studijního programu Ekonomika a management a navazujícího magisterského programu Ekonomika a management“

Jelikož daň z přidané hodnoty je v rámci Evropské unie vysoce harmonizována, je Česká republika povinná zahrnout do svých právních předpisů také směrnice, které novelizují směrnici Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006. Jednou z těchto směrnic byla také směrnice Rady 2008/8/ES, která zavedla nová pravidla pro stanovení místa plnění při poskytování služeb v rámci Evropské unie a v návaznosti na tato pravidla byly od 1. 1. 2010 zákonem upraveny další povinné registrace k dani z přidané hodnoty.

1.1 Místo plnění u služeb

Při stanovení místa plnění u služeb není vždy podstatné, kde jsou služby fyzicky vykonány. Služba může být fyzicky poskytnuta mimo tuzemsko, a přesto bude místo plnění v České republice a zde bude také zdaněna. Jak je znázorněno v následujícím schématu, důležitou roli hraje osoba, které je služba poskytnuta, a to zda se jedná o osobu povinnou k dani nebo o osobu nepovinnou k dani. Stejně jako u zboží je správné stanovení místa plnění u služeb důležité jak pro poskytovatele služby, tak i pro jejího příjemce. Na základě určení místa plnění zjistí poskytovatel služby, zda ji má zdanit nebo mu může vzniknout i povinnost registrovat se k dani v jiném členském státě (Sobotovičová, 2011).

Obrázek 1: Místo plnění u služeb



Zdroj: Vlastní zpracování

Základní pravidlo

Základní pravidlo pro určení místa plnění u přeshraničních služeb poskytovaných **osobám povinným k dani**, stanoví, že místo plnění je přesunuto do státu, kde má sídlo, místo podnikání (případně provozovnu, které se služba poskytuje), příjemce služby. Tyto transakce jsou označovány jako „B2B“ neboli „Business to Business“. Vedle tohoto základního pravidla existují různé výjimky.

Při poskytnutí služby **osobám nepovinným k dani** (nepodnikatelům) zůstalo zachováno stávající **základní pravidlo**, podle kterého se místo plnění řídí podle sídla, místa podnikání nebo provozovny poskytovatele služby. Tyto transakce jsou označovány jako „B2C“ neboli „Business to Customer“ (Drábová, Holubová, Tomíček, 2010).

Výjimky ze základního pravidla

Z administrativních a politických důvodů bylo nutno stanovit určité výjimky ze základního pravidla. Změny týkající se místa plnění při poskytnutí služeb, u nichž byl předpokládán dopad na rozpočty členských států, budou zaváděny postupně až do roku 2015.

Služby, u nichž určení místa plnění podléhá zvláštním pravidlům, lze rozdělit do dvou skupin podle statutu příjemce plnění:

1. Výjimka se uplatní pro daný typ služby bez ohledu na statut příjemce služby, tj. místo plnění se stanoví pro všechny osoby stejně. Status příjemce plnění potom pouze ovlivní to, kdo je povinen daň v příslušné zemi přiznat a zaplatit. Patří sem například služby vztahující se k nemovitosti, přeprava osob, služby v oblasti kultury a obdobné služby (částečně), stravovací služby a krátkodobý nájem dopravního prostředku.
2. Uplatnění výjimky je omezeno pouze na služby poskytované osobám nepovinným k dani. Jedná se o služby zprostředkovatele, přepravu zboží, služby související s přepravou zboží, služby oceňování movité věci a práce na movité věci, právní a některé další služby poskytované do třetích zemí, elektronicky poskytované služby, telekomunikační služby a služby vysílání. Pokud jsou tyto služby poskytnuty osobám povinným k dani, místo plnění se stanoví podle základního pravidla.

1.2 Registrační povinnost

V návaznosti na změnu místa plnění u služeb vznikla od 1. 1. 2010 také nová zákonná povinnost registrace k dani z přidané hodnoty, a to v souvislosti s přijetím nebo poskytnutím zákonem stanovených „přeshraničních“ služeb. Na rozdíl od pořízení zboží není u služeb stanoven žádný limit.

Poskytnutí služeb

Registrační povinnost k dani z přidané hodnoty vzniká osobám povinným k dani, které **poskytují služby**, na které se vztahuje základní pravidlo pro stanovení místa plnění, osobám povinným k dani, do jiného členského státu, pokud je z těchto služeb povinen přiznat a zaplatit daň jejich příjemce, a to dnem poskytnutí takových služeb. Tato povinnost registrace pro účely DPH v tuzemsku se nevztahuje na osoby povinné k dani, které do jiného členského státu poskytují pouze služby, u nichž se stanoví místo plnění podle zvláštních pravidel, anebo služby, které jsou v jiném členském státě osvobozeny od daně.

Přijetí služeb

Osobě povinné k dani vzniká povinnost registrace v návaznosti na přijetí služby s místem plnění v tuzemsku, pokud je tato služba poskytnuta osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku. Tato povinnost vzniká také při pořízení zboží s montáží a instalací nebo při dodání plynu a elektřiny s místem plnění v tuzemsku. V těchto případech není stanoven žádný limit, proto vzniká povinnost jak registrační tak i povinnost přiznat a zaplatit daň již z první poskytnuté služby nebo dodaného zboží.

Povinnost registrace vzniká osobě povinné k dani, která přijímá od osoby povinné k dani neusazené v tuzemsku:

- službu, u které se stanoví místo plnění podle základního pravidla, a to v tuzemsku (vyjma služeb osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně),
- některou z následujících služeb: vztahující se k nemovitosti, přepravy osob, služby v oblasti kultury a obdobné služby, stravovací služby a krátkodobý nájem dopravního prostředku nebo nájem dopravního prostředku, u něhož je z důvodu jeho skutečného využití za místo plnění místo třetí země považováno tuzemsko.

Shrnutí

Vzhledem k tomu, že není uveden žádný limit, od kterého osobě povinné k dani vzniká registrační povinnost, může se tento druh povinné registrace týkat velkého počtu daňových subjektů. Nesplnění registrační povinnosti má dopad na příjmy státního rozpočtu, jelikož stát

nezíská výnosy daně z přidané hodnoty od osob, které se dle zákona měly stát plátcí daně z přidané hodnoty. Současně má vliv i na osoby povinné k dani v jiném členském státě, jelikož registrační povinnost v některých případech vzniká jak příjemci, tak i poskytovateli služby a cílem směrnice bylo, aby tyto služby byly uváděny v souhrnném hlášení a aby docházelo k jednotnému principu zdanění ve všech státech EU.

Pro podnikatele pak nesplnění registrační povinnosti ve stanovené lhůtě, přináší vysoké administrativní náklady, jelikož se jedná o registraci zpětnou, se všemi důsledky. To znamená, že musí zpětně opravovat vystavené faktury tak, aby byly daňovými doklady, včetně vyčíslení daně a daň musí také odvést finančnímu úřadu. Následně musí kontaktovat své odběratele a jednat s nimi o případném doplatku, jinak by se jim o odvedenou daň snížily jejich příjmy. Zpětná registrace k dani z přidané hodnoty má také dopad na daň z příjmů fyzických osob.

Daňový subjekt, který se registroval k dani z přidané hodnoty zpětně, také nesplnil ve lhůtě povinnosti stanovené zákonem, tj. nepodal daňová přiznání, případně i souhrnná hlášení a nezaplatil vlastní daňovou povinnost. Na základě toho potom následují sankce ze strany finančního úřadu, a to jednak pokuta za opožděné tvrzení daně² a také úrok z prodlení³ při neuhrazení splatné daňové povinnosti v den její splatnosti.

2 Dotazníkové šetření

Kvantitativní znaky dotazníku jsou shrnuty v následující tabulce.

Tabulka 1: Kvalitativní znaky dotazníků

Počet rozeslaných či rozdaných dotazníků	850
Počet vrácených vyplněných dotazníků	158
Procento návratnosti dotazníků	18,59 %
Počet otázek	10
Počet listů listinného dotazníku	1

Zdroj: Vlastní zpracování

Dotazování se orientovalo na právnické a fyzické osoby, které podnikají a přijímají či poskytují služby v rámci Evropské unie. Cílem dotazníku bylo zjistit a následně zhodnotit informovanost osob povinných k dani (dále jen OPD), které poskytují nebo přijímají přeshraniční služby, o registrační povinnosti, kterou jim ukládá zákon o dani z přidané hodnoty. Vedlejším cílem dotazníkového šetření bylo také zvýšení informovanosti podnikatelů v této oblasti. Ve výzkumu byly použity procedury monografická, typologická, statistická a experimentální. Pro ověření hypotéz pak byla použita statistická metoda Chi-kvadrát test.

2.1 Výsledky dotazníkového šetření

Bylo zjištěno, že z důvodu poskytování služeb se registrovalo 7 respondentů s obratem do 200 000 Kč, 15 s obratem do 600 000 Kč a 6 s obratem do 1 milionu. Průměrná hodnota jedné poskytnuté služby byla v 6 případech do 1 000 Kč, v 16 případech do 10 000 Kč a v 6 případech do 100 000 Kč. Většina respondentů (19) poskytuje služby osobám povinným k dani pravidelně.

² Nejméně ve výši 500 Kč za každé daňové přiznání.

³ Výše úroku odpovídá ročně výši repo sazby stanovené ČNB, zvýšené o 14 procentních bodů.

Pořadí poskytovaných služeb, které byly důvodem pro registraci podle četnosti:

1. Překladačské a tlumočnické
2. Marketingové a reklamní
3. Účetnictví, poradenství
4. Služby autoopravy (služby přímo související s přepravou zboží)
5. Zprostředkování

Z důvodu přijetí služeb byl registrován jeden dotazovaný s obratem do 600 000 Kč a 5 s obratem do 1 milionu Kč. Průměrná hodnota jedné poskytnuté služby byla v 1 případě do 1 000 Kč, ve 2 případech do 10 000 Kč a ve 3 případech do 100 000 Kč. Většina respondentů (19) poskytuje služby osobám povinným k dani pravidelně. Všichni respondenti uvedli, že služby od osoby povinné k dani nepřijímají, ačkoli se registrovali k DPH z důvodu přijetí takové služby. Tuto skutečnost lze vysvětlit tím, že jednorázově přijali nějakou službu a nadále již služby nepřijímají.

47 respondentů uvedlo, že nejsou registrováni k DPH. Při porovnání s dalšími údaji o jejich podnikání získaných v dotazníku bylo zjištěno, že celkem deseti respondentům podle údajů, které v dotazníku uvedli, vznikla podle zákona o dani z přidané hodnoty povinnost registrace, a to v jednom případě z důvodu překročení obratu v 5 případech z důvodu poskytování služeb (účetních, kancelářských a překladačských) osobám povinným k dani v jiném členském státě a ve 4 případech z důvodu přijetí překladačských služeb od osoby povinné k dani z jiného členského státu.

2.2 Ověření hypotéz o informovanosti

V souvislosti s informovaností bylo ověřováno, zda informovanost subjektů závisí na výši obratu, tj. v podstatě na velikosti podnikatelské jednotky a na průměrné hodnotě jednotlivých služeb.

Závislost mezi informovaností a výší obratu

Pro ověření, zda existuje **vztah mezi informovaností respondentů a výší obratu** byla stanovena hypotéza **H₀: Informovanost nezávisí na výši obratu**. Na základě Chi-kvadrát testu byl ověřován vztah mezi odpověďmi týkajícími se informovanosti a výše obratu, a to zda rozdíly četností jsou pouze dílem náhody či zda je mezi četnostmi odpovědí na uvedené otázky závislost.

V následující kontingenční tabulce jsou uvedeny pozorované četnosti.

Tabulka 2: Pozorované četnosti

Výše obratu v Kč / Informovanost	do 200 000	do 600 000	do 1 000 000	nad 1 000 000	Součet n _i
ano	11	26	22	29	88
ne	15	16	12	27	70
Součetn _j	26	42	34	56	158

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro ověření nezávislosti náhodných veličin byl použit test nezávislosti v kontingenční tabulce, který je založen na porovnání pozorovaných četností s četnostmi očekávanými, tj. s takovými, které bychom očekávali v případě nezávislosti porovnávaných veličin.

Očekávané četnosti byly vypočítány podle vzorce: $E_{ij} = (n_{i \cdot} \cdot n_{\cdot j}) / n$, (1)

kde n_i je součet jednotlivých řádků, n_j je součet jednotlivých sloupců v kontingenční tabulce a n je součet všech pozorovaných četností.

Tabulka 3: Očekávané četnosti

Výše obrátu v Kč / Informovanost	do 200 000	do 600 000	do 1 000 000	nad 1 000 000
ano	14,48	23,39	18,94	31,19
ne	11,52	18,61	15,06	24,81

Zdroj: Vlastní zpracování

Testové kritérium T bylo vypočteno podle vzorce:
$$T = \sum_{i=1}^r \sum_{j=1}^s \frac{(O_{ij} - E_{ij})^2}{E_{ij}}, \quad (2)$$

kde r a s jsou počty kategorií sledovaného znaku, tj. počet sloupců kontingenční tabulky.

Tabulka 4: Výpočet testového kritéria T

$(E_{ij} - O_{ij})^2 / E_{ij}$			
0,83678	0,29067	0,49553	0,15375
1,05195	0,36542	0,62296	0,19329

Zdroj: Vlastní zpracování

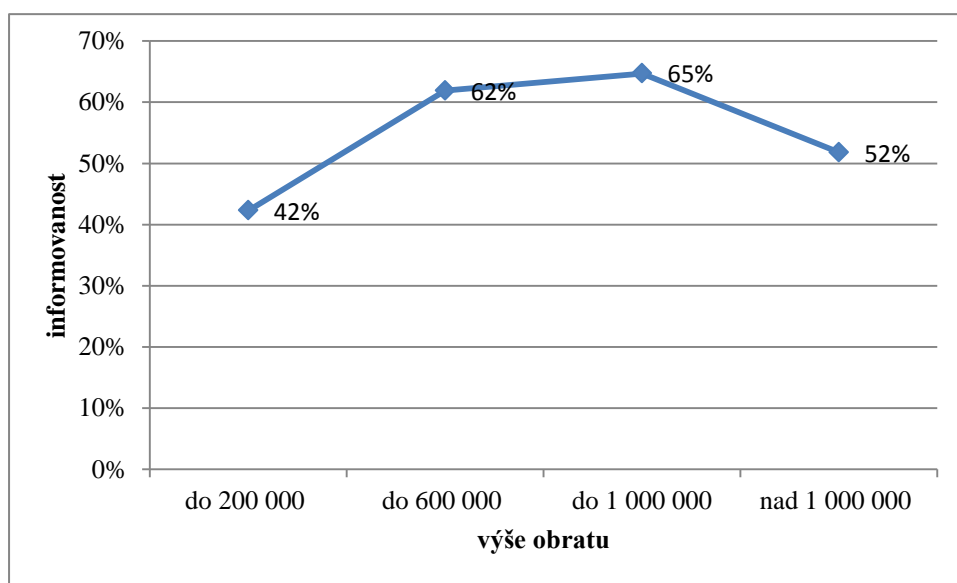
T = 4,01036

Kritická hodnota rozdělení Chi-kvadrát se stupněm volnosti $df = 3$ a pro zadanou hladinu významnosti $\alpha = 0,05$ **K = 7,814728**.

T = 4,01036 < K = 7,814728 a proto hypotézu H_0 nezávislosti na hladině významnosti $\alpha = 0,05$ nezamítáme. Informovanost respondentů nezávisí na výši jejich obrátu.

Tato skutečnost je patrná také z níže uvedeného grafu, jelikož informovanost respondentů nejprve stoupala, avšak u výše obrátu přes 1 000 000 Kč klesla.

Obrázek 2: Informovanost respondentů v závislosti na výši obrátu v procentech



Zdroj: Vlastní zpracování

Závislost mezi informovaností a průměrnou hodnotou služby

Pro ověření, zda existuje **vztah mezi informovaností respondentů a průměrnou hodnotou služby** byla stanovena hypotéza **H_0 : Informovanost nezávisí na průměrné hodnotě služby**. Na základě Chi-kvadrát testu byl ověřován vztah mezi odpověďmi týkajícími se informovanosti a hodnoty poskytované služby, a to zda rozdíly četností jsou pouze dílem náhody či zda je mezi četnostmi odpovědí na uvedené otázky závislost.

V následující kontingenční tabulce jsou uvedeny pozorované četnosti, vzhledem k tomu, že v kategorii nad 100 000 Kč za službu byla celková četnost pouze 3, nebyly splněny podmínky dobré aproximace, a proto byla sloučena kategorie hodnoty služeb do 100 000 Kč a nad 100 000 Kč.

Tabulka 5: Pozorované četnosti

Výše obrátu v Kč / Informovanost	do 1 000	do 10 000	nad 10 000	Součet $n_{i.}$
ano	18	36	34	88
ne	19	30	19	68
Součet $n_{.j}$	37	66	53	156

Zdroj: Vlastní zpracování

Pro ověření nezávislosti náhodných veličin byl také použit test nezávislosti v kontingenční tabulce, který je založen na porovnání pozorovaných četností s četnostmi očekávanými.

Očekávané četnosti byly vypočítány podle vzorce: $E_{ij} = (n_{i.} * n_{.j}) / n$.

Tabulka 6: Očekávané četnosti

Výše obrátu v Kč / Informovanost	do 1 000	do 10 000	nad 10 000
ano	20,87	37,23	29,90
ne	16,13	28,77	23,10

Zdroj: Vlastní zpracování

Testové kritérium T vypočteme podle vzorce: $T = \sum_{i=1}^r \sum_{j=1}^s \frac{(O_{ij} - E_{ij})^2}{E_{ij}}$,

kde r a s jsou počty kategorií sledovaného znaku, tj. počet sloupců kontingenční tabulky.

Tabulka 7: Výpočet testového kritéria T

$(E_{ij} - O_{ij})^2 / E_{ij}$		
0,39514	0,04069	0,56296
0,51135	0,05265	0,72854

Zdroj: Vlastní zpracování

$$T = 2,29132$$

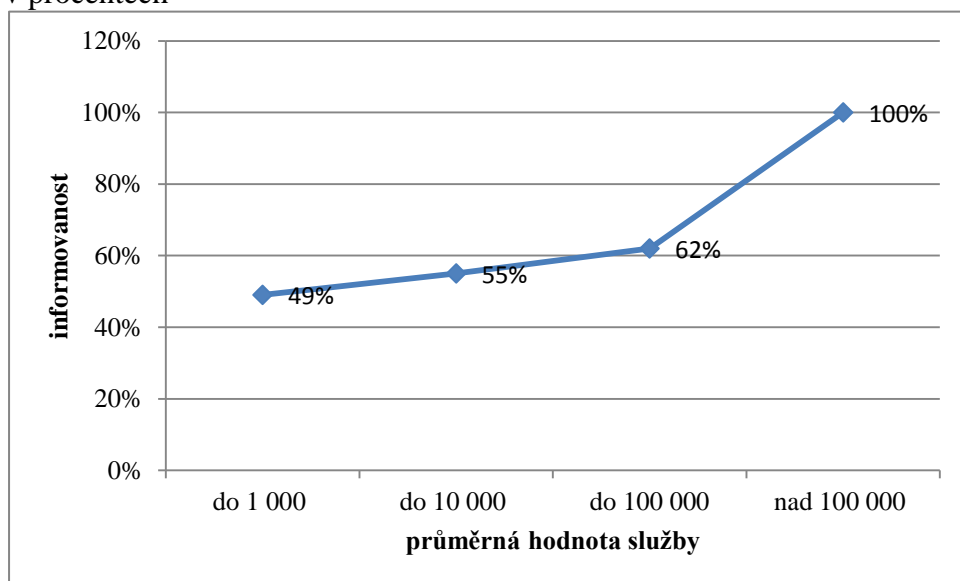
Kritická hodnota rozdělení Chi-kvadrát se stupněm volnosti $df = 2$ a pro zadanou hladinu významnosti $\alpha = 0,05$ **$K = 5,991465$**

$T = 2,29132 < K = 5,991465$ a proto hypotézu H_0 o nezávislosti na hladině významnosti $\alpha = 0,05$ **nezamítáme**. Informovanost respondentů nezávisí na průměrné hodnotě poskytovaných služeb.

Při statistickém porovnání pozorovaných četností s četnostmi očekávanými, tj. s takovými, které bychom očekávali v případě nezávislosti porovnávaných veličin, jsme tedy dospěli k závěru, že informovanost respondentů není závislá na průměrné hodnotě poskytovaných

služeb. Z níže uvedeného je však patrné, že informovanost respondentů má neustále stoupající tendenci.

Obrázek 3: Informovanost respondentů v závislosti na průměrné hodnotě služby v procentech



Zdroj: Vlastní zpracování

Závěr

Na základě dotazníkového průzkumu bylo ověřeno, že oblast daně z přidané hodnoty je velmi problematická a znalost dotazovaných daňových subjektů nebyla na takové úrovni, aby zajišťovala řádné a včasné splnění povinnosti vyplývající ze zákona. Obecně se projevila potřeba zvýšit informovanost veřejnosti, jelikož při pozdním splnění registrační povinnosti z těchto důvodů, je provedena registrace zpětně k datu poskytnutí respektive přijetí služby, a to se všemi důsledky, které mohou těmto subjektům způsobit řadu problémů a další administrativní náklady. Informovaných respondentů bylo pouze 56 % a toto číslo nelze považovat za dostatečné. Nejhorší informovanost byla navíc u osob, které si vedou samy účetnictví, a proto tak dobře nesledují změny v legislativě.

Princip přenosu daňové povinnosti na příjemce plnění (tzv. „reverse charge“) tak, jak byl zaveden od 1. 1. 2010, může být aplikován pouze na poskytnutí služeb mezi plátcí daně. Proto sednem přijetí služeb, u kterých se stanoví místo plnění podle státu příjemce služby, osoba povinná k dani stává osobou registrovanou k dani a současně jí vzniká povinnost přiznat daň z přijaté služby. Proto subjekt, který nesplnil svou registrační povinnost, současně také nesplnil povinnost přiznat daň.

Toto nové ustanovení však přináší zvýšení administrativní zátěže zejména drobným podnikatelům. Může také znevýhodnit poskytovatele služeb z jiných členských států na českém trhu, jelikož nově vzniklou registrační povinností se zhorší jejich konkurenceschopnost ve srovnání s tuzemskými poskytovateli služeb, protože při transakcích s nimi registrační povinnost nevzniká. Dále toto ustanovení může také znevýhodnit drobné tuzemské podnikatele, kteří ve svém podnikání přijímají nebo poskytují příhraniční služby oproti ostatním tuzemským drobným podnikatelům, kterým vznikne povinnost registrace k DPH až na základě překročení obrátu 1 000 000 Kč.

Některé státy při implementaci směrnice Rady 2008/8/ES uplatnily jiný způsob, a to že vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň v souvislosti s přijetím služeb od osoby povinné k dani v jiném členském státě, ale nevzniká povinnost registrovat se k dani z přidané hodnoty. Tento způsob je vstřícnější k drobným podnikatelům a novelou zákona o dani z přidané hodnoty došlo i v České republice od 1. 1. 2013 ke změně. Osoby povinné k dani, které poskytují či přijímají přeshraniční služby, se již nestávají plátcí daně z přidané hodnoty, ale identifikovanými osobami, které pouze přiznávají daň ze zákonem stanovených transakcí, a v ostatních případech je na ně pohlíženo jako na neplátce.

Literatura

- [1] BERGER W., C. KINDL and M. WAKOUNIG, 2010. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty praktický komentář*. Praha: 1. VOX a.s. 736 s. ISBN 978-80-86324-83-8.
- [2] DRÁBOVÁ M., O. HOLUBOVÁ a M. TOMÍČEK, 2010. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář*. 3. aktualizované vydání. Praha: WoltersKluwer ČR, a.s. 639 s. ISBN 978-80-7357-523-6.
- [3] RAMÍK, J. a Š. ČEMERKOVÁ, 2003: *Kvantitativní metody B: statistika: distanční studijní opora*. 1.vyd. Karviná: SU OPF. ISBN 80-7248-198-3.
- [4] Směrnice Rady č. 2006/112/ES dostupné z [http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:CS:PDF\[vid 2010-06-03\]](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:CS:PDF[vid 2010-06-03])
- [5] Směrnice Rady č. 2008/8/EC dostupné z [http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:CS:PDF\[vid 2010-06-03\]](http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:CS:PDF[vid 2010-06-03])
- [6] SOBOTOVIČOVÁ Š., 2011. *Zdanění spotřeby pro kombinovanou formu studia* Karviná: SU OPF Karviná. 186 s. ISBN 978-80-7248-660-1.
- [7] ŠIROKÝ, J., 2010. *Daně v Evropské unii*. Praha: Linde. ISBN 978-80-7201-799-7.
- [8] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění předpisů platných v roce 2010.
- [9] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění předpisů platných v roce 2010.