Projekt vykazování vývozu z pohledu DPH a cel ve firmě ABC, s. r. o.

Bc. Pavlína Novosádová

Diplomová práce
2013

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení:	**Pavlína Novosádová**
Osobní číslo:	**M110046**
Studijní program:	**N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor:	**Finance**
Forma studia:	**prezenční**
Téma práce:	**Projekt vykazování vývozu z pohledu DPH a cel ve firmě ABC, s. r. o.**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- **Na základě kritické literární rešerše proveďte průzkum právních norem a dalších literárních pramenů v problematice vykazování vývozu do třetích zemí.**

II. Praktická část

- **Z analyzujte současný stav vykazování vývozu do třetích zemí ve firmě ABC, s. r. o.**
- **Proveďte kritickou analýzu změn v zákoně o dani z přidané hodnoty v důsledku novelizace 2013.**
- **Vytvořte a vyhodnoťte projekt konstrukce daňové povinnosti právnické osoby se sídlem v ČR při vývozu do třetích zemí a navrhněte postup implementace projektu do účetnictví podniku a systému SAP.**

Závěr

Rozsah diplomové práce:	**cca 70 stran**
Rozsah příloh:	
Forma zpracování diplomové práce:	**tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby. 5. vyd. Praha: Grada, 2011, 160 s. ISBN 978-80-247-3804-8.
GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. DPH 2012: výklad s příklady. Praha: Grada Publishing, a. s., 2012, 304 s. ISBN 978-80-247-4046-1.
INTERNATIONAL CHAMBER OF COMMERCE S. A. Incoterms 2000: mezinárodní pravidla pro výklad dodacích doložek. 1. vyd. Praha: ICC Česká republika, 1999, 160 s. ISBN 92-842-1199-9.
SKALICKÁ, Hana. Mezinárodní daňové vztahy: 100 otázek a odpovědí z praxe. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2010, 143 s. ISBN 978-80-7357-484-0.
ŠIROKÝ, Jan. Daňové teorie: s praktickou aplikací. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Vedoucí diplomové práce:	**doc. Ing. Marie Paseková, Ph.D.** Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce:	**22. února 2013**
Termín odevzdání diplomové práce:	**2. května 2013**

Ve Zlíně dne 22. února 2013

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
děkanka

L.S.

UNIVERZITA TOMÁŠE BATI VE ZLÍNĚ
Fakulta managementu a ekonomiky

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitel ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA DIPLOMOVÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že:

- odevzdáním diplomové práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby[1];

- diplomová práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému,

- na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3[2];

- podle § 60[3] odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

---

[1] *zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:*

(1) Vysoká škola nevýdělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.

(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.

(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.

[2] *zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:*

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užije-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacího zařízení (školní dílo).

[3] *zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:*

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst. 3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

- podle § 60[4] odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – diplomovou práci – nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);

- pokud bylo k vypracování diplomové práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové práce využít ke komerčním účelům.

Prohlašuji, že:

- jsem diplomovou práci zpracovala samostatně a použité informační zdroje jsem citovala;

- odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně 1.5.2013 ..... Novosádová .....

---

[4] *zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:*

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užít či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jím dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédne k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá vykazováním vývozu v přiznání k DPH a celním řízením, jež je pro samotné vykázání vývozu nezbytné. Cílem diplomové práce je navrhnout projekt, který zajistí včasné a bezchybné vykazování vývozu pro DPH. V teoretické části jsou zpracovány nejdůležitější poznatky týkající se DPH, vývozu a celní správy. Praktická část je rozdělená na analytickou a projektovou část. V analytické části je provedena analýza celého procesu celního řízení a vykazování vývozu ve firmě ABC, s. r. o. Cílem projektové části je vytvořit a vyhodnotit projekt, jehož pomocí bude firma ABC, s. r. o. moct eliminovat skutečnosti způsobující nepřesnosti při vykazování vývozu a také celý proces zrychlí.

Klíčová slova: DPH, vývoz, celní řízení, Incoterms, SAP.

ABSTRACT

The diploma thesis is focused on export reporting for VAT and customs administration, which is necessary for export reporting. The goal of the diploma thesis is to create a project, which provides well-timed and correct export reporting for VAT. In theoretical part, there are defined the most important information about VAT, export and customs administration related to export. Practical part is divided into analytical and project part. In analytical part, there is analysis of the whole custom process related to export and process related to export reporting by company ABC, s. r. o. Due to the project, company ABC, s. r. o. will be able to eliminate these circumstances and the whole process of export reporting will be faster.

Keywords: VAT, Export, Customs Administration, Incoterms, SAP.

Děkuji své vedoucí doc. Ing. Marii Pasekové, Ph.D. za odborné vedení diplomové práce. Chtěla bych také poděkovat firmě ABC, s. r. o., která mi umožnila diplomovou práci u nich zpracovávat a poskytla mi potřebné informace, které mi pomohly k pochopení celé problematiky. Zejména děkuji hlavní účetní a její kolegyni, které mi ukázaly, jak je vývoz ve firmě ABC, s. r. o. zpracováván, a kde jsou možná úzká místa celého procesu.

Prohlašuji, že odevzdaná verze diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD **11**

I TEORETICKÁ ČÁST **12**

1 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY **13**

1.1 PRÁVNÍ PRAMENY DPH A HARMONIZACE EU V OBLASTI DPH 13

1.1.1 Směrnice 2006/112/EC o společném systému daně z přidané hodnoty 16

1.1.2 Další významné směrnice v oblasti DPH 17

1.2 VYBRANÉ POJMY A ZMĚNY VYPLÝVAJÍCÍ Z NOVELY ZDPH PRO ROK 2013 18

1.2.1 Daňové subjekty 18

1.2.2 Správce daně 19

1.2.3 Předmět daně, plnění a základ daně 19

1.2.4 Ekonomická činnost 20

1.2.5 Den uskutečnění plnění 21

1.2.6 Daňové doklady a jejich uchování 21

1.2.7 Zdaňovací období 23

1.2.8 Daňová povinnost a odpočet daně 24

1.2.9 Sazba daně 24

1.2.10 Přepočet cizí měny na českou měnu 24

1.3 URČENÍ MÍSTA PLNĚNÍ 25

1.3.1 Sídlo a provozovna 25

1.3.2 Zóny při uplatnění DPH 25

1.3.3 Určení místa plnění u intrakomunitárních plnění a plnění vůči třetím zemím 25

2 VÝVOZ **27**

2.1 USKUTEČNĚNÍ VÝVOZU 28

2.2 PRÁVNÍ PRAMENY VÝZNAMNÉ PRO VÝVOZ ZBOŽÍ 29

2.3 TERMINOLOGIE SPOJENÁ S VÝVOZEM 29

2.4 ČASOVÝ NESOULAD MEZI VYSTAVENÍM FAKTURY A USKUTEČNĚNÍM VÝVOZU 31

2.5 PŘEPRAVA PŘI VÝVOZU 33

2.6 CELNÍ REŽIMY 33

2.6.1 Režim vývoz 34

2.6.2 Režim pasivního zušlechťovacího styku 34

2.6.3 Režim vnější tranzit 35

2.6.4 Zpětný vývoz 35

2.6.5 Umístění zboží do svobodných skladů nebo pásem 36

2.7 VÝVOZ USKUTEČNĚNÝ PŘÍMÝM A NEPŘÍMÝM ZÁSTUPCEM 36

2.8 DODACÍ PARITA INCOTERMS (2000 A 2010) 37

2.9 CELNÍ SPRÁVA A JEJÍ ROLE PŘI VYKAZOVÁNÍ VÝVOZU Z POHLEDU DPH 38

2.9.1 Novinky v Celní správě ČR od 1. 1. 2013 38

2.9.2 Celní řízení při vývozu 38

2.9.3 Clo a celní dluh 38

II PRAKTICKÁ ČÁST 39

3 ANALÝZA CELÉHO PROCESU POTŘEBNÉHO PRO VYKÁZÁNÍ VÝVOZU V PŘIZNÁNÍ K DPH 40

3.1 MODELOVÉ SITUACE V REŽIMU VÝVOZ 41

3.2 PROKAZOVÁNÍ VÝVOZU 43

3.2.1 Daňové doklady 43
3.2.2 Jiné důkazní prostředky 44

3.3 PROKAZOVÁNÍ VÝSTUPU VÝROBKŮ DO TŘETÍCH ZEMÍ POMOCÍ SYSTÉMU E-VÝVOZ 45

3.3.1 Daňové doklady v rámci systému E-vývoz 47
3.3.2 Archivace dokladů v elektronické podobě 47

3.4 ANALÝZA OBĚHU DATOVÝCH ZPRÁV DOPROVÁZEJÍCÍCH CELNÍ ŘÍZENÍ BĚHEM VÝVOZU 48

3.4.1 Druhy datových zpráv a jejich použití během celního řízení 48
3.4.2 Průběh celního řízení u celního režimu vývoz 50
3.4.3 Náležitosti celního prohlášení CZ515A D_N_PODV 51
3.4.4 Náležitosti dokladů potřebných pro podání a ukončení režimu vývoz 53
3.4.5 Rozhodnutí o výstupu zboží z území Společenství (CZ599A C_R_DPH) 55
3.4.6 Výrobky nebyly do 90 dní propuštěny do režimu vývoz 55

3.5 PROCES VYKAZOVÁNÍ VÝVOZU V PODNIKU ABC, S. R. O. PŘED PODÁNÍM PŘIZNÁNÍ K DPH 56

3.5.1 Obchodní oddělení 56
3.5.2 Oddělení logistiky 57
3.5.3 Celní oddělení (celní deklaranti): 58
3.5.4 Účetní oddělení 58

3.6 DODACÍ PARITA A ANALÝZA JEJÍHO VLIVU NA VYKAZOVÁNÍ VÝVOZU PŘI POUŽITÍ DODACÍCH POLOŽEK INCOTERMS 2000 A 2010 59

3.7 ZPŮSOBY FAKTURACE A PŘEDÁNÍ DOKLADŮ DRUHÉ STRANĚ A JEJICH VLIV NA VÝVOZ 61

3.7.1 Formát EDI (Electronic Data Interchange) 62
3.7.2 Formát XML 62
3.7.3 Elektronická fakturace pomocí formátu ISDOC 62

3.8 PODÁNÍ DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ K DPH 62

3.8.1 Měsíční hlášení k dani 63
3.8.2 Předběžné hlášení k dani (S_ALR_87012357) 63
3.8.3 Datum daňového hlášení a datum vystavení dokladu 66

3.9 PODÁNÍ DODATEČNÉHO DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ 67

3.10 KONTROLA CELNÍHO ÚŘADU A JEJÍ DOPADY NA PODNIK 68

3.11 PLACENÍ DANĚ A CLA CELNÍMU ÚŘADU 69

3.12 VÝVOZ USKUTEČNĚNÝ PŘES ZÁSTUPCE (ZPROSTŘEDKOVATELE) 69

3.13 SHRNUTÍ ANALYTICKÉ ČÁSTI 69

4 PROJEKT SPRÁVNÉHO A VČASNÉHO VYKAZOVÁNÍ VÝVOZU 71
4.1 ROZDĚLENÍ PLNĚNÍ PODLE DODACÍCH PODMÍNEK 71
4.2 DATUM DAŇOVÉHO HLÁŠENÍ 72
4.2.1 Varianta 1 73
4.2.2 Varianta 2 74
4.3 PŘEHLED O TRVÁNÍ CELNÍHO PROCESU PODLE JEDNOTLIVÝCH ZEMÍ 74
4.3.1 Varianta 1 74
4.3.2 Varianta 2 75
4.4 SYSTÉM UPOZORNĚNÍ O STAVU VÝSTUPU VÝROBKŮ Z ÚZEMÍ SPOLEČENSTVÍ 76
4.5 SYSTÉM UPOZORNĚNÍ NA PROVOZOVNU ČI SÍDLO ODBĚRATELE V TUZEMSKU 77
5 ČASOVÁ A NÁKLADOVÁ ANALÝZA 79
5.1 PROCES IMPLEMENTACE NAVRHOVANÝCH ŘEŠENÍ VE FIRMĚ ABC, S. R. O. 79
5.2 ČASOVÁ ANALÝZA 79
5.3 LIDSKÉ ZDROJE ZAPOJENÉ DO PROJEKTU A NÁKLADOVÁ ANALÝZA 79
ZÁVĚR 84
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY 86
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK 91
SEZNAM OBRÁZKŮ 92
SEZNAM TABULEK 93
SEZNAM PŘÍLOH 94

ÚVOD

Vývoz se z pohledu DPH na první pohled jeví jako pouhá formalita, která je osvobozená od DPH a nemusí se tedy řešit. Opak je však pravdou. Vývozu se sice v zákoně o DPH věnuje pouze § 66, ale pod touto necelou stránkou v zákoně se skrývá mnohem složitější proces, než se poprvé může zdát. Ve své diplomové práci se právě tento proces pokusím odhalit a ukázat všechny významné činnosti, které firma musí vynaložit pro to, aby byl vývoz osvobozen od DPH. Zmíním i rizika ve vztahu k DPH, která mohou kdykoliv nastat a budu hledat způsoby, jak je řešit a hlavně, jak jim předcházet. Tyto informace jsou pro každou firmu obchodující se třetími zeměmi stěžejní, protože vše musí být provedeno včas a správně. Jestli tomu tak nebude a při kontrole finanční úřad zjistí nedostatky, znamená to pro firmu jak finanční tak i časové náklady navíc. V horších případech, kdy firma nemá v pořádku dokumenty k zásilce, se může stát, že zásilka bude odněkud (např. z Číny) vrácena zpět do ČR.

Je důležité zmínit, že vývozem se myslí výstup výrobků za hranice EU, takže se v práci nebudu zabývat vykazováním dodání výrobků do EU. V práci také nebudu řešit vývoz služeb, protože by práce výrazně překročila požadovaný rozsah. V teoretické části tedy definuji důležité pojmy týkající se vývozu výrobků z pohledu DPH ale i z pohledu celního řízení. Jak totiž v mé práci dále ukážu, významnou roli hraje při vývozu zboží mimo území EU zejména celní správa.

Jelikož práci zpracovávám na základě informací od firmy ABC, s. r. o., která mi poskytla důležité informace o tom, jak vývoz zboží probíhá u nich, budu projekt aplikovat na jejich podmínky. V analytické části budu analyzovat celý proces vývozu, od podepsání kupní smlouvy, přes prokazování vývozu na celním úřadě až po vykázání vývozu v daňovém přiznání. Budu zjišťovat, kde firma ABC, s. r. o. má prostor pro zlepšení a jaká jí vznikají rizika nesprávného vykázání vývozu.

Výsledný projekt budu aplikovat také na jejich podmínky. Navrhnu různé způsoby řešení, jak zlepšit celý proces vykazování vývozu a jak eliminovat nebo předcházet zjištěným rizikům. Pro firmu je totiž důležité, aby měla přiznání k DPH v pořádku a nemusela pak zbytečně zpracovávat dodatečné přiznání k DPH.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Daň z přidané hodnoty je jednou z daní ze spotřeby, které patří mezi nepřímé daně. „Daně ze spotřeby se zahrnují do ceny zboží (výrobků), případně služeb, a vybírají se prostřednictvím plátce. Pro tyto daně je typické, že při jejich konstrukci se začíná vymezením předmětu daně a teprve potom hledáme plátce daně.“ (Vančurová, Láchová, 2012 s. 17)

Subjekt, který DPH odvádí, ji neplatí z vlastního důchodu, ale přenáší ji na subjekt jiný. Přenesení se provádí zvýšením ceny. „Výrobci a obchodníci DPH sice odevzdávají do veřejného rozpočtu, ale předpokládá se, že o částku daně zvýší své ceny, čímž daň dopadá na spotřebitele.“ (Kubátová, 2010, s. 20, 220)

DPH se vybírá **na každém stupni zpracování**, ale nikdy ne z celého obratu. Zdaňuje se jen přidaná hodnota, která byla na daném stupni přidána k hodnotě výrobku. Přidanou hodnotu tvoří např. zisková přirážka a náklady na pracovní sílu, které vznikly například při úpravě výrobku, a které tak jeho hodnotu zvyšují. Jednoznačné vymezení nově vytvořené hodnoty na úrovni jednotlivého daňového subjektu je pro daný subjekt obtížné a logicky i nákladné. Proto se daňová povinnost u DPH stanovuje nepřímo:

- každý daňový subjekt je povinen zdanit veškerou svou produkci, z toho vyplývá, že v dané ekonomice lze nakupovat pouze s daní,
- daňovému subjektu je samozřejmě umožněno odečíst si od daně ze své produkce částku daně, kterou sám zaplatil v cenách nákupů vynaložených na danou produkci. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 265 – 266; Široký, 2008, s. 177)

1.1 Právní prameny DPH a harmonizace EU v oblasti DPH

Zákon č. 235 / 2004 Sb., o DPH ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH) upravuje daň z přidané hodnoty (dále jen DPH), které podléhají zboží, nemovitosti a služby. Předmět právní úpravy je rozšířen o zapracování příslušných předpisů EU, zejména Směrnice 2006/112/ES, která je účinná od 1. ledna 2007 a nahradila tak původní tzv. Šestou směrnici, podle které byl konstruován zákon o DPH ke dni vstupu ČR do EU. (Galočík, Paikert, 2012, str. 11)

Dalšími zákony a právními prameny, jež se týkají DPH, například jsou:

- informace Ministerstva financí,
- zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví,
- zákon č. 513/1991 obchodní zákoník, atd.

Vstupem do EU se v roce 2004 ČR zavázala respektovat její právní normy, včetně norem daňových. (Skalická, 2010, s. 11) Ve spojení s EU mluvíme o tzv. harmonizaci, kterou se v následujících odstavcích budu podrobněji zabývat.

„Podle Kubátové (2009, s. 94**) daňová harmonizace** znamená vzájemné přibližování se a přizpůsobování národních daňových systémů a jednotlivých daní na základě dodržování společných pravidel zúčastněných zemí."

Přibližováním daňových systémů není myšleno, že vše musí být ve všech členských státech stejné. Účelem harmonizace je zejména co největší redukce překážek bránících volnému pohybu zboží, služeb, kapitálu a lidí. Jejím cílem je také zabránit daňovým únikům. Hlavními nástroji harmonizace daní v EU jsou:

- **primární právo EU** (Římská dohoda z roku 1957 a další smlouvy o Evropských společenstvích),
- **sekundární právo EU** (zejména směrnice a nařízení - direktivy). (Kubátová, 2009, s. 94)

„**Primární právo** například zakazuje ukládat na výrobky pořízené z EU vyšší daň, než jakou je zatíženo domácí zboží. Na druhou stranu zakazuje poskytovat na zboží vyvážené do EU vyšší odpočet daně, než jaká byla z něj zaplacena, subvencovat úlevami na přímých daních domácí vývozce a ukládá připravit harmonizaci DPH." (Kubátová, 2009, s. 93)

„**Nařízení** je právní nástroj obecné platnosti, závazný pro členské země. **Směrnice** je právní nástroj, který zajišťuje realizaci konkrétního cíle – harmonizace. Rozhodnutí o způsobu aplikace harmonizace je ale v rukou jednotlivých zemí." (Kubátová, 2009, s. 94)

V EU jsou zatím plně harmonizovány daně nepřímé, především DPH, jelikož přímo ovlivňuje volný pohyb zboží a služeb mezi členskými státy. Jak vyplývá z článku **110 – 113 Smlouvy o fungování EU**, je zakázáno veškeré diskriminující zdaňování zboží dovezeného z jiných členských států EU (dále jen JČS) za účelem zajištění ochrany volného pohybu zboží. To znamená, že členské státy nesmějí podrobovat výrobky z JČS vyššímu vnitřnímu zdanění, než jsou podrobovány výrobky domácí. Aplikace článku **110 Smlouvy o fungování EU** byla Evropským soudním dvorem (po 1. 12. 2009 SDEU) **pomocí judikátu č.**

142/77 v právní věci Statens Kontrol rozšířena i na zdanění domácího zboží při vývozu. (Skalická, 2010, s. 11)

Cílem harmonizace DPH je zajištění **co největší míry daňové neutrality v intrakomunitárním měřítku**. Harmonizační strategie DPH je postavena na harmonizaci výpočtu základu DPH a na redukci množství výjimek při výpočtu základu daně. Pro usnadnění obchodu v rámci členských států EU a kontroly byly povinně zavedeny DIČ, datový systém VIES a kontrolní statistický systém Intrastat. To vše bylo zavedeno nařízením Rady č. 218/92 s účinností k 1. 1. 1993. (Skalická, 2010, s. 12; Široký, 2012, s. 158) V následující tabulce můžeme vidět přehled hlavních harmonizačních směrnic v oblasti DPH.

Tabulka 1 Hlavní harmonizační směrnice v oblasti DPH (Jedlička, 2013, s. 2)

Název směrnice	Stručný obsah
1. směrnice 67/227/EHS	definice DPH a zd vodnění nutnosti přejít na systém DPH k 1.1.1970
2. směrnice 67/228/EHS	definice předmětu zdanění, osob podléhajících dani, sazeb daně, ostatních základních pojm
6. směrnice 77/388/EHS	sjednocení základních pojm : základ daně, teritoriální dosah, zahrnuté osoby, místo zdanitelného plnění, sazby daně + zavedení odvodu z národních výnos DPH do společného rozpočtu EU
8. směrnice 79/1072/EHS	vrácení DPH osobám povinným k dani neusazeným v EU
9. směrnice 84/386/EHS	úprava místa zdanitelného plnění u pronájmu movitých věcí
13. směrnice 86/560/EHS	vrácení DPH osobám povinným k dani na území ES
Směrnice 91/680/EHS	zrušení daňových hranic uvnitř ES
Směrnice 92/77/EHS	stanovení minimálních sazeb daně od 1. 1. 1993
Směrnice 2006/112/ES	současná základní směrnice upravující DPH platná od 1. 1. 2007, kodifikace dosavadních právních úprav DPH v EU

Zásadním dokumentem k harmonizaci DPH v EU je **směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému DPH**, což je přepis dříve používané **Šesté směrnice o DPH**, která byla v roce 2006 přepracována tak, aby reflektovala změny, které od jejího přijetí v roce 1977 nastaly. 6. směrnice upravuje pravidla pro určování základu daně, teritoriální dosah, okruhy subjektů, sazby daně a další. Jejím cílem bylo hlavně harmonizovat rozdílné národní systémy v souladu s předpoklady obsaženými v 1. a 2. směrnici, které se týkají především zdaňování dovozu a vracení daně při vývozu v rámci intrakomunitárních plnění. K ustanovením Šesté směrnice o DPH se také vztahuje **nařízení Rady (ES) č. 1777/2005** ze 17. 10. 2005, kterým se stanoví prováděcí opatření této směrnice. Toto nařízení platí i nadále. (Berger, 2010, s. 31, 39; Nerudová, s. 2011, s. 44 – 45)

1.1.1 Směrnice 2006/112/EC o společném systému daně z přidané hodnoty

Kvůli velkému množství novelizací se v roce 2006 Evropská komise rozhodla, že bude 6. směrnice přepracována a nahrazena směrnicí novou, do které budou zapracována i ustanovení **1. směrnice č. 67/227/EEC** o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu. Směrnice 2006/112/EC vstoupila v platnost 1. ledna 2007. (Skalická, 2010, s. 12) V tabulce 2 uvádím vybrané novelizace této směrnice.

Tabulka 2 Vybrané směrnice a nařízení novelizující směrnici 2006/112/EC (Berger, 2010, s. 32, 33, 39; Hochmannová, 2012; Nerudová, 2011, s. 47, 48; Široký 2012, s. 169)

Novelizace směrnice 2006/112/EC	
směrnice č. 2008/8/EC (účinnost od 1. 1. 2010)	Zavádí nová pravidla pro určování místa poskytování služeb. (Místo plnění je tam, kde se nachází zákazník.),
směrnice č. 2008/9/EC (účinnost od 1. 1. 2010)	Stanovuje pravidla pro vracení DPH osobám povinným k dani usazeným v JČS než v členském státě vrácení daně.
směrnice č. 2008/117/EC	Upřesňuje podmínky podávání souhrnného hlášení a rozšiřuje tuto povinnost i na služby. Dále řeší zdaňování služeb trvajících déle než 1 rok.
nařízení č. 143/2008	Zavádí nástroje správní spolupráce a výměnu informací s ohledem na pravidla týkající se místa poskytnutí služby, zvláštních režimů a postupu při vracení DPH.
směrnice č. 2009/69/EC	Vznikla v souvislosti s bojem proti daňovým únikům při dovozu. Upřesňuje min. podmínky potřebné k osvobození dovozu od DPH.
směrnice č. 2009/132/EC	Vymezuje osvobození některých druhů zboží od DPH při konečném dovozu (čl. 143 písm. b) a c) směrnice 2006/112/EC).
směrnice č. 2009/162/EC	Upřesňuje pravidla pro určení místa dodání plynu a el. energie.
směrnice č. 2010/23/EU	Umožňuje do 30. 6. 2015 členským státům přenesení daňové povinnosti u povolenek na emise skleníkových plynů.
směrnice č. 2010/45/EU	Do 31. 12. 2012 musely všechny členské státy implementovat do svých národních daňových zákonů o DPH zjednodušená pravidla fakturace. Směrnice např. umožňuje firmám tzv. účtování daně v hotovostním režimu.
Nařízení č. 282/2011 (účinnost od 1. 7. 2011, čl. 3, 11, 23, 24 od 1. 1. 2013 a ustanovení čl. 3 písm. b) od 1. 1. 2015)	Toto prováděcí opatření obsahuje výklad pravidel pro stanovení místa plnění, pro osvobození některých činností a pro určení osoby, které vzniká povinnost odvést daň. Většina pravidel se týká stanovení místa plnění u služeb. Text jasně vymezuje montáž jednotlivých částí stroje, opce a další pojmy pro správné provádění směrnice 2006/112/ES.

Směrnice zavádí společný systém DPH v rámci EU, který je založen na zásadě, že se na zboží i služby uplatňuje daň v přesném poměru k jejich ceně bez ohledu na počet plnění

uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna. Směrnice dále vymezuje předmět DPH, ekonomickou činnost, osoby povinné k dani, zdanitelná plnění, místo zdanitelného plnění, vznik daňové povinnosti, základ daně, osvobozená plnění. Ustanovuje také Výbor pro daň z přidané hodnoty. (Nerudová, 2011, s. 47; Skalická, 2010, s. 12)

1.1.2 Další významné směrnice v oblasti DPH

Třináctou směrnicí 86/560/EEC ze dne 17. 11. 1986 jsou harmonizovány podmínky pro vracení DPH plátcům, kteří nepodnikají na území ES a DPH zaplatili. Výjimku tvoří jen poskytovatelé přepravních služeb a služeb, u kterých je výlučným plátcem daně příjemce. Při splnění podmínek daných Třináctou směrnicí má fyzická nebo právnická osoba právo na vrácení DPH za předpokladu, že její domovský stát uplatňuje podobná opatření vůči EU. Lhůty pro uplatnění nároků a limity pro vracení DPH jsou upraveny jednotlivými členskými státy. (Skalická, 2010, s. 12)

V roce 1991 byla přijata **směrnice 91/680/EEC** o zrušení fiskální hranice uvnitř EU, která významně ovlivnila celý systém DPH ve Společenství. Došlo k následujícím změnám:

- nákup soukromých osob se začal zdaňovat v zemi nákupu (kromě nákupu nového dopravního prostředku),
- systém exportu a importu v rámci Evropského společenství byl nahrazen systémem tzv. intrakomunitární akvizice nebo plnění, a je nadále uplatňován pouze se třetími zeměmi. (Nerudová, 2011, s. 50)

Od 1. 1. 1993 nabyla účinnosti směrnice 92/77/EEC o minimálních sazbách DPH. Ta stanovuje, že DPH může mít základní a sníženou sazbu (tj. duální daňová sazba), a že **základní sazba daně nesmí být od 31. prosince 2010 (toto období bylo prodlouženo směrnicí č. 2010/88/EU až do 3. 12. 2015) v žádném členském státě nižší než 15 %.** Členské státy mohou uplatňovat jednu nebo dvě snížené sazby, a to výhradně u dodání zboží a poskytnutí služeb těch kategorií, které jsou uvedeny v příloze III a v čl. 102 a následujících Směrnice 2006/112/EC. Výše snížené sazby nesmí být menší než 5 %. (Nerudová, 2011, s. 55; Skalická, 2010, s. 12)

1.2 Vybrané pojmy a změny vyplývající z novely ZDPH pro rok 2013

1.2.1 Daňové subjekty

„Daňovým subjektem je osoba, která musí strpět, odvádět nebo platit daň.“ Dělíme je z hlediska konstrukce DPH a podle pravidel jejího placení na poplatníky a plátce daně. **Poplatník** je osoba, která nese daňové břemeno, čili z jeho peněz je daň placena. **Plátce** je osoba pověřená výběrem a odvedením daně. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 14, 271, 272)

V daňové terminologii se často setkáváme s pojmem **osoba povinná k dani.** Takovou osobou jsou fyzické a právnické osoby, které samostatně uskutečňují ekonomickou činnost, pokud ZDPH nestanoví v § 5a jinak. Do osob povinných k dani se zahrnují i osoby, které nebyly zřízené za účelem podnikání, pokud ale uskutečňují ekonomickou činnost. **Osobami nepovinnými k dani** je většina obyvatelstva, která neuskutečňuje ekonomickou činnost. (Galočík, Paikert, 2012, s. 119; Vančurová, Láchová, 2012, s. 272)

Obrázek 1 Struktura daňových subjektů (Vančurová, Lácová, 2012, s. 271)

Osoby povinné k dani nejsou plátci daně do chvíle, dokud jejich obrat nepřesáhne za bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích 12 měsíců částku 1 000 000 Kč (tzv. registrační limit). Podle § 95 odst. 1 se tato osoba (**čekatel**) musí registrovat k dani jako plátce do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém dosáhla registračního limitu. Novela zákona pro rok 2013 stanovila, že registrační limit bude od 1. ledna 2015 činit 750 000 Kč. (Zákon o DPH, © 1998 – 2013; Galočík, Paikert, 2012, s. 25)

Osobami identifikovanými k dani byly do 31. 12. 2012 právnické osoby, které neprováděly ekonomickou činnost a tím pádem nebyly plátci daně. 1. 1. 2013 byl tento pojem na-

hrazen pojmem **identifikovaná osoba**. Jedná se o osobu povinnou k dani (neplátce) nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, které v tuzemsku pořizují zboží z JČS, které je předmětem daně. Podrobněji jsou případy, kdy se osoba povinná k dani stává identifikovanou osobou, vyjmenovány v § 6g – 6i ZDPH. (Kučerová, 2013)

Firmy často využívají tzv. **skupinové registrace**, která je vhodná pro spojené osoby, jako jsou například firmy v rámci koncernu. Kvůli stanovení místa plnění je podmínkou pro vytvoření skupinové registrace to, že všechny osoby zařazené do skupiny musí mít sídlo nebo místo podnikání na území ČR. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 274)

1.2.2 Správce daně

Dle § 4 odst. 1 písm. f) ZDPH je správcem daně místně příslušný finanční úřad a v případě dovozu je správcem daně příslušný celní úřad (dále jen CÚ). CÚ vykonávají dle § 93 ZDPH správu daně podle právních předpisů upravujících správu cla. (Galočík, Paikert, 2012, s. 14; Marková, 2013, s. 150)

1.2.3 Předmět daně, plnění a základ daně

Předmětem daně je veličina, ze které se daň vybírá, a můžeme jej rozdělit do 4 skupin:

- hlava,
- majetek,
- důchod,
- spotřeba, kam řadíme i DPH. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 16)

„Vše, co by mohlo být předmětem daně, se obecně nazývá **plnění**. Plněním je např. dodání zboží a poskytnutí služby.“ Ne všechna plnění jsou ale předmětem daně, některá plnění jsou z předmětu daně vyňatá jako např. bezplatné poskytnutí dárku v rámci ekonomické činnosti do 500 Kč bez DPH. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 269, 270)

Předmětem daně jsou dle odst. 1 § 2 ZDPH například:

- dodání zboží nebo převod nemovitosti za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku
- pořízení zboží z JČS. (Galočík, Paikert, 2012, s. 11)

Obrázek 2 Druhy plnění z hlediska DPH
(Vančurová, Láchová, 2012, s. 269)

Plnění, která jsou předmětem daně, jsou rozdělena na **zdanitelná** a **osvobozená**. U **zdanitelného plnění** vzniká plátci daně povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. Jak můžeme vidět na schématu výše, **osvobozená plnění jsou předmětem DPH**, avšak plátce z nich daň neodvádí. Z toho vyplývá, že nemohou být součástí základu daně a zároveň o ně nelze základ daně snížit. Rozlišujeme osvobozená plnění s nárokem na odpočet a bez nároku na odpočet. **Osvobozená plnění s nárokem na odpočet** jsou poskytována zejména osobám v JČS ale i ve třetích zemích. **Osvobozená plnění bez nároku na odpočet** jsou zpravidla uplatňována vůči tuzemským osobám. Tato plnění jsou taxativně vyjmenována podle druhu v ZDPH. Plátce může uplatnit nárok na odpočet, jestliže:

- má daňový doklad vystavený plátcem DPH nebo osobou registrovanou v JČS,
- použil vstupy, u kterých se uplatňuje odpočet daně, v rámci své ekonomické činnosti,
- uplatní tento nárok nejdříve ve zdaňovacím období, ve kterém vznikl. (Vančurová, Láchová, 2012, s. 269 – 271, 313)

Ve velkých podnicích se setkáváme i s **opakovaným plněním**. Tato plnění jsou dle rámcové smlouvy uskutečňována ve sjednaných lhůtách v průběhu zdaňovacího období. Jestliže mluvíme o zboží, tak se musí jednat o zboží stejného druhu, které je navzájem zastupitelné. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 310)

„**Základ daně** je předmět daně vyjádřený v měrných jednotkách (fyzických nebo peněžních) a upravený podle zákonných pravidel.“ (Vančurová, Láchová, 2012 s. 19)

1.2.4 Ekonomická činnost

Jak už jsem uvedla v předchozí kapitole, plnění, které je předmětem daně, musí splňovat 2 podmínky - k plnění muselo dojít v rámci ekonomické činnosti a zároveň místem plnění bylo tuzemsko. (Vančurová, Láchová, 2012, s. 269)

Ze ZDPH vyplývá, že ekonomickou činností se rozumí podnikání nebo jiná samostatně výdělečná činnost. Za ekonomickou činnost však nelze považovat činnost zaměstnanců a jiných osob vykonávajících činnost na základě pracovně právního vztahu podle § 6 zákona o dani z příjmů. (Galočík, Paikert, 2012, s. 20)

1.2.5 Den uskutečnění plnění

Při evidenci daně musí plátce stanovit pro každé plnění (zdanitelné i osvobozené) den, kdy bylo dané plnění uskutečněno. **Dnem uskutečnění plnění** u dodání zboží je den dodání zboží, který si zúčastněné strany dohodly v kupní smlouvě. U **opakovaných plnění** je dnem uskutečnění plnění alespoň každý poslední den zdaňovacího období plátce, který plnění uskutečňuje. Jiná pravidla jsou určena pro stanovení dne plnění u **intrakomunitárních plnění** a plnění vůči **třetím zemím,** kterými se budu zabývat v dalších kapitolách. Plátce daně je povinen na vyžádání pro osobu povinnou k dani vystavit daňový doklad nejpozději **do 15 dnů** ode dne uskutečnění plnění. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 309 - 311)

1.2.6 Daňové doklady a jejich uchování

Dle § 26 ZDPH je daňový doklad písemnost, která splňuje podmínky stanovené ZDPH. Za správnost údajů obsažených na daňovém dokladu a za jeho vystavení zodpovídá vždy osoba, která uskutečňuje plnění - **plátce.** A to i v případě, že vystavením dokladu zmocnil jinou osobu např. odběratele. Daňový doklad má také úlohu osvědčení pro uplatnění nároku na odpočet daně. (Marková, 2013, s. 126; Vančurová, Láchová, 2012 s. 311)

Daňový doklad může mít listinou i **elektronickou podobu**. Obě formy si jsou dle ZDPH rovnocenné. Podle změny v § 26 odst. 3 musí osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje, s použitím elektronického daňového dokladu souhlasit. Do 1. 1. 2013 byl požadován jen souhlas při vystavení elektronického dokladu. Tento doklad tedy nelze odběrateli vnucovat proti jeho vůli. Avšak za odběratelův souhlas se považuje i jeho tichý souhlas. Tím může např. být uhrazení či zpracování obdržené faktury. (Běhounek, 2013; Kučerová, 2013)

Nově při vystavování elektronických dokladů už není jedinou podmínkou elektronický podpis či značka. ZDPH je uvádí jen jako možný způsob ověření věrohodnosti původu dokladu. Věrohodnost původu, čitelnost a neporušitelnost lze podle ZDPH prokázat i jiným způsobem, ZDPH však neuvádí jakým. Navíc zajištění takových podmínek není pro správce daně bez použití elektronického podpisu či značky zatím možné. (Kučerová, 2013)

Nejčastější typy daňových dokladů u výrobních společností:

- běžný daňový doklad,
- zjednodušený daňový doklad,
- souhrnný daňový doklad,
- celní prohlášení u vývozu zboží atd. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 311)

Od 1. 1. 2013 je možné vystavit zjednodušený daňový doklad na částku do 10 000 včetně daně i pro bezhotovostní úhrady (i při platbě platební kartou). (Kučerová, 2013)

Mezi povinné náležitosti daňového dokladu podle § 29 patří:

- označení osoby, která uskutečňuje plnění, a její DIČ,
- označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, a její DIČ,
- evidenční číslo daňového dokladu, den vystavení daňového dokladu,
- rozsah a předmět plnění, základ daně, sazbu daně, výši daně v české měně,
- den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění, jestliže se liší od dne vystavení daňového dokladu,
- jednotková cena bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- pokud se jedná o osvobozené plnění, odkaz na příslušné ustanovení ZDPH, ustanovení předpisu EU či jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno,
- údaj „vystaveno zákazníkem“, jestliže je osoba, pro kterou je plnění uskutečněno, zmocněna k vystavování daňového dokladu,
- údaj „daň odvede zákazník“, jestliže je osobou povinnou přiznat daň osoba, pro kterou je plnění uskutečněno. (Marková, 2013, s. 127)

Označením se pro účely daňových dokladů myslí obchodní firma nebo jméno a příjmení, příp. název, dodatek ke jménu a příjmení či názvu a sídlo. Pokud je daňový doklad vystavován u plnění uskutečněných skupinou, uvádí se na něm **označení člena skupiny**, který plnění uskutečňuje. Pokud je ale daňový doklad vystaven u plnění uskutečněného pro skupinu, uvede se na daňovém dokladu namísto označení skupiny, pro kterou se uskutečňuje plnění, označení člena skupiny, pro kterého se plnění uskutečňuje. (Marková, 2013, s. 127)

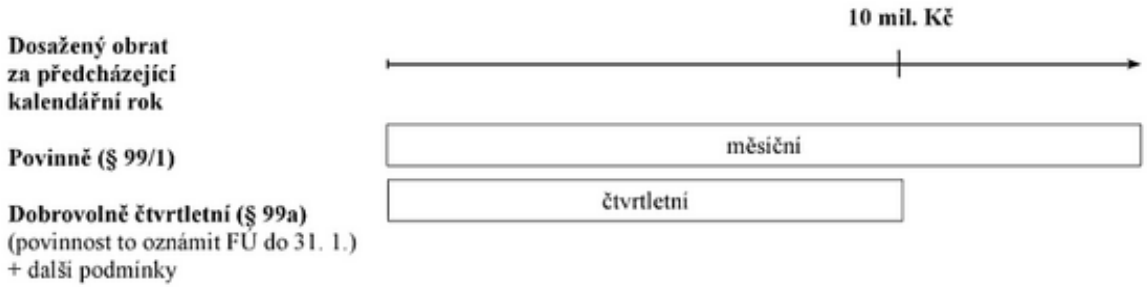
Daňový doklad může být také sdružen s jiným účetním dokladem (např. faktura a dodací list). Musí však obsahovat všechny povinné náležitosti požadované ZDPH. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 311)

Podle § 28 odst. 3 musí být daňový doklad vystaven do 15 dní ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění. Daňové doklady se uchovávají 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo, a to v tuzemsku, pokud má v tuzemsku uchovatel sídlo či provozovnu. To ale neplatí, jestliže jsou doklady uchovány způsobem umožňujícím nepřetržitý dálkový přístup. Tuto skutečnost je uchovatel povinen předem oznámit správci daně. Daňové doklady je možné převádět z listinné podoby do elektronické a uchovávat je elektronicky prostřednictvím elektronických prostředků na zpracování a uchování dat. Musí být ovšem zaručena věrohodnost jejich původu a neporušenost jejich obsahu. Pokud je doklad vystaven v cizím jazyce, je uchovatel povinen na žádost správce daně zajistit jeho překlad do češtiny. (Marková, 2013, s. 126, 128)

1.2.7 Zdaňovací období

DPH se vybírá za určitý časový úsek, **za zdaňovací období.** Za toto období pak subjekt načítá daň na výstupu a daň na vstupu, které po skončení daného období od sebe navzájem odečte (daň na výstupu – daň na vstupu). (Vančurová, Láchová, 2012, s. 267)

Jak můžeme vidět na schématu níže, od 1. 1. 2013 už neexistuje podmínka pro čtvrtletní plátce mít obrat 2 mil. Kč, aby si mohli dobrovolně vybrat, jestli budou mít čtvrtletní nebo měsíční zdaňovací období. § 99 ZDPH uvádí jen, že zdaňovacím obdobím je **kalendářní měsíc**. Podle § 99a odst. 1 se čtvrtletním plátcem může stát (a může se dobrovolně o zdaňovacím období rozhodnout) osoba, jejíž obrat za bezprostředně předcházející rok nepřesáhl částku 10 mil. Kč, osoba, která není skupinou ani nespolehlivým plátcem, a která změnu zdaňovacího období nahlásí do 31. ledna daného roku. Každý nový subjekt pak bude mít automaticky nastaveno zdaňovací období na kalendářní měsíc. (Marková, 2013, s. 151) Dušek (2013, s. 225) ještě uvádí, že osoba, která byla v roce 2012 čtvrtletním plátcem, se může rozhodnout, že jím bude i v roce 2013.



Obrázek 3 Zdaňovací období pro rok 2013 (Dušek, 2013, s. 225)

Plátce daně musí řádně evidovat daň na výstupu i daň na vstupu. Neméně důležité je i jejich **zařazení do správného zdaňovacího období**. Daň na výstupu nesmí být do daňové povinnosti zahrnuta později, než by podle zákona měla být zahrnuta. U daně na vstupu je tomu naopak, řeší se, do kdy nejpozději ji může plátce uplatnit. Pokud plátce přijme platbu za zdanitelné plnění dříve, než nastane den uskutečnění zdanitelného plnění, musí daň přiznat ke dni přijetí platby, jinak daň přiznává ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. (Vančurová, Láchová, 2012, s. 308)

1.2.8 Daňová povinnost a odpočet daně

Daňová povinnost je rozdílem mezi sumou daně na výstupu a odpočtem daně. Pokud vyjde rozdíl kladný, mluvíme o **vlastní daňové povinnosti**, kterou je subjekt povinen odvést státu. V případě, že je rozdíl záporný, jedná se o **nadměrný odpočet**, což je přeplatek na DPH a vyjadřuje nárok daňového subjektu vůči státu na vrácení tohoto přeplatku. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 268)

Poslední den lhůty pro podání přiznání k DPH za dané zdaňovací období je stejný se dnem splatnosti daně. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 79)

1.2.9 Sazba daně

„Sazba daně je algoritmus, prostřednictvím kterého se ze základu daně (sníženého o odpočty) stanoví základní částka daně.“ (Vančurová, Láchová, 2012 s. 22)

O sazbě daně z DPH můžeme říct, že podle druhu předmětu daně se jedná o sazbu diferencovanou. Sazba může být diferencovaná podle kvality předmětu daně. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 23) Proto máme 2 sazby daně z přidané hodnoty, které pro rok 2013 činí 21 % (základní sazba) a 15 % (snížená sazba).

1.2.10 Přepočet cizí měny na českou měnu

Pro přepočet cizí měny na českou měnu se podle § 4 odst. 4 nově používá kurz platný pro osobu provádějící přepočet ke dni vzniku povinnosti přiznat daň či uskutečnění plnění. Jedná se o kurz devizového trhu vyhlášený ČNB, nebo poslední směnný kurz zveřejněný ECB. Přepočet mezi měnami jinými než je euro se provede za použití směnného kurzu každé z těchto měn vůči euru (např. EUR/USD). (Marková, 2013, s. 118)

1.3 Určení místa plnění

Kde a jak se bude vybírat daň, závisí na místě plnění. Místo plnění je vždy jedno jediné – pouze jeden stát. (Pro jeho vymezení jsou stanovena relativně složitá pravidla, proto se zaměřím jen na ta důležitá. Dušek, 2011, s. 93; Vančurová, Láchová, 2012 s. 291)

Tabulka 3 Základní pravidla pro stanovení místa plnění při dodání zboží (Vančurová, Láchová, 2012 s. 291)

Podle kupní smlouvy…	Místo plnění je tam, kde…
je dodání zboží spojeno s přepravou nebo odesláním	přeprava či odeslání zboží začíná
je dodání zboží sjednáno s montáží a instalací	je zboží instalováno nebo smontováno
není dodání zboží spojeno s přepravou, odesláním, montáží ani instalací	se zboží nachází v době dodání

1.3.1 Sídlo a provozovna

Sídlem osoby povinné k dani je dle § 4 odst. 1 písm. j) adresa místa jejího vedení. Místem vedení se rozumí místo, kde osoba přijímá zásadní rozhodnutí týkající se jejího řízení, nebo kde se její vedení schází. **Provozovnou** se dle § 4 odst. 1 písm. k) myslí organizační složka osoby povinné k dani, kde lze uskutečňovat jednotlivá plnění, neboť je dostatečně stálá a disponuje vhodnými personálními a technickými zdroji. (Marková, 2013, 118)

1.3.2 Zóny při uplatnění DPH

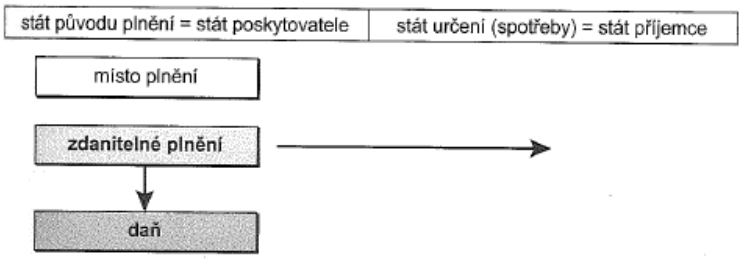
Tuzemskem se myslí území České republiky. Za ú**zemí Evropského společenství** se považuje území členských států EU s drobnými výjimkami uvedenými v odst. 2 a 3 § 3 ZDPH. „**Třetí zemí** je stát, který není členem Evropského společenství. Osobám, které nemají na území Evropského společenství sídlo, místo podnikání ani provozovnu, se potom říká zahraniční osoby.“ (Vančurová, Láchová, 2012 s. 288)¨

1.3.3 Určení místa plnění u intrakomunitárních plnění a plnění vůči třetím zemím

Nejprve musíme určit, zda vznikla povinnost přiznat a odvést daň. Proto určíme předmět daně a poté stát, ve kterém se nachází místo plnění. To můžeme určit buď pomocí principu země původu či principu země spotřeby. Ty zajistí, aby daň byla vybrána jen jednou.

„**Princip země původu** žádá, aby DPH byla vybrána ve státě, ze kterého je zboží dodáváno nebo služba poskytována (uplatňují se sazby a pravidla pro tuto zemi).“ Jedná se z hlediska uplatnění o nejjednodušší princip, jeho širšímu využití ale brání rozdílné sazby daně

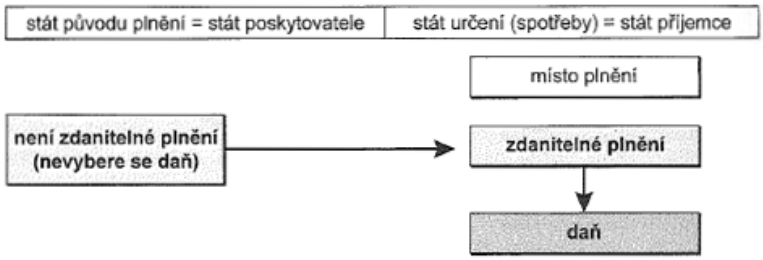
v členských státech. Proto je zatím využíván hlavně při uskutečnění plnění vůči konečnému spotřebiteli, kde odpadá efekt nároku na odpočet. Princip země původu se má v budoucnu rozšířit i na ekonomické činnosti. Nejdříve však bude potřeba vytvořit pravidla pro přerozdělování výnosů z DPH mezi jednotlivými státy. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 288, 289)



Obrázek 4 Princip země původu (Vančurová Láchová, 2012, s. 289)

Aby byla daň vybrána, musí být dodavatel zboží či poskytovatel služby registrovaný k dani. Povinnost přiznat a odvést daň ze zdanitelného plnění má totiž jen plátce daně. Tyto principy samozřejmě platí i na uplatnění nároku vyplývajícího z osvobozených plnění. O tom, o jaké plnění se jedná, si však rozhodne stát, ve kterém bude plnění předmětem daně. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 290)

„**Princip země spotřeby** požaduje, aby daň byla vybrána až ve státě, do kterého bude zboží dodáno anebo kam je služba poskytnuta.“ V zemi spotřeby se tak bude v případě zdanitelného plnění vybírat daň. Tento princip se často vyskytuje u plnění mezi osobami registrovanými k dani ve více členských státech EU. (Vančurová, Láchová, 2012, s. 289, 290)



Obrázek 5 Princip země spotřeby (Vančurová, Láchová, 2012, s. 290)

Vývoz zboží je určitou formou dodání zboží, která je spojená s jeho odesláním nebo přepravou. Proto můžeme tato pravidla pro **stanovení místa plnění** použít i na vývoz. Místem plnění potom bude místo, kde začíná přeprava nebo odeslání. Místo plnění je tedy podle ZDPH v ČR. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 302; Tomíček, 2007)

2 VÝVOZ

„Galočík a Louša (2011, s. 90) definují vývoz z hlediska plnění jako dodání zboží z EU do třetích zemí. Toto plnění je upraveno v § 66 ZDPH, kde je stanoveno, že za vývoz zboží je považován výstup zboží z území EU do třetích zemí.“

Z toho můžeme odvodit, že zboží nemusí celní území Společenství nutně opustit přímo v tuzemsku, ale může ho opustit i v JČS, protože celní orgány členských států jsou i celními orgány tuzemských firem. (Galočík, Louša, 2011, s. 90, 92)

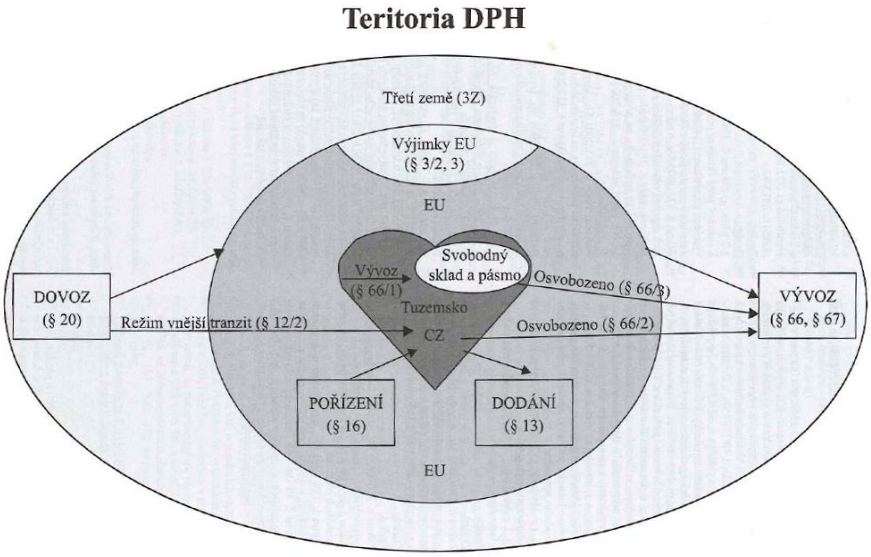
Je třeba zdůraznit, že existují území, která jsou součástí území Evropského společenství, ale nejsou součástí celního území Společenství. Tato území jsou vyjmenována v § 3 odst. 3 ZDPH a jsou považována za třetí zemi. Potom ještě existují území, která jsou i součástí celního území Společenství, ale ZDPH je také považuje za třetí zemi. Taková území jsou vyjmenována v § 3 odst. 2 ZDPH. (Marková, 2013, s. 117)

Výhodou systému DPH je, že podporuje vývoz zboží, aby tím podpořil ekonomiku ČR (EU). Proto je vývoz osvobozen s nárokem na odpočet podle odst. 2 a 3 § 66 ZDPH.(Vančurová, Láchová, 2012 s. 302)

Podle článku 146 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty členské státy osvobodí od daně tato plnění (uvádím vybraná plnění, která se mohou vyskytovat v podniku ABC, s. r. o.):

a) dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo území Společenství prodávajícím nebo na účet prodávajícího (= vývozce),
b) dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo území Společenství pořizovatelem neusazeným na jejich území nebo na pořizovatelův účet,
c) poskytnutí služby spočívající v práci na movité věci, která byla pořízena nebo dovezena za účelem provedení těchto prací ve Společenství a odeslána nebo přepravena mimo území Společenství poskytovatelem služby nebo příjemcem neusazeným na jejich území nebo na účet jednoho z nich. (EU, 2011, s. 32)

Nárok na osvobození plátci vzniká, **až když je zboží vyvezeno z území Evropského společenství** a plátce může tento vývoz prokázat potvrzením na celním prohlášení hraničního celního úřadu. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 302)



Obrázek 6 Teritoria DPH (Dušek, 2011, s. 82)

Podmínky, které musí být splněny, aby mohl být vývoz od DPH osvobozen s nárokem na odpočet, definuje Tomíček (2007):

- vývoz zboží musí být uskutečněn, to znamená., že zboží musí být propuštěno do celního režimu vývoz (nebo zušlechťovací styk, vnější tranzit…),
- zboží musí opustit celní území Společenství a musí vstoupit buď do třetí země, nebo na území vymezená ZDPH v § 3 odst. 2 a 3,
- výstup zboží z celního území Společenství musí být potvrzen na daňovém dokladu,
- často opomíjenou podmínkou je, že kupující nesmí mít na území ČR sídlo, místo podnikání ani provozovnu, a to tehdy, když se vývozu zboží účastní více než 2 subjekty.

2.1 Uskutečnění vývozu

„**Vývoz** zboží z pohledu ZDPH je uskutečněn a zároveň osvobozen, jestliže je přepraveno (příp. odesláno) prodávajícím, kupujícím nebo jimi zmocněnými osobami. Pokud přepravu (odeslání) zajišťuje kupující, jedná se o osvobozené plnění vývoz podle § 66 odst. 2 písm. b) jen tehdy, když kupující nemá v tuzemsku sídlo, místo podnikání (příp. místo pobytu) ani provozovnu. Pro přesnost provozovnou je místo se stálým personálním a materiálním vybavením, jímž osoba povinná k dani uskutečňuje své ekonomické činnosti. Týká se to případů, kdy kupující ze třetí země obstarává přepravu vlastními dopravními prostředky nebo zajišťuje přepravu prostřednictvím dopravce, se kterým uzavře smlouvu o přepravě věci. (Galočík, Paikert, 2012, s. 15, 166)

Kdyby měl kupující v tuzemsku sídlo, provozovnu nebo místo pobytu a zároveň by zajišťoval přepravu, k vývozu by podle ZDPH nedošlo. Jednalo by se totiž o zdanitelné plnění dodání zboží podle § 13 ZDPH. Osoba ze třetí země by měla zboží ve svém vlastnictví ještě před samotným vyvezením zboží do třetí země. (Galočík, Louša, 2011, s. 90)

2.2 Právní prameny významné pro vývoz zboží

V ČR je vývoz upraven následujícími předpisy:

- Zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- Zákonem č. 13/1993 Sb., celním zákonem, ve znění pozdějších předpisů
- Zákonem č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky
- Zákonem č. 18/2012 Sb., jímž se mění některé zákony v souladu s přijetím zákona o Celní správě České republiky

Režim vývozu je upraven těmito stěžejními předpisy Společenství:

- Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen Celní kodex),
- Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 450/2008 ze dne 23. dubna 2008, kterým se stanoví celní kodex Společenství (tzn. Modernizovaný celní kodex),
- Nařízení Komise EHS č. 2454/93, kterým se provádí celní kodex

Významným nařízením, které stojí za zmínku je nařízení Komise (ES) č. 312/2009, kterým se mění nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, a kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, celní kodex. Toto nařízení nabylo účinnosti 9. 7. 2009 a stanovuje povinnost registrace hospodářských subjektů v rámci EU, které obchodují se třetími zeměmi. Tyto subjekty se registrují do **Rejstříku hospodářských subjektů (EORI)** a je jim přiděleno tzv. číslo EORI, které je pro hospodářský subjekt jedinečným identifikátorem ve styku s celními správami členských států. V České republice se jedná o registraci DIČ na místně příslušném celním úřadě. (Celní řízení, 2009)

2.3 Terminologie spojená s vývozem

Celními orgány se rozumí orgány, které mohou mimo jiné provádět celní předpisy. **Celním úřadem** (dále jen CÚ) se rozumí úřad, kde lze splnit všechny nebo některé z formalit

předepsanými celními předpisy. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 5) V ZDPH se pro tento úřad do 1. 1. 2013 (kdy změna nabyla účinnosti) používalo označení celní orgán.

Vývozní celní úřad je celní úřad určený celními orgány v souladu s celními předpisy, kde mají být provedeny formality pro přidělení celně schváleného určení pro zboží opouštějící celní území Společenství, včetně náležitých kontrol z hlediska rizik. Vývozce u vývozního celního úřadu navrhuje zboží do režimu vývoz. **Výstupní celní úřad** je celní úřad, přes který bude zboží vystupovat z území Evropského společenství do třetí země. Rozumí se jím celní úřad určený celními orgány v souladu s celními předpisy, kde musí být zboží před opuštěním celního území Společenství předloženo. Výstupní celní úřad podrobí zboží celním kontrolám z hlediska uplatnění výstupních formalit a z hlediska rizik. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008 s. 5; Reinoha, 2007)

Deklarant je osoba, která podává celní prohlášení. Deklarantem může být pouze tuzemská osoba, která je zmocněná se zbožím nakládat. Podle celních předpisů deklarantem nemůže být osoba, která nemá sídlo v EU. V případě, že prohlášení podává zástupce, tak deklarantem je osoba, **jejímž jménem** je celní prohlášení činěno. (Galočík, Louša, 2011, s. 91; Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 7)

Celním prohlášením je úkon, jímž osoba projevuje předepsanou formou a způsobem vůli, aby bylo zboží propuštěno do daného režimu. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 7)

Předložení zboží k celnímu řízení znamená, že deklarant celním orgánům stanoveným způsobem oznámil, že zboží bylo přepraveno na CÚ nebo místo jimi určené či schválené

Propuštění zboží znamená, že deklarant může se zbožím nakládat na základě podmínek celního režimu, do nějž je propuštěno.

Rozhodnutí je správní akt vydaný celním orgánem vztahující se k celním předpisům, kterým se rozhoduje v jednotlivých případech a který má právní účinky vůči jedné či více určitým nebo určitelným osobám. Rozhodnutí obsahuje i **závaznou informaci**, kterou vydávají celní orgány na základě písemné žádosti způsobem, který je stanoven postupem projednávání ve výboru. Jedná se např. o závazné informace o sazebním zařazení zboží nebo o původu zboží. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 10)

Pokud mluvíme o celně schváleném určení zboží, rozumíme tím:

a) propuštění zboží do celního režimu,

b) umístění zboží do svobodného pásma nebo skladu,

c) zpětný vývoz zboží z celního území Společentství,

d) zničení zboží,

e) přenechání zboží ve prospěch státu. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 6)

Celní status je postavení zboží, které vyjadřuje, že se jedná buď o zboží Společenství, nebo o zboží, které není zbožím Společenství. Zboží Společenství ztrácí svůj celní status v okamžiku, kdy je skutečně vyvezeno z celního území Společenství. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 5)

Obrázek 7 Přehled celních statusů (Nařízení rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 5)

Celními kontrolami se naopak rozumí provádění zvláštních úkonů celními orgány s cílem zajistit řádné používání celních předpisů a dalších právních předpisů týkajících se pohybu zboží mezi celním územím Společenství a třetími zeměmi. Tyto úkony např. zahrnují prohlídku zboží, ověřování údajů v celním prohlášení, existenci a pravost elektronických a písemných dokladů, kontrolu účetních dokladů, dopravních prostředků apod. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 6)

2.4 Časový nesoulad mezi vystavením faktury a uskutečněním vývozu

Samotné účtování o vývozu neexistuje, ale musíme zaúčtovat vystavenou fakturu a vyskladnění zboží kvůli vykazování daně z příjmů PO. Daň z příjmů se řídí úplně jinými pravidly než DPH, proto některé vývozy můžeme pro účely DPH vykazovat v jiném období, než byla zaúčtována faktura. Vystavenou fakturu musí samozřejmě vývozce zaúčtovat bez

ohledu na to, zda účetní jednotce vzniká povinnost přiznat DPH nebo ne. Není tedy podstatné, kdy dojde ke změně vlastnictví prodávaného zboží, nýbrž kdy dojde ke splnění dodávky, což je uvedeno v kupní smlouvě. (Galočík, Louša, 2011, s. 91)

U kupní smlouvy jsou základní pravidla pro určení momentu, kdy dojde ke splnění dodávky, uvedena v § 412 obchodního zákoníku (dále jen OZ). 1. odstavec § 412 uvádí, že pokud není prodávající podle smlouvy povinen dodat zboží v určitém místě, **uskutečňuje se dodání zboží jeho předáním prvnímu dopravci k přepravě pro kupujícího**. To platí v případě, že kupní smlouva stanovuje, že za odeslání zboží je zodpovědný prodávající. Potom bude faktura vystavena a zaúčtována v den předání zboží prvnímu dopravci. (Obchodní zákoník, © 1998 - 2013)

2. odstavec § 412 OZ (© 1998 – 2013) upravuje variantu, kdy smlouva neobsahuje ustanovení o odeslání zboží prodávajícím a kdy je zboží ve smlouvě určeno jednotlivě nebo podle druhu, má být dodáno z určitých zásob nebo má být vyrobeno a strany v době uzavření smlouvy věděly, kde se zboží nachází nebo kde má být vyrobeno. Pak se uskutečňuje dodání zboží **ve chvíli, kdy je kupujícímu umožněno nakládat se zbožím v tomto místě**.

3. odstavec § 412 obchodního zákoníku stanovuje podmínky pro situace, na které se nevztahuje ani 1. ani 2. odstavec. V tomto případě prodávající splní svou povinnost dodat zboží tím, že **kupujícímu umožní nakládat se zbožím v místě, kde má prodávající své sídlo nebo místo podnikání** (příp. bydliště atd.). Prodávající však musí místo kupujícímu včas oznámit. (Obchodní zákoník, © 1998 – 2013)

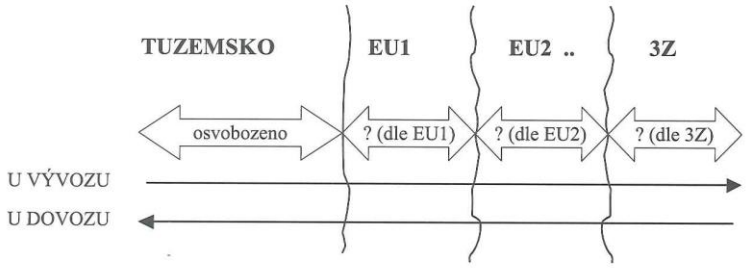
Český účetní standard č. 1 v odstavci 2. 4. 2 a 2. 4. 3 uvádí, že účetní zápisy do účetního deníku se provádí ke dni uskutečnění účetního případu. Tento den nastane ve chvíli, kdy dojde ke splnění dodávky, inkasu pohledávky, platbě závazku apod. „Pro potřeby oceňování pohledávek vyjádřených v cizí měně ke dni jejich vzniku lze za okamžik uskutečnění účetního případu u dodavatele považovat den vystavení faktury či obdobného dokladu.“ Firmy obvykle vystavují faktury při výdeji zboží ze skladu (na základě výdejky) nebo při předání zboží dopravci k přepravě. Účetní jednotka si samozřejmě může datum vystavení faktury a den uskutečnění jednotlivých druhů účetních případů definovat sama ve své vnitřní účetní směrnici. (ČÚS pro podnikatele č. 001, © 1998 – 2013; Pilařová, 2011)

Vývoz je dle ZDPH uskutečněn ve chvíli, kdy zboží vystoupí z území Společenství do třetí země. Vývozce o výstupu zboží z území Společenství obdrží od CÚ rozhodnutí o výstupu

zboží do třetí země, které je daňovým dokladem, potřebným pro osvobození vývozu od DPH. (Marková, 2013, s. 128, 135)

2.5 Přeprava při vývozu

Podle § 69 odst. 1 je přeprava při vývozu osvobozena od daně, proto ji můžeme zahrnout do celkové hodnoty zboží. Za přepravu při vývozu je považována i přeprava zboží, která je zahájena v JČS a přes tuzemsko pokračuje do třetí země. S přepravou navíc bývají spojeny i další služby, např. nakládka, vykládka, manipulace apod. Dle § 10 g/a je místo plnění těchto služeb tam, kde jsou poskytnuty. Tyto služby (s výjimkou v § 51 ZDPH) jsou také podle § 66 odst. 3 ZDPH osvobozeny od DPH s nárokem na odpočet. (Dušek, 2013, s. 151; Galočík, Louša, 2011, s. 90; Marková, 2013, s. 135)



Obrázek 8 Přeprava zboží při vývozu a dovozu (Dušek, 2011, s. 176)

Cena přepravy bývá zahrnuta v ceně zboží. To ale záleží na dodacích podmínkách uvedených v kupní smlouvě. Například pokud bude ve smlouvě dodací podmínka EXW, tak přepravné v hodnotě zboží nebude započítáno, protože si ho bude zařizovat kupující sám. Avšak pokud by tam byla uvedena podmínka např. DDP, tak přeprava bude započítána v hodnotě zboží a bude vyfakturována společně se zbožím.

2.6 Celní režimy

Vývoz zboží je uskutečněn nejen propuštěním do celního režimu **vývoz**, ale i do **režimu vnější tranzit** a režimu **pasivní zušlechťovací styk**, tj. situace, kdy je zboží propouštěno do třetí země, aby tam bylo např. nějakým způsobem přepracováno a vráceno zpět. Rozdíl mezi jednotlivými celními režimy spočívá v účelu vyváženého zboží. (Vančurová, Láchová, 2012 s. 302; Galočík, Louša, 2011, str. 92)

Celních režimů existuje ovšem více, a to:

a) propuštění do volného oběhu,
b) **tranzit (vnější a vnitřní)**,
c) uskladňování v celním skladu,
d) aktivní zušlechťovací styk,
e) přepracování pod celním dohledem,
f) dočasné použití,
g) **pasivní zušlechťovací styk**,
h) **vývoz**. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 6)

Ve své práci se budu ale věnovat jen režimům, které jsou uvedeny v § 66 ZDPH. Za vývoz je také považováno propuštění zboží do **celně schváleného určení zpětný vývoz** anebo **umístění zboží do svobodného skladu či pásma.** Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon však nestanovuje podmínku, že by zboží muselo být propuštěno do těchto režimů přímo v ČR. ČR je totiž součástí celního území Společenství, takže zboží může být propuštěno do těchto režimů, u kteréhokoliv celního úřadu, nestanoví-li tento zákon, zvláštní právní předpis, přímo použitelný předpis EU či mezinárodní smlouva jinak. (Galočík, Paikert, s. 106, 167)

2.6.1 Režim vývoz

Vývoz zboží z hlediska celnictví není příliš komplikovaný. Vývoz znamená opuštění celního území Společenství. Účelem režimu vývoz je, aby bylo zboží ve třetí zemi trvale ponecháno. Tento režim tedy předpokládá, že zboží již nebude dovezeno zpět. „CÚ propustí zboží k vývozu za podmínky, že zboží vystoupí z území Společenství ve stejném stavu, v jakém bylo při přijetí celního prohlášení k vývozu.“ (Galočík, Louša, 2011, s. 92; Vančurová, Láchová, 2012 s. 250)

2.6.2 Režim pasivního zušlechťovacího styku

CÚ propouští do tohoto režimu zboží, které má být v zahraničí podrobeno zušlechťovacím opravám, úpravám apod., a má být dovezeno zpět do tuzemska. Zboží se tak jen dočasně vyveze. Při přijetí celního prohlášení na propuštění zboží do tohoto režimu se zjistí hodnota zboží a určí částka „fiktivního vývozního cla“. Částka fiktivního vývozního cla je pak při zpětném dovozu odečtena od cla vyměřeného z hodnoty dovezeného zboží. Ve finále tak bude při zpětném dovozu vyměřeno dovozní clo a DPH jen z navýšené ceny představující náklady na zušlechtění. Tento režim je tak režimem s částečným či úplným osvobozením od cla. Propuštění do tohoto režimu je plátcem vykazováno v daňovém přiznání jako

vývoz, jelikož se někdy stává, že je zboží **neopravitelné a není vráceno zpět** do tuzemska. (Galočík, Louša, 2011, s. 92-93; Vančurová, Láchová, 2012 s. 250)

2.6.3 Režim vnější tranzit

V režimu vnější tranzit je zboží vyváženo v případech, kdy je dovezeno, a je při dovozu **propuštěno do celních režimů**, ve nichž nevzniká daňová povinnost, a **tyto režimy jsou ukončeny vývozem zboží**. Protože při dovozu zboží nezískalo status zboží Společenství, nemůže být vyvezeno v režimu vývoz, ale je vyváženo v režimu tranzit. Režim vnější tranzit stejně jako režim vývoz předpokládá, že zboží vystoupí z území Společenství ve stejném stavu, v jakém bylo při přijetí celního prohlášení k vývozu. (Galočík, Louša, 2011, s. 93; Vančurová, Láchová, 2012 s. 250) Režim vnější tranzit je dle § 66 osvobozen od DPH.

Obrázek 9 Vnější tranzit

Jelikož ZDPH za daňový doklad považuje i rozhodnutí celního orgánu (tzn. jakékoliv písemné rozhodnutí), dá se považovat za daňový doklad i tranzitní doklad s náležitostmi svědčícími o výstupu zboží do třetí země. (Galočík, Paikert, 2012, s. 106)

2.6.4 Zpětný vývoz

Podle celního kodexu se jedná o celně schválené určení zboží, které umožňuje zboží, které nemá status zboží Společenství, vyvézt s vědomím a souhlasem celního úřadu zpět mimo území Společenství. Zpětný vývoz nastává v situacích, kdy zboží dovezené na území Společenství z nějakého důvodu nelze propustit do původně zamýšleného celního režimu. Dalším důvodem může být špatná finanční situace dovozce, který nemá na zaplacení celního dluhu, jež by propuštěním zboží do daného celního režimu, vznikl. Jedním z možných řešení je právě celně schválené určení zpětný vývoz. (Hájíček, 2010; Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 59)

2.6.5 Umístění zboží do svobodných skladů nebo pásem

Podle § 68 odst. 15 ZDPH je umístění zboží před vývozem do svobodného skladu / pásma a prodej zboží z tuzemska, ke kterému dochází ve svobodném skladu nebo pásmu, osvobozen od DPH s nárokem na odpočet, jelikož jej ZDPH považuje za vyvezené. Podle celního kodexu se jedná o celně schválené určení zboží. Jak můžeme vidět na obrázku 6, jedná se o ohraničenou část celního území, v níž se má pro účely uplatňování dovozního cla za to, že se zboží (bez ohledu na to, jestli má statut zboží Společenství nebo ne) nenachází na celním území Společenství. Jedná se o sklady, na jejichž provoz musí celní úřad vydat rozhodnutí. Zboží vstupující do svobodného pásma nebo svobodného skladu nemusí být až na některé výjimky předloženo celním orgánům a nemusí být podáno celní prohlášení. Z pohledu ZDPH a celních předpisů dochází k rozdílnému posouzení statutu zboží. Celní předpisy totiž považují zboží za vyvezené až výstupem zboží ze svobodného skladu či pásma do třetí země, avšak ZDPH považuje za uskutečněný vývoz už samotné umístění zboží do tohoto skladu / pásma. Umístění samozřejmě musí být potvrzeno celním orgánem a toto potvrzení nahrazuje při uplatňování nároku na osvobození od DPH potvrzení od výstupních pohraničních celních úřadů EU, které jsou potřeba při běžném vývozu. (Galočík, Louša, 2011, s. 96; Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 54 - 56)

2.7 Vývoz uskutečněný přímým a nepřímým zástupcem

Vývoz zboží obvykle uskutečňuje sám vlastník zboží, který jedná vlastním jménem a ve vlastní prospěch a vývozní doklad je tak jeho daňovým dokladem. Pro vývozce ale bývá jednodušší a časově i finančně výhodnější uskutečnit vývoz pomocí **přímého zástupce**. Ten jedná jménem a ve prospěch vývozce. Vývozní doklad je daňovým dokladem zastoupeného, takže zástupce nesmí uvádět vývoz do svého daňového přiznání jako nárok na odpočet. Přímý zástupce bývá např. podle smlouvy o přímém zastoupení pověřen podáním dokladu v elektronické podobě s návrhem vývozu. Exportér může využít i **zástupce nepřímého.** Ten jedná svým jménem ale ve prospěch zastoupeného. Vývozní doklad je daňovým dokladem zastoupeného a nepřímý zástupce tento vývoz také nesmí uvést do svého daňového přiznání. Tyto způsoby vývozu nejsou upraveny v ZDPH, ale vyplývají z právní úpravy celních předpisů. Proto dochází k jistým odlišnostem při vyplňování dokladů, které jsou zároveň doklady daňovými. To má pak dopad i na DPH a na údaje v dokladech uvedených. (Galočík, Louša, 2011, s. 100)

2.8 Dodací parita Incoterms (2000 a 2010)

Dodací parita vyjadřuje některé povinnosti smluvních stran souvisejících s dodávkou zboží, jako je způsob, místo a doba dodání zboží odběrateli, místo a okamžik přechodu nákladů a rizika ztráty či poškození zboží apod. Pro vývoz z pohledu osvobození od DPH je také podstatné, kdo má povinnost obstarat průvodní dokumenty a celní odbavení. (Machková, et al., 2010, s. 47)

Hojně používanými jsou dodací podmínky vydávané Mezinárodní obchodní komorou v Paříži. Zde představím dodací podmínky Incoterms 2000 a změny, které proběhly v roce 2010. O Incoterms 2000 píšu, protože se i přes existenci nových Incoterms 2010 stále používají. V následující tabulce můžeme vidět rozdělení dodacích položek Incoterms 2000, které jsou řazené dle počátečních písmen jednotlivých doložek.

Tabulka 4 Rozdělení Incoterms 2000 (*ICC S. A., 1999., s. 18 - 20)*

Skupina	Doložky	Povinnosti z pohledu prodávajícího
E doložka odebrání	EXW	prodávající připraví zboží kupujícímu ve svém objektu (kupující zajišťuje vývozní i dovozní celní řízení)
F hl. přepravné neplaceno	FCA, FAS, FOB	prodávající je vyzýván dodat zboží dopravci jmenovanému kupujícím
C hlavní přepravné placeno	CFR, CIF, CPT, CIP	prodávající musí zajistit přepravní smlouvu, aniž by na sebe vzal nebezpečí ztráty nebo poškození zboží nebo dodatečné náklady způsobené okolnostmi vzniklé po naložení či odeslání
D doložky dodání	DAF, DES, DEQ, DDU, DDP	prodávající nese veškeré náklady a nebezpečí až do dodání zboží do země určení

S účinností od 1. 1. 2011 vstoupila v platnost nová verze pravidel Incoterms 2010. Obsahuje 11 doložek řazených jen do 2 velkých skupin, rozdělených dle způsobu přepravy. K menší změně došlo v doložce FOB, kde nově prodávající splní povinnost dodáním zboží na palubu lodi určené kupujícím v přístavu nakládky. Nově také vznikly 2 nové doložky:

- DAT - Delivered at Terminal – s dodáním do přístavního terminálu nebo místa určení
- DAP – Delivered at Place – s dodáním do určitého místa. (Dodací podmínka (parita) v mezinárodním obchodu, 2010)

Naopak byly eliminovány doložky DAF, DES, DEQ a DDU, které ale mohou být stále používány jako dodací položky Incoterms 2000.

2.9 Celní správa a její role při vykazování vývozu z pohledu DPH

2.9.1 Novinky v Celní správě ČR od 1. 1. 2013

Celní správa ČR letos prochází velkou reorganizací. Z třístupňového modelu přechází na dvoustupňový, který by měl pružněji reagovat na situaci v jednotlivých regionech a zároveň by měly celní úřady i jejich územní pracoviště pružněji a efektivněji fungovat. Tato změna je realizována vyhláškou Ministerstva financí č. 285/2012 Sb., o územních pracovištích celních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídlech. Z původního systému zůstane Generální ředitelství cel a zaniknou stávající regionální celní ředitelství a celní úřady a vzniknou tzv. krajské celní úřady, pod něž budou spadat jednotlivá územní pracoviště. Od 1. 1. 2013 je tedy místo 54 celních úřadů pouze 15 celních úřadů. (Merkur 2012/2)

2.9.2 Celní řízení při vývozu

Účelem celního řízení je rozhodnout o ne/propuštění zboží do navrženého celního režimu a uplatnit příslušná ne/tarifní obchodně politická a fiskální opatření. Při vývozu jsou vyměřovány a vybírány vývozní cla a vývozní poplatky zavedené v rámci společné zemědělské politiky. Celní řízení vzniká tím, že CÚ přijme celní prohlášení od deklaranta (písemně či elektronicky). Samotné řízení je většinou založeno na porovnávání totožnosti údajů v dokumentech se skutečným stavem zboží. Pro vyměřování cla pak CÚ vychází z integrovaného unitárního celního sazebníku. (Cla a celní řízení v mezinárodním obchodu, 2007)

2.9.3 Clo a celní dluh

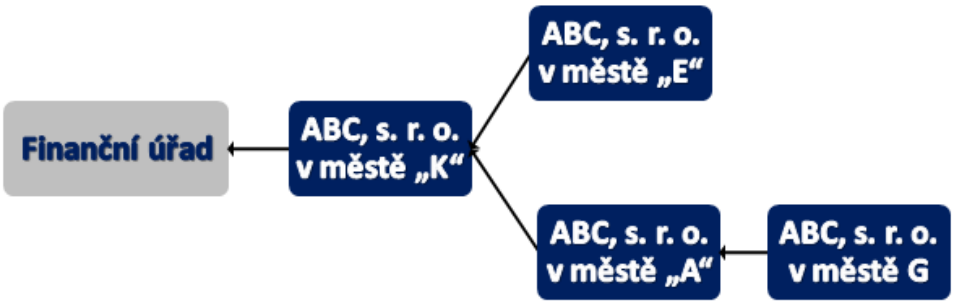
Cla patří z ekonomického hlediska také mezi daně, protože se jedná o povinnou neúčelovou platbu do státního rozpočtu, placenou při přechodu zboží přes státní hranici. V současnosti se prakticky setkáváme se cly dovozními, jejichž účel je ochranářský, sloužící k omezení dovozu určitého zboží nebo služeb do země nebo k cenovému zvýhodnění domácí produkce. Existují i cla vývozní, která však na export nejsou uvalována vyjma strategických surovin, zbraní, zemědělských produktů apod. (Clo, 2009; Kubátová, 2010, s. 16) **Celní dluh** je povinnost osoby zaplatit dovozní nebo vývozní clo. Dlužníkem je pak osoba, která má povinnost celní dluh zaplatit. (Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 6)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

3 ANALÝZA CELÉHO PROCESU POTŘEBNÉHO PRO VYKÁZÁNÍ VÝVOZU V PŘIZNÁNÍ K DPH

Firmu ABC, s. r. o. představím jen ve spojení s vykazováním vývozu v daňovém přiznání k DPH. Společnost má dle § 99a zdaňovací období kalendářní měsíc, jelikož její obrat za předchozích 12 měsíců překročil hranici 10 mil. Kč. Její odběratelé jsou všichni plátci DPH, proto nemusí firma řešit situace, kdy je jejich odběratel neplátce apod.

Firma ABC, s. r. o. (z města „A“, dále jen ABC) je součástí skupiny, která je upravená v § 5a ZDPH. Subjekty vystupují při vykazování DPH pod jedním DIČ. To znamená, že daňové přiznání podává firma ABC, s. r. o. se sídlem v městě „K“ za všechny členy skupiny dohromady.



Obrázek 10 Struktura skupiny podniků dle § 5a ZDPH

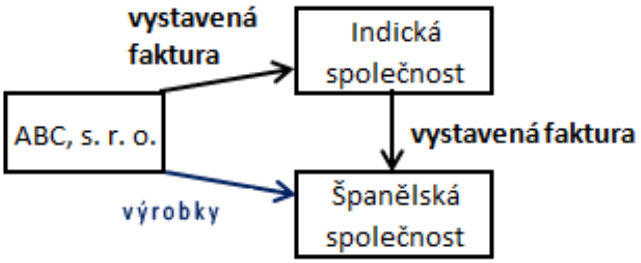
Firma ABC, s. r. o. kromě svého účetnictví a daňového přiznání zpracovává účetnictví i celé daňové přiznání DPH závodu z města „G“. Dále firmě v městě „G“ zpracovávají souhrnné hlášení, různé statistiky pro ČSÚ apod. Vše pak do určitého termínu musí poslat firmě do města „K“, která získané informace dá dohromady a za celou skupinu odevzdá na příslušný finanční úřad. Z toho vyplývá, že závody z města „E“ a „A“ musí do určitého termínu (18. dne v měsíci) zaslat firmě v městě „K“ svá daňová přiznání DPH, aby byla schopná do 25. dne v měsíci daňové přiznání DPH podat za celou skupinu.

Protože se jedná o velkou firmu, její daňové záležitosti nezpracovává běžný finanční úřad ale finanční úřad specializovaný, který se právě stará o největší podniky v ČR. Pro orientaci firma ABC, s. r. o. měsíčně vyveze do třetích zemí více než 150 položek, takže pro firmu je důležité, aby všechny procesy v jejich podnikovém informačním systému SAP fungovaly jednoduše, rychle a především správně, a aby pracovníci nemuseli dohledávat případné chyby ručně.

3.1 Modelové situace v režimu vývoz

Ne vždy se setkáváme se „vzorovým“ vývozem, kdy jsou výrobky poslány českým vývozcem kupujícímu se sídlem ve třetí zemi. A jelikož se firma ABC, s. r. o. snaží maximálně vyhovět svým zákazníkům, přistupuje i na takové obchody, které ji do jisté míry mohou zkomplikovat jejich vykazování. Proto například přistoupila na dodací podmínku zákazníka z Indie, že výrobky místo do Indie pošle do Španělska, neboť indický zákazník je prodává dál jiné firmě do Španělska. Tím budou ušetřeny zejména náklady na přepravu. Jak je uvedeno na obrázku 11, firma ABC sice fakturuje zásilku indické firmě, ale výrobky posílá rovnou do Španělska (zajišťuje přepravu). Na faktuře tedy bude uvedena jako příjemce faktury indická společnost (plus osoba, která fakturu platí) a jako příjemce výrobků společnost španělská.

V tomto případě se tedy nejedná o vývoz, protože výrobky nevystoupily z území Společenství do třetí země. Jedná se o zdanitelné plnění dodání zboží podle § 13 ZDPH, a protože indická firma nemá DIČ, do souhrnného hlášení, které se u tohoto plnění musí vyhotovit, uvádí DIČ španělské firmy.

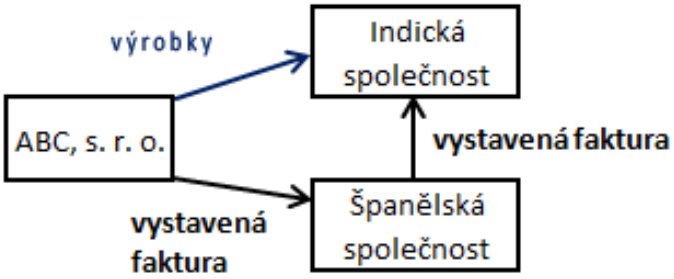


Obrázek 11 Schéma I pro oběh výrobků a dokladů

Na druhou stanu za vývoz se považuje situace, kdy by firma ABC prodávala výrobky španělské firmě, jež by měla požadavek, aby výrobky byly dodány do skladu španělské firmy umístěného ve třetí zemi (např. Indie) nebo zákazníkovi španělské firmy, který má v Indii sídlo (viz. Obrázek 12). V takovém případě se jedná o osvobozené plnění vývoz, protože výrobky vystoupily z území Společenství do třetí země. Firma ABC samozřejmě pošle vystavenou fakturu španělské firmě. V této situaci se nerozlišuje, kdo podle dodacích podmínek uvedených v kupní smlouvě zajišťuje přepravu.

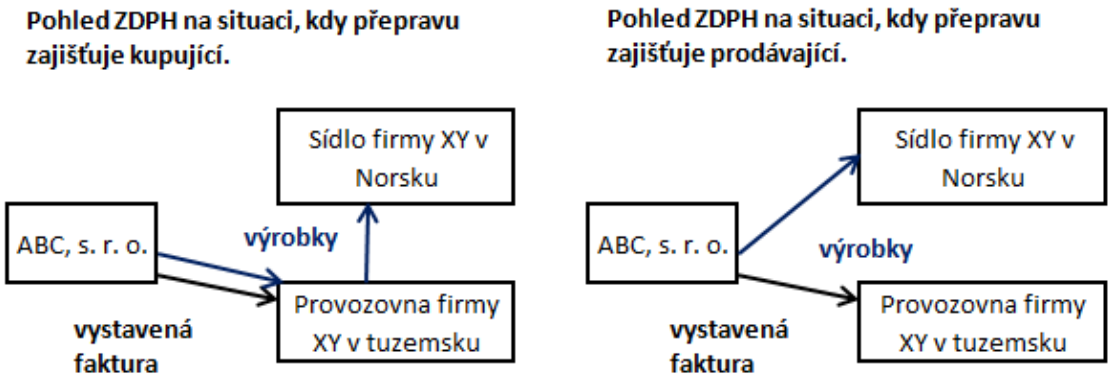
Při vystavování faktury v systému SAP musí být vyplněno DIČ španělského odběratele a správně zvolen znak daně na vývoz (E0), aby SAP při generování daňového přiznání

správně rozlišil, o jaké plnění se jedná. SAP by totiž podle uvedeného DIČ vykázal plnění jako dodání zboží do EU a ne jako vývoz. Do dodacího listu se samozřejmě musí uvést, že výrobky jsou posílány do Indie. Tato situace ale ve firmě ABC ještě nenastala, ale je dobré o ní vědět.



Obrázek 12 Schéma II pro oběh výrobků a dokladů

Další situace, která se může přihodit je, že odběratel ze třetí země (firma XY) má v tuzemsku provozovnu. Jestliže si odběratel zajišťuje přepravu sám, je toto plnění pro firmu ABC zdanitelným plněním dodání zboží podle § 13 ZDPH. Vývoz si může v daňovém přiznání vykázat teprve tuzemská firma, která má ve třetí zemi provozovnu. Podle celních předpisů ale může být deklarantem pouze osoba se sídlem na území EU. Proto by odběratel ze třetí země musel zplnomocnit k nakládání s výrobky osobu, která by sídlo v EU měla.



Obrázek 13 Schéma III pro oběh výrobků a dokladů

Pokud by přepravu zajišťoval prodávající, jednalo by se i v tomto případě o osvobozené plnění vývoz podle § 66 ZDPH.

3.2 Prokazování vývozu

Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (2011, s. 32) uvádí, že vývoz se prokazuje fakturou nebo jiným dokladem sloužícím jako faktura, který je potvrzen celním úřadem výstupu ze Společenství.

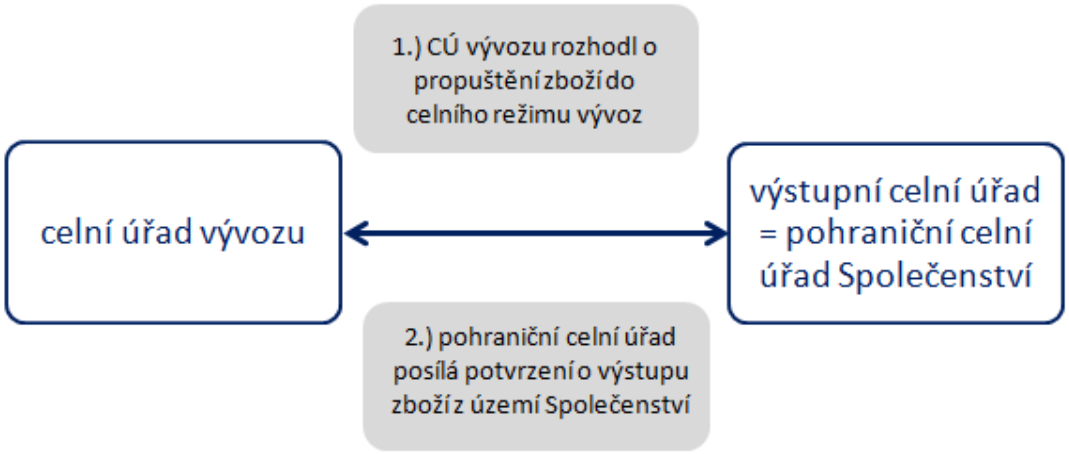
V ZDPH úpravu daňových dokladů při vývozu nově najdeme v § 33a (předtím jsme je mohli najít v § 30 odst. 4 a 5). Odstavec 4 se ani po novele nezměnil. Tzn., že podle písm. a) je daňovým dokladem u vývozu výrobků do třetí země písemné rozhodnutí celního úřadu potvrzující, že výrobky vystoupily z Evropského společenství do třetí země. Je důležité podotknout, že u režimu tranzit je daňovým dokladem tzv. tranzitní doklad s náležitostmi svědčícími o výstupu výrobků do třetí země, který je také považován za rozhodnutí celního úřadu, takže není v rozporu s tímto zákonem. Podle písm. b) je daňovým dokladem i písemné rozhodnutí celního úřadu o umístění výrobků do svobodného skladu nebo pásma v tuzemsku. Tímto dokladem může být jakékoliv rozhodnutí svědčící o splnění podmínek § 66 ZDPH. (Marková, 2013, s. 128)

Ke změnám došlo až v odst. 5, který byl pro nadbytečnost vypuštěn. Pro plátce daně to znamená, že celní prohlášení, která jsou podána plátcem elektronicky (se souhlasem celního úřadu), nemusí být opatřena uznávaným elektronickým podpisem ani uznávanou elektronickou značkou. Obecně je postup při podání celního prohlášení upraven **Nařízením rady (EHS) č. 2913/92**, kterým se vydává **Celní kodex Společenství** a jeho prováděcími předpisy. (Ledvinková, 2013, s. 39)

3.2.1 Daňové doklady

Pro osvobození od daně musí tedy vývozce dokázat, že výrobků doopravdy vystoupilo do třetí země. K prokázání výstupu výrobků z území společenství sloužilo rozhodnutí celního úřadu „Jednotný správní doklad“ (JSD). S účinností od 1. 7. 2009 může plátce podat vývozní celní prohlášení pouze elektronickou formou. Výstup výrobků je v současnosti uskutečňován jen elektronicky, proto je výstup výrobků z celního území Společenství potvrzen celním úřadem, který rozhodl o propuštění zboží do režimu vývoz, a to na základě elektronického potvrzení pohraničního celního úřadu Společenství (celního úřadu výstupu). Více informací k daňovým dokladům uvádím až v kapitole 3.3.1. (Galočík, Louša, 2011, s. 93; Vývoz, © 2009)

Pokud potvrzení o výstupu výrobků od celního úřadu výstupního členského státu chybí, může tuzemský celní úřad (celní úřad vývozu) vyzvat plátce, aby výstup výrobků do třetí země prokázal jinými důkazními prostředky, kterými se budu zabývat v další kapitole. Není samozřejmě podmínkou, aby byl vývozní doklad vystaven v ČR, může být vystaven celním úřadem i v JČS. (Galočík, Louša, 2011, s. 93, 94)



Obrázek 14 Zjednodušené schéma zasílání zpráv mezi celními úřady

3.2.2 Jiné důkazní prostředky

Někdy se může stát, že potvrzení o výstupu výrobků z území Společenství chybí. V takové situaci musí plátce prokázat výstup výrobků do třetí země jinými důkazními prostředky. Zákon nestanovuje, o jaké důkazní prostředky konkrétně jde. Může se např. jednat o:

- výpis z bankovního účtu o obdržené platbě od odběratele,
- kopii přepravních dokladů o uskutečněné přepravě,
- vývozní doprovodný doklad s vyznačením skutečnosti, že došlo k výstupu výrobků z území Společenství,
- potvrzení kupujícího o převzetí výrobků a další doklady.

Firma ABC, s. r. o. konkrétně používá jako jiné důkazní prostředky výpis z bankovního účtu o příchozí platbě od odběratele za prodané výrobky, lodní a letecký list.

Galočík a Louša (2011, s. 93) však upozorňují, že jiné důkazní prostředky se používají jen v situaci, kdy daňový doklad umístěný v databázi vývozu neobsahuje všechny předepsané náležitosti.

Z toho vyplývá, že rozhodnutí celního úřadu bylo vydáno, je na něm potvrzeno celním orgánem rozhodnutí o propuštění výrobků do režimu vývoz, ale neobsahuje informaci, že výrobky doopravdy opustily území Společenství. Proto plátce v případě, kdy nemá žádný daňový doklad, nemůže vývoz jinými důkazními prostředky prokázat. Z toho důvodu je také užitečné archivovat i vývozní doprovodné doklady vzniklé při podání celního prohlášení. Celní úřad se navíc může rozhodnout o tom, zda jiný důkazní prostředek vůbec přijme.

3.3 Prokazování výstupu výrobků do třetích zemí pomocí systému E-vývoz

V roce 2007 nabyla účinnosti některá ustanovení novely Nařízení Rady (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství, které bylo novelizováno Nařízením Komise (ES) č. 1875/2006 a jímž byla zahájena aplikace systému E-vývoz (Export Control Systém – ECS). Celý proces vysvětluji v kapitole 3.4, kde jsem doplnila i jednotlivé datové zprávy, pomocí kterých deklarant komunikuje s celním úřadem vývozu.

Systém E-vývoz umožňuje firmám podávat celní prohlášení na propuštění výrobků do režimu vývoz elektronicky. Vývozci pak v systému E-vývoz mohou po podání elektronického celního prohlášení na propuštění výrobků do režimu vývoz a po přijetí tohoto celního prohlášení sledovat celý proces vývozu přes internetovou aplikaci na webových stránkách celní správy. Stačí do systému zadat buď číslo LRN (Local Reference Number) nebo MRN (Movement Reference Number). LRN číslo si generuje každá společnost sama, takže má svou číselnou řadu. MRN číslo zase přiděluje daným výrobkům celní úřad během přijetí celního prohlášení. MRN číslo obsahuje:

- na prvních 2 místech rok, ve kterém bylo podáno celní prohlášení,
- na 3. a 8. místě kód místně příslušného celního úřadu vývozu, který výrobky do režimu vývoz propouští,
- na 11. místě je uvedena číslice 2, která znamená, že se jedná o celní režim vývoz,
- na zbylých 7 místech je uveden jedinečný kód přiřazený dané zásilce.

Obrázek 15 Ověření stavu vývozních ale i dalších operací (Stav tranzitních, vývozních a dovozních operací, © 2009)

Než budou do systému E-vývoz zapojeny všechny členské státy EU, je nutné, aby deklarant prokazoval výstup výrobků na celním úřadě výstupu také předložením ověřeného Vývozního doprovodného dokladu (VDD), který vystavuje celní úřad vývozu po rozhodnutí o propuštění výrobků do režimu vývoz za účelem doprovodu zásilky až k celnímu úřadu výstupu, kde na něj CÚ výstupu vyznačí skutečnost, že došlo k výstupu výrobků z území Společenství. VDD je také jedním z důkazních prostředků osvědčujících, že výrobky opustily území Společenství. Do systému E-vývoz zadává uskutečnění vývozu celní úřad vývozu. (Reinoha, 2007) Výhodou systému E-vývoz by mělo být především zrychlení procesu při vracení cla a obecně zrychlení celého celního odbavování, eliminace ztrát dokladů potřebných pro prokázání vývozu apod.

Je potřeba ještě zdůraznit, že při podání celního prohlášení přes systém E-vývoz se již nevystavuje jednotný správní doklad (JSD). JSD se ve vztahu ke třetím zemím používá už jen při dovozu. Rozhodnutím o propuštění výrobků do režimu vývoz je totiž elektronická zpráva zaslaná celním úřadem vývozu. Navíc místo JSD firma vystavuje právě vývozní doprovodný doklad (VDD), který obsahuje např. identifikační údaje vývozce i příjemce, informace o vyvážených výrobcích atd. VDD je vydáván přepravci během zahájení celního režimu vývoz společně s dalšími doklady (faktura, dodací list…). Při celním odbavení vývozu je na něj vytištěno číslo MRN i s příslušným čárovým kódem. VDD potom putuje dál

výrobky až do výstupního CÚ, kde potvrdí výstup výrobků ze Společenství a tím je vývoz ukončen.

VDD lze také považovat za ukončené vývozní celní prohlášení a daňový doklad, avšak v případě E-vývozu, se datová zpráva o výstupu výrobků z EU dostane k vývozci rychleji, takže je pro firmu účelnější používat jako daňový doklad datovou zprávu. Samozřejmě VDD by firma měla pro jistotu archivovat podle pravidel stanovených v § 35 ZDPH.

3.3.1 Daňové doklady v rámci systému E-vývoz

Při podání elektronického celního prohlášení není vystavován jednotný správní doklad (JSD), který je nahrazen **elektronickou zprávou celního úřadu vývozu** zasílanou po přijetí elektronického celního prohlášení vývozci. Tato elektronická zpráva je rozhodnutím o propuštění výrobků do režimu vývozu. Je třeba zdůraznit, že v tomto případě není rozhodnutím o propuštění ani daňovým dokladem **vývozní doprovodný doklad potvrzený služebním razítkem celního úřadu vývozu**. (Reinoha, 2007) Za daňový doklad se tedy považuje rozhodnutí o výstupu výrobků z území Společnesví (CZ599A C_R_DPH). Firma toto rozhodnutí obdrží od celního úřadu vývozu ve formátu XML, ve kterém ho i archivuje. Samozřejmě tento formát je možné převést i do formátu PDF, který je pro člověka přehlednější, ale jak si ukážeme v kapitole 3.4, informace důležité pro účely DPH se v ní dají snadno najít. Navíc podle ZDPH není daňový doklad ve formátu XML považován za čitelný doklad.

3.3.2 Archivace dokladů v elektronické podobě

Jelikož je podle § 35 odst. 1 ZDPH plátce povinen uchovávat daňové doklady po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, plátce musí zajistit jejich bezpečné uložení, ke kterému bude mít kdykoliv bezproblémový přístup. Pro archivaci dokladů v elektronické podobě se používají jak speciální archivační systémy, tak i pouhé zvolené složky na vybraném disku nebo serveru. Bulla (2010) doporučuje mít k dispozici speciální aplikaci, která podniku umožňuje efektivně vyhledávat a třídit jednotlivé faktury např. podle časového období, střediska, zákazníka, typu produktu, výše částky apod. Pro účely DPH by bylo vhodné, aby bylo faktury možné filtrovat i podle jednotlivých znaků daně, tzn., typů zdanitelných i osvobozených plnění, pro případ kontroly finančním úřadem.

Doklady podle ZDPH musí být po celou dobu archivace čitelné, jejich původ musí být autentický, musí být chráněné jak před zničením, tak i přepsáním (neoprávněnou změnou) či zneužitím (což je i v zájmu samotného podniku). Musí být také zajištěna integrita obsahu dokladů a omezení přístupu neoprávněných osob.

V dnešní virtuální době řada firem nahrazuje běžné archívy těmi elektronickými. To pro ně ale znamená, že veškeré doklady, které nemá uložené v elektronické podobě a nechce je mít již v papírové podobě, musí naskenovat a tím je do elektronické podoby převést. To pro ni může být dost finančně a časově náročné, poněvadž musí naskenovat i doklady z předchozích let, kterým ještě nevypršela lhůta, po kterou musí být archivovány. Právě proto se převodem dokladů z papírové do elektronické podoby zabývá spousta firem.

Článek 16 Nařízení rady (EHS) č. 2913/92 (2008, s. 13) stanovuje, že pro účely celních kontrol musí firma uchovávat doklady po dobu minimálně 3 kalendářních let ode dne přijetí návrhu na propuštění výrobků do celního režimu vývoz.

3.4 Analýza oběhu datových zpráv doprovázejících celní řízení během vývozu

Pomocí datových zpráv ve formátu XML komunikuje firma s celním úřadem vývozu prostřednictvím systému Eurodat. Jednotlivé celní úřady pomocí těchto zpráv spolu navzájem také komunikují. Tyto datové zprávy jsou zhotovovány v systému Helios, který je potom na systém Eurodat přímo napojený.

Nejprve stručně představím jednotlivé datové zprávy, které se používají v celním procesu při vývozu do třetí země. A pak podrobněji vysvětlím celý průběh celního řízení

3.4.1 Druhy datových zpráv a jejich použití během celního řízení

V následujících tabulkách uvádím jednotlivé datové zprávy, které vznikají při komunikaci mezi deklarantem, celním úřadem vývozu a celním úřadem výstupu. Kromě jejich významu uvádím i jejich kódy, jelikož se v celní oblasti běžně používají.

Tabulka 5 Seznam použitých XML zpráv zasílaných v komunikaci s celním úřadem vývozu (Cla, 2006)

	Kód datové zprávy	Název	CÚ vývozu deklarantovi oznamuje	Poznámka
1	**CZ515A D_N_PODV**	Podání elektronického vývozního celního prohlášení (dále jen e-VCP)		Deklarant podává el. vývozní celní prohlášení.
2	**CZ528A C_R_PRIV**	Rozhodnutí o přijetí e-VCP	přijetí datové zprávy uvedené výše a přiděluje nahlášeným vývozům registrační čísla MRN	
3	**CZ560A C_R_KONV**	Rozhodnutí o kontrole	provedení kontroly zásilky	
4	*CZ529A C_R_PROV*	*Rozhodnutí o propuštění do režimu vývoz*	*výrobky byly propuštěny do režimu vývoz;*	*Zpráva obsahuje data e-VCP, která mají být vytištěna na VDD.*
5	*CZ551A C_R_NPRV*	*Rozhodnutí o nepropuštění*	*výrobky nebyly do režimu vývoz propuštěny*	*Zpráva obsahuje data e-VCP zjištěná na základě kontroly a důvod, proč výr. nebyly do režimu vývoz propuštěny.*
6	**CZ599A C_R_DPH**	Potvrzení o výstupu zboží z EU	potvrzení výstupu uvedených výrobků z území Společenství	

Pak ještě vznikají datové zprávy v souvislosti se samotným výstupem výrobků do třetí země, které vystavuje celní úřad výstupu.

Tabulka 6 Datové zprávy pro komunikaci mezi celními úřady (Cla, 2007)

Kód datové zprávy	Název	Poznámka
CZ507A D_N_UKOV	Návrh na ukončení režimu vývoz	Návrh na zahájení výstupu zásilky u lokální autority
CZ525A C_R_VYST	Rozhodnutí o povolení výstupu	CÚ výstupu povoluje lokální autoritě zahájit výstup dané zásilky
CZ618A D_I_VYST	*Informace o výstupu zboží*	*Lokální autorita informuje CÚ výstupu o výstupu dané zásilky.*
CZ521A C_R_ODOV	*Informace o odmítnutí odbavení*	*CÚ výstupu odmítá odbavení dané zásilky lokální autoritou*
CZ522A C_R_NVYST	*Rozhodnutí o zákazu výstupu zásilky*	*CÚ výstupu informuje lokální autoritu, že daná zásilka již nesmí vystoupit*

V celním řízení během celního režimu vývoz, ale i u jiných celních režimů mohou vzniknout ještě další zprávy uvedené v následující tabulce.

Tabulka 7 Další datové zprávy (Cla, 2006)

Kód datové zprávy	Název	Poznámka
CZ514A D_N_STOV	Žádost o zrušení e-VCP	Deklarant žádá o zrušení e-VCP.
CZ509A C_R_STOV	Rozhodnutí o zrušení e-VCP	CÚ vývozu informuje deklaranta o zrušení e-VCP.
CZ602A C_I_PATV	Zahájení sledování u deklaranta	CÚ vývozu vyzývá deklaranta, aby doložil výstup dané zásilky.
CZ906A C_I_CHB	*Chybová zpráva*	*CÚ informuje deklaranta o formálních chybách v poslední zprávě zaslané deklarantem k danému MRN či o nedodržení scénáře datové výměny.*
CZ907A C_I_KER	*Chybová zpráva*	*Oznamuje výskyt chyby na komunikační úrovni.*

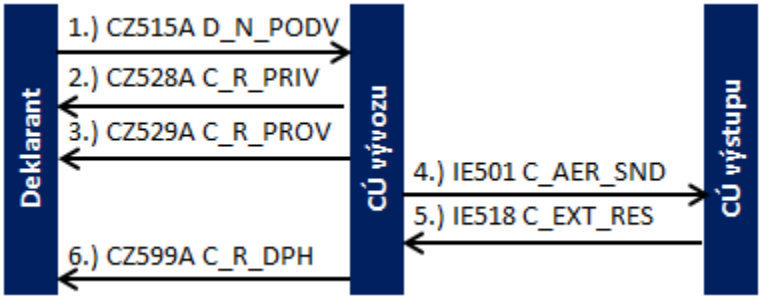
3.4.2 Průběh celního řízení u celního režimu vývoz

Předpokládejme, že celý proces probíhá bez problémů. Celní řízení je zahájeno přijetím celního prohlášení celním úřadem vývozu. Deklarant předá výrobky dopravci k přepravě a elektronicky podá **celní prohlášení e-VCP** (**CZ515A D_N_PODV)** celnímu úřadu vývozu. Pokud využívá zjednodušených postupů místního řízení, uvede tuto informaci do e-VCP. „V tomto případě může místo VDD předložit obchodní nebo jiný úřední doklad.“ (Komárek et al., 2009)

Jestliže celní prohlášení splní všechny náležitosti, celní úřad vývozu ho přijme a potvrdí datovou zprávou **Rozhodnutí o přijetí e-VCP (CZ528A C_R_PRIV)**, kde vývozce obdrží i registrační číslo MRN.

Číslo MRN obsahuje na 11. pozici znak „2“, což znamená, že se jedná o režim vývoz. (u vnějšího tranzitu je to například znak „9“). (Komárek et al., 2009) V případě, že celní deklarace přijata není, je zrušena **Rozhodnutím o zrušení e-VCP (C_R_STOV).** Pokud deklarant používá zjednodušených postupů místního řízení (ZJP MŘV), anebo mu systém E-vývoz (příp. pracovník CÚ vývozu) nenařizuje kontrolu, je po uplynutí stanovené lhůty (uvedené v poli H 65 pro ZJP) zásilka automaticky propuštěna do režimu vývoz. U ostatních případů provede CÚ vývozu kontrolu dokladů, případně i fyzickou kontrolu zásilky. O

kontrole je deklarant informován CÚ vývozu zprávou **„informace o nařízení kontroly“ (CZ560A C_R_KONV)**.



Obrázek 16 Běžný průběh celního řízení během vývozu

Deklarant je o propuštění do režimu vývoz informován celním úřadem vývozu datovou zprávou **Rozhodnutí o propuštění zboží do režimu vývoz (CZ529A C_R_PROV)**.
V této chvíli je vystaven vývozní doprovodný doklad, který doprovází zásilku až do celního úřadu výstupu (viz. Příloha P II). Celní správa upozorňuje, že by řidič neměl být vybaven ukončeným vývozním doprovodným dokladem. Při propuštění výrobků pošle vývozní CÚ **zprávu o očekávaném výstupu (IE501 C_AER_SND)** s údaji o pohybu výrobků při vývozu CÚ výstupu, který je uveden v celním prohlášení. Někdy celní úřady vyžadují elektronické zaslání oznámení o příchodu výrobků do CÚ výstupu (IE518 C_EXT_RES). Nakonec CÚ vývozu zašle deklarantovi zprávu o výstupu zboží z území Společenství (CZ599A C_R_DPH), která je pak daňovým dokladem pro doložení vývozu. (Nařízení Rady (EHS) 2454 / 1993, 2009 s. 246, 247; Komárek, Venclík, Ferko, Mužíková, 2012 s. 5, 6)

3.4.3 Náležitosti celního prohlášení CZ515A D_N_PODV

Odesílatel (ABC, s. r. o.) vždy podává celní prohlášení k vývozu. Po přijetí prohlášení celním úřadem obdrží zásilka číslo MRN a deklarant může vytisknout VDD, který pošle s výrobky. VDD tedy obsahuje stejné náležitosti jako celní prohlášení (CZ515A D_N_PODV), které uvádím v následující tabulce. Jednotlivé položky celního prohlášení jsou uvedeny v pořadí, v němž se vyskytují v samotném dokladu.

Tabulka 8 Náležitosti celního prohlášení CZ 515A D_N_PODV a VDD

KÓD	LEGENDA
H01	číslo MRN a čárový kód přidělené po přijetí vývozním CÚ
H02	číslo LRN
H03A	uvedení celního režimu (EX = vývoz)
H03B	druh prohlášení (zjednodušený postup)
H43	počet položek
H44	nákladové kusy celkem
H45	hrubá hmotnost zboží (hmotnost zboží + hmotnost obalu)
H09	kód země vývozu
H04	kód země určení
H17	druh dopravy ve vnitrozemí
H17H	druh dopravy na hranici
H07	kód schváleného umístění zboží při odjezdu
H40	kód jazyka doprovodného dokladu pro ECS
H16N	kód zastupování
QPOD01	datum podání celního prohlášení
H65	deklarant navrhuje zjednodušený postup místního řízení na CÚ vývozu
H36	datum propuštění zboží do režimu vývoz
H06	jedinečné číslo zásilky (číslo vystavené faktury)
QSPV	totožnost dopravního prostředku při odjezdu (SPZ)
DOPRH	totožnost dopravního prostředku při přestupu hranice (SPZ a jazyk)
TDKL	údaje o deklarantovi (název, adresa, DIČ, země adresa závodu, pokud se liší od již uvedené adresy)
REP	zúčastněný zástupce (jeho jméno, funkce a jazyk)
TE	údaje o vývozci (název, adresa, DIČ, země, adresa závodu, pokud se liší od adresy vývozce)
TCE	údaje o příjemci zboží (název, adresa, země)
COEXP	identifikační číslo celního úřadu vývozu (CZ123456)
COPEX	identifikační číslo celního úřadu výstupu (může být jak české, tak i z JČS EU)
DODP01	dodací podmínka Incoterms s určením místa a doplňkovým kódem
TRAN	údaje o transakci (kód měny, fakturovaná částka, kurz, druh obchodu)
CRES02	kód výsledku kontroly
CRES03	lhůta pro předložení zboží na CÚ vývozu (vyplňuje se jen tehdy, když je při podání celního prohlášení využito zjednodušeného postupu, kdy tato doba činí 10 dní)
ZJP	povolení zjednodušeného postupu (země vydání a číslo povolení)
G	identifikace zboží (číslo zboží, popis zboží, jazyk, hrubá a čistá hmotnost, země původu, množství v měrných jednotkách, statistická hodnota)
GZB01	zbožový kód (8 míst, nejedná se o TARIC)
GP	nákladové kusy (značky, čísla kusů, jazyk, druh, počet)
GPD	předložené doklady, osvědčení a povolení (druh, označení, jazyk dokladů)
GSM	zvláštní záznamy, kde se uvádí bližší informace ke zjednodušenému postupu atd.

3.4.4 Náležitosti dokladů potřebných pro podání a ukončení režimu vývoz

Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 (2008, 28, s. 29) uvádí, že k celnímu prohlášení musí být připojeny všechny doklady, které jsou nezbytné pro propuštění výrobků do celního režimu vývoz.

Nejedná se jen o vystavenou fakturu prokazující hlavně částku a měnu, ale i o:

- dodací list,
- balící list,
- potvrzení o původu výrobků v předepsané formě,
- nákladní list (CMR),
- přepravní doklad potvrzující uzavření smlouvy o přepravě věci, hlavně kvůli doložení výše nákladů na přepravu,
- deklarace celní hodnoty u dodávek výrobků s cenou vyšší než 175 000 CZK, apod. (Machková, 2010, s. 135)

Vystavená faktura obsahuje:

- údaje o osobě, která zásilku platí („payer“), o příjemci výrobků („deliver to“), o kupujícím („sold to party“), osobě, které se faktura posílá („bill to party“),
- údaje o vývozci (název, adresa, DIČ, závod, bankovní spojení – SWIFT (BIC), IBAN),
- číslo faktury (viz. GPD v celním prohlášení), evidenční číslo platící osoby, evidenční číslo dodavatele (jiného závodu v rámci skupiny), datum vystavení dokladu, číslo a datum objednávky, číslo a datum vystavení dodacího listu,
- identifikační údaje výrobků (kód, popis, customs tarriff number (viz. GZB), množství, cena za jednotku, cena za položku, celková cena, měna, země původu),
- platební podmínky, dodací podmínky, metoda zásilky („as soon as possible“, atd.),
- jméno a příjmení kontaktní osoby a kontakty, oddělení. (ABC, s. r. o.; 2013)

Dodací list slouží jako doklad o tom, že zásilka byla předána, případně převzata. Firma ABC, s. r. o. jej vystavuje zároveň s fakturou během předání výrobků k přepravě. Pak jej posílá s celou zásilkou zákazníkovi. Důležitou náležitostí dodacího listu jsou informace o výrobcích (identifikační údaje výrobků, váha, množství, balení apod.). Dále musí obsaho-

vat číslo dodacího listu, datum jeho vystavení (tzn. datum odeslání zásilky), číslo objednávky, jméno a adresu kupujícího a prodávajícího, dodací podmínky, číslo zásilky, měrnou jednotku, místo vykládky, kontaktní údaje vývozce.

Mezinárodní nákladní list (CMR) je používán pro silniční dopravu. Přeprava pak podléhá podmínkám o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční dopravě, i pokud bylo ujednáno jinak. Mezinárodní nákladní list (CMR) obsahuje:

- číslo dokladu CMR,
- údaje o odesílateli a příjemci (jméno, adresa, země, odesílatel uvádí DIČ),
- údaje o dopravci (např. DHL, UPC, Fedex…)
- místo vykládky výrobků (např. Praha – Ruzyně, CZ),
- místo a datum nakládky výrobků (adresa odesílatele, CZ),
- číslo připojených dokladů (faktura, dodací list, MRN číslo),
- značka nebo číslo výrobků, označení výrobků, druh obalu, počet kolli (tzn. nejmenší jednotka zásilky výrobků), statistické číslo, hrubou hmotnost v kg (příp. objem v m3),
- pokyny ohledně placení dopravného (vyplaceně / nevyplaceně),
- SPZ vozidla příp. tahače,
- místo a den vystavení dokladu (adresa odesílatele),
- podpis a razítko odesílatele a dopravce,
- podpis a razítko příjemce v den, kdy výrobky přijal. (ABC, s. r. o.; 2013)

Plátce samozřejmě musí také prokázat **původ výrobků**. Podle článku 12 Celního kodexu musí plátce prokázat, že výrobky uvedené v celním prohlášení zcela odpovídá sazebnímu zařazení výrobků. Proto každý druh výrobků má svůj osmimístný číselný kód dle kombinované nomenklatury, která je součástí celního sazebníku Společenství (TARIC) dostupného na stránkách Celní správy ČR i Českého statistického úřadu.

Nejčastěji používaným dokladem k prokázání preferenčního původu výrobků se zeměmi přidruženými k EU (Švýcarsko, Norsko…) a dalšími vybranými státy se používá certifikát EUR 1 (výrobky v hodnotě nad 6000 €). U vývozu do rozvojových zemí se zase používá certifikát Form-A, jehož náležitosti jsou předepsány mezinárodní organizací UNCTAD.

Celní řízení se státy s preferenčním režimem je samozřejmě jednodušší a výše cel a poplatků je nižší. (Machková, 2010, s. 137)

3.4.5 Rozhodnutí o výstupu zboží z území Společenství (CZ599A C_R_DPH)

Rozhodnutí o výstupu zboží z území Společenství obsahuje jak náležitosti celního prohlášení (zpráva CZ515A D_N_PODV), tak údaje o výstupu výrobků z území Společenství (a o případné kontrole, kterou zde neuvádím, protože se jedná o zjednodušený postup podání). Údaje o výstupu výrobků, jsou následující:

- „CRES15“ – datum výstupu výrobků z území Společenství,
- „CRES10“ – závěr, že vše proběhlo v pořádku,
- „QUZA01“ – datum vyřízení vývozu,
- „QREOR05“ – informace o tom, že výstup byl potvrzen elektronicky,
- „CRES14“ – kód výsledku provedené kontroly celním úřadem výstupu (byla-li prováděna).

K prokázání osvobozeného plnění vývoz firma potřebuje informaci CRES10 se závěrem, že výrobky doopravdy vystoupily z území Společenství. Pro zařazení do správného zdaňovacího období firma potřebuje pole CRES15, které uvádí, kdy výrobky vystoupily z území Společenství. Pro zařazení plnění do správného zdaňovacího období může být použito i pole QUZA01, neboť jsou stejná. Avšak já se spíš přikláním k poli CRES15, protože v § 66 odst. 4 ZDPH je přímo uvedeno, že datem uskutečnění plnění je den výstupu výrobků z území Evropského Společenství potvrzený celním úřadem.

3.4.6 Výrobky nebyly do 90 dní propuštěny do režimu vývoz

Tato situace ve firmě ABC, s. r. o. nastává jen ojediněle, týká se zhruba 1 % případů. Avšak firma by měla mít tyto případy pod kontrolou., protože to pro ni znamená, že toto dodání není osvobozeným plněním ale plněním zdanitelným.

Pokud výrobky do 60 dní neopustí území Společenství, celní úřad požádá deklaranta o vysvětlení a dá mu 30 dní lhůtu na doložení výstupu výrobků do třetí země. Pokud ani do prodloužené lhůty deklarant nedoloží, že výrobky opravdu opustily území Společenství, celní úřad vývozu zruší celní režim vývoz u těchto výrobků a pošle vývozci zprávu Roz-

hodnutí o zrušení elektronického vývozního prohlášení (CZ509A C_R_STOV). Celní úřad vývozu předtím obdrží samozřejmě zprávu (C_EXT_RES IE518) od výstupního celního úřadu, že výrobkyy nevystoupily do třetí země do 90 denní lhůty. (Komárek, Venclík, Ferko, Mužíková, 2012 s. 5, 6)

Pro firmu to znamená, že nejprve musí provést storno vystavené faktury, vystavit novou (s daní) a zaúčtovat ji. Storno by mělo být provedeno co nejdříve, čili v měsíci, ve kterém se o zrušení vývozu firma dozví. V daňovém přiznání potom budou tyto výrobky vykázány, jako tuzemské zdanitelné plnění (dodání zboží) podle § 13 ZDPH, protože nemáme daňový doklad o tom, že by opustily celní území Společenství a finanční úřad si tedy myslí, že zůstaly v tuzemsku.

3.5 Proces vykazování vývozu v podniku ABC, s. r. o. před podáním přiznání k DPH

V této kapitole se budu podrobněji zabývat celým procesem vývozu od jeho vzniku až po jeho ukončení přímo ve firmě ABC, s. r. o. Dále se budu také věnovat oběhu daňových i nedaňových dokladů, které vznikají v průběhu vývozu ve firmě, způsobem předání dokumentů mezi zúčastněnými stranami (partnery), náležitostmi dokladů a jejich získáváním a zadáváním do systému SAP.

3.5.1 Obchodní oddělení

Vše samozřejmě začíná v obchodním oddělení, kdy obchodní zástupce po náležitém marketingu a vyjednávání podepíše kupní smlouvu se zákazníkem. Pro správné vykázání vývozu jsou důležitými náležitostmi smlouvy kromě dohodnuté ceny, množství a kvality objednaných výrobků také:

- platební podmínky,
- místo a termín dodání výrobků (splnění dodávky) a především dodací podmínky (Incoterms 2000 nebo 2010),
- způsob přepravy,
- dohodnutí způsobu, jakým budou putovat doklady týkající se dodávaných výrobků.

V mezinárodním obchodním styku je běžná dodací parita INCOTERMS 2010 (někdy se ještě používají INCOTERMS 2000), na jejímž základě se také určuje to, kdo zajišťuje hlavní přepravu příp. pojištění, kdo má povinnost odbavit výrobky na celním úřadu, určuje se způsob předání dokladů. Ve smlouvě i na dokladech, kde se dodací parita uvádí, je nutné uvést, o jaké INCOTERMS se jedná, jestli o INCOTERMS 2000 nebo 2010.

Z časového hlediska je hodně důležitá samotná doprava a doba, po kterou budou výrobky na celnici. Jelikož celní režim vývoz musí být ukončen do 90 dní od podání celního prohlášení, není žádoucí, aby doprava a celní procesy trvaly příliš dlouho. Toho všeho si musí být obchodní zástupce při vyjednávání o podmínkách vědom. Měl by tedy vědět, které třetí země jsou problémové a kde naopak nejsou příliš velké celní ani logistické bariéry.

Na základě kupní smlouvy obchodní oddělení zadá do systému SAP objednávku, která může být buď jednorázová, nebo pravidelná. Pravidelná objednávka vzniká často v případech, kdy zákazník používá metodu zásobování Just in Time (JIT). Metoda JIT je náročná na včasné dodání výrobků, protože zákazníkovi výrobky nesmí ani chybět ani přebývat (z důvodů zvýšení nákladů na skladování či zpoždění produkce). Proto by firma ve svém systému měla mít nástroj, jehož pomocí by mohla sledovat, jak dlouho trvá celní proces při obchodním styku s jednotlivými státy.

3.5.2 Oddělení logistiky

Na základě odvolávky od zákazníka, která je již v systému SAP, podají pracovníci oddělení logistiky objednávku do výroby. Po vyrobení jsou výrobky předány na expedici, kde jsou zabaleny a je vystaven dodací list (uvedení počtu palet, vík, druh výrobků, jeho množství, hmotnost…). Jakmile jsou výrobky nachystané, pracovník oddělení logistiky vystaví fakturu a CMR a předá je dopravci k přepravě. Výrobky jsou doprovázeny fakturou, dodacím listem a CMR. U výrobků posílaných do třetích zemí, jsou faktury předány celnímu oddělení, kde vystaví vývozní doprovodný doklad (VDD), který firma nikam neposílá. VDD však firma musí mít kvůli celnímu řízení. Pokud by se stalo, že ho nebudou moct najít, museli by požádat celní úřad o jeho zaslání, což by firmu stálo 50 Kč za 1 dokument.

Do systému SAP je s vydáním výrobků zaúčtováno automaticky i jejich vyskladnění (613 – změna stavu výrobků / 123 – výrobky). Na základě vystavené faktury je pak v systému SAP zaúčtována pohledávka i výnos z prodeje výrobků (311 – pohledávky za odběrateli /

601 – tržby za vlastní výrobky). Na faktuře je uveden den vystavení dokladu, ke kterému se i účtuje.

Doklady zasílané zákazníkovi může vézt přímo řidič, který je předá odběrateli, nebo mohou cestovat přímo se zásilkou. Faktura může být také odeslána zvlášť poštou nebo elektronicky. Vše záleží na tom, jak je firma domluvená s daným zákazníkem na způsobu předání dokladů.

3.5.3 Celní oddělení (celní deklaranti):

Z pohledu vykazování vývozu je úkolem celního oddělení zajistit, aby vyvážené výrobky byly včas a správně nahlášeny na místně příslušném celním úřadě (celním úřadě vývozu), aby vývoz mohl být následně pro účely DPH osvobozen. Tzn., že pracovníci tohoto oddělení zpracovávají a kontrolují veškeré podklady pro celní odbavení výrobků, vystavují doklady potřebné k celnímu odbavení výrobků, zastupují firmu na celních úřadech (jsou celními deklaranty) a vystavují doklady potvrzující původ výrobků. Zároveň musí také jednotlivé doklady evidovat a archivovat, aby byly přístupné nejenom jim, ale například i finančnímu oddělení, které tyto doklady potřebuje pro doplnění informací do daňového přiznání.

Při předávání výrobků k přepravě nebo odeslání, pracovník celního oddělení v systému Helios vystaví celní prohlášení (CZ515A D_N_PODV) a pošle ho ve formátu XML prostřednictvím Eurodat celnímu úřadu vývozu. Tím žádá celní úřad o propuštění výrobků do režimu vývoz. Jakmile výrobky opustí území Společenství, pošle celní úřad výstupu o této skutečnosti zprávu celnímu úřadu vývozu, který pak vydá rozhodnutí, jenž pošle stejným způsobem jako při podávání celního prohlášení deklarantovi formou datové zprávy (CZ599A C_R_DPH) v XML. Tato zpráva je daňovým dokladem potřebným k osvobození výrobků od DPH.

3.5.4 Účetní oddělení

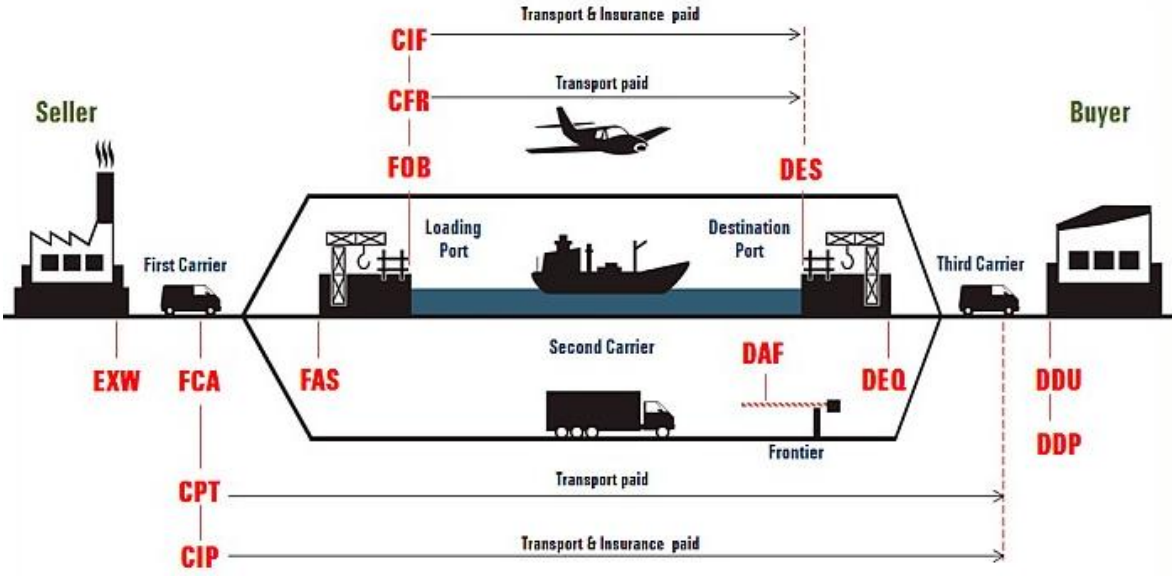
Účetní oddělení má zodpovědnost za podání daňového přiznání k DPH a za to, že „vývoz“ bude správně vykázán, jak z pohledu daně z příjmů, tak z pohledu DPH. Slovo vývoz jsem dala do uvozovek, protože z pohledu daně z příjmů se o vývozu neúčtuje. Více informací uvádím v kapitolách 2.4. a 3.8.3.

3.6 Dodací parita a analýza jejího vlivu na vykazování vývozu při použití dodacích položek INCOTERMS 2000 a 2010

Jak už jsem v předchozích kapitolách psala, může se stát, že si smluvní strany dohodly dodací podmínku, kdy je kupující zodpovědný za přepravu výrobků do třetí země a další doprovodné činnosti. Tím samozřejmě kupující může pověřit specializovanou firmu. To ale nemění nic na faktu, že vývozce i v tomto případě ve finále stále ručí za to, že:

- výrobky doopravdy opustí území Společenství do 90 denní lhůty od propuštění výrobků do režimu vývoz,
- výrobky budou při vývozu řádně a včas celně odbaveny,
- o propuštění do celního režimu vývoz a zejména o výstupu výrobků z území Společenství bude mít dostačující důkazní prostředky.

Proto by ve firmě měly fungovat kontrolní mechanismy, aby si byla schopná ověřit, že kupující na celní úřad doložil všechny potřebné doklady, a že výstup výrobků z území Společenství opravdu provedl legálně atd.



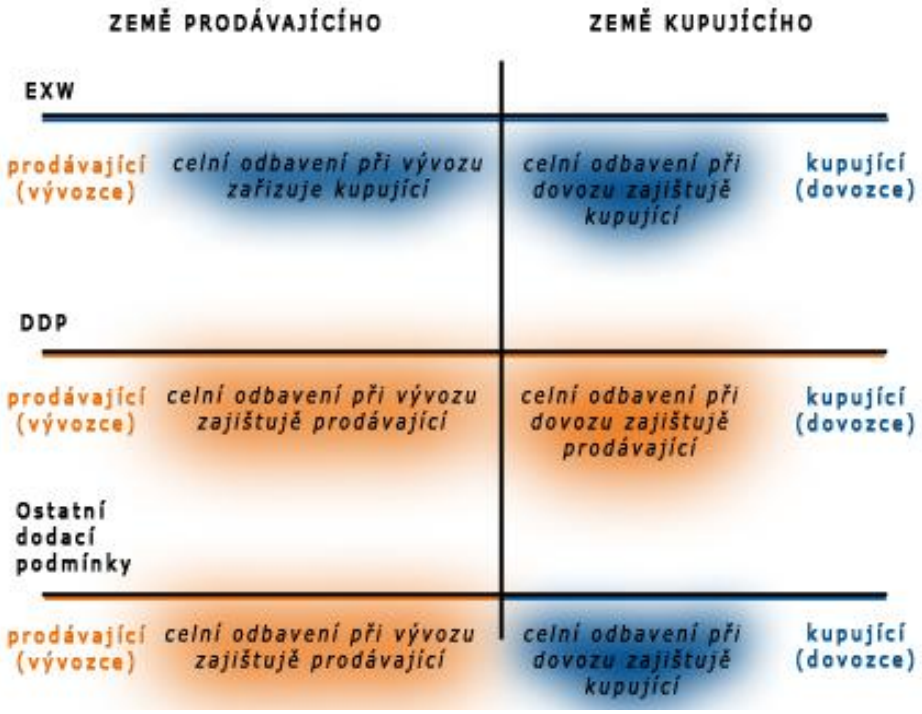
Obrázek 17 Znázornění situací podle jednotlivých podmínek Incoterms 2000 (Trade Platform, © 2004-2013)

Obecně je pro obě zúčastněné strany nejvhodnější provádět celní odbavení ve své zemi. Tzn., vývozce bude provádět celní odbavení v režimu vývoz ve své zemi a odběratel (dovozce) zajistí celní odbavení výrobků v režimu dovoz ve své zemi. Existuje ale podmínka

EXW (Ex Works = ze závodu s uvedením místa), která kupujícímu nepřímo stanovuje povinnost nechat celně odbavit výrobky i v režimu vývoz. Jedinou povinností prodávajícího je připravit ve svém závodě výrobky k přepravě a naložení. Kupující si pak od naložení výrobků vše zařizuje sám.

Ostatní dodací podmínky požadují, aby výrobky k vývozu proclil prodávající. Doložka DDP (Delivered Duty Paid) požaduje po prodávajícím proclení i u dovozu, což může být při vývozu do některých zemí značnou komplikací, jestliže daná země má komplikovaný nebo přísný celní systém. Pokud by prodávající totiž udělal chybu, mohlo by se stát, že mu zásilka bude vrácena zpět. Proto se doporučuje, doložku DDP používat jen u zemí, kde vývozce celní proces dobře zná (má s ním již zkušenost), ví, že tato země je bezproblémová, nebo jí to celní odbavení zajišťuje specializovaná společnost.

Ostatní doložky požadují, aby prodávající zajistil celní odbavení v režimu vývoz, avšak už nemusí zajišťovat celní odbavení v režimu dovoz v zemi, do které vyváží. K celnímu odbavení samozřejmě patří i povinnost platit dovozní nebo vývozní clo a provádět další celní formality.



Obrázek 18 Rozdělení povinnosti celního odbavení podle Incoterms 2010

3.7 Způsoby fakturace a předání dokladů druhé straně a jejich vliv na vývoz

Způsobů, jak předat doklady druhé straně je hned několik. Mezi nejstarší způsoby jistě patří klasické zaslání vytištěného dokladu poštou nebo přímo s výrobky. Oba způsoby však nesou riziko, že se doklad nějakým způsobem poškodí nebo ztratí. Proto firmy využívají různých moderních možností, jak těmto rizikům předejít. Firma ABC, s. r. o. například používá pro předání dokladů štítky s čárovým kódem. Pracovník logistiky štítky vytiskne a předá dopravci, příjemce výrobků ho pomocí svého čtecího zařízení sejme do PC a tím si daný doklad zobrazí.

Zúčastněné strany se mohou také dohodnout na tom, že si budou jednotlivé doklady posílat na společný server (např. FTP), ke kterému mají obě přístup a mohou si potřebné doklady kdykoliv stáhnout.

Pro fakturaci firmy často používají systém samofakturace tzv. selfbilling, kdy si faktury vystavuje sám kupující na základě příjmu výrobků. V případě vývozu se ale selfbilling nepoužívá právě kvůli tomu, že vystavení faktury je vázané na příjem výrobků (materiálu) a dodavatel (pokud přepravu nezajišťuje kupující) potřebuje mít tuto fakturu už ve chvíli, kdy jsou výrobky ještě na hranicích území Společenství se třetí zemí, aby ji poskytl celnímu úřadu vývozu i výstupu.

Firmy si mezi sebou mohou zasílat doklady i dalšími způsoby. Většinou to záleží na tom, jak se s druhou stranou dohodnou, a jaké má druhá strana požadavky. Pro firmu ABC konkrétně to znamená, že musí zavádět různé systémy fakturace a s tím má spojené jak finanční tak i časové náklady. Proto musí zhodnotit, jestli se jí to vyplatí nebo ne. Jestli zákazník má dostatečně velké množství objednávek, aby se investice po určité době vrátila, nebo ne. Firma elektronickou formou komunikuje i s celním a finančním úřadem (např. přes datové schránky). Firma samozřejmě k tomu musí mít souhlas obou úřadů a přístup do aplikací a systémů, přes které si mezi sebou zasílají například jednotlivé datové zprávy při komunikace s celním úřadem.

Existuje hned několik formátů, v jakých mohou být data přesouvána např. staré EDI, XML, CSV, ISDOC apod. Doklady v těchto formátech je však potřeba převádět např. do PDF, protože ZDPH tyto formáty nepovažuje za čitelné, jak je uvedeno v § 26 odst. 4 ZDPH. Já jsem vybrala ty, které firma používá, a které mohou být něčím pro podnik zajímavé.

3.7.1 Formát EDI (Electronic Data Interchange)

Kompatibilita tohoto formátu fakturace je zabezpečena pomocí UN/EDIFACT, což jsou pravidla pro elektronickou výměnu dat ve správě, obchodě a dopravě. Formát EDI je popsán normou. Výhodou EDI je, že přes něj firmy mohou přenášet veškeré doklady (faktury, dodací listy, ale i objednávky, příjemky a výdejky…). Je však určen spíše větším podnikům, protože pro ty menší není cenově dostupný. Další jeho nevýhodou je, že se jedná o starý formát, který je do jisté míry už zkostnatělý. Daňové doklady uložené v tomto formátu je potřeba převádět alespoň do formátu PDF kvůli jeho čitelnosti.

3.7.2 Formát XML

Za nástupce formátu EDI lze považovat formát XML. Ten obsahuje i určitý popis dat, takže když např. něco změním v některém poli, tak to pole nebude vynecháno. Formát XML právě firma používá při komunikaci s celním i finančním úřadem. Např. daňové přiznání si účetní může ve formátu XML exportovat přímo ze systému SAP a následně jej nahrát do daňového portálu. Přímo ze systému SAP si může exportovat data i ve formátech PDF nebo CSV. Firma ABC ukládá daňové doklady na disk jak ve formátu XML tak i ve formátu PDF právě kvůli požadavkům ZDPH na jejich čitelnost.

3.7.3 Elektronická fakturace pomocí formátu ISDOC

Další možností elektronické fakturace je fakturace pomocí novějšího formátu ISDOC (od r. 2009), kterou podporuje většina výrobců podnikových informačních systémů. Je tak dostupný pro velké ale i menší podniky, protože je na rozdíl od systému EDI levnější.

Nevýhodou tohoto formátu je, že jím lze přenášet jen vystavené faktury, vystavené opravné doklady a vystavené zálohové faktury. (Bulla, 2010) Firma tento formát používá v obchodním styku pouze s některými svými dodavateli (nikoliv tedy při prodeji). Daňové doklady uložené v tomto formátu je potřeba převádět alespoň do formátu PDF kvůli jeho čitelnosti.

3.8 Podání daňového přiznání k DPH

Letos se používá daňové přiznání platné od 1. 1. 2011. Vývoz se uvádí v daňovém přiznání na řádek 22. Datum podání daňového přiznání připadá vždy na 25. den v měsíci. Např. daňové přiznání za únor bude plátce DPH podávat nejpozději 25. března.

Jelikož se jedná o firmu, která je součástí skupiny firem, za které podává daňové přiznání firma ABC, s. r. o. ve městě „K“, je potřeba, aby firma ABC, s. r. o. ve městě „K“ měla všechna daňová přiznání k dispozici včas kvůli opravám případných chyb. Proto mají procesy nastavené tak, že jednotlivé provozovny firmě ABC, s. r. o. ve městě „K“ pošlou svá daňová přiznání do 18. dne v měsíci (v našem příkladě do 18. března).

3.8.1 Měsíční hlášení k dani

Účetní si v systému SAP přes transakci **„Měsíční hlášení k dani“** exportuje daňové přiznání za dané zdaňovací období do formátu XML (ve formátu PDF doklady pouze archivuje kvůli čitelnosti), který následně importuje do aplikace finančního úřadu „Přiznání k dani z přidané hodnoty platné od 1. 1. 2011 – EPO 2“, která je dostupná v daňovém portále na tomto odkaze: *https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/uvod/vstup_expert.faces*.

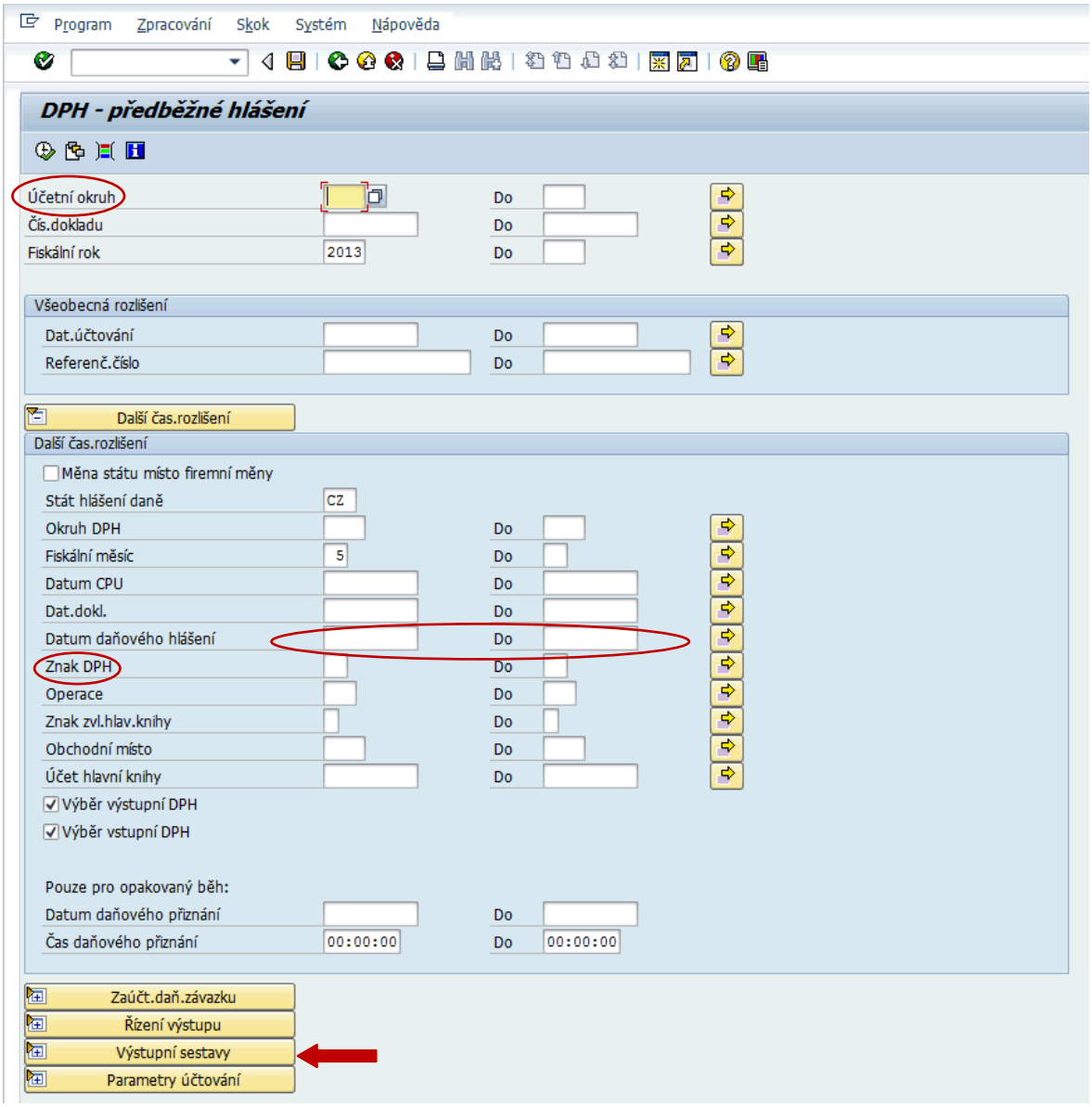
Následně účetní zkontroluje správnost všech údajů a případně je opraví. Poté už jen vygeneruje nový XML a PDF soubor, které si uloží v určité složce v počítači a pošle je do firmy ABC, s. r. o. ve městě „K“, kde daňové přiznání přes daňový portál podají za celou skupinu. Po importu přiznání je třeba ještě doplnit název místně příslušného finančního úřadu a zkontrolovat správnost všech údajů. Poté, co je vše vyplněno, si ještě účetní vygeneruje z daňového portálu soubor XML, který pak posílá do firmy ABC, s. r. o. ve městě „K“, která jej podá na místně příslušný finanční úřad.

3.8.2 Předběžné hlášení k dani (S_ALR_87012357)

Přes transakci **„DPH předběžné hlášení“** si účetní generuje předběžné hlášení k dani a přehled všech zdanitelných plnění za určité zdaňovací období pro kontrolu správnosti údajů v daňovém přiznání získaném z transakce „Měsíční hlášení k dani“.

Nejprve si v této transakci účetní exportuje sestavu za určité zdaňovací období, tj. např. od 1. 3. do 31. 3. Nahoře je potřeba vyplnit i za jaký účetní okruh se má sestava zobrazit, to znamená, za který závod se mají zobrazit údaje, protože SAP obsahuje data všech závodů koncernu po celém světě. Je možné už zde exportovat jednotlivá plnění jen s určitým znakem daně (v případě vývozu je vyplněn jako znak daně pouze E0 – vývoz). Jelikož se ale daňové přiznání dělá pro všechna plnění najednou, pole znak daně nechává prázdné, aby se jí zobrazila plnění pro všechny znaky daně. Po kliknutí na tlačítko výstupní sestava si účetní vybere „lay out“, pomocí kterého si zobrazí jen ta data, která potřebuje. Kdyby lay out

nevybrala, zobrazí se jí tabulka s více jak 50 sloupci, které obsahují kromě potřebných dat spoustu dat, která v tu chvíli nejsou potřeba, což by komplikovalo a prodlužovalo její práci.



Obrázek 19 Transakce "Předběžné hlášení k dani"

Poté SAP zobrazí seznam faktur s vybranými informacemi a přehled zůstatků za dané období a okruh rozdělený dle znaků daně. V přehledu jsou tedy zobrazeny celkové základy daně i celkové sumy daně pro všechna zdanitelná i osvobozená plnění. Zůstatky v konečném přehledu si účetní porovná s částkami v daňovém přiznání a ještě přepočítá částky s nenulovou sazbou daně, aby si ověřila, že opravdu vše sedí. U vývozu samozřejmě kontroluje pouze částku základu daně. Přehled si potom vytiskne a přidá do složky k daňovému přiznání a ostatním formulářům.

Tabulka 9 Ukázka přehledu celkových základů daně a sum daně

Měna	Účetní okruh	Operace	Znak daně	Význam	Sazba	Částka základu daně	Odváděná částka	Odčitatel-ná částka	Zůstatek
CZK	ABC_A	Daň na výstupu (MWS)	E0	vývoz zb.	0%	100 000	0	-	0
CZK	ABC_A		L21	daň na výstupu L6	21%	100 000	21 000	-	21 000

Tabulka 10 Ukázka dat vygenerovaných v seznam faktur (plnění)

Účetní okruh	Měsíc	Rok	Datum účtová-ní	Datum daňového hlášení	Číslo dokladu	Účet hl. knihy	Číslo odbě-ratele
ABC_A	3	2013	1.3.2013	1.3.2013	75012345	604	123456789
ABC_A	3	2013	4.3.2013	4.3.2013	75012345	604	123456789

Reference	Znak daně	Operace	Částka základu daně	Odváděná výstupní dph	Částka DPH	Výstupní dph	Neod-vádět	DIČ
68012394812345	E0	MWS	100000	0	0	0	-	-
68012394812345	L21	MWS	100000	21000	21000	21000	-	CZ12345678

Číslo dokladu je dokladu přiděleno až po zaúčtování do systému SAP. Číslo faktury je potom posledních 8 míst v číselné řadě umístěné v poli „Reference“. Prvních 6 míst číselné řady znamená, že se jedná o faktury pocházející ze závodu A. Číslo odběratele je analytickou evidencí pro účet 311 – pohledávky za odběrateli. Pokud účetní najde určité nesrovnalosti u znaku daně E0 (vývoz), v Excelu si pomocí filtru zobrazí pouze faktury se znakem daně E0. Pak kontroluje podle dat daňového hlášení, zda jsou faktury zařazeny ve správném zdaňovacím období. Dále kontroluje, jestli částky DPH jsou nulové a hlavně kontroluje, zdali sloupec s názvem „DIČ“ náhodou není u některého plnění vyplněn. Pokud by bylo DIČ vyplněné, znamenalo by to, že některé tuzemské plnění nebo plnění v rámci EU bylo chybně vykázáno jako vývoz.

Současně s daňovým přiznáním vygenerovaným z transakce „Měsíční hlášení k dani“, firma archivuje a posílá do závodu v městě „K“ i přehled jednotlivých vývozů, které byly

uskutečněny za zdaňovací období. Důvodem je také kontrola správnosti údajů v daňovém přiznání. Tento soubor Excelu vyhotovuje celní oddělení a posílá ho účetnímu oddělení, kde účetní doplní datum daňového hlášení (Final Date) podle datových zpráv CZ599A.

Tabulka 11 Export za leden 2013

No.	Document LRN	Document MRN	Recipient	Cost Center	Commercial invoice No.	Date of acceptance
1	**ABC_A LRN001234**	**12CZ123456789GYH88**	XYZ, CN	1651	94822001	2.1.
2	**ABC_A LRN001235**	**12CZ123456789H2WM1**	PQR, MX	1651	94822002	5.1.

Date of Permission	Final date	Commodity code	Value in CZK
2.1.	4.1.	66666666	14 000 000
5.1.	12.1.	66666666	2 990 000

Účetní si ale musí v systému zobrazit (příp. exportovat do Excelu) tuto sestavu i za předchozí zdaňovací období (nebo za daný fiskální rok), kdy do transakce „DPH – předběžné hlášení“ zadá znak daně pro vývoz (E0) a příslušný fiskální rok. Datum daňového hlášení nechá prázdné. Zobrazí se jí seznam jednotlivých plnění, který si seřadí pomocí filtrování dle data daňového hlášení. Tak zjistí, jestli některé ještě není prázdné. To by totiž znamenalo, že vývoz ještě nebyl ukončen (zboží neopustilo území Společenství), a že toto plnění nemůže uvést do daňového přiznání jako osvobozené plnění vývoz (ř. 22).

3.8.3 Datum daňového hlášení a datum vystavení dokladu

Firma zatím zahrnuje vývozy do daňového přiznání v měsíci, kdy byla vystavena faktura na vyvezené výrobky. Takže datem zdanitelného plnění je datum vystavení dokladu. Jak si jistě každý sám domyslí, ne vždy je fyzicky možné, aby výrobky opustily Společenství během 1 – 2 dní, bylo prohlášeno, že vývoz byl uskutečněn a firma v tomto krátkém časovém úseku obdržela veškeré doklady pro vykázání vývozu. Z toho vyplývá, že některé vývozy nejsou vykázány v tom období, ve kterém byly ve skutečnosti uskutečněny, protože faktura byla vystavena například na konci února, ale výrobky vystoupily z území Společenství až v březnu. Takže správně by mělo být plnění vykázáno v březnu.

V systému SAP se pole **„Datum daňového hlášení“** vyplňuje automaticky podle data vystavení faktury. U vystavené faktury, se kterou se zároveň vystavuje i dodací list, se pře-

vezme datum uvedené na dodacím listu a u ostatních dokladů se přebírá z data účtování těchto dokladů. Samozřejmě jde toto pole měnit, a to v případech, kdy například nesouhlasí datum uvedené na faktuře s datem na dodacím listu. Pak je v systému například datum vystavení faktury 18. 3. 2013 a datum daňového hlášení 19. 3. 2013. To však neřeší fakt, že datum uskutečnění osvobozeného plnění může nastat ve skutečnosti jindy, protože tento systém zatím nepočítá se skutečným datem výstupu výrobků z území Společenství, které je uvedené v rozhodnutí o propuštění zboží do třetí země (CZ599A C_R_DPH) od Celního úřadu. Proto účetní zatím doplňovaly datum daňového hlášení ručně podle jednotlivých rozhodnutí CZ599A C_R_DPH.

Až všechna data daňového hlášení odpovídají skutečnému výstupu výrobků z území Společenství, zapne se v systému SAP funkce „Aktualizace dokladů“, která zařadí jednotlivá plnění na základě jednotlivých dat daňového plnění do správného zdaňovacího období. Pak už jednotlivá data nelze měnit, proto se aktualizace pro kontrolu nejprve pouští v testovacím režimu. Až je testovací režim ukončen zobrazí se celkové částky DPH za všechny znaky daně za dané období, které musí sedět s částkami vygenerovanými transakcí „Měsíční souhrnné hlášení DPH“. Poté se teprve může spustit skutečná aktualizace dokladů, po níž už nejde datum daňového hlášení změnit.

3.9 Podání dodatečného daňového přiznání

Někdy se může stát, že se v řádném daňovém přiznání objeví chyba, kterou finanční úřad samozřejmě chce po plátci vyřešit a zpětně doložit.

Ve firmě ABC, s. r. o. se například stává, že při sestavování Souhrnného hlášení, kde se zaznamenává pořízení a dodání výrobků v rámci EU, se do Souhrnného hlášení dostane mezi plnění uskutečněná v rámci EU někdy i vývoz do třetí země. Pracovnice, která je zodpovědná za sestavení Souhrnného hlášení, ho kvůli tomu musí celé projít, aby našla obchody, kde u odběratele není DIČ. Jedině tímto způsobem může vývoz mezi dodáním výrobků do EU v souhrnném hlášení najít. Pak tyto případy v systému zařadí tam, kam patří.

Dodatečné daňové přiznání se podává stejným způsobem jako to řádné. Účetní si v systému SAP přes transakci „Měsíční hlášení k dani“ exportuje opravené daňové přiznání do formátu XML (může i ve formátu PDF, který však nelze nahrát do daňového portálu), který ná-

sledně importuje do Přiznání k dani z přidané hodnoty platné od 1. 1. 2011 – EPO 2, které lze najít v daňovém portále. Ten můžeme najít na tomto odkaze:

https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/uvod/vstup_expert.faces.

Po importu přiznání je třeba ještě doplnit název místně příslušného finančního úřadu a důvod, proč dodatečné přiznání k dani podáváme, protože tyto informace SAP nevygeneruje. Když je vše vyplněno, účetní si vygeneruje z daňového portálu zase soubor XML, který pak posílá do firmy JKL, s. r. o., která dodatečné přiznání k DPH podá na místně příslušný finanční úřad.

3.10 Kontrola Celního úřadu a její dopady na podnik

Většinou jde o srovnání údajů na dokladech se skutečností. Kontrola může být ale i namátková nebo dokonce fyzická. Porovnávají se např. doklady s celním prohlášením, zjišťuje se, jestli doklady obsahují všechny potřebné náležitosti atd. Může se jednat o kontrolu, před propuštěním výrobků do režimu vývoz, ale i o kontrolu po jeho propuštění do tohoto režimu.

V případě, že Celní úřad přijde na to, že podnik nemá jak doložit některé zásilky, pro podnik to znamená, že je musí doložit dodatečně. S tím jsou spojené i různé sankce ve formě pokut podle § 251 a 252 zákona č. 280/2009 Sb. daňový řád, ale i častější a důkladnější kontroly ze strany celního úřadu.

Penále a úroky z prodlení by se podle mého názoru mohly firmy ABC, s. r. o. týkat maximálně při vykázání vývozu, který ve skutečnosti nebyl uskutečněn (výrobky např. neopustily území Společenství do 90 dní). Taková chyba může vzniknout například překlepem (nebo přehlédnutím) účetní při ruční úpravě dat daňového hlášení u plnění, která byla uskutečněna na přelomu jednotlivých zdaňovacích období (měsíců). Firma by pak místo zdanitelného plnění a následného odvedení daně za toto plnění (nad 200 Kč) uvedla do daňového přiznání toto plnění jako osvobozené a daň neodvedla.

Pokud by částka dlužné daně nepřesáhla částku 200 Kč, byly by firmě podle § 253 daňového řádu odpuštěny úroky z prodlení. Za ostatních okolností musí firma dle § 252 daňového řádu uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje 5. pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. „Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené ČNB zvýšené o 14, platné pro první den příslušného kalendářního

pololetí.“ Letos činí repo sazba 0,05 %. Úrok z prodlení se uplatňuje maximálně po 5 letech prodlení, takže pokud by se stalo, že by finanční úřad do 5 let nezjistil, že firma nezaplatila daň, tak by úroky z prodlení byly promlčeny. Navíc by firma musela platit i penále (viz. § 251 daňového řádu) ve výši 20 % z částky, o kterou si firma v daňovém přiznání navýšila daňový odpočet. (Marková, 2013, s. 267, 268).

3.11 Placení daně a cla celnímu úřadu

Z důvodu restrukturalizace Celní správy ČR došlo k důležitým změnám i v oblasti placení daně (např. daň z minerálních olejů), cla a poplatkům za celní formality celním úřadům. Sloučením 54 celních úřadů do pouhých 15 z pohledu placení pro firmy znamená, že si musí na svém celním úřadu ověřit správné číslo bankovního účtu, kam mají své platby posílat. Aktuální informace o placení daně a cel jsou uvedeny na stránkách Celní správy ČR.

3.12 Vývoz uskutečněný přes zástupce (zprostředkovatele)

Pokud firma ABC s. r. o. uskutečňuje vývoz přes zástupce, který může být pověřen i samotným podáním celního prohlášení, musí být tato skutečnost uvedena v podávaném celním prohlášení. Do řádku „zúčastněný zástupce“ s kódem „REP“ se uvede název zástupce, jeho adresa, země a číslo EORI zástupce. Pokud je zástupcem fyzická osoba (většinou zaměstnanec vývozce), uvádí se jeho jméno, funkce a jazyk.

Do přiznání k DPH si samozřejmě vývoz jako osvobozené plnění může uvést samotný vývozce, proto musí být zajištěno včasné předání potřebných dokladů, zejména tedy rozhodnutí CZ599A C_R_DPH. Předání je dle mého názoru nejefektivnější provést uložením na společný server nebo přes systém Helios.

3.13 Shrnutí analytické části

V analytické části jsem zjistila, jaká rizika mohou vzniknout při prodeji výrobků do třetích zemí, a která zároveň negativně ovlivňují vykazování vývozu z pohledu DPH a jak tyto skutečnosti firma zatím řeší. Řešením těchto skutečností se budu zabývat dále v projektové části této práce.

Stěžejním faktorem a zároveň rizikem pro firmu je situace, kdy vývoz není do lhůty 90 dní od propuštění výrobků do režimu vývoz ukončen. Takové plnění pak musí firma ve svém

daňovém přiznání nechat zdanit, protože jediným daňovým dokladem k tomuto plnění bude vystavená faktura, kterou k prokázání vývozu nelze podle § 33a použít. Proto by firma měla mít v systému SAP nastavený systém upozorňování (včasného varování), který by jí umožnil předcházet nesplnění lhůty 90 dní od propuštění zásilky do režimu vývoz.

Dalším rizikem, a to pro firmu největším, je vykázání vývozu v nesprávném zdaňovacím období. To by pak znamenalo, že by firma musela zhotovit dodatečné přiznání k dani, což zbytečně přidává účetním i pracovníkům celního oddělení práci.

Dále si také musí dávat pozor na dodací podmínky u jednotlivých plnění, které kupujícímu ukládají povinnost zajistit celé celní řízení (jak pro dovoz tak i vývoz). Takové dodací podmínky by měly být stanoveny jen u spolehlivých zákazníků, u kterých si může být firma jistá, že výrobky včas vystoupí z území Společenství do třetí země, a že zákazník opravdu doloží na celní úřady všechny dokumenty, které má při vývozu doložit.

Firma si také musí dávat pozor na podmínky, které prodávajícímu ukládají povinnost zajistit celé celní řízení, čili i celní řízení pro dovoz, které se vyřizuje v zemi zákazníka. Takové podmínky by měly být stanoveny jen u zákazníků pocházejících z „bezproblémových“ třetích zemí, aby se například nestalo, že celní orgány ve třetí zemi výrobky nepropustí na jejich území, což by bylo logicky spojeno se zasláním výrobků zpět do tuzemska. Proto by firma ve svém systému měla mít zabudovanou funkci, která by obchodním zástupcům, kteří domlouvají v kupní smlouvě dodací podmínky, zobrazila, která dodací podmínka je v případě určitého zákazníka pro firmu z pohledu celního řízení nejvhodnější.

Samozřejmě z pohledu procesu celního odbavování jsou „ideální“ dodací podmínky, kdy vývozce zajišťuje vývozní celní odbavení a dovozce to dovozní.

4 PROJEKT SPRÁVNÉHO A VČASNÉHO VYKAZOVÁNÍ VÝVOZU

V podniku s tak velkým obratem je opravdu potřeba, aby všechny procesy probíhaly jednoduše, rychle a správně. Všechny údaje musí být snadno dohledatelné, a to jak z pohledu zaměstnanců, kteří občas musí řešit nesrovnalosti týkající se např. jednotlivých zásilek, či zákazníků, tak zejména z pohledu finančního a celního úřadu, které mohou ve firmě udělat kdykoliv kontrolu, a které nezajímá, že firma zrovna nemůže některý doklad najít. Význam automatizace některých procesů roste vzhledem k neustálému růstu produkce a tlaku na snižování nákladů na administrativní zpracování, jejichž podstatnou složku tvoří zejména mzdy zaměstnanců.

Cílem projektu je tedy zajistit takové podmínky zpracování vývozu, aby byl vývoz vykázán včas, bezchybně a ve správném zdaňovacím období (do 18. dne v měsíci po skončení předchozího zdaňovacího období).

4.1 Rozdělení plnění podle dodacích podmínek

Jelikož základním kritériem pro filtrování dat pro některá řešení budou **dodací podmínky**, je potřeba, aby v kmenových datech u odběratele i u výrobků existovalo pole dodací podmínky. Zde bude obchodní zástupce při zadávání objednávky do systému SAP tyto podmínky zaznamenávat. Primárně by se do tohoto pole měly zadávat podmínky Incoterms 2010 a 2000, avšak je potřeba myslet i na případy, kdy se v kupní smlouvě strany dohodnou na jiných dodacích podmínkách. Ty by měly jasně dávat najevo, kdo je zodpovědný za přepravu (kdo ji zajišťuje), a kdo zajišťuje žádost o propuštění výrobků do celního režimu vývoz. Ty by mohly být nazvány např. tímto způsobem:

- Ostatní dodací podmínky, kdy přepravu i celní odbavení na straně vývozu zajišťuje kupující (např. zkratka KUP1),
- Ostatní dodací podmínky, kdy přepravu zajišťuje kupující, ale celní odbavení na straně vývozu zajišťuje prodávající (např. zkratka KUP2),
- Ostatní dodací podmínky, kdy přepravu a celní odbavení na straně vývozu zajišťuje prodávající (např. zkratka PROD).
- Ostatní dodací podmínky, kdy přepravu zajišťuje prodávající, ale celní odbavení na straně vývozu zajišťuje kupující, tam nebude uvedena, protože se nevyskytuje.

V tabulce níže pro přehled uvádím rozdělení dodacích podmínek Incoterms 2000 a 2010 podle toho, kdo zajišťuje hlavní přepravu, a kdo má povinnost zajistit vývozní a dovozní celní odbavení. Přepravu rozlišuji na hlavní proto, že u některých dodacích podmínek například prodávající musí dopravit výrobky na určité místo, kde ho předá přepravci (hlavnímu). Např. zásilku dopraví na předem stanovené letiště či přístav.

Tabulka 12 Rozdělení podmínek Incoterms 2000 a 2010 podle potřebných výběrových kritérií

Incoterms 2000 a 2010	hlavní přepravu zajišťuje	vývozní celní odbavení zajišťuje	dovozní celní odbavení zajišťuje
EXW	kupující	kupující	kupující
FCA	kupující	prodávající	kupující
FAS	kupující	prodávající	kupující
FOB	kupující	prodávající	kupující
CFR	prodávající	prodávající	kupující
CIF	prodávající	prodávající	kupující
CPT	prodávající	prodávající	kupující
CIP	prodávající	prodávající	kupující
DAF	prodávající	prodávající	kupující
DES	prodávající	prodávající	kupující
DEQ	prodávající	prodávající	kupující
DDU	prodávající	prodávající	kupující
DAT	prodávající	prodávající	kupující
DAP	prodávající	prodávající	kupující
DDP	prodávající	prodávající	prodávající

Dané pole by mělo rozbalovací nabídku, ze které si pracovnice vybere konkrétní dodací podmínku.

4.2 Datum daňového hlášení

V jednotlivých daňových dokladech k vývozu je vždy uvedeno datum vystavení (což je i datum podání celního prohlášení) a datum daňového hlášení. Datum daňového hlášení však zatím neodpovídá skutečnému datu výstupu výrobků z území Společenství, protože je automaticky systémem vyplněno datem vystavení faktury. Účetní pak musí pracně zjišťovat,

kde se skutečné datum daňového hlášení od skutečného data hlášení (datum výstupu výrobků z území Společenství v rozhodnutí CZ 599A) liší, a odchylky musí ručně opravovat.

V obou variantách budu zmiňovat 2 nástroje – job, query a lay out. **Job** je automatický předem definovaný časovaný příkaz na provádění opakovaných operací v systému SAP, který slouží ke zpracování dat. Je možné jej spustit i na pozadí, což je jednou z jeho nesporných výhod. Další funkcí, kterou budu využívat pro svůj projekt je funkce **query.** Ta se používá, když je potřeba spojit určité informace ze 2 a více zdrojových databází (modulů), ve kterých jsou logicky setříděná data. V query si pak může pracovník vytvořit **lay out**, jehož pomocí si v tabulce zobrazí pouze data, která zrovna potřebuje ke své práci. Kdyby totiž lay out nepoužil, zobrazilo by se mu víc jak 50 sloupců, které by se mu nevlezly ani na monitor počítače.

V následujících 2 kapitolách uvádím 2 varianty, jak je možné situaci řešit, tak aby účetní nemusela ručně upravovat data daňového hlášení.

4.2.1 Varianta 1

IT oddělení vytvoří v systému SAP job, který bude automaticky 15. den v měsíci prohledávat složku, ve které jsou uložena rozhodnutí CZ599A ve formátu XML, a to podle čísel MRN, kterými jsou tyto zprávy pojmenovány. V každém jednotlivém rozhodnutí si najde pole „CRES15“ případně „QUZA01“. Jelikož je podle ZDPH za uskutečnění vývozu považován výstup výrobků z území Společenství doporučuji spíše pole „CRES15“, ale tato data by měla být stejná. Datum uvedené v poli „CRES15“ pak zapíše do pole datum daňového hlášení a tím bude plnění zařazeno do správného zdaňovacího období.

V tuto chvíli bude také dané plnění označeno zelenou barvou, což znamená, že vývoz byl ukončen do lhůty 90 dní, jak blíže popíšu v kapitole 4.4.

Job bude spouštěn už 15. den v měsíci v noci kvůli časové rezervě, aby účetní měla dostatek času na opravu případných nesrovnalostí. Pak bude job spuštěn ještě 17. den v měsíci v noci, aby se do systému ještě dostala data daňového hlášení ze zpráv, které došly až po 15. dni v měsíci.

4.2.2 Varianta 2

Druhou variantou, jak zjistit, že došlo k výstupu výrobků z území společenství je kontrola neukončených plnění v aplikaci celní správy „Stav tranzitních, vývozních a dovozních operací“ na stránkách http://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/stav-mrn.aspx. K 15. dni v měsíci (pak i v 17. dni v měsíci, stejně jako u varianty 1) bude SAP kontrolovat zatím stav neukončených plnění, a to pomocí automatického zadávání čísel MRN do aplikace. Pokud bude vývoz ukončen, zobrazí se datum daňového hlášení, které si systém zkopíruje a automaticky vyplní do pole datum daňového hlášení, tak bude plnění zařazeno do správného zdaňovacího období. Obecně systém SAP pošle přes webovou službu dotaz na server a server ta data vyhodnotí a zpracuje.

Výhodou varianty 2 je, že bude mít informaci o ukončení vývozu i v situaci, kdy ještě neobdrží rozhodnutí CZ599A od celního úřadu vývozu.

4.3 Přehled o trvání celního procesu podle jednotlivých zemí

Účelem tohoto řešení je, aby deklarant a zejména obchodní zástupce (který uzavírá kupní smlouvy se zákazníky ze třetích zemí) měl v systému s informacemi o zákazníkovi (kmenovými daty) pole, kde bude vyznačená délka celního řízení v porovnání s běžnou délkou celního řízení, z čehož pak může poznat, že daná země je z pohledu složitosti celního řízení problémová nebo naopak bezproblémová. Tak bude mít šanci zvolit takovou dodací podmínku, která co nejvíce sníží riziko nedodání výrobků z důvodu neúspěšného celního řízení a riziko, že výrobky nebudou osvobozeny od DPH.

Informace o délce celního procesu bude možné filtrovat podle zemí, takže i když firma přijme nového obchodního zástupce, bude mít vždy možnost si v systému dohledat, jestli je z celního pohledu s danou zemí vhodné obchodovat nebo ne. Pro deklaranta má toto řešení funkci upozornění, kdy se díky ní bude moct předem připravit na komplikace tak, aby jim v nejlepším případě úplně předešel.

4.3.1 Varianta 1

Obchodní zástupce si může přes query nastavit lay out, kde bude mít datum vystavení faktury a datum daňového hlášení, zemi, odběratele, a ze systému SAP si exportuje Excel, kam si jen doplní vzorec, který mu spočítá počet dní trvání celního procesu. Pak už si může

vyfiltrovat podle jednotlivých kritérií informaci, ve kterých zemích trvá celní proces (i s dopravou) dlouho, a existuje riziko, že firma nedodá výrobky do smluveného data nebo do 90 dní od propuštění výrobků do režimu vývoz. Díky tomuto budou moct i na celním oddělení zjistit, kde se nachází úzká místa a budou je moct lépe eliminovat.

Tento způsob je podle mého názoru sice jednoduchý, ale zdlouhavý. Zvlášť když někteří pracovníci neumí pracovat s Excelem. Další nevýhodou je, že pro vyšší vypovídací schopnost informací je potřeba analyzovat obrovský vzorek, který získáme za delší časové období (rok). Soubor, který by vznikl, by byl příliš velký a těžko by se v něm pracovalo. Řešením by bylo, že by si obchodní zástupce (nebo pracovník celního oddělení), exportovali do Excelu plnění jen za 1 vybranou zemi (příp. odběratele).

4.3.2 Varianta 2

Pro celkový přehled (analýzu) o rychlosti a komplikovanosti celního řízení pro jednotlivé země je podle mého názoru lepší, aby se vše dělalo přes SAP. SAP by sám spočítal počet dní, který uběhne mezi datem podání celního hlášení a datem vystoupení výrobků z území Společenství (datem daňového hlášení).

IT oddělení by v systému SAP vytvořilo aplikaci (query), kde by bylo možné filtrovat podle zemí, odběratelů, dodacích podmínek a zjišťovat průměrnou, maximální a minimální délku celkového celního řízení. Zároveň by měla poskytovat i přehled o tom, jak dlouho trvá vývozní celní řízení (do okamžiku výstupu výrobků z území Společenství), a jak dlouho trvá dovozní celní řízení (od okamžiku vstupu výrobků do třetí země).

Tabulka 13 Pole v transakci

ID	Stav	Položky	Jednotky	Poznámky
1	existuje	číslo vystavené faktury	číselná řada	
2	existuje	MRN	číselná řada	přidělí CÚ vývozu
3	vytvořit	datum propuštění zboží do režimu vývoz	datum	stejné jako datum vystavení faktury, ale bude automaticky vyplňováno z XML zpráv
4	existuje	datum daňového hlášení	datum	
5	vytvořit	datum ukončení dovozního celního řízení ve třetí zemi	datum	jen u DDP
6	existuje	název odběratele	text	
7	existuje	země	text	
8	existuje	celní hodnota výrobků	celé Kč	celní hodnota zboží je odlišná od účetní hodnoty výrobků

9	existuje	dodací podmínky Incoterms	text	
10	vytvořit	délka trvání celého celního řízení	počet dní	suma délky trvání vývozního a dovozního celního řízení
11	vytvořit	délka trvání vývozního celního řízení	počet dní	počet dní mezi daty v polích 3 a 4
12	vytvořit	délka trvání dovozního celního řízení	počet dní	počet dní mezi daty v polích 4 a 5 (jen u DDP)

Pole, u nichž je stav „vytvořit“, je nutné pro fungování systému vytvořit. Konkrétně pole č. 3 datum propuštění výrobků do režimu vývoz bývá obvykle stejné jako datum vystavení faktury, avšak může se stát, že ze strany CÚ vývozu (který plnění do režimu vývoz propouští) dojde z nějakého důvodu k určitému zpoždění a data se tak budou odchylovat.

4.4 Systém upozornění o stavu výstupu výrobků z území Společenství

Toto řešení předchází riziku, které vzniká u plnění s dodacími podmínkami EXW, FAS, FCA a FOB, kdy kupující zajišťuje dopravu výrobků, jedná s celními úřady a dokládá potřebné dokumenty k vývozu (vyjma podání celního prohlášení, které podává deklarant firmy ABC, s. r. o.).

Kdyby tak neučinil, vývoz by nebyl řádně ukončen do lhůty 90 dní a firma ABC, s. r. o. by o tom navíc nevěděla a vykázala vývoz výrobků jako osvobozený, jednalo by se o daňový únik. Vývoz by totiž ve skutečnosti nebyl osvobozen a byl by daňovým plněním dle § 13. Zpětně by pak tento vývoz, který by byl daňovým plněním, musela doložit jinými důkazními prostředky nebo vyhotovit dodatečné daňové přiznání.

Díky nově vytvořeným polím z předchozí kapitoly 4.3 si bude účetní moct přes query zobrazit v transakci Předběžné hlášení k dani (S_ALR_87012357) informaci v jaké fázi jsou jednotlivá plnění za zdaňovací období. Tuto informaci potřebuje znát kvůli lhůtě pro výstup výrobků z území Společenství, která je pro plnění v režimu vývoz stanovena.

V přehledu plnění vygenerovaném z transakce S_ALR_87012357 bude lay out tabulky doplněn o délku trvání vývozního celního řízení, a upozorňovací pole. Upozorňovací pole bude ukazovat 5 fází celního řízení, které znázorňují určité milníky vývozního celního řízení:

1. běžný průběh (žluté označení) – doba 29 dní od data podání celního prohlášení,
2. mírná komplikace (oranžové označení pole) – doba 30 – 59 dní od data podání celního prohlášení,

3. komplikovaný průběh (oranžové označení pole) – doba 60 – 89 dní od data podání celního prohlášení, kdy CÚ vývozu požádá deklaranta o vysvětlení a doložení výstupu výrobků z území Společenství,
4. výrobky do lhůty 90 dní neopustily území Společenství (červené označení) – účetní musí změnit znak daně z E0 na zdanitelné plnění se sazbou 21 %.
5. výrobky opustily území Společenství (zelená) do 90 od jejich propuštění do režimu vývoz.

V upozorňovacím poli bude zobrazen počet dní od podání celního prohlášení a pole bude označeno barvou příslušné fáze. Po rozkliknutí pole se zobrazí legenda pro jednotlivé fáze. Pokud se plnění bude nacházet ve 2. fázi celního řízení deklarant bude zjišťovat, proč režim vývozu ještě nebyl ukončen (doprava, celní komplikace) a případně o této skutečnosti informuje příslušného account managera odběratele, aby na tuto skutečnost upozornil kupujícího (pokud má povinnost zajistit přepravu). Pokud se výrobky dostanou až do 3. fáze, deklarant musí vyřešit komplikace, opravit případné chyby v celním prohlášení či dokumentaci nebo doložit výstup zboží z území Společenství jinými důkazními prostředky uznávanými příslušným celním úřadem vývozu (jestliže výrobky skutečně opustily území Společenství). Pokud ani tak neučiní, plnění se dostane do fáze 4 a účetní jej bude muset upravit na zdanitelné plnění dle § 13.

Podobný systém upozorňování funguje při párování dodavatelských faktur s dodacími listy, kdy účetní před zadáním příkazu „párovat“ zjišťuje, jestli již k došlé faktuře přišel i dodací list (a tím i výrobky) nebo ne.

Systém by navíc u jednotlivých zemí a odběratelů počítal četnost plnění, která včas opustila celní území Společenství (plnění se zelenými políčky), a plnění, která ukončena nebyla ani do 90 dní (plnění s červenými políčky). Obchodní zástupce tak bude mít možnost vzít v úvahu při vyjednávání o dodacích podmínkách i komplikovanost celního řízení.

4.5 Systém upozornění na provozovnu či sídlo odběratele v tuzemsku

V této části projektu se budu zabývat řešením problematiky týkající se § 66 odst. 2 písm. b) ZDPH, aby firma chybně nevykazovala u některých plnění vývoz místo zdanitelného plnění dodání zboží dle § 13. Aby podnik byl schopný tyto situace co nejefektivněji řešit, musí si nastavit kontrolní mechanismy, kterými bude schopný včas zjistit jejich výskyt.

V systému SAP by měla být vytvořena jednoduchá funkce, která zkontroluje, zda odběratel ze třetí země nemá v tuzemsku sídlo, provozovnu atd., a to v návaznosti na § 66 odst. 2 písm. b) ZDPH. Ve výčtu se omezuji již pouze na sídla a provozovny, protože zákazníci firmy jsou pouze právnické osoby. Tato funkce by prověřovala jen taková plnění, která:

- se týkají prodeje zboží (výrobků) do třetích zemí, a to podle jejich místa dodání,
- obsahují dodací podmínku, kdy je za zajištění přepravy zodpovědný kupující (oranžově označené podmínky v tabulce – FCA, FAS, FOB).

Potom by SAP podle těchto podmínek prověřil u jednotlivých zákazníků, existenci sídla či provozovny v tuzemsku (podle DIČ, jestli jej má nebo ne, pak podle adresy). Informaci, jestli zákazník provozovnu či sídlo v tuzemsku má nebo ne, by na základě zjištěných informací automaticky vyplnil do nového pole „provozovna / sídlo v tuzemsku“, kde by si podle získaných informací vybral z možností ano / ne. Plněním, které by měly u tohoto pole „ano“, by byl přiřazen příslušný znak daně pro plnění dle § 13 ZDPH. Případně by si účetní přes Query vygenerovala seznam plnění podle výše zmíněných kritérií a těm, kde by bylo v poli sídlo / provozovna v tuzemsku „ano“ by přiřadila znak daně pro § 13 ZDPH.

Toto pole budou samozřejmě moct vyplňovat i obchodní zástupci a to tehdy, když:

- uzavřou obchod s novým zákazníkem a budou zadávat údaje o zákazníkovi do systému,
- budou si zrovna se zákazníkem například telefonovat nebo s ním osobně mluvit a zeptají se jej na tuto skutečnost.

Samozřejmě je tu i možnost, že existenci sídla či provozovny v tuzemsku může firma zjistit po telefonu či emailem, ale shromažďování jedné informace těmito způsoby by bylo zbytečně časově i finančně náročné. Navíc ne vždy odběratel na email odpoví.

Třetí variantou by mohlo být filtrování plnění podle DIČ. Kdyby zákazník měl v kmenových datech v SAPu uvedeno české DIČ, tím pádem by měl provozovnu nebo sídlo v tuzemsku a plnění by bylo automaticky zařazeno do plnění zdanitelných dle § 13 ZDPH.

5 ČASOVÁ A NÁKLADOVÁ ANALÝZA

5.1 Proces implementace navrhovaných řešení ve firmě ABC, s. r. o.

Celý proces se dělí na několik části:

- analytická část,
- hledání a tvorba řešení,
- programování,
- testování.

Analytickou část jsem prováděla v předchozích kapitolách, kdy jsem analyzovala celý průběh vývozu, jak vše probíhá ve firmě nyní, jaké požadavky jsou kladeny na vývozce z hlediska zákonné úpravy, jaká jsou rizika nesplnění těchto požadavků a jaké jsou nároky na archivaci potřebných dokladů. Firma si dále sama zpracovává analýzu na administrativní pracnost a chybovost. Ze závěru analýzy administrativní pracnosti a chybovosti, který mi firma poskytla, se dá vyvodit, že je nutné upravit celý systém zpracování vývozů pro přiznání k DPH, aby se chybovost i pracnost co nejvíce snížila. Jen připomínám, že účetní například musí kontrolovat a sama upravovat data daňového hlášení, aby odpovídala skutečnému datu výstupu výrobků z území Společenství. Z toho si každý může odvodit, že v tak obrovském množství plnění je ruční úprava vysoce náročná jak na čas, tak i na četnost výskytu chyb vzniklých právě při samotném zpracování.

Firma v analytické části také zjišťuje, zda podobnou situaci neřešil někdo v rámci koncernu, jehož je firma součástí. Pokud ne, tak zadává dotaz na firmu provozující SAP v ČR, aby zjistila, jaké mají oni návrhy pro řešení dané situace. Většinou si programové úpravy realizuje firma sama vzhledem k ceně za řešení od firmy SAP, jíž se více zabývám v kapitole 5.3.

5.2 Časová analýza

5.3 Lidské zdroje zapojené do projektu a nákladová analýza

Do implementace navrhovaných řešení pro zlepšení procesů v účtárně jsou zapojováni hlavní účetní, SAP konzultant a ABAP programátor (ABAP je programovací jazyk použitý

pro vývoj systému SAP). U složitějších programových řešení může firma přizvat k provedení řešení i externisty (např. programátory a konzultanty ze společnosti SAP). To má ale obrovský vliv na náklady, protože cena za jejich práci se může vyšplhat až na částku 20 000 Kč za den (8 hodin). Cena řešení od externí firmy poskytující programová řešení pro systém SAP se tak může vyšplhat i na částku 200 000 Kč. Mnou navrhovaná řešení jsou spíše menšího charakteru, proto budu počítat pouze s využitím interních lidských zdrojů. Zpracování řešení v IT oddělení ve firmě stojí cca 40 000 Kč (na základě zkušenosti firmy). Tato celková suma nákladů zahrnuje zejména mzdové náklady (+ náklady na sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem) vynaložené na pracovníky zapojené do realizace a náklady na energii.

Při stanovení hodinové sazby jsem vycházela z celorepublikové průměrné měsíční mzdy pro jednotlivé pozice, neboť mzdové ohodnocení zaměstnanců je pro firmu citlivým údajem. Pro zjištění průměrné měsíční mzdy pro jednotlivé pozice jsem využila internetové stránky Platy.cz.

Tabulka 14 Přehled mzdových nákladů (v Kč) (PROFESIA CZ, 2013)

Pracovní pozice	Měsíční hrubá mzda	SP (25 %) a ZP (9 %) placené zaměstnavatelem	Hodinová mzda	Hodinová mzda + SP a ZP placené zaměstnavatelem
Hlavní účetní	28051	9537	159	159 + 55 = 214
SAP konzultant	39690	13495	226	226 + 76 = 302
ABAP programátor	35375	12028	201	201 + 68 = 269

Žadatelem o projekty SAP, které mají zlepšovat procesy v oblasti účetnictví a daní, je hlavní účetní. Ta má zejména na starosti analytickou část, kdy zjišťuje, co konkrétně potřebuje zlepšit nebo změnit. Společně se SAP konzultantem řeší technickou proveditelnost navrhovaných řešení, hledají různé způsoby, jak různé skutečnosti v systému SAP vyřešit a zjišťují vliv těchto způsobů na ostatní oddělení a pracovníky ve firmě, kterým může navrhovaná změna v systému určitým způsobem ovlivnit práci. Zjišťují také, jestli navrhovaná řešení nenaráží na oprávnění jednotlivých uživatelů systému. Proto také potřebuje k provedení řešení jejich souhlas a kvůli tomu projekty zaměřené na změny v systému SAP podléhají schvalovacímu řízení.

Jakmile je zhotovena celá koncepce řešení v systému SAP, předá se programátorovi, který dané řešení naprogramuje. Následně se týden provádí testování řešení, kdy se zkoumá

nejen jeho funkčnost, ale i vlivy na ostatní data a transakce, zjišťuje se, jestli je systém toto opravdu schopný zpracovat. Uživatelé tohoto řešení (pracovníci účtárny) zjišťují, zda je to skutečně to, co potřebují a chtějí. Testování probíhá v systému SAP v testovacím prostředí, které simuluje prostředí reálné. Až poté se může řešení spustit v prostředí reálném, kdy se ale také může stát, že se objeví nějaký nedostatek, který nebyl při testování viditelný. Při finálních úpravách jsou také tvořena uživatelská oprávnění, aby k daným řešením měli přístup zaměstnanci, kteří je potřebují.

Tabulka 15 Souhrnný přehled o celkové časové náročnosti a nákladovosti projektu

Ozn.	Fáze	Akční kroky	Délka fází (hod.)	Odpovědné osoby	Hrubá mzda (v Kč)	HM + SP a ZP (25 % a 9 %, v Kč)	Předcházející fáze
	A	**Řešení pro datum daňového hlášení**	**89**		**25167,60**	**33724,58**	**/**
A	A1 + B1	analýza současného stavu procesu v účtárně (chybovost, pracnost, rizika)	10	ÚČ, KONZ	3848,92	5157,55	/
B	A2	analýza technické proveditelnosti (výběr z variant)	10	ÚČ, KONZ	3848,92	5157,55	A1 + B1
C	A3	tvorba koncepce řešení	8	ÚČ, KONZ	3079,14	4126,04	A2
D	A4	schvalovací proces (20 % aktivní práce na tomto kroku)	8	ÚČ, KONZ	615,83	825,21	A3
E	A5	programování	8	PROG	1607,95	2154,66	A4
F	A6	testování (60 % aktivní práce na tomto kroku)	40	ÚČ, KONZ	9237,41	12378,13	A5
G	A7	finální úpravy a uvedení do chodu	5	ÚČ, KONZ, PROGR	2929,43	3925,44	A6
	B	**Přehled o trvání celního řízení a systém upozorňování na stav celního řízení**	**79**		**20634,38**	**27650,07**	**A4**
/	B1	analýza současného stavu procesu v účtárně (chybovost, pracnost, rizika) probíhá v rámci analýzy (v bodech 1 a 2) pro fázi A	0	ÚČ, KONZ	0,00	0,00	/
H	B2	tvorba koncepce řešení	8	ÚČ, KONZ	3079,14	4126,04	A4
I	B3	schvalovací proces (20 % aktivní práce na tomto kroku)	8	ÚČ, KONZ	615,83	825,21	B2
J	B4	tvorba nových polí (viz. tabulka 14)	4	PROG	803,98	1077,33	A5, B3
K	B5	tvorba upozorňovacích polí (5 fází celního řízení)	6	PROG	1205,97	1615,99	A7, B4
L	B6	úprava příslušného query a	5	PROG	1004,97	1346,66	B5

		nastavení layout					
M	B7	testování (60 % aktivní práce na tomto kroku)	40	ÚČ, KONZ	9237,41	12378,13	B6
N	B8	finální úpravy a uvedení do chodu	8	ÚČ, KONZ, PROGR	4687,09	6280,70	B7
	C	**Systém upozornění na provozovnu či sídlo**	**89**		**25770,58**	**34532,58**	**B8**
O	C1	analýza současného stavu procesu v účtárně a dotčených oddělení (chybovost, pracnost, rizika)	5	ÚČ, KONZ	1924,46	2578,78	B8
P	C2	analýza technické proveditelnosti (výběr z variant)	10	ÚČ, KONZ	3848,92	5157,55	C1
Q	C3	tvorba koncepce řešení	10	ÚČ, KONZ	3848,92	5157,55	C2
R	C4	schvalovací proces (20 % aktivní práce na tomto kroku)	8	ÚČ, KONZ	615,83	825,21	C3
S	C5	programování	8	PROG	1607,95	2154,66	C4
T	C6	testování (60 % aktivní práce na tomto kroku)	40	ÚČ, KONZ	9237,41	12378,13	C5
U	C7	finální úpravy a uvedení do chodu	8	ÚČ, KONZ, PROGR	4687,09	6280,70	C6
		Celkem	**257**		**71572,56**	**95907,23**	

Ve výpočtu mzdových nákladů počítám se 100 procentním využitím času. Jen u testování a schvalovacího řízení počítám při výpočtu výše hrubé mzdy a sociálního a zdravotního pojištění hrazeného zaměstnavatelem pouze s určitým podílem času, poněvadž zaměstnanec určitou dobu čeká a může tak dělat jinou činnost. Celkové náklady na celý projekt vyjdou firmu podle mé analýzy na 95 907. Kč.

Tabulka 16 Zadávací tabulka ve WINQSB

Activity Number	Activity Name	Immediate Predecessor (list number/name, separated by ',')	Normal Time
1	A		10
2	B	A	10
3	C	B	8
4	D	C	8
5	E	D	8
6	F	E	40
7	G	F	5
8	H	D	8
9	I	H	8
10	J	E,I	4
11	K	G,J	6
12	L	K	5
13	M	L	40
14	N	M	8
15	O	N	5
16	P	O	10
17	Q	P	10
18	R	Q	8
19	S	R	8
20	T	S	40
21	U	T	8

Pro časovou analýzu jsem zvolila metodu kritické cesty (CPM – Critical Path Method), kterou jsem spočítala pomocí programu WINQSB. Minimální i maximální doba projektu činí 237 hodin, což je v přepočtu na pracovní dny (1 pracovní den = 8 hod) 29,6 dne. Na kritické cestě se nenachází jen činnosti H, I, J.

V příloze P III jsem vytvořila k projektu síťový graf. Kritická cesta je označena červenou barvou.

Tabulka 17 Kritická cesta projektu podle programu WINQSB

Activity Analysis for project

04-26-2013 11:15:50	Activity Name	On Critical Path	Activity Time	Earliest Start	Earliest Finish	Latest Start	Latest Finish	Slack (LS-ES)
1	A	Yes	10	0	10	0	10	0
2	B	Yes	10	10	20	10	20	0
3	C	Yes	8	20	28	20	28	0
4	D	Yes	8	28	36	28	36	0
5	E	Yes	8	36	44	36	44	0
6	F	Yes	40	44	84	44	84	0
7	G	Yes	5	84	89	84	89	0
8	H	no	8	36	44	69	77	33
9	I	no	8	44	52	77	85	33
10	J	no	4	52	56	85	89	33
11	K	Yes	6	89	95	89	95	0
12	L	Yes	5	95	100	95	100	0
13	M	Yes	40	100	140	100	140	0
14	N	Yes	8	140	148	140	148	0
15	O	Yes	5	148	153	148	153	0
16	P	Yes	10	153	163	153	163	0
17	Q	Yes	10	163	173	163	173	0
18	R	Yes	8	173	181	173	181	0
19	S	Yes	8	181	189	181	189	0
20	T	Yes	40	189	229	189	229	0
21	U	Yes	8	229	237	229	237	0
	Project	Completion	Time	=	237	hours		
	Number of	Critical	Path(s)	=	1			

ZÁVĚR

V teoretické části jsem definovala základní pojmy týkající se DPH, vývozu a celního řízení. Jelikož je pro firmu důležité vědět, který legislativní dokument jí stanovuje jednotlivé povinnosti, zabývala jsem se i právními prameny a harmonizací EU souvisejícími právě s DPH a vývozem. Všechny informace jsem upravila tak, aby byly aktuální pro rok 2013, zejména informace vycházející ze zákona o DPH, který byl roku 2013 novelizován.

V analytické části jsem soustředila svou pozornost na vývozní celní řízení, tok datových zpráv a jejich náležitosti. Následně jsem zanalyzovala, jak celý proces vykazování vývozu probíhá ve firmě ABC, s. r. o. a našla jsem úzká místa, která firma musí řešit, aby neměla problémy zejména při kontrole finančním úřadem. Pokud by bylo něco v nepořádku, firma by musela v lepším případě podat dodatečné přiznání k DPH a v horším případě by musela platit penále a úroky z prodlení vyplývající z daňového řádu.

Největším úzkým místem při zpracování vývozu je ruční vyplňování data daňového hlášení. Systém toto datum zatím vyplňuje automaticky podle data vystavení faktury, které však není datem zdanitelného plnění. To může vést k zařazení plnění do chybného zdaňovacího období. Firma by poté, co by na tuto skutečnost finanční úřad přišel, musela podat dodatečné daňové přiznání a vše v systému přeúčtovat. Proto musí účetní ručně opravovat data daňového hlášení, aby byla všechna plnění zařazena ve správném zdaňovacím období, což je spojeno s vyšší chybovostí.

Obrovský vliv na celní proces při vývozu mají dodací podmínky Incoterms, kdy si firma musí dávat pozor na podmínky, kdy má kupující povinnost zajišťovat hlavní přepravu a vývozní celní řízení. Důvodem je zejména lhůta 90 dní od propuštění výrobků do režimu vývoz, do které musí zásilka opustit území Společenství. Pokud by se tak nestalo, firma by mohla chybně vykázat v řádném přiznání k DPH plnění jako osvobozené. To by pak pro firmu znamenalo, že by musela na finanční úřad podat dodatečné daňové přiznání, což jen zbytečně přidává účetním práci. V horším případě by se mohlo dokonce stát, že by musela platit penále a úroky z prodlení.

Do jisté míry je pro vývozce riziková i podmínka DDP, kdy má povinnost zařídit dovozní celní řízení v zemi kupujícího, protože se snadno během celního řízení může vyskytnout chyba, která může způsobit, že celní úřad ve třetí zemi nepropustí zásilku dál a bude vráceno zpět do České republiky.

Na základě zjištěných informací v projektové části navrhuji způsoby, jak eliminovat výše zmíněná rizika. Pro zařazení vývozů do správného zdaňovacího období jsem navrhla 2 řešení, která zajistí automatické vyplňování správného data daňového hlášení podle skutečného data výstupu výrobků z území Společenství.

Navrhla jsem také způsob, jak může firma včas zjistit, že některé zásilky mají na cestě do třetí země problém. Díky včasnému zjištění může firma podniknout akční kroky k řešení nastalých problémů tak, aby výrobky do 90 dní od jejich propuštění do celního režimu vývozu vystoupily z území Společenství do třetí země. Tento systém má význam zejména v situacích, kdy na základě dodacích podmínek Incoterms zajišťuje hlavní přepravu (příp. vývozní celní odbavení) kupující. Díky tomuto systému budou mít obchodní zástupci nástroj, který jim doporučí vhodné dodací podmínky, jak pro jednotlivé země, tak i pro jednotlivé odběratele, a to podle toho jestli s nimi v minulosti byly problémy nebo ne.

Dodacích podmínek Incoterms se také týká poslední část projektu, kde navrhuji kontrolní systém pro situace, kdy má hlavní přepravu na starosti zase kupující. Tentokrát je ale kontrola zaměřena na to, jestli náhodou kupující nemá na území ČR provozovnu nebo sídlo. Pokud by tomu tak bylo, nejednalo by se o osvobozené plnění vývoz ale o zdanitelné plnění.

Jak je možno vidět, i pouhý paragraf § 66 ZDPH věnovaný vývozu pod sebou skrývá spleť procesů a okolností, které firmy musí v praxi řešit, aby se nedostaly do křížku se zákonem.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

[1] BERGER, Wolfgang, Caroline KINDL a Marian WAKOUNIG, 2010. *Směrnice ES o dani z přidané hodnoty: praktický komentář*. Překlad Kristýna Šimáčková. Praha: 1. Vox, 736 s. ISBN 978-808-6324-838.

[2] DUŠEK, Jiří. 2011. *DPH 2011: zákon s přehledy: [právní stav k 1. 4. 2011]*. Praha: Grada, sv. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3619-8.

[3] GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA, 2011. *DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby*. Praha: Grada, sv. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-3804-8.

[4] GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT, 2012. *DPH 2012: výklad s příklady*. Praha: Grada, 302 s., sv. Účetnictví a daně. ISBN 978-80-247-4046-1.

[5] INTERNATIONAL CHAMBER OF COMMERCE (ICC) S. A., 1999. *Incoterms 2000: mezinárodní pravidla pro výklad dodacích doložek.* 1. vyd. Praha: ICC Česká republika, 160 s. ISBN 92-842-1199-9.

[6] KUBÁTOVÁ, Květa, 2010. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

[7] KUBÁTOVÁ, Květa, 2009. *Daňová teorie: Úvod do problematiky*. 2., aktualizované vydání. Praha: ASPI, 120 s. Vzdělávání a certifikace účetních. ISBN 978-80-7357-423-9.

[8] LEDVINKOVÁ, Jana, 2012. 1. VOX A. S. DPH v roce 2012 v příkladech a připravované změny pro rok 2013 - speciálka pro zkušené. Praha.

[9] MACHKOVÁ, Hana et al., 2010. *Mezinárodní obchodní operace: Vstup na zahraniční trhy, dodací a platební podmínky, financování, celní řízení, logistika, pojištění rizik, licenční smlouvy*. 5. aktualizované. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3237-4.

[10] MARKOVÁ, Hana, 2013. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1. 1. 2013*. Praha: Grada, 270 s. ISBN 978-80-247-3206-0.

[11] NERUDOVÁ, Danuše, 2011. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3., přepracované a rozšířené vydání. Praha: Wolters Kluwer, 319 s. ISBN 978-807-3576-950.

[12] SKALICKÁ, Hana, 2010. *Mezinárodní daňové vztahy*. 2., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 185 s. Otázky a odpovědi z praxe (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7357-484-0.

[13] ŠIROKÝ, Jan, 2012. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES*. 5. vyd. Praha: Linde, sv. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-881-9.

[14] ŠIROKÝ, Jan, 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

[15] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2012. *Daňový systém ČR 2012*. 11. aktualiz. vyd. Praha: 1. VOX, 368 s. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-05-2.

[16] ABC, s. r. o., 2013. *Interní dokumenty*.

Elektronické zdroje:

[17] BĚHOUNEK, Pavel, 2013. Aktuálně ke změnám v DPH od 1. 1. 2013. In: *Daňový poradce Ing. Pavel Běhounek č. 601* [online]. 7. 3. 2013 [cit. 2013-03-17]. Dostupné z: http://www.behounek.eu/news/novela-dph-2013/.

[18] BULLA, Miroslav, 2010. Elektronická fakturace - 3. část. *Účetnictví v praxi: Měsíčník plný informací pro účetní a daňovou praxi* [online]. Praha: Adore, roč. 2010, č. 5 [cit. 2013-03-12]. ISSN 1211-7307. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9670v12544-elektronicka-fakturace-3-cast/?search_query=%24index%3D1904&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1.

[19] Celní řízení, © 2009. *Celní správa České republiky* [online]. [cit. 2013-03-24]. Dostupné z: http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/Stranky/default.aspx.

[20] CELNÍ SPRÁVA CESKÉ REPUBLIKY, 2012. Jak správně zaplatit daň celnímu úřadu. *Merkur: Elektronický občasník celní správy ČR* [online]. Roč. 2012, č. 2 [cit. 2013-03-13]. Dostupné z:

http://www.celnisprava.cz/cz/merkur/Merkur%20%20Elektronick%20obasnk%20Celn%20sprvy%20R/Merkur-2012-2.pdf.

[21] CLA: 1.0.2006.1201, 2006. *Extranet LCS International a.s.* [online]. 22. ledna 2007 [cit. 2013-03-26]. Dostupné z: http://extra.lcs.cz/helios/iq/2006/061201/cla.htm.

[22] Cla a celní řízení v mezinárodním obchodu, 2007. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. [cit. 2013-03-24]. Dostupné z: http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/cla-a-celni-rizeni-v-mezinarodnim-obchod-7677.html.

[23] Clo, 2009. *Celní správa České republiky,* [online]. Únor 2013 [cit. 2013-03-25]. Dostupné z: http://www.celnisprava.cz/CZ/CLO/Stranky/default.aspx.

[24] ČÚS pro podnikatele č. 001: Účty a zásady účtování na účtech, © 1998 – 2013. *Business center.cz* [online]. [cit. 2013-03-08]. ISSN 1213-7235. Dostupné z: http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele/001.aspx.

[25] Dodací podmínka (parita) v mezinárodním obchodu, 2010. In: *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. [cit. 2013-03-25]. Dostupné z: http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/parita-v-mezinarodnim-obchodu-13240.html.

[26] HÁJÍČEK, Tomáš, 2010. Celní řízení: 2. část. *Daně a právo v praxi* [online]. Praha: ASPI, roč. 2010, č. 7 [cit. 2013-03-26]. ISSN 1211-7293. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d16843v19757-celni-rizeni/.

[27] HOCHMANNOVÁ, Olga, 2012. Komentář k Nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011. In: *Účetní-portál.cz: když chceš vědět víc* [online]. [cit. 2013-03-23]. Dostupné z: http://www.ucetni-portal.cz/komentar-k-narizeni-rady-eu-c-282-2011-ze-dne-15-brezna-2011-148-c.html.

[28] JEDLIČKA, Jan, 2013. Daň z přidané hodnoty v Evropské unii. In: *Česká spořitelna: Jsme Vám blíž.* [online]. [cit. 2013-03-23]. Dostupné z: http://www.csas.cz/static_internet/cs/Komunikace/Tiskove_centrum/Prezentace_novinari/Prilohy/130131_makroseminar_eu_office_dph.pdf.

[29] KOMÁREK, Jiří, Petr VENCLÍK, Pavol FERKO a Petra MUŽÍKOVÁ, © 2009. ECR V SYSTÉMU E-VÝVOZ. In: *Celní správa České republiky* [online]. 17. 10. 2012 [cit. 2013-03-28]. Dostupné z: http://www.celnisprava.cz/cz/clo/e-customs/ecs/Documents/Dokumenty-Informace/ECR%20v%20syst%C3%A9mu%20e-V%C3%BDvoz.doc.

[30] KUČEROVÁ, Dagmar, 2013. *Identifikované osoby od roku 2013 a dočasná možnost zrušení registrace plátce.* In: *Podnikatel.cz: Průvodce vaším podnikání* [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: http://www.podnikatel.cz/clanky/identifikovane-osoby-a-docasna-moznost-zruseni-registrace-platce/.

[31] KUČEROVÁ, Dagmar, 2013. *Změny DPH roku 2013 pod lupou*. In: *Podnikatel.cz: Průvodce vaším podnikání* [online]. [cit. 2013-03-10]. Dostupné z: http://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-dph-roku-2013-pod-lupou/#ic=articles-related&icc=identifikovane-osoby-a-docasna-moznost-zruseni-registrace-platce-5899.

[32] NAŘÍZENÍ RADY (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, 2008. EU, Rada. *EUR - Lex: Přístup k právu Evropské unie* [online]. [cit. 2013-03-08]. Dostupné z: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:1992R2913:20070101:CS:PDF.

[33] Obchodní zákoník: Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, © 1998 - 2013. *Business center.cz* [online]. [cit. 2013-03-8]. Dostupné z: http://business.center.cz/business/pravo/zakony/obchzak/cast3h2d1.aspx.

[34] PILAŘOVÁ, Ivana, 2011. Den zaúčtování dokladu do účetního deníku. *Otázky & odpovědi z praxe* [online]. Roč. 2011, č. 2, 14. 2. 2011 [cit. 2013-03-08]. ISSN 1212-4931. Dostupné z: http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d31984v39185-den-zauctovani-dokladu-do-ucetniho-deniku/.

[35] PROFESIA CZ, spol. s r.o., 2013. *Platy.cz: Česká republika* [online]. [cit. 2013-04-21]. Dostupné z: http://www.platy.cz/.

[36] REINOHA, Marek, 2007. Dopad novely prováděcího předpisu k celnímu kodexu do uplatňování osvobození vývozu od daně z přidané hodnoty. *Daně a právo v pra-*

xi [online]. Praha: ASPI, roč. 2007, č. 6 [cit. 2013-03-06]. ISSN 1211-7293. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2279v3022-dopad-novely-provadeciho-predpisu-k-celnimu-kodexu-do-uplatnovani/.

[37] Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, 2011. EU, Rada. *EUR – Lex: Přístup k právu Evropské unie* [online]. [cit. 2013-03-10]. CNS 2004/0079. Dostupné z: http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:cs:PDF.

[38] Stav tranzitních, vývozních a dovozních operací, © 2009. *Celní správa České republiky* [online]. [cit. 2013-03-13]. Dostupné z: http://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/stav-mrn.aspx.

[39] TOMÍČEK, Milan, 2007. Prokazování vývozu zboží při elektronickém celním řízení. *Daňový expert* [online]. Roč. 2007, č. 5 [cit. 2013-02-20]. ISSN 1801-2779. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d10041v12941-prokazovani-vyvozu-zbozi-pri-elektronickem-celnim-rizeni/?search_query=$index=67.

[40] Trade Platform, © COPYRIGHT 2004-2013. ADB UNITED. *Incoterms 2000* [online]. [cit. 2013-04-03]. Dostupné z: http://www.adbunited.com/gb-html/trade-agent/trade-documents-procedures/incoterms2000.html.

[41] Vývoz, © 2009. *Celní správa České republiky* [online]. [cit. 2013-03-20]. Dostupné z: http://www.celnisprava.cz/cz/clo/celni-rizeni/vyvoz/Stranky/default.aspx.

[42] Vývozní doprovodný doklad, 2011. *Česká pošta* [online]. 30. 3. 2011 [cit. 2013-03-24]. Dostupné z: http://www.ceskaposta.cz/assets/nastroje/uzitecne-informace/jak-posilat-zasilky-do-zahranici/VDD_FORM_2011.pdf.

[43] Zákon o dani z přidané hodnoty: Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, © 1998 - 2013. In: *Business center.cz* [online]. [cit. 2013-03-23]. ISSN 1213-7235. Dostupné z: http://business.center.cz/business/pravo/zakony/dph/cast1h2d1.aspx.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ABAP	Programovací jazyk pro vývoj systému SAP (Advanced Business Application Programming)
CÚ	Celní úřad
ČÚS	České účetní standardy / Český účetní standard
ČSÚ	Český statistický úřad
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
EDI	Formát pro zasílání dat
EORI	Rejstřík hospodářských subjektů obchodujících se třetími zeměmi
FTP	File Transfer Protocol
JČS	Jiné členské státy EU
JSD	Jednotný správní doklad
LRN	Lokální referenční číslo
MRN	Referenční číslo operace (přiděluje celní úřad vývozu)
OZ	Obchodní zákoník
SAP	Název firemního informačního systému
VDD	Vývozní doprovodný doklad
VIES	VAT Information Exchange Systém = Systém ověřování DIČ k DPH
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Struktura daňových subjektů (Vančurová, Lácová, 2012, s. 271) 18
Obrázek 2 Druhy plnění z hlediska DPH (Vančurová, Láchová, 2012, s. 269) 20
Obrázek 3 Zdaňovací období pro rok 2013 (Dušek, 2013, s. 225) 23
Obrázek 4 Princip země původu (Vančurová Láchová, 2012, s. 289) 26
Obrázek 5 Princip země spotřeby (Vančurová, Láchová, 2012, s. 290) 26
Obrázek 6 Teritoria DPH (Dušek, 2011, s. 82) 28
Obrázek 7 Přehled celních statusů (Nařízení rady (EHS) č. 2913/92, 2008, s. 5) 31
Obrázek 8 Přeprava zboží při vývozu a dovozu (Dušek, 2011, s. 176) 33
Obrázek 9 Vnější tranzit 35
Obrázek 10 Struktura skupiny podniků dle § 5a ZDPH 40
Obrázek 11 Schéma I pro oběh výrobků a dokladů 41
Obrázek 12 Schéma II pro oběh výrobků a dokladů 42
Obrázek 13 Schéma III pro oběh výrobků a dokladů 42
Obrázek 14 Zjednodušené schéma zasílání zpráv mezi celními úřady 44
Obrázek 15 Ověření stavu vývozních ale i dalších operací (Stav tranzitních, vývozních a dovozních operací, © 2009) 46
Obrázek 16 Běžný průběh celního řízení během vývozu 51
Obrázek 17 Znázornění situací podle jednotlivých podmínek Incoterms 2000 (Trade Platform, © 2004-2013) 59
Obrázek 18 Rozdělení povinnosti celního odbavení podle Incoterms 2010 60
Obrázek 19 Transakce "Předběžné hlášení k dani" 64

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Hlavní harmonizační směrnice v oblasti DPH (Jedlička, 2013, s. 2) 15
Tabulka 2 Vybrané směrnice a nařízení novelizující směrnici 2006/112/EC (Berger, 2010, s. 32, 33, 39; Hochmannová, 2012; Nerudová, 2011, s. 47, 48; Široký 2012, s. 169) 16
Tabulka 3 Základní pravidla pro stanovení místa plnění při dodání zboží (Vančurová, Láchová, 2012 s. 291) 25
Tabulka 4 Rozdělení Incoterms 2000 (*ICC S. A., 1999., s. 18 - 20)* 37
Tabulka 5 Seznam použitých XML zpráv zasílaných v komunikaci s celním úřadem vývozu (Cla, 2006) 49
Tabulka 6 Datové zprávy pro komunikaci mezi celními úřady (Cla, 2007) 49
Tabulka 7 Další datové zprávy (Cla, 2006) 50
Tabulka 8 Náležitosti celního prohlášení CZ 515A D_N_PODV a VDD 52
Tabulka 9 Ukázka přehledu celkových základů daně a sum daně 65
Tabulka 10 Ukázka dat vygenerovaných v seznam faktur (plnění) 65
Tabulka 11 Export za leden 2013 66
Tabulka 12 Rozdělení podmínek Incoterms 2000 a 2010 podle potřebných výběrových kritérií 72
Tabulka 13 Pole v transakci 75
Tabulka 14 Přehled mzdových nákladů (v Kč) (PROFESIA CZ, 2013) 80
Tabulka 15 Souhrnný přehled o celkové časové náročnosti a nákladovosti projektu 81
Tabulka 16 Zadávací tabulka ve WINQSB 82
Tabulka 17 Kritická cesta projektu podle programu WINQSB 83

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha P I Ukázka datové zprávy CZ599A „potvrzení o výstupu zboží z EU“ (ABC, s. r. o., 2013) 95

Příloha P II Vývozní doprovodný doklad vdd (ABC, s. r. o., 2013) 98

Příloha P III Síťová analýza projektu zpracovaná v programu WINQSB 99

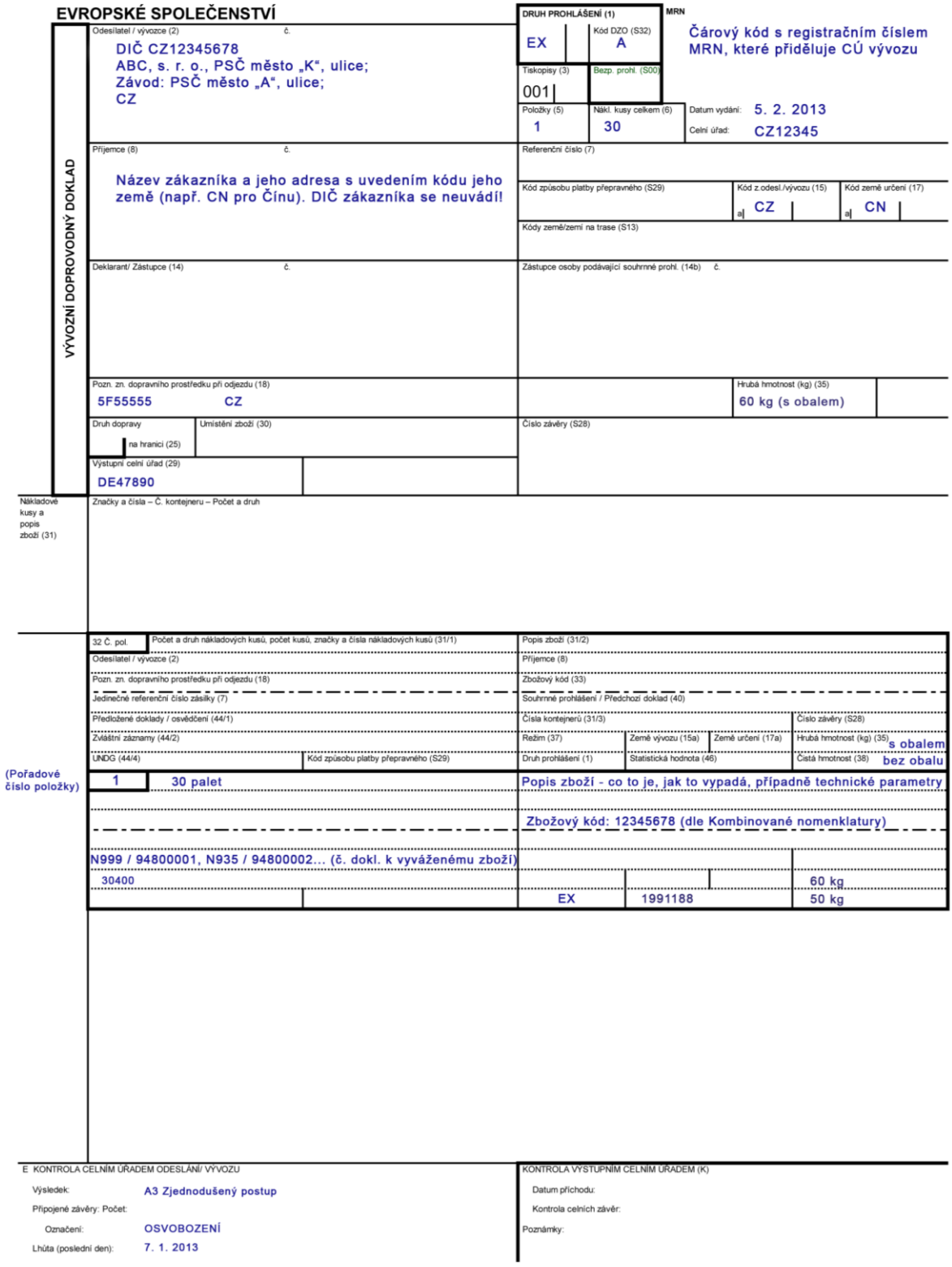
PŘÍLOHA P I UKÁZKA DATOVÉ ZPRÁVY CZ599A „POTVRZENÍ O VÝSTUPU ZBOŽÍ Z EU“ (ABC, S. R. O., 2013)

```
<?xml version="1.0" encoding="UTF-8"?>
<CZ599A xmlns="">
  - <H>
        <H01>12CZ7776002Z8N2VG3</H01>                MRN
        <H03A>EX</H03A>                              Druh
        <H03B>A</H03B>                               prohlášení
        <H43>1</H43>                                 Položky celkem
        <H44>7</H44>                                 Nákladové kusy celkem
        <H45>1429</H45>
        <H09>CZ</H09>                                Země odeslání
        <H04>CN</H04>                                Země určení
        <H25>0</H25>
        <H17>3</H17>
        <H17H>4</H17H>
        <H07>03CZ7776002NV00333</H07>
        <H40>CS</H40>
        <H16N>1</H16N>                               Datum podání celního prohlášení
        <QPOD01>20121003</QPOD01>                    (RRRRMMDD)
        <H65>1</H65>                                 Označení zjednodušeného postupu na celním úřadě vývozu
        <H34>20121003</H34>                          Datum přijetí celního prohlášení
        <H36>20121003</H36>                          Datum propuštění zboží do režimu vývoz
        <QUZA01>20121008</QUZA01>                    Datum vyřízení
        <QRDOR05>1</QRDOR05>
        <CRES14>A2</CRES14>
        <CRES15>20121008</CRES15>                    Datum výstupu zboží z území společenství
        <CRES10>0</CRES10>
        <H06>94804108</H06>                          Jedinečné referenční číslo zakázky
    </H>
  - <QSPV>
        <QSPV01> 5F5555 </QSPV01>                    Dopravní prostředek při
        <QSPV01LNG>CS</QSPV01LNG>                    odjezdu
    </QSPV>
  - <DOPRH>
        <DOPRH01> 5F5555 </DOPRH01>                  Dopravní prostředek při
        <DOPRH01LNG>CS</DOPRH01LNG>                  přestupu hranice
        <DOPRH02>CZ</DOPRH02>
    </DOPRH>
  - <TDKL>
        <TDKL01> ABC, s. r. o. </TDKL01>
        <TDKL02> Adresa sídla v městě „K“ </TDKL02>
        <TDKL03> PSČ </TDKL03>                                   Zúčastněný deklarant
        <TDKL04> Adresa závodu v městě „A“ </TDKL04>
        <TDKL05> CZ </1DKL05>
        <TDKLLNG>CS</TDKLLNG>
        <TDKL07>CZ12345678</TDKL07>
    </TDKL>
  - <REP>
        <REP01>Jméno a příjmení</REP01>              Zúčastněný zástupce (např. pracovník
        <REP02>celní deklarant </REP02>              celního oddělení ve firmě)
        <REPLNG>CS</REPLNG>
    </REP>
  - <TE>
        <TE01> ABC, s. r. o. </TE01>                 Vývozce
```

```
        <TE02> Adresa firmy v městě „K“</TE02>
        <TE03> PSČ  </TE03>
        <TE04> Adresa závodu v městě „A“</TE04>
        <TE05>CZ</TE05>
        <TELNG>CS</TELNG>
        <TE07>CZ1234567</TE07>
    </TE>
- <TCE>
        <TCE01> Název odběratele  </TCE01>
        <TCE02> Adresa odběratele </TCE02>
        <TCE03> PSČ  </TCE03>
        <TCE04> Město </TCE04>                    Příjemce zboží
        <TCE05>CN</TCE05>
        <TCELNG>CS</TCELNG>
    </TCE>
- <COEXP>                                         Celní úřad vývozu
        <COEXP01>CZ177300</COEXP01>
    </COEXP>
- <COPEX>
        <COPEX01>CZ194400</COPEX01>               Skutečný celní úřad výstupu
    </COPEX>
- <DODP>
        <DODP01>EXW</DODP01>                      Dodací podmínky
        <DODP02>Město „A“ </DODP02>
        <DODP03>1</DODP03>
    </DODP>
- <TRAN>
        <TRAN01>EUR</TRAN01>                      Údaje o transkci
        <TRAN02>290682</TRAN02>
        <TRAN03>24.86</TRAN03>
        <TRAN04>1</TRAN04>
    </TRAN>
- <CRES>
        <CRES02>A3</CRES02>                       Výsledek kontroly
        <CRES03>20121013</CRES03>
        <CRES12>20121003</CRES12>
        <CRES13>IC</CRES13>
        <CRES13LNG>CS</CRES13LNG>
    </CRES>
- <G>
        <G01>1</G01>
        <G04>Název zboží </G04>
        <G04LNG>CS</G04LNG>                       Zboží
        <G06>1429</G06>
        <G08>1006</G08>
        <G21>CZ</G21>
        <G23>10</G23>
        <G24>00</G24>
        <G25>000</G25>
        <G26>378</G26>
        <G27>7228855</G27>
    - <GZB>
            <GZB01>85269120</GZB01>               Zbožové kódy
```

```
            <GZB03>4999</GZB03>
        </GZB>
      - <GP>                                          Nákladové kusy
            <GP01>paleta</GP01>
            <GP01LNG>CS</GP01LNG>
            <GP03>PX</GP03>
            <GP04>7</GP04>
        </GP>
      - <GPD>                                         Předložené podklady /
            <GPD01>Y901</GPD01>                       osvědčení a povolení
            <GPD02>---</GPD02>
            <GPD02LNG>CS</GPD02LNG>
            <GPD03>CZ</GPD03>
        </GPD>
      - <GPD>
            <GPD01>0052</GPD01>
            <GPD02>---</GPD02>
            <GPD02LNG>CS</GPD02LNG>
            <GPD03>CZ</GPD03>
        </GPD>
      - <GPD>
            <GPD01>N935</GPD01>
            <GPD02>94804108</GPD02>
            <GPD02LNG>CS</GPD02LNG>
        </GPD>
      - <GSM>                                         Zvláštní záznamy
            <GSM03>30400</GSM03>
        </GSM>
    </G>
  + <Signature xmlns="Odkaz na elektronický podpis">
</CZ599A>
```

PŘÍLOHA P II VÝVOZNÍ DOPROVODNÝ DOKLAD VDD (ABC, S. R. O., 2013)



EVROPSKÉ SPOLEČENSTVÍ

VÝVOZNÍ DOPROVODNÝ DOKLAD

DRUH PROHLÁŠENÍ (1): EX | Kód DZO (S32): A

MRN: Čárový kód s registračním číslem MRN, které přiděluje CÚ vývozu

Tiskopisy (3): 001 | Bezp. prohl. (S00):

Položky (5): 1 | Nákl. kusy celkem (6): 30 | Datum vydání: 5. 2. 2013 | Celní úřad: CZ12345

Odesílatel / vývozce (2) č.:
DIČ CZ12345678
ABC, s. r. o., PSČ město „K“, ulice;
Závod: PSČ město „A“, ulice;
CZ

Příjemce (8) č.:
Název zákazníka a jeho adresa s uvedením kódu jeho země (např. CN pro Čínu). DIČ zákazníka se neuvádí!

Referenční číslo (7)

Kód způsobu platby přepravného (S29) | Kód z.odesl./vývozu (15) a] CZ | Kód země určení (17) a] CN

Kódy země/zemí na trase (S13)

Deklarant/ Zástupce (14) č.

Zástupce osoby podávající souhrnné prohl. (14b) č.

Pozn. zn. dopravního prostředku při odjezdu (18): 5F55555 CZ

Hrubá hmotnost (kg) (35): 60 kg (s obalem)

Druh dopravy | na hranici (25) | Umístění zboží (30)

Číslo závěry (S28)

Výstupní celní úřad (29): DE47890

Nákladové kusy a popis zboží (31)

Značky a čísla – Č. kontejneru – Počet a druh

(Pořadové číslo položky)

32 Č. pol. | Počet a druh nákladových kusů, počet kusů, značky a čísla nákladových kusů (31/1) | Popis zboží (31/2)

Odesílatel / vývozce (2) | Příjemce (8)

Pozn. zn. dopravního prostředku při odjezdu (18) | Zbožový kód (33)

Jedinečné referenční číslo zásilky (7) | Souhrnné prohlášení / Předchozí doklad (40)

Předložené doklady / osvědčení (44/1) | Čísla kontejnerů (31/3) | Číslo závěry (S28)

Zvláštní záznamy (44/2) | Režim (37) | Země vývozu (15a) | Země určení (17a) | Hrubá hmotnost (kg) (35) s obalem

UNDG (44/4) | Kód způsobu platby přepravného (S29) | Druh prohlášení (1) | Statistická hodnota (46) | Čistá hmotnost (38) bez obalu

1 | 30 palet | Popis zboží - co to je, jak to vypadá, případně technické parametry

Zbožový kód: 12345678 (dle Kombinované nomenklatury)

N999 / 94800001, N935 / 94800002... (č. dokl. k vyváženému zboží)

30400 | 60 kg

EX | 1991188 | 50 kg

E KONTROLA CELNÍM ÚŘADEM ODESLÁNÍ/ VÝVOZU

Výsledek: A3 Zjednodušený postup

Připojené závěry: Počet:

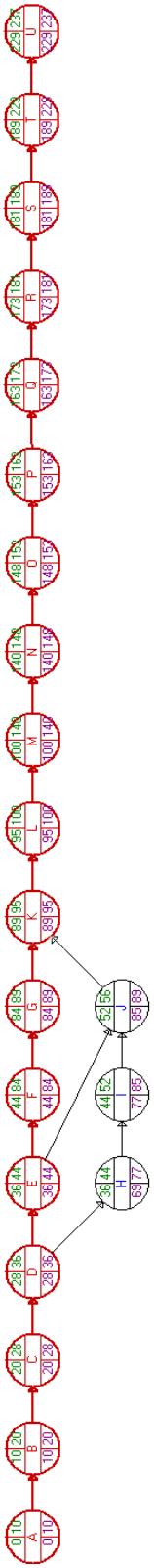
Označení: OSVOBOZENÍ

Lhůta (poslední den): 7. 1. 2013

KONTROLA VÝSTUPNÍM CELNÍM ÚŘADEM (K)

Datum příchodu:

Kontrola celních závěr:

Poznámky:

PŘÍLOHA P III SÍŤOVÁ ANALÝZA PROJEKTU ZPRACOVANÁ V PROGRAMU WINQSB