

Analýza problémových oblastí u daně z přidané hodnoty ve vybrané firmě

Hana Tomášová

Bakalářská práce
2018



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví
akademický rok: 2017/2018

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Hana Tomášová**
Osobní číslo: **M16951**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Účetnictví a daně**
Forma studia: **kombinovaná**

Téma práce: **Analýza problémových oblastí u daně z přidané hodnoty ve vybrané firmě**

Zásady pro vypracování:

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte literární průzkum daného tématu a uveďte základní poznatky týkající se daně z přidané hodnoty v České republice.

II. Praktická část

- Analyzujte problémové oblasti u daně z přidané hodnoty ve vybrané firmě.
- Na základě předchozí analýzy zhodnoťte současnou situaci daně z přidané hodnoty ve vybrané firmě.
- Vytvořte návrh na zpracování daňového přiznání k dani z přidané hodnoty bez chyb.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Rozsah příloh:
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marmix SCHELLEKENS. European tax handbook 2014. 25th annual ed. Amsterdam: IBFD, 2014, 1026 s. ISBN 978-90-8722-241-3.
GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby. 7., aktualizované vydání. Praha: Grada, 2017, 161 s. ISBN 978-80-247-5838-1.
HAKALOVÁ, Jana a Yveta PŠENKOVÁ. Daňová evidence: teorie a praxe. Praha: Wolters Kluwer, 2016, 122 s. ISBN 978-80-7552-239-9.
LEDVINKOVÁ, Jana, Zdeněk KUNEŠ a Zdeněk VONDRÁK. Abeceda DPH. Olomouc: ANAG, 2014, 400 s. ISBN 978-80-7263-868-0.
LEDVINKOVÁ, Jana. Praktický průvodce změnami v DPH 2016: s komentářem a příklady. Třetí vydání. Praha: VOX, 2016, 64 s. ISBN 978-80-87480-43-4.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. Eva Kolářová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví
Datum zadání bakalářské práce: **15. prosince 2017**
Termín odevzdání bakalářské práce: **14. května 2018**

Ve Zlíně dne 15. prosince 2017


doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan




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:

.....

podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce analyzuje problemovou oblast DPH ve vybrané firmě. Teoretická část vychází z platné legislativy a literatury. Jsou popsány typy daní. Vysvětleny základní pojmy v oblasti DPH. Možnosti obchodování s členskými státy a zahraničím. Popsány daňové doklady a jejich náležitosti. Praktická část charakterizuje vybranou firmu. Analyzuje DPH ve vybrané firmě, rozebírá daň na vstupu a daň na výstupu. Analyzuje problemovou oblast vybrané firmy u daně z přidané hodnoty při dovozu zboží. Popisuje přiznání k dani z přidané hodnoty.

Klíčová slova: daň z přidané hodnoty, dodání zboží, dovoz zboží, zdaňovací období, základ daně

ABSTRACT

The bachelor thesis analyses the problem area of VAT in the selected company. The theoretical part is based on valid legislation and literature. Tax types are described. The basic terms of the VAT are explained. Trading opportunities with the Member States and abroad. Tax documents and their particulars are described. The practical part characterizes the selected company and analyses the VAT in the selected company, analyses the input tax and the output tax. Analyses the problem area of the selected company for value-added tax on the importation of goods. Describes the VAT revenue.

Keywords: value-added tax, delivery of goods, import of goods, tax period, tax base

Ráda bych poděkovala Elišce P. za mnoho rad a postřehů v praktické části.

Dále bych chtěla poděkovat své rodině za podporu a pomoc a trpělivost

Životní úspěch nezávisí na podmínkách, které máme, ale na našich rozhodnutích.

Hal Urban

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 TYPY DANÍ	12
2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY	14
2.1 HISTORIE DPH	14
2.2 VÝVOJ SAZEB	15
2.3 PROCES DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY	16
2.4 VÝHODY A NEVÝHODY DPH	16
3 ZÁKLADNÍ POJMY VZTAHUJÍCÍ SE K DPH	18
3.1 ZÁKLADNÍ POJMY	18
3.2 DAŇOVÉ SUBJEKTY	18
3.2.1 Osoba povinná k dani	19
3.2.2 Plátce daně	20
3.2.3 Osoba identifikovaná k dani	20
3.3 NESPOLEHLIVÝ PLÁTCE A NESPOLEHLIVÁ OSOBA	20
3.4 PŘEDMĚT DANĚ	21
3.5 MÍSTO PLNĚNÍ	22
3.6 USKUTEČNĚNÍ ZDANITELNÉHO PLNĚNÍ A POVINNOST PŘIZNAT DAŇ	23
3.7 ZÁKLAD DANĚ	23
3.8 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ	24
3.9 SAZBA DANĚ	24
3.10 VÝPOČET DANĚ	25
3.11 ROZPOČTOVÉ URČENÍ VÝNOSŮ Z DPH	26
4 DAŇOVÉ DOKLADY	27
4.1 NÁLEŽITOSTI DAŇOVÝCH DOKLADŮ	27
4.2 TYPY DAŇOVÝCH DOKLADŮ	29
4.3 ARCHIVACE DAŇOVÝCH DOKLADŮ	32
5 SPRÁVA DANĚ V TUZEMSKU	33
5.1 PŘIZNÁNÍ DPH	33
5.2 SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ	34
5.3 KONTROLNÍ HLÁŠENÍ	34
5.4 DPH Z ÚČETNÍHO HLEDISKA	36
II PRAKTICKÁ ČÁST	37
6 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ FIRMY	38

6.1	KLASIFIKACE EKONOMICKÝCH ČINNOSTÍ DLE CZ-NACE	38
6.2	ORGANIZAČNÍ STRUKTURA VYBRANÉ FIRMY	39
6.3	VÝROBNÍ PROGRAM	39
6.4	ODBĚRATELÉ	40
6.5	DODAVATELÉ	40
6.5.1	Ověření partnera	41
7	ANALÝZA DPH VE VYBRANÉ FIRMĚ	42
7.1	PŘEDMĚT DANĚ	42
7.1.1	Daň na vstupu	42
7.1.2	Daň na výstupu	43
7.2	SAZBY DANĚ	43
8	PROBLÉMOVÁ OBLAST DPH VE VYBRANÉ FIRMĚ.....	44
8.1	ZÁKLAD DANĚ A VÝPOČET DANĚ PŘI DOVOZU ZBOŽÍ § 38	44
8.2	SPRÁVCEM DANĚ CELNÍ ÚŘAD	45
8.3	OPATŘENÍ PŘI DOVOZU MATERIÁLU ZE TŘETÍ ZEMĚ	45
9	ANALÝZA DPH U VYBRANÉ FIRMY ZA PROSINEC 2017	46
9.1.1	Zdanitelná plnění	46
9.1.2	Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně.....	49
9.1.3	Nárok na odpočet	51
9.1.4	Krácení nároku na odpočet daně	53
9.1.5	Výpočet daně	55
10	NÁVRH DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ BEZ CHYB	57
	ZÁVĚR	60
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....	61
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....	62
	SEZNAM OBRÁZKŮ	63
	SEZNAM TABULEK.....	64
	SEZNAM PŘÍLOH.....	CHYBA! ZÁLOŽKA NENÍ DEFINOVÁNA.

ÚVOD

Bakalářská práce se bude zabývat problematikou daně z přidané hodnoty ve vybrané firmě. Tato daň je nejdůležitější daní našeho daňového systému, tvoří nejvýznamnější příjem státního rozpočtu. Daň z přidané hodnoty patří mezi daně nepřímé, platíme ji všichni při nákupu většiny zboží a služeb.

Daň z přidané hodnoty funguje v naší republice od 1. 1. 1993, nahrazuje předchozí daň z obrátu. Po vstupu do Evropské unie roku 2004 bylo nutné přijetí nového zákona o DPH, který by splňoval požadavky daně harmonizací legislativy DPH v EU.

DPH je poměrně složitá daň, pro její správné použití je potřeba pochopit mechanismus fungování této daně. Je nutné vysvětlit si význam mnoha důležitých pojmů souvisejících s DPH.

Téma bakalářské práce „Analýza problémových oblastí u daně z přidané hodnoty ve vybrané firmě“ jsem si vybrala z důvodu, že společnost, ve které pracuji, obchoduje s jinými členskými státy i se zeměmi třetího světa. Každodenně se zabývá touto problematikou, je pro ni nezbytné řešit mnoho nových problémů spjatých s daní z přidané hodnoty.

Bakalářská práce je rozdělena do dvou částí. Teoretické, která je vytvořena za pomoci platné legislativy a literární rešerše, a praktické, která čerpá z dat a zkušeností vybrané firmy.

V první části popíšu historii DPH. Graficky zobrazím vývoj sazeb DPH za dobu jejího fungování. Stručně zhodnotím výhody a nevýhody této daně. Dále se budu zabývat v obecné rovině základními pojmy a principy fungování daně z přidané hodnoty. Na závěr první části budou popsány náležitosti daňových dokladů.

V druhé, praktické části představím vybranou firmu a charakterizuji její výrobní program. Popíšu aktuální problémovou oblast při zpracování DPH. Zanalyzuji přiznání k DPH za konkrétní měsíc a popíšu rozdíl mezi přiznáním k DPH, kde je řešený problém, a přiznáním, kde by se tento problém nemusel řešit.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem mé bakalářské práce je identifikace problémové oblasti u DPH ve vybrané firmě. Má práce rozebere povinnosti firmy jako plátce DPH při obchodním styku se zeměmi Evropské unie a třetími zeměmi. Zpracuji návrh na eliminaci chyb.

Práce bude rozdělena na teoretickou a praktickou část.

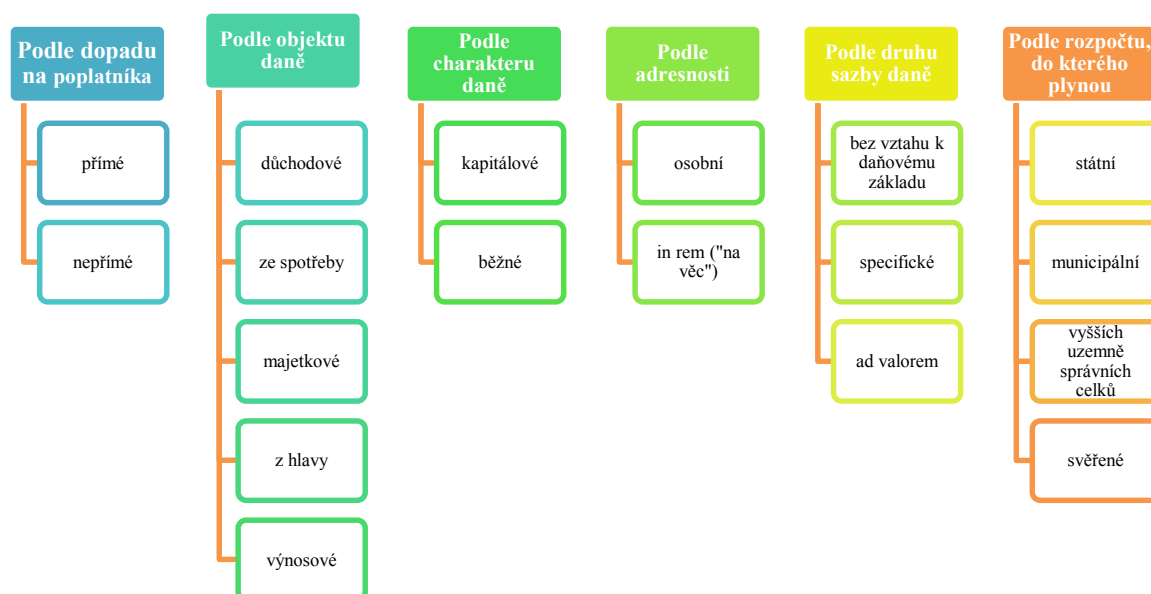
Na základě studia odborné literatury různých autorů provedu v teoretické části srovnání hypotéz, tzv. kritickou rešerši. Popíšu a vysvětlím základní pojmy v oblasti DPH. Provedu analýzu typů daní. Na základě pozorování popíšu historický vývoj DPH. Popíšu typy daňových dokladů a uvedu základné povinnosti plátců DPH.

V praktické části bude identifikována a popsána problémová oblast DPH ve vybrané firmě. Následně bude analyzováno a zkoumáno přiznání k DPH zpracované se vzniklým problémem. V posledním kroku na základě dedukce vytvořím přiznání k DPH bez popsané chyby.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 TYPY DANÍ

Základním faktorem, podle kterého můžeme rozdělit typy daní, je rozdělení na přímé a nepřímé daně. Dělit daně můžeme podle mnoha kritérií – podle dopadu, který mají na poplatníka, podle objektu daně, podle charakteru veličiny, podle jejich adresnosti (platební schopnosti), podle druhu sazby daně nebo podle rozpočtu, do kterého daně plynou. Rozložení daní je vidět na níže uvedeném grafu.



Obrázek 1 *Klasifikace daní, vlastní zpracování; Stejskal, 2008*

Přímé daně jsou charakteristické tím, že jsou placeny z důchodu poplatníka daně a jejich předpokladem je skutečnost, že je nemůže nést jiný subjekt. Základními přímými daněmi jsou důchodové daně a majetkové daně. Naopak u nepřímé daně se vychází z předpokladu, že plátce daně neodvádí ze svého důchodu, ale povinnost platit daň nese jiný subjekt. Mezi nepřímé daně patří daň z přidané hodnoty, daně ze spotřeby a cla. U obou typů daní je v České republice používána také rozdílná terminologie zejména u subjektu daně – u přímých je jím poplatník a u nepřímých plátce daně. Daň z přidané hodnoty se řadí, jak již bylo výše řečeno mezi nepřímé daně. (Kubátová, 2010)

Nepřímé daně jsou specifické tím, že daň je přenášena pomocí navýšení ceny. Tu poplatník platí nepřímo ve zvýšené ceně a finančnímu úřadu jí fakticky odvede plátcem daně. Nepřímé daně jsou tedy skryté v ceně produktu a je pro mnoho koncových spotřebitelů složitější si její existenci uvědomit. Z toho důvodu se nepřímé daně často stávají terčem kritiky ze strany laické veřejnosti, kdy není natolik vnímán jejich dopad. Na rozdíl od přímých daní, kde poplatník je zároveň plátcem a o dani ví. Přímými daněmi je postižena jeho spotřeba. (Kubátová, 2010)

Z hlediska historie jsou však daně ze spotřeby jedněmi z nejstarších daní na světě. Počátky těchto nepřímých daní jsou datovány až do doby feudálních společností. (Svátková, 2009) Naopak přímé daně byly zavedeny na konci 18. století.

Základní charakteristikou nepřímých daní je jejich neutrálnost, tudíž každý poplatník platí stejnou daň (bez jakýchkoliv rozdílů). Přímé daně jsou odvozeny od výše příjmů nebo hodnoty majetku poplatníka. Na druhou stranu se jedná o velmi netransparentní daně, avšak s relativně levným výběrem a správou. Přímé daně jsou totiž adresné a je tak s nimi spojena daleko větší administrativní zátěž. U přímých daní klesá zároveň i efektivita jejich výběru. (Kubátová, 2010)

V Evropské unii je ražen trend přesunu daňového zatížení osob od přímých daní k daním nepřímým, Snižují se tak vedlejší náklady práce (např. odvody, daně) a zvyšuje se tak zdanění jejich spotřeby. Tento přesun méně brzdí hospodářský růst a jedním z jeho dalších důsledků je i omezení tržní deformace (tudíž způsobuje menší ohrožení konkurenceschopnosti státu). Posun nebude nejspíš viditelný na první pohled, ale dlouhodobě by měl prospět celkové ekonomice. Zdanění práce v České republice patří totiž k těm nejvyšším ve srovnání s podobně vyspělými ekonomikami. (ICV, online, cit. 03/2018)

2 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Daň z přidané hodnoty definuje autorka výčtem jejích charakteristik: „nepřímou, univerzální, obligatorní, ústřední, objektovou, neutrální, neúčelovou a sazbovou daň.“ (Jánošíková, 2009)

Nepřímá daň je charakterizována tím, že plátcem daně není tatáž osoba, která nese daňové břemeno. Sice výrobce či prodejce platí daň z objemu vytvořené produkce nebo uskutečněného prodeje, ale daň se promítá do ceny výrobků nebo zboží, a tím se DPH přesouvá na kupujícího – spotřebitele. (Bakeš, 2012)

Univerzálnost daně je dána tím, že se dotýká všech podnikatelských aktivit i všech subjektů (s některými výjimkami v podobě podnikatelů s nízkým obratem nebo podnikání v osvobozených činnostech). (Jánošíková, 2009)

2.1 Historie DPH

V roce 1993 byla zavedena daň z přidané hodnoty v České republice zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty. Po vstupu do Evropské unie roku 2004 vedlo k nutnosti přijetí nového zákona o DPH, který by splňoval požadavky dané harmonizací legislativy DPH v EU. Z hlediska stupně harmonizace daní v rámci unie, patří DPH k těm nejvíce harmonizovaným.

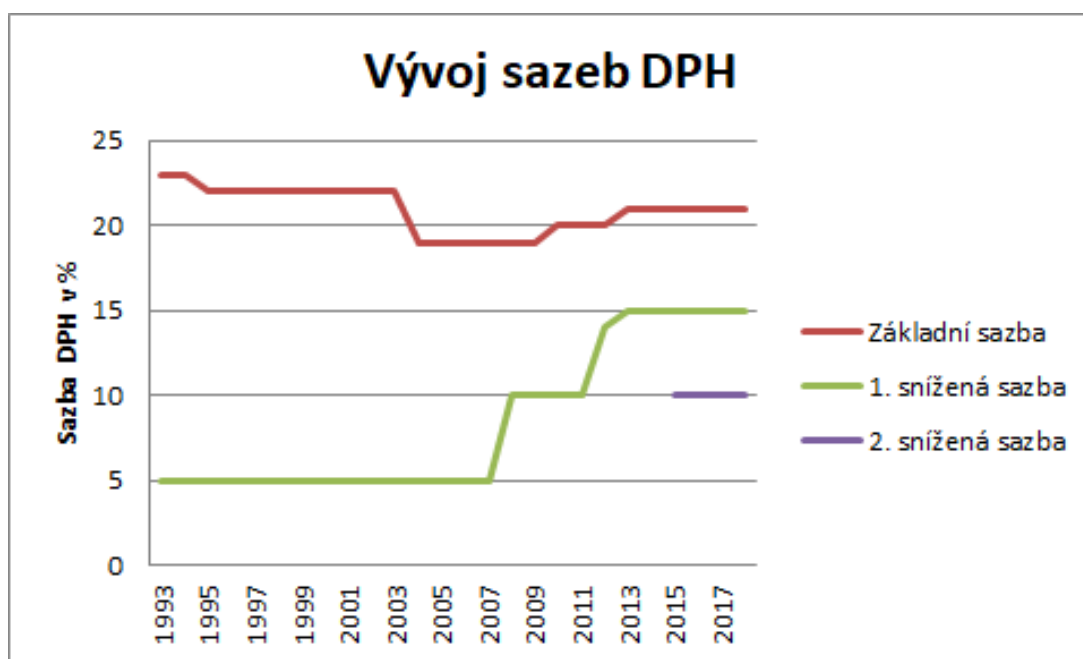
Dříve používaná daň z obratu, která byla stanovena jako určité % z ceny zboží, zapříčiňovala duplicitní zdanění. Touto daní byly diskriminovány druhy zboží s více stupni zpracování, protože s každým následujícím docházelo ke znovu zdanění na vstupu. Oproti dani z obratu nediskriminuje DPH takové zboží, které jsou výrobně náročnější. (Kubátová, 2010)

V souvislosti se vstupem do Evropské unie od května 2004, bylo nutno harmonizovat některé ze zákonů takovým způsobem, který zaručoval soulad s platnou legislativou v dalších členských státech. Do té doby fungovaly v České republice vlastní zákony a mezinárodní smlouvy. Vstupem do EU byl rozšířen vliv mezinárodního práva v ČR, zároveň i Evropského soudního dvora. (Kobík, 2006)

Od vstupu do Evropské unie je základní legislativou daně z přidané hodnoty zákon č 253/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

2.2 Vývoj sazeb

Následující kapitola se bude zabývat vývojem sazeb daně z přidané hodnoty v České republice. Vývoj je analyzován od roku 1993, kdy byla DPH v ČR zavedena. Graf níže ukazuje vývoj základních a snížených sazeb DPH v České republice od roku 1993 do roku 2018.



Obrázek 2 Vývoj sazeb DPH od roku 1993, vlastní zpracování podle veřejně dostupných dat

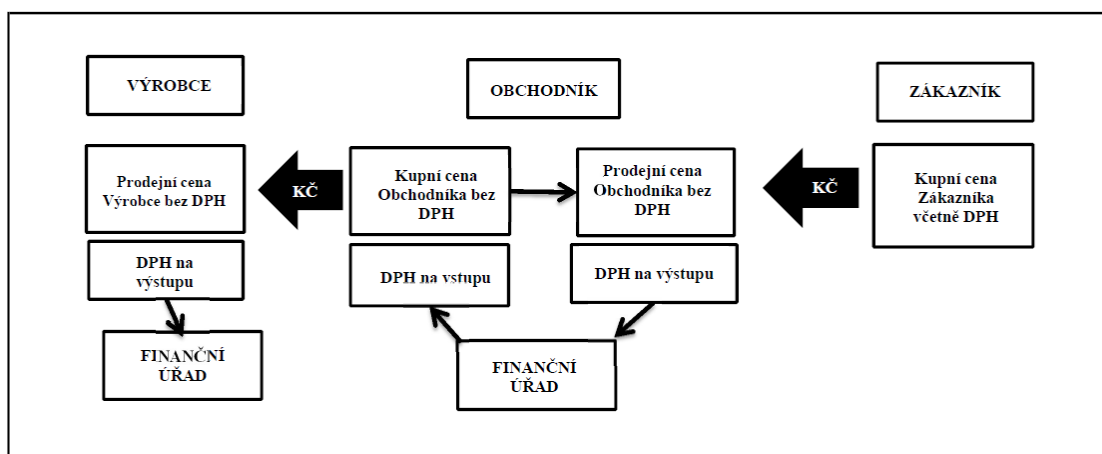
Dlouhodobě byly v poslední dekádě minulého století sazby DPH konstantní, pouze s jednou změnou v roce 1995, kdy o jedno procento poklesla základní sazba daně. Další změna přišla v roce vstupu do Evropské unie, kdy základní sazba poklesla o další 3 procentní body, tj. z 22% na 19%. Od té doby nejsou sazby DPH tak konstantní a dochází k poměrně častým změnám. Z pohledu obyvatelstva mohou být takto časté změny matoucí a zařídění výrobků či služeb do jednotlivých sazeb může být bez hlubší znalosti složitější.

Od vstupu do EU základní sazba daně roste z 19% až na 21%, které platí od roku 2013. První snížená sazba daně zaznamenala první změnu až roku 2008, kdy došlo k růstu o pět procentních bodů, tj. na 10%. Nejrychlejší změnou byl rok 2012, kdy sazba 14% platila pouze v tomto daném roce, do té doby zůstávala platná předchozí sazba 10%. Od roku 2013 je první snížená sazba daně ustálena na 15%.

Novinkou roku 2015 bylo zavedení třetí sazby, tj. druhé snížené sazby DPH, a to ve výši 10%. Celkově na první pohled sazby daně z přidané hodnoty ve sledovaném období vzrostly.

2.3 Proces daně z přidané hodnoty

Jak již bylo řečeno výše, daň z přidané hodnoty patří mezi daně spotřební, kdy principem je zdanění přidané hodnoty zboží zpracováním u daného plátce DPH. Níže uvedený graf ukazuje proces DPH.



Obrázek 3 *Proces DPH, vlastní zpracování podle Účetnictví, daně a právo v zemědělství, 12/2011*

2.4 Výhody a nevýhody DPH

U daně z přidané hodnoty můžeme identifikovat některé pozitivní i negativní vlastnosti. Mezi přední pozitivní vlastnosti patří bezesporu její neutralita. Zároveň DPH umožňuje její snadné použití v mezinárodním obchodě. Dále se jedná o transparentní daň, kdy je možné ji aplikovat jak na výrobky i služby. DPH je považována za jednu z velmi výnosných úniků. (Široký, 2008)

Z hlediska veřejných financí můžeme identifikovat i jednu z výhod, a tou je spolehlivost výnosů pro stát. Daň z přidané hodnoty je největším daňovým příjmem státního rozpočtu (společně se sociálním pojištěním). Spotřební daň představuje politickou alternativu pro

důchodové daně, a proto často růst spotřebních daní doprovází snaha snižovat důchodové daně obyvatelstva. (Kubátová, 2010)

Jednou z nevýhod daně z přidané hodnoty je její administrativní náročnost, nejen kvůli složitému systému výkaznictví a účetnictví, ale také z hlediska vysokého počtu plátců DPH. Administrativní náročnost není tedy jen pro samotné plátce daně, ale také pro státní resp. Finanční správu. (Kubátová, 2010)

Prostřednictvím DPH lze také velmi výrazně ovlivňovat cenovou hladinu výrobků a služeb. Jedná se o nevýhodu z toho důvodu, že je obsažena na všech úrovních zpracování, na všech výrobcích i službách a její, byť jen malá změna může vyvolat růst inflace v celé ekonomice. (Široký, 2008)

3 ZÁKLADNÍ POJMY VZTAHUJÍCÍ SE K DPH

V této části budou rozebrány některé ze základních pojmů, které se vztahují k dani z přidané hodnoty. Jedná se zejména o daňové subjekty, předmět a základ daně, její sazby, místo plnění, přenesená daňová povinnost nebo nespolehlivý plátec a osoba.

3.1 Základní pojmy

Nejprve je důležité si určit, co znamená daň na vstupu a daň na výstupu. To, co je běžně označované jako prodeje, představují v terminologii DPH výstupy. Z nich vypočítaná daň je potom **daň na výstupu**. Naopak produkční náklady jsou pro účely DPH označovány jako vstupy, a daň z nich je **daní na vstupu**. Celkovou daň za dané zdaňovací období vypočítáme jako rozdíl mezi daní na výstupech a daní na vstupech. Výsledek může být kladný i záporný. V momentě, kdy subjekt dosáhne záporné daně, jedná se o nadměrný odpočet neboli přeplatek na dani z přidané hodnoty. (Vančurová, 2016)

Přenesenou daňovou povinnost upravuje v České republice §92a zákona o DPH. V tomto režimu je povinnost daň přiznat a zaplatit na straně plátce, který zboží nakoupil nebo mu byla daná služba poskytnuta, neboli také příjemce plnění.

Plnění spadající do režimu přenesené daňové povinnosti jsou uvedeny v §92b až e, oddíl 2, zákona o DPH. Tato ustanovení mají základ ve směrnici Rady EU 2006/112/ES čl. 199. Zboží a služby, na které je podle zákona možné využít PDP jsou uvedeny v příloze č. 6 k zákonu o DPH. Zároveň je zde 10 plnění, ke kterým může vláda nařídit dočasný režim PDP (např. dodání mobilních telefonů, převod povolenek na emise skleníkových plynů atd.).

Pro stát znamená režim přenesené daňové povinnosti stejný daňový výnos. Avšak tento model zamezuje rizikům, kdy odběratelé si nárokují odpočet daně na vstupu, ale současně daň na výstupu neodvedou. V modelu přenesené daňové povinnosti má povinnost uplatnit daň na výstupu i takový daňový subjekt, jež nemá nárok na odpočet, případně je tento nárok omezený. (Vančurová, 2016)

3.2 Daňové subjekty

Zákonem jsou rozlišovány daňové subjekty – osoba povinná k dani, identifikovaná k dani, evidovaná k dani, osoba nepovinná k dani a nespolehlivý plátec. Všechny tyto subjekty budou níže podrobně popsány a definovány. Zákon o DPH se problematice daňových sub-

jektů věnuje v §5 - §61. Vzhledem k tomu, že jednou ze základních vlastností DPH je její neutralita, díky čemuž se týká nás všech. Většina z nás je však pouze pasivními účastníky procesu DPH a jsme tedy osobami nepovinnými k dani.

3.2.1 Osoba povinná k dani

V §5 zákona o DPH je definována osoba povinná k dani následovně: „*Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví v §5a jinak, Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.*“ (§5, zákon o DPH)

Zjednodušeně je možné říci, že osobou povinnou k dani jsou v ČR tuzemské podnikatelské subjekty, bez ohledu na to, zda se jedná o fyzickou nebo právnickou osobu, a zároveň i osoby, které jsou registrované k dani v jiném členském státě Evropské unie a také ty zahraniční osoby, které jsou povinné k dani, a i další osoby, které samostatně vykonávají ekonomickou činnost.

Osoby povinné k dani můžeme rozdělit následovně:

- Nejsou registrované k dani => nemají povinnost odvést daň ze svých zdanitelných plnění, a zároveň nemají nárok na odpočet
- Jsou registrované k dani

Plátce => má povinnost daň odvádět ze všech svých zdanitelných plnění a má nárok na odpočet

Identifikovaná osoba => má povinnost daň odvádět pouze z vybraných zdanitelných plnění, ale nemá nárok na odpočet. (Vančurová, 2016)

Jak je z výše uvedeného zřejmé, ne každá osoba povinná k dani má povinnost daň odvádět. Někteří z nich jsou z této povinnosti osvobozeni, označujeme je jako „neplátcí“, zpravidla se jedná o osoby, které mají malý obrat nebo minimální nebo žádný ekonomický kontakt s jinými členskými státy EU. Část z těchto osob se, i přesto registrují k dani dobrovolně, a to ode dne, které je uvedeno na osvědčení o registraci k DPH. (Vančurová, 2016)

3.2.2 Plátce daně

Plátcem daně označujeme takovou osobou, která je povinná k dani, podle pravidel obsažených v §6 zákona o DPH. Plátcem je ta osoba, která uskutečňuje ekonomickou činnost a její obrat je vyšší než jeden milion korun za posledních 12 po sobě jdoucích měsíců. V okamžiku, kdy je překročena podmínka registrace (obrat vyšší než 1 milion korun), má taková osoba povinnost se zaregistrovat k DPH. Plátcem se nestávají osoby, které jsou povinné k dani a mají obrat vyšší než daný limit, ale uskutečňují pouze plnění, která jsou od daně osvobozená, bez nároku na odpočet.

3.2.3 Osoba identifikovaná k dani

Osobou identifikovanou k dani je označována taková právnická osoba, která není osobou povinnou k dani dle výše uvedené definice. Jedná se o právnické osoby, které nejsou založeny za účelem podnikání, a neprovozují ekonomickou činnost v ČR. Avšak tato osoba pořizuje zboží z jiných členských států EU, ale hodnota takto pořízeného zboží přesáhne 326 000 Kč (bez daně) za běžný kalendářní rok. (Pilátová, 2013)

Identifikovaná osoba nemá povinnost podávat za každé zdaňovací období přiznání k DPH. Přiznání podává pouze za ta období, kdy jí vznikla povinnost daň přiznat a odvést. Lhůty pro jeho podání jsou stejné, jako pro plátce DPH.

3.3 Nespolehlivý plátce a nespolehlivá osoba

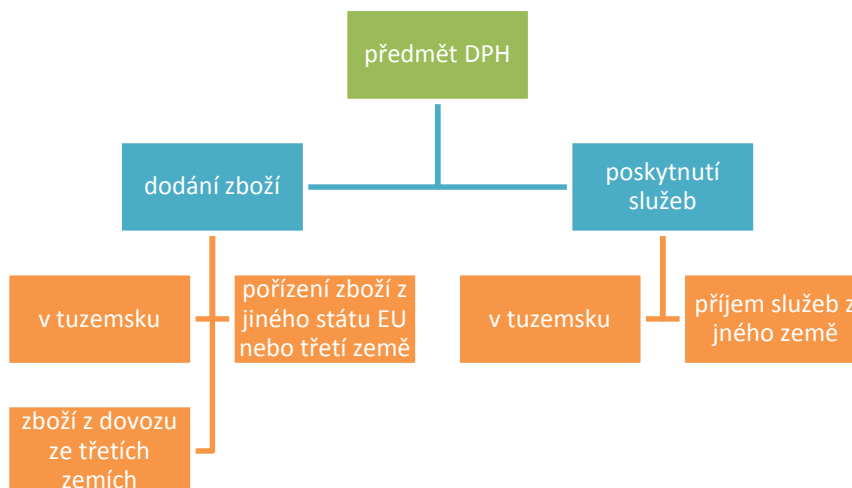
Za **nespolehlivého plátce** označí správce daně takového plátce, který závažně poruší svoje povinnosti v rámci správy daně. Ve lhůtě jednoho roku od nabytí právní moci rozhodnutím, kterým byl za nespolehlivého plátce označen, může podat plátce žádost, o přezkoumání dané věci, že již nespolehlivým plátcem nadále není. V rámci tohoto jednoho roku však nesmí znovu porušit své povinnosti v oblasti správy daní. Správce daně poskytuje dálkový přístup do databáze nespolehlivých plátců v registru plátců DPH. Pokud je poskytovatel služby nebo dodavatel zboží označen jako nespolehlivý plátce, ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění příjemce zdanitelného plnění (dle §109 odst. 3, zákona o DPH)

Nespolehlivou osobou je ta osoba, která je povinná k dani, a zároveň není skupinou ani plátcem, v tom momentě, kdy poruší své povinnosti vůči správci daní závažným způsobem, Správce daně na takovou situaci reaguje v souvislosti se snahou zbavit se takovýchto nekalých praktik zrušením registrace plátce. (§ 10a, zákona o DPH)

3.4 Předmět daně

Podle §2 zákona o DPH je předmětem daně následující plnění:

- Dodání zboží
- Poskytnutí služby
- Pořízení zboží z jiného členského státu, které je uskutečněné v tuzemsku prostřednictvím osoby povinné k dani v rámci její ekonomické činnosti
- Dovoz zboží z třetích zemí s místem plnění v tuzemsku



Obrázek 4 *Předmět daně, vlastní zpracování dle Vančurové 2016*

Podmínkou pro to, aby výše uvedené činnosti byly předmětem daně z přidané hodnoty, je, že jsou všechny provedeny za úplatu a musí je uskutečňovat osoba, která je k DPH povinná (tj. uskutečňuje ekonomickou činnost).

Výjimkou při pořizování zboží z jiného členského státu je pořízení dopravního prostředku a zboží, jež není objektem spotřební daně. Další výjimka se vztahuje k použitému zboží, uměleckým dílům, sběratelským nebo starožitným předmětům, kdy jejich dodání je předmětem daně za použití zvláštního režimu ve státě odeslání zboží.

Z předmětu daně jsou dále osvobozena dodání zboží z jiného členského státu, jehož cena bez daně není vyšší než 326 000 Kč za dané i bezprostředně předchozí kalendářní rok. Pří-

padně je dodání zboží z EU, pokud je provedeno osobou, která sídlí v tuzemsku a je k dani povinná, ale není plátcem DPH, dále osvobozenou osobou, která není plátcem DPH. Dále také taková pořízení uskutečněná osobami povinnými k dani, ale které uskutečňují jen plnění, která jsou osvobozená (a jsou bez nároku na odpočet daně), a takové, kterých se týká společný režim daňového paušálu pro zemědělce. V neposlední řadě taky dodání zboží, které je provedeno právnickou osobou nepovinnou k dani.

Předmět daně můžeme ještě rozlišovat podle druhu plnění:

- Zdanitelná plnění
- Osvobozená plnění

s nárokem na odpočet

bez nároku na odpočet

Zdanitelným plněním označujeme takové plnění, u něž vznikla plátcem daně (nebo identifikované osobě) povinnost daň na výstupu přiznat a uhradit.

Osvobozeným plněním s nárokem na odpočet může být takový předmět zdanění, který má místo plnění v jiném členském státě EU.

3.5 Místo plnění

Místo plnění rozlišuje zákon podle toho, zda je dodávané zboží nebo poskytovaná služba. Dalším faktorem, na kterém záleží, je, zda je obchod uskutečněný v tuzemsku nebo přes hranice. Dodáním zboží se podle §13 rozumí situace, kdy je převedeno právo na nakládání se zbožím jako vlastník. §14 definuje poskytnutí služby jako činnost, která není dodáním zboží. Mimo to je to také pozbytí nehmotné věci, situace přenechání zboží k užití někomu jinému, vznik věcného břemene a jeho zánik nebo také pokud se někdo zaváže k povinnosti zdržet se jistého chování nebo něco strpět.

Místo plnění při dodání zboží

Pokud je dodání zboží uskutečněno bez přepravy nebo odeslání, je místem plnění podle §7 místo, kde se v době dodání zboží nachází.

V případě, kdy dojde k přepravě nebo zaslání zboží je místem plnění místo, kde je přeprava ukončena.

Místo plnění při poskytnutí služby

Na základě §9 platí, že je-li zdanitelné plnění služeb poskytováno jiné osobě povinné k dani, je místem plnění její sídlo. V případě osoby nepovinné k dani je místem plnění sídlo poskytovatele.

Místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu

Při pořizování zboží z jiného členského státu je místem plnění to místo, kde je ukončeno jeho odeslání nebo jeho přeprava, a to na základě §11.

Místo plnění při dovozu zboží

V okamžiku pořízení zboží ze třetích zemí, stává se místem plnění ten členský stát, na jehož území vstupuje zboží z dané třetí země. Tedy zjednodušeně řečeno, ten stát, na jehož území vstoupí zboží do Evropské unie jako první.

3.6 Uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň

Okamžikem uskutečnění zdanitelného plnění je podmínkou pro vznik daňové povinnosti. Jinými slovy, plátce je povinný přiznat daň na výstupu v okamžiku uskutečnění příslušného zdanitelného plnění.

Pokud je přijata úplata před samotným uskutečněním zdanitelného plnění, vznikne povinnost z přijaté částky přiznat daň v den jejího přijetí. Toto ustanovení §20a se nepoužije v případě, kdy není ke dni přijetí úplaty dostatečně určitě známo zdanitelné plnění. Dostatečně určitě je známo dodání zboží nebo poskytnutí služby, kdy jsou známy alespoň následující údaje:

- o jaké zboží nebo službu se v případě dodání (poskytnutí) bude jednat
- sazba daně, kterou bude toto plnění zdaněno
- místo plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby (§20a, zákona o DPH)

3.7 Základ daně

Za základ daně je považováno vše, co je jako úplata obdrženo plátcem nebo má být obdrženo za uskutečnitelné zdanitelné plnění od osoby, pro niž je plnění realizováno, nebo případně od třetí osoby. Zákon do základu daně zahrnuje i následující položky:

- spotřební daň
- dotace k ceně
- clo, poplatky, dávky
- materiál přímo související s poskytnutou službou
- vedlejší náklady – přeprava, balení, pojištění apod.

Avšak za základ daně dle zákona nejsou považovány slevy z ceny, která je poskytnutá do data realizace zdanitelného plnění ani rozdíly za zaokrouhlení hodnoty daně.

3.8 Zdaňovací období

U nepřímých daní je vždy zdaňovací období kratší než jeden kalendářní rok. Základním obdobím pro DPH je kalendářní měsíc. Pokud se stane nějaká osoba plátcem DPH, případně identifikovanou osobou, je její zdaňovací období nastaveno na 1 měsíc. Toto nastavení platí až do konce kalendářního roku, ve kterém se plátcem nebo identifikovanou osobou stal. V případě, že nedosáhne za tu dobu obratu 10 milionů Kč, má možnost zvolit si čtvrtletní zdaňovací období. Obrat se sleduje každoročně a vždy nastavení období platí po celou dobu 1 roku. (Vančurová, 2016)

3.9 Sazba daně

Sazba daně představuje určitý algoritmus nebo měřítko, na jehož základě dojde k výpočtu velikosti daně ze základu daně. (Jánošíková, 2009)

Rozlišovat můžeme sazbu daně pevnou nebo poměrnou. Pevná sazba daně se používá ve vztahu k specifikovanému základu daně, tj. na základě určité specifikace předmětu zdanění, a to bez ohledu na to, jaká je jeho hodnota vyjádřená v penězích. K valorizovanému základu daně se vztahuje poměrná sazba daně, která představuje procentuální poměr k hodnotě předmětu zdanění. Tuto sazbu můžeme dále dělit na lineární, progresivní a degresivní sazbu. Lineární sazba zůstává při změně základu daně stejná. Progresivní sazba roste společně s růstem základu a degresivní sazba, klesá při růstu základu daně. (Bakeš, 2012)

Zákon o DPH rozlišuje aktuálně tři sazby daně:

- základní sazba 21%

- první snížená sazba 15%
- druhá snížená sazba 10%

Každá ze sazeb má specifické možnosti použití. Pokud není Zákonem stanoveno jinak, uplatňuje se základní sazba daně. U zboží vymezeného přílohou č. 3 zákona o DPH, a dále u tepla a chladu je uplatňována první snížená sazba daně. U služeb v příloze č. 2 je uplatňována první snížená sazba 15%, u žádné služby není možné použít druhou sníženou sazbu daně 10%. Přehled rozdělení dle snížených sazeb daně zobrazuje tabulka níže.

Tabulka 1 *Rozdělení dle snížených sazeb daně, vlastní zpracování dle Vančurová, 2016*

Zboží	15%	<ul style="list-style-type: none"> • potraviny • nealkoholické nápoje • zdravotnické prostředky a vybrané kompenzační prostředky • teplo a chlad • dodávka stavby pro sociální účely • a další
	10%	<ul style="list-style-type: none"> • léky (pokud nejsou osvobozeným plněním bez nároku na odpočet) • kojenecká výživa • knihy • hudebniny
Služby	15%	<ul style="list-style-type: none"> • úklidové služby pro domácnosti • sociální a zdravotní péče • hromadná pravidelná přeprava osob • rozvod a úprava vody • montážní a stavební služby (nutno, aby souvisely se změnou dokončené stavby pro bydlení, případně opravy takovýchto staveb) • ubytovací služby • služby spojené s komunálním odpadem • umělecké, kulturní a sportovní činnosti (vstup na tyto akce)

3.10 Výpočet daně

Ve chvíli, kdy je stanovený základ daně a známe sazbu, kterou je možné pro daný předmět zdanění uplatnit, můžeme vypočítat samotnou výši daně. Možný je výpočet daně shora a zdola. Výpočet shora vychází z částky, která byla přijata za zdanitelné plnění vč. samotné

daně, tj. částka v sobě zahrnuje už i DPH. Místo sazby se ve výpočtu použije koeficient, který stanovíme následovně:

$$\textit{koeficient DPH} = \frac{1}{1 + \textit{sazba daně}}$$

Vzhledem k tomu, že v České republice můžeme uplatnit 3 sazby daně, můžeme jednotlivé koeficienty rovnou vypočítat. Pro základní sazbu DPH 21% je koeficient roven 0,1736, pro 15% sazbu použijeme koeficient 0,1304 a pro nejnižší sazbu 10% koeficient 0,0909.

Daň je pak určena vynásobením částky včetně DPH daným koeficientem.

Výpočet zdola je o něco jednodušší, protože není nutné přepočítávat koeficient. Daň se stanoví jako součin základu daně a dané sazby. Základ daně v sobě nezahrnuje vlastní daň z přidané hodnoty.

$$\textit{DPH} = \textit{základ daně} * \textit{sazba daně}$$

3.11 Rozpočtové určení výnosů z DPH

Výnosy z DPH neplynou podle zákona o DPH pouze do státního rozpočtu. Příjemcem jsou i částečně obce a kraje. Podle schéma rozpočtového určení daní od 1. 1. 2018 plyne 67,5% výnosů z DPH do státního rozpočtu, 23,58% pro obce a zbytek 8,92% je určen pro kraje. (Finanční správa, 2018)

4 DAŇOVÉ DOKLADY

V této kapitole se práce zaměří na daňové doklady, jejich náležitosti, které stanovuje zákon DPH, jejich typy a archivace. Daňový doklad (DD), definovaný v platné legislativě, nemusí vždy odpovídat nárokům na účetní doklady. Z toho důvodu do účetnictví mohou vstoupit takové daňové doklady, které jsou doplněny o zákonné požadavky na účetní doklady

Daňovým dokladem lze označovat takové doklady, které splňují náležitosti některého ze zákonů o daních. Jednoznačně je však definován v zákoně č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Zákonem je stanoveno, že DD je písemnost splňující podmínky uvedené v témže zákoně, a to bez ohledu na formu (listinnou nebo elektronickou). Podmínkou pro použití elektronického dokladu je, že osoba, pro kterou je plnění poskytováno, s touto formou daňového dokladu souhlasí.

4.1 Náležitosti daňových dokladů

Všechny daňové doklady mohou mít jak listinnou tak i elektronickou podobu, za správnost údajů a včasné vystavení daňového dokladu zodpovídá osoba uskutečňující plnění. Daňový doklad musí být vystaven ve lhůtě 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění, případně od konce měsíce v zákonem vymezených situacích. Daňový doklad musí dle zákona obsahovat následující údaje:

- označení poskytovatele plnění
- DIČ poskytovatele plnění
- označení příjemce plnění
- DIČ příjemce plnění
- evidenční číslo DD
- předmět a rozsah plnění
- den vystavení DD
- den uskutečnění zdanitelného plnění
- jednotková cena plnění bez daně, a sleva, pokud není obsažena v jednotkové ceně
- základ a sazba daně
- výše daně z poskytnutého plnění (uvádí se v korunách českých)

Zákon dále stanovuje situace, za kterých musí být daňový doklad vydán - §28 zákona o DPH. Plátce daně vystaví daňový doklad v těchto situacích:

- „*dodání zboží nebo poskytnutí služby osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani, s výjimkou plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně,*
- *zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku,*
- *dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně,*
- *přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění podle písmene a) nebo b) vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění ke dni přijetí úplaty, nebo*
- *uskutečnění plnění podle §13 odst. 4, s výjimkou §13 odst. 4 písm. c), nebo podle §14 odst. 3, s výjimkou §14 odst. 3 písm. c)“ (Zákon o DPH, §28)*

Osoba povinná k dani vystaví daňový doklad v těchto případech:

- „*uskutečnění plnění pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, je-li místo plnění v členském státě, ve kterém nemá osoba povinná k dani, která plnění uskutečňuje, sídlo nebo ve kterém nemá umístěnu provozovnu, prostřednictvím které je toto plnění uskutečněno, pokud jde o*
 - 1. poskytnutí služby*
 - 2. dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo*
 - 3. dodání zboží soustavami nebo sítěmi*
- *poskytnutí služby nebo dodání zboží s instalací nebo montáží pro osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, je-li místo plnění ve třetí zemi, nebo*
- *přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění podle písmene a) nebo b) vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat plnění ke dni přijetí úplaty.“ (Zákon o DPH, §28)*

4.2 Typy daňových dokladů

Pro účely DPH rozlišujeme několik typů dokladů.

Běžný daňový doklad je základním typem daňového dokladu. Tento doklad má předepsané náležitosti jeho obsahu, ale nemá zákonem stanovenou formu. Základními náležitostmi, které musí běžný daňový doklad obsahovat, jsou stanoveny zákonem, mimo jiné tedy se hlavně jedná o základní identifikaci plátce (daňové identifikační číslo). Obsahovat musí také evidenční číslo v návaznosti na účetnictví a daňovou evidenci. Zahrnuta musí být i identifikace prodaného nebo poskytnutého zdanitelného plnění. Nepostradatelnou součástí i den vystavení a DUZP (datum uskutečnění zdanitelného plnění), případně datum přijetí úplaty, která se liší od data vystavení daňového dokladu. Nesmí chybět ani údaje, které jsou rozhodné pro stanovení výše daně, tj. doklad musí obsahovat jednotkovou cenu zdanitelného plnění bez daně. Dále také základ daně a sazbu, do které je plnění zařazeno. Výsledkem je pak i samotná výše daně z přidané hodnoty.

Podle §30 lze v některých případech vystavit **zjednodušený daňový doklad**. Jedná se o situace, kdy celková částka zdanitelného plnění nepřesahuje 10 000 Kč včetně DPH. Výjimku jsou však situace, kdy v žádném případě není zjednodušený daňový doklad možné vystavit. Jedná se o dodání zboží do jiného členského státu EU, kdy toto plnění je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet. Také se jedná o případy, kdy je zasláno zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku. Zjednodušený doklad nelze použít ani při plnění, u kterého má povinnost přiznat daň příjemce tohoto plnění. Poslední situací, kdy zákon nedovoluje jeho použití, je prodej zboží, jenž je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků, a to za jiné ceny, než které jsou stanovené pro konečné spotřebitele.

Na rozdíl od běžného daňového dokladu nemusí podle §30a obsahovat zjednodušený daňový doklad následující údaje:

- identifikace osoby, pro kterou je plnění poskytnuto
- DIČ této osoby
- jednotkovou cenu bez DPH, ani slevu (pokud již není obsažena v jednotkové ceně)
- základ a výši daně

Avšak zákon dále stanovuje, že pokud zjednodušený daňový doklad neobsahuje výši daně, musí potom obsahovat částku, kterou ta osoba, jež plnění poskytuje, získá nebo má získat za toto uskutečnitelné zdanitelné plnění.

Za zvláštní daňové doklady je podle zákona považován **splátkový kalendář**. Jeho definicí se zabývá §31. Splátkový kalendář může být považován za daňový doklad v případě, kdy obsahuje všechny zákonem stanovené náležitosti pro daňový doklad v případě, a je součástí nájemní smlouvy nebo je na něj ve smlouvě odkázáno. Speciální situací je pak platební kalendář podle §13a, který také musí obsahovat zákonné náležitosti daňových dokladů a osoba, která je příjemcem zdanitelného plnění, poskytla úplatu před jeho uskutečněním. Zároveň musí být v platebním kalendáři uveden rozpis plateb na předem určené období.

Souhrnný daňový doklad se poskytuje v případě, kdy osoba, která je povinná k dani, poskytuje několik různých zdanitelných plnění pro jednu osobu, a za všechny tyto plnění může tedy vystavit souhrnný daňový doklad. Platí pro něj stejná podmínka jako pro běžné daňové doklady, a to, že musí být vystaven do 15 dnů od data uskutečnění prvního plnění z tohoto souhrnného dokladu nebo došlo k přijetí první úplaty z tohoto souhrnného dokladu, jestliže vznikla povinnost vystavit k této přijaté platbě daňový doklad. Údaje, které jsou všem plněním na souhrnném dokladu společné, se zde uvedou pouze jednou. Pro každé plnění však musí být uvedeny následující údaje:

- DUZP nebo den přijetí úplaty (záleží, který z nich byl první)
- jednotkovou cenu bez DPH a bez slev (pokud už sleva není obsažena v jednotkové ceně),
- základ, sazbu a výši daně

Dalším speciálním typem daňového dokladu je **doklad o použití**, který upravuje §32. Tento doklad je možné vystavit u situací uvedených v §13 odst. 4 písm. a), b) nebo podle §14 odst. 3 písm. a). Jedná se o situace dodání zboží za úplatu, za které jsou považovány §13 následující:

- „a) použití hmotného majetku pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomických činností plátce
- b) uvedení do stavu způsobilého k užívání dlouhodobého majetku vytvořeného vlastní činností, pokud plátce použije tento majetek pro účely, pro které má nárok na odpočet daně §72 odst. 6
- e) dodání vratného obalu spolu se zbožím v tuzemsku plátcem, který uvádí vratné obaly spolu se zbožím na trh, jestliže vratný obal stejného druhu nebyl tomuto plátcovi vrácen k poslednímu dni příslušného účetního období daného plátce, který nevede účetnictví. Pro účely tohoto zákona jsou za vratné obaly stejného druhu považovány také vratné obaly se shodnou výší zvláštní peněžní částky účtované při dodání vratného obalu spolu se zbožím, Toto ustanovení se nevztahuje na dodání vratných obalů spolu se zbožím, u kterého by se uplatnilo osvobození od daně podle §63.“ (§13, zákon o DPH, vybrané části)

Dále jsou to podle §14 služby poskytnuté za úplat, pro takové účely, které nesouvisí s uskutečňováním ekonomické (ekonomických) činností plátce. §32 uvádí ještě jednu podmínku pro použití tohoto speciálního typu daňového dokladu – musí zde být uvedeno sdělení o účelu použití.

V neposlední řadě je daňovým dokladem i takový, který upravuje již vystavené daňové doklady a ovlivňuje tak daň na vstupu i na výstupu. Jedná se o opravné daňové doklady. (Vančurová, 2016)

Opravný daňový doklad je možné používat od roku 2009, a to v případě, kdy se změnila daň na výstupu. Až do tohoto roku nebylo možné výši již odvedené daně korigovat a nárokovat si na státu vyrovnání rozdílu. To však odporovalo směrnici, díky níž pak proběhla rozsáhlá novela zákona o DPH (§48 a §50), který této směrnici od roku 2009 již vyhovuje. Opravný daňový doklad použije plátce DPH v okamžiku, kdy došlo k nesprávnému uvedení sazby daně, nebo bylo zdaněno osvobozené plnění nebo byla daň stanovena na objektu, který není předmětem DPH. Náležitosti takových dokladů jsou stejné jako u původního dokladu. Chybné údaje se korigují na dokladu záporným znaménkem nesprávné údaje a kladné správné. Opravný daňový doklad lze vystavit do 3 let od doby vystavení původního

dokladu, a zároveň se použije sazba daně a kurz platný ke dni původního uskutečnění plnění.

4.3 Archivace daňových dokladů

Uchováváním daňových dokladů se věnuje §35 a §35a zákona o DPH. Zde je uvedeno, že osoba povinná k dani má povinnost uchovávat daňové doklady, které vystavila, případně byly jejím jménem vystaveny, za uskutečněná zdanitelná plnění. Dále povinnost archivace má povinná osoba k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku a zároveň je tato osoba plátcem daně nebo osobou identifikovanou, v případě, kdy se jedná o daňové doklady za veškerá přijatá plnění ve vztahu k sídlu nebo provozovně v tuzemsku.

Zákon stanovuje minimální dobu pro archivaci dokladů, a to na 10 let. Tato doba začíná běžet po konci zdaňovacího období, kdy zdanitelné plnění bylo uskutečněno. Archivované doklady musí být v tuzemsku, případně k nim musí být umožněn dálkový přístup. V případě, kdy tomu tak není má uchovatel povinnost tuto skutečnost nahlásit správci daně. Na žádost správce daně musí uchovatel zajistit český překlad dokladu, který byl vystaven v cizím jazyce.

Zákon povoluje převedení fyzické listinné podoby daňového dokladu do elektronické (případně i naopak). V případě uchovávání daňových dokladů v elektronické podobě, musí být elektronicky uchována i data, která zaručují věrohodnost jeho původu a jejich neporušenost obsahu.

5 SPRÁVA DANĚ V TUZEMSKU

V této kapitole se budeme věnovat přiznání k dani z přidané hodnoty, komu povinnost podání vzniká a za jakých podmínek je daň splatná. Dále bude popsán institut souhrnného hlášení, jaké musí obsahovat informace a v jakých situacích je potřeba jej podat. V neposlední řadě se kapitola zabývá jedním z nejnovějších institutů, a to kontrolním hlášením. Uvedeny jsou důvody pro jeho zavedení, postihy v případě pozdního podání nebo nepodání vůbec a další informace s tím související.

5.1 Přiznání DPH

Přiznání k dani z přidané hodnoty má povinnost podat plátce nebo identifikovaná osoba, jimž vznikla povinnost daň, kterou uvedla na vystaveném dokladu, přiznat ve lhůtě stanovené zákonem o DPH. Tato lhůta je do 25 dnů od skončení zdaňovacího období, dle zákona je plátce povinen podat daňové přiznání na tiskopisu předepsaném Ministerstvem financí. K tomu samému dni je daň i splatná. Jednou z možných forem podání je i elektronický formulář. Daň je správcem daně považována za zaplacenou v okamžiku připsání na jeho účet. Pro opozdilce je stanoven úrok z prodlení, který se počítá od 5. Dne po uplynutí splatnosti daně.

Přiznání má povinnost podat i takový plátce, kterému nevznikla v daném zdaňovacím období povinnost přiznat uskutečněnou daň. Tuto skutečnost oznámí pomocí příslušné kolonky formuláře k DPH. (Ledvinková, 2014)

Od roku 2016 je zavedena i povinnost podávat daňové přiznání elektronicky na email podatelný, který příslušný správce daně zveřejnil. (Pitner, 2016)

Daňové přiznání má nejen podobu řádného přiznání, ale také rozlišujeme opravné daňové přiznání a dodatečné. Opravné daňové přiznání je pořadově druhé a další podání, které plátce daně podal před uplynutím zákonem stanovené lhůty k podání přiznání. Toto přiznání se podává v případě, kdy plátce identifikoval nesprávně uvedené údaje. Za dodatečné přiznání se považuje to, které plátce odevzdal po uplynutí lhůty pro jeho řádné podání. Podává se v případě, kdy daňová povinnost měla být odlišná od řádného nebo opravného daňového přiznání. Nově vypočtená daňová povinnost může být nižší i vyšší.

5.2 Souhrnné hlášení

Zákon o DPH upravuje oblast souhrnného hlášení v §102. Hlášení musí plátce DPH podat v následujících případech:

- dodání zboží osobě, která je registrovaná k DPH v jiném čl. státě, do jiného členského státu
- dodání zboží v rámci zjednodušeného procesu uvnitř Evropského společenství ve formě třístranného obchodu, kdy plátce má roli prostřední osoby
- přesun obchodního majetku do jiného čl. státu
- poskytnutí služeb s místem plnění v jiném čl. státě

Souhrnné hlášení je možné podat pouze v elektronické podobě a veškeré údaje o hodnotách dodaného zboží a poskytnutých službách se udává v českých korunách. Hlášení se podává v měsíční periodě a lhůta je shodná s limitem pro podání přiznání k DPH pro měsíční plátce, tj. 25 dní od skončení daného měsíce. Může se tedy stát, že ačkoli je plátce DPH čtvrtletní, souhrnné hlášení podává měsíčně. Existuje zde však výjimka pro takové plátce, kteří poskytují pouze služby (s místem plnění v jiném členském státě), a tito plátcí mohou souhrnné hlášení podávat ve stejné frekvenci jako přiznání k DPH – v případě čtvrtletního plátce tedy čtvrtletně. (Zákon o DPH)

Zákon ustanovuje také informace, které souhrnné hlášení musí obsahovat, a to kód země, ve které je odběratel (příjemce plnění) zaregistrován, jeho DIČ a celková hodnota dodaného zboží a poskytnutých služeb za dané období.

5.3 Kontrolní hlášení

Od začátku roku 2016 mají plátcí DPH povinnost předkládat kontrolní hlášení. Generální finanční ředitelství zdůvodňuje nutnost zavedení kontrolního hlášení v důvodové zprávě k zákonu č. 360/2014 Sb., kde uvádí, že bude tímto opatřením zlepšen výběr daní a zároveň půjde o účinný a flexibilní nástroj proti daňovým podvodům, Finanční správa z kontrolního hlášení získává údaje o tom, kdo s kým obchodoval, kdy a za kolik, Tato hlášení by tedy měla pomoci při rozkrývání karuselových obchodů. Cílem je i snížení administrativní zátěže poctivých plátců, díky cílenějším kontrolám ze strany finanční správy. Dále by také kontrolní hlášení mělo urychlit a zjednodušit proces vratek nadměrných od-

počtů. Takové a další důvody byly uváděny finanční správou pro zavedení dalšího daňového formuláře na kontrolu plátců DPH.

Zákon v §101d definuje náležitosti kontrolního hlášení, stejně tak i formu a způsob jeho podání. Zákon určuje, že musí obsahovat údaje, které jsou potřebné pro správu daně. Jediná podmínka určená v souvislosti s tímto opatřením je, že kontrolní hlášení je možné podat pouze elektronicky a není možné jen fyzicky papírově odevzdat.

S pozdním odevzdáním kontrolního hlášení jsou přímo zákonem o DPH definovány sankce:

- v hodnotě 1 000 CZK, v případě, kdy není vyzván k dodatečnému podání a KH podá sám
- v hodnotě 10 000 CZK v případě, kdy dostane náhradní lhůtu pro podání, poté co byl správcem daně vyzván a KH v náhradní lhůtě podá
- v hodnotě 30 000 CZK, v případě, kdy po výzvě správce daně k doplnění, změně nebo potvrzení údajů, které jsou v KH uvedeny, nepodá následné kontrolní hlášení
- v hodnotě 50 000 CZK, v případě, kdy nevyužije ani náhradní lhůty pro podání, a vůbec KH nepředloží

Zákon neumožňuje správci daně žádnou shovívavost, a tak správce musí pokutu udělit za každé porušení zákona. Z obecného pohledu jsou zákonem stanovené sankce považovány za velmi přísné a subjekty považují lhůtu 5 dní na reakci za velmi krátkou a nedostačující, protože jakmile nestihnou včas zareagovat, sankce se automaticky zvyšují.

Kontrolní hlášení je založeno na principu, kdy plátcí v těchto hlášeních uvádějí potřebné informace o významných plněních. Správce daně pak jednotlivá kontrolní hlášení propojí a porovná rozdíly. Daňová správa pak disponuje údaji o plněních v době vyměření daně z přidané hodnoty, a ne až při vedlejších kontrolách přímo u plátců DPH. (Důvodová zpráva k zákonu č. 360/2014 Sb.)

Od začátku platnosti novely je kontrolní hlášení povinen podat každý plátcé daně z přidané hodnoty, který přijal nebo uskutečnil zdanitelné plnění (pouze tuzemské), nebo poskytl (přijal) úplatu před dnem uskutečnitelného zdanitelného plnění. Kontrolní hlášení tak nepodává osoba povinná k dani ani osoba k ní identifikovaná, kteří ale dosud nejsou platnými

plátcí daně z přidané hodnoty. Zákon nerozlišuje, zda se jedná o tuzemského nebo zahraničního plátce, ale pouze to, že předmětné plnění je uskutečněno v České republice.

5.4 DPH z účetního hlediska

DPH je jednou z hospodářských činností, kterých se jednotka účastní, a o kterých má účetní jednotka povinnost účtovat. S určitými výjimkami představuje pro plátce DPH pohledávku za státem nebo závazek. Z toho vyplývá, že se jedná o zúčtovací vztahy evidované rozvahově, ne výsledkově. U prodeje se ve výnosech (účty 6xx) objevuje pouze cena bez daně z přidané hodnoty. Ta je zachycena jako operace mezi účty ze skupiny 34 proti pohledávkovému účtu. Naopak při nákupu se na nákladové účty ze skupiny 5 propíše pouze cena bez DPH, které je opět zaúčtováno za účty 34, nyní ale proti závazkovému účtu.

Směrná účetní osnova předpisuje účetním jednotkám povinnost dodržovat ji až do úrovně skupin. Jaké syntetické účty pro evidenci DPH jednotka zvolí, záleží pouze na jejím rozhodnutí. Mnoho účetních jednotek se však dodnes řídí dříve platnými nařízeními, kdy pro DPH byl vymezen účet číslo 343. K těmto syntetickým účtům si může dále jednotka zvolit jakékoli analytické účty, které jsou určeny podle sazby daně (343 010, 343 015 nebo 343 021)

Podle toho, zda má účetní jednotka daňovou povinnost nebo nadměrný odpočet se DPH projevuje při účetní závěrce. V případě daňové povinnosti je na straně pasiv jako závazek vůči státu. Naopak při nadměrném odpočtu se jedná o aktivum, konkrétně pohledávku za státem.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

6 CHARAKTERISTIKA VYBRANÉ FIRMY

V této části práce představím firmu, kterou v následujících kapitolách analyzuji. Na přání vedení nebudu uvádět obchodní název, dále jen „vybraná firma“.

Tabulka 2 *Charakteristika vybrané firmy*

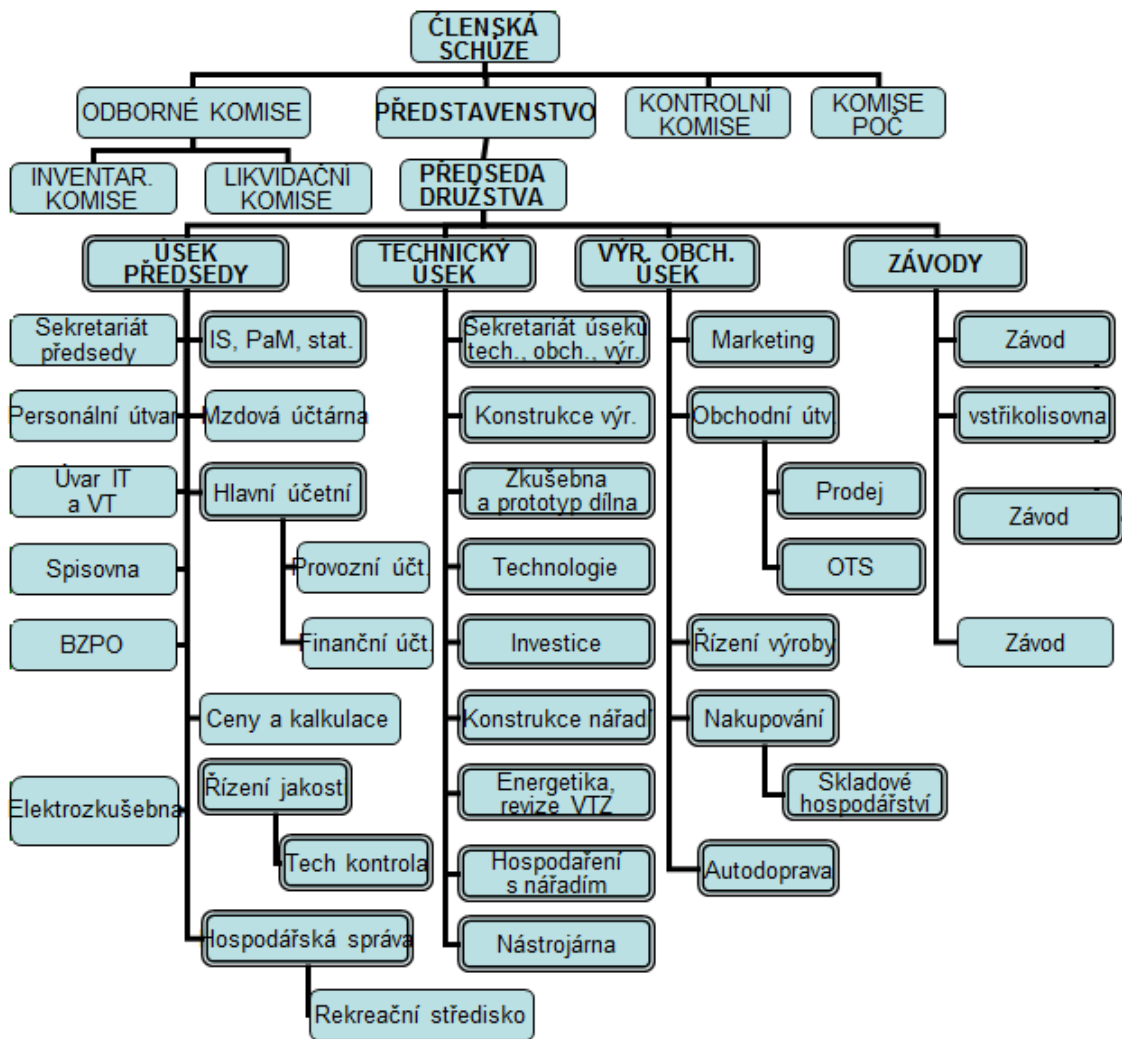
Obchodní firma	Vybraná firma
Právní forma	Družstvo
Spisová značka	DrXXXVIII 510 vedená u Krajského soudu v Brně
Datum vzniku	7. 6. 1965
Sídlo	Zlín - Louky
Plátce DPH	Ano, od 1. 1. 1993

6.1 Klasifikace ekonomických činností dle CZ-NACE

Vybraná firma má velmi široký záběr činností, zde jsou uvedeny jen ty s největším dopadem na ekonomiku firmy:

- 46.7 Ostatní specializovaný velkoobchod
- 27330 Výroba elektroinstalačních zařízení
- 222 Výroba plastových výrobků
- 25620 Zámečnictví, nástrojářství
- 91010 Činnosti knihoven a archivů
- 46.9 Velkoobchod a maloobchod

6.2 Organizační struktura vybrané firmy



Obrázek 5 Organizační schéma vybrané firmy

6.3 Výrobní program

Činnost vybrané firmy je diverzifikovaná do několika výrobních programů:

Výroba signalizační techniky

Výroba plastových dílů pro automobilový průmysl

Výroba a prodej průmyslové a domovní elektroinstalace, např.:

- domovní vypínače a zásuvky
- vačkové spínače
- termostaty a PIR čidla
- bezdrátové ovládání

- elektropříslušenství

Výroba zdravotních potřeb:

- dávkovače léků
- dózy na zubní protézy a rovnátka

Výroba a konstrukce vstřikovacích forem a nástrojů, určených

- pro vlastní výrobu – investiční majetek
- pro tuzemské a zahraniční odběratele - zůstávají ve firmě a používají se pro zakázkovou výrobu

Strojírenské služby

- lisování kovových dílů
- další zpracování kovových dílů – kalení, povrchová úprava
- obrábění kovů

Potisk plastu, kovu, dřeva a skla

Nákup a prodej zboží

6.4 Odběratelé

Vybraná firma má rozsáhlou síť odběratelů, k nejvýznamnějším tuzemským patří:

- Magna s.r.o.
- Borgers CS spol. s r.o.
- Phoenix s.r.o.
- PZK BRNO a.s.
- Eurotec k. s.

k zahraničním patří:

- AUER Signal GmbH
- Magna Exteriors Sys. GmbH Obertshausen
- ISD Lukasz Szymanski
- KLAUKE Slovakia s.r.o.
- Platimat Magyarország Kft.

6.5 Dodavatelé

Vybraná firma má mnoho dodavatelů, představím jen ty nejvýznamnější. Níže uvedení dodavatelé jsou rozčleněni dle zemí původu.

Vybraní tuzemští dodavatelé:

- G 3 s.r.o.
- Plastoplan s.r.o.
- PBT Rožnov p.R. s.r.o.
- SMĚR, výrobní družstvo
- LUVE PLAST s.r.o..

Vybraní dodavatelé z JČS:

- Kraus + Neimer
- AUER Signal GmbH
- MEUSBURGER GEORG GMBH
- LUCAS-MILHAUPT RIBERAC.

Vybraní dodavatelé ze zemí třetího světa:

- GLOBAL EMS H.K. LTD
- CangZhou Fu Rui
- NINGBO KEPO ELEKTRONICS CO., LTD
- Cellsys Co., Ltd
- BeStar Holding Co., Ltd.

Přijaté faktury se ve firmě člení na faktury materiálové, nákladové a investiční. Každý přijatý doklad je přiřazen jednotlivým střediskům z důvodu následné analýzy.

6.5.1 Ověření partnera

Každý nový partner musí být řádně zadán do informačního systému pověřeným pracovníkem. Navádění partnerů má své náležitosti. Partnera je nutné prověřit v několika registrech, kde se ověří přesná adresa, zda je partner spolehlivým plátcem DPH, zda není partner v insolvenční či zda je jeho bankovní účet registrovaný.

7 ANALÝZA DPH VE VYBRANÉ FIRMĚ

Vybraná firma byla založena 7. 6. 1965. Jako plátce DPH se společnost registrovala k 1. 1. 1993. Je měsíčním plátcem DPH a přiznání k dani podává vždy do 25. dne následujícího měsíce, formou elektronické datové zprávy podanou přes daňový portál. Za celou dobu své registrace se vybraná firma nestala nespolehlivým plátcem.

7.1 Předmět daně

V této kapitole popíšu, co je předmětem daně vybrané firmy na vstupu i na výstupu a s jakými daňovými doklady se nejvíce setkává.

7.1.1 Daň na vstupu

Předmětem daně na vstupu je DPH, kterou společnost zaplatí s:

- nákupem služeb
- nákupem zboží
- nákupem materiálu.

Nejčastějším dokladem je:

- dodavatelská faktura – materiálová, nákladová, investiční
- daňový doklad o poskytnuté záloze
- opravný daňový doklad – vstupuje s mínusovou částkou

Výše uvedené doklady musí splňovat tyto náležitosti – označení a DIČ poskytovatele i příjemce plnění, evidenční číslo DD, den vystavení DD, DUZP, předmět a rozsah plnění, jednotkovou cenu plnění bez daně, základ a sazbu daně, výše daně z poskytnutého plnění.

Tuzemské dodavatelské faktury vystavené v cizí měně musí mít vyčíslený základ daně a daň v českých korunách, popř. kurz přepočtu.

V případě opravného daňového dokladu musí být uvedeno, k jaké původní faktuře se vztahuje, z jakého důvodu je tento doklad vystaven. Náležitost, jako např. sazba daně, musí být stejná jako na původním dokladu.

- doklad o dovozu – JSD

Tento doklad obdržíme ve formě datové zprávy. Je zde označen dodavatel i odběratel, popř. deklarant, datum vstupu na území členských států, cena zásilky určená k výpočtu DPH.

- zjednodušený daňový doklad.

Jedná se o drobné nákupy, kdy celková částka zdanitelného plnění nepřesáhla 10 000Kč včetně DPH. U těchto dokladů nemusí být identifikace a DIČ osoby, pro kterou je plnění poskytnuto, ani jednotková cena bez DPH a základ a výše daně.

Ve vybrané firmě jsou příchozí doklady podrobeny kontrole, pokud nesplňují požadované náležitosti, je s dodavatelem domluvena náprava. Při zadávání jednotlivých dokladů do informačního systému je povinnost elektronické archivace, všechny doklady jsou naskenovány a přiřazeny k účetnímu zápisu. V tomto spatřuji veliké ulehčení práce při dohledávání a kontrole, není nutné hledat fyzicky založené faktury, stačí otevřít přílohu u účetního zápisu.

Daň na vstupu se vůči finančnímu úřadu vykazuje jako pohledávka.

7.1.2 Daň na výstupu

Předmětem daně na výstupu je DPH, kterou společnost vyinkasuje od zákazníka za:

- poskytnutou službu
- poskytnuté výrobky
- poskytnutý materiál

Vybraná firma vystavuje tyto doklady:

- odběratelská faktura tuzemská
- odběratelská faktura zahraniční
- opravný daňový doklad
- daňový doklad o přijaté záloze
- doklad o převezení zboží – doklad o dodání zboží do jiného členského státu, do tzv. konsignačního skladu, pro zaúčtování používá vybraná firma potvrzený dodací list s dopravním listem
- zjednodušený daňový doklad – prodej zboží.

Stejně jak je uvedeno výše, DD musí splňovat veškeré zákonem dané náležitosti.

Daň na výstupu se vůči finančnímu úřadu vykazuje jako závazek.

7.2 Sazby daně

Vybraná společnost účtuje o všech sazbách DPH. Tzn. 0%, 10%, 15%, 21%.

8 PROBLÉMOVÁ OBLAST DPH VE VYBRANÉ FIRMĚ

V této kapitole rozebereme problémovou oblast daňového přiznání.

V roce 2017 došlo k poměrně velikému nárůstu nákupu materiálu ze zemí třetího světa. S tím souvisí mnoho nových administrativních úkonů, u kterých, z nezkušenosti může docházet k chybám. Rozeberu konkrétní chybu, ke které došlo během roku 2017, a závěrem tohoto roku byla dořešena v daňovém přiznání.

8.1 Základ daně a výpočet daně při dovozu zboží § 38

„Základem daně při dovozu zboží podle § 20 je součet

- a) Základu pro vyměření cla, včetně cla, dávek a poplatku splatných z důvodu dovozu zboží, pokud již nejsou zahrnuty do základu pro vyměření cla,*
- b) Vedlejších výdajů vzniklých do prvního místa určení v tuzemsku, popřípadě do dalšího místa určení na území Evropské unie, pokud je toto místo při uskutečnění zdanitelného známo, pokud nejsou zahrnuty do základu daně podle písmena a),*
- c) Příslušné spotřební daně, pokud není stanoveno v § 41 jinak.*

Prvním místem určení se pro účely odstavce 1 rozumí místo uvedení v přepravním dokladu, na jehož základě je zboží dováženo do dovážejícího členského státu. Pokud není první místo určení uvedeno na přepravním dokladu, považuje se za první místo určení místo prvního přeložení dováženého zboží v dovážejícím členském státě.

U propuštění zboží do celního režimu volného oběhu, dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla nebo vrácení zboží se daň vypočte jako součin základu daně a sazby daně. Vypočtená daň se může zaokrouhlit podle § 37 odst. 1. U zboží propuštěného do celního režimu volného oběhu z celního režimu pasivního zušlechťovacího styku se základ daně vypočte podle odstavce 1 bez zahrnutí hodnoty služby poskytnuté osobou neusazenou v tuzemsku s místem plnění v tuzemsku podle § 9 odst. 1.

Pro účely stanovení základu daně při dovozu zboží se pro přepočítání cizí měny na českou měnu použije kurz stanovený podle přímo použitelných předpisů Evropské unie upravujících clo.“ (§38 Základ daně a výpočet daně při dovozu zboží)

Z výše uvedeného plyne, že při dovozu zboží ze třetí země je nutné mít k dispozici veškeré podklady, na jejichž základě se vyměří daň na vstupu, a to do řádků č. 7 a 8. Pokud jsou všechny tyto doklady v pořádku, může si firma uplatnit odpočet daně v řádcích č. 43 a 44.

8.2 Správcem daně Celní úřad

V květnu 2017 bylo dovezeno zboží ze zemí třetího světa, šlo o dvě zásilky od jednoho dodavatele, byly k nim vystaveny dva doklady. Jak jsem již psala, došlo z nezkušenosti k vyclení jen jedné z nich v domnění, že se vyclívá celý dovoz.

Při následných kontrolách vybraná firma sama zjistila, že pochybila.

Došlo k následujícím krokům:

- v srpnu zaslala zastupující právnická osoba vybrané firmy datovou zprávou celnímu úřadu s žádostí o opravu původní květnové deklarace. V žádosti je popsáno, jak k této chybě došlo.
- na začátku listopadu je vybrané firmě doručeno rozhodnutí celního úřadu o zahájení řízení
- na konci listopadu je zastupující právnické osobě doručen platební výměr, který vybraná firma obdrží až začátkem prosince. Tímto výměrem je rozhodnuto, že vybraná firma má povinnost zaplatit do 10 dnů na účet celního úřadu vyměřené clo.
- vybraná firma obratem vyměřené clo zaplatila

V následném přiznání k DPH vybraná firma nepostupovala běžným postupem,

- kdy krok č. 1 je přiznat daň na vstupu v řádku č. 7
- a krok č. 2 je ve stejném přiznání uplatnit odpočet daně v řádku č. 43

Běžný postup byl nahrazen těmito kroky:

- krok č. 1 byl nahrazen platbou DPH celnímu úřadu
- a krok č. 2 byl nahrazen zápisem do řádku č. 42 - při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad.

8.3 Opatření při dovozu materiálu ze třetí země

Aby nedošlo k opakování stejné chyby, byly zavedeny následující postupy.

Neprodlené navedení do informačního systému

- faktury za materiál ze třetí země
- faktury za dovoz ze třetí země
- JSD.

Každý tento doklad musí mít specifikaci „dovoz“ pro přehledné filtrování.

Všechny tyto tři zápisy musí být vzájemně propojené odkazy, které jsou v informačním systému „DIMENZE“ možné použít.

9 ANALÝZA DPH U VYBRANÉ FIRMY ZA PROSINEC 2017

Pro svou práci jsem si vybrala analýzu právě tohoto měsíce, kde jsou vykázány různé typy plnění, včetně výše uvedeného problému. Daňové přiznání po řádcích zanalyzuji. Pro zachování anonymity firmy jsou jednotlivé položky přiznání přepočteny koeficientem.

9.1.1 Zdanitelná plnění

Tabulka 3 Přiznání k DPH – část I., vlastní zpracování

I. Zdanitelná plnění		ř.	základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	základní	1	5015034	1053160
	snížená	2	209144	31372
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; §17 odst. 6 písm. e); §19 odst. 3)	základní	3	1498171	314616
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském	základní	5	31851	6689
	snížená	6		
Dovoz zboží	základní	7	3006827	631434
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesené daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	220117	46225
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění , u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		

Řádek č. 1 a 2 – Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku

„Uvede se údaj o základu daně a dani na výstupu dle sazby daně z uskutečněných zdanitelných plnění s místem plnění v tuzemsku podle § 13 (dodání zboží, převod nemovitosti), § 14 (poskytnutí služby) a § 8 (zasílání zboží).“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tato položka DPH je tvořena:

- v základní sazbě - dle objemu v tomto pořadí - prodaný materiál, zboží, výrobky, služby
- ve snížené sazbě - poskytnuté ubytování v rekreačním středisku, prodej v bufetu, poskytnuté stravování cizím strážníkům.

Řádek č. 3 – Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; §17 odst. 6 písm. e); §19 odst. 3)

„Uvede se údaj o základu daně a dani na výstupu dle sazby daně z pořízení zboží z jiného členského státu dle § 16. Do tohoto řádku se uvede také údaj o základu daně a dani na výstupu při přemístění zboží z jiného členského státu dle § 16 odst. 4 a odst. 5.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tuto položku DPH tvoří faktury od dodavatelů z JČS za zboží a materiál, u kterých si uplatňujeme daň na vstupu. Jedná se o přenesenou daň – „Reverse chargé“

Řádek č. 5 – Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě

„Uvede se údaj o základu daně a dani na výstupu dle sazby daně ze služby přijaté (a případně z poskytnuté úplaty (zálohy) – § 24 odst. 1) od osoby registrované k dani v jiném členském státě s místem plnění v tuzemsku podle § 9 odst. 1, vznikla-li jejím přijetím povinnost přiznat a zaplatit daň podle § 108 odst. 1 písm. c).“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tuto položku DPH tvoří faktury od dodavatelů z JČS za poskytnuté služby. Např.: reklamní služby Facebook a Google, provize za prodej. Jedná se o přenesenou daň – „Reverse chargé“

Řádek č. 7 – Dovoz zboží

„Uvede se údaj o základu daně a dani na výstupu dle sazby daně z dováženého zboží, které bylo plátcí propuštěno do celního režimu volný oběh nebo aktivní zušlechťovací styk v systému navracení nebo dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla (§ 23).“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tuto položku DPH tvoří faktury z dovozu materiálu z třetích zemí. Při výpočtu základu daně je potřeba znát:

- základ pro vyměření cla, tj. fakturovaná částka přepočtená kursem dle celních předpisů
- clo a další poplatky
- další vedlejší výdaje – např. doprava, pokud již není zahrnuta ve fakturované částce

Z celkové částky vypočteme daň.

Řádek č. 10 – Režim přenesené daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb

„Plátce, který je v tomto režimu příjemcem zdanitelného plnění, uvede údaj o základu daně a dani na výstupu a spolu s přiznáním předloží výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a odst. 5“. (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tuto položku DPH tvoří nakoupené služby a zboží s přenesenou daňovou povinností. Vybraná firma nakupuje:

- kovy, které překročily částku 100 000 Kč základu daně
- odpad
- stavební a montážní práce.

9.1.2 Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně

Tabulka 4 *Přiznání k DPH – část II., vlastní zpracování*

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	5661625
Poskutnutí služeb s místem plnění v jiném členské státě vymezených v §102 odst. 1 písm. d) a odst. 2	21	273601
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 přenesené daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	145628
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daňe	26	

Řádek č. 20 – dodání zboží do jiného členského státu

„Uvede se údaj o hodnotě plnění při dodání zboží do jiného členského státu dle § 64 (dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani a přemístění obchodního majetku dle § 64 odst. 4).“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Položku tvoří

- vydané faktury za zboží a výrobky dodané do JČS osobě registrované k dani
- doklady o použití – jedná se o přemístění obchodního majetku – konsignační sklady
- opravné daňové doklady zahraniční – vstupuje s minusovou částkou.

Řádek č. 21 – poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě

„Uvede se údaj o hodnotě plnění při poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1, s výjimkou poskytnutí služby, které je v jiném členském státě osvobozeno od daně, osobě registrované k dani v jiném členském státě, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tento řádek DPH tvoří faktury za poskytnuté služby, v tomto případě šlo o opravu formy, s místem plnění v JČS, dodané osobě registrované k dani v JČS.

Řádek č. 25 – režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb

„Plátce, který v tomto režimu uskutečnil zdanitelné plnění, uvede údaj o jeho hodnotě a spolu s přiznáním předloží výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty podle § 92a odst. 5.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tuto položku DPH tvoří vydané faktury za dodání odpadu. Jedná se o přenesenou daň – „Reverse charge“

9.1.3 Nárok na odpočet

Tabulka 5 *Přiznání k DPH – část IV., vlastní zpracování*

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	4259015	894408	
	snížená	41	384949	57721	
dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42	385240	80900	
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	4756966	993128	
	snížená	44			5836
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		-2532	
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		2023625	5836
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47	32500	6825	

Řádek č. 40 a 41 – z přijatých zdanitelných plnění od plátců

„Uvede se údaj o základu daně a dani na vstupu, která je obsažena v částce za přijatá zdanitelná plnění nebo v úplatě poskytnuté před uskutečněním zdanitelného plnění, vznikla-li jejím přijetím povinnost přiznat a zaplatit daň.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tato položka DPH je tvořena:

- v základní sazbě – nakoupený materiál a zboží, nakoupené služby
- ve snížené sazbě – nakoupené potraviny, stravování, literatura, zdravotní materiál (vybavení lékárníček).

Řádek č. 42 – při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad

„Uvede se údaj o základu daně a dani na vstupu při dovozu zboží v případech, kdy je správcem daně při dovozu zboží celní úřad.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tímto řádkem jsem se podrobněji zabývali v předchozí kapitole.

Řádek č. 43 – Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13

„Uvede se údaj o základu daně a dani na vstupu z přijatých zdanitelných plnění, u kterých má povinnost přiznat daň příjemce těchto zdanitelných plnění, a která se uvádí v řádcích 3 až 13 přiznání.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tato položka DPH je tvořena součtem řádků 3 až 13.

Řádek č. 45 - Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c

„V daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku se uvede korekce poměrného uplatnění odpočtu daně, a to v případě, kdy se poměrný koeficient vypočtený podle skutečného použití odchyluje od poměrného koeficientu stanoveného odhadem o více než 10 procentních bodů (§ 75 odst. 4). Plátce má nárok na odpočet daně, pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro své ekonomické činnosti.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tuto položku DPH tvoří korekce již uplatněné daně za opravy a údržbu manažerských vozů. Manažeři na podkladě smlouvy užívají vozy jak pro služební účely, tak pro své soukromé účely. Díky tomu je nutná úprava na konci roku, ta se tvoří následovně:

- zjistíme poměr soukromých a služebních jízd.
- vypočteným procentem vynásobíme původní daň na vstupu, všech dokladů za opravy a udržování manažerských vozů
- výslednou částku na konci roku uvedeme do řádku č. 45 mínusem.

Řádek č. 46 - Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)

Je součtovým řádkem, ve kterém se uvede součet řádků 40 až 45 ve sloupci „V plné výši“ a řádků 40 až 45 ve sloupci „Krácený odpočet“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Jak je uvedeno, tato položka DPH je součtová.

Řádek č. 47 - Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)

„Uvede se údaj o základu daně a dani na vstupu u majetku pořízeného nebo vytvořeného vlastní činností, vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e), a to najednou v daňovém přiznání za zdaňovací období, kdy byl převeden do užívání. Neuvádějí se zde zálohy nebo přijatá dílčí plnění při pořizování majetku vlastní činností. Pokud je nárok na odpočet daně uplatněn v poměrné výši podle § 75, uvede se zde také v poměrné výši.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tento řádek je pouze informativní – je zde uveden základ daně a daň na vstupu investičního majetku aktivovaného - uvedeného do užívání ve zdaňovacím období.

9.1.4 Krácení nároku na odpočet daně

Tabulka 6 Přiznání k DPH – část V., vlastní zpracování

V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na d	50	146959			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	51	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odp	
		4132			
Část odpočtu daně v krácené výši	52	Koeficient (%)	100	Odpočet	5836
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)	53	Vypořádací koeficient (%)	100	Změna odpočtu	

Řádek č 50 - Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně

„Uvede se součet částek bez daně za veškerá uskutečněná plnění osvobozená od daně dle § 51 bez nároku na odpočet daně, včetně plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně s místem plnění mimo tuzemsko.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tuto položku DPH tvoří vydané faktury za dlouhodobý pronájem osvobozený od DPH. Vybraná firma účtuje všem svým dlouhodobým nájemcům nájem bez DPH.

Řádek č. 51 - Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)

„Ve sloupci „S nárokem na odpočet“ se uvede součet částek bez daně za uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně uvedená v ř. 1 a 2 (sloupec „Základ daně“) a ř. 20 až 26 (sloupec „Hodnota“), která se nezapočítávají do koeficientu podle § 76 odst. 4.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tato položka DPH je tvořena z prodaného investičního majetku. V tomto případě jde o majetek, jehož cena pořízení byla vyšší než 40 tisíc a byl již zcela odepsán.

Řádek č. 52 - Část odpočtu daně v krácené výši

„Ve sloupci „Koeficient (%)“ se uvede koeficient vypočtený z údajů za zdaňovací období předcházejícího kalendářního roku (v procentním vyjádření) při vypořádání odpočtu daně podle § 76 odst. 6. – ve sloupci „Odpočet“ se uvede vypočtená část nároku na odpočet daně v krácené výši podle § 76 odst. 1, která se vypočte jako součin ř. 46 – pravý sloupec „Krácený odpočet“ a koeficientu z řádku 52 – levý sloupec „Koeficient (%)“. Krácení odpočtu daně se provede ve zdaňovacích obdobích běžného kalendářního roku včetně posledního zdaňovacího období tohoto roku.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Řádek č. 53 - Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)

„Ve sloupci „Vypořádací koeficient (%)“ se uvede hodnota vypořádacího koeficientu dle § 76 odst. 7. Vypořádací koeficient se vypočte dle § 76 odst. 3 jako procentní podíl, kdy čítecitel = ř. 1 a 2 (levý sloupec „Základ daně“) + ř. 20 až 26 (sloupec „Hodnota“) + ř. 31 – ř. 51 (sloupec „S nárokem na odpočet daně“) a jmenovatel = čítecitel + ř. 50 – ř. 51 (sloupec „Bez nároku na odpočet“). Hodnoty jsou vypočteny z údajů za celé vypořádané období.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

9.1.5 Výpočet daně

Tabulka 7 Příznání k DPH – část VI., vlastní zpracování

VI. Výpočet daně		
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)	60	-10270
Vrácení daně (§ 84)	61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 - 61 + daň podle § 106 jinde neuvedená)	62	2083496
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet - 53 Změna odpočtu + 60)	63	2019191
Vlastní daň (62 - 63)	64	64305
Nadměrný odpočet (63 - 62)	65	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání	66	

Řádek č. 60 - Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)

„Uvede se součet vypočtených částek úprav odpočtu daně dle § 78 až § 78d. Úprava odpočtu daně se uvede v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku. Uvedená částka může být kladná či záporná hodnota.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tato položka DPH je v našem případě korekce již uplatněné daně z nakoupených manažerských vozidel užívaných i pro soukromé účely manažerů. DPH při pořízení vozu byla uplatněna celé a až následně byla sepsána manažerská smlouva o užívání vozu. Z tohoto důvodu jsou tvořeny úpravy na konci roku, kdy zjistíme poměr soukromých a služebních jízd. Vypočteným procentem vynásobíme původní daň na vstupu (při nákupu vozu) a výslednou částku uvedeme do řádku č. 60 mínusem.

Řádek č. 62 - Daň na výstupu (součet 1 až 13 - 61 + daň podle § 106 jinde neuvedená)

„Je součtovým řádkem daně na výstupu konkrétně uvedených řádků přiznání a daně podle § 108 odst. 1 písm. i). (ř. 62 = 1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. i.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tento řádek je součtovým řádkem daně na výstupu.

Řádek č. 63 - Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet - 53 Změna odpočtu + 60)

„Je součtovým řádkem, ve kterém se uvádí uplatněný odpočet daně ve zdaňovacím období, popřípadě krácený odpočet daně podle § 76. (ř. 63 = 46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Tento řádek je součtovým řádkem uplatněného odpočtu.

Řádek č. 64 - Vlastní daň (62 - 63)

„Je rozdílovým řádkem daně na výstupu a odpočtu daně (ř. 62 – ř. 63) v případě, že daň na výstupu převyšuje odpočet daně.“ (Finanční správa, pokyny k vyplnění k DPH, online, cit. 04/2018)

Rozdíl řádků 62 a 63 vyšel, za zdaňovací období kladný tzn., že vybraná firma má za tento měsíc vůči finančnímu úřadu závazek.

10 NÁVRH DAŇOVÉHO PŘIZNÁNÍ BEZ CHYB

V této kapitole vytvořím návrh přiznání k DPH, který nebude obsahovat výše specifikovanou chybu vzniklou při dovozu materiálu ze třetí země. Přiznání bude sestaveno tak, že k dovozu došlo v prosinci a v tom samém měsíci vstoupilo do přiznání k DPH.

Jedná se o dovoz materiálu ze třetí země v základu daně 385 240 Kč, daň 80 900 Kč, dále jen „dovoz ze třetí země“

V tabulce 8 zopakuji přiznání s chybou, která vstoupila do DPH. Jsou použity jen oddíly přiznání, kterých se chyba týká. Zvýrazněné části jsou položky, které se následnou úpravou změní. Na vstupu jde o řádek č. 7, na výstupu o řádek č. 42, 43 a 46, a v poslední části řádek č. 62 a 64.

Tabulka 8 *Původní zpracování DPH, vlastní zpracování*

I. Zdanitelná plnění			ř.	základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	základní	1	5015034	1053160	
	snížená	2	209144	31372	
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; §17 odst. 6 písm. e); §19 odst. 3)	základní	3	1498171	314616	
	snížená	4			
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském	základní	5	31851	6689	
	snížená	6			
Dovoz zboží	základní	7	3006827	631434	
	snížená	8			
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9			
Režim přenesené daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	220117	46225	
	snížená	11			
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12			
	snížená	13			
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	4259015	894408	
	snížená	41	384949	57721	
dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42	385240	80900	
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	4756966	993128	
	snížená	44			5836
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c		45		-2532	
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		2023625	5836
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)		47	32500	6825	
VI. Výpočet daně					
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)				60	-10270
Vrácení daně (§ 84)				61	
Daň na výstupu (součet 1 až 13 - 61 + daň podle § 106 jinde neuvedená)				62	2083496
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet - 53 Změna odpočtu + 60)				63	2019191
Vlastní daň (62 - 63)				64	64305
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání				66	

Tabulka 9 zobrazuje upravené přiznání DPH s vyloučením chyb při dovozu zboží.

Tabulka 9 *Návrh DPH bez chyb, vlastní zpracování*

I. Zdanitelná plnění		ř.	základ daně	Daň na výstupu			
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	základní	1	5015034	1053160			
	snížená	2	209144	31372			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; §17 odst. 6 písm. e); §19 odst. 3)	základní	3	1498171	314616			
	snížená	4					
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5	31851	6689			
	snížená	6					
Dovoz zboží	základní	7	3392067	712334			
	snížená	8					
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9					
Režim přenesené daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	220117	46225			
	snížená	11					
Ostatní zdanitelná plnění , u kterých je povinnost přiznat daň 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	5661625			
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v §102 odst. 1 písm. d) a odst. 2			21	273601			
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 přenesené daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25	145628			
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně			26				
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet		
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	4259015	894408			
	snížená	41	384949	57721			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad			42				
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	5142206	1079864			
	snížená	44			5836		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77, § 79 až § 79c			45	-2532			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)			46	2029461	5836		
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 4 písm. d) a e)			47	32500	6825		
V. Krácení nároku na odpočet daně							
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně			50	146959			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)			S nárokem na odpočet		Bez nároku na odp		
			4132				
Část odpočtu daně v krácené výši			52	Koeficient (%)	100	Odpočet	5836
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)			53	Vypořádací koeficient (%)	100	Změna odpočtu	
VI. Výpočet daně							
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)			60		-10270		
Vrácení daně (§ 84)			61				
Daň na výstupu (součet 1 až 13 - 61 + daň podle § 106 jinde neuvedená)			62		2164396		
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet - 53 Změna odpočtu + 60)			63		2019191		
Vlastní daň (62 - 63)			64		145205		
Nadměrný odpočet (63 - 62)			65				
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 -			66				

Níže je možné vidět rozdíly v přiznání, vrchní část každé tabulky je původní přiznání s chybou, spodní část je návrh přiznání bez chyb.

Původní část tabulky 10 je bez částky „dovozu ze třetí země“. Ve spodní části je ukázáno, jak se změní výpočet, pokud bude zahrnut i „dovoz ze třetí země“

Tabulka 10 Řádek č. 7, vlastní zpracování

Dovoz zboží	základní	7	3006827	631434
	snížená	8		
Dovoz zboží	základní	7	3392067	712334
	snížená	8		

V tabulce 11 je patrné, že by se neplatila daň z „dovozu ze třetí země“ celnímu úřadu.

Tabulka 11 Řádek č. 42, vlastní zpracování

Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad	42	385240	80900	
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad	42			

V tabulce 12 se změní součet.

Tabulka 12 Řádek č. 43, vlastní zpracování

Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	4756966	993128	
	snížená	44			5836
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	5142206	1079864	
	snížená	44			5836

Stejně tak je i jiný součet v poslední části daňového přiznání viz tabulka 13. Zde se změnily konečné částky přiznání. Vlastní daňová povinnost je vyšší o částku 80900 Kč. Z tohoto porovnání vyplývá, že vybraná firma by nezaplatila celnímu úřadu vyměřenou částku 80900 Kč, ale přiznala by tuto částku na vstupu a uplatnila na výstupu.

Tabulka 13 Výpočet daně, vlastní zpracování

VI. Výpočet daně				
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)	60			-10270
Vrácení daně (§ 84)	61			
Daň na výstupu (součet 1 až 13 - 61 + daň podle § 106 jinde neuvedená)	62			2083496
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet - 53 Změna odpočtu + 60)	63			2019191
Vlastní daň (62 - 63)	64			64305
Nadměrný odpočet (63 - 62)	65			
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 -	66			
VI. Výpočet daně				
Úprava odpočtu daně (§ 78 a násl.)	60			-10270
Vrácení daně (§ 84)	61			
Daň na výstupu (součet 1 až 13 - 61 + daň podle § 106 jinde neuvedená)	62			2164396
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet - 53 Změna odpočtu + 60)	63			2019191
Vlastní daň (62 - 63)	64			145205
Nadměrný odpočet (63 - 62)	65			
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 -	66			

ZÁVĚR

Ve své bakalářské práci jsem se zaměřila na analýzu daně z přidané hodnoty ve vybrané firmě.

Problematika DPH je poměrně složitá a je nezbytné osvojit si některé pojmy, se kterými zákon o DPH pracuje. V teoretické části byl stručně popsán systém daní v České republice. Ve zkratce byla rozebrána historie a vývoj DPH. Byly popsány výhody a nevýhody DPH. Součástí teoretické práce byly definice a vysvětlení základních pojmů, které souvisejí s DPH. Jedna kapitola teoretické části se věnuje daňovým dokladům, jaké jsou jejich zákonné náležitosti, s jakými doklady se ve své praxi můžeme setkat.

Praktická část je věnovaná analýze DPH ve vybrané firmě.

Zvolená vybraná firma má velmi široké obchodní rozpětí. Nakupuje i prodává materiál, zboží a služby v tuzemsku, v JČS a ve třetích zemích. Má konsignační sklady na Slovensku, v Polsku a Maďarsku. Manažeři firmy mají k dispozici manažerské vozy. Dlouhodobé pronájmy volných prostor jsou osvobozeny od DPH. Tyto obchodní transakce jsou následně zpracovány do přiznání DPH. Z výše uvedeného je zřejmé že sestavit přiznání k DPH není v tomto případě jednoduchá záležitost a je nutné se této problematice ve firmě stále věnovat.

Rozebrala jsem problém, který se vyskytl při nákupu zboží ze třetí země, a popsala opatření, která by mohla zabránit podobné chybě.

Analyzovala jsem daňové přiznání za prosinec 2017. Jednotlivě jsem popsala použité řádky DPH, rozebrala jsem, z čeho se částky v nich uvedené skládají a jakými doklady do nich vstupují. V závěrečné části práce jsem předložila návrh daňového přiznání, jak by vypadalo za podmínek, kdyby došlo k „dovozu ze třetí země“ v prosinci a vstoupilo by do přiznání bez výše uvedených chyb.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

1. BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marmix SCHELLEKENS. European tax handbook 2014. 25th annual ed. Amsterdam: IBFD, 2014, 1026 s. ISBN 978-90-8722-241-3.
2. GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. DPH a účtování: přeprava, dovoz, vývoz, služby. 7., aktualizované vydání. Praha: Grada, 2017, 161 s. ISBN 978-80-247-5838-1.
3. HAKALOVÁ, Jana a Yveta PŠENKOVÁ. Daňová evidence: teorie a praxe. Praha: Wolters Kluwer, 2016, 122 s. ISBN 978-80-7552-239-9.
4. LEDVINKOVÁ, Jana, Zdeněk KUNEŠ a Zdeněk VONDRÁK. Abeceda DPH. Olomouc: ANAG, 2014,
5. LEDVINKOVÁ, Jana. Praktický průvodce změnami v DPH 2016: s komentářem a příklady. Třetí vydání. Praha: VOX, 2016, 64 s. ISBN 978-80-87480-43-4.
6. Zákon č.
7. KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
8. JÁNOŠÍKOVÁ, Petra, Petr MRKÝVKA a Ivan TOMAŽIČ. *Finanční a daňové právo*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2009. ISBN 978-80-7380-155-7.
9. BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. 6., upr. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2012. Beckovy právnické učebnice. ISBN 978-80-7400-440-7.
10. KOBÍK, Jaroslav. *Daňová kontrola*. Praha: ASPI, 2006. Daňová řada. ISBN 80-7357-170-6.
11. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.
12. VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX, 2016. Ekonomie (1. VOX). ISBN 9788087480441.
13. 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*. Olomouc: ANAG, 2005-. Daň, účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7263-772-0.
14. Schéma rozpočtového určení daní k 1.1.2018. *Finanční správa* [online]. 2018 [cit. 2018-04-04]. Dostupné z: http://www.financisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-kraje-a-obce/Schema_rozpocetoveho_urceni_dani_2018.pdf
15. MRKÝVKA, Petr a Ivana PAŘÍZKOVÁ. *Základy finančního práva*. Brno: Masarykova univerzita, 2008. ISBN 978-80-210-4514-9.
16. PITNER, Ladislav. *Daň z přidané hodnoty: s komentářem k...* Olomouc: ANAG, 2016. Daň (ANAG). ISBN 9788075540058.
17. Důvodová zpráva k zákonu č. 360/2014 Sb.
18. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
19. Daňová reforma. Informační centrum vlády [online]. 2012 [cit. 2018-03-15]. Dostupné z <http://icv.vlada.cz/cz/danova-reforma/>
20. Zvláštní režim DPH obchodníků s použitým zbožím. Martin Děrgel. [online]. 2011 [cit. 2018-03-27]. Dostupné z <https://www.dauc.cz/dokument/?modul=li&cislo=39766&?well=ucetnikavarna>
21. Pokyny k vyplnění DPH. Finanční správa. [online]. [cit. 2018-04-26]. Dostupné z https://www.fanancisprava.cz/assets/tiskopisy/5412_14.pdf

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

a.s.	akciová společnost
atd.	a tak dále
Co Ltd	Společnost s ručením omezeným
CZK	koruna Česká
č.	číslo
ČR	Česká republika
DD	daňový doklad
DIČ	daňové identifikační číslo
DPH	daň z přidané hodnoty
DUZP	datum uskutečnění zdanitelného plnění
EU	Evropská unie
GmbH	společnost s ručením omezeným v Německu
Kč	koruna Česká
KH	kontrolní hlášení
JSD	jednotný sběrný doklad
Např.	například
Odst.	odstavec
Písm.	písmeno
Sb.	sbírka
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
Tzv.	Tak zvaný
ZDPH	Zákon o DPH

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 <i>Klasifikace daní, vlastní zpracování; Stejskal, 2008</i>	12
Obrázek 2 <i>Vývoj sazeb DPH od roku 1993, vlastní zpracování podle veřejně dostupných dat</i>	15
Obrázek 3 <i>Proces DPH, vlastní zpracování podle Účetnictví, daně a právo v zemědělství, 12/2011</i>	16
Obrázek 4 <i>Předmět daně, vlastní zpracování dle Vančurové 2016</i>	21
Obrázek 5 <i>Organizační schéma vybrané firmy</i>	39

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 <i>Rozdělení dle snížených sazeb daně, vlastní zpracování dle Vančurová, 2016</i>	25
Tabulka 2 <i>Charakteristika vybrané firmy</i>	38
Tabulka 3 <i>Přiznání k DPH – část I., vlastní zpracování</i>	46
Tabulka 4 <i>Přiznání k DPH – část II., vlastní zpracování</i>	49
Tabulka 5 <i>Přiznání k DPH – část IV., vlastní zpracování</i>	51
Tabulka 6 <i>Přiznání k DPH – část V., vlastní zpracování</i>	53
Tabulka 7 <i>Přiznání k DPH – část VI., vlastní zpracování</i>	55
Tabulka 8 <i>Původní zpracování DPH, vlastní zpracování</i>	57
Tabulka 9 <i>Návrh DPH bez chyb, vlastní zpracování</i>	58
Tabulka 10 <i>Řádek č. 7, vlastní zpracování</i>	59
Tabulka 11 <i>Řádek č. 42, vlastní zpracování</i>	59
Tabulka 12 <i>Řádek č. 43, vlastní zpracování</i>	59
Tabulka 13 <i>Výpočet daně, vlastní zpracování</i>	59