REŽIM DPH ZALOŽENÝ NA DATU ÚHRADY

Šárka Sobotovičová¹

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

Abstract: In standard system of VAT taxpayers are obliged to pay output tax, according to the chargeable event regardless of whether the invoices have been paid or not. The principle of cash accounting scheme consists in suspending the obligation to declare and pay tax until the payment is received. This article presents results of research that has been conducted within the student's grant. The aim of the survey was to find out whether entrepreneurs are interested in establishing a cash accounting system. It was found that taxpayers are often forced to put long maturity in their invoices and also 77 per cent of respondents have receivable overdue. The introduction of a cash accounting scheme would be welcomed by 48 per cent of respondents.

Keywords: cash accounting, output tax, payment, right of deduction, VAT.

JEL classification: H20, H25

Doručeno redakci: 31.12.2012; Recenzováno: 12.3.2013; 4.3.2013; Schváleno k publikování: 11.9.2013

Úvod

Daň z přidané hodnoty je všeobecnou daň ze spotřeby, jelikož postihuje všechny prodeje vyjma vybraných druhů zboží nebo služeb, které jsou ze zdanění vyloučeny. Jedná se o jedinou všeobecnou daň ze spotřeby, která může být v členských státech Evropské unie uplatňována.

Zavedení společného vnitřního trhu vyžadovalo, aby bylo pro daň z přidané hodnoty nalezeno řešení, které by vyhovovalo jeho specifikům, a zároveň musela být tato daň harmonizována ve všech členských státech Evropského společenství. Harmonizace daňových předpisů probíhá především formou směrnic, které jsou základním právním nástrojem harmonizace národních právních řádů. Směrnice sice na rozdíl od nařízení nemají přímý účinek, ale členské státy jsou povinny je implementovat do svých právních předpisů. Ve vztahu k malým podnikům směrnice umožňují uplatňovat zvláštní režim, který by neměl znemožňovat provádění účinných kontrolních opatření. Důvodem pro zavedení těchto zvláštních režimů je usnadnění výběru daně z přidané hodnoty pro malé podniky. Členské státy mohou uplatňovat zjednodušené postupy vyměrování a výběru daně pokud při jejich použití nedojde ke snížení daně. Pro zjednodušení postupu výběru daně mohou členské státy povolit pro malé podniky využití režimu hotovostního účetnictví („cash accounting“). Jedná se o volitelný zjednodušený systém, který umožňuje těmto osobám povinným k dani uplatnit jednoduché pravidlo založené na datu úhrady. Podstata režimu hotovostního účetnictví spočívá v odložení povinnosti přiznat a zaplatit daň z přidané hodnoty až do okamžiku přijetí platby za poskytnuté plnění.

Drobným a středním podnikatelům může režim hotovostního účetnictví pomoci vyřešit problémy s nedostatkem peněžních prostředků, a to jak v případě, kdy jsou nuceni stanovit dlouhé splatnosti faktur, tak i v případě, že jsou odběratelé v prodlení s placením. Zavedení režimu hotovostního účetnictví pro malé podniky je také v souladu s programovým prohlášením vlády, ve kterém je uvedeno, že vláda vyvine úsilí o změnu režimu DPH v rámci EU tak, aby DPH bylo odváděno až po zaplacení faktury.

1 Teoretická východiska

Odvod daně z přidané hodnoty při uplatnění standardního režimu DPH, tj. bez ohledu na to, zda faktury byly zaplacený či nikoliv, může být považován za nespravedlivý, neboť daň z přidané hodnoty by měla respektovat zásadu neutrality a neměla by představovat finanční zátěž pro podniky (Fraile, Martin, 2012).

Směrnice Rady 2006/112/ES umožňovala členským státům pro určitá plnění nebo pro stanovený okruh osob využít režim hotovostního účetnictví, tzv. „cash accounting“. Režim hotovostního účetnictví spočíval v odsunutí povinnosti přiznat daň až do okamžiku zaplacení. Tato možnost byla stanovena zejména s cílem pomoci malým a středním podnikům, kterým působí problémy odvod daně z přidané hodnoty před přijetím platby od svých zákazníků. Dle znění směrnice před novelizací však nárok na odpočet daně, který je základním prvkem systému daně z přidané hodnoty, vznikl již okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně. Vznik daňové povinnosti se odvíjel od okamžiku uskutečnění dodání zboží nebo poskytnutí služby. Pokud členský stát využil možnosti režimu hotovostního účetnictví, nemusel se shodovat okamžik vzniku povinnosti odvést daň a nároku na odpočet daně. (Berger, Kindl, Wakounig, 2010) Tento způsob měl proto nepříznivý dopad na výnosy z daně z přidané hodnoty a byl využíván pouze některými státy.

Směrnice Rady 2010/45/EU, která byla přijata v roce 2010, dává možnost, aby členské státy zavedly od 1. 1. 2013 volitelný systém hotovostního účetnictví, bez nepříznivého dopadu na peněžní toky v souvislosti s výnosy z DPH. To znamená, že jednotlivé členské státy mohou stanovit, že u zdanitelných plnění, která jsou poskytována osobami, jimž povinnost přiznat daň vzniká až přijetím úplaty, dochází současně k odkladu nároku na odpočet daně až do okamžiku zaplacení. Jelikož má být režim hotovostního účetnictví zaveden zejména na podporu malého a středního podnikání, směrnice stanoví limit ročního obratu pro plátce, který jej může využít na částku 500 000 EUR nebo ekvivalent této částky v národní měně. Tento limit lze na základě konzultace s výborem pro DPH zvýšit až na 2 000 000 EUR.

Systém „cash accounting“ je již na základě povolených výjimek zaveden v některých členských státech EU, a to ve Velké Británii, Estonsku, Slovinsku a Švédsku. Například ve Velké Británii může režim hotovostního účetnictví použít plátce, jehož předpokládaný obrát v následujícím daňovém roce je nižší než 1 350 000 liber¹. Tento režim může plátce uplatňovat do té doby, pokud jeho obrát nepřesáhne 1 600 000 liber. Kromě výše obratu jsou stanoveny i další podmínky. Režim hotovostního účetnictví nemůže ve Velké Británii uplatnit plátce, který:

- nepodává v termínu přiznání k DPH nebo má nedoplatky na DPH,
- byl obviněn z trestného činu,
- byl povinen platit penále za neodvedené DPH v předchozím roce.

Při hotovostním účetnictví tedy na jednu stranu plátce daně odvádí daň z uskutečněných plnění až v okamžiku, kdy dostane zaplacený, ale na druhou stranu může být stanoveno, že lze uplatnit nárok na odpočet daně u přijatých plnění až při jejich zaplacení. Výsledný dopad režimu hotovostního účetnictví závisí na způsobu, jakým členské státy implementují tuto směrnici do národních předpisů a na podmínkách, které budou pro možnost využití jednotlivými plátcí stanoveny. Směrnice Rady 2010/45/EU umožňuje zavedení tzv. „čistého“ režimu hotovostního účetnictví, kdy plátci v režimu hotovostního účetnictví odvádějí daň až

¹Do obratu se zahrnují veškerá zdanitelná plnění se standardní, sníženou i nulovou sazbou daně.

po zaplacení, a současně také u všech plnění uplatňují nárok na odpočet daně až po zaplacení bez ohledu na to, zda poskytovatel plnění je v režimu hotovostního účetnictví nebo ne.

K zavedení režimu hotovostního účetnictví pro účely daně z přidané hodnoty vyzývá také Evropský hospodářský a sociální výbor, jelikož tento systém může v době hospodářského poklesu pomoci zabránit platební neschopnosti zejména malých a středních podniků.

1.1 Povinnost přiznat daň a nárok na odpočet daně v ČR

V České republice je využíván standardní systém DPH, při jehož aplikaci je základním pravidlem, že plátce je povinen přiznat daň na výstupu ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. Tuto daň plátce uvede v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém mu vznikla povinnost ji přiznat.

Systém založený na vykazování v okamžiku uskutečnění plnění bez ohledu na to, zda zákazník za zboží nebo služby zaplatil, zvyhodňuje z hlediska peněžních toků zejména pozdě platící zákazníky, jelikož mohou uplatnit nárok na odpočet daně a dostat vrácenou daň dříve, než zaplatí svému dodavateli. Břemenonese dodavatel a pro malý nebo střední podnik to může představovat velké problémy, jelikož dodavatel, který ještě neobdržel peníze za uskutečněné plnění, musí navíc ještě odvést daň finančnímu úřadu.

Systém DPH v režimu hotovostního účetnictví, při kterém povinnost odvést daň i nárok na její odpočet vznikne až okamžikem zaplacení za dodávku zboží nebo poskytnutí služeb, je z hlediska peněžních toků pro všechny neutrální. Z hlediska výnosů do veřejného rozpočtu je zavedení režimu hotovostního účetnictví také neutrální, jelikož poskytovatel plnění odvede daň na výstupu později, ale současně také nárok na odpočet daně vznikne až okamžikem vzniku daňové povinnosti. Zavedení režimu hotovostního účetnictví není pro členské státy povinné.

V letošním roce byl poslanecké sněmovně předložen návrh na zavedení režimu hotovostního účetnictví pro účely daně z přidané hodnoty. Režim by mohli využívat plátcí, jejichž obrát za 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhl 10 200 000 Kč. Plátcí v režimu hotovostního účetnictví by přiznávali daň na výstupu až po obdržení úplaty za zdanitelné plnění ke dni obdržení úplaty a měli by nárok na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění až po poskytnutí úplaty za přijaté zdanitelné plnění. Plátcí, kteří nejsou v režimu hotovostního účetnictví, by také mohli nárokovat daň vstupu až po uhrazení úplaty dodavatelům, kteří režim hotovostního účetnictví využívají. Dle poslance Babáka (Poslanecká sněmovna, 2012) tato opatření fungují v mnoha státech Evropské unie a v tuto chvíli, obzvláště v období recese, je potřeba podpořit právě tímto návrhem drobné a malé podnikatele. Tento návrh byl zamítnut, ačkoliv zavedení tohoto režimu je od roku 2013 v souladu s předpisy EU.

2 Použité postupy a dosažené výsledky

V souvislosti s možností zavedení systému hotovostního účetnictví byl v období červen až říjen 2012 realizován jednoletý výzkum SGS/3/12. Cílem dotazníkového šetření bylo zjistit, jak zavedení režimu hotovostního účetnictví vnímají podnikatelé, zda by pro ně byl výhodný a v jaké míře by jej mohli využít.

Byl vytvořen anonymní dotazník, který obsahoval otázky identifikační, uzavřené otázky, které jsou charakteristické úplným výčtem možných odpovědí, ze kterých respondent vybírá a u několika otázek byla respondentům ponechána možnost odpovědi na základě vlastní

zkušenosti. Vzhledem k tomu, že písemně zasílané dotazníky mají malou návratnost, byla zvolena metoda osobního dotazování. Avšak tímto způsobem nebyla zaručena anonymita a asi dvě třetiny oslovených respondentů odmítly vyplnění dotazníku. Proto byli někteří respondenti osloveni prostřednictvím firem poskytujících účetní služby, a také byla vytvořena elektronická verze dotazníku v systému Moodle na stránkách SU OPF v Karviné.

Základní soubor je tvořen celkovým počtem plátců daně z přidané hodnoty, výzkum byl zaměřen lokálně byli osloveni respondenti, kteří jsou registrováni na Finančním úřadě v Karviné. Jednalo se o nahodilý výběr respondentů, u kterých bylo stanoveno společné kritérium, že jsou plátců daně z přidané hodnoty. Průzkum byl proveden jako regionální, v rámci regionu byl zajištěn dostatečný počet respondentů ze skupiny fyzických i právnických osob. Dotazník vyplnilo celkem 153 respondentů, z toho 82 fyzických a 71 právnických osob. Počty plátců DPH podle geografického rozlišení a podíly respondentů jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka 1: Počet plátců DPH a respondentů

	Počet plátců DPH	FO	PO	Obce
ČR celkem	534 904	320 286	212 619	1 999
FŘ v Ostravě	72 401	48 003	24 115	283
FÚ v Karviné	1283	831	449	3
Počet respondentů	153	82	71	0
Počet respondentů v %	11,9	9,9	15,8	0

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů dostupných z interních údajů Finanční správy a <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/13888.html?year=0>

Standardní režim DPH zvýhodňuje pozdě platící zákazníky na úkor jejich dodavatelů. Proto bylo několik otázek v dotazníku věnováno zjištění závazků a pohledávek respondentů. V následujícím grafu je porovnávána výše pohledávek u fyzických a právnických osob. Z výsledků bylo zjištěno, že u fyzických osob převažují pohledávky do 3 měsíců po lhůtě splatnosti (45 %), kdežto u právnických osob to jsou pohledávky do 1 roku po splatnosti (42 %). Jedna třetina fyzických osob také uvedla, že nemá pohledávky po lhůtě splatnosti, pro srovnání u právnických osob bylo bez pohledávek pouze 11 %.

Obrázek 1: Pohledávky za odběrateli po lhůtě splatnosti (v procentech)

Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z dotazníků

V následujícím grafu je porovnána výše závazků u obou skupin. Na základě grafu je zřejmé, že více než jedna třetina fyzických osob nemá závazky a u zbývajících dvou třetin výrazně převažují závazky do 3 měsíců po lhůtě splatnosti. Naproti tomu u právnických osob je situace méně příznivá, jelikož závazky po lhůtě splatnosti má více než tři čtvrtiny respondentů. Převažují závazky do 3 měsíců až do 1 roku po splatnosti.

Obrázek 2: Závazky vůči dodavatelům po lhůtě splatnosti (v procentech)

Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z dotazníků

Z níže uvedeného grafu je zřejmé, že u všech druhů subjektů (s výjimkou jedné jiné právnické osoby) převažují subjekty, které mají vyšší pohledávky než závazky. Jedná se o subjekty, pro které by mělo zavedení systému hotovostního přinést výhodu, jelikož by nemusely odvádět daň dříve, než dostanou zapláceno.

Obrázek 3: Porovnání výše pohledávek a závazků (počet respondentů)

Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z dotazníků

V následující kontingenční tabulce jsou znázorněny odpovědi respondentů na dotazy, zda by:

- uvítali možnost odkladu povinnosti přiznat a zaplatit daň,
- jim způsobil problém odklad nároku na odpočet daně.

Z údajů v níže uvedené tabulce je zřejmé, že 48 respondentů odpovědělo, že by uvítali možnost odkladu odvodu daně a současně, že by jim nezpůsobil problém odklad nároku na odpočet daně.

Tabulka 2: Vzájemné porovnání názorů respondentů na odklad povinnosti přiznat daň a nároku na odpočet daně

Uvítali byste možnost odkladu odvodu	Způsobil by Vám problémy odklad nároku na odpočet		Celkový součet
	Ano	Ne	
Ano	44	48	92
Ne	29	32	61
Celkový součet	73	80	153

Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z dotazníků

Při porovnání údajů z výše uvedeného grafu a kontingenční tabulky je zřejmé, že celkový počet subjektů, které mají pohledávky vyšší než závazky je 105, ale pouze 48 respondentů uvedlo, že by uvítali odklad nároku na odpočet daně a současně by jim nezpůsobilo problémy odložení nároku na odpočet daně až do doby zaplacení.

Režim hotovostního účetnictví by měl přinést zlepšení cash flow pro všechny plátce daně, jejichž pohledávky jsou vyšší než závazky, kteří uskutečňují zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku. Jiná situace by byla u plátců, kteří uskutečňují osvobozená plnění nebo plnění v režimu reverse charge. Tyto osoby nemají povinnost odvést daň z uskutečněného plnění, ale na druhou stranu mají nárok na odpočet daně a proto je pro ně nevýhodný odklad nároku na odpočet daně i v situaci, kdy jejich pohledávky jsou vyšší než závazky. Na základě dotazníku bylo zjištěno, že ze 105 respondentů, kteří mají závazky vyšší, než pohledávky 43 uskutečňuje tuzemská plnění v režimu přenesení daňové povinnosti. Jedná se tedy o osoby, kterým daň z přidané hodnoty neovlivňuje cash flow, jelikož povinnost odvést daň je přenesena na odběratele.

Obrázek 4: Finanční problémy spojené s odvodem DPH před zaplacením

Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z dotazníků

Z celkového počtu respondentů 103 osob uvedlo, že se někdy dostávají do finančních problémů v souvislosti s tím, že musí odvést DPH z uskutečněných plnění dříve, než za tato plnění dostanou zapláceno, z toho 25 osob má tyto problémy pravidelně.

Ve výše uvedeném grafu č. 4 jsou prezentovány nejčastější problémy spojené s odvodem daně při použití standardního režimu DPH. Odvod daně státu nejčastěji způsobí pozdní zaplacení závazků vůči dodavatelům. Z toho je zřejmé, že odvod daně způsobí v konečném důsledku zase jinému subjektu problém spojený s odvodem daně u plnění, které dosud není zapláceno.

Mezi jinými důvody bylo například uvedeno:

- nedostatek peněz na mzdy zaměstnanců,
- problém je ve výši DPH, nikoliv ve splatnosti faktur,
- byl jsem nucen omezit činnost,
- nedostatečný kapitál.

Avšak nejenom pohledávky po lhůtě splatnosti ovlivňují cash flow plátců daně z přidané hodnoty. Dalším významným faktorem, který působí problémy při odvodu DPH před zaplacením, jsou dlouhé lhůty splatnosti faktur. Pokud je lhůta splatnosti například 90 dnů, musí dodavatel (zejména pokud má měsíční zdaňovací období) odvádět DPH dříve, než dostane zapláceno, a to i v případě, že je pohledávka uhrazena v termínu splatnosti. Z níže uvedeného grafu je zřejmé, že největší počet respondentů (35 %) vystavuje faktury se splatností do 90 dnů a 33 % dotázaných se splatností do 30 dnů. Platby pouze v hotovosti realizuje 12 % respondentů a jedná se především o tržby z maloobchodního prodeje.

Obrázek 5: Způsob placení za uskutečněná plnění

Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů v dotazníku

Výsledky zjištěné v dotaznících ohledně termínů splatnosti a platební morálky odpovídají Analýze platební morálky českých firem, kterou provádí společnost ČSOB Factoring. Z analýzy ČSOB Factoring pro rok 2012 vyplývá, že platební morálka firem se v letošním roce zhoršila na úroveň roku 2009, kdy vrcholila světová hospodářská krize. Odběratelé zboží a služeb platí průměrně až 16 dní po datu splatnosti. Z analýzy plyne, že za své služby a zboží české firmy dostanou v průměru zapláceno až za 76 dní.

Tato situace opět přináší velké problémy zejména malým firmám, které často těžko hledají úvěrovou pomoc u bankovních domů.² Snížení doby splatnosti faktur na maximálně 30 dnů vyplývá také z programového prohlášení vlády³, kde je také uvedeno, že stát chce jít příkladem.

Problematika splatnosti faktur je řešena také v rámci Evropské unie. Ve sdělení Komise nazvaném „Plán evropské hospodářské obnovy“ je prezentován záměr snížení administrativní zátěže a podpora podnikání mimo jiné také zajištěním úhrady faktur za dodávky od malých a středních podniků v zásadě do jednoho měsíce, čímž by se snížily problémy s likviditou. Na tento záměr reaguje směrnice Rady č. 2011/7/EU, která ukládá jednotlivým členským státům povinnost zajistit, aby lhůta splatnosti stanovená ve smlouvě nepřekročila 60 kalendářních dnů. Směrnice dále stanoví, že věřitel má nárok na úrok z prodlení bez nutnosti upomínky, pokud splnil své smluvní a zákonné povinnosti a neobdržel splatnou částku včas.

Ve vztahu k možnosti zavedení režimu hotovostního účetnictví se 52 % respondentů vyjádřilo, že by pro ně tento režim nebyl výhodný. 48 dotázaných uvedlo, že režim hotovostního účetnictví by pro ně byl výhodný a 26 plátcům by pomohl výrazně zlepšit finanční situaci. Tato situace je patrná z následujícího grafu.

Obrázek 6: Uvítal byste možnost zavedení režimu hotovostního účetnictví

Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů v dotazníku

Závěr

Nárok na odpočet daně při běžném režimu DPH vzniká v okamžiku dodání zboží nebo poskytnutí služby bez ohledu na to, zda za ně odběratel zaplatil. Pozdě platící plátcí tak mají výhodu z hlediska peněžních toků. Také stát získává výhodu, jelikož tento systém mu zaručuje příjem, který uhradí poskytovatel plnění, který je zaručen i v případě platební neschopnosti odběratele.

²Návratnost pohledávek se prodlužuje dostupné z <http://www.csobfactoring.cz/o-nas/tiskove-zpravy/tiskova-konference/>

³ Programové prohlášení vlády ze dne 4. 8. 2010 dostupné z http://www.vlada.cz/assets/media-centrum/dulezite-dokumenty/Programove_prohlaseni_vlady.pdf

Na základě výzkumu bylo zjištěno, že zavedení režimu hotovostního účetnictví by uvítalo pouze 48 % plátců. Z některých odpovědí vyplynulo, že se v roce 2012 situace změnila se zavedením režimu přenesení daňové povinnosti pro poskytnutí stavebních nebo montážních prací, jelikož právě stavebnictví je odvětvím, ve kterém docházelo k pozdnímu placení, a také byli mnozí dodavatelé nuceni poskytovat dlouhé termíny splatnosti faktur. Při uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti (tzv. „tuzemský reverse-charge“) odvádí daň plátce, pro kterého se plnění uskutečnilo. Na straně poskytovatele plnění tak došlo ke zlepšení situace se zavedením tohoto režimu a systém hotovostního účetnictví již pro něj další výhody nepřinese.

Zavedení režimu hotovostního účetnictví může na jednu stranu přinést zlepšení cash flow pro dodavatele, kteří mají vysoké pohledávky, ale na druhou stranu s sebou může přinést i rizika, jelikož současné fungování dvou systémů daně z přidané hodnoty může snížit právní jistotu daňových subjektů a také může zvýšit riziko daňových úniků.

Okruh plátců, kteří mohou využít režimu hotovostního účetnictví, závisí na rozhodnutí jednotlivých členských států, které také mohou stanovit i další podmínky pro jeho zavedení. Například ve Velké Británii je jednou z podmínek využití režimu hotovostního účetnictví, že daný plátce nemá nedoplatky na daňovém úřadě, pokud by byla tato podmínka zavedena v České republice, mohla by se současně zlepšit i platební morálka plátců daně. Z oslovených respondentů by podmínku obratu splnilo 82 %, ale pokud by současně byla požadována i bezdlužnost, obě podmínky by splnilo pouze 35 % dotázaných.

Poděkování

Tento článek vznikl za podpory studentského grantu – SGS/3/2012 s názvem Uskutečnění zdanitelného plnění při uplatnění režimu "cash accounting".

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] FRAILE E.V. and J. MARTIN, 2012. The impact of the current economic crisis on VAT policy *In Indirect Tax Briefing A review of global indirect tax developments and issues* Issue 4 dostupné z [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Indirect_Tax_Briefing_issue_4/\\$FILE/Indirect_Tax_Briefing_Issue4.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Indirect_Tax_Briefing_issue_4/$FILE/Indirect_Tax_Briefing_Issue4.pdf) [vid.12.10.2012]
- [3] Návratnost pohledávek se prodlužuje dostupné z <http://www.csobfactoring.cz/o-nas/tiskove-zpravy/tiskova-konference/> [vid.12.10.2012]
- [4] Písemné pozměňovací návrhy k sněmovnímu tisk 733 dostupné z <http://www.psp.cz/sqw/ppn.sqw?ct=733> [vid.12.10.2012]
- [5] RYNEŠ, P., 2009. *Cash flow v účetní závěrce*. Olomouc: ANAG. s. 191. ISBN 978-80-7263-490-3.
- [6] 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 2012-06-03]
- [7] Směrnice Rady č. 2010/45/EU dostupné z <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2010:189:0001:0008:CS:PDF> [vid 2012-06-03]

- [8] Směrnice Rady č. 2011/7/EU dostupné z <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2011:048:0001:0010:CS:PDF> [vid 2012-12-03]
- [9] SOBOTOVIČOVÁ, Š., 2012. *Zdanění spotřeby pro prezenční formu studia*. Karviná: SU OPF Karviná. s. 107. ISBN 978-80-7248-735-6.
- [10] SOPKOVÁ, E. a A. SUJOVÁ, 2011. Ways of using VAT in corporate finance. In: *Economy & Business*, Volume 5, Sofia: Bulgarian Academy of Sciences, 2011, s. 1-10, ISSN 1313-2555.
- [11] Poslanecká sněmovna (2012) Stenografický zápis 46. schůze ze dne 19. září 2012 dostupné z <http://www.psp.cz/eknih/2010ps/stenprot/046schuz/s046084.htm> [vid 2012-12-03]
- [12] Survey on the Taxation of Small and Medium-sized Enterprises <http://www.oecd.org/tax/taxpolicyanalysis/39597756.pdf> [vid.12.10.2012]
- [13] Taxation of SMEs KEY ISSUES AND POLICY CONSIDERATIONS No. 18 <http://browse.oecdbookshop.org/oecd/pdfs/product/2309061e.pdf> [vid.12.10.2012]
- [14] Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- [15] Zpráva o vývoji malého a středního podnikání a jeho podpoře v roce 2010 dostupné z <http://www.komora.cz/pomahame-vasemu-podnikani/pripominkovani-legislativy-2/nove-materialy-k-pripominkam-1/nove-materialy-k-pripominkam/91-11-zprava-o-vyvoji-maleho-a-stredniho-podnikani-a-jeho-podpore-v-roce-2010-t-4-5-2011.aspx> [vid.12.10.2012]