

Návrh opatření k efektivnímu využití mechanismu DPH u vybrané obchodní korporace

Bc. Vlastimil Machů

Diplomová práce
2017



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2016/2017

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Vlastimil Machů**
Osobní číslo: **M15578**
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Finance**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Návrh opatření k efektivnímu využití mechanismu DPH u vybrané obchodní korporace**

Zásady pro vypracování:

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě kritické literární rešerše charakterizujte ustanovení DPH, která využívá vybraná obchodní korporace.

II. Praktická část

- Popište a analyzujte současný stav využitých mechanismů DPH.
- Vytvořte projekt zavedení všech mechanismů DPH.
- Vyhodnoťte optimalizaci při zavedení všech mechanismů DPH.

Závěr

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

Seznam odborné literatury:

EUR-Lex: Acces to European Union law. COUNCIL DIRECTIVE 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax [online]. Brusel: Official Journal of the European Union, 2006 [cit. 2016-11-02], 118 s. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=CS> .
LEDVINKOVÁ, Jana. Daň z přidané hodnoty 2013: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2013 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů. 6. vyd. Praha: VOX, 2013, 342 s. ISBN 978-80-87480-14-4.
PILÁTOVÁ, Jana. Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ: daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitých věcí, sociální pojištění, zdravotní pojištění. 10. Vydání. Olomouc: ANAG, 2014, 343 s. ISBN 978-80-7263-863-5.
PLOCOVÁ, Dana. Daně 2014 a předpisy související – s přehledy změn. Olomouc: ANAG, 2014, 1311 s. ISBN 978-80-7263-849-9.
SMITH, Malcolm. Research methods in accounting. Third edition. Los Angeles: Sage, c2015, 248 s. ISBN 978-1-4462-9466-6 .

Vedoucí diplomové práce: Ing. Dagmar Podlucká
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání diplomové práce: 15. prosince 2016
Termín odevzdání diplomové práce: 18. dubna 2017

Ve Zlíně dne 15. prosince 2016



doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
dlkan



prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

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

Prohlašuji,

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

Ve Zlíně

Jméno a příjmení: Machů Vlastimil, Bc.

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Diplomová práce se zabývá využitím všech mechanismů daně z přidané hodnoty u vybrané obchodní korporace.

Teoretická část je rozdělena na čtyři kapitoly. První část řeší základní principy daně z přidané hodnoty, historii této daně a obecné principy daně z přidané hodnoty. Ve třetí a čtvrté části je charakterizována problematika daně z přidané hodnoty u mechanismů, které vybraná korporace využívá.

Výstupem je projekt návrhu k efektivnímu využití mechanismů daně z přidané hodnoty u vybrané obchodní korporaci. V projektu jsou navržena opatření vůči nedostatkům a doporučení ke správné aplikaci mechanismu daně z přidané hodnoty. Projektu předchází analýza daňového přiznání, kontrolní hlášení a souhrnného hlášení.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, vybraná obchodní korporace, ekonomická činnost, plátce daně z přidané hodnoty

ABSTRACT

This thesis deals with application of all devices of the value-added tax for a selected corporation.

The theoretical part consists of four chapters. The first part focuses on basic principles of the value-added tax, its history and general principles. The third and fourth parts include a characterization of the issue of the value-added tax devices which are applied by the selected corporation.

Outcome of the thesis is a project suggesting an effective application of value-added tax devices for the selected corporation. The project designs measures to correct the flaws and a recommendation for correct application of the value-added tax devices. The project is based on a tax return, control statement and recapitulative statement analysis.

Keywords: value-added tax, selected corporation, economic activity, VAT payer

Tímto bych chtěl poděkovat vedoucí diplomové práce, paní Ing. Dagmar Podlucké, za odborné rady při zpracovávání diplomové práce. Děkuji také zaměstnancům vybrané obchodní korporace za poskytnutí materiálů a informací. Velké poděkování také patří mé manželce, blízké rodině a přátelům za podporu.

OBSAH

ÚVOD.....	11
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	13
I TEORETICKÁ ČÁST	14
1 ZÁKLADNÍ PRINCIPY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY A DAŇOVÉ SOUSTAVY.....	15
1.1 DAŇOVÁ SOUSTAVA V ČESKÉ REPUBLICE.....	15
1.2 HISTORIE DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY V ČESKÉ REPUBLICE.....	15
1.3 OBECNÉ PRINCIPY DPH	16
2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	17
2.1 PŘEDMĚT DANĚ.....	17
2.2 VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ	20
2.3 OBRAT.....	21
2.4 OSOBA POVINNÁ K DANI.....	22
2.5 PLÁTCI.....	22
2.6 IDENTIFIKOVANÉ OSOBY	23
2.7 MÍSTO PLNĚNÍ.....	24
2.7.1 STANOVENÍ MÍSTA PLNĚNÍ PŘI DODÁNÍ ZBOŽÍ	25
2.7.2 MÍSTO PLNĚNÍ PŘI ZASÍLÁNÍ ZBOŽÍ	25
2.7.3 STANOVENÍ MÍSTA PLNĚNÍ PŘI POSKYTNUTÍ SLUŽBY	26
2.7.4 STANOVENÍ MÍSTA PLNĚNÍ PŘI POŘÍZENÍ ZBOŽÍ Z JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU	26
2.7.5 STANOVENÍ MÍSTA PLNĚNÍ PŘI DOVOZU ZBOŽÍ.....	27
3 DRUHY PLNĚNÍ Z HLEDISKA DPH A JEJICH VYMEZENÍ	28
3.1 DODÁNÍ ZBOŽÍ.....	28
3.1.1 DODÁNÍ ZBOŽÍ V RÁMCI TUZEMSKA	28
3.2 DODÁNÍ ZBOŽÍ DO JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU	29
3.2.1 PŘEMÍSTĚNÍ MAJETKU DO JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU	29
3.2.2 VÝVOZ ZBOŽÍ	30
3.3 POŘÍZENÍ ZBOŽÍ.....	30
3.3.1 POŘÍZENÍ ZBOŽÍ Z JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU	30
3.3.2 PŘEMÍSTĚNÍ ZBOŽÍ DO KONSIGNAČNÍCH SKLADŮ	31
3.3.3 DOVOZ ZBOŽÍ	31
3.4 POSKYTNUTÍ A PŘIJETÍ SLUŽBY.....	32
4 OSTATNÍ USTANOVENÍ DŮLEŽITÁ PRO APLIKACI DPH	34
4.1 ODPOČET DANĚ	34

4.1.1	ODPOČET DANĚ V POMĚRNÉ VÝŠI.....	34
4.1.2	ODPOČET DANĚ V KRÁCENÉ VÝŠI.....	35
4.1.3	VYROVNÁNÍ ODPOČTU	35
4.1.4	ÚPRAVA ODPOČTU U DLOUHODOBÉHO MAJETKU	35
4.2	ZÁKLAD DANĚ.....	36
4.2.1	VYPOČTENÍ DANĚ U ZBOŽÍ A SLUŽEB.....	37
4.2.2	SAZBY DANĚ	37
4.3	OSVOBOZENÍ OD DANĚ BEZ NÁROKU NA ODPOČET	38
4.4	REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI.....	38
4.5	DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ.....	39
4.6	KONTROLNÍ HLÁŠENÍ	40
4.7	SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ	41
4.8	NESPOLEHLIVÝ PLÁTCE	41
4.9	VRÁCENÍ DPH PLÁTCŮM.....	42
II	PRAKTICKÁ ČÁST.....	43
5	CHARAKTERISTIKA OBCHODNÍ KORPORACE.....	44
6	PŘIJETÍ A VYSTAVENÍ DAŇOVÉHO DOKLADU VE VYBRANÉ KORPORACI.....	46
6.1	POPIS PROCESU K USKUTEČNĚNÍ OBJEDNÁVKY	46
6.1.1	POVINNOSTI JEDNOTLIVÝCH OSOB PŘI VYSTAVOVÁNÍ OBJEDNÁVEK	47
6.2	PŘIJATÉ DAŇOVÉ DOKLADY	47
6.2.1	ZVLÁŠTNÍ POVINNOSTI U SPECIFICKÝCH SLUŽEB	48
6.3	VYSTAVENÍ DAŇOVÉHO DOKLADU	48
7	ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO VYUŽÍVÁNÍ MECHANISMU DPH U VYBRANÉ OBCHODNÍ KORPORACE	49
7.1	ANALÝZA DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ K DPH	49

7.1.1	ŘÁDEK Č. 1 DAP	49
7.1.2	ŘÁDEK Č. 2 DAP	51
7.1.3	ŘÁDEK Č. 3 DAP	53
7.1.4	ŘÁDEK Č. 5 DAP	54
7.1.5	ŘÁDEK Č. 7 DAP	55
7.1.6	ŘÁDEK Č. 10 DAP	56
7.1.7	ŘÁDEK Č. 12 DAP	57
7.1.8	ŘÁDEK Č. 20 DAP	58
7.1.9	ŘÁDEK Č. 21 DAP	59
7.1.10	ŘÁDEK Č. 22 DAP	60
7.1.11	ŘÁDEK Č. 25 DAP	60
7.1.12	ŘÁDEK Č. 26 DAP	62
7.1.13	ŘÁDEK Č. 40 DAP	62
7.1.14	ŘÁDEK Č. 41 DAP	65
7.1.15	ŘÁDEK Č. 43 DAP	66
7.1.16	ŘÁDEK Č. 47 DAP	67
7.1.17	ŘÁDEK Č. 50 DAP	67
7.2	ANALÝZA KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ	70
7.3	ANALÝZA SOUHRNNÉHO HLÁŠENÍ	71
8	PROJEKT NÁVRHU OPATŘENÍ K EFEKTIVNÍMU VYUŽITÍ MECHANISMU DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY	72
8.1	VYHODNOCENÍ OBĚHU DAŇOVÝCH DOKLADŮ.....	72
8.1.1	POŘIZOVÁNÍ OBJEDNÁVEK	72
8.1.2	PŘIJETÍ DAŇOVÝCH DOKLADŮ	73
8.1.3	PŘIJETÍ DOKLADU U SLUŽEB OPRAVY NEBO TECHNICKÉHO ZHODNOCENÍ	75
8.2	VYHODNOCENÍ PŘIJATÝCH A POSKYTNUTÝCH PLNĚNÍ NA ZÁKLADĚ DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ.....	76
8.2.1	ZASÍLÁNÍ ZBOŽÍ DO POLSKA	76
8.2.2	POŘÍZENÍ NOVÉHO DOPRAVNÍHO PROSTŘEDKU.....	81
8.2.3	REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI – ODBĚRATEL	81
8.2.4	DODÁNÍ ZBOŽÍ DO JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU	83
8.2.5	ZASÍLÁNÍ ZBOŽÍ DO JINÉHO ČLENSKÉHO STÁTU	84
8.2.6	REŽIM PŘENESENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI – DODAVATEL.....	85
8.2.7	APLIKACE DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY U STRAVENEK	86
8.2.8	PLNĚNÍ OSVOBOZENÉ BEZ NÁROKU NA ODPOČET – NÁJEM NEMOVITÉ VĚCI.....	88
8.3	VYHODNOCENÍ APLIKACE KONTROLNÍHO HLÁŠENÍ.....	93
9	ZHODNOCENÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI	95
9.1	ZHODNOCENÍ STÁVAJÍCÍHO DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ ZA SLEDOVANÉ OBDOBÍ	95
9.2	ZHODNOCENÍ NAVRŽENÝCH ZMĚN V MECHANISMU DPH.....	95
	ZÁVĚR	99
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	101

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	105
SEZNAM OBRÁZKŮ	106
SEZNAM TABULEK.....	107
SEZNAM PŘÍLOH.....	109

ÚVOD

Daň z přidané hodnoty je nejdůležitější a nejvýznamnější daní státního rozpočtu. Generuje do něj nejvyšší příjem ze všech daní. Je to zejména proto, že je daň z přidané hodnoty zahrnuta v každodenních nákupech zboží a služeb. Tato daň dopadá obvykle až na konečného spotřebitele. Daň odvádí plátcí k dani z přidané hodnoty ve výši rozdílu daně na výstupu (poskytnutá plnění a přidaná hodnota k plněním) a daně na vstupu (nakoupená plnění využívaná pro ekonomickou činnost). Jedná se také o nejdiskutovanější daň v rámci volebních kampaní.

Daň z přidané hodnoty je v naší daňové soustavě uzákoněna od začátku ledna roku 1993. Po vstupu do Evropské Unie, dne 1. května 2004, byla uskutečněna nutná harmonizace daně z přidané hodnoty. Na základě tohoto nového členství byl ustanoven nový zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Od té doby nastalo velké množství změn zejména díky implementování evropských směrnic do české legislativy. Daň z přidané hodnoty je povinnou daní ve všech členských státech Evropské unie. Jedná se také o nejvíce harmonizovanou daň v rámci členských zemí Evropské unie.

Od roku 2007 se stala nejvýznamnějším předpisem, v rámci daně z přidané hodnoty v Evropské unii, Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006. Tento závazný legislativní dokument byl již několikrát měněn. I z těchto důvodů se téma daně z přidané hodnoty řadí mezi vůbec nejsložitější v daňovém systému České republiky. Znalost problematiky této daně může usnadnit obchodování v tuzemsku i dalších zemích.

V diplomové práci byla navržena opatření k efektivnímu využití mechanismu daně z přidané hodnoty u vybrané obchodní korporace. Je nutno konstatovat, že problematika daně z přidané hodnoty zahrnuje velké množství „nástrah“, které se mohou vyvinout v doměření daňové povinnosti finanční správou. I z tohoto důvodu se spousta plátců z hlediska opatrnosti, a mnohdy i neznalosti, zaměřuje zejména na daňové povinnosti. Celkový mechanismus daně z přidané hodnoty tak není správně využíván. Zahrnuje v sobě přitom mnoho výhod plynoucích z provozování ekonomické činnosti. Je nutné sledovat také různé pokyny a informace vydané finanční správou, které slouží ke snadnějšímu uchopení jednotlivých ustanovení.

Diplomová práce je rozvržena na dvě stěžejní části. První část zachycuje problematiku daně z přidané hodnoty z teoretického hlediska, přičemž je nejprve charakterizován princip daně z přidané hodnoty. Na tuto část navazuje vymezení jednotlivých základních pojmů,

kteře jsou nezbytné pro správné určování daně z přidané hodnoty. Mimo jiné je definováno místo plnění, plátcovství daně z přidané hodnoty a předmět daně. V další kapitole teoretické části jsou vymezeny jednotlivé druhy plnění z hlediska daně z přidané hodnoty. Tato část se zaměřuje na samotné poskytování a přijímání plnění v rámci tuzemska a zahraničí. V poslední kapitole teoretické části jsou znázorněna další důležitá ustanovení pro správnou aplikaci daně z přidané hodnoty u vybrané obchodní korporace. Jedná se o teoretické vymezení nároku na odpočet, základu daně a režimu přenesení daňové povinnosti.

Praktická část diplomové práce je zpracována u vybrané obchodní korporace za zdaňovací období listopad 2016. Jednotlivá zjištění pak následně zasahují i do dalších zdaňovacích období.

V úvodu praktické části je charakterizována vybraná obchodní korporace. Poté je provedena analýza přijímání a vyhotovování daňových dokladů. Následně je proveden rozbor daňového přiznání po jednotlivých řádcích. Jsou také zhodnoceny jednotlivé obchodní případy vybrané obchodní korporace. Po analýze daňového přiznání následuje analýza kontrolního a souhrnného hlášení. Poslední část praktické části se zabývá opatřeními vedoucími k efektivnímu využití mechanismů daně z přidané hodnoty. Ke zjištěným nesrovnalostem jsou navržena patřičná řešení a doporučení. Výstupem je celkový projekt, kterým by se měla vybraná korporace řídit.

U teoretické části jsou využity zákonné předpisy, webové zdroje a monografické publikace. Praktická část je vyhotovena na základě podkladů poskytnutých vybranou obchodní korporací. Zejména v praktické části je uvedeno velké množství tabulek, které slouží k zachycení stávajících a rozdílových dat. Tato data jsou východiskem pro správnou aplikaci mechanismu daně z přidané hodnoty.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Základní cílem diplomové práce je navrhnout opatření, která povedou k efektivnímu využití mechanismu daně z přidané hodnoty. Je provedena podrobná analýza daňového přiznání k dani z přidané hodnoty. Na základě této analýzy jsou navrženy změny v souladu s platnou legislativou, které mají ekonomický přínos.

V teoretické části je využita metoda deskripce. V praktické části jsou analyzována data potřebná pro vyhotovení daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2016. Výstupy z analýzy jsou ověřovány s ustanoveními zákona o dani z přidané hodnoty. Data jsou následně zapracována a u zjištěných nesrovnalostí jsou navržena příslušná řešení vycházející ze zákonů, pokynů a závazných informací Generálního finančního ředitelství.

V návrhu na opatření k využití mechanismu jsou nastíněny metody, které usnadní evidenci daně z přidané hodnoty. U zjištěných pochybení byl navržen vybrané obchodní korporaci postup k nápravě.

V souladu se všemi získanými informacemi je pro vybranou obchodní korporaci vyhotoven návrh, ve kterém je zahrnuto využití celého mechanismu daně z přidané hodnoty. Návrh obsahuje možnou optimalizaci daně v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty a doporučení, díky kterým se dá vyhnout problémům s finanční správou (např. doporučení k uzavírání smluv s obchodními partnery ohledně aplikace režimu přenesení daňové povinnosti).

I. TEORETICKÁ ČÁST

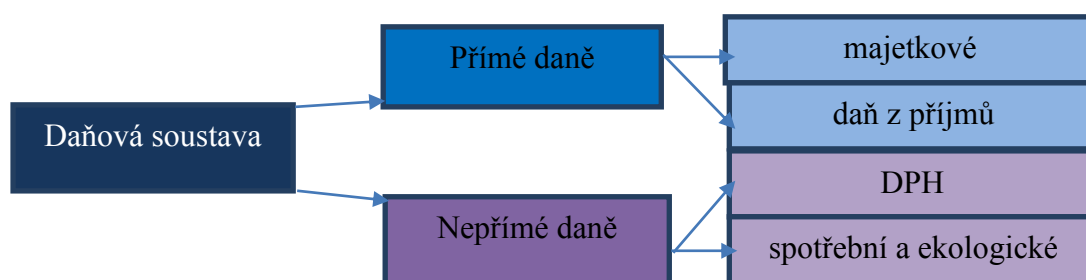
1 ZÁKLADNÍ PRINCIPY DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY A DAŇOVÉ SOUSTAVY

Daňové soustavy států se v posledních letech čím dál více harmonizují z důvodů častějších obchodních vztahů, zejména mezi státy v Evropě. Na světě je již opravdu malé množství zemí, s nimiž nemá Česká republika podepsanu smlouvu o zamezení dvojího zdanění. To svědčí celkově o značné obchodní spolupráci.

1.1 Daňová soustava v České republice

Daňový systém České republiky je v základních znacích velmi podobný daňovým soustavám evropských států. Níže uvedená tabulka znázorňuje základní rozdělení daňové soustavy České republiky (Generální finanční ředitelství, 2013).

Obrázek 1 – daňová soustava v České republice, zpracování vlastní



Rozdělení na přímé a nepřímé daně je dáno způsobem výběru těchto daní.

Mezi přímé daně patří daň z příjmů fyzických a právnických osob a majetkové daně (daň z nabytí nemovitých věcí, daň z nemovitých věcí a daň silniční). Výše uvedené daně se platí v zásadě až na základě vyměření daňové povinnosti provedeném správcem daně. Správce daně vyměřuje na základě daňového tvrzení.

Mezi nepřímé daně můžeme jednoznačně zařadit daň z přidané hodnoty, spotřební daně (např. z piva, vína, lihu) a ekologické daně (např. daň ze zemního plynu). Konečného poplatníka není možné předem určit. Tento konečný poplatník zpravidla platí daňovou povinnost.

1.2 Historie daně z přidané hodnoty v České republice

V České republice zpočátku neměly nepřímé daně takový význam jako daně přímé.

V prvorepublikové daňové soustavě v letech 1918–1948 byla vybírána daň z obratu, která byla předchůdkyní daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). Této dani podléhal převod zboží, služby i dovoz. Subjektem daně byl dodavatel a sazba daně činila u zemědělských produktů 1 % a u ostatních 2 %.

Po roce 1949 nastala řada daňových změn, bylo tedy nutné daňový systém přizpůsobit tehdejší hospodářské situaci.

V roce 1990, tedy v období před vznikem finančních úřadů, jsme stále ještě nehovořili o DPH, nýbrž o tzv. dani z obratu. Plátcem této daně byly státní podniky, podniky zahraničního obchodu, FO zapsané v obchodním rejstříku a subjekty se sídlem v cizině provádějící hospodářskou činnost na území ČSFR. Pro jednotlivé výrobky byly stanoveny různé sazby daně z obratu, u některých výrobků se dokonce jednalo o sazby dvě. V sazebníku daně z obratu, který vydávalo federativní ministerstvo financí, byla uvedena výše daně z obratu. V tomto sazebníku byl každý výrobek přesně označen číselným kódem, kterému byla přidělena sazba daně z obratu. Tato daň byla uvalena na obrat z prodeje zboží vlastní výroby, nevlastního nákupu a zboží z dovozu. Zdanitelný obrat představovala prodejní cena zboží.

Po vzniku ČR v roce 1993 vzniká nová daňová soustava, jejíž součástí je již i daň z přidané hodnoty (Starý, 2009).

1.3 Obecné principy DPH

Podle Pilátové (2014, s. 108) lze říci, že zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění platných předpisů, byl uzákoněn kvůli vstupu České republiky do Evropské unie, tj. 1. května 2004. Od této doby prošel velkou řadou významných změn, zejména co se týká režimu přenesené daňové povinnosti, sazeb, elektronické povinnosti podávat daňová přiznání aj. Obecně lze říci, že DPH je daň, kterou většinou platí konečný odběratel, ale místně příslušnému finančnímu úřadu odvádí DPH dodavatel, který je plátcem DPH. Konečný odběratel tuto daň sice platí, ale odvádí ji odpovědný plátcem. Tato daň je zahrnuta do ceny zboží a služeb. Plátcem odvádí DPH ve výši přidané hodnoty. V případě, že daň na vstupu (DPH, které musel plátcem zaplatit svému dodavateli) je menší než daň na výstupu (DPH, které sám plátcem při uskutečnění plnění je povinen přiznat), musí plátcem daně tento rozdíl odvést. Daň se odvádí v příslušných lhůtách, ve výši dle platné legislativy. Platba daňové povinnosti musí být odvedena na účet České národní banky s identifikací místně příslušného finančního úřadu a plátcem.

2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Základním pramenem upravujícím daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Jedná se o nejvíce harmonizovanou daň v rámci Evropské unie (dále jen „EU“). Je korigována několika směrnicemi a nařízeními. Mezi poslední významnou harmonizaci patří systém Mini-one stop shop (známější pod zkratkou „MOSS“). Jedná se o možnost zaregistrovat se v jednom daném státě EU a podávat daňová přiznání za všechny členské státy, ve kterých vznikla povinnost zaregistrovat se k DPH.

Směrnice také dává možnost odlišit se v předpisech dle požadavků dané legislativy. V poslední době byla řešena významná harmonizace, a to sazba DPH u elektronických knih. Lucembursko a Francie u tohoto plnění zvolily nižší sazbu DPH, tedy stejnou jako u tištěných knih. Evropská komise však tyto země zažalovala a soud jí vyšel vstříc. Elektronické knihy proto dále zůstávají v základní sazbě DPH. Z výše uvedeného jasně plyne, že DPH je velmi významná i z celoevropského pohledu.

Základní předpisem upravující DPH v rámci EU je *COUNCIL DIRECTIVE 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax.* (Evropská unie, 2006)

V podkapitolách jsou uvedena vybraná ustanovení ZDPH, která jsou zásadní v dané problematice DPH.

2.1 Předmět daně

Předmětem daně dle § 2 zákona o dani z přidané hodnoty se rozumí:

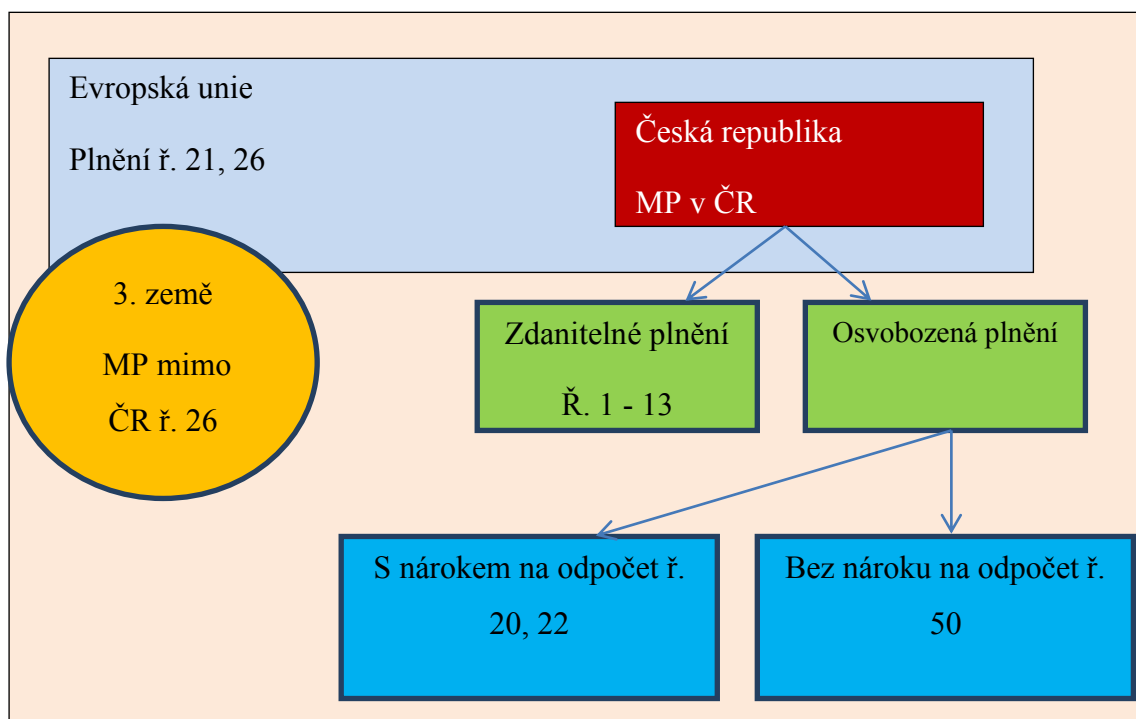
- dodání zboží úplatně osobou povinnou k dani (dále jen „OPD“) v rámci ekonomické činnosti s místem plnění v České republice (dále jen „ČR“),
- poskytnutí služby úplatně OPD v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění (dále jen „MP“) v ČR,
- pořízení zboží z jiného členského státu (dále jen „JČS“) za úplatu. Musí být také uskutečněno tuzemskou osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou nepovinnou k dani.

Dále pod předmět DPH spadá pořízení nového dopravního prostředku s parametry uvedenými v ustanovení § 4 odst. 4 ZDPH. Musí však být pořízeno úplatně z JČS osobou povinnou k dani (běžný občan).

- jedná-li se o dovoz zboží s místem plnění v ČR, pak toto plnění také spadá do předmětu daně v souladu s českou legislativou.

Na obrázku č. 2 je demonstrováno jednoduché schéma předmětu daně. Obrázek také znázorňuje, do kterého řádku daňového priznání (dále jen „DAP“) plnění náleží.

Obrázek 2 – schéma předmětu daně (Ledvinková, 2016, s. 30, zpracování vlastní)



Podmínky vyplývající z předmětu daně:

- úplatně,
- uskutečněné osobou povinnou k dani,
- v podmínkách uskutečnění ekonomické činnosti,
- s místem plnění v ČR.

Místo plnění se určuje dle § 7 – 12 ZDPH. Místo plnění musí být v ČR. Osoba povinná je definována v § 5 ZDPH.

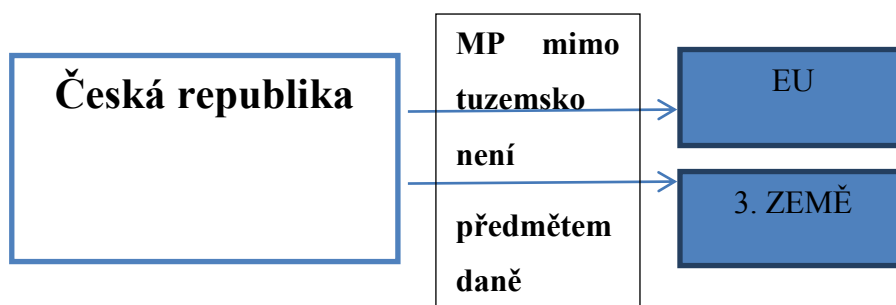
Jak uvádí Ledvinková (2013, s. 31) zákon také pamatuje na definici pojmu „úplatně“. Úplata se musí vždy vázat k danému plnění. Předmětem daně jsou však i plnění, která jsou bezúplatná (např. použití hmotného majetku nebo služby pro neekonomickou činnost).

Plátce v rámci uskutečňování svých činností může poskytnout svému obchodnímu partnerovi plnění bez úplaty. Často se tak děje kvůli udržení obchodního vztahu, např. formou měsíčního vyzkoušení si služby zdarma. Ustanovení § 2 odst. 1 písm. b) ZDPH jasně stanovuje, že se musí jednat o plnění za úplatu. Výše uvedené výjimky upravuje § 13 a § 14 ZDPH (Čapek, 2011).

Za dodání zboží se také nepovažuje dodání vzorku bezúplatně. Pokud tedy plátce v rámci své ekonomické činnosti poskytne obchodní vzorek zdarma, nejedná se o dodání zboží § 13 odst. 4 písm. a), které je předmětem DPH. Toto ustanovení říká, že použití majetku plátce pro neekonomickou činnost se považuje za dodání zboží.

V praxi se jedná o velmi tenkou hranici, kterou je potřeba důkladně rozpoznávat.

Obrázek 3 – schéma plnění, které není předmětem daně (Ledvinková, 2016, s. 29, zpracování vlastní)



Ustanovení § 2 ZDPH stanovuje, která plnění spadají do předmětu daně. Mezi dodavatelem a odběratelem musí být smluvní podmínka, že je přítomna vůle plnění dodavatelem uskutečnit. Nutné je také, aby bylo smluvně, že odběratel toto plnění převezme.

Ve známém judikátu ESD C-435/03 British American Tobacco, jak uvádí Ledvinková (2013, s. 31), je vedena diskuse, zda se krádeží rozumí v jistém slova smyslu dodání zboží. Evropský soudní dvůr však jednoznačně rozhodl, že chybí vůle zboží poskytnout. Nejedná se tedy o oboustranný obchodní vztah.

Plnění vyjmuté z předmětu daně

Předmětem daně není pořízení zboží z JČS do částky 326 tis. Kč v příslušném a bezprostředně předcházejícím roce, pokud toto pořízení bylo:

- OPD, která není plátcem,
- OPD, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet

- právnickou osobou nepovinnou k dani.

Hodnota 326 tis. Kč se sčítá za všechny členské státy Evropské unie.

K výčtu pořizovaného zboží se nevztahuje zboží podléhající spotřební dani, pořízení nového dopravního prostředku a plnění dle zvláštního režimu dle § 2a odst. 1 ZDPH.

Osoba, která uskutečňuje plnění, které je vyňato z předmětu daně, se ovšem může rozhodnout, zda bude toto plnění předmětem daně.

Na příkladech můžeme demonstrovat výše vyřčené.

V případě, že OPD se sídlem v SR, která není registrována k DPH v žádném členském státě, pořídí v příslušném a předcházejícím kalendářním roce zboží za 150.000,- Kč v Německé spolkové republice pro ČR, tak se v ČR nestává plátcem DPH.

V případě, že OPD se sídlem v ČR pořídí z Polské republiky zboží za dané období ve výši 85.000,- Kč a koupí také nový osobní automobil za 485.000,- Kč ze SR, rozhodná částka 326 tis. Kč není překročena, protože se do této hodnoty nezapočítává koupě nového dopravního prostředku. Na institut nového dopravního prostředku však pamatuje ustanovení § 19 ZDPH. Zpravidla lze konstatovat, že se při pořízení nového dopravního prostředku daní v místě registrace vozidla. Toto ustanovení pamatuje i na osoby, které nejsou plátcí (tzn. OPD i osoby nepovinné k dani). Tyto daňové subjekty musí vyhotovit daňové přiznání, přiložit k němu vztahující se fakturu a hlášení o pořízení. Místně příslušný finanční úřad na základě podaného daňového přiznání (dále jen „DAP“) vyměří daň a OPD musí zaplatit na příslušný bankovní účet (Ledvinková, 2013, s. 32).

V případě překročení hodnoty 326.000,- Kč se stává osoba povinná k dani identifikovanou osobou a musí přiznat a zaplatit daň. Identifikovaná osoba pak nemá nárok na odpočet DPH. U přijetí služby od osoby neusazené v tuzemsku se tato osoba povinná k dani stává také identifikovanou osobou.

2.2 Vymezení základních pojmů

Základní pojmy jsou uvedeny v § 4 a § 3 ZDPH. Tato ustanovení bývají často podceňována. Bez znalosti těchto ustanovení nelze přesně určovat konsekvence jednotlivých ustanovení ZDPH.

- úplatou je třeba rozumět částku v peněžních prostředcích, u nepeněžitého plnění je to hodnota plnění,

- daní na výstupu se rozumí daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění nebo z přijaté úplaty, která se vztahuje k danému plnění,
- rozdílem mezi daní na vstupu a daní na výstupu se dostane nadměrný odpočet za příslušné zdaňovací období; výše uvedené platí jen v případě, že daň na vstupu je větší než daň na výstupu,
- osobou registrovanou k dani je osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy,
- zahraniční osobou, pro účely tohoto zákona, je osoba, která nemá na území EU sídlo ani místo pobytu,
- sídlem u OPD se chápe adresa místa vedení OPD; jedná se o místo, ve kterém jsou přijímána rozhodnutí týkající se ekonomické činnosti,
- osobou neusazenou v tuzemsku je OPD, jenž:
 1. nesídlí v ČR,
 2. uskutečňuje zdanitelná plnění s místem v ČR a
 3. nemá v ČR provozovnu, která uskutečňuje tato zdanitelná plnění,
- osvobozenou osobou je OPD se sídlem nebo provozovnou v JČS; musí mít stejné postavení jako OPD sídlící v ČR, která není plátcem DPH,
- novým dopravním prostředkem se rozumí: vozidlo v provozu na silničních komunikacích s obsahem válců vyšším než 48 cm³ nebo s výkonem vyšším než 7,2 kW; dále musí být splněno, že byl nový dopravní prostředek dodán do půl roku ode dne prvotního uvedení do provozu nebo má najeto méně než 6.000 km,
- do pojmu „nájem“ spadá také podnájem, pacht a podpacht,
- cizí měny se na českou měnu přepočítávají kurzem, který platí ke dni data uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přiznání plnění, a to kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou,
- tuzemskem lze rozumět Českou republiku,
- jiným členským státem pro účely tohoto zákona je členský stát Evropské unie, vyjma České republiky (Česko, 2004a).

2.3 Obrat

Obratem, dle ustanovení § 4a ZDPH, je součet úplat bez daně, včetně dotace k ceně. Tyto úplaty musí náležet OPD za uskutečněná plnění (poskytnutí služby a dodání zboží). U těchto plnění se musí místo plnění nacházet v ČR. Jedná-li se o místo plnění mimo tu-

zemsko, pak nepodléhá českému zákonu. Aby bylo dále postupováno podle české legislativy, musí jít o úplaty za:

- plnění, která jsou předmětem daně,
- osvobozená plnění, u kterých vzniká nárok na odpočet daně,
- plnění, která jsou osvobozená od daně a nevzniká u nich nárok na odpočet daně podle § 54 až 56a ZDPH (nesmí se však jednat o plnění, která jsou prováděna příležitostně).

Na základě výše uvedeného ustanovení příjem z prodeje dlouhodobého majetku do obratu nespadá.

Do obratu se nezapočítává přijatá platba, ale úplata náležící za uskutečněná plnění. Je proto velmi důležité určit datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen „DUZP“).

V roce 2014 bylo v § 4a ZDPH opomenuto ustanovení § 56a ZDPH, které se nezapočítávalo do obratu. Nájem nemovitých věcí tedy nepodléhal obratu dle § 4a ZDPH. Zákonnodárce tuto chybu napravil ode dne 1. 1. 2015.

2.4 Osoba povinná k dani

Osobou povinnou k dani se rozumí fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost.

Ekonomická činnost je soustavná činnost obchodníků, výrobců, poskytovatelů služeb a osob, které vykonávají činnosti podle speciálních právních zákonů (např. lékaři, účetní znalci, daňoví poradci, právníci, inženýři, architekti a dentisté). Ekonomickou činností se taktéž rozumí využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů. Podmínkou je však, aby byl tento majetek používán soustavně (Česko, 2004a).

2.5 Plátcí

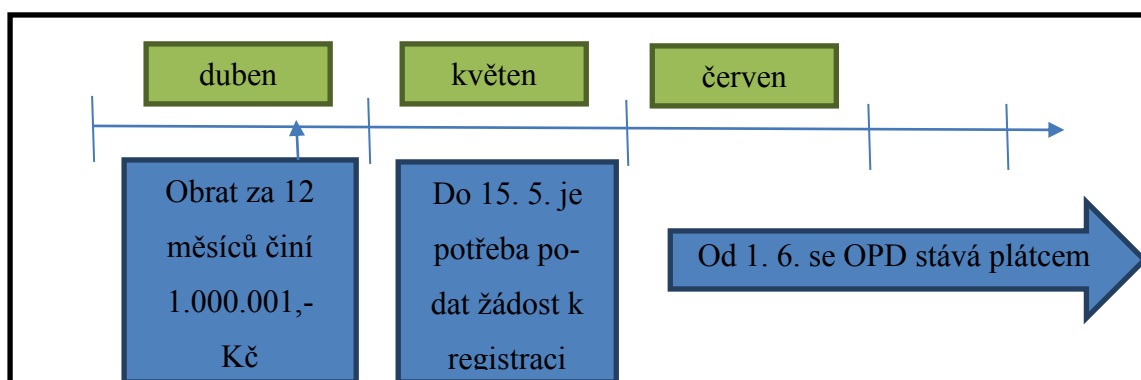
Dle § 6 ZDPH se plátcem stává OPD, která má sídlo v ČR, a obrat takovéto osoby za 12 bezprostředně předešlých kalendářních měsíců převyšuje částku 1.000.000,- Kč. Plátcem se nikdy nemůže stát osoba, která uskutečňuje pouze plnění, která jsou osvobozená od daně bez nároku na odpočet DPH.

OPD se stává plátcem od 1. dne druhého měsíce, který následuje po měsíci překročení obratu dle ustanovení § 4a ZDPH.

OPD musí dle § 94 ZDPH podat přihlášku k registraci k DPH předepsaným způsobem na místně příslušný finanční úřad do 15 dnů od začátku kalendářního měsíce, který následuje po měsíci překročení.

Graficky výše uvedené demonstruje obrázek č. 4.

Obrázek 4 – schéma registrace plátce (Ledvinková, 2016, s. 30, zpracování vlastní)



Plátcem se může stát i OPD, která nemá sídlo v ČR, a poskytne službu či dodá zboží s místem plnění v ČR. Pokud nemá povinnost přiznat DPH osoba, které je toto plnění poskytnuto, tak se OPD uskutečňující plnění dle ustanovení § 6c odst. 2 ZDPH stává plátcem od data uskutečnění zdanitelného plnění.

Na příkladu si můžeme ukázat výše uvedené. OPD se sídlem v Německu poskytne službu vztahující se k nemovité věci občanovi (tedy osobě nepovinné k dani) v ČR. Tato nemovitá věc je umístěna v tuzemsku. Uskutečňovatel plnění se tak musí zaregistrovat k DPH a musí přiznat a zaplatit v tuzemsku DPH.

Dle ustanovení § 94a ZDPH se může stát osoba plátcem i dobrovolně, a to za podmínky, že uskutečňuje nebo bude uskutečňovat ekonomická plnění s nárokem na odpočet. Dle dosud platného rozsudku Soudního dvora (Evropská unie, 1985) se již příprava na ekonomickou činnost považuje za ekonomickou činnost.

2.6 Identifikované osoby

Identifikované osoby (dále jen „IO“) jsou vymezeny v ustanovení § 6g – 6i ZDPH. OPD je IO, pokud v tuzemsku nakupují zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně. OPD je IO i v případě poskytnutí služby dle § 9 odst. 1 ZDPH.

OPD, sídlící v tuzemsku, se stává IO ode dne přijetí zdanitelného plnění. Musí však platit, že je poskytnuto osobou neusazenou v ČR s místem plnění v tuzemsku. V případě, že se jedná o:

- 1.) přijetí služby
- 2.) přijetí zboží s instalací nebo montáží
- 3.) přijetí zboží sítěmi

Nevýhodou v případě těchto identifikovaných osob je především fakt, že musejí přiznat DPH. Nárok na odpočet identifikovaná osoba nemá, protože nespĺňuje požadavky v § 72, tedy není plátce DPH. Výhodou pak je, že IO nemusí každý měsíc podávat daňové přiznání ani souhrnné hlášení. Tyto zákonné dokumenty odesílá jen v případě vzniku daňové povinnosti.

2.7 Místo plnění

Předmětem daně může být jen dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Určit MP je tedy zásadní.

MP je řešeno v ustanovení § 7–12 ZDPH. Nelze jednoznačně říci, že je MP tam, kde se plnění reálně uskuteční. Je proto velmi důležité pečlivě rozeznávat jednotlivá plnění a zařadit je do příslušného ustanovení zákona (Ledvinková, 2013, s. 31).

Hálek (2015, s. 25) potvrzuje, že určení MP nelze nikterak zobecnit. Je vždy nutno rozebrat konkrétní situaci. Pokud je určení MP komplikované a není zcela jasně definované v našich platných předpisech, je východiskem především evropská judikatura.

V případě, že chybně určíme MP, může mít tato chyba více negativních konsekvencí. Jedná se mj. o určení obratu dle § 4a ZDPH.

Jak tvrdí Zdražil (2016, s. 3), určit správně místo plnění rovná se „nalezení svatého grálu“. Zdražil si v textu klade k zodpovězení otázku: „Kde je tedy místo, kde se uskutečnilo plnění?“ Nestačí pouze zjišťovací činnost u našeho obchodního partnera. Je nutné využít veškerou znalost DPH na základě všech příslušných legislativních dokumentů. Špatně určené MP je v poslední době častým předmětem kontrol na základě údajů ze souhrnného hlášení. Díky znalosti zákona přesného vymezení plnění určíme stát, ve kterém se musí danit. Je nutné také pamatovat na důležitost ověření, zda v daném státě vzniká povinnost registrace DPH či nikoliv. Níže shrneme několik základních kroků:

- vymezení teritoria obchodního partnera,
- typ zdanění (zboží, služba),
- daňová povinnost obchodního partnera,
- určení zdanitelného plnění.

2.7.1 Stanovení místa plnění při dodání zboží

MP při dodání zboží v souladu s § 7 ZDPH v případě, že zboží není přepraveno ani odesláno, se určuje podle místa, kde se skutečně zboží vyskytuje. MP při dodání zboží s odesláním či přepravou se určuje podle toho, kde se zboží nachází v momentě, kdy jeho přeprava začíná. Při montáži je MP tam, kde je zboží montováno. MP v případě dodání věci nemovité je tam, kde se tato věc vyskytuje.

Také podle Ledvinkové (2013, s. 55) lze s přehledem konstatovat, že je předmětem daně takové dodání zboží nebo převod nemovitosti, které má místo plnění v ČR. U intrakomunitárního dodání zboží se taktéž MP nachází v místě odesílání zboží. MP při pořízení z JČS je však v souladu s ustanovením § 11 ZDHP v místě, kde se zboží nachází při ukončení přepravy. Příjemce tohoto plnění musí však, u nás dle § 108 ZDPH, přiznat DPH. V případě, že se jedná o plnění v rámci ekonomické činnosti, má odběratel plnění nárok na odpočet. Uskutečnitel plnění v tomto případě využije ustanovení v § 64 ZDPH, kdy takovéto zboží osvobodí s nárokem na odpočet daně.

2.7.2 Místo plnění při zasilání zboží

MP při zasilání zboží dle ustanovení § 8 ZDPH se rozumí místo, kde se zboží nachází po ukončení zaslání. Pokud však je zboží OPD přepraveno z JČS do tuzemska osobám, pro které toto plnění není předmětem daně, a hodnota tohoto zboží nepřevyšší v příslušném a bezprostředně předcházejícím roce částku 1.140.000,- Kč, tak se MP nachází v místě, kde přeprava začíná.

Na základě výše uvedeného lze konstatovat následující: v případě OPD v Německu, která zasílá zboží občanům do ČR (např. rybářské potřeby z e-shopu), zůstává místo plnění v Německu, pokud hodnota zboží nepřesáhne hranici 1.140.000,- Kč. OPD v Německu si pak musí hlídat tuto hranici. Pokud ji přesáhne, musí se registrovat k DPH v ČR dle tuzemského zákona. Do výše této hodnoty prodává tento zahraniční dodavatel zboží s německou

DPH. Nejedná-li se o osobu registrovanou k dani, není zboží samozřejmě podrobena německé DPH.

Při zasílání zboží do jiných členských států je nutné obdobná ustanovení v příslušných legislativách „hlídat“. Každý členský stát má totiž uzákoněnou vlastní hraniční částku. Nad tuto částku je daný plátce povinen se registrovat. Informativní přehled částek je uveden v Pokynu pro vyplnění daňového přiznání (Česko, 2004b, vzor číslo 12, s. 4). Pro Rakousko, Belgie, Řecko, Maďarsko, Irsko, Itálii, Slovinsko a Slovensko je stanovena hodnota 35.000 EUR. Pro Francii, Německo a Nizozemí platí částka 100.000 EUR. Pro Velkou Británii je rozhodná hodnota ve výši 70.000 GBP. Polsko má stanovenou rozhodnou částku ve výši 160.000 PLN.

2.7.3 Stanovení místa plnění při poskytnutí služby

Pokud je služba poskytnuta osobou povinnou k dani osobě povinné k dani, určuje se MP podle sídla příjemce služby. V případě, že je služba poskytnuta osobou povinnou k dani osobě k dani nepovinné, MP se určuje podle sídla poskytovatele služby.

V případě výše uvedeného pravidla, vycházejícího z § 9 ZDPH, je nutné říci, že se jedná o základní pravidlo při určování MP u služeb. Pokud služba nespadne do § 10 – 10i, posuzuje se dle základního pravidla v ustanovení § 9 ZDPH.

V ustanovení § 10 – 10i jsou uvedeny podmínky, za kterých se MP přesouvá do patřičné země. Níže jsou uvedeny nejčastější případy:

- a) pokud se jedná o služby spojené s nemovitostmi, je místo plnění tam, kde se nemovitost nachází,
- b) v případě poskytnutí služeb v oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělávání a zábavy je MP v místě poskytnutí dané akce,
- c) u poskytnutí přepravy osob je důležité určit místo, kde se přeprava uskutečňuje,
- d) u stravovací služby znamená MP místo, na kterém je stravovací služba uskutečněna.

U služby je třeba určit MP dle prováděcího předpisu k směrnici o DPH, jak konstatuje Benda (2016, s. 14), není-li určení služby jednoznačné dle české legislativy.

2.7.4 Stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu

Z § 11 ZDPH plyne, že se zboží musí zdanit v místě a ve státě ukončení přepravy zboží, tedy v místě, kde se zboží nachází v době ukončení přepravy. Za MP se považuje členský

stát, který vydal příjemci plnění daňové identifikační číslo. Toto identifikační číslo pak příjemce plnění poskytl dodavateli z JČS.

2.7.5 Stanovení místa plnění při dovozu zboží

V souladu ustanovením § 12 ZDPH při dovozu zboží se místo plnění posuzuje podle členského státu, ve kterém se zboží nachází v době ukončení přepravy.

3 DRUHY PLNĚNÍ Z HLEDISKA DPH A JEJICH VYMEZENÍ

Zákon o DPH upravuje explicitně řadu plnění, která vznikají v rámci obchodních vztahů. Jejich vymezení je nutné pro správnou aplikaci mechanismů DPH. Je důležité zkoumat nejen českou legislativu, ale i evropskou judikaturu, nařízení EU, informace Generálního finančního ředitelství a pokyny finanční správy. Evropská judikatura a nařízení EU stojí, co se týká důležitosti, nad českou legislativou.

3.1 Dodání zboží

Je třeba také velmi striktně dbát na určení MP. Dodání zboží je nutné specifikovat a nezbytné je také přesně určit, kde se zboží nachází při uskutečňování a kde při ukončení dopravy. Dále je nutné správně zachytit, z jakého státu je pořizováno a do jakého státu je dodáváno. V neposlední řadě je potřeba identifikovat, o jaký daňový subjekt se jedná.

3.1.1 Dodání zboží v rámci tuzemska

Pro určení, jedná-li se o klasické dodání v rámci tuzemska, musíme v souladu s § 7 a §8 ZDPH, určit MP.

Za dodání zboží, dle ust. § 13 ZDPH, se považuje **převod práva nakládat se zbožím stejně jako vlastník**. To znamená, že dodání není závislé na změně vlastnictví. K dodání tedy dojde i v případě, že je dodavatel nadále vlastník a dovoluje odběrateli nakládat se zbožím jako vlastník. V praxi můžeme výše uvedené vidět např. u finančního leasingu. Opatrnost je však namístě při plnění operativního leasingu, neboť ten se z pohledu DPH považuje za službu.

Dle Ledvinkové (2013, s. 81) se musí jednat o ekonomické vlastnictví, nabytí vlastnictví zaplacením poslední splátky tak nemá důležitý význam pro určení vlastnictví, jak bylo rozhodnuto Evropským soudním dvorem ve věci C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe ze dne 8. února 1990.

Povinnost přiznat daň

Plátce musí v souladu s § 21 ZDPH přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni obdržení úplaty. Pokud nebude v zákoně ustanoveno jinak, platí dřívější z těchto dat. Do daňového přiznání se plnění dává za zdaňovací období, ve kterém je určeno výše uvedené datum. DUZP se určuje např. ke dni dodání zboží nebo ke dni převzetí plnění.

Dle Bendy (2016b, s. 6) je přiznat daň základní povinností plátce a tato povinnost vzniká nejčastěji právě plátcí. V praxi může přiznávat DPH i neplátce. Děje se tak u pořízení nového dopravního prostředku dle § 19 odst. 6 ZDPH.

3.2 Dodání zboží do jiného členského státu

Dodáním zboží, dle ustanovení § 22 ZDPH, do jiného členského státu se rozumí, že zboží je skutečně odesláno a dopraveno do JČS. Dodání zboží do JČS je osvobozeno v případě splnění podmínek v § 64 ZDPH. Dodání se prokazuje např. přepravním dokladem, který je podepsán příjemcem v daném státě. Na daňovém dokladu (dále jen „DD“) musí být uveden odkaz na *COUNCIL DIRECTIVE 2006/112/EC*, text „daň odvede zákazník“ nebo příslušné ustanovení dle českého zákona. Dodáno musí být osobě registrované k dani v jiném členském státě. Při splnění požadavků v § 64 ZDPH se postupuje pomocí režimu přenesené daňové povinnosti („reverse charge“). MP a povinnost přiznat daň se přesouvá na osobu v JČS. Tato osoba musí však sdělit dodavateli své daňové identifikační číslo (dále jen „DIČ“).

Výše uvedené potvrzuje i Ledvinková (2013, s. 82), kdy ještě dodává, že vše je potvrzeno judikátem Evropského soudního dvora v rozhodnutí C-409/04 Teleos. Plátce musí prokázat, že zboží bylo skutečně přepraveno do příslušného členského státu. Ve výše uvedeném judikátu byl problém s nepravdivými přepravními listy. Kontrola při zjištění doměřila DPH dodavateli. Evropský soudní dvůr však toto vyvrátil z důvodu, že dodavatel jednal v dobré víře a neměl na podvodu přepravce podíl. Vše uvedené umocňuje důležitost důkazních prostředků.

Povinnost přiznat daň

Na základě ustanovení § 22 ZDPH vzniká povinnost přiznat daň ke dni DUZP nebo ke dni obdržení platby. Z těchto dvou dat se přizná daň k tomu, které nastane dříve. Toto však platí pouze u plnění, které není osvobozené od daně s nárokem na odpočet DPH. Pokud se jedná o plnění osvobozené, musí se daň přiznat 15. den, který následuje po měsíci přepravy zboží do JČS. Před tímto datem je povinnost přiznat daň ke dni vystavení DD.

DUZP se určuje podle § 21 ZDPH, jak již bylo zmíněno výše.

3.2.1 Přemístění majetku do jiného členského státu

Dodat zboží do JČS lze i pomocí přemístění vlastního obchodního majetku. Hlavním rozdílem je, že přemístění majetku nezakládá převod práva, při kterém lze se zbožím dispono-

vat jako majitel. Majitel je pořád stejný, pouze si převádí majetek do JČS. Je nutno podotknout, že ustanovení § 64 odst. 4 ZDPH se považuje za dodání zboží do JČS. Plnění je tedy osvobozeno na výstupu, při doložení správci daně, že daň z přemístění je přiznána v tom členském státě, kde byl majetek skutečně přepraven. Nutnou podmínkou je také, že přemístění majetku v JČS se bude využívat pro jeho ekonomické činnosti. O ekonomickou činnost se nemusí jednat vždy. Zákon proto vymezuje v § 13 odst. 7, kdy se o přemístění nejedná. Je to např. při zasílání zboží dle § 8 ZDPH, dodání zboží s instalací nebo montáží dle § 7 odst. 3 ZDPH.

3.2.2 Vývoz zboží

Dle § 66 ZDPH můžeme za vývoz zboží považovat výstup zboží z Evropské unie do třetí země, v případě že je zboží propuštěné v režimu vývoz, pasivní zušlechťovací styk nebo vnější tranzit. Aby bylo plnění osvobozené, musí vyvážet plátce a výstup zboží se musí prokázat potvrzením z celního úřadu nebo jinými důkazními prostředky. Z ČR do třetí země musí být zboží dopraveno daným dodavatelem, odběratelem nebo jejich zmocněnými osobami.

Dle § 33a ZDPH je DD dokument s náležitostmi dle § 28 odst. 1 písm a), změna je platná od 29. 7. 2016 na základě zákona č. 243/2016 Sb. (Česko, 2016). Do této doby byl DD rozhodnutím celního úřadu, nyní již stačí splnit „klasické“ náležitosti DD dle § 29 ZDPH.

3.3 Pořízení zboží

3.3.1 Pořízení zboží z jiného členského státu

V souladu s § 16 ZDPH se pořízením rozumí nabýt právo nakládat se zbožím jako vlastník. Dodavatel pak musí být osoba registrovaná k dani v JČS. Zboží musí být přepraveno z daného členského státu do JČS od něj odlišného. Pokud se jedná o dvě osoby registrované v jejich členském státě, pak se uplatní režim „reverse charge“. Důležité je také to, že bylo zboží skutečně dovezeno do České republiky. Tuzemský plátce pak poskytne dodavateli v JČS své DIČ. Tento dodavatel má pak plnění osvobozené ve své zemi při splnění podmínek vycházejících z *COUNCIL DIRECTIVE 2006/112/EC* (Evropská unie, 2006) a přenesení daňovou povinnost na českého plátce. Český plátce dle § 108 ZDPH přizná daň. Pokud se jedná o plnění v rámci ekonomické činnosti má také dle § 72 ZDPH nárok na odpočet.

V případě, že pořídí plátce z JČS zboží od osoby neregistrované v JČS, nejedná se dle § 16 ZDPH o pořízení zboží z JČS. Tato transakce by se pak dala připodobnit k plnění v tuzemsku, kdy plátce kupuje zboží od neplátce.

3.3.2 Přemístění zboží do konsignačních skladů

V tuzemsku, aby byla povinnost přiznat daň, postačuje převedení práva nakládat se zbožím jako vlastník.

A) Konsignační sklady – jedná se o pořízení zboží do konsignačního skladu, při kterém je vlastníkem stále osoba registrovaná v JČS. Odběratel uloží zboží ve skladu pro další zájemce, kteří o něj mají zájem. Na základě § 16 odst. 4 ZDPH plátce, na které je převedeno právo, musí přiznat daň již při pořízení zboží. Další prodej tuzemským odběratelům je již klasickým zdanitelným plněním.

B) Konsignační sklady – podobný případ jako v bodě A), ale s rozdílem, že další zájemci jsou již známi v momentě pořízení zboží do konsignačního skladu. Z tohoto důvodu se převádí právo nakládat se zbožím jako vlastník na konečné zájemce a ti musí přiznat daň. Provozovatel skladu pak daň přiznávat nemusí. Faktické vyskladnění zboží ze skladu nespadá do předmětu daně.

Za přemístění zboží dle § 16 odst. 5 se považuje přemístění zboží do České republiky plátcem pro účely ekonomických činností v tuzemsku.

Povinnost přiznat daň při pořízení zboží z JČS a přemístění zboží

Dle ZDPH při pořízení z JČS s MP v tuzemsku vzniká povinnost přiznat daň k 15. dni v měsíci, který následuje po měsíci, ve kterém bylo zboží získáno. V případě, že byl DD vyhotoven před datem výše uvedeným, tak se musí přiznat daňová povinnost ke dni vyhotovení daňového dokladu.

Při přemístění zboží vzniká povinnost přiznat daň ke dni přemístění zboží do České republiky.

3.3.3 Dovoz zboží

V souladu s § 20 ZDPH znamená dovoz zboží vstup zboží ze třetí země do Evropské unie. Daňovým dokladem je stále rozhodnutí celního úřadu již od 1. 1. 2013.

Zboží může být při dovozu propuštěno do těchto režimů: tranzit, režim uskladnění zboží v celních skladech, aktivní zušlechťovací styk, režim dočasného použití, přepracování pod celním dohledem.

Při dovozu zboží je potřeba vzít v úvahu § 71 ZDPH, který vymezuje situace, kdy je dovoz zboží od daně osvobozen. Jedná se např. o kávu do množství 500 g, čaj do množství 100 g, zboží, které nemá hodnotu větší než 22 EUR.

Můžeme říci, že dovoz zboží je víceméně stejný jako při pořízení zboží z JČS – systém „reverse charge“. Je však nezbytné, aby nastalo celní řízení, základ daně se stanoví dle § 38 ZDPH – např. cena od zahraničního dodavatele se přepočítává dle celního kurzu a vedlejší výdaje při pořízení jdou do hodnoty pro vyměření. Je nutné pamatovat na § 69 ZDPH, kdy je osvobozená přeprava a služby přímo navazující na vývoz a dovoz zboží.

Obrázek 5 – vyměřování DPH a cla (Česko 2004a, Evropská unie 2009, zpracování vlastní)

<i>hodnota zboží nepřevyšuje 22 EUR – osvobozeno od cla i DPH</i>
<i>hodnota zboží se nachází v 22 až 150 EUR – osvobozeno od cla, vyměřeno DPH</i>
<i>hodnota zboží nad 150 EUR – vyměřuje se clo i DPH</i>

3.4 Poskytnutí a přijetí služby

V souladu s § 14 ZDPH lze konstatovat, že poskytnutí služby je činnost, která není dodáním zboží. Nejdůležitější je správně posoudit služby na základě obsahu a určení místa plnění. Pokud se nám nepodaří přesně určit MP, tak může nastat situace, kdy plnění s českou DPH nemělo být vůbec předmětem daně dle české legislativy. Postupujeme dle § 9–10i ZDPH. U přijetí služby se postupuje obdobně jako při poskytnutí dle § 14 ZDPH.

Dle Ledvinkové (2013, s. 89) je ve specifických případech velmi obtížné určit, zda se jedná o zboží či službu. Děje se tak u zboží spojeného s montáží či instalací. U provozování restaurací se touto problematikou zabýval i Evropský soudní dvůr. V Judikátu C-231/94 Faaborg-Gelting Linien bylo rozhodnuto, že poskytnutí jídla v restauraci je službou, protože faktické dodání jídla je doprovázeno množstvím služeb s řadou dalších možností. Nao-

pak u rychlého občerstvení ve stáncích se již o službu nejedná, protože plnění není doprovázeno službami zlepšujícími kvalitu jídla.

Povinnost přiznat daň při uskutečnění zdanitelného plnění

Služba má DUZP dnem uskutečnění služby nebo dnem vystavení daňového dokladu (pokud však nejde o splátkový nebo platební kalendář). U opakovaných plnění nastává DUZP posledním dnem zdaňovacího období (dále jen „ZO“).

4 OSTATNÍ USTANOVENÍ DŮLEŽITÁ PRO APLIKACI DPH

4.1 Odpočet daně

Plátce má v souladu s § 72 a 73 ZDPH nárok na odpočet daně na vstupu na přijatém zdanitelném plnění. Toto plnění musí ve své ekonomické činnosti využít pro uskutečnění zdanitelných plnění s MP v České republice a pro plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet s MP v ČR nebo mimo ČR. Je-li MP mimo ČR, vzniká nárok na odpočet pouze v případě, že byl u takového plnění nárok na odpočet s MP v ČR.

Pokud plátce využije svá přijatá zdanitelná plnění nejen pro svou ekonomickou činnost, musí uplatnit nárok na odpočet jen v částečné výši, odpovídající ekonomické činnosti. Tato část odpočtu se stanoví dle § 75–78 ZDPH. K nárokování DPH na vstupu je potřeba mít fyzicky daňový doklad. Nárok na DPH lze uplatnit jen do tří let od vzniku nároku na odpočet.

Dle Brychty (2016, s. 2) musí být v poslední době plátce obezřetný z důvodu daňových podvodů. Pokud nastane situace, že dodavatel neodvede daň a odběratel nárokuje toto DPH, měl by odběratel odepřít svůj nárok na odpočet, v případě, že o tomto činu dodavatele mohl vědět. Uplatnění DPH by pak bylo v rozporu se Směrnicí Rady 2006/112/ES.

4.1.1 Odpočet daně v poměrné výši

Ustanovení § 75 ZDPH upravuje odpočet daně v případě, že plátce přijaté ZP použije pro své ekonomické činnosti i pro své neekonomické činnosti. Ledvinková (2013, s. 216) uvádí několik případů, kdy vznikne povinnost použít poměrný nárok na odpočet. Jedná se např. o:

- dopravní prostředek pro soukromé jízdy zaměstnanců a pro ekonomické činnosti plátce,
- dopravní prostředek pro ekonomickou činnost plátce i pro soukromou potřebu plátce,
- nemovitou věc pro podnikání, pro vlastní bydlení, apod.

Nárok na odpočet má pouze v procentuálním rozsahu pro ekonomickou činnost. V případě, že není možné stanovit poměrný koeficient dle skutečnosti v okamžiku uplatňování odpočtu, plátce jej stanoví odborným odhadem. Pokud se po skončení kalendářního roku liší kvalifikovaný odhad od skutečného využití plnění o více než 10 %, musí se v posledním daňovém přiznání za kalendářní rok opravit výše daně.

Plátce má také možnost uplatnit celý nárok na odpočet. Část odpočtu, který nesouvisí s ekonomickou činností plátce, pak považuje za plnění dle § 13 odst. 4 písm. a) u zboží nebo dle § 14 odst. 3 písm. a) u služeb. K tomuto plnění se pak vystavuje doklad o použití dle § 33a ZDPH. Tato plnění náleží obvykle do ř. 1 nebo ř. 2 DAP. Tento postup nemůže být použit u dlouhodobého majetku.

4.1.2 Odpočet daně v krácené výši

Podle § 76 ZDPH musíme upravovat odpočet daně za podmínky, že plátce přijaté ZP používá v souladu činností s nárokem na odpočet v § 72 ZDPH, a také pro plnění bez nároku na odpočet daně (§ 52–62 ZDPH). Výpočet odpovídající výši daně se provádí násobením koeficientu (viz níže) a daně na vstupu, u kterého je nárok na odpočet v krácené výši.

Obrázek 6 – výpočet koeficientu pro určení odpočtu v krácené výši (§ 76 ZDPH, zpracování vlastní)

$$\text{koeficient} = \frac{\text{součet plnění uskutečněná s nárokem na odpočet (jen ZD)}}{\text{hodota čitatele + součet plnění bez nároku na odpočet daně}}$$

Je použit koeficient z předchozího roku. Pokud takovýto koeficient neexistuje, použije se odborný odhad. Koeficient se vždy počítá v posledním zdaňovacím období kalendářního roku, a to za celý kalendářní rok. V daňovém přiznání se pak provede vypořádání skutečného nároku na odpočet dle výše uvedeného postupu.

4.1.3 Vyrovnání odpočtu

V souladu s § 77 ZDPH je nutné odpočet, který byl původně uplatněný u obchodního majetku (vyrovnání nepodléhá dlouhodobý majetek), upravit dle skutečného využití za zdaňovací období, v němž byl majetek využit, a to do tří let od vzniku nároku na odpočet.

4.1.4 Úprava odpočtu u dlouhodobého majetku

Úprava odpočtu daně pro dlouhodobý majetek je uvedena v ustanovení § 78–78d ZDPH. Odpočet, který byl uplatněn u dlouhodobého majetku, musí být upraven v případě změny rozsahu využití daného majetku. Změny ve využití dlouhodobého majetku jsou posuzovány samostatně za každý kalendářní rok. Lhůta pro úpravu začíná v roce, ve kterém byl majetek pořízen. Lhůta u dlouhodobého majetku činí pět let. U staveb, technického zhodnocení staveb a pozemků platí lhůta 10 let. Změnou využití majetku se rozumí např.:

- uplatnění odpočtu a následného využití majetku pro účely, kde nárok na odpočet nevzniká,
- uplatnění odpočtu v krácené výši a následné využití majetku pro účely, kde nárok vzniká v plné výši nebo nevzniká vůbec.

Úpravy se provádějí v posledním DAP kalendářního roku. Úprava se od 1. 4. 2017 měla provádět za aktuální zdaňovací období, ve kterém změna nastala. Nicméně dle Hochmanové (2017) se celý proces přijetí novely zkomplikoval, protože Senát vrátil návrh zpátky Poslanecké sněmovně. Momentálně se přijetí této daňové novely předpokládá až od 1. 7. 2017.

Hodnota úpravy odpočtu daně za daný kalendářní rok se počítá ve výši jedné pětiny nebo desetiny ze součinu částky odpočtu daně u majetku a rozdílu mezi ukazateli. Rozdíl mezi ukazateli se získá odečtením ukazatele nároku na odpočet v roce, v němž se úprava provádí a ukazatele nároku na odpočet v roce, ve kterém byl původně odpočet uplatněn.

Obrázek 7 – vzorec úpravy dle § 78a ZDPH, zdroj (Ledvinková, 2013, s. 224, zpracování vlastní)

$$\text{Vzorec úpravy dle § 78a ZDPH} = \frac{\text{Daň na vstupu při pořízení} \times (\text{nárok na odpočet v roce úpravy} - \text{nárok na odpočet v roce pořízení})}{5 \text{ nebo } 10}$$

Ukazatel u plátce, který má plný nárok na odpočet je 100 %. U plátce, který nemá nárok na odpočet, je ukazatel ve výši 0 %. Pokud má plátce nárok na odpočet v krácené výši, použije poměrný koeficient nebo vypořádací koeficient (§ 75,76 ZDPH.) Může však dojít i k souběhu těchto koeficientů. Pak se vychází ze součinu těchto koeficientů. Úprava se pak provede, je-li rozdíl mezi ukazateli vyšší než 10 %.

4.2 Základ daně

Základem daně (dále jen „ZD“) v souladu s § 36 ZDPH je všechno, co plátce obdržel nebo v budoucnu obdrží za uskutečněné zdanitelné plnění. Částka zahrnuje i částku spotřební daně od osoby v pozici odběratele. ZD mj. zahrnuje poplatky, dotace k ceně, materiál spojený s poskytnutou službou a vedlejší výdaje. Vedlejšími výdaji se pak rozumí především náklady na pojištění, provize a dopravu. ZD je s v příslušeném zákoně speciálně stanoven i

pro ceny obvyklé. Ceny obvyklé se určují zejména u osob kapitálově spojených a osob blízkých, aby nedocházelo k záměrnému snižování ZD. Ustanovení § 38 ZDPH upravuje podmínky určení základu daně u dovozu zboží.

Dle § 42 ZDPH se opravuje základ daně, pokud došlo ke změně plnění (např. zrušení, vrácení). Zdanitelné plnění je uskutečněné posledním dnem, ve kterém opravou ZD a výše daně zvyšuje daň na výstupu. Dále pak v případě, že oprava ZD a výše daně snižuje daň na výstupu. OPD, která přijala původní plnění, musí prokazatelně obdržet opravný daňový doklad. Náležitostmi daňového dokladu dle § 45 ZDPH musí být např. označení osob, důvod opravy, či rozdíl mezi částkami v původním a novém dokladu.

Dle Plocové (2014, s. 544) se u skont, slev nebo bonusů opravuje základ a výše daně v případě, že se jedná o poskytnutí na již uskutečněném zdanitelném plnění. Např. se jedná o případ, kdy je poskytnuta sleva 5 % za zboží nabízeném v minulém kalendářním čtvrtletí. V tomto případě se již musí zdanitelné plnění z pohledu DPH opravit.

4.2.1 Vypočtení daně u zboží a služeb

Daňová povinnost se stanovuje na základě § 37 ZDPH coby součin ZD a sazby daně. Tento výpočet je označován jako výpočet „zdola“, přičemž cenu včetně daně vypočítáme jako součet ZD a daně. Výpočet „shora“ vypočítáme součinem částky včetně DPH a koeficientu, který vypočítáme jako podíl sazby daně (např. 21, 15 nebo 10) a součtem čísla 100 a příslušené sazby (viz výpočet níže).

Obrázek 8 – výpočet „shora“ (zpracování vlastní)

$$\text{výpočet koeficientu (sazba 21\%)} = \frac{21}{121} = 0,1736$$

$$\text{výpočet koeficientu (sazba 15\%)} = \frac{15}{115} = 0,1304$$

4.2.2 Sazby daně

Dle platných předpisů rozlišujeme u zdanitelného plnění tři sazby. Základní sazba 21 %, první snížená sazba daně 15 % a druhá snížená sazba daně 10 %. Jednotlivá plnění jsou uvedena v přílohách ZDPH podle kódu celní nomenklatury celního sazebníku. Sazba u staveb je ve výši první snížené sazby daně (§ 48 a 49 ZDPH) v případě, že se jedná o práci u dokončené stavby pro bydlení a sociální bydlení. Dle Bendy (2016c, s. 9) je sociálním

bydlení např. bytový dům s obytným místem do 120 m², rodinný dům do 350 m², školské budovy, či různé domovy pro sociálně slabší. U nové výstavby se uplatňuje první snížená sazba pouze u sociálního bydlení. Do první snížené sazby také spadá pozemek tvořící funkční celek se stavbou, která je pevně spojena se zemí.

V poslední době došlo k významné změně sazby z důvodu elektronické evidence tržeb. U stravy v restauracích se od 1. 12. 2016 snížila sazba z 21 % na 15 %. Tato výhoda je však zavedena pouze u restaurací (Zeman, 2016).

4.3 Osвобоzení od daně bez nároku na odpočet

Plnění, která splní podmínky v jednotlivých ustanoveních § 52–62, jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně. Jedná se např. o finanční činnosti, dodání a nájem nemovité věci, pojišťovací činnosti, dodání zdravotního zboží a poskytnutí zdravotní služby, rozhlasové a televizní vysílání. Je nezbytné pamatovat na to, že u těchto plnění také nevzniká nárok na odpočet daně. U přijatých plnění, která se používají pro ekonomické činnosti i plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet je postupováno dle § 76 ZDPH.

Dle § 56 ZDPH určíme, zda je dodání nemovité věci osvobozené od daně bez nároku na odpočet. Aby se posuzovalo jako osvobozené dodání, nesmí se jednat o stavební pozemek (pozemek, na kterém má stát stavba na základě stavebního povolení) a na pozemku se nesmí nacházet stavba spojená se zemí. Pokud není splněno výše uvedené (např. stavba spojená se zemí pevným základem, jednotka, inženýrská síť, pozemek tvořící funkční celek se stavbou), nemovitá věc je osvobozena až po pěti letech od vydání kolaudačního souhlasu nebo ode dne, kdy bylo započato užívání nemovité věci. I přesto, že plátce splní všechny podmínky pro osvobození, může uplatňovat režim přenesení daňové povinnosti (dále jen „režim PDP“) dle § 92d ZDPH. Plátce může tuto možnost volit pouze v případě, že je příjemce plnění také plátce. Pro uskutečnitelé plnění to může být výhodnější, aby se nekrátila přijatá plnění. U nájmu nemovité věci se jedná v souladu s § 56a také o osvobozené plnění (vyjma např. nájmu prostor pro parkování, nájmu strojů, krátkodobého nájmu nemovitosti). Plátce má také možnost rozhodnout se, zda bude uplatňovat vůči ostatním plátcům DPH.

4.4 Režim přenesení daňové povinnosti

Na základě režimu PDP v souladu s § 92a ZDPH plátce, pro něhož bylo zdanitelné plnění uskutečněno, musí přiznat daň k DUZP.

Příjemce plnění také musí vést evidenci v režimu PDP. V režimu PDP se při opravách ZD nepostupuje dle § 42 ZDPH – oprava základu daně, nýbrž dle § 43 ZDPH. Do tohoto ustanovení spadají také opravy zákonných sazeb dle DPH. Znamená to, že by se jakákoliv oprava v režimu PDP dávala do ZO, ve kterém je DUZP. V praxi se často firmy setkávají s problémem obdržení faktur v následujících ZO. U takových faktur je nutné dodat dodatečné přiznání a následné kontrolní hlášení.

Dle § 92e se přijetí a poskytnutí staveních a montážních prací eviduje v režimu PDP. Jedná se o plnění dle klasifikace CZ-CPA v kódech 41–43. Vždy nebývá snadné určit, do jakého kódu spadá. Vykazuje-li příjemce plnění v režimu PDP, má se za to, že toto zdanitelné plnění podléhá režimu PDP. To lze využít v případě, že nelze jednoznačně zařadit do klasifikace CZ-CPA.

Režimu PDP podléhá také odpad z různých materiálů, které jsou uvedeny v příloze č. 5 tohoto zákona.

Dodání zboží, viz příloha č. 6, podléhá taktéž režimu PDP. Je upraveno v ustanovení § 92f ZDPH. Jedná se především o mobily, kovy a obiloviny. Dle informace GFŘ (Generální finanční ředitelství, 2016a) byl režim PDP rozšířen kvůli častým daňovým podvodům. Režimu PDP podléhají plnění v hodnotě nad 100.000,- Kč.

Hálek (2015, s. 59) považuje režim přenesení daňové povinnosti (anglicky „reverse charge“) za nejlepší prostředek proti karuselovým obchodům.

4.5 Daňové přiznání

Daňové přiznání musí podat nejen plátce, ale i IO. Daňové přiznání se v souladu s § 101 ZDPH podává do 25. dne po uplynutí kalendářního měsíce. Podávat daňové přiznání musí každý plátce, i když jde o nulové přiznání. IO musí podat daňové přiznání pouze v případě, že jí vznikne daňová povinnost. Lhůtu pro daňové přiznání není možné dle tohoto ustanovení prodloužit. V zákoně č. 280/2009 Sb, daňový řád, ve znění platných předpisů (dále jen „daňový řád“) je sice možnost prodloužit lhůtu za splnění daných podmínek, ale v daňovém řádu jsou uvedeny obecné zásady, které nemají přednost před hmotněprávním předpisem. Zrušení plátcovství je možné na základě žádosti nebo na základě zrušení správcem daně. Plátcovství zrušit nelze např. v případě, že obrat za posledních 12 měsíců převyšuje 1.000.000,- Kč.

Od 1. 1. 2015 pak platí, že povinnost elektronického podání mají všechny daňové subjekty, které vlastní datovou schránku. Dle § 72 daňového řádu stačí ke splnění této povinnosti, i když má zpřístupněnou datovou schránku, zplnomocněný zástupce daňového subjektu. Daňové přiznání k DPH je nutno podávat elektronicky, na základě ustanovení § 101a ZDPH od 1. 1. 2016. Toto ustanovení platí pro všechny plátce bez výjimky, identifikovaných osob se tato povinnost netýká. V daňovém řádu jsou uvedeny podmínky, za kterých lze takové podání učinit. Povinnost elektronického podání platí i v případě kontrolního hlášení a registračních formulářů.

4.6 Kontrolní hlášení

V souladu s ustanovením § 101c musí plátce, který je registrovaný v ČR (IO nemá povinnost) podat kontrolní hlášení (dále jen „KH“) v případě, že uskutečnil zdanitelné plnění (dále jen „ZP“) v tuzemsku, nebo přijal zálohu před DUZP. KH je povinné i v případě přijetí ZP s MP v tuzemsku, nebo poskytnutí zálohy před DUZP. Lze tedy říci, že pokud plátce v daňovém přiznání uvede kterýkoliv z těchto řádků, ř. 1, 2, 25, 40, 41, 10, 11, 3, 4, 5, 6, 9, 12, 13, má povinnost podat KH. KH zcela nahradilo výpis z evidence, který zachycoval z daňového přiznání ř. 10, 11 a 25. První podání KH bylo s DUZP 1. 1. 2016 a následující. KH bylo zprovozněno finanční správou za účelem omezení daňových podvodů.

Jak již bylo řečeno, KH lze podat pouze elektronicky, dle ustanovení v daňovém řádu.

Lhůta pro podání KH je 25 dnů po skončení každého kalendářního měsíce, pro plátce s měsíčním zdaňovacím obdobím a pro plátce právnické osoby. Pro plátce fyzické osoby se čtvrtletním zdaňovacím obdobím je termín pro podání 25 dnů po skončení daného čtvrtletí. V podávání se KH oproti daňovému přiznání liší u fyzických osob, které jej podávají elektronicky, bez zaručeného podpisu s následného doručení potvrzení na finanční úřad. Potvrzení musí být při podávání u KH na finanční úřad doručeno striktně do 25 dnů. U daňového přiznání musí být podáno do pěti kalendářních dnů od podání přes webové rozhraní (viz § 71 odst. 3 daňového řádu).

Ustanovení § 101h určuje následky za nepodání kontrolního hlášení. Je velmi důležité odpovédět na výzvu od správce daně do pěti dnů od doručení. Pokud se do této lhůty neodpoví, tak správce vyměří pokutu ve výši 30.000,- Kč. Správce daně však vydal pokyn D 29, ve kterém se řeší, za jakých podmínek je možné prominutí (pravděpodobnost vyhovění snižují pozdě podaná tvrzení, pořádkové pokuty apod.). Dle tohoto pokynu (Generální fi-

nanční ředitelství 2016c) je potřeba zaplatit na účet správních poplatků částku 1.000,- Kč, aby správce daně začal žádost řešit.

4.7 Souhrnné hlášení

Dle § 102 je povinnost podat souhrnné hlášení (dále jen „SH“) v případě dodání zboží do JČS osobě registrované k dani v JČS, přemístění majetku do JČS, poskytnutí služby dle § 9 odst. 1 ZDPH osobě registrované v JČS (v případě, že příjemce je povinen přiznat daň) a dodání v rámci třístranného obchodu dle § 17 ZDPH.

IO musí podat hlášení jen v případě vzniku daňové povinnosti do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce.

SH je také povinně podáváno elektronicky dle daňového řádu.

SH se, dle platné legislativy, podává u zboží, přemístění a třístranném obchodu do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Pokud se jedná o čtvrtletního plátce a poskytuje jen služby, viz výše, tak se podává SH do 25 dnů po skončení kalendářního čtvrtletí.

Následné souhrnné hlášení se podává do 15 dnů ode dne zjištění, a to pouze za jednotlivé řádky, tak jak mají být. Nepodává se celé znova, jako to bývá v případě kontrolního hlášení.

Souhrnné hlášení je zasláno do souhrnného informačního systému Evropské unie, kde dochází ke kontrole údajů s ostatními státy Evropské unie (Generální finanční ředitelství, 2005).

Jak konstatuje Hálek (2015, s. 36), tato data se shromažďují do systému VIES (VAT Information Exchange System), ve kterém jsou údaje denně aktualizovány. V tomto systému jsou zaznamenávány údaje o registraci DPH přímo danými daňovými správami. Zda se jedná o plátce DPH v EU lze snadno ověřit na stránkách: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/vieshome.do?locale=cs.

Do souhrnného hlášení náleží pouze plnění uskutečněná s plátcí DPH z JČS.

4.8 Nespolehlivý plátce

Tento institut slouží správci daně, který může udělit statut nespolehlivého plátce plátcům, kteří porušují své povinnosti a ohrožují tím inkaso daně. Pomocí ustanovení § 109 odst. 3 ZDPH je příjemce ZP povinen ručit za nezaplacenou daň od poskytovatele plnění, který je

nespolehlivým plátcem. Podle § 109a ZDPH může však příjemce ZP daň zaplatit přímo na finanční úřad, namísto účtu nespolehlivého plátce. Nespolehlivým plátcem se plátce stane např.:

- stanovení daně dle pomůcek § 98 daňového řádu, opakovaně,
- nedoplatek na DPH nad 500.000,- Kč,
- nekontaktní daňový subjekt,
- sídlo daňového subjektu je fiktivní.

4.9 Vrácení DPH plátcům

Pokud má dle § 82 ZDPH plátce sídlo v tuzemsku, má nárok na vratku DPH z plnění, které má MP v JČS. Řídí se tak předpisem v daném členském státě. Tato pravidla jsou však velmi dobře harmonizovaná v celé Evropské unii.

Plátce musí zažádat na webovém portálu finanční správy o přístup do aplikace pro vrácení DPH. Do 15 dnů mu správce daně přidělí údaje pro přístup do této aplikace. Žádost se podává do 30. 9. kalendářního roku, který následuje po období nároku na vrácení DPH.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 CHARAKTERISTIKA OBCHODNÍ KORPORACE

Obchodní korporace zvolená pro účely této diplomové práce nechtěla být jmenována z důvodu obchodního tajemství, proto v práci není uveden její reálný název, ale obecný název „vybraná obchodní korporace“ (dále jen „korporace“). Korporace sídlí ve Zlínském kraji. Hodnoty jednotlivých plnění jsou násobeny „změnovým koeficientem“.

Obrázek 9 – výstavba nové haly v roce 1936



Jedná se o nadnárodní korporaci vyrábějící speciální strojírenské výrobky s velkým požadavkem na přesnost a kvalitu. Výrobky se vyvázejí do celého světa. V rámci své ekonomické činnosti využívá téměř všechny mechanismy DPH, proto zde pracují zaměstnanci, kteří mají v popisu práce pouze aplikaci DPH. Plnění, která korporace vykazuje, tvoří průřez celým daňovým zákonem o dani z přidané hodnoty.

Korporace existuje od 40. let 20. století. Vznikla jako státní podnik toho času fungující účelně v souvislosti s režimem. V současnosti obchodní korporace zaměstnává více než 700 zaměstnanců. Od roku 1992 je soukromou akciovou společností s českým statutárním orgánem. V aktuálním časovém měřítku se jedná o velkou výrobní strojírenskou obchodní korporaci působící v České republice.

Korporace vlastní dvě kamenné prodejny a je mateřskou společností dvou dceřiných poboček, které mají sídlo v USA a v Brně.

Korporace vlastní velké množství strojů včetně strojů CNC sloužících k výrobě sortimentu. Vyrobené produkty jsou následně prodávány v rámci ČR, Evropské unie i třetích zemí. Korporace provádí také subdodávky svých služeb do jiných obchodních korporací. Hlavním odběratelem jsou však subjekty v ČR.

Korporace je měsíční plátce DPH, její obrat za předcházející rok přesáhl 10.000.000,- Kč. Z tohoto důvodu není možnost dle § 99a ZDPH zažádat o změnu zdaňovacího období na kalendářní čtvrtletí.

Korporace používá ERP (podnikový informační systém, který řídí vybrané činnosti korporace) systém od společnosti SAP.

Pro přepočítání na českou měnu korporace používá měsíční devizový kurz vyhlášený Českou národní bankou.

6 PŘIJETÍ A VYSTAVENÍ DAŇOVÉHO DOKLADU VE VYBRANÉ KORPORACI

Vybraná obchodní korporace přijímá a vystavuje denně velké množství daňových dokladů. Při takovémto množství je vyvolána potřeba přesně určit jednotlivé osoby a oddělení, které mají na starosti jednotlivé procesy k přijetí a vyhotovení daňového dokladu. Klade se důraz na určení významnosti částky, která projde několika schvalovacími procesy.

V této kapitole jsou představeny postupy stanovené vnitřními předpisy.

Tyto informace slouží k analýze oběhu faktur a daňových dokladů, která jsou nutná nejen pro správné podchycení DPH, ale celé daňové problematiky ve vybrané korporaci.

6.1 Popis procesu k uskutečnění objednávky

Vnitřní směrnice zachycuje objednávky uvnitř korporace i objednávky externích služeb a zboží. V korporaci byl zjištěn následující postup při vystavování objednávky.

Žadatel (mistr, vedoucí, jiný odpovědný zaměstnanec) zašle žádost o provedení služby na zaměstnance pověřeného v rámci provozu nebo úseku zpracováním požadavků do systému SAP. Na základě tohoto požadavku příslušný zaměstnanec vygeneruje v systému SAP požadavek na objednávku (dále jen „POBJ“) na službu nebo zboží. Na vystaveném POBJ se specifikuje druh služby, předpokládaná hodnota bez DPH, nákladové středisko a dodavatel – pokud je již určen.

Objednavatel může provést do objednávky změny, pokud požadavek obsahuje chyby. O provedených změnách objednavatel informuje zpracovatele požadavku.

Pro uvolňování a schválení objednávek na nákup služeb je stanoveno rozmezí od 10 do 100 tis. – schvaluje jen ředitel nákupu, nad 100 tis. – schvaluje ředitel nákupu a finanční ředitel.

Případy, kdy není nutné vystavit objednávku či POBJ:

- objednávka nemusí být vystavována na služby vykazované jako reprezentační náklady, tzn. pohoštění a občerstvení návštěv,
- na nákup dlouhodobého majetku není vystavováno POBJ ani objednávka. Finanční účetní uloží do SAP „scan“ takovéto faktury. Tato osoba zašle ke schválení odboru investic, který zajistí kontrolu a schválení. Odbor investic zajistí založení karty ne-

dokončené investice v systému SAP. Po zápisu do užívání je takovému majetku přiděleno inventární číslo,

- služby (např. dodání plynu, elektrické energie, telekomunikační služby, poštovní), u kterých je možné provádět přímo zadání objednávky bez schváleného POBJ, a to na základě dlouhodobých smluv.

6.1.1 Povinnosti jednotlivých osob při vystavování objednávek

Žadatel musí uvádět veškeré pravdivé informace a předkládat požadavky dohodnutým způsobem.

Osoba, která je zodpovědná za vystavování POBJ postupuje podle vypracovaného systému. Tato osoba musí znát manuál pro tvoření objednávek v systému SAP.

Schvalovatel objednávek musí provádět schvalování bez zbytečného odkladu.

Objednavatel je seznámen s manuálem pro tvorbu objednávek v systému SAP. Nesmí vystavit objednávku bez schváleného POBJ (kromě vybraných služeb).

6.2 Přijaté daňové doklady

- daňové doklady (dále také „faktury“) jsou předány bez zbytečného prodlení odboru účetnictví. Faktura musí být označena evidenčním razítkem podatelny a v případě, že byla předána osobně, je povinností příjemce (zaměstnanec firmy) této faktury doručit ji odboru účetnictví,
- finanční účetní fakturu naskenují a „scan“ načtou do systému SAP; následně je zahájen elektronický oběh faktury,
- faktura se považuje za věcně správnou v případě, že ji odsouhlasí alespoň dva schvalovatelé; tyto schvalovatele určuje vedoucí odboru účetnictví.

Povinnosti schvalovatele:

- ověřit, zda údaje na přijaté faktuře plně souhlasí s věcným plněním; poskytnout odboru účetnictví nezbytné informace pro správné zaúčtování; rozhodovat odpovědně s vědomím důsledků; u zahraničních faktur v příloze nebo komentáři uvést v českém jazyce podstatné údaje o druhu a podstatě plnění,

Povinnosti finančních účetních:

- řídit se pokyny schvalovatele, pokud nejsou v rozporu s všeobecně závaznými právními předpisy, organizačními normami a metodickými pokyny; provést včasné a správné zaúčtování; vyžádat si v případě nedostatečných informací a podkladů dodatečné informace, popř. informovat o nedostatecích nadřízené; kontrolovat formální náležitosti dokladu a v případě zjištění závady vrátit fakturu s písemným odůvodněním vystavovateli, a to ihned po zjištění.

6.2.1 Zvláštní povinnosti u specifických služeb

Reklamní služby

Faktury na reklamní služby jsou předávány do odboru účtárny včetně podepsaných smluv.

Opravy

Při objednávání služby je nutno od dodavatele požadovat, aby k faktuře doložil soupis provedených prací, ze kterého bude jasně vyplývat, že se jedná o opravu.

U majetku na leasing (operativní i finanční) je nutno k objednávce připojit poznámku, že je součástí smlouvy s poskytovatelem leasingu ustanovení, že je společnost povinna zajišťovat provedení opravy na svůj účet. Smlouva musí přesně formulovat, kdo má opravy a údržbu provádět, a v jakém rozsahu. Prováděné opravy musí souviset s užíváním věci najaté společností.

Oprava strojů, oprava budov, úklidové práce a jiné služby při škodách způsobených živelnou pohromou

Škodu způsobenou živelnou pohromou, která vyžaduje následnou opravu majetku, nahlásí vedoucí střediska, kde škoda vznikla. Nahlašuje je vedoucímu odboru bezpečnosti.

6.3 Vystavení daňového dokladu

Odbor Účetnictví provádí vystavování dokladu a kontrolu náležitostí daňového dokladu v souladu s českou legislativou. Příslušná oddělení, do kterých spadají daná plnění, musí výhradně přes systém SAP poskytnout veškeré informace. U částek nad 500 tis. Kč bez daně schvaluje vystavení daňového dokladu finanční oddělení.

7 ANALÝZA STÁVAJÍCÍHO VYUŽÍVÁNÍ MECHANISMU DPH U VYBRANÉ OBCHODNÍ KORPORACE

Obchodní korporace byla registrována k 1. 1. 1993 jako plátce, a to z důvodu překročení obratu. Jedná se o plátce s měsíčním zdaňovacím obdobím. V následujícím textu je uvedeno, která plnění a jaké mechanismy DPH korporace využívá. U jednotlivých plnění nejsou konkrétně uvedeni dodavatelé a odběratelé, a to z důvodu obchodního tajemství. Nicméně druhy jednotlivých plnění odpovídají reálnému stavu.

Jedná se o analýzu daňového přiznání, souhrnného hlášení a kontrolního hlášení za vybrané zdaňovací období.

Tato analytická část diplomové práce vychází ve svých metodách a postupech z části teoretické.

7.1 Analýza daňového přiznání k DPH

Bylo analyzováno daňové přiznání k DPH za zdaňovací období listopad 2016. V tomto zdaňovacím období jsou zachycena běžná plnění. Zdaňovací období listopad 2016 je z objemu plnění na podobné úrovni, jako je tomu v jiných zdaňovacích obdobích. Analýza je provedena po jednotlivých řádcích, které jsou vykazovány v DAP. U jednotlivých plnění je výše plnění zkreslena „změnovým koeficientem“. Na základě upravených hodnot je vyhotoveno daňové přiznání korporace za příslušné zdaňovací období pomocí daňové programu TaxEdit 3.10. Tento daňový program je využíván zejména k elektronické komunikaci s finanční správou.

7.1.1 Řádek č. 1 DAP

U vybraných plnění bylo kontrolováno, zda jsou správně uvedena v příslušném zdaňovacím období. U jednotlivých plnění bylo také ověřeno, zda se fakticky jedná o dodání zboží, poskytnutí služby s MP v ČR podle ustanovení ZDPH § 13 – dodání zboží, § 14 – poskytnutí služby a § 8 – zasílání zboží. U plnění bylo také ověřováno užití správné sazby DPH.

Korporace je z důvodů překročení limitu zasílání zboží do JČS dosud registrovaná v Německu, Rakousku a na Slovensku. Ve zdaňovacím období listopad 2016 však nebylo do výše uvedených zemí zasláno žádné zboží. V DAP se tato plnění vykazují na ř. 24 DAP.

Tabulka 1 – plnění v řádku č. 1 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	základ daně	daň na vstupu
Výstup v tuzemsku - dodání zboží a služeb v sazbě 21 %			
11/2016	dodání obchodního zboží	1 143 648,51 Kč	240 166,20 Kč
11/2016	prodej zboží v podnikových prodejnách	1 816 910,00 Kč	381 551,00 Kč
11/2016	opracování kovů	2 267 251,50 Kč	476 122,82 Kč
11/2016	dodání vlastních výrobků	24 910 984,00 Kč	5 231 306,64 Kč
Výstup do Evropské unie - dodání zboží neplátcům v sazbě 21%			
11/2016	dodání zboží prostřednictvím e-shopu	456 625,27 Kč	95 891,31 Kč
celkem řádek č. 1 DAP		30 595 419,28 Kč	6 425 037,97 Kč

Zasíláním zboží, dle zákona o DPH, se rozumí dodání zboží do JČS osobě, pro kterou pořízení zboží není předmětem daně. Příjemcem plnění musí být osoba nepovinná k dani v EU (jedná se zejména o občana). Na základě předložené vnitřní směrnice bylo zjištěno, že odbor marketingu sleduje limity zaslaného zboží, stanovené jednotlivými státy EU, za kalendářní rok, osobám neregistrovaným v JČS. V případě překročení stanových limitů musí příslušný odbor předat podklady pro registraci k DPH v daném členském státě odpovědné osobě, která zajistí provedení registrace. Do ř. 1 DAP tedy náleží jen zboží spadající do této hranice. Pokud je hranice přesažena, MP v tuzemsku není a plnění nenáleží do ř. 1 nebo ř. 2 DAP, ale do ř. 24 DAP.

Prodejem obchodního zboží se rozumí plnění, která korporace nakoupila a neprovedla na nich žádnou službu. Jedná se o klasický prodej zboží.

Nejvyšší hodnotu tvoří dodání vlastních výrobků, a to na základě kontroly daňových dokladů, zejména s částkami nad 500 tis. Kč.

Pro správnou aplikaci DPH je nutné správně určit DUZP, protože k tomuto datu je nutné přiznat daň. Pokud den přijaté úplaty předchází DUZP, je nutné přiznat daň k tomuto datu. Plnění pak náleží do zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň. V korporaci se DUZP určuje dle faktického dodání zboží. Na větší zakázky je vyhotovena kupní smlouva, která tento den ještě blíže specifikuje.

Plnění, která byla uvedena v zahraniční měně, jsou přepočítána měsíčním kurzem, který je vyhlášený Českou národní bankou.

7.1.2 Řádek č. 2 DAP

Na ř. 2 DAP zachycují služby s MP v tuzemsku. Jedná se o zdanitelná plnění, u kterých se uplatňuje:

- první snížená sazba daně ve výši 15 %,
- druhá snížená sazba daně ve výši 10 %.

Korporace vykazuje na ř. 2 DAP služby spojené se zajištěním tepla a vody. Aby se jednalo o plnění v první snížené sazbě, musí být zboží nebo služba uvedena v příloze č. 2 nebo v příloze č. 3 ZDPH.

Plnění související s pořízením vodného spadá do snížené sazby na základně přílohy č. 2 ZDPH. U služeb uvedených v příloze č. 2 se použije první snížená sazba DPH.

Tabulka 2 – plnění v řádku č. 2 v DAP (údaje korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	základ daně	daň
Výstup v tuzemsku - dodání zboží a služeb v sazbě 15 %			
11/2016	tržby z tepla a vody - společné vlastnictví nemovitosti	1 087,00 Kč	163,00 Kč
11/2016	tržby z tepla a vody - podniková ubytovna	903,00 Kč	135,45 Kč
celkem řádek č. 2 DAP		1 990,00 Kč	298,45 Kč

Korporace není energetickou korporací, pouze „přefakturovává“ stejné množství tepla, které nakoupila na jiný subjekt. Na těchto dokladech k prodeji tepla z plynu a vody je tedy uvedena snížená sazba DPH.

Co se týká plnění dodání tepla, je velmi důležité zkoumat, zda se o toto plnění opravdu jedná. Dodání plnění v podobě plynu spadá do základní sazby DPH.

Výše příslušné sazby je také nutno posoudit u plnění, které v sobě zahrnuje taková plnění, která jsou základní i ve snížené sazbě.

Sazby DPH se použijí podle výše sazby u hlavního plnění. V praxi se jedná o poměrně častou chybu, kdy není respektováno plnění jako celek. Jedná se např. o poskytnutí služby

v základní sazbě, kvůli které byli pracovníci vysláni na pracovní cestu. V rámci této pracovní cesty využili služby hotelového zařízení ve výši 15 % sazby DPH. Hlavní plnění je poskytnutí služby ve výši 21 % DPH. K této hlavní službě se již vážou pouze vedlejší plnění. Vystaví-li korporace daňový doklad, ve kterém bude uvedena zvlášť služba v základní sazbě a ubytování v první snížené sazbě, jedná se o chybu. Ubytování, vedlejší plnění, se váže k hlavnímu plnění, bez kterého by se ubytování neuskutečnilo. Proto musí být ubytovací služba zahrnuta do základní sazby DPH.

U korporace byla u vybraných plnění provedena i tato kontrola. Nebylo však zjištěno pochybení a plnění byla v souladu s platnou legislativou.

Za chybně vystavený daňový doklad ručí vystavitel. Patříčná oprava by musela být uskutečněna do příslušného ZO, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň.

Korporace vlastní nebytový prostor, který dále pronajímá. Od energetické korporace přijme daňový doklad, který zaúčtuje podle postupu naznačeného v níže uvedené tabulce č. 3.

Tabulka 3 – zaúčtování přijatého plnění v rámci „přefakturace“ (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

má dáti	Dal
378230 – jiné pohledávky->základ daně	321230 – tuzemští dodavatelé->cena celkem
343100 – DPH na vstupu->daň na vstupu	

Při následné fakturaci nájemci je účetní postup následující.

Tabulka 4 – zaúčtování uskutečněného plnění v rámci „přefakturace“ (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

má dáti	Dal
311120 – tuzemští odběratelé->cena celkem	378230 – jiné pohledávky->základ daně
	343100 – DPH na výstupu->daň na výstupu

Tento postup byl vyhodnocen jako zcela správný. V praxi se totiž často stává, že se místo rozvahového účtu (v našem případě účet 378), používají k zaúčtování náklady (účetová tř. 5) a výnosy (účetová tř. 6). Co se týká výsledku hospodaření, k žádným rozdílům nedochází, nicméně se tímto postupem zkrslují skutečné výnosy a náklady.

Zkreslené údaje pak nejsou v souladu věrného a poctivého účetnictví a navíc mohou být nesprávným podkladem pro řadu finančních ukazatelů (Smith, 2015).

7.1.3 Řádek č. 3 DAP

Na ř. 3 DAP je uvedeno pořízení zboží z JČS, které splňuje požadavky uvedené v § 16, § 17 odst. 6 a § 19 odst. 3 ZDPH. Při pořízení zboží z JČS je místem plnění stát, ve kterém se zboží nachází při ukončení přepravy. Aby mohlo být vykázáno v tomto řádku DAP, musí být MP v tuzemsku. Podle § 108 ZDPH se musí přiznat daň na výstupu. Pokud je však přijaté plnění používáno v rámci ekonomické činnosti, lze si z takto „přidaného“ plnění nárokovat odpočet DPH.

Aby se jednalo o pořízení zboží, musí být pořízeno od osoby, která je registrovaná k DPH v JČS. Dle informací odboru účetnictví bylo zjištěno, že jsou všechna daňová identifikační čísla dodavatelů ověřována pomocí systému SAP. Software je napojen na evropský portál, který ověřuje platnost registračních čísel. Systém z pohledu DPH při zadání neplatného DIČ ihned upozorní, že se nejedná o plátce DPH. Tímto způsobem je značně snížena šance, že dodavatel nebude osoba registrovaná k dani v JČS.

Tabulka 5 – plnění v řádku č. 3 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na vstupu
Vstup do tuzemska - pořízení zboží z Evropské unie			
11/2016	nákup obchodního zboží	594 075,77 Kč	124 755,91 Kč
11/2016	nákup speciálního nářadí	1 023 605,66 Kč	214 957,19 Kč
11/2016	nákup strojního zařízení, strojů	2 192 332,17 Kč	460 389,76 Kč
11/2016	nákup součástek do vlastních produktů	667 524,69 Kč	140 180,18 Kč
11/2016	pořízení nového dopravního prostředku	865 030,28 Kč	181 656,36 Kč
celkem řádek č. 3 DAP		5 342 568,57 Kč	1 121 939,40 Kč

V převážné většině se jedná o plnění z Německa. Jde o speciální zboží, které je používáno k výrobě specifických výrobků.

U plnění nákupu strojního zařízení se nejedná o nákup dlouhodobého majetku dle § 4 ZDPH. Proto tato plnění nejsou uvedena v ř. 47 DAP. Jedná se především o zásobu speciálního nářadí do výrobních strojů.

7.1.4 Řádek č. 5 DAP

Jedná se o přijaté služby z JČS, dle základního pravidla k určení místa plnění ustanovení § 9 odst. 1 ZDPH, od osoby, která je plátcem DPH v jiném členském státě. Korporace musí uvést daň na výstupu. Nárok na odpočet vzniká jen v té výši, která slouží pro ekonomickou činnost korporace.

V případě těchto přijatých plnění je velmi důležité určit správně místo plnění.

Tabulka 6 – plnění v řádku č. 5 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na vstupu
Vstup do tuzemska - přijetí služby s MP dle § 9 odst. 1 ZDPH od registrované osoby v EU			
11/2016	poradenská činnost	185 431,51 Kč	38 940,69 Kč
11/2016	marketingové služby	190 966,95 Kč	40 103,06 Kč
11/2016	služby související se zajištěním veletrhu	185 487,64 Kč	38 952,47 Kč
celkem řádek č. 5 DAP		561 886,10 Kč	117 996,22 Kč

Služby, které souvisejí se zajištěním veletrhu, byly detailněji ověřovány v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty.

Jedná se o zajištění pronájmu stánku v budově, včetně energií a vyvěšení propagačních materiálů vybrané obchodní korporace. Jedná se o budovu využívanou na veletržní akce. Celý veletrh proběhl v Maďarsku a službu poskytl maďarský plátcem DPH. Vzhledem k tomu, že se jedná o kompletní služby související s veletrhem, postupuje se podle § 9 odst. 1 ZDPH. V případě, že by se jednalo pouze o zajištění vstupu na takovou akci, postupovalo by se dle § 10b ZDPH. Místo plnění by se pak přesunulo do Maďarska.

Tato problematika byla řešena Evropským soudním dvorem v případě C-530/09 Inter Mark Group, který potvrdil, že musí být postupováno dle ustanovení § 9 odst. 1 ZDPH.

U poradenské činnosti bylo zjištěno, že se jedná o plnění, která jsou poskytnuta vybrané obchodní korporaci přímo „na míru“, dle specifických požadavků. Služba byla poskytnuta německým plátcem v Německu. Pokud by se jednalo o obecnou poradenskou činnost pro větší množství klientů, postupovalo by se dle § 10b ZDPH. Vstup na takovou akci by měl místo plnění ve státě, ve kterém se akce uskutečnila, tedy v Německu. V konkrétním případě se správně postupuje dle § 9 odst. 1 ZDPH.

7.1.5 Řádek č. 7 DAP

Korporace má na dovoz zboží ze třetí země vypracovanou speciální metodiku, podle které postupuje. Do základu náleží celní hodnota pro vyměření cla, clo, poplatky, vedlejší výdaje a spotřební daň. V souladu s § 33 ZDPH je daňovým dokladem dovozní doklad vystavený celním úřadem.

Tabulka 7 – plnění v řádku č. 7 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na vstupu
vstup do tuzemska - dovoz zboží ze třetích zemí			
11/2016	dodání obchodního zboží	3 705 777,61 Kč	778 213,30 Kč
11/2016	přeprava související s dovozem	163 400,00 Kč	34 314,00 Kč
celkem řádek č. 7 DAP		3 705 777,61 Kč	778 213,30 Kč

V tomto zdaňovacím období se jednalo především o dovoz zboží z Turecka, kde byla, dle mezinárodního přepravního listu, provedena nakládka zboží.

Přeprava, která je spjata s dovozem, je přijata od tuzemského plátce. Nicméně dle § 69 ZDPH je správná absence DPH na dokladu. Služby, které přímo souvisejí s dovozem, jsou v ČR osvobozeny s nárokem na odpočet daně. Na dokladech je správně uveden text, že se jedná o osvobozené plnění dle § 69 ZDPH.

U korporace bylo ověřováno složení základu daně dle § 36 a vazba na jednotný správní doklad. Jednotný správní doklad slouží k proclení u státu mimo EU. Tento doklad musí mít stejnou formu ve všech státech. Ve zkoumaných případech byl základ daně roven celní hodnotě pro vyměření cla a clu. Ostatní hodnoty vstupující do základu daně na ověřovaných dokumentech se nevyskytovali.

7.1.6 Řádek č. 10 DAP

Pro správná určení plnění, která náleží do tohoto řádku, je nutné znát nejen zákonné předpisy, ale také vycházet z informací uveřejněných na webu finanční správy. Na těchto stránkách jsou uvedena problematická plnění, u kterých není jednoduché určit, zda se jedná o plnění podléhající režimu přenesené daňové povinnosti.

Tabulka 8 – plnění v řádku č. 10 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na vstupu
Vstup v tuzemsku - režim přenesení daňové povinnosti - odběratel			
11/2016	hadry, textilní zbytky, kovové odpady, třísky	859 200,00 Kč	180 432,00 Kč
11/2016	kovy dle celní nomenklatury třídy 71 a sazebníku 15	2 089 458,00 Kč	438 786,18 Kč
11/2016	stavební a montážní práce	340 780,00 Kč	71 563,80 Kč
11/2016	„přefakturační“ hlasových služeb	28 154,50 Kč	5 912,45 Kč
celkem řádek č. 10 DAP		3 317 592,50 Kč	696 694,43 Kč

Za sledované období korporace přijala faktury na montážní práce na výrobních halách v hodnotě 340.780,- Kč. Jednalo se o elektromontáže a opravu vzduchotechniky v souvislosti s bezpečnostními normami. V tomto případě se jednoznačně jednalo o služby, které spadají do CZ-CPA 41–43, tedy plnění podléhající režimu PDP.

Od 1. 10. 2016 je povinností uvádět elektronické komunikace v režimu PDP. Dle Informace Generálního finančního ředitelství (2016 b) platilo, že se v režimu PDP musí uvádět vyjmenované elektronické služby, i když se nejednalo o poskytovatele, který podniká v elektronických komunikacích. Dle tohoto závazného dokumentu stačilo, že se jednalo o následnou fakturaci plátcí DPH. Informace Generálního finančního ředitelství takto upřesňovala ustanovení § 92f ZDPH.

V případě vybrané obchodní korporace jde o hlasové služby od korporace T-Mobile Czech Republic a.s.

Tyto hlasové služby korporace dále fakturovala své dceřiné korporaci sídlící v Brně, která je také plátcí DPH. U těchto plnění byl aplikován režim PDP, protože byly splněny další

podmínky dle § 92f a § 92a ZDPH (např. plnění mezi plátcí DPH a místo plnění v tuzemsku). Od 2.2.2017 však došlo ke změně. Návrh opravy je níže řešen v kapitole 8.2.6 diplomové práce.

Od 1. 4. 2015 byla zavedena povinnost uvádět v režimu PDP vybrané zboží. Jedná se o kovy (uvedené v sazebníku v kapitole 71 a třídě XV dle nařízení vlády č. 361/2014 Sb), mobilní telefony, integrované obvody a další. Režimu PDP podléhají vybraná plnění, která v základu daně přesáhnou částku 100 tis. Kč. Pokud se plnění rozdělí na více faktur, aby nebyla dosažena výše uvedená částka, jedná se o účelové jednání v rozporu s legislativou. V případě, že jsou faktury vystavené na základě jednotlivých kupních smluv, které rozdělují plnění, jde také o protiprávní chování.

U vybrané obchodní korporace se jedná především o nákup kovů. Nejvíce plnění korporace přijímá trubky a bezešvé ze železa nebo z oceli od korporace Feron a.s., pod kódem nomenklatury 7304.

7.1.7 Řádek č. 12 DAP

Tento řádek může být nazván tzv. sběrným řádkem. Jedná se o ostatní plnění, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění. Jedná se o plnění, která nepatří do ř. 5 DAP.

Dle § 108 ZDPH se u těchto plnění musí přiznat DPH. Nárok na odpočet vzniká jen v případě, že se jedná o plnění, která využíváme pro ekonomickou činnost plátce. Zejména se jedná o služby, které se určují dle ustanovení § 10 – 10i ZDPH. U zboží se nejčastěji jedná o dodání zboží s následnou instalací dle § 7 odst. 3 ZDPH. Podmínkou je, že se musí jednat o MP v tuzemsku.

Tabulka 9 – plnění v řádku č. 12 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na vstupu
Vstup - ostatní zdanitelná plnění dle § 108 ZDPH			
11/2016	přijetí služby od OPD z 3. země - marketing	39 477,27 Kč	8 290,23 Kč
11/2016	přijetí služby od OPD z 3. země - garanční opravy	14 454,06 Kč	3 035,35 Kč
11/2016	přijetí služby od OPD z 3. země - zajištění veletrhu	52 744,73 Kč	11 076,39 Kč

11/2016	přijetí služby od OPD z 3. země - právní služby	33 796,55 Kč	7 097,28 Kč
celkem řádek č. 12 DAP		140 472,61 Kč	29 499,25 Kč

Ve vybraném zdaňovacím období nebyla nalezena nesrovnalost. Nejvýznamnějším plněním byla služba, která se týkala zajištění veletrhu v Rusku. Osoba povinná k dani v Rusku poskytla službu, která souvisela se zajištěním stánku na veletržní nemovitosti. Jedná se sice o službu dle § 9 odst. 1 ZDPH, ale správně nepatří do ř. 5 DAP, protože poskytovatelem není osoba registrovaná v JČS. S touto službou souvisely také marketingové činnosti.

Právními službami se rozumí plnění z jiných členských států od právníků, kteří nejsou plátcí DPH v příslušném státě.

Garančními opravami jsou taková plnění, která poskytuje fyzická osoba ze Slovenska na základě písemné smlouvy. Na Slovensku tato osoba není plátcem DPH. Jedná se o opravy na výrobní hale, dle bezpečnostních požadavků české legislativy.

7.1.8 Řádek č. 20 DAP

Do tohoto řádku náleží plnění, která vybraná obchodní korporace dodá do JČS osobě, jenž je v daném členském státě také plátcem DPH. Jedná se o plnění osvobozená od DPH s nárokem na odpočet v případě, že je doloženo, že bylo skutečně přepraveno do JČS. Nejlepším důkazním dokumentem je přepravní list od přepravce, který je potvrzen datem a podpisem osoby, která přebrala zboží v příslušném členském státě. Hodnota tohoto řádku musí odpovídat hodnotě v souhrnném hlášení uvedeném pod kódem 0.

Do tohoto řádku taktéž náleží přemístění obchodního majetku do JČS. Musí však být také prokázáno, že bylo dodáno do JČS, kde je při pořízení toto plnění předmětem daně.

Tabulka 10 – plnění v řádku č. 20 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	hodnota
Výstup z tuzemska - dodání zboží do jiného členského státu		
11/2016	Prodej výrobků	3 037 912,64 Kč
11/2016	prodej obchodního zboží	1 800 676,30 Kč

11/2016	prodej materiálu	3 274 672,56 Kč
11/2016	přemístění obchodního majetku	1 800 676,18 Kč
celkem řádek č. 20 DAP		9 913 937,67 Kč

Prodej zboží do JČS korporace zajišťuje prostřednictvím dopravních korporací. Vybraná obchodní korporace vlastní 11 nákladních automobilů, nicméně tento vozový park nestačí k zajištění všech zakázek.

Korporace také přemísťuje své výrobky do konsignačního skladu ve Francii. Jedná se o přemístění zboží zákazníkovi, tj. francouzská osoba povinná k dani. Korporace dodá zboží do konsignačního skladu. V případě, že si zákazník zboží vyzvedne do tří měsíců od vstupu tovaru do Francie, uplatňuje se zjednodušující režim konsignačního skladu. Korporace se proto nemusí registrovat k DPH ve Francii. Francouzský zákazník při přijetí zboží ze skladu přizná francouzské DPH. K tomuto dni korporace uvádí plnění do ř. 20 českého DAP. Francouzský zákazník musí toto plnění uvést do svého daňového přiznání a do „intrastatu“ v případě překročení limitu. V případě, že by si zboží zákazník vyzvedl až po třech měsících, korporace by se musela registrovat ve Francii. Dodání zboží do konsignačního skladu se provádí i do Maďarska. Taktéž se jedná o dodávání jedinému zákazníkovi.

V obou případech se konsignační sklad pronajímá. Ve Francii ani v Maďarsku nevznikla povinnost registrace. Zboží v těchto skladech není před prodejem nijak používáno.

Korporace dle své metodiky dokládá přepravu do JČS přepravními listy, které dosvědčují, že bylo zboží skutečně převzato v příslušném členském státě. V ojedinělých případech si pro zboží jezdí sami zákazníci. Korporace pak žádá přepravní list potvrzený přepravcem nebo třetí osobou.

7.1.9 Řádek č. 21 DAP

Hodnota všech služeb poskytnutých s místem plnění v jiném členském státě se uvádí do ř. 21. Jedná se o plnění, která se posuzují podle základního pravidla, ustanovení § 9 odst. 1 ZDHP, pro určování místa plnění u služeb. Nesmí se však jednat o služby, které jsou v JČS osvobozené od DPH. Tato částka z ř. 21 musí korespondovat s plněním, které se uvádí do souhrnného hlášení pod kódem 3.

Tabulka 11 – plnění v řádku č. 21 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	hodnota
Výstup z tuzemska - poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě		
11/2016	metalurgické opracování kovů	874 709,29 Kč
celkem řádek č. 21 DAP		874 709,29 Kč

Jedná se o službu na materiálu odběratele, který si po metalurgickém opracování odváží materiál zpět do EU (např. Slovensko, Německo). Metalurgické opracování kovů se rozumí kalení, nitridování, niklování, černění atd.

7.1.10 Řádek č. 22 DAP

Zde patří hodnota vývozu zboží. Vývoz znamená, že zboží vystupuje z území Evropského společenství do území třetích zemí.

Tabulka 12 – plnění v řádku č. 22 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	hodnota
Výstup z tuzemska - vývoz zboží do třetích zemí		
11/2016	prodej výrobků	11 717 240,17 Kč
11/2016	prodej obchodního zboží	3 825 674,12 Kč
11/2016	prodej materiálu	3 688 341,10 Kč
celkem řádek č. 22 DAP		19 231 255,39 Kč

Prodej výrobků do třetích zemí je značně vyšší než dodávání zboží do jiného členského státu. Zájem o produkty je především z Ruska a Spojených států amerických.

Korporace vykazuje pouze hodnoty ukončených celních řízení. Převazy do třetích zemí se uvádějí také do tohoto řádku, i když se jedná o tuzemského přepravce. Zboží bývá přepravováno silniční dopravou a trajektem.

Dle § 33a ZDPH je DD dokument s náležitostmi dle § 28 odst. 1 psím a). Do 29.7.2016 byl, u vývozu zboží, DD rozhodnutí celního úřadu. Daňový doklad tedy musí splňovat

náležitosti dle § 29 ZDPH. Vývoz zboží je plnění osvobozené s nárokem na odpočet v případě, že zboží vystoupí z EU v patřičném celním režimu.

7.1.11 Řádek č. 25 DAP

Na tomto řádku jsou uvedena uskutečněná plnění, která podléhají režimu PDP. Jedná se o plnění, kdy korporace vystupuje v pozici dodavatele.

Tabulka 13 - plnění v řádku č. 25 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	hodnota
výstup v tuzemsku - režim přenesení daňové povinnosti - dodavatel		
11/2016	odpady, třísky, kovový šrot	1 001 783,50 Kč
11/2016	„přefakturace“ hlasových služeb	28 154,50 Kč
celkem řádek č. 25 DAP		1 029 938,00 Kč

Korporace uskutečňuje v PDP především plnění pod kódem nomenklatury celního sazebníku 7204 – odpad a šrot ze železa nebo oceli, 7404 00 – měděný odpad a šrot a 7602 00 – hliníkový odpad a šrot. Tato plnění vznikají kovoobráběním a tvoří nejvýznamnější část výše uvedené součtové hodnoty.

Dalším plněním, které korporace prodává je sběrový papír, lepenka nebo karton. Toto plnění je uvedeno pod kódem celní nomenklatury 4707. Jedná se o sběrový papír, který korporace získává při nákupu materiálu a zboží. Odpadový materiál vzniká taktéž při balení vlastních výrobků.

Všechna tato plnění jsou uvedena v příloze č. 5 ZDPH. Podle § 92c ZDPH výše uvedená plnění podléhají režimu PDP.

Plnění „přefakturace“ hlasových služeb bylo u korporace na tomto řádku uvedeno poprvé za zdaňovací období říjen 2016. Bylo tak uvedeno v souladu s Informací GFŘ (2016b). Tyto hlasové služby vybraná korporace nevyužívá, pouze dále fakturuje své brněnské dceřiné pobočce bez přidané marže.

7.1.12 Řádek č. 26 DAP

Tomuto řádku náleží všechna uskutečněná plnění s nárokem na odpočet DPH, která nespádají do jiného řádku (např. § 67, § 24a, § 68, § 90 ZDPH). Uvádí se zde i plnění s MP mimo tuzemsko, pokud nelze zařadit do jiného řádku daňového přiznání k DPH.

Tabulka 14 – plnění v řádku č. 26 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	hodnota
výstup z tuzemska - ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně		
11/2016	poskytnutí služby zahraniční OPD se sídlem ve 3. zemi	5 344 219,47 Kč
celkem řádek č. 26 DAP		5 344 219,47 Kč

U poskytnutí služby zahraniční OPD se sídlem ve třetí zemi se jedná o případ, kdy byla OPD sídlící ve Spojených státech amerických poskytnuta služba (Management fee, vývoj). Jedná se o plnění § 9 odst. 1 ZDPH, na základě kterého je MP v této 3. zemi.

7.1.13 Řádek č. 40 DAP

V tomto řádku se uvádí veškerá přijatá zdanitelná plnění, u kterých má plátců nárok na odpočet. U přijatých plnění je nutné správně určit, zda se jedná o plnění s nárokem na odpočet v plné či krácené výši. Do sloupce „krácený odpočet“ se uvádí přijatá plnění, která se využívají jak pro uskutečnění plnění s nárokem na odpočet, tak pro uskutečněná plnění bez nároku na odpočet. Tento sloupec je násoben vypořádacím koeficientem. Přijatá plnění, která se využívají částečně i pro neekonomickou činnost, jsou krácena koeficientem. Tento koeficient je určován podle skutečného využití nebo podle kvalifikovaného odhadu. Část ekonomické činnosti, která vznikla součinem krátícího koeficientu a odpočtu daně, se zaznamenává přímo do sloupce v ř. 40 „v plné výši“. U plnění souvisejících s ekonomickou i neekonomickou činností korporace tedy nepoužívá doklad o použití. V tomto případě by se do ř. 40 DAP uváděla celá hodnota odpočtu daně. Částka, která odpovídá neekonomické činnosti, by byla zachycena dokladem o použití dle § 32 ZDPH na ř. 1 DAP.

System SAP aplikovaný ve vybrané korporaci kontroluje, zda jsou dodavatelé plátců DPH. System je totiž napojený na registr plátců z finanční správy. Nárok na odpočet lze nároko-

vat po vzniku povinnosti přiznat daň. Nárok na odpočet lze uplatnit do tří let ode dne vzniku nároku na odpočet.

Tabulka 15 – plnění v řádku č. 40 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na vstupu
Vstup do tuzemska - dodání zboží a služeb v základní sazbě			
11/2016	nákup obchodního zboží k výrobkům	3 449 258,00 Kč	724 344,18 Kč
11/2016	přepravní služby	1 298 247,00 Kč	272 631,87 Kč
11/2016	nákup speciálního nářadí	7 527 339,00 Kč	1 580 741,19 Kč
11/2016	dodání elektřiny	1 103 285,00 Kč	231 689,85 Kč
11/2016	nákup součástek do vlastních produktů	2 106 839,11 Kč	442 436,21 Kč
11/2016	nákup strojního zařízení, strojů	4 849 177,31 Kč	1 018 327,23 Kč
11/2016	nákup ostatního provozního materiálu a služeb	1 183 546,59 Kč	248 544,78 Kč
celkem řádek č. 40 DAP		21 517 692,00 Kč	4 518 715,32 Kč

Ve sledovaném období korporace nárokuje pouze plnění, u kterých vzniká nárok na odpočet v plné výši. U přijatých plnění, která z celé části souvisejí s plněním osvobozeným bez nároku na odpočet, i když jsou využívána plně pro ekonomickou činnost, se správně nenárokuje odpočet DPH.

Ve zdaňovacím období listopad 2016 byla provedena přeprava pouze tuzemskými dopravci (na ř. 3 a 12 DAP nejsou žádné přepravy uskutečněné osobou povinnou z jiného státu). Je nutné zkoumat, kde byla přeprava zboží uskutečňována. U přepravy uskutečněné českými plátcí DPH není podstatné, kde přeprava skutečně probíhá. Takovéto služby se posuzují podle základního pravidla pro určení služeb § 9 odst. 1 ZDPH. Pokud by však byla přeprava zboží českými plátcí uskutečněna do třetí země, pak se plnění se posuzuje dle § 69 ZDPH. Toto plnění by se posuzovalo jako vývoz nebo dovoz zboží. Na dokladu pak nesmí být uvedeno české DPH a plnění se zahrnuje do celního řízení.

V tomto období bylo zakoupeno pěti-osé obráběcí centrum od českého výrobce v hodnotě 2.460.600,- Kč.

Strojním zařízením se rozumí jednotlivé nástroje na obráběcí stroje, např. obráběcí nože, mazací oleje, pojistky a další. Speciálními nástroji jsou různé obráběcí formy a obráběcí hlavy. Elektřina je využívána zejména k provozu strojů ve výrobním středisku.

Do ostatního provozního materiálu patří především materiál pro výrobní nebo administrativní oddělení. Jedná se např. o nákup firemních triček pro nové zaměstnance. Nárok na odpočet lze uplatnit pouze u pracovního oblečení sloužícího pro účely zaměstnanců při pracovním procesu. V případě této korporace se jedná o trička a blůzy s firemním logem. Saka pro pracovníky manažerských pozic, i když jsou používána jenom pro ekonomickou činnost korporace, nelze zahrnout do plnění s nárokem na odpočet. Je to proto, že saka lze používat i pro jiné než ekonomické činnosti. V případě, že by se jednalo o saka s logem korporace, dalo by se o uplatnitelnosti nároku na odpočet uvažovat. Korporace má k pracovnímu oblečení vyhotovenou interní směrnici.

Hovoříme také o široké škále kancelářských potřeb, o které žádá každé oddělení formou tzv. žádanek jednou měsíčně. Tyto žádanky se předkládají obchodnímu oddělení.

Na ř. 40 DAP jsou zahrnuta i plnění pro pitný režim zaměstnanců. U administrativních pracovníků lze nárokovat DPH pouze u vody lehce mineralizované, dle zákona č. 258/200 Sb., o ochraně veřejného zdraví. U ochucených a ostatních nealkoholických nápojů lze nárokovat DPH jen v případě, že se jedná nápoje pro tzv. horký provoz a pracovníky ve výrobním oddělení.

U kávy, čaje a občerstvení pro zaměstnance korporace správně neuplatňuje DPH, plnění tedy nejsou uvedena v DAP. Za sledované období bylo pořízeno pět rychlovarných konvic, z nichž si korporace nárokovala DPH. Toto uplatnění lze považovat za správné.

Obchodní korporace vlastní kantýnu, v níž vydává obědy pro zaměstnance. Pro ty, kteří nemají zájem o služby kantýny, je možnost odebírat stravenky.

Za sledované období korporace nakoupila od dodavatele SodexoPass Česká republika a.s. stravenky v počtu 261 ks. Částka DPH, plynoucí z provize za stravenky ve výši 97,- Kč za listopad 2016, byla uplatněna v plné výši. Provize je uplatňována ve vybrané korporaci z celé části do daňově uznatelných nákladů.

Jednotlivé stravenky jsou při pořízení účtovány na MD účtu 213. Vydáním do spotřeby se aplikuje postup dle § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění platných předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Uznatelnou částí je pouze výše 55 % z hodnoty stravenek. Zbylá část je zaměstnancům strhávána ze mzdy. Při poskytování stravného v korporátní kantýně však korporace hradí celou výši stravného. Pokud vznikl nárok na stravné (pracovní cesta delší než 5 hodin za jeden kalendářní den), nevzniká nárok na stravenku ani jídlo v kantýně.

7.1.14 Řádek č. 41 DAP

V ř. 41 DAP jsou kombinována plnění v první a druhé snížené sazbě DPH. Plnění, která do tohoto řádku náleží, se posuzují dle § 47 ZDPH. Jednotlivá plnění jsou vymezena v příslušných přílohách v zákoně o DPH.

Tabulka 16 – plnění v řádku č. 41 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na vstupu
Vstup do tuzemska - dodání zboží a služeb v první a druhé snížené sazbě			
11/2016	pořízení stravování - sazba 15 %	86 850,00 Kč	13 027,50 Kč
11/2016	vodné stočné - sazba 15 %	55 200,00 Kč	8 280,00 Kč
11/2016	pořízení odborné literatury - sazba 10 %	2 410,00 Kč	241,00 Kč
11/2016	tržby z tepla a vody - vlastnictví nemovitosti - 15 %	1 087,00 Kč	163,05 Kč
11/2016	tržby z tepla a vody - podniková ubytovna - 15 %	903,00 Kč	135,45 Kč
11/2016	pořízení léčiv - sazba 10 %	1 118,00 Kč	111,80 Kč
celkem řádek č. 41 DAP		147 568,00 Kč	21 958,80 Kč

Pořízením stravování se v korporaci rozumí nákup jídla do korporátní kantýny. Nakupováno je od tamního dodavatele. Ve várnících a přepravkách jsou denně dovážena hotová jídla. Do daňového přiznání se zaznamenává pouze 55 % z celkové ceny stravování. Tato část je účtována účet 527 – zákonné sociální náklady.

Zbylých 45 % je účtováno na nedaňový účet 528 – ostatní sociální náklady. Jedná se o náklady, které zvyšují hospodářský výsledek v DAP z daně z příjmů. Tato část nákladů do DAP pro DPH také správně nenáleží.

Vodné je využito v rámci celé korporace na provoz všech budov a používá se také ve výrobní činnosti.

Korporace pořizuje léčiva nutná pro doplnění lékárníček, která jsou potřebná ve výrobních střediscích. Do tohoto řádku by patřila i očkování související s pracovní cestou do zahraničí.

Tržby z tepla a vody jsou dále „přefakturovány“ na jiný subjekt bez přidané marže. Tato plnění byla řešena v řádku č. 2 DAP.

7.1.15 Řádek č. 43 DAP

V tomto řádku jsou zachycena plnění uvedená v řádcích 3 – 13 DAP, u kterých vzniká nárok na odpočet. Zda se jedná o nárok na odpočet v plné výši nebo v krácené výši se uvede do příslušného řádku v DAP.

Tabulka 17 – plnění vykázané v řádcích 3 – 13 DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na výstupu
plnění v řádcích 3 - 13 daňového přiznání			
11/2016	řádek 3 daňového přiznání	5 342 568,57 Kč	1 121 939,40 Kč
11/2016	řádek 5 daňového přiznání	561 886,10 Kč	117 996,22 Kč
11/2016	řádek 7 daňového přiznání	3 705 777,61 Kč	778 213,30 Kč
11/2016	řádek 10 daňového přiznání	3 317 592,50 Kč	696 694,43 Kč
11/2016	řádek 12 daňového přiznání	140 472,61 Kč	29 499,25 Kč
celkem řádek č. 43 DAP		13 068 297,39 Kč	2 744 342,59 Kč

V případě vybrané obchodní korporace za sledované období listopad 2016 jsou všechna plnění, která jsou uvedena v řádcích 3 – 13 DAP s nárokem na odpočet v plné výši. Korporace neuvádí žádná přijatá plnění do kráceného odpočtu.

7.1.16 Řádek č. 47 DAP

V tomto řádku se eviduje, zejména z informačního hlediska pro finanční správu, majetek, který je blíže specifikován v § 4 odst. 4 písm. d) a e) ZDPH. Jedná se o majetek sloužící k uskutečňování ekonomických činností a majetek, který se posuzuje dle zákona o daních z příjmů. Musí se také jednat o majetek, který je již zařazen do užívání. V tomto řádku se proto nesmí uvádět zálohy k pořízení tohoto majetku.

Tabulka 18 - plnění v řádku č. 47 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	Plnění	základ daně	daň na vstupu
vstup do tuzemska - pořízení majetku dle § 4 ZDPH			
11/2016	pořízení majetek § 5 ZDPH	2 460 600,00 Kč	516 726,00 Kč
celkem řádek č. 47 DAP		2 460 600,00 Kč	516 726,00 Kč

Toto plnění je již uvedeno v ř. 40 DAP. Jedná se o informační řádek pro finanční úřady.

Jedná se o zakoupené pěti-osé obráběcí centrum. Odpočet je uveden v DAP ve sloupci „v plné výši“. V případě, že by bylo používáno pro ekonomickou činnost jen z části (§ 75 ZDPH), musela by na tomto řádku být, dle pokynů k DAP, uvedena jen část odpovídající ekonomické činnosti.

7.1.17 Řádek č. 50 DAP

Tento řádek zachycuje celou řadu uskutečněných plnění, která jsou osvobozena bez nároku na odpočet. Prakticky to znamená, že u přijatých plnění, souvisejících s řádkem 50 DAP, nevzniká nárok na odpočet. Nicméně v praxi nelze většinou přesně určit, které přijaté vstupy přímo souvisí s takovýmto plněním. Mechanismy DPH proto pamatují na vypořádací koeficient (viz kapitola 4.1).

Tabulka 19 – plnění v řádku č. 40 v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	plnění
výstup v tuzemsku - osvobozené plnění bez nároku na odpočet		
11/2016	nájem nebytového prostoru	50 000,00 Kč
celkem řádek č. 50 DAP		50 000,00 Kč

Nájem nemovité věci je upraven v § 56a ZDPH. Vybraná obchodní korporace vykazuje běžně na řádku 50 DAP pouze nájem nebytového prostoru.

Do výpočtu vypořádacího koeficientu (viz obrázek 6) se nezapočítává hodnota nájmu nemovité věci dle § 76 odst. 4 písm. b) ZDPH. Nicméně je v tomto ustanovení uvedeno, že se do koeficientu takovéto plnění nezapočítává pouze v případě, že se jedná o doplňkovou činnost. V případě korporace se nájem nebytového prostoru osvobozený bez nároku na odpočet do koeficientu počítá, protože se jedná o souvislou dlouhodobou ekonomickou činnost.

Vypořádací koeficient minulého kalendářního roku činil 100 %. Jelikož přepočítaná hodnota byla vyšší než 95 %, je na řádku 52 DAP správně uvedena procentní hodnota ve výši 100.

Výše tohoto nájmu činí za rok pouze částku ve výši 360.000,- Kč bez DPH. Tato hodnota se přičítá do jmenovatele pro výpočet vypořádacího koeficientu. Ve jmenovateli je uveden součet hodnoty čitatele a plnění osvobozených bez nároku na odpočet. V čitateli je suma hodnot základu daně, která je uskutečněna s nárokem na odpočet.

I když korporace přijímá plnění, která z části souvisejí s uskutečňováním plnění uvedeného v ř. 50 DAP, nemusí krátit, protože koeficient je v hodnotě 100 %. V přiznání za prosinec 2016 je proveden přepočet vypořádacího koeficientu, který se však opět neměnil. Proto se nemuselo na ř. 53 DAP žádné plnění vypořádávat.

Korporace nicméně všechna přijatá plnění zachycuje v daňovém přiznání ve sloupci pro plný nárok na odpočet.

Písemná smlouva na nájem nebytového prostoru byla sepsána již v lednu roku 2015. Nebytovým prostorem se rozumí hala v areálu vybrané obchodní korporace. Korporace pronajímá prostor v celkové výměře 159 m². Jedná se o dvoupatrovou budovu. V přízemí jsou

umístěny soustružnické stroje a druhé patro se využívá jako skladovací prostor pro výrobky nájemce.

Tyto prostory se začaly pronajímat neplátcí DPH. Před započítáním pronájmu došlo k rekonstrukci nebytového prostoru, který vlastní vybraná korporace. Jednalo se o neuzívanou budovu, která musela být částečně zrekonstruována. Dle dokumentace korporace byly na hale provedeny technická zhodnocení a opravy. Vzhledem k tomu, že se již vědělo, že nájemce je neplátce, korporace si u těchto plnění správně neuplatňovala DPH (§ 56a ZDPH).

V níže uvedené tabulce č. 20 jsou uvedena plnění, která byla v průběhu roku 2014 pořízena za účelem opravy výše uvedené nemovité věci.

Tabulka 20 – náklady spojené s opravou a technickým zhodnocením pronajímaného nebytového prostoru (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

přijatá plnění související s opravou nemovité věci v režimu PDP	základ daně	daň na výstupu
klimatizace a vzduchotechnika	220 600,00 Kč	46 326,00 Kč
výměna dřevěných kastlových oken za plastová okna	105 650,00 Kč	22 186,50 Kč
zateplení budovy	376 300,00 Kč	79 023,00 Kč
rekonstrukce zdiva a elektrických obvodů	312 900,00 Kč	65 709,00 Kč
přijatá plnění související s opravou nemovité věci	základ daně	daň na vstupu
výměna plechových dveří za bezpečnostní dveře	38 120,00 Kč	8 005,20 Kč
celkem za plnění	1 053 570,00 Kč	221 249,70 Kč

Korporace při pořízení těchto plnění neuplatňovala nárok na odpočet, protože již měla smlouvu s obchodní korporací, která byla neplátce. Nevznikl tedy nárok na odpočet DPH, protože tato plnění se vztahovala pouze k plněním, která jsou osvobozená bez nároku na odpočet.

U korporace bylo podrobně zdokumentováno také zařazení technického zhodnocení, protože technické zhodnocení má velký význam nejen v dani z příjmů, ale také v DPH.

Korporace zařadila do technického zhodnocení budovy zateplení budovy, rekonstrukci zdiva a elektrických obvodů a výměnu plechových dveří za bezpečnostní dveře.

Do provozních nákladů byla zařazena výměna dřevěných kastlových oken za plastová. Klimatizace a vzduchotechnika byla zařazena na samostatný movitý majetek.

Kromě výměny dveří byla všechna přijatá plnění zaevidována v režimu přenesení daňové povinnosti. Služba „výměna dveří“ nebyla uvedena v DAP, protože u ní nevznikl nárok na odpočet dle § 72 ZDPH. V roce 2014 byla plnění v režimu PDP uvedena na ř. 10. Korporace musela odvést daň na výstupu. Vzhledem k tomu, že nevznikl nárok na odpočet, korporace nemohla plnění uvést oddílu IV. s nárokem na odpočet (ř. 43 DAP). I když je korporace plátcem DPH, skutečně zaplatila za tyto služby cenu s DPH.

7.2 Analýza kontrolního hlášení

Odpovědný pracovník zaznamenává jednotlivé daňové doklady do účetního programu. Lze říci, že pokud jsou správně uvedena data pro daňové přiznání, tak systém automaticky správně vyhotoví kontrolní hlášení.

Je důležité dbát na to, aby údaje byly zadány správně. Systém např. automaticky nekontroluje evidenční čísla dokladů. Obsah jednotlivých plnění uváděných vybranou korporací do kontrolního hlášení je uvedeno v tabulce č. 21.

Tabulka 21 – zařazování plnění do kontrolního hlášení ve vybrané obchodní korporaci (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

uskutečněná plnění	přijatá plnění	Obsah
oddíl A1	oddíl B1	lokální reverse-charge
oddíl A2	-	pořízení zboží z EU, služby od osoby neusazené v ČR
oddíl A3	-	investiční zlato
oddíl A4	oddíl B2	běžná tuzemská plnění s limitem nad 10 tis. Kč
oddíl A5	oddíl B3	ostatní tuzemská plnění

Z tabulky č. 22 je zřejmá jasná souvislost s daňovým přiznáním. Jedná se o stručný postup, podle kterého se korporace řídí.

Tabulka 22 – souvislost oddílu v KH a řádků v DAP (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

kontrolní hlášení	řádky v daňovém přiznání
A1	řádek 25

A2	řádky 3, 4, 9, 5, 6, 12 a 13
A3	řádek 25 – investiční zlato
A4	řádky 1,2 – plnění < 10 tis. Kč ceny s daní
A5	řádky 1,2 – plnění > 10 tis. Kč ceny s daní, plnění pro osoby nepovinné k dani, doklad o použití
B1	řádky 10,11
B2	řádky 40, 41 – plnění > 10 tis. Kč ceny s daní
B3	řádky 40, 41 – plnění < 10 tis. Kč ceny s daní

Korporace neviduje plnění v oddílu A3. Do kontrolního hlášení nepatří plnění v řádcích, které náleží do souhrnného hlášení.

7.3 Analýza souhrnného hlášení

Souhrnné hlášení musí korespondovat s ř. 20, 21, 30 a 31 DAP. Jedná se o dodání zboží do JČS, poskytnutí služeb s MP v JČS a třístranný obchod prostřední osobou.

Do SH patří však jen plnění, která poskytne prostřední osoba. V rámci třístranného obchodu korporace nevykazuje žádná plnění.

Správné vykázání plnění v SH je také podmíněno správným zadáváním do účetního programu. U každého plnění musí být vybráno z definovaných forem, o jaká plnění se jedná. Na základě tohoto rozdělení se přímo z účetního programu vygeneruje patřičné SH.

Automaticky se z účetního programu načte kód země, kde se nachází MP, počet plnění a kód plnění (0 – dodání zboží, 3 – poskytnutí služby, 2 – třístranný obchod u prostřední osoby). Tyto údaje jsou uvedeny v SH.

8 PROJEKT NÁVRHU OPATŘENÍ K EFEKTIVNÍMU VYUŽITÍ MECHANISMU DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Analýza je provedena za zdaňovací období listopad 2016. Jedná se o období, které lze považovat, z pohledu DPH vybrané obchodní korporace, za běžné.

Tato projektová část diplomové práce, ve vazbě na údaje z analýzy daňového přiznání, kontrolního hlášení a souhrnného hlášení, navrhuje zákonné změny a doporučení usnadňující aplikaci mechanismu daně z přidané hodnoty. Korporaci je navržen projekt, který vede k opravě příslušného zdaňovacího období. Projekt také slouží jako doporučení při další aplikaci DPH. Je navržena i optimalizace DPH, která má ekonomický přínos do dalších kalendářních let.

Návrh projektu k efektivnímu využití mechanismu DPH lze rozdělit na několik kroků:

- vyhodnocení oběhu daňových dokladů
- vyhodnocení přijatých a poskytnutých plnění na základě daňového přiznání
- vyhodnocení aplikace kontrolního hlášení

Jedná se o návrh řešení vycházející z analýzy DPH. V této části jsou navrženy postupy, řešení a doporučení.

8.1 Vyhodnocení oběhu daňových dokladů

Po zanalyzování systému vystavování objednávek, přijímání daňových dokladů a vystavování daňových dokladů je zřejmé, že korporace si je vědoma velkého nebezpečí při nedostatečné důslednosti. Korporace má vyhotovený systém, podle kterého se řídí. Pro jednotlivé činnosti je určeno větší množství odpovědných pracovníků. Tato skutečnost, zejména při významných částkách, způsobuje časové zpoždění při následné evidenci. Nicméně je stanoven časový plán konečných termínů, na základě kterého jsou doklady ve většině případů včas zachyceny a určeny pro interní nebo externí uživatele. Většina postupů, které jsou uvedeny ve vnitřní směrnici pro oběh daňových dokladů, jsou však vyhotoveny precizně.

8.1.1 Pořizování objednávek

Po dané analýze lze konstatovat, že vystavování objednávek je nastaveno ve vhodné formě. Největší pozitivum zajištěného systému je možné upozorovat v tom, že požadavky na objed-

návku vystavuje pracovník, který zodpovídá za danou výrobu (mistři). Tito technicko-hospodářští pracovníci jsou proškoleni v systému SAP. Za kontrolu odpovídá ředitel nákupu a případně finanční ředitel. Není tak zbytečně zaměstnáván odbor účetnictví.

Objednávka či POBJ nemusí být vystavovány u nákupu dlouhodobého majetku, protože takovéto plnění putuje na odbor Investic.

Možná opatření zabraňující nedostatku:

Je doporučeno vystavovat objednávku či POBJ na služby vykázané jako reprezentační náklady. U tohoto plnění se účtuje do nedaňových nákladů celá částka s DPH.

Pokud reprezentační náklady nepodléhají další kontrole, může docházet k nesrovnalostem, které mohou mít za následek neuplatnění daňových nákladů či odpočtu DPH. Náklady na reprezentaci mohou být zaměnitelné s náklady na propagaci. Tato plnění je potřeba od sebe důsledně oddělit. Náklady na propagaci jsou oproti nákladům na reprezentaci daňově uznatelné, lze nárokovat i odpočet DPH.

Klasickým nákladem na reprezentaci se rozumí např. pohoštění obchodního partnera a občerstvení. Nákladem na propagaci je nejčastěji reklama a propagační předmět s logem korporace, včetně vína, do hodnoty 500,- Kč bez DPH za jednotlivý kus.

Přijaté dokumenty, které se týkají reklamních služeb, navrhuji předat k odsouhlasení na oddělení účtárny.

8.1.2 Přijetí daňových dokladů

Je nutné nastavit správný systém, který do jisté míry pracuje i s jinými odděleními. Jedná se zejména o přesné určení, o jaké plnění se jedná. Přesně určit plnění je nutné zejména kvůli určení místa plnění, odsouhlasení sazby DPH a určení režimu přenesení daňové povinnosti.

8.1.2.1 Uplatnění nároku na odpočet ve správním zdaňovacím období

Na základě analýzy přijetí daňového dokladu bylo zjištěno, že při doručení dokladu klasickou papírovou formou (osobní předání nebo doručení poštou) podatelna obstará razítko s datem doručení. Do systému SAP schvalovatel zadává všechny náležitosti dle požadavků na daňový doklad. Nicméně datum faktického doručení, zaznamenané podatelnou, není již dále nikde poznačeno, kromě samotného daňového dokladu.

Tato nepříliš dostatečná evidence může mít následky v podobě zákonných sankcí.

Dle ust. § 72 ZDPH lze nárok na odpočet uplatnit jen v případě, že za zdaňovací období, ve kterém se nárokuje daňový odpočet, plátce skutečně vlastní daňový doklad.

Výše uvedené však platí až od 1. 4. 2011. Do tohoto data se mohl nárokovat odpočet ke dni přijetí úplaty nebo k DUZP. Povinnost mít daňový doklad vyplynula na základě výroku Evropského soudního dvora v kauze C-152/02 TerraBaudedarf.

Odpovědný pracovník tedy musí vlastní obezřetností a odpovědností dbát také na datum doručení uvedený na daňovém dokladu. Systém SAP hlídá jen v případě, že datum vystavení daňového dokladu zasahuje do dalšího období než je DUZP. Potencionální chyba je demonstrována na příkladu:

Přijatý doklad č. 2016000285: DUZP 27. 1. 2017, datum vystavení: 27. 1. 2017, datum skutečného doručení na podatelnu: 2. 2. 2017. Nárok na odpočet byl uplatněn již za zdaňovací období leden 2017.

Při zjištění této chyby správce daně postupuje dle § 104 odst. 2 ZDPH, protože nárok na odpočet vzniká nejdříve za zdaňovací období měsíce únor 2017. Na základě tohoto ustanovení plyne povinnost uhradit úrok z prodlení, dle daňového řádu, z nesprávně nárokovaného odpočtu DPH.

Za sledované zdaňovací období výše uvedená chyba nebyla nalezena. Nicméně systém k zabránění této chyby není nastaven. Vyhnutí se této nesrovnalosti, se sankčními důsledky, je doposud závislé na pozornosti odpovědných osob.

Možná opatření zabraňující nedostatku:

- nastavení v účetním systému datum skutečného obdržení daňového dokladu.
- u prověřených a dlouhodobých dodavatelů lze nastavit službu self-billing. U této služby by si korporace sama vyhotovovala daňový doklad jménem dodavatele. Na společném serveru si pak dodavatel stáhne vystavený daňový doklad (dále také uváděno „faktura“). Výhodou je také omezení chyb ve špatném určení skutečně doručeného množství.
- požadování přijatých faktur v elektronické podobě. O elektronický doklad se nejedná, pokud je faktura zaslána v podobě formátu „pdf“ (v této podobě se musí doklady vytisknout a založit). Dokument musí být v takovém formátu, který načte účetní systém. Přijímání takovýchto dokladů potažmo šetří náklady na tisk a šetří čas při faktickém zadávání do účetního programu.

Obchodní korporaci je doporučeno kombinace výše uvedených opatření. Zejména apelování na přijímání faktur od dodavatelů v elektronické formě s sebou nese spoustu pozitivních externalit. Nicméně existuje řada dodavatelů, kteří se nedokáží z různých důvodů přizpůsobit, proto je vhodné zajistit opatření i pro klasické papírové daňové doklady.

8.1.3 Přijetí dokladu u služeb opravy nebo technického zhodnocení

Přijetí takového plnění putuje do odboru účetnictví. K faktuře musí být přiložen soupis prací, podle kterého dojde k zatřídění služby do majetku nebo do provozních nákladů. Odbor investic má na starosti shromažďovat doklady k technickému zhodnocení, avšak odbor účetnictví musí určit, o jaké plnění se jedná a následně dokumenty na příslušné oddělení zaslat. Do oboru investic patří doklady související s pořízením majetku. Pokud se jedná o technické zhodnocení a majetek, tak je odpovědný pracovník zařadí do příslušné odpisové skupiny dle kódu CZ-CPA. Účetní odbor musí také určit, zda se jedná o režim PDP.

Nebyl vyhotoven mechanismus kontroly, zda se jedná o technické zhodnocení, nebo o opravy. Toto správné zatřídění je ale nutné zejména v případě daně z příjmů. U DPH je správné zatřídění nutné především u úprav odpočtu daně u dlouhodobého majetku.

Možná opatření zabraňující nedostatku:

- nastavit kooperaci s technickým oddělením,
- vybraný pracovník, který bude mít na starosti určení technických parametrů, dostane odpovídající školení ke správnému zatřídění. Speciální školení na technické zhodnocení a opravy pořádá např. VOX, a.s., Agentura BOVA a Komora daňových poradců.
- požadavek na dodavatele, aby zatřídil vydané plnění do kódů CZ-CPA. Podle těchto kódů se snadno určí, zda se jedná o režim PDP a o jakou odpisovou skupinu; tento požadavek by značně usnadnil celý mechanismus DPH.

Korporaci byla doporučena zejména lepší kooperace s technickým oddělením a vnesení požadavku u dodavatelů. Nutno říci, že je korporace velkým „hráčem“ na trhu, a může si tedy nadstandardní požadavky dovolit. Dále je při posuzování opravy vždy nutno prokázat původní stav před opravou a srovnat jej s novým stavem po opravě. Původní stav před opravou i nový stav po opravě lze prokázat např. projektovou dokumentací, výkresy, vyjádřením stavebního úřadu, technickým popisem dodávaným výrobcem, prospektovým materi-

álem k původnímu zařízení, odborným posudkem, svědeckou výpovědí, videem nebo foto-dokumentací.

8.2 Vyhodnocení přijatých a poskytnutých plnění na základě daňového přiznání

Na základě analýzy podkladů, daňových dokladů, dokumentů a směrnic, které byly poskytnuty obchodní korporací, je vyhodnocena současná aplikace mechanismů DPH.

V této kapitole je navrhnout další postup u nalezených nesrovnalostí. Navržena byla možná řešení, která mají ekonomický přínos. Návrhy jsou v souladu s českou a evropskou legislativou. Jsou využívány i doručení od finanční správy.

Navrhnuté změny jsou zaznamenány v příloze diplomové práce pomocí dodatečného daňového přiznání v programu TaxEdit 3.10.

8.2.1 Zasilání zboží do Polska

Na základě analýzy plnění v ř. 1 DAP byla zjištěna nedostatečná kontrola při zasilání zboží podle § 8 ZDPH. Odbor marketingu na základě svých vyhotovených směrnic nesprávně posuzuje limity jednotlivých zemí, a sice pouze za kalendářní rok. V této interní směrnici je nepřesně uvedena zásadní věta:

„Odbor marketing sleduje limity zaslaného zboží, stanovené jednotlivými státy EU, za kalendářní rok osobám neregistrovaným v jiném členském státě“.

V § 4 odst. 1 písm. f) ZDPH je uvedeno, že osobou registrovanou k dani se rozumí osoba, které bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely DPH. Na základě ZDPH může být neregistrovanou osobou také osoba povinná k dani. Pro účely zasilání zboží, dle § 8 ZDPH, se rozumí dodání zboží osobám, pro které není toto plnění předmětem daně. Pro osobu povinnou k dani však zasilání zboží předmětem daně je. Odpovědní pracovníci vybrané obchodní korporace, by tedy měli dbát na to, aby nepřesným vyjadřováním nedocházelo k pochybení.

Opatření vůči nedostatku

Na základě tohoto zjištění se doporučuje opravit vnitřní směrnice v souladu se ZDPH.

Podle ZDPH je nutné **posuzovat hodnotu zaslaného zboží za příslušný a předcházející kalendářní rok**. Při nalezení této nesrovnalosti ve směrnici byl odbor marketingu požádán o ověření zaslaného zboží. Při zasílání zboží do Polska byla za příslušné období kalendářního roku 2015–2016 objevena nesprávnost v souladu s polskou legislativou.

V níže uvedené tabulce je uvedena hodnota zaslaného zboží do Polska polským občanům. Limit zasílání zboží z tuzemska do Polska činí 160.000,- polských zlotých (dále jen „PLN“).

Tabulka 23 – hodnota zaslaného zboží do Polska za roky 2015–2016 (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	datum zaslání zboží	hodnota zaslaného zboží bez DPH v PLN
3/2015	13. 3. 2015	13 239,76
4/2015	12. 4. 2015	12 004,23
7/2015	30. 7. 2015	21 390,11
8/2015	2. 8. 2015	23 454,77
12/2015	21. 12. 2015	5 938,01
3/2016	17. 3. 2016	17 895,98
5/2016	11. 5. 2016	16 870,48
8/2016	14. 8. 2016	8 980,44
9/2016	28. 9. 2016	30 541,19
10/2016	21. 10. 2016	12 346,98
11/2016	12. 11. 2016	24 650,49
hodnota za sledované období		187 312,44

Rozhodná částka 160.000,- PLN byla překročena již 21. 10. 2016, kdy celková hodnota zboží zaslaného do Polska činila 162.661,95,- PLN. Za příslušný (do listopadu roku 2016) a bezprostředně předcházející kalendářní rok bylo zasláno zboží v hodnotě 187.312,44 PLN.

Dle evropské směrnice se místo plnění přesouvá do Polska ke dni 21. 10. 2016. Přihlášku k registraci je nutné podat do 15 dnů. Jedná se o harmonizované ustanovení v rámci celé EU. V Polsku je zdaňovacím obdobím pro DPH kalendářní měsíc.

Pokud tedy nemá vybraná korporace sídlo v Polsku a dodává zboží osobám, které nemají povinnost přiznat daň, musí se zaregistrovat do 15 dnů ode dne, kdy se stala plátcem. Plátcem je korporace ode DUZP 21.10.16.

Opatření proti nedostatku:

Korporace se musí zpětně zaregistrovat k DPH v Polsku. Musí také podat daňové přiznání v tomto členském státě EU. Nebude se jednat o dodatečná přiznání, ale o řádná daňová přiznání. První řádné daňové přiznání se musí podat zpětně už za říjen 2016 s polskou DPH.

Pokud by však korporace měla nějaká přijatá zdanitelná plnění v Polsku (např. služby polského daňového poradce), má nárok na odpočet. Nemusela by tedy žádat o vrácení DPH dle § 82 ZDPH. Tento postup je nevýhodný zejména v tom, že se jedná o časově náročnější proces, který probíhá na základě aplikace na webu finanční správy.

Tabulka 24 – hodnota nesprávně vyčísleného zboží za říjen a listopad 2016 (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

kurz ke dni 30. 11. 2016	hodnota zboží bez DPH za 11/2016 v PLN	hodnota zboží bez DPH v CZK
6,084	24 650,49	149 973,58
kurz ke dni 31. 10. 2016	hodnota zboží bez DPH za 10/2016 v PLN	hodnota zboží bez DPH v CZK
6,245	12 346,98	77 106,89

V tabulce č. 6 jsou uvedeny hodnoty v polských zlotých, které budou náležet do polských DAP za příslušná zdaňovací období. Hodnoty zboží bez DPH jsou přepočteny k poslednímu dni zdaňovacího období, protože pro přepočet na českou měnu korporace používá měsíční devizový kurz vyhlášený Českou národní bankou. Přepočtené hodnoty na české koruny se v českém DAP vykazují na ř. 24.

Základní sazba polského DPH je dle Goly (2016) ve výši 23 % a patří mezi nejvyšší sazby v základní výši v celé EU.

Oprava plnění bude provedena na základě výpočtu polského DPH za listopad 2016. Výpočet je uveden níže:

výpočet polského DPH = 24.650,49 x 23% = 5.669,61 PLN

Vzhledem k tomu, že MP je v Polsku, opravný doklad musí být v souladu s tamní legislativou.

Korporace za zdaňovací období listopad 2016 zaplatí na polský finanční úřad částku ve výši 5.669,61 PLN.

V tabulce č. 25 je uvedena změna v ř. 1 DAP, která nastala nesprávným zařazením zaslaného zboží v listopadu 2016 do Polska. Položka dodání zboží prostřednictvím e-shopu se proto snížila v základu daně o 149.973,58,- Kč a dani o 31.494,46,- Kč.

Tabulka 25 – plnění v řádku č. 1 v DAP po opravě (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	základ daně	daň na vstupu
Výstup v tuzemsku - dodání zboží a služeb v sazbě 21 %			
11/2016	dodání obchodního zboží	1 143 648,51 Kč	240 166,20 Kč
11/2016	prodej zboží v podnikových prodejnách	1 816 910,00 Kč	381 551,00 Kč
11/2016	opracování kovů	2 267 251,50 Kč	476 122,82 Kč
11/2016	dodání vlastních výrobků	24 910 984,00 Kč	5 231 306,64 Kč
Výstup do Evropské unie - dodání zboží neplátcům v sazbě 21%			
11/2016	dodání zboží prostřednictvím e-shopu	306 651,69 Kč	64 396,85 Kč
celkem řádek č. 1 DAP		30 445 445,70 Kč	6 393 543,51 Kč

Na základě této změny se doporučuje podat českému správci daně dodatečné daňové přiznání za listopad 2016, protože příslušný správce daně v ČR vrátí na účet obchodní korporace, povinně evidovanému pro vrácení DPH, částku ve výši 31.494,- Kč. Stejný postup se samozřejmě doporučuje i za říjen, kdy vznikla povinnost se zaregistrovat v Polsku.

Korporace musí také pamatovat na vyhotovení následného kontrolního hlášení.

Jedná se pouze o doporučení, protože dodatečné daňové tvrzení, dle § 141 odst. 1 daňového řádu, je povinnost podat jen v případě, že daňový subjekt zjistí, že má být daň vyšší než bylo původně tvrzeno. V tomto případě nemusí být na dodatečném daňovém přiznání uvedeny důvody pro podání.

Dodatečné daňové tvrzení za listopad 2016 je přiloženo v příloze. Vyhotovuje se pouze na změny, které nastaly oproti řádnému nebo opravnému daňovému tvrzení. Tento dokument, v souladu s českou legislativou, je nutno podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byla nesrovnalost objevena.

V Polsku se pak musí podat daňové přiznání a doplatit příslušná částka. V tomto členském státě je sazba o 2 % vyšší. Daňová povinnost za listopad 2016 bude činit 5.669,61 PLN. Momentálně se kurz pohybuje kolem 6,28 českých korun za 1 polský zlotý. V přepočtu na českou měnu bude částka ve výši 35.605,- Kč (záleží však na datu zaplacení).

České a polské DPH se od sebe liší více než o 4 tis. Kč v tomto konkrétním případě. Dalším problémem je v neposlední řadě platební úrok z prodlení, který vyměří polský správce daně.

Korporace musí určit odpovědnou osobu, která bude mít danou problematiku na starosti.

Dalším problémem je také vyhotovení opravných daňových dokladů polským občanům. Situace může být nepříjemná zejména v tom, že celková částka bude vyšší než původní. Pokud bude DPH od polských občanů dodatečně zapláceno, faktická škoda bude pouze zaplacení úroku a nákladů, které souvisejí s registrací DPH v Polsku. Avšak zaplacení od polských občanů je vysoce nepravděpodobné.

Celá situace byla ověřována i pomocí elektronické komunikace s polským ministerstvem financí. Vzhledem k tomu, že nemá korporace sídlo ani provozovnu v Polsku, byl odeslán email na polské ministerstvo financí. Na české finanční správě byl nalezen odkaz na polské daňové záležitosti, který směřoval na stránky polského ministerstva financí. Na těchto stránkách byla zjištěna patřičná emailová adresa: kancelaria@mf.gov.pl. Odpověď z polského ministerstva financí nebyla příliš konkrétní, nicméně bude kontaktován příslušný úřad.

V Polsku žádost na finančním úřadě o daňovou informaci stojí 40 PLN. Doposud vedená emailová komunikace je uvedena v příloze.

Náměstkyně ministra financí ČR (Alena Schillerová) a polský náměstek ministra financí dne 28. 11. 2016 v Telči podepsali smlouvu o přeshraniční spolupráci ohledně DPH. Řešení daňových podvodů tak bude urychleno a zkvalitněno (Ministerstvo financí České republiky, 2016a).

Obchodní korporaci je dále doporučeno, aby se zaregistrovala v Polsku, a to co nejdříve, vyhotovila daňové přiznání a zaplatila daňovou povinnost. Čím dříve se dlužná daňová povinnost zaplatí, tím bude menší úrok z prodlení. Ten se totiž počítá od vzniku daňové povinnosti do dne zaplacení.

8.2.2 Pořízení nového dopravního prostředku

Ve směrnici korporace je uvedeno, že pořízení dopravního prostředku, který je definovaný v § 4 odst. 4 písm. b) ZDPH, se uvádí do řádku 3 DAP.

Toto tvrzení však není zcela správné. Ve většině případů se jedná o dodání nového dopravního prostředku od osoby registrované v JČS podle § 19 odst. 3 ZDPH. U těchto plnění je správně dle směrnice uváděno v ř. 3 DAP.

Pokud by se jednalo o pořízení nového dopravního prostředku z JČS od osoby neregistrované v JČS, dle § 19 odst. 4 ZDPH, tak by plnění náleželo řádku 9 DAP.

K ř. 9 DAP se musí přiložit hlášení o pořízení nového dopravního prostředku a kopii daňového dokladu od dodavatele.

Opatření vůči nedostatku

Korporaci se doporučuje upřesnit interní směrnice, které slouží pro pracovníky korporace ke správné aplikaci mechanismů DPH. Příjemce plnění musí u obou plnění vždy uplatnit daň na výstupu. Pro příjemce je hlavní povinností „přidání“ DPH.

Plnění v ř. 9 DAP má zejména kontrolní charakter pro finanční správu. Pokud plnění náleží do tohoto řádku, musí korporace zajistit potřebné dokumenty, které jsou uvedeny v § 19 odst. 4 ZDPH:

8.2.3 Režim přenesení daňové povinnosti – odběratel

Stavební a montážní práce

Za sledované období listopad 2016 nebyla objevena nesrovnalost v přijatých stavebních a montážních pracích, nicméně se jedná o plnění, kde se může snadno vyskytnout chyba. U

některých plnění nelze snadno určit, zda odpovídají kódům klasifikace produkce CZ-CPA 41–43. Zákon nabízí možnost závazného posouzení Generálním finančním ředitelstvím, nicméně žádost je zpoplatněna částkou 10.000,- Kč.

Opatření proti případnému nedostatku

Odpovědným pracovníkům je při posuzování režimu DPH u stavebních prací doporučeno uplatňovat režim přenesení daňové povinnosti. Je však nutné dohodnout se s dodavatelem služby, aby také postupoval v tomto režimu. Na základě § 92e odst. 2 ZDPH totiž platí, že se plnění považuje v režimu PDP a je zdanitelné v případě, že dodavatel i odběratel postupují v souladu s režimem PDP dle § 92a ZDPH.

Tímto způsobem se lze vyhnout případným daňovým sankcím. Pokud by si korporace u plnění nárokovala DPH a jednalo by se o plnění v režimu PDP, musela by vrátit správci daně neoprávněně nárokované DPH. Tento odpočet by požadovala po dodavateli, který by si měl zažádat o vrácení takto vzniklého přeplatku. S touto nepříjemností by byl navíc spojen úrok z prodlení dle § 252 daňového řádu a penále ve výši 20 % z částky doměřené daně. Penále by hrozilo jen v případě, že by bylo vyměřeno na základě daňové kontroly dle § 85 daňového řádu.

Elektronické služby podléhající režimu přenesení daňové povinnosti

Co se týká přijetí hlasových služeb od korporace T-Mobile Czech Republic a.s., byly správně zachyceny v režimu PDP na ř. 10 daňového přiznání.

Dne 2. 2. 2017 však nastala změna na základě dodatku k informaci GFŘ k aplikaci režimu PDP (2017) u poskytnutí služby elektronických komunikací.

Režimu PDP podléhají pouze plnění, která plátce dodává jinému plátcovi za účelem dosažení zisku. U vybrané obchodní korporace se jedná o pouhou „přefakturaci“ bez přidané marže.

Nejedná se tedy o poskytnutí plnění za účelem zisku.

Možné doporučení vyplývající od 2. 2. 2017

Za zdaňovací období únor 2017 může již obchodní korporace uplatňovat daň na výstupu a dceřiná korporace má nárok na odpočet. Tato změna neovlivní celkovou daňovou povinnost, nicméně se jedná o nepříjemnost, která vede zavedení „staronového“ mechanismu. Korporace tuto změnu provést musí, protože výklad v dokumentu přesně popisuje situaci vybrané obchodní korporace. V konkrétním případě vybrané obchodní korporace tato změna vliv

Vybrané zboží podléhající režimu přenesení daňové povinnosti

Korporace přijímá více vybraného zboží, které podléhá režimu PDP (např. mobilní telefony, notebooky), ale částky tohoto zboží ve sledovaném období nepřesáhly hodnotu 100 tis. Kč. Za sledované období nevyvstal problém, nicméně odpovědným pracovníkem nám bylo sděleno, že občas korporace přijme plnění, které není jednoduché zařadit do kódu celní nomenklatury. U přijatého plnění je také někdy obtížné určit, v jaký moment přesáhne částku 100 tis. Kč. V praxi není snadné určit limit, protože plnění se často mění opravnými daňovými doklady z důvodu požadavků odpovědných středisek. V praxi může nastat situace, kdy jeden daňový doklad obsahuje plnění, která podléhají i nepodléhají režimu PDP. V tomto případě je potřeba posoudit, které plnění je hlavní. Vedlejší plnění pak kopíruje režim plnění hlavního.

Možná opatření proti nedostatku

Je vhodné nést požadavek na dodavatele vybraného zboží, aby uváděl celní kód nomenklatury. Zařazení by pak bylo mnohem snadnější.

U plnění, která nelze dle nařízení vlády jednoznačně zatřídit, lze využít ustanovení § 92f odst. 2 ZDPH. Musí však platit, že režim PDP aplikují obě strany. Pak se má za to, že je režim uplatněn správně.

U nejasností, jež plynou s určením limitní částky 100 tis. Kč., může plátce využít písemné dohody mezi druhým obchodním partnerem, který je taktéž plátce. Musí se však jednat o jednotný postup mezi odběratelem a dodavatelem, jež toto plnění aplikují v režimu PDP. Pokud je tedy hodnota v základu daně nižší než 100 tis. Kč a není zcela zřejmé, zda bude tento limit přesažen, písemná dohoda vyřeší případný problém, který by vznikl daňovou kontrolou či místním šetřením. Tato možnost ovšem není ustanovena zákonem. Poprvé bylo možné této výhody využít od 1. 2. 2016, dle Informace GFŘ (Generální finanční ředitelství, 2016a). U vybrané obchodní korporace tyto smlouvy vyhotoveny nejsou, proto je doporučeno této výhody využít.

8.2.4 Dodání zboží do jiného členského státu

Ve sledovaném období bylo zjištěno, že si slovenský plátce DPH přijel pro výrobek přímo do prodejny obchodní korporace, která je umístěna v ČR. Jedná se o stálého zákazníka, proto bylo plnění osvobozeno od DPH. Slovenský plátce před odběrem výrobku komunikoval emailem a informoval, že si přijede pro zboží osobním automobilem. Obchodní od-

dělení dalo pokyn odboru účetnictví, který vystavil fakturu bez DPH. Na faktuře bylo uvedeno ustanovení § 64 ZDPH, podle kterého se mělo jednat o osvobozené plnění. Níže v tabulce č. 18 je uvedena výše daného plnění.

Tabulka 26 – nedoložený důkazní prostředek u zboží dodaného do JČS (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

dodání výrobků do JČS - nedoložena přeprava
Hodnota
26 908,00 Kč

Emailová komunikace coby informace o tom, že bude zboží odvezeno na území Slovenska, je nedostatečná. Pokud tato informace nebude lépe doložena dokumenty, které prokazují přepravu ze Slovenska, musí se plnění uvést na ř. 1 dodatečného daňového přiznání. Bylo by nutné vystavit opravný daňový doklad, který by náležel do zdaňovacího období listopad 2016. Na takovémto dokladu musí být uvedeno české DPH. Slovenský zákazník, plátce DPH na Slovensku, pak získá DPH, na které má nárok, pouze pomocí vrácení DPH přes daňový portál na Slovensku.

Opatření proti nedostatku

Korporaci bylo doporučeno získat od slovenského zákazníka alespoň čestné prohlášení, že bylo zboží převezeno do jiného členského státu. Vzhledem k tomu, že je skutečný stav takový, že výrobek skutečně zůstal ve Slovensku, nedoporučuje se vystavovat opravný daňový doklad.

Je třeba zjistit, zda slovenský plátce výrobek stále vlastní. Pokud ano, dalším důkazním prostředkem by byla fotografie s datem vyhotovení snímku.

8.2.5 Zasilání zboží do jiného členského státu

Do ř. 24 DAP byla nesprávně uvedena hodnota zboží ve výši 149.974,- Kč. V kapitole 8.2.1 diplomové práce jsou uvedeny důvody, proč tomu tak je.

V dodatečném DAP musí být tato hodnota na patřičném řádku zobrazena. Jedná se však především o evidenční údaj, protože nejdůležitější je vyřešit daňové přiznání v Polsku. Vzhledem k tomu, že je místo plnění v Polsku, nemá plnění vliv na DPH v tuzemsku.

Od 1. 1. 2016 se již u takového plnění nepostupuje podle § 18 ZDHP. Veškerá úprava byla přesunuta do § 8 ZDHP.

Tabulka 27 – plnění v řádku č. 24 v DAP po opravě (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

kurz ke dni 30.11.2016	hodnota zboží bez DPH za 11/2016 v PLN	hodnota zboží bez DPH v CZK
6,084	24 650,49	149 973,58
ZO	Plnění	hodnota
11/2016	dodání zboží prostřednictvím e-shopu	149 974,00 Kč
celkem řádek č. 24 DAP		149 974,00 Kč

Výše uvedená tabulka č. 27 znázorňuje výpočet hodnoty bez DPH v polských a českých korunách a také výši hodnoty, která náleží do řádku 24.

Opatření proti nedostatku

Co se týká neuplatněné hodnoty v českém daňovém přiznání, dodatečným daňovým přiznáním se napraví pochybení doplněním do ř. 24 DAP.

Z pohledu české legislativy neplynou žádné sankce z pozdního zařazení do daňového přiznání. Dokonce se toto plnění neuvádí do kontrolního hlášení ani do souhrnného hlášení. Hlavní problém, který vyplynul, je, že plnění podléhá polskému DPH. Napravení chyby je řešeno výše v bodě 8.2.1.

8.2.6 Režim přenesení daňové povinnosti – dodavatel

Vzhledem k tomu, že korporace neuskutečňuje dodání hlasových služeb za účelem zisku, musí se doposud uplatňovaný režim za zdaňovací období únor 2017 změnit. Bude se pak jednat o klasické plnění, které se bude uvádět v řádku 1 DAP.

Možné doporučení vyplývající od 2. 2. 2017

Korporaci je doporučena změna z důvodu jiného výkladu ustanovení v zákoně. Informace GFŘ jsou sice pouze doporučení finanční správy (nejedná se o zákonné ustanovení), ale je pravdou, že se kontrolní orgány finanční správy podle těchto informací řídí. Pokud se ne-

jedná o velký a zásadní rozpor v zákoně, je vhodnější tyto dokumenty na www.financnisprava.cz sledovat a řídit se jimi.

Korporaci se také určitě nedoporučuje na dané „přefakturované“ hlasové služby kalkulovat marži. Korporace by se pak informace GFŘ (2017) musela nahlásit coby podnikatel v elektrických komunikacích. To by znamenalo, že by korporaci posuzoval Český telekomunikační úřad podle zákona o elektrických komunikacích. Vzniklé povinnosti a náklady by pak určitě neodpovídaly marži za hlasové služby.

8.2.7 Aplikace daně z přidané hodnoty u stravenek

Vybraná obchodní korporace uplatňuje celou výši provize do daňově uznatelných nákladů. Dle výkladu rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (2014) lze u provizí, které se váží ke stravenkám, do daňově uznatelných nákladů uplatnit pouze hodnotu odpovídající daňově uznatelné části ve výši 55 % podle § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů. Za sledované období u vybrané korporace se jedná o částku 207,- Kč, která dle legislativy je uplatňována nezákonně.

Nastává také problém u nároku na odpočet DPH. Korporace si uplatňuje celou výši DPH. Tento problém není zcela jasně definován legislativou. V oblasti daní panují dva názory na danou problematiku. První názor jde v režimu výše uvedeného judikátu. Tedy výše daňového odpočtu DPH by měla být jen do výše 55 % odpočtu DPH.

Druhým názorem je neuplatnění odpočtu DPH vůbec, protože se jedná o činnost v podobě obchodování s platebními prostředky. Tato činnost dle Šretra (2015) spadá § 54 ZDHP, tedy plnění osvobozená od DPH bez nároku na odpočet. Názor má svůj opodstatněný důvod, nicméně v praxi se nevyužívá. Začít by musely dodavatelské korporace, které doposud uplatňují na daňových dokladech daň na výstupu.

Z výše uvedeného lze vypozařovat snahu těchto korporací uplatňovat DPH u vystavených plnění, aby nemusely krátit DPH svých přijatých plnění. U „stravenkových“ korporací se jedná o hlavní ekonomickou činnost. Pokud by poskytovaly plnění bez nároku na odpočet, musely by krátit veškerá přijatá plnění, což jistě není jejich zájem.

Opatření proti nedostatku

Uplatňovat celý nárok na odpočet se určitě nedoporučuje. Neexistuje opora v legislativě, na základě které by se dal uplatnit odpočet DPH v plné výši. Nicméně vzhledem k obratu

vybrané obchodní korporace se jedná o zanedbatelnou částku. Je však nutné zachycovat všechna plnění správně podle příslušné legislativy.

Korporaci se proto navrhuje krátiť provize, jak z pohledu daně z příjmů, tak z pohledu DPH, a to ve výši 55 %. Část odpočtu v hodnotě 45 % bude tedy z pohledu daně z příjmů daňově neuznatelná a z pohledu DPH nenárokováná v ř. 40 DAP.

Tabulka 28 – plnění v řádku č. 40 v DAP po opravě (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

ZO	plnění	základ daně	daň na vstupu
Vstup do tuzemska - dodání zboží a služeb v základní sazbě			
11/2016	nákup obchodního zboží k výrobkům	3 449 258,00 Kč	724 344,18 Kč
11/2016	přepravní služby	1 298 247,00 Kč	272 631,87 Kč
11/2016	nákup speciálního nářadí	7 527 339,00 Kč	1 580 741,19 Kč
11/2016	dodání elektřiny	1 103 285,00 Kč	231 689,85 Kč
11/2016	nákup součástek do vlastních produktů	2 106 839,11 Kč	442 436,21 Kč
11/2016	nákup strojního zařízení, strojů	4 849 177,31 Kč	1 018 327,23 Kč
11/2016	nákup ostatního provozního materiálu a služeb	1 183 339,39 Kč	248 501,27 Kč
celkem řádek č. 40 DAP		21 517 484,80 Kč	4 518 671,81 Kč

Ve výše uvedené tabulce č. 28 je provedena oprava. Tato oprava sice není významná z pohledu celkového odpočtu DPH, je však nutná správná aplikace DPH.

Korporaci se tedy sníží daňový odpočet o 44,- Kč.

8.2.8 Plnění osvobozené bez nároku na odpočet – nájem nemovité věci

Korporace vykazuje v ř. 50 pouze nájem nemovité věci. K tomuto plnění byly vyžádány veškeré dokumenty. Byla zjištěna nesrovnalost, která je specifikována v dalším textu této podkapitoly.

8.2.8.1 Vypořádací koeficient

Vypořádací koeficient za předchozí kalendářní rok činí hodnotu 100 %. Přijatá plnění se tedy nemusí krátit koeficientem z minulého kalendářního roku. V daňovém přiznání jsou však všechna plnění uváděna v ř. 40 a 41 DAP do sloupce „v plné výši“. Ve sloupci „krácený odpočet“ korporace neuvádí žádné plnění.

Řešení proti nedostatku

Korporaci je doporučeno vyhotovit vnitřní směrnici, která pomůže zachycovat plnění, která se z části používají i pro plnění osvobozená od nároku na odpočet. Jedná se například o telefonní služby, energie, kancelářské potřeby a pohonné hmoty. U těchto plnění nelze jednoznačně určit, v jakém poměru se vztahují k plnění osvobozeným od daně bez nároku na odpočet.

Může se to zdát zbytečné, protože korporace má vypořádací koeficient ve výši 100 %, nicméně správně se tyto služby musí uvádět ve sloupci pro krácený odpočet.

Toto zavedení může mít význam i v budoucnosti, protože se objem plnění může změnit. Aplikovat správný mechanismus u těchto plnění by bylo následně velmi složité.

8.2.8.2 Ověření nároku na odpočet technického zhodnocení u pronajímané nemovité věci

Ověření nájemní smlouvy

Nájem byl sjednán již v průběhu roku 2014. Nájemní smlouva byla sepsána do ledna 2015. Nájemcem byla osoba povinná k dani, neplátce DPH.

Nejednalo se o krátkodobý nájem, který by nebyl osvobozený od daně bez nároku na odpočet. Vybraná obchodní korporace tedy správně vyhodnotila, že se jedná o nájem nemovité věci dle § 56a ZDPH, který je osvobozený od daně bez nároku na odpočet.

Na základě této analýzy korporace nemohla uplatnit nárok na odpočet u přijatých plnění, která souvisejí s opravou a technickým zhodnocením u nemovité věci určené k pronájmu.

Při ověřování odběratele bylo zjištěno, že se již od 26. září 2016 jedná o plátce DPH. Nájem tedy od září 2016 nelze evidovat jako osvobozený od DPH. Jedná se o uskutečněné plnění s povinností odvést DPH a možností nárokovat DPH u souvisejících přijatých plnění.

Návrh nápravy

Korporace může využít mechanismu DPH v ustanovení § 78 ZDPH. Pokud plátce při pořízení dlouhodobého majetku neuplatní nárok na odpočet a dojde ke změně, **kteřá již zakládá nárok na odpočet, lze provést úpravu za každý rok, ve kterém byly splněny podmínky pro nárok na odpočet.** Lhůta pro úpravu činí 10 let u staveb a *technického zhodnocení* u staveb.

Ověření technického zhodnocení u pronajímané nemovité věci

Ocenění staveb a technického zhodnocení se posuzuje v souladu se zákonem o daních z příjmů. Úpravu odpočtu lze provádět pouze u staveb a technického zhodnocení, je tedy velmi důležité rozlišit, zda se jedná o technické zhodnocení nebo opravy. V praxi je totiž hranice velmi úzká.

V ustanovení § 33 zákona o daních z příjmů je vymezeno, co spadá do kategorie technického zhodnocení. Nicméně nelze vycházet jen z tohoto předpisu, protože se jedná pouze o obecný výklad tohoto pojmu. Je velmi důležité přesně vymežit, o jaké plnění se přesně jedná, např. pomocí stavebního deníku.

Dalším předpisem, kterým se můžeme řídit, je pokyn D-22. V tomto předpisu jsou uvedeny i příklady služeb, které spadají do kategorie technického zhodnocení nebo do skupiny provozních výdajů (Generální finanční ředitelství, 2015).

Tabulka 29 – provozní výdaj a zařazení do odpisové skupiny (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

přijatá plnění související s opravou nemovité věci	základ daně	daň na výstupu
klimatizace a vzduchotechnika	220 600,00 Kč	46 326,00 Kč

výměna dřevěných kastlových oken za plastová okna	105 650,00 Kč	22 186,50 Kč
celkem plnění	326 250,00 Kč	68 512,50 Kč

V tabulce č. 29 jsou uvedena plnění, která nepodléhají úpravě dle § 78 ZDPH. Korporace nemůže upravit DPH ve výši 68.512,50 Kč.

Výměna dřevěných oken za okna plastová byla zaúčtována na účet 511 – opravy a udržování. Toto zařazení se může zdát na první pohled sporné, protože dochází k jasné modernizaci a zlepšení tepelných vlastností oken. Dle pokynu D-22 (Generální finanční ředitelství, 2015) se však opravdu jedná o opravu. O technické zhodnocení dle tohoto dokumentu by se jednalo v případě, že by se měnily rozměry samotného okna. Pokyn sice není „nad zákonem“, jedná se pouze o doporučení finanční správy, ale v tomto případě by jít proti interpretaci pokynu, mohlo být kontraproduktivní. Částku 22.186,50 Kč již korporace uplatnit nemůže, nejedná se o technické zhodnocení.

Co se týče klimatizace a vzduchotechniky, je nutné přesně vymezit, pro jaký účel tato plnění slouží. Dle pokynu D-22 se u těchto případů jedná o samostatný movitý majetek pouze v případě, že neslouží pouze nemovité věci.

Vzduchotechnika se používá zejména pro odvětrávání místnosti. Klimatizace slouží pro personál v horkých provozech. Zařazení do odpisové skupiny jako samostatný movitý majetek lze považovat za správný postup.

Do odpisové skupiny bylo zařazeno i potrubí ke klimatizaci a vzduchotechnice, které je zabudováno v budově. Nicméně dle pokynu D-22 by se mělo jednat o technické zhodnocení budovy. Tento názor je v daňových kruzích považován za nešťastný.

Možná doporučení

Korporaci se nedoporučuje přeúčtovat potrubí ke klimatizaci a vzduchotechnice na účet technického zhodnocení. Tato operace by s sebou nesla mnoho obtíží. Bylo by nutné vyřadit je z odpisové skupiny, určit podíl DPH a vrátit část uplatněného odpisu. Úprava počtu dle § 78 ZDPH by neměla pozitivní dopad. V tomto případě je totiž do odpisové skupiny zařazena cena s DPH.

Tabulka 30 – technické zhodnocení vynaložené na pronajímanou nemovitou věc (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

technické zhodnocení	základ daně	daň na vstupu
výměna plechových dveří za bezpečnostní dveře	38 120,00 Kč	8 005,20 Kč
technické zhodnocení	základ daně	daň na výstupu
zateplení budovy	376 300,00 Kč	79 023,00 Kč
rekonstrukce zdiva a elektrických obvodů	312 900,00 Kč	65 709,00 Kč
celkem plnění	727 320,00 Kč	152 737,20 Kč

Ve výše uvedené tabulce se jedná o plnění, která jsou správně posouzena jako technická zhodnocení. Za technické zhodnocení se považují plnění, která přesahují částku 40.000,- Kč za jeden kalendářní rok na dané nemovité věci. Jednotlivá technická zhodnocení se za kalendářní rok sčítají (na rozdíl od nehmotného majetku). Tato plnění lze zařadit jako stavební úpravu dle § 33 zákona o daních z příjmů, protože se jedná o zlepšení technických vlastností budovy. Jedná se vlastně o její modernizaci, která technicky zhodnocuje budovu.

Součet daně na vstupu a na výstupu u výše uvedeného technického zhodnocení podléhá úpravě dle § 78 ZDPH. Technické zhodnocení budovy bylo zařazeno do majetku v roce 2014. Od tohoto roku tedy testujeme desetiletou lhůtu na úpravu. Úpravu odpočtu nelze provádět u budovy samotné, protože budova byla pořízena před více než 10 lety.

Dle § 78 ZDPH stavby podléhají úpravě v délce 10 let od 1. 4. 2011. Do této doby platila úprava pouze 5 let. Úprava 10 let u technického zhodnocení staveb je však účinná až od 1. 1. 2012. V případě vybrané korporace se tedy správně posuzuje lhůta 10 let, protože technické zhodnocení bylo zařazeno až v roce 2014.

Řešení situace

Vybrané korporaci bylo navrženo vystavit opravné daňové doklady od září 2016, kdy se příjemce plnění stal plátcem DPH. Na základě ustanovení § 56a ZDHP se plátce může rozhodnout, že u nájmu nemovité věci uplatní DPH. Stále se bude jednat o plnění osvobozená bez nároku na odpočet, ale korporace již může nárokovat odpočet DPH u technického zhodnocení.

Korporace musí vystavit opravné daňové doklady s DPH za dobu, kdy byl již nájemce plátcem. K částce 50.000,- Kč se „zdola“ vypočítá DPH. Daň na výstupu bude ve výši 10.500,- Kč. Odběratel musí vybrané korporaci částku zaplatit, nicméně má na základě opravného daňového dokladu nárok na odpočet. Postupuje se dle § 42 ZDPH, tudíž nevznikne úrok z prodlení dle daňového řádu. Plnění se nemusí dle § 43 ZDPH zahrnout do zdaňovacího období, ve kterém byla uskutečněna.

Dle § 78 odst. 6 ZDPH se úprava provádí v DAP za poslední ZO kalendářního roku. V níže uvedené tabulce jsou uvedeny úpravy odpočtu daně, kolik náleží za každý kalendářní rok.

Pro úpravu se používá níže uvedený vzorec vycházející z ustanovení § 78a ZDPH.

$$\text{Vzorec úpravy dle § 78a ZDPH} = \frac{\text{Daň na vstupu při pořízení} \times (\text{nárok na odpočet v roce úpravy} - \text{nárok na odpočet v roce pořízení})}{10 \text{ (u nemovitých věcí)}}$$

Tabulka 31 – úprava nároku na odpočet u technického zhodnocení pronajímané nemovité věci (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

počet let	rok	nárok na odpočet v %	úprava odpočtu	nárok na odpočet
1	2014	0%	-	0,00 Kč
2	2015	0%	-	0,00 Kč
3	2016	od 26. září 2016 nárok 100%	$\frac{\left(\frac{152737 \times (100\% - 0\%)}{12} \times 3\right) + \left(\frac{152737}{80} \times 5\right)}{10}$	4 030,63 Kč
4	2017	100%	$\frac{152737 \times (100\% - 0\%)}{10}$	15 274,00 Kč
5	2018	100%	$\frac{152737 \times (100\% - 0\%)}{10}$	15 274,00 Kč
6	2019	100%	$\frac{152737 \times (100\% - 0\%)}{10}$	15 274,00 Kč

7	2020	100%	$\frac{152737 \cdot x (100\% - 0\%)}{10}$	15 274,00 Kč
8	2021	100%	$\frac{152737 \cdot x (100\% - 0\%)}{10}$	15 274,00 Kč
9	2022	100%	$\frac{152737 \cdot x (100\% - 0\%)}{10}$	15 274,00 Kč
10	2023	100%	$\frac{152737 \cdot x (100\% - 0\%)}{10}$	15 274,00 Kč

Předpokládáme však, že korporace bude po dobu let 2017 až 2023 pronajímat plátcí DPH. Na toto je nutné pamatovat. Ke konci každého kalendářního roku je potřebné zanalyzovat konkrétní situaci. Je třeba ověřovat, zda je odběratel stále plátce. Pokud by byla nájemní smlouva zrušena, je důležité zjistit, jaké využití bude mít budova nadále.

Koeficient ve sloupci „nárok na odpočet v %“ v tabulce č. 31 se bude měnit na základě skutečného využití pro ekonomickou činnost (§ 75 ZDPH) nebo využití pro plnění osvobozená bez nároku na odpočet DPH (§ 56a ZDPH).

Úprava nároku na odpočet je vyhotovena v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období prosinec roku 2016 (viz příloha č. III).

Úprava odpočtu za rok 2016 je znázorněna jen za příslušné 3 kalendářní měsíce a za část září 2016, kdy nájemce byl již plátcem DPH. Plátcem se nájemník stal 26. září 2016. Nárok je tedy uplatněn za 5 dní měsíce září 2016, a to ve výši 212,2,- Kč, a za měsíc říjen až prosinec 2016 ve výši 3.818,43,- Kč.

8.3 Vyhodnocení aplikace kontrolního hlášení

Co se týká zadávání údajů do kontrolního hlášení, je potřeba přesně zadat všechny náležitosti z daňového dokladu. Jedná se o činnost, ve které může jednoduše nastat nesrovnalost. Všechny pochybnosti jsou však řešeny výzvami z finanční správy.

Dle údajů z Ministerstva financí ČR byla dne 29. 7. 2016 uvedena zpráva o neukládání pokut za pozdní reakci na KH, protože se jedná o nový institut. V tomto období skutečně byly vydány jen 4 pokuty (Ministerstvo financí ČR, 2016b).

Nicméně dle Morávka (2017) se i přes slib finanční správy od roku 2017 začaly vyměřovat pokuty zpětně i za 9 měsíců. Byly to zejména 10–50 tisícové pokuty. Jednalo se i o případy, kdy plátce měl své KH v pořádku, jen podal pozdě odpověď na výzvu, že se jednalo o chybu u obchodního partnera. V tomto případě následovala pokuta ve výši 30 tis. Kč.

Vybraná obchodní korporace tento problém neměla, protože na všechny výzvy správce daně reagovala včas. Každopádně je to jeden z náznaků, že je velmi důležité dodržovat dané předpisy.

Možná doporučení

Vzhledem k tomu, že se u obchodní korporace jedná o velké množství položek v KH, doporučuje se zvážit možnost načítání faktur přes QR kód. Jedná se i o snahu Komory daňových poradců (2016) zavést tento moderní produkt. Faktury opatřené tímto kódem se nemusí ručně zadávat do účetního programu. Všechny nutné údaje se načtou přímo pomocí tohoto kódu. Tuto možnost zatím však systém SAP nepodporuje. Korporaci byla navržena konzultace u poskytovatele systému za účelem zjištění náročnosti a finanční stránky této možné výhody.

9 ZHODNOCENÍ PRAKTICKÉ ČÁSTI

9.1 Zhodnocení stávajícího daňového přiznání za sledované období

Vybraná obchodní korporace byla coby měsíční plátce povinna podat daňové přiznání za zdaňovací období listopad 2016 až 25. prosinec 2016. DAP bylo podáno 22. prosince 2016.

Za sledované období celkový výstup plnění, dle daňového tvrzení obchodní korporace, činil 66.991.460,- Kč. Hodnota plnění na vstupu činila 34.733.557,- Kč. Ve srovnání s ostatními zdaňovacími obdobími se jedná o běžnou hodnotu vstupů a výstupů plnění z pohledu daně z přidané hodnoty.

Ve sledovaném období plátcí vznikla povinnost zaplatit, ve lhůtě pro podání daňového přiznání, vlastní daň v celkové výši 1.884.660,- Kč. S přihlédnutím na rozdíl výstupu a vstupu plnění se zdá vlastní daň poměrně nízká. Tato skutečnost je dána zejména tím, že plátce vykazuje uskutečněná plnění, u kterých se neuplatňuje daň na výstupu, v hodnotě 36.394.059,- Kč. Jedná se o uskutečněná plnění, která podléhají českému a zahraničnímu „reverse charge“.

Výše uvedené lze vyčíst z příloženého daňového přiznání za listopad 2016 v příloze č. I.

Lze konstatovat, že jednotlivá plnění jsou zatříděna podle vnitropodnikové směrnice vybrané obchodní korporace. Je tedy nutné správně nastavit a především aktualizovat tuto vnitropodnikovou směrnici k DPH.

Po zhodnocení aktuálního stavu se jedná o zdravou a prosperující společnost.

9.2 Zhodnocení navržených změn v mechanismu DPH

Po zavedení všech mechanismů DPH bylo dosaženo následující daňové optimalizace:

- aktualizace směrnice DPH
- návrh změn zlepšující aplikaci DPH
- postup oprav zjištěných nedostatků při aplikaci DPH

Při analýze stávajícího stavu plátcovství byl u zjištěných nesrovnalostí vyhotoven návrh ke správnému využití mechanismu DPH.

Po navržených změnách bylo vyhotoveno dodatečné daňové přiznání za zdaňovací období listopad 2016 (viz příloha č. II).

Na základě tohoto daňového tvrzení dojde k vrácení částky **ve výši 31.451,- Kč**.

Vzhledem k tomu, že nezvyšuje vlastní daň, nemá plátce povinnost podat daňové přiznání. Nicméně korporaci je podání doporučeno.

Naproti tomu však vzniká korporaci povinnost zaregistrovat se a zaplatit daň v Polsku ve výši 35.605,- Kč. Postup k nápravě je korporaci vyhotoven v předešlých kapitolách této práce.

Díky této změně musí být dále uvedena částka ve výši 149.974,- Kč do ř. 24 daňového přiznání.

Další optimalizací je možnost uplatnění nároku na odpočet z technického zhodnocení u pronajímané nemovitosti. Za prosinec 2016 náleží korporaci částka **ve výši 4.031,- Kč** (viz příloha č. III), kterou plátce doposud nevyužil. Další nároky lze uplatnit až do roku 2023 dle navrženého postupu.

Je nutné, aby obchodní korporace podala od září 2016 dodatečná daňová přiznání s minusovou hodnotou ve výši 50.000,- Kč v ř. 50 DAP. Tato plnění náleží do ř. 1 DAP. Dle § 42 ZDPH budou tato plnění zahrnuta v opravných daňových dokladech za zdaňovací období, ve kterém korporace přiznala daň na výstupu.

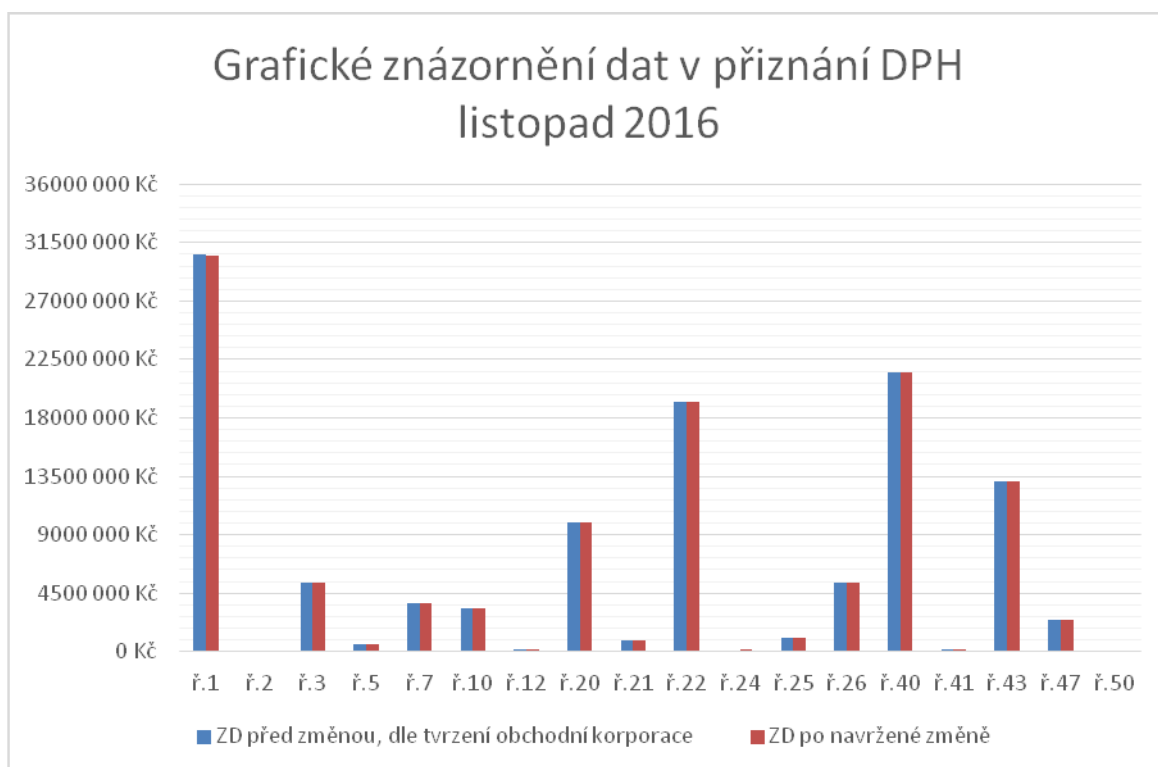
Další doporučení vedou k usnadnění konkrétní aplikace DPH. Při zavedení navržených postupů se korporace zbaví obav ze sankcí od správce daně, které by plynuly u nalezených nesrovnalostí.

V tabulce č. 32 jsou zobrazena data uvedená v jednotlivých řádcích daňové přiznání za zdaňovací období listopad 2016.

Tabulka 32 – změny v daňovém přiznání za zdaňovací období listopad 2016 (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)

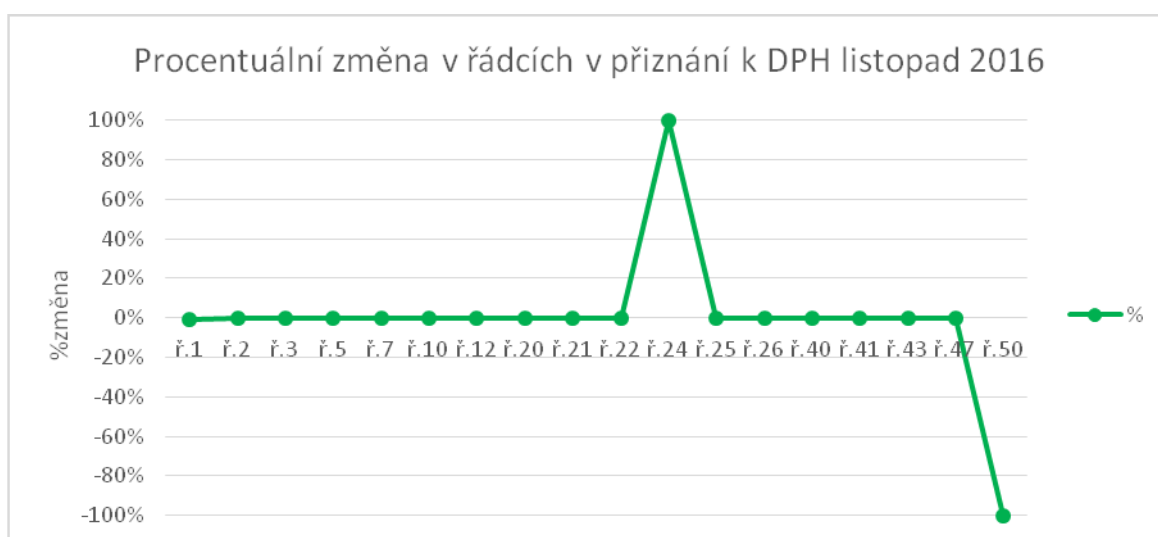
Řádky DAP – listopad 2016	ř. 1	ř. 24	ř. 40	ř. 50
ZD před změnou, dle tvrzení obchodní korporace	30 595 419 Kč	0 Kč	21 517 692 Kč	50 000 Kč
ZD po navržené změně	30 400 445 Kč	149 974 Kč	21 517 485 Kč	0 Kč
Rozdíl	-194 974 Kč	149 974 Kč	-207 Kč	-50 000 Kč
%	-1%	100%	0%	-100%

Tabulka 33 – údaje uvedené v jednotlivých řádcích daňového přiznání listopad 2016 (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)



V tabulce č. 33 jsou zobrazeny údaje v daňovém přiznání za listopad 2016 před a po navržené změně.

Tabulka 34 – procentuální změna v řádcích DAP k DPH – zdaňovací období listopad 2016 (údaje z korporace, 2016, zpracování vlastní)



V tabulce č. 34 jsou zobrazeny procentuální změny po zavedení navržených opatření v daňovém přiznání za zdaňovací období listopad 2016. Hodnota v ř. 1 DAP se skutečně

po změně snížila o 194.974,- Kč. Nicméně v celkovém objemu se jedná pouze o změnu 1 %. V řádku č. 24 DAP se hodnota zvýšila o 100 % oproti původní výši tvrzené daně. V ř. 50 DAP došlo k přesnému opaku.

Z výše uvedených tabulek je patrné, že změny za ZO listopad nemají velký vliv na celkové výsledky za toto sledované období. Přesto jsou však tyto změny důležité. Jejich neuvedení by mělo za následek negativní konsekvence (viz kapitoly výše). Všechny změny jsou uvedeny ve vyhotoveném dodatečném DAP listopad 2016 (viz příloha č. II).

ZÁVĚR

Daň z přidané hodnoty se řadí mezi nejsložitější daně. Zabezpečení správného využívání mechanismu daně z přidané hodnoty vyžaduje znalost stávající legislativy a sledování navrhovaných a schválených změn.

Podstatou diplomové práce bylo zjištění a zhodnocení stávajícího stavu aplikace daně z přidané hodnoty u vybrané obchodní korporace. Tato zjištění vedla k navržení výstupního projektu vedoucího ke zlepšení aplikace mechanismu daně z přidané hodnoty u vybrané korporace.

Z analýzy aktuálního stavu využívání mechanismu daně z přidané hodnoty je zřejmé, že vedení obchodní korporace si je vědomo velkého nebezpečí při nezajištění správné aplikace daně z přidané hodnoty. Vybraná obchodní korporace se tedy snaží vycházet z nastavené vnitropodnikové směrnice k dani z přidané hodnoty. Po zanalyzování tohoto dokumentu lze říci, že je mechanismus nastaven věrohodně, v souladu s odpovídající legislativou, nicméně byly nalezeny jisté nesrovnalosti a neaktuálnosti. Diplomová práce se tedy zaměřuje na zlepšení implementace směrnice a využívání celého mechanismu daně z přidané hodnoty.

U zjištěných nesrovnalostí projekt navrhuje kroky vedoucí k nápravě a správné aplikaci daně z přidané hodnoty. Projekt zachycuje také aktuální možnosti, které umožňuje využít Generální finanční ředitelství. Tyto možnosti lze mimo jiné shledat v uzavírání smluv týkajících se režimu přenesené daňové povinnosti, mezi obchodními partnery, které zajistí bezvadný průběh nenapadnutelný finanční správou.

Projekt v sobě zahrnuje ekonomický přínos plynoucí z navržených změn, které se váží do více zdaňovacích období. V projektu jsou také navrženy změny v souladu s českou i zahraniční legislativou, které zamezí případným sankcím hrozícím ze strany finanční správy. Ekonomický přínos těchto změn nelze dostatečně přesně odhadnout.

Projekt se zaměřuje na aktuální nedostatky a navrhuje řešení. Tyto změny je nutné zapracovat do interní směrnice daně z přidané hodnoty, aby byl zajištěn jednotný a správný postup.

Jednotlivé návrhy změn se mohou zdát v celkovém objemu plnění zanedbatelné, nicméně je velmi nutné a důležité dbát na správnou a přesnou aplikaci daně z přidané hodnoty, protože tyto nedostatky mohou časem narůst do mnohem vyšších hodnot. Korporaci je tedy

doporučeno dbát, co nejvíce na přesnost a kvalitu aplikace daně z přidané hodnoty i u zdánlivě „nevýznamných“ částek. V projektu byla taktéž navržena optimalizace daně z přidané hodnoty, která zasahuje do několika kalendářních let.

Cílem této diplomové práce není pouze navrhnout možná řešení, ale zároveň by měla být podnětem k aplikaci navržených a doporučených změn daně z přidané hodnoty ve vybrané obchodní korporaci. Tyto změny by měly vést nejen k ekonomickému přínosu v podobě odpočtů uplatněných u správce daně, ale také k usnadnění aplikace daně z přidané hodnoty pro odpovědné pracovníky. V konečném důsledku by aplikace těchto změn měla zamezit postihům ze strany správce daně.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BENDA, Václav, 2016a. *Místo příjemce služby ve vazbě na DPH*. Daňová a Hospodářská Kartotéka. 23 (9), 13-17. ISSN 1210-6739
- BENDA, Václav, 2016b. *Vznik povinnosti přiznat daň a navrhované změny*. Daňová a Hospodářská Kartotéka. 24 (20), 6-13. ISSN 1210-6739
- BENDA, Václav, 2016c. *Sazby DPH u stavebních a montážních prací*. Daňová a Hospodářská Kartotéka. 23 (13), 9-14. ISSN 1210-6739
- BRYCHTA, Karel, 2016. *Odepření nároku na odpočet DPH*. Daňová a Hospodářská Kartotéka. 24 (20), 2-5. ISSN 1210-6739
- ČAPEK, Jan, 2011. *Bezúplatné poskytování služeb*. [online] [cit. 2011-09-08]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/bezuplatne-poskytovani-sluzeb-222-v.html/>
- ČESKO 2004a. *Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů* dostupný z: MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2017, úplná znění platná k 1.1.2017*. 26. vyd. Praha: GRADA 1999, 288 s. ISBN 978-80-271-0451-2
- ČESKO 2004b. *Pokyny k vyplnění přiznání k dani z přidané hodnoty*, číslo tiskopisu 25 5412, vzor č. 16 dostupný z: http://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5412_16.pdf?201702180839
- ČESKO 2009. *Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009, daňový řád, ve znění pozdějších předpisů* dostupný z: MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2017, úplná znění platná k 1.1.2017*. 26. vyd. Praha: GRADA 1999, 288 s. ISBN 978-80-271-0451-2
- ČESKO, 2014. *Rozsudek jménem republiky ze dne 20. února 2014 Nejvyššího správního soudu. Věc 7 Afs 33/2013 -34*. [online]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/soubory/judikatura/501.pdf>
- ČESKO, 2016. *Zákon č. 243/2016 Sb. ze dne 14. července 2016, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím celního zákona*. [online] [cit. 2016-07-14]. Dostupné z: <http://www.sbirka.cz/POSLATYD/NOVE/16-243.htm>
- EVROPSKÁ UNIE 1985. *Rozsudek Soudního dvora (druhého senátu) ze dne 14. února 1985. D.A. Rompelman a E.A. Rompelman-Van Deelen proti Minister van Financiën*. Šestá směrnice. Věc 268/83. 7 s. [online] [cit. 2011-09-08]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/soubory/judikatura/396.pdf>

EVROPSKÁ UNIE 2006. EUR-Lex: Acces to European Union law. *COUNCIL DIRECTIVE 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax*[online]. Brusel: Official Journal of the European Union, 2006 [cit. 2016-11-02], 118 s. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=CS>

EVROPSKÁ UNIE 2011. EUR-Lex: Acces to European Union law. *Rozsudek soudního dvora (prvního senátu) Inter-Mark Group sp. z o.o.s.p. komandytowa*[online]. Brusel: Official Journal of the European Union, 2011, 16 s. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:62009CJ0530&from=CS>

EVROPSKÁ UNIE 2009. *Narizení Rady (ES) č. 1186/2009 ze dne 16. listopadu 2009 o systému Společenství pro osvobození od cla*[online] [cit. 2009-11-16]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/narizeni-rady-es-c-1186-2009-o-systemu-spolecenstvi-pro-osvobozeni-od-cla-93-w.html>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ 2017. *Dodatek k „Informace GFŘ k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti u poskytnutí služby elektronických komunikací“ v oblasti nákupu a prodeje elektronických komunikací.* [online] [cit. 2017-02-02]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2017-02-02_Dodatek_k_Informaci_GFR_k_aplikaci_rezimu_prenesení_danove_povinnosti_u_poskytnuti_sluzby_el_komunikaci.pdf

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ 2016a. *Informace GFŘ k aplikaci v režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016.* [online] [cit. 2016-02-23]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ 2016b. *Informace GFŘ k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti u poskytnutí služby elektronických komunikací* [online] [cit. 2016-09-29]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ 2016c. *Pokyn GFŘ-D-29 k prominutí pokut za nepodání kontrolního hlášení.* [online] [cit. 2016-09-29]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2016-09-29-Informace-GFR.pdf>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ 2015. *Pokyn GFŘ-D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.* [cit. 2015-02-10]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/Pokyn_GFR_D-22.pdf

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ 2014. *Nespolehlivý plátce (dále jen „NESPP“) podle § 106a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění p.p. (dále jen „ZDPH“)[online]* [cit. 2014-09-10]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/nespolehlivy-platec>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ 2013. *Popis systému* [online] [cit. 2013-01-01]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/danovy-system-cr/popis-systemu>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ 2005. *Informace pro plátce DPH k vybraným ustanovením zákona*[online] [cit. 2005-12-09]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-spoluprace-a-dph/info-pro-platec-dph-k-vybranim-u-z>

GOLA, Petr, 2016. *Sazby DPH v zemích Evropské unie v roce 2016.* [online] [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/464512-sazby-dph-v-zemich-evropske-unie-v-roce-2016/>

HOCHMANNOVÁ, Olga, 2017. *Projednávání návrhu novel daňových zákonu se komplikuje.* [online]] [cit. 2017-03-16]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/projednavani-navrhu-novel-danovych-zakonu-se-komplikuje-1083-c.html>

KOMORA DAŇOVÝCH PORADCŮ 2016. *Automatizace a zjednodušení zpracování faktur pomocí standardu QR faktura.* [online] [cit. 2016-06-14]. Dostupné z: <https://www.kdpcr.cz/informace/qr-faktura#menu3>

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2013: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2013 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů.* 6. vyd. Praha: VOX, 2013, 342 s. ISBN 978-80-87480-14-4

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY 2016a. *Finanční správy ČR a Polska spojí síly v boji proti podvodům na DPH* [online] [cit. 2016-11-30]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/financni-spravy-cr-a-polska-spojisi-ly-v-26745>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY 2016b. *Kontrolní hlášení: nově existuje možnost prominout pokutu.* [online] [cit. 2016-07-29]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2016/kontrolni-hlaseni-nove-existuje-moznost-25708>

MORÁVEK, Daniel, 2017. *Sliby chyby. Úřady začínají pokutovat u kontrolních hlášení i staré prohřešky.* [online] [cit. 2017-02-10]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/sliby-chyby-urady-zacinaji-pokutovat-u-kontrolnich-hlaseni-i-stare-prohresky/>

HÁLEK, Vítězslav. *Karuselové obchody*. 1. vyd. Hradec Králové: Vítězslav Hálek, 2015, 108s. ISBN 978-80-260-8723-6.

PILÁTOVÁ, Jana. *Daňová evidence: komplexní řešení problematiky daňové evidence pro OSVČ : daň z přidané hodnoty, daň silniční, daň z nemovitých věcí, sociální pojištění, zdravotní pojištění*. 10. Vydání. Olomouc: ANAG, 2014, 343 s. ISBN 978-80-7263-863-5

PLOCOVÁ, Dana. *Daně 2014 a předpisy související - s přehledy změn*. Olomouc: ANAG, 2014, 1311 s. ISBN 978-80-7263-849-9

SMITH, Malcolm. *Research methods in accounting*. Third edition. Los Angeles: Sage, c2015, 248 s. ISBN 978-1-4462-9466-6

STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87109-15-1

ŠRETR, Vladimír, 2015. *DAŇOVÁ INFORMACE k uplatnění DPH z provize při zajištění stravenek.* [online] [cit. 2015-05-05]. Dostupné z: <http://www.dan-poradce.cz/informace/Info60.pdf>

ZEMAN, Miroslav, 2016. *Elektronická evidence tržeb Spolu s evidencí se restauracím snížila DPH.* [online] [cit. 2016-07-15]. Dostupné z: <https://www.bankovnipoplatky.com/elektronicka-evidence-trzeb-spolu-s-evidenci-se-restauracim-snizila-dph-32581>

ZDRAŽIL, Vladimír, 2016. *Fakturace do zahraničí – pro správné uplatnění DPH je nutný důkladný rozbor situace*. Daňová a Hospodářská Kartotéka. 24 (14-15), 2-4. ISSN 1210-6739

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

CZK	Česká koruna
ČR	Česká republika
DAP	Daňové přiznání
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
DUZP	Datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská Unie
FÚ	Finanční úřad
GFŘ	Generální finanční ředitelství
IO	Identifikovaná osoba
JČS	Jiný členský stát
MP	Místo plnění
OPD	Osoba povinná k dani
PDP	Přenesená daňová povinnost
PLN	Polské zlotý
POBJ	Požadavek na objednávku
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty, ve znění platných předpisů
ZO	Zdaňovací období
ZP	Zdanitelné plnění

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 – daňová soustava v České republice, zpracování vlastní.....	15
Obrázek 2 – schéma předmětu daně	18
Obrázek 3 – schéma plnění, které není předmětem daně	19
Obrázek 4 – schéma registrace plátce	23
Obrázek 5 – vyměřování DPH a cla	32
Obrázek 6 – výpočet koeficientu pro určení odpočtu v krácené výši.....	35
Obrázek 7 – vzorec úpravy dle § 78a ZDPH	36
Obrázek 8 – výpočet „shora“ (zpracování vlastní)	37
Obrázek 9 – výstavba nové haly v roce 1936	44

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 – plnění v řádku č. 1 v DAP	49
Tabulka 2 – plnění v řádku č. 2 v DAP	51
Tabulka 3 – zaúčtování přijatého plnění v rámci „přefakturace“	52
Tabulka 4 – zaúčtování uskutečněného plnění v rámci „přefakturace“	52
Tabulka 5 – plnění v řádku č. 3 v DAP	53
Tabulka 6 – plnění v řádku č. 5 v DAP	54
Tabulka 7 – plnění v řádku č. 7 v DAP	55
Tabulka 8 – plnění v řádku č. 10 v DAP	56
Tabulka 9 – plnění v řádku č. 12 v DAP	57
Tabulka 10 – plnění v řádku č. 20 v DAP	58
Tabulka 11 – plnění v řádku č. 21 v DAP	60
Tabulka 12 – plnění v řádku č. 22 v DAP	60
Tabulka 13 - plnění v řádku č. 25 v DAP	61
Tabulka 14 – plnění v řádku č. 26 v DAP	62
Tabulka 15 – plnění v řádku č. 40 v DAP	63
Tabulka 16 – plnění v řádku č. 41 v DAP	65
Tabulka 17 – plnění vykázané v řádcích 3 – 13 DAP	66
Tabulka 18 - plnění v řádku č. 47 v DAP	67
Tabulka 19 – plnění v řádku č. 40 v DAP	67
Tabulka 20 – náklady spojené s opravou a technickým zhodnocením pronajímaného nebytového prostoru	69
Tabulka 21 – zařazování plnění do kontrolního hlášení ve vybrané obchodní korporaci	70
Tabulka 22 – souvislost oddílu v KH a řádků v DAP	70
Tabulka 23 – hodnota zaslaného zboží do Polska za roky 2015–2016	77
Tabulka 24 – hodnota nesprávně vyčísleného zboží za říjen a listopad 2016	78
Tabulka 25 – plnění v řádku č. 1 v DAP po opravě	79
Tabulka 26 – nedoložený důkazní prostředek u zboží dodaného do JČS	84
Tabulka 27 – plnění v řádku č. 24 v DAP po opravě	85
Tabulka 28 – plnění v řádku č. 40 v DAP po opravě	87
Tabulka 29 – provozní výdaj a zařazení do odpisové skupiny	89
Tabulka 30 – technické zhodnocení vynaložené na pronajímanou nemovitou věc	90

Tabulka 31 – úprava nároku na odpočet u technického zhodnocení pronajímané nemovité věci	92
Tabulka 32 – změny v daňovém přiznání za zdaňovací období listopad 2016	96
Tabulka 33 – údaje uvedené v jednotlivých řádcích daňového přiznání listopad 2016	97
Tabulka 34 – procentuální změna v řádcích DAP k DPH – zdaňovací období listopad 2016	97

SEZNAM PŘÍLOH

PŘÍLOHA P I: ŘÁDNÉ DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DPH – LISTOPAD 2016

PŘÍLOHA P II: DODATEČNÉ DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DPH – LISTOPAD 2016

PŘÍLOHA P III: DODATEČNÉ DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DPH – PROSINEC 2016

PŘÍLOHA P IV: DOTAZ POLSKÉMU MINISTERSTVU FINANČÍ

PŘÍLOHA P V: ODPOVĚĎ OD POLSKÉHO MINISTERSTVA FINANČÍ

PŘÍLOHA P I: ŘÁDNÉ DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DPH – LISTOPAD 2016

Než začnete vyplívat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C Z 1 2 3 4 5 6 7 8

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů /

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc **11** čtvrtletí rok **2 0 1 6**

za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f <input checked="" type="checkbox"/>	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)	
Skupina § 5a	Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku	

Právníká osoba: Název právnické osoby
V y b r a n á o b c h o d n í k o r p o r a c e a . s .

Fyzická osoba: Příjmení **Jméno** **Titul**

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:

a) obec b) PSČ c) telefon

d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační

f) e-mail g) stát
Č e s k á r e p u b l i k a

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL
PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
a uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

Datum **0 4 0 4 2 0 1 7** Otisk razítka Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba **Bc. Machů Vlastimil** Telefon

25 5401 MFIn 5401 - vzor č. 20 1 Zpracováno pomocí programu TaxEdit 3.10

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		r.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	30 595 419	6 425 038	
	snížená	2	1 990	298	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 8 písm. e); § 18 odst. 3)	základní	3	8 342 889	1 121 839	
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	561 886	117 996	
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7	3 705 778	778 213	
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 18 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratele zboží nebo příjemce služeb	základní	10	3 317 593	696 694	
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátece při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	140 473	29 499	
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 54)		20		9 913 938	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2		21		874 709	
Vývoz zboží (§ 66)		22		19 231 255	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)		23			
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)		24			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb		25		1 029 938	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)		26		8 344 219	
III. Doplnující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně					
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců		základní	40	21 517 592	4 518 715
		snížená	41	147 568	21 959
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně ocelní úřad			42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13		základní	43	13 068 297	2 744 343
		snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 76 odst. 4, § 77, § 78 až § 79a			45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)			46		7 285 017
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e			47	2 460 600	516 726
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	50 000		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)		s nárokem na odpočet			Bez nároku na odpočet
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	100	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)		Změna odpočtu
VI. Výpočet daně					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)			60		
Vrácení daně (§ 84)			61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 + 51 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62		9 169 677
Odpočet daně (46 V piné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63		7 285 017
Vlastní daň (62 - 63)			64		1 884 660
Nadměrný odpočet (63 - 62)			65		
Rozdíl proli poslední známé daňové povinnosti při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)			66		

PŘÍLOHA P II: DODATEČNÉ DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DPH – LISTOPAD 2016

Než začnete vyplívat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C Z 1 2 3 4 5 6 7 8

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne **2.4.2017**

Počet příloh / listů **/**

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc **11** čtvrtletí rok **2 0 1 6**
za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f <input checked="" type="checkbox"/>	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i <input type="checkbox"/>	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X) <input type="checkbox"/>
Skupina § 5a <input type="checkbox"/>	Neplátce daně § 19 nebo § 10b <input type="checkbox"/>	Kód zdaňovacího období následujícího roku <input type="text"/>

Právnícká osoba: Název právnické osoby
V y b r a n á o b c h o d n í k o r p o r a c e a . s .

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:

a) obec b) PSČ c) telefon

d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační

f) e-mail g) stát **Č e s k á r e p u b l i k a**

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL
PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
a uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatelem, pověřeným pracovníkem apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

Datum **0 2 0 4 2 0 1 7** Otsk razítka Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba **Bc. Machů Vlastimil** Telefon

25 5401 MFn 5401 - vzor č. 20 1 Zpracováno pomocí programu TaxEdit 3.10

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		r.	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	-149 974	-31 495	
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 8 písm. e); § 18 odst. 3)	základní	3			
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5			
	snížená	6			
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7			
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 18 odst. 4)		9			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratele zboží nebo příjemce služeb	základní	10			
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátec při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota	
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20		
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21		
Vývoz zboží (§ 66)			22		
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23		
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24	-149 974	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25		
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)			26		
III. Doplňující údaje					
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranného obchodu (§ 17) prostřední osobou			Pořízení zboží	30	
			Dodání zboží	31	
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32	
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)			Věřitel	33	
			Dlužník	34	
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V jiné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	-207	-44	
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně oetní úřad			42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 76 odst. 4, § 77, § 78 až § 79a			45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)			46	-44	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e			47		
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně			50	-50 000	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)			51	s nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet
Část odpočtu daně v krácené výši			52	Koeficient (%)	100
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)			53	Vypořádací koeficient (%)	0
VI. Výpočet daně					
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)			60		
Vrácení daně (§ 84)			61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62		-31 495
Odpočet daně (46 V jiné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63		-44
Vlastní daň (62 – 63)			64		
Nadměrný odpočet (63 – 62)			65		31 451
Rozdíl proli poslední známé daňové povinnosti při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)			66		

PŘÍLOHA P III: DODATEČNÉ DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DPH – PROSINEC 2016

Než začnete vyplívat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Územní pracoviště v, ve, pro

Daňové identifikační číslo
C Z 1 2 3 4 5 6 7 8

Rodné číslo / IČ

řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne **2.4.2017**

Počet příloh / listů /

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc **12** čtvrtletí do rok **2 0 1 6**
za období od do

Plátce daně § 6 až § 6f <input checked="" type="checkbox"/>	Identifikovaná osoba § 6g až § 6i	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)
Skupina § 5a	Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právníká osoba: Název právnické osoby
V y b r a n á o b c h o d n í k o r p o r a c e a . s .

Fyzická osoba: Příjmení Jméno Titul

Sídlo právnické osoby / adresa místa pobytu fyzické osoby podle § 13 odst. 1 daňového řádu:

a) obec b) PSČ c) telefon
d) ulice (nebo část obce) e) číslo popisné / orientační
f) e-mail g) stát **Č e s k á r e p u b l i k a**

Hlavní ekonomická činnost

B. ODDÍL
PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
a uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu

Datum **0 2 0 4 2 0 1 7** Otsk razítka Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Kontaktní osoba **Bc. Machů Vlastimil** Telefon

25 5401 MFin 5401 - vzor č. 20 1 Zpracováno pomocí programu TaxEdit 3.10

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		f.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 8 písm. e); § 18 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 18 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 82a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátec při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)			20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21	
Vývoz zboží (§ 66)			22	
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)			23	
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 8)			24	
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25	
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 57, § 58, § 59, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)			26	
III. Doplňující údaje				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třistranného obchodu (§ 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30		
	Dodání zboží	31		
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g		32		
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)	Věřitel	33		
	Dlužník	34		
IV. Nárok na odpočet daně				
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správně daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43		
	snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 76 odst. 4, § 77, § 78 až § 79a		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e		47		
V. Krácení nároku na odpočet daně				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	-50 000	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	s nárokem na odpočet			Bez nároku na odpočet
		51		
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%) 100	Odpočet 0
Vypořádaní odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
VI. Výpočet daně				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78d)		60		4 031
Vrácení daně (§ 84)		61		
Daň na výstupu (součet 1 až 13 – 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)		62		0
Odpočet daně (46 V piné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63		4 031
Vlastní daň (62 – 63)		64		
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65		4 031
Rozdíl proti poslední známé daňové povinnosti při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		66		

PŘÍLOHA P IV: DOTAZ POLSKÉMU MINISTERSTVU FINANČÍ

Kontakty – Seznam Email

Stránka č. 1 z 1



Vlastimil Machů VlastimilMachu@seznam.cz

Komu: kancelaria@mf.gov.pl

przekroczenia limitu 160.000 złotych - VAT



Szanowni Państwo,

chciałbym prosić państwa o udzielenie informacji. Jesteśmy czeską firmą, która podlega VAT w Republice Czeskiej. Planujemy wysłać towar do Polski. Mamy informacje, że w przypadku przekroczenia limitu 160.000 złotych musimy się zarejestrować jako podatnicy VAT UE. Rejestracja rozpoczyna się w dniu przekroczenia limitu? Jaki jest termin rejestracji? 15 dni? Są kary za zwłokę w rejestracji? Okres opodatkowania jest miesiąc? Dziękuję za informacje Pozdrawiam,

Proszę o przesłanie do właściwego organu podatkowego.
Byłoby to możliwe, aby odebrać pod koniec marca? dziękuję bardzo

Machů Vlastimil

PŘÍLOHA P V: ODPOVĚĎ OD POLSKÉHO MINISTERSTVA FINANCÍ

Warszawa, 8 marca 2017 r.

PT6.812.7.2017.UJB

Pan
Vlastimil Machů
e-mail: VlastimilMachu@seznam.cz

W nawiązaniu do przekazanego mailem zapytania w sprawie podatku od towarów i usług, Ministerstwo Finansów wskazuje, że informacje na temat podatków lub cła można uzyskać:

1. dzwoniąc pod nr telefonu:

22 330 03 30 (z telefonów komórkowych)
801 055 055 (z telefonów stacjonarnych)
+48 22 330 03 30 (z zagranicy)

od poniedziałku do piątku w godzinach od 7.00 do 18.00.

2. korzystając z formularza do zadawania pytań elektronicznych na Portalu Podatkowym

Aby otrzymać informację na temat podatków lub cła na adres e-mail, na stronie internetowej www.finanze.mf.gov.pl/web/wp/pp należy wybrać pozycję w menu *Masz pytanie – odpowiemy*, a następnie opcję *Pytanie e-mail*.

3. występując z wnioskiem o interpretację indywidualną

Ponadto, zainteresowany ma prawo zwrócić się do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z wnioskiem o wydanie pisemnej interpretacji indywidualnej dotyczącej jego konkretnego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego.

Wniosek należy złożyć według określonego wzoru. Wzór wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej jest zamieszczony na stronie internetowej pod adresem - www.kis.gov.pl/zalatwianie-spraw/wydawanie-interpretacji.

Wniosek składa się w formie pisemnej, do Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej na adres ul. Teodora Sixta 17, 43-300 Bielsko-Biała lub drogą elektroniczną, o ile wnioskodawca jest zarejestrowany na platformie e-PUAP, na adres skrytki Krajowej Informacji Skarbowej.

Zgodnie z art. 14f § 1 Ordynacji podatkowej wniosek o wydanie interpretacji podlega opłacie w wysokości 40 zł (opłatę należy uiścić w terminie 7 dni od dnia złożenia wniosku, przy czym w przypadku wystąpienia w jednym wniosku o wydanie interpretacji indywidualnej odrębnych stanów faktycznych lub zdarzeń przyszłych pobiera się opłatę od każdego przedstawionego we wniosku stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego; art. 14f § 2 Ordynacji podatkowej).

Szczegółowe informacje dotyczące wniosków o interpretację indywidualną są dostępne na stronie internetowej www.kis.gov.pl.

Należy zaznaczyć, że zgodnie z art. 14k § 1 Ordynacji podatkowej, zastosowanie się do interpretacji indywidualnej (przed jej zmianą, stwierdzeniem jej wygaśnięcia lub przed doręczeniem organowi podatkowemu odpisu prawomocnego orzeczenia sądu administracyjnego uchylającego interpretację indywidualną) nie może szkodzić wnioskodawcy.

Ministerstwo Finansów