

# **Nemovitost ve vlastnictví vybrané společnosti z hlediska optimalizace daně z přidané hodnoty**

Bc. Filip Szabó

---

Diplomová práce  
2020



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2019/2020

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	<b>Bc. Filip Szabó</b>
Osobní číslo:	<b>M18154</b>
Studijní program:	<b>N6202 Hospodářská politika a správa</b>
Studijní obor:	<b>Finance</b>
Forma studia:	<b>Prezenční</b>
Téma práce:	<b>Nemovitost ve vlastnictví vybrané společnosti z hlediska optimalizace daně z přidané hodnoty</b>

### Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě literární rešerše zpracujte poznatky týkající se daně z přidané hodnoty u nemovitostí.

II. Praktická část

- Představte společnost a zohledněte rizika z hlediska daně z přidané hodnoty v předprojektové fázi.
- Provedte analýzu vyplývajících povinností v oblasti daně z přidané hodnoty v průběhu úprav provedených na nemovitosti vybrané společnosti.
- Vypracujte řešení s optimálním daňovým dopadem a navrhnete doporučení.

Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran  
Forma zpracování diplomové práce: Tištěná/elektronická

Seznam doporučené 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.
- KUNEŠ, Zdeněk. *DPH v tuzemsku: zaměřeno na nemovité věci a výstavbu : v praktických příkladech*. Olomouc: ANAG, 2017, 296 s. ISBN 978-80-7554-096-6.
- KUNEŠ, Zdeněk, Jana LEDVINKOVÁ a Zdeněk VONDRÁK. *Abeceda DPH 2019*. 6. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2019, 384 s. ISBN 978-80-7554-214-4.
- SCHENK, Alan, Victor THURONYI a Wei CUI. *Value added tax: a comparative approach*. 2nd edition. New York: Cambridge University Press, 2015, 576 s. ISBN 978-1-107-04298-8.
- VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2018, 404 s. ISBN 978-80-8748-063-2.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Blanka Jarolímová**  
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: **6. ledna 2020**  
Termín odevzdání diplomové práce: **21. dubna 2020**

L.S.

---

**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 5. 6. 2020

Jméno a příjmení: Bc. Filip Szabó

.....  
podpis diplomanta

## **ABSTRAKT**

Diplomová práca sa zaoberá daňou z pridanej hodnoty a jej dopadom na nehnuteľnosť vlastnenú vybranou spoločnosťou v súvislosti s rozličnými rozhodnutiami a postupmi vykonanými spoločnosťou. Prostredníctvom vymedzenia základných pojmov a priblíženia problematiky DPH ako v českom, tak európskom prostredí je nadviazané na druhú časť práce, ktorá analyzuje dopady dane v sledovaných rokoch 2017 až 2019 a bližšie opisuje a kalkuluje potenciálne pozitívne a negatívne dopady spojené s budúcim predajom, prenájmom, opravou nehnuteľnosti a rieši nutné zmeny vyplývajúce z legislatívnej úpravy platnej pre rok 2020.

Kľúčové slová: nemovitost, daň z přidané hodnoty, nájem nemovitosti, koeficienty, daňová optimalizace

## **ABSTRACT**

The diploma thesis centres on value added tax and its impact on immovable property owned by a selected company in connection with various decisions and procedures made by the company. Through the definition of basic concepts and approach to VAT in both the Czech and European environment, it is linked to the second part of the thesis, which analyzes the impact of the value added tax in the years 2017 to 2019 and describes and calculates the potential positive and negative impacts associated with future sale, rent or repair of the immovable property and addresses the necessary changes resulting from the legislation in force for 2020.

Keywords: immovable property, value added tax, real estate rent, coefficients, tax optimization

Touto cestou by som rád poďakoval vedúcej mojej diplomovej práce Ing. Blanke Jarolímovej za venovaný čas, odborné vedenie, cenné rady a pripomienky.

Zároveň by som rád poďakoval spoločnosti F-Consult s.r.o. za odborné a vecné pripomienky a poskytnuté informačné zdroje pri spracúvaní diplomovej práce.

V neposlednom rade ďakujem svojej rodine a priateľom za podporu v živote a štúdiu.

Prehlasujem, že odovzdaná verzia diplomovej práce a verzia elektronická nahraná do IS/STAG sú totožné.

## OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>9</b>
<b>CIELE A METÓDY SPRACOVANIA PRÁCE</b> .....	<b>11</b>
<b>I TEORETICKÁ ČASŤ</b> .....	<b>12</b>
<b>1 ZÁKLADNÉ TEÓRIE DAŇOVÉHO PRÁVA</b> .....	<b>13</b>
<b>2 DPH V PROSTREDÍ ČESKEJ REPUBLIKY</b> .....	<b>19</b>
2.1 ZÁKLADNÉ CHARAKTERISTIKY DANE Z PRIDANEJ HODNOTY.....	19
2.2 NORMATÍVNA REGULÁCIA DANE Z PRIDANEJ HODNOTY V ČR POD VPLYVOM PRÁVA EÚ.....	20
2.3 ZÁKLADNÉ KONŠTRUKČNÉ PRVKY DANE.....	20
2.3.1 Daňové subjekty.....	21
2.3.2 Predmet dane.....	22
2.3.3 Základ dane.....	23
2.3.4 Sadzba dane.....	23
2.3.5 Uskutočnenie plnenia a vznik povinnosti priznať daň.....	23
2.3.6 Oslobodenie od dane.....	24
2.4 NÁROK NA ODPOČET.....	24
2.4.1 Plný nárok na odpočet.....	24
2.4.2 Žiadny nárok na odpočet alebo zákaz nároku na odpočet.....	24
2.4.3 Čiastočný nárok.....	25
<b>3 DPH V PROSTREDÍ EÚ</b> .....	<b>26</b>
3.1 VYMEDZENIE PODĽA EURÓPSKEJ SMERNICE.....	26
3.2 USTANOVENIA TÝKAJÚCE SA NEHNUTEĽNOSTÍ.....	28
<b>4 VYBRANÉ ÚSTANOVENIA ZÁKONA O DANI Z PRIDANEJ HODNOTY TÝKAJÚCE SA PROBLEMATIKY NEHNUTEĽNOSTÍ</b> .....	<b>30</b>
4.1 POJEM NEHNUTEĽNOSŤ.....	30
4.2 SADZBY DANE.....	30
4.3 DAŇOVÝ REŽIM U NEHNUTEĽNOSTÍ.....	31
4.4 VYUŽITIE NEHNUTEĽNOSTI V RÁMCI EKONOMICKEJ A NEEKONOMICKEJ ČINNOSTI.....	31
4.5 STANOVENIE MIESTA PLNENIA.....	32
4.6 PREVOD A NÁJOM VYBRANÝCH NEHNUTEĽNÝCH VECÍ (§ 56 A §56A ZDPH).....	32
4.7 REŽIM PRENESENEJ DAŇOVEJ POVINNOSTI V TUZEMSKU.....	34
<b>II PRAKTICKÁ ČASŤ</b> .....	<b>35</b>
<b>5 PREDSTAVENIE VYBRANEJ SPOLOČNOSTI</b> .....	<b>36</b>
<b>6 PREDSTAVENIE SKÚMANEJ NEHNUTEĽNOSTI</b> .....	<b>37</b>
6.1 ZOHEADNENIE RIZÍK SPOJENÝCH S KÚPOU NEHNUTEĽNOSTI Z HĽADISKA DPH.....	37

6.2	OCENENIE BUDOVY PODĽA ZNALECKÉHO POSUDKU Z ROKU 2017 A NÁSLEDNÁ EVIDENCIA .....	38
<b>7</b>	<b>ANALÝZA DAŇOVÝCH POVINNOSTÍ Z HĽADISKA DPH V PRIEBEHU ROKOV 2017 – 2019 .....</b>	<b>39</b>
7.1	VSTUPNÁ ANALÝZA - ROK 2017 .....	39
7.2	NÁKLADY ZA ROK 2017 A PREDSTAVENIE KĽÚČOVÝCH ČASTÍ VÝKAZOV .....	44
7.2.1	1Q/2017 .....	44
7.2.2	2Q/2017 .....	46
7.2.3	3Q/2017 .....	50
7.2.4	4Q/2017 .....	52
7.3	ANALÝZA ROKA 2018 .....	56
7.3.1	1Q/2018 .....	57
7.3.2	2Q/2018 .....	61
7.3.3	3Q/2018 .....	65
7.3.4	4Q/2018 .....	67
7.4	ANALÝZA ROKA 2019 .....	70
<b>8</b>	<b>PREDAJ BUDOVY V ROKOCH 202X A DOPAD DO DPH .....</b>	<b>76</b>
<b>9</b>	<b>VYUŽITIE PRIESTOROV NA SÚKROMNÉ ÚČELY V ROKU 202X.....</b>	<b>83</b>
<b>10</b>	<b>OPRAVA STRECHY BUDOVY VYKONANÁ OSOBOU REGISTROVANOU K DANI V INOM ČLENSKOM ŠTÁTE EÚ.....</b>	<b>88</b>
<b>11</b>	<b>ZMENA SADZBY DPH U PITNEJ VODY OD 1. 5. 2020 A ÚPRAVA SPÔSOBU PREFAKTURÁCIE ENERGIÍ .....</b>	<b>92</b>
<b>12</b>	<b>ZHRNUTIE VÝSLEDKOV A ZÁVEREČNÉ DOPORUČENIA .....</b>	<b>94</b>
	<b>ZÁVER .....</b>	<b>96</b>
	<b>ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY .....</b>	<b>98</b>
	<b>ZOZNAM POUŽITÝCH SYMBOLOV A SKRATIEK.....</b>	<b>103</b>
	<b>ZOZNAM SCHÉM.....</b>	<b>104</b>
	<b>ZOZNAM TABULIEK .....</b>	<b>105</b>



## ÚVOD

Ako je známe, ceny nehnuteľností z dlhodobého hľadiska stúpajú, a preto sú všeobecne považované za dlhodobú investíciu. Nielen z hľadiska toho, že nehnuteľnosti môžu generovať pravidelné príjmy z prenájmu, ale prepady trhu s nehnuteľnosťami sú menej obvyklé ako napríklad prepady iných trhov (finančného, komoditného). Investícia do nehnuteľnosti tak nadobúda na význame aj z pohľadu času a hodnoty peňazí, na rozdiel napríklad od finančných prostriedkov uložených na účte podliehajúcich inflácii. To si uvedomuje aj analyzovaná spoločnosť, ktorá hľadá alternatívy, ako s nehnuteľnosťou čo najlepšie naložiť z pohľadu DPH.

V súvislosti s kúpou nehnuteľnosti, jej využívaním, prenájomom, prípadne následným predajom sa v praxi vyskytuje rad úskalí z pohľadu dane z pridanej hodnoty, ktorej sa diplomová práca venuje. Súčasná právna úprava riešenej problematiky je negatívne poznačená mnohými úpravami a novelizáciami, ktorých výsledkom je častokrát prílišná komplikovanosť a v praxi tak dochádza k nejednoznačnému alebo nepresnému výkladu. Ďalším pomerne častým problémom je absencia vymedzenia pojmov, s ktorými Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty pracuje. Aj napriek tomu, že Finančná správa Českej republiky k oblasti nehnuteľných vecí z hľadiska DPH vydala viacero stanovísk a informácií, odborná verejnosť sa zhoduje na tom, že sa jedná o zložitú problematiku, pričom jej nedostatočné naštudovanie môže mať na daňový subjekt negatívne dopady.

Na základe požiadaviek vybranej spoločnosti sú v teoretickej časti rozoberané základné daňové pojmy, je predstavený daňový systém Českej republiky. Teoretická časť ďalej skúma problematiku a postavenie DPH v rámci Českej republiky, aj s presahom do prostredia EÚ, kde dochádza k vymedzeniu podľa európskej smernice. Nie sú opomenuté ani paragrafy, ktoré sa venujú nehnuteľnostiam, pretože daná práca sa primárne zaoberá nehnuteľnosťou vo vlastníctve vybranej spoločnosti a skúma možnosti optimalizácie dane z pridanej hodnoty. Z hľadiska vplyvu DPH na nehnuteľnosť sa jedná najmä o určovanie sadzby DPH, právo na oslobodenie od dane, uskutočnenie plnenia a povinnosť priznať daň, prípadne ďalšie povinnosti, ktoré vyplývajú zo zákona.

V praktickej časti sú riešené alternatívy s rôznym dopadom na daň pridanej hodnoty, ktoré môžu nastať v prípade predaja alebo prenájmu nehnuteľnosti v závislosti na tom, či sa bude jednať o plnenie poskytnuté platcovi alebo osobe neregistrovanej k DPH, či bude plnenie v súvislosti s ekonomickou činnosťou alebo výhradne na súkromné účely. Autor ďalej

upozorňuje nielen na aktuálnu daňovú úpravu ale taktiež poukazuje na legislatívne zmeny blízkej budúcnosti, ktoré budú mať presah na súčasné nastavenie procesov v rámci vybranej spoločnosti. Záverom sú zhodnotené dosiahnuté výsledky a formulované odporúčania, ktorých účelom je minimalizovanie dopadu dane z pridanej hodnoty na vybranú spoločnosť.

## CIELE A METÓDY SPRACOVANIA PRÁCE

Hlavným cieľom diplomovej práce je analyzovať, vykalkulovať a zvoliť vhodné odporúčania s cieľom optimalizovať dopad dane z pridanej hodnoty na vybranú spoločnosť z hľadiska rozličných možných alternatív týkajúcich sa operácií s nehnuteľnosťou vo vlastníctve spoločnosti. Práca môže byť taktiež použitá ako pomôcka pre subjekty riešiace túto problematiku, keďže sú v rámci zvažovaných alternatív bližšie vysvetľované často v praxi vyskytujúce sa legislatívne nejasnosti, ktoré sú zároveň prakticky zachytené na reálnom subjekte.

Teoretická časť diplomovej práce prostredníctvom literárnej rešerše zhrňuje podstatné informácie za použitia ako českých, tak i zahraničných zdrojov. Opiera sa o knihy, články, zákony a smernice, ktoré s danou problematikou súvisia.

V praktickej časti je aplikovaná metóda analýzy. Analyzované sú daňové dopady z hľadiska DPH v rokoch 2017 - 2019. Pre rok 2020 a nasledujúce sú na základe požiadavky zo strany spoločnosti za pomoci komparácie variant hľadané a hodnotené riešenia s optimálnym dopadom na daň z pridanej hodnoty.

Diplomová práca operuje so zákonmi a nariadeniami platnými v rokoch 2017 – 2021.

## **I. TEORETICKÁ ČASŤ**

## 1 ZÁKLADNÉ TEÓRIE DAŇOVÉHO PRÁVA

K pochopeniu danej problematiky je vhodné si najskôr vymedziť základné pojmy, ktorým budú venované nasledujúce riadky. Jedná sa o pojem daň, úloha a funkcie daní, daňový subjekt, daňový objekt, zdaňovacie obdobie, základ dane, sadzba dane a predovšetkým popisanie daňového systému v Českej republike.

Podľa Širokého (2008, s. 1 a 9) je úloha daní v ekonomike úplne zrejmá: zabezpečenie príjmov do verejných rozpočtov, ktoré z dlhodobého hľadiska predstavujú významný príjem štátneho rozpočtu. Každý štát totiž k svojmu fungovaniu potrebuje určité finančné prostriedky. Tie však nevyberá len na financovanie svojich výdavkov, ale predovšetkým na realizáciu troch základných funkcií verejných financií (alokačná, re/distribučná, stabilizačná). Dane berú príjmy súkromnému sektoru, aby sa ich výnosy mohli stať zdrojom príjmov verejných rozpočtov. Daň je teda označovaná ako transfer finančných prostriedkov, ktoré sa prelievajú zo súkromného do verejného sektora. Problematika dane je braná ako právny vzťah záväzkový, na základe ktorého vzniká veriteľovi právo na plnenie (pohľadávka za daňovým subjektom) od dlžníka. Dlžníkovi (daňovému subjektu) vzniká naopak povinnosť tento záväzok splniť.

Ako Široký (2008, s. 9) uvádza, u rôznych autorov sa možno stretnúť so značným množstvom definícií daní. Podľa neho je najčastejšie používaná tá definícia, ktorá daň definuje ako: *"povinnú, zákonom vopred stanovenú sumu, ktorou sa odčerpáva na nenávratnom princípe časť nominálneho dôchodku ekonomickému subjektu"*. Vančurová a Láchová (2016, s. 9) daň definujú ako z právneho hľadiska, tak z ekonomického hľadiska. Z právneho hľadiska je podľa nich daň povinná platba do verejného rozpočtu. Avšak z ekonomického hľadiska je vraj viac dôležité, aby spĺňala tieto vlastnosti: *"povinná, zákonom uložená platba, ktorá plynie do verejného rozpočtu, nenávratná, neekvivalentná a spravidla neúčelová."* Ako si možno všimnúť, pohľad na definície dane majú Široký aj Vančurová a Lachova veľmi podobného charakteru.

Definíciu pojmu "daň" možno nájsť aj v ustanovení § 2 ods. 3, zákona č. 280/2009 Zb., daňový rád v znení neskorších predpisov. Daň je tu definovaná ako peňažné plnenie, ktoré:

- sa v zákone označuje ako daň, clo alebo poplatok,
- zákon ustanovuje, že sa pri jeho spravovaní postupuje podľa daňového poriadku,
- je poskytnuté v rámci delenej správy. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Daňový řád pod pojmom "daň" zahŕňa aj daňový odpočet, daňovú stratu či iný spôsob zdanenia a príslušenstvo dane (napr. úroky, penále, pokuty a trovy konania).

Dane sa v dnešnej dobe stávajú dôležitým nástrojom ekonomickej politiky štátu, požaduje sa od nich ďaleko viac, než len naplnenie verejných rozpočtov. Moderné dane teda môžu plniť celý rad funkcií. Medzi základné funkcie podľa Kubátovej (2018, s. 19) patrí funkcia alokačná, redistribučná a stabilizačná. S týmto členením sa stotožňuje aj Široký (2008, s. 12). Vančurová a Láchová (2016, s. 11) k týmto funkciám pridávajú ešte funkciu fiškálnu a stimulačnú. Za najdôležitejšiu funkciu Vančurová a Láchová (2016, s. 11) považujú práve fiškálnu funkciu, ktorá naplňa verejný rozpočet. Nemenej významná je aj alokačná funkcia, ktorá podľa Širokého (2008, s. 12) rieši umiestnenia vládnych výdavkov a rozdeľovanie prostriedkov medzi súkromnú a verejnú spotrebu. Úlohou redistribučnej funkcie je zabránenie drastickému zvýšeniu rozdielov medzi občanmi - tomu pomáhajú dôchodky a transfery (zľavy na daniach, daňové bonusy či iné zvýhodnenie pre subjekty). Stimulačná funkcia súvisí s tým, že dane sú subjektmi vnímané väčšinou ako ujma, a sú teda ochotné urobiť rôzne veci, aby svoju daňovú povinnosť obmedzili alebo sa jej rovno vyhli. V prípade legálnych možností im štát poskytuje rôzne formy daňových úspor (zníženie základu dane o stratu z podnikania v nasledujúcich rokoch, "daňové prázdniny"). Štát subjekty môže vystaviť vyššiemu zdaneniu najmä v prípade, keď sa subjekty nesprávajú zodpovedne (napr. vysoké zdanenie alkoholických nápojov a cigariet, ktorými chce štát regulovať ich spotrebu, ktoré poškodzujú zdravie spotrebiteľov). (Kubátová, 2018, s. 19, Široký, 2008, s. 12, Vančurová a Láchová, 2016, s. 11-13).

Daňový subjekt je definovaný v zákone č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v § 20: *"Daňovým subjektom je osoba, ktorú za daňový subjekt označuje zákon, ako aj osoba, ktorú zákon označuje ako poplatníka alebo ako platcu dane."* Medzi základné skupiny daňových subjektov patrí poplatník dane a platca dane. Vymedzenie týchto pojmov bude vysvetlené v kapitole č. 2.

Vančurová a Láchová (2016, s. 14-22) definujú zdaňovacie obdobie ako *"pravidelný časový interval, za ktorý alebo na ktorý sa základ dane stanoví a daň vyberá."* Tento časový interval môže byť rôzny - kalendárny či hospodársky rok najčastejšie u priamych daní, kalendárny mesiac či kalendárny štvrťrok pri daniach zo spotreby. Samozrejme existujú aj dane, kde pravidelný interval nie je stanovený. Jedná sa napríklad o daň z nadobudnutia nehnuteľných vecí, u ktorej nadobúdateľ vlastníckeho práva k veci podáva daňové priznanie

najneskôr do konca tretieho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bol zapísaný vklad práva do katastra nehnuteľností. (Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb.)

K tomu, aby bol stanovený základ dane, je nutné stanoviť objekt dane (predmet zdanenia), s ktorým sa spája daňová povinnosť. Predmet zdanenia možno rozdeliť do 4 hlavných skupín - hlava, majetok, dôchodok alebo spotreba. Najčastejšie sa jedná o dôchodky, vlastníctvo alebo užívanie majetku, prevod vlastníctva, spotrebu a iné. Stanovenie dane sa nezaobíde bez dvoch prvkov, a tými sú stanovenie základu dane a sadzby dane (algoritmus, podľa ktorého sa zo základu dane stanovuje základná čiastka dane). Z praktického hľadiska môžeme deliť sadzby dane podľa rôznych hľadísk, ako názorne zobrazuje nasledujúca schéma. (Vančurová a Láchová, 2016, s. 14-17, Radvan, 2014, s. 14)

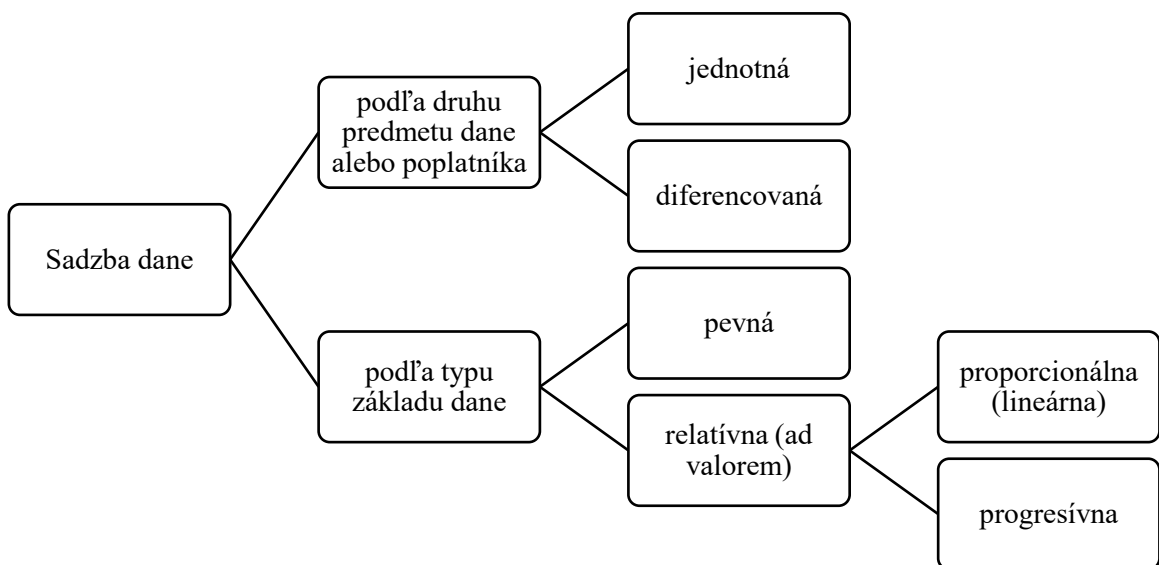


Schéma 1: Rozdelenie sadzieb dane (vlastné spracovanie podľa Vančurová a Láchová, 2016, s. 24)

Podľa druhu predmetu dane alebo poplatníka sa delí sadzba na jednotnú (rovnaká pre všetky typy a druhy predmetu danej dane, nezávisle na jeho kvalite či daňovom subjekte) a diferencovanú, ktorá sa líši podľa predmetu dane (prípadne jeho kvality). Podľa typu základu dane sa sadzba rozdeľuje na pevnú a relatívnu (ad valorem), ktorá môže mať lineárny alebo progresívny spád. (Vančurová a Láchová, 2016, s. 24-25).

## 1.1 Daňový systém Českej republiky

Široký (2008, s. 10) upozorňuje na fakt, že pojmy "daňová sústava" a "daňový systém" sú mnohokrát chápané ako rovnaké alebo podobné pojmy. Avšak v rôznych prameňoch literatúry možno nájsť aj ich zásadné rozlíšenie. Pod pojmom "daňová sústava" si možno

predstaviť súhrn daní vyberaných na určitom území v určitom čase. Ide teda najmä o jednotlivé dane, ktoré sú upravené v daňových zákonoch. Oproti tomu, "daňový systém" je všeobecnejší a širší pojem ako daňová sústava. Mimo daňovej sústavy zahŕňa aj systém inštitúcií, ktoré zabezpečujú správu daní, ich vymeriavanie, vymáhanie a kontrolu. Patrí do neho ale aj systém nástrojov, metód a pracovných postupov, ktoré tieto inštitúcie uplatňujú vo vzťahu k daňovým subjektom. (Vančurová a Boněk, 2011, s. 18 a 140, Široký, 2008, s. 10)

Podľa Finančnej správy ČR (© 2020) daňový systém Českej republiky je vo svojich hlavných znakoch veľmi podobný systémom vyspelých a najmä európskych krajín. Daňové príjmy, ktoré sú súčasťou daňových systémov, pochádzajú zhruba v rovnakej miere z priamych a nepriamych daní. Podiel priamych daní v posledných rokoch postupne klesá na úkor zvyšovania podielu nepriamych daní, ktoré majú menšie negatívne účinky na ekonomickú aktivitu. Práve daňové príjmy tvoria významnú zložku verejných príjmov. Kubátová (2018, s. 19) vo svojej publikácii uvádza, že práve daňové príjmy majú podiel vyše 90% z celkového počtu verejných príjmov.

#### Daňový systém Českej republiky

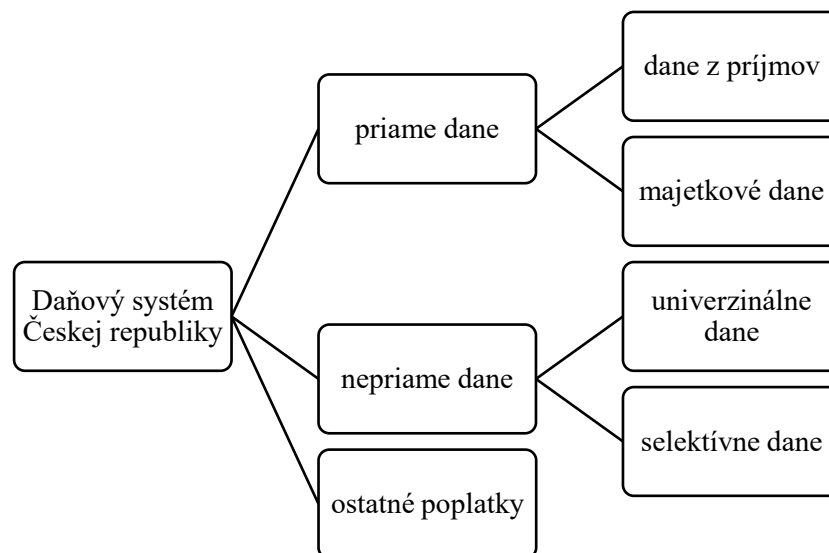


Schéma 2: Daňový systém Českej republiky (vlastné spracovanie podľa Finančnej správy ČR)

**Priame dane** sú charakteristické tým, že sú vymerané priamo poplatníkovi na základe jeho dôchodku alebo majetku. Nikto sa im nemôže vyhnúť a ich časť nemôže byť prenesená na iný subjekt. Tieto dane sú adresné a majú na zreteli majetkovú či dôchodkovú situáciu danej osoby a podľa Vančurovej a Láchovej (2016, s. 58) sú tretím najdôležitejším



rozpočtovým príjmom. Do tejto kategórie možno zaradiť dane z príjmov (niekedy tiež nazývané dôchodkové dane), majetkové dane a daň z hazardných hier. Do daní z príjmov patrí daň z príjmov fyzických osôb a ďalej tiež daň z príjmov právnických osôb. Medzi majetkové dane patria daň z nehnuteľných vecí, daň z nadobudnutia nehnuteľných vecí a cestná daň. Do konca roka 2013 do tejto kategórie patrila aj daň dedičská a darovacia (dane jednorazového charakteru), ktoré sa vymeriavali pri bezúplatnom prevode majetku. Avšak tieto dane boli do určitej miery oslobodené u blízkych príbuzných. (Široký, 2008, s. 49, Zákon č. 586/1992 Sb.)

1. daň z príjmov fyzických osôb
2. daň z príjmov právnických osôb
3. cestná daň
4. daň z nehnuteľných vecí
5. daň z nadobudnutia nehnuteľných vecí
6. daň z hazardných hier

**Nepriame dane** sú charakteristické tým, že sa jedná o dane, ktorých objektom zdanenia je spotreba. Sú vyberané a platené v rámci cien tovarov, služieb, prevodov a prenájmov, pričom rozhodujúcim momentom zdanenia je samotný nákup či spotreba príslušnej komodity. Tieto dane však nerešpektujú dôchodkovú ani majetkovú situáciu osôb (sú vymerané pre všetkých rovnako). Patrí sem daň z pridanej hodnoty, spotrebná daň, clá a od roku 2008 sa do tejto kategórie dostali tiež ekologické dane. (Široký, 2008, s. 49)

1. daň z pridanej hodnoty
2. spotrebná daň
3. ekologické dane
4. clá

### 1.1.1 Zaradenie DPH v rámci českej legislatívy

Vo všeobecnej rovine možno dane rozdeliť v daňovom systéme mnohými spôsobmi. V nasledujúcom texte bude uvedené najčastejšie používané triedenie, ktoré bude konkrétne zamerané na DPH:

- **Dane priame a nepriame** - ako už bolo v texte niekoľkokrát povedané, DPH patrí medzi dane nepriame. Tieto dane sú charakteristické tým, že ich subjekt neplatí z vlastného dôchodku, ale prenáša ich na iný objekt. (Široký, 2008, s. 48)
- **Dane z hľadiska objektu, na ktorý sú uložené** - daň z pridanej hodnoty sa radí medzi dane zo spotreby. Kubátová (2010, s. 20) rozdeľuje tri hlavné skupiny daní podľa príjmu, spotreby a majetku.
- **Dane bežné a kapitálové** - daň z pridanej hodnoty je podľa Kubátovej (2010, s. 21) daňou bežnou. To je daň, ktorá je uložená na tokovú veličinu na určité obdobie (mesiac, štvrt'rok, rok).
- **Dane "osobné" a "in rem"** - pri tomto delení daň z pridanej hodnoty je daňou "in rem" (dane sú neadresné a nezohľadňujú poplatníkovu schopnosť platiť. (Kubátová, 2010, s. 22)
- **Dane stanovené bez vzťahu ku zdaňovaciemu základu, špecifické a "ad valorem"** - u daní "ad valorem" sa ich základ dane určuje z ceny daňového základu, a preto do tejto skupiny patrí aj daň z pridanej hodnoty. (Široký, 2008, s. 51)

Medzi ďalšie triedenie daní, možno zaradiť aj to členenie, ktoré je využívané často v rámci Európskej únie podľa klasifikácie OECD: Toto triedenie má slúžiť hlavne pre porovnanie rôznych krajín.

Táto klasifikácia je rozdelená do šiestich hlavných skupín, ktoré sa následne delia do ďalších podskupín. Do hlavných skupín triedenia OECD patrí:

- 1000 Dane z dôchodkov, ziskov a kapitálových výnosov
- 2000 Príspevky na sociálne zabezpečenie
- 3000 Dane z miezd a pracovných síl
- 4000 Dane majetkové
- 5000 Dane z tovarov a služieb
  - 5111 Daň z pridanej hodnoty
- 6000 Ostatné dane (Kubátová, 2018, s. 23-24)

## 2 DPH V PROSTREDÍ ČESKEJ REPUBLIKY

Daň z pridanej hodnoty (DPH) je významnou súčasťou príjmov štátneho rozpočtu z hľadiska nepriamych daní. Tieto dane postihujú spotrebu a majú teda vyšší vplyv na vrstvy obyvateľstva s nižšími príjmami. Podľa Ministerstva financií ČR (© 2019) tvorili príjmy z DPH 297,9 mld. Kč (20,3%) za rok 2019 z celkových príjmov štátneho rozpočtu. V rámci tejto dane vystupujú dva subjekty - platca dane a poplatník dane. Platca dane odovzdáva daň správcovi dane a poplatník je tá osoba, na ktorú účinky dane dopadajú (dochádza k platbe v rámci cien výrobkov a služieb). (Kubátová, 2018, s. 20, Mrkývka, Pařízková, Radvan, 2008, s. 63)

### 2.1 Základné charakteristiky dane z pridanej hodnoty

Základná myšlienka dane z pridanej hodnoty je veľmi jednoduchá - daň sa vyberá na každom stupni spracovania, ale nie z celého obratu, ale iba z toho, čo bolo k hodnote statkov na danom stupni pridané. Dochádza teda k zdaňovaniu len pridanej hodnoty. Niekedy však býva problémom zachytiť to, čo tvorí novovytvorenú hodnotu. Práve aj z tohto dôvodu sa výška dane u tejto dane stanovuje nepriamo. Povinnosťou každého daňového subjektu je zdaniť svoju produkciu. Zároveň je ale subjektu umožnené, aby daň, ktorú štátu odvedie, si mohol znížiť o tú daň, ktorú sám zaplatí v cenách nákupov pre svoju produkciu. (Vančurová a Láchová, 2016, s. 289-290) V rámci ďalšieho textu bude dani z pridanej hodnoty venovaný priestor z hľadiska jeho špecifikácií a uplatňovanie ako v Českej republike, tak aj v štátoch Európskej únie. Všetko bude rozobraté ako zo všeobecného hľadiska, tak aj z pohľadu problematiky DPH u nehnuteľností.

Nerudová (2017, s. 48) uvádza, že charakteristiku systému DPH možno zhrnúť do niekoľkých bodov. V prvom rade v systéme DPH je možné zaručiť daňovú neutralitu. Ďalším znakom je jej nepriamosť, univerzálnosť a mnohofázovosť. Nepriamosť spočíva v tom, že nositelia daňového zaťaženia (daňový poplatníci) plnia svoju povinnosť prostredníctvom registrovaných platiteľov dane, ich povinnosť je daň vybrať a odvieť. Univerzálnosť je spojená s tým, že daň z pridanej hodnoty sa vzťahuje na všetky podnikateľské činnosti (výnimku tvoria oslobodené činnosti) a ďalej sa vzťahuje na všetky podnikateľské subjekty a tým sú tvorené pre všetky formy podnikateľskej činnosti z daňového hľadiska rovnaké podmienky. Mnohofázovosť znamená, že daň je premietaná do všetkých fáz obratu (nákupu materiálov a energií, výroby, sprostredkovateľov až po spotrebu). Daňové sadzby sú tu vyššie, pretože sú ukladané len na pridanú hodnotu.

System býva administratívne náročnejší ako pre poplatníkov, tak i pre štát. Aj možno preto dané skutočnosti viedli k tomu, že sa Európska komisia rozhodla v rámci daňovej politiky využiť harmonizáciu práve pre oblasť nepriameho zdaňovania. (Nerudová, 2017, s. 48, Bakeš a kol, 2006, s. 456, Radvan a kol, 2008, s. 387)

Kubátová (2015, s. 228 - 231) vo svojej publikácii uvádza rôzne prehľady výhod, ktoré sú s daňou z pridanej hodnoty spojené. Medzi výhody patrí napríklad možnosť zdaníť služby, čím dochádza k rozšíreniu daňovej základne a následnému zvýšeniu daňových príjmov pre štát. Ako ďalšie výhody Kubátová uvádza aj výhodnosť pre medzinárodný obchod, odolnosť proti daňovým únikom a tiež neutralitu dane, pretože tu nedochádza k diskriminácii u tovaru s veľkým počtom stupňov spracovania. Avšak Kubátová uvádza aj rad nevýhod, ktoré má DPH. Tou hlavnou je administratívna náročnosť a to ako z pohľadu samotného platcu dane, tak z pohľadu štátu (vystavenie daňových dokladov, vedenie evidencie, stráženie termínov pre podanie daňových priznaní, povinnosť priznať a zaplatiť daň). Kritickým faktorom DPH môže byť podľa Kubátovej aj obava zo zvýšenia inflácie, pretože zavedením DPH môžu ceny spotrebného tovaru a služieb vzrásť.

## **2.2 Normatívna regulácia dane z pridanej hodnoty v ČR pod vplyvom práva EÚ**

Od vzniku Českej republiky v oblasti právnych predpisov bol zákon o obrate (č. 31/1946 Sb.) nahradený zákonom č. 588/1992 Sb., zákon české národní rady o dani z přidané hodnoty. Avšak v ČR sa daňou z pridanej hodnoty momentálne zaoberá zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. V roku 2004, kedy došlo k vstupu Českej republiky do Európskej únie, musela byť vykonaná právna úprava v tejto oblasti do súladu so šiestou smernicou č. 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane pridanej hodnoty. Bližšie sa ustanoveniami DPH v prostredí EÚ vrátane ustanovení týkajúcich sa DPH v oblasti nehnuteľných vecí, bude venovať kapitola 3. (Nerudová, 2017, s. 54, Zákon č. 235/2004 Sb., Zákon č. 222/2004 Z.z, Sidák a kol., 2014, s. 244, Zákon o obratu).

## **2.3 Základné konštrukčné prvky dane**

Podľa Vančurovej a Láchovej (2018, s. 12-13) medzi základné konštrukčné prvky dane patrí daňový subjekt, predmet dane, oslobodenie od dane, základ dane, zdaňovacie obdobie, sadzba dane.

### 2.3.1 Daňové subjekty

Podľa Vančurovej a Láchovej (2018, s. 14) sa za daňový subjekt považuje tá osoba, ktorá má podľa zákona povinnosť strpieť, odvádzať alebo platiť daň. Podľa § 20 Daňového rádu sa za daňový subjekt považuje poplatník, platca dane a osoba, ktorá je ako daňový subjekt vymedzená zákonom. Z pohľadu DPH sú pre rôzne skupiny subjektov vytvorené osobitné kategórie, ktoré sú spojené so špecifickými právami a povinnosťami stanovenými zákonom o DPH. Súčasná právna úprava definuje v 235/2004 Sb. Zákona o dani z pridanej hodnoty napríklad tieto kategórie daňových subjektov: osoba povinná k dani, platca dane, osoby vymenované v § 5 ods. 3 ZDPH, ktoré vykonávajú verejnú správu, osoba identifikovaná k dani, zahraničná osoba a iné.

#### Osoby povinné k dani

Podľa zákona č. 234/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, sa pojmom osoby povinné k dani zaoberá § 5 ods. 1: *"Osoba povinná k dani je osoba, ktorá samostatne uskutočňuje ekonomické činnosti, alebo skupina. Osoba povinná k dani je aj právnická osoba, ktorá nebola založená alebo zriadená za účelom podnikania, ak uskutočňuje ekonomické činnosti."* Podľa Galočíka a Pairkerta (2018, s. 26) zákon v niektorých súvislostiach považuje za osobu povinnú k dani aj osobu, ktorá ekonomickú činnosť priamo nevykonáva. Ekonomická činnosť je pre účely ZDPH definovaná v § 5 ods. 3 a jedná sa nielen o činnosť podnikateľov, ale aj o činnosť prenajímateľov z hľadiska ZDP. Stručne povedané, pokiaľ je cieľom činnosti pravidelné získavanie príjmu, je možné hovoriť o ekonomickej činnosti.

#### Platca dane

Platcami dane sa stávajú podľa § 6 Zákona č. 235/2004 Sb. osoby povinné k dani, ktoré majú sídlo v tuzemsku a ktorých obrat za najviac 12 predchádzajúcich, bezprostredne po sebe nasledujúcich kalendárnych mesiacov presiahne 1 000 000 Kč. Výnimku tvoria osoby, ktoré poskytujú iba plnenia, ktoré sú oslobodené od dane bez nároku na odpočet dane. Platcom dane sa stáva osoba od prvého dňa druhého mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom prekročila stanovený obrat, pokiaľ však táto situácia nenastala skôr. Táto osoba je povinná podľa § 94, ods. 1 tohto zákona podať prihlášku k registrácii (najneskôr do 15 dní od skončenia kalendárneho obdobia, v ktorom došlo k prekročeniu obratu. (Kuneš, 2017, s. 24)

#### Identifikované osoby

*"Osoba povinná k dani, ktorá nie je platcom, alebo právnická osoba nepovinná k dani sú identifikovanými osobami, ak v tuzemsku zaobstarávajú tovar z iného členského štátu, ktorý*

je predmetom dane, okrem tovaru nadobudnutého prostrednou osobou v rámci zjednodušeného postupu pri dodaní tovaru v rámci územia Európskej únia formou trojstranného obchodu, odo dňa prvého obstarania tohto tovaru." Nasledujúce ustanovenia zákona o dani z pridanej hodnoty ďalej vymenúvajú ďalšie situácie, kedy sa osoba povinná k dani stáva identifikovanou osobou. Jedná sa napríklad o prijatie služby od osoby registrovanej k dani v inom členskom štáte s miestom plnenia v tuzemsku alebo sú služby takejto osobe poskytnuté. Identifikovaná osoba nie je ani platcom, ani neplatcom a takáto osoba má obmedzené práva a povinnosti vo vzťahu k ZDPH. (Zákon č. 235/2004 Sb.)

### 2.3.2 Predmet dane

Predmetom dane podľa ZDPH je:

- a) *"dodanie tovaru za úplatu osobou povinnou k dani, ktorá koná ako taká, s miestom plnenia v tuzemsku,*
- b) *poskytovanie služieb za úplatu osobou povinnou k dani, ktorá koná ako taká, s miestom plnenia v tuzemsku,*
- c) *obstaranie*
  1. *tovaru z iného členského štátu za úplatu s miestom plnenia v tuzemsku osobou povinnou k dani, ktorá koná ako taká, alebo právnickou osobou nepovinnou k dani,*
  2. *nového dopravného prostriedku z iného členského štátu za úplatu osobou nepovinnou k dani,*
- d) *dovoz tovaru s miestom plnenia v tuzemsku."*

Baggerman a kol. (2016, s. 254) vo svojej knihe uvádza, čo je konkrétnejšie myslené predmetom dane z pridanej hodnoty:

- a. *dodávka tovaru za úplatu (sem patria aj hnutelné veci, tepelná a elektrická energia, plyn a voda),*
- b. *prevody nehnuteľného majetku v prípade zmeny majiteľského titulu alebo práva na správu nehnuteľnosti,*
- c. *poskytovanie služieb za úplatu (všetky činnosti, ktoré nie sú dodaním tovaru)*
- d. *intra-komunitné akvizície tovaru,*

e. dovoz tovaru.

### 2.3.3 Základ dane

Pojem "základ dane" je v § 36 ods. 1 ZDPH definovaný ako *"všetko, čo ako úplatu dostal alebo má dostať platca za uskutočnené zdaniteľné plnenie, vrátane čiastky na úhradu spotrebnej dane od osoby, pre ktorú je zdaniteľné plnenie uskutočnené, alebo od tretej osoby, a to bez dane za toto zdaniteľné plnenie"*. Mimo to, základ dane zahŕňa aj iné položky, ako napr. spotrebnú daň a daň z energií, dotácie k cene, vedľajšie súvisiace výdavky (náklady na balné, prepravu, poistenie, provízie) alebo materiál poskytnutý v cene služby. V prípade poskytnutia stavebných a montážnych prác vykonaných na dokončenej stavbe alebo spojených s výstavbou stavby, sa do základu dane zahŕňa konštrukcia, materiál, stroje a zariadenia, ktoré sa do stavby ako jej súčasť montážnymi a stavebnými prácami zabudujú alebo sú namontované. Avšak nie všetky plnenia, ktoré spĺňajú kritériá predmetu dane, sú zdaniteľným plnením. V niektorých prípadoch dochádza k oslobodeniu od dane, ktorého princíp bude popísaný nižšie. (Vančurová a Láchová, 2016, s. 301)

### 2.3.4 Sadzba dane

V podmienkach Českej republiky sa u zdaniteľného plnenia či prijatej úplaty uvádzajú tri druhy sadzieb. Sadzba dane z pridanej hodnoty teda využíva lineárnu a diferencovanú hodnotu. Okrem základnej 21% sadzby, sú od roku 2015 uplatňované aj dve úrovne zníženej sadzby (15% a 10%). Špecifiká týkajúce sa DPH u nehnuteľných vecí budú popísané v kapitole 4. (Vančurová a Láchová, 2016, s. 302)

### 2.3.5 Uskutočnenie plnenia a vznik povinnosti priznať daň

Zákon o DPH s pomocou prvého odstavca §20a stanovuje povinnosť priznať daň pri dodaní tovaru alebo pri poskytnutí služby ku dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia, s výnimkou dopredu prijatej úplaty, kedy je nutné priznať daň ku dni prijatia tejto úplaty. Samotné uskutočnenie zdaniteľného plnenia je rozoberané v nasledujúcom paragrafe. Ako uvádza Kuneš (2017, s. 60), zdaniteľné plnenie vzniká ku dňu realizácie dodania tovaru alebo poskytnutia služby, s výnimkou špecifických situácií, ako je prevod nehnuteľných vecí, dodania energií alebo pri poskytovaní služieb formou zmluvy o dielo. Správne určenie uskutočnenia je dôležité pre zaradenie do správneho zdaňovacieho obdobia, čo má nadväznosť na uvedenie plnenia do daňového priznania.

### 2.3.6 Oslobodenie od dane

K tomu, aby došlo k oslobodeniu od dane, je nutné splniť zákonom stanovené podmienky dane z pridaného hodnoty. Zákon o dani z pridanej hodnoty definuje dve možnosti oslobodenia od dane - oslobodenie bez nároku na odpočet (§51 - §62) a oslobodenie s nárokom na odpočet dane (§63 – §71g). Rozdiel medzi nimi je taký, že v prípade oslobodenia od dane bez nároku na odpočet nie je možné, aby bol uplatnený nárok na odpočet dane z prijatých plnení, ktoré majú súvis s takýmto oslobodeným plnením. (Bakeš a kol., 2012, s. 182)

## 2.4 Nárok na odpočet

Pojem ekonomická činnosť je pre rozhodovania o uplatnení nároku kľúčovým faktorom. Platca si môže nárok na odpočet uplatniť zo vstupov, pokiaľ ich využije v rámci ekonomickej činnosti, ale nie všetkých ekonomických činností. Existujú tri druhy nároku na odpočet, a to:

- a) plný nárok,
- b) žiadny nárok,
- c) čiastočný nárok.

### 2.4.1 Plný nárok na odpočet

Podľa Brandejsa a kol. (2019, s. 730 – 841), pokiaľ platca využíva prijaté zdaniteľné plnenia v rámci svojej ekonomickej činnosti pre uskutočňovanie zdaniteľných plnení s miestom plnenia v tuzemsku alebo pre uskutočňovanie plnení oslobodených s nárokom na odpočet s miestom plnenia v tuzemsku, resp. spadá pod ďalšie špeciálne situácie uvedené v §72 ods. 1 písm. d) a e) ZDPH, má nárok na plný odpočet.

### 2.4.2 Žiadny nárok na odpočet alebo zákaz nároku na odpočet

Použitie prijatých plnení zaťažených daňou na účely:

- a) reprezentácie podľa §72 ods. 4 ZDPH,
- b) nesúvisiace s ekonomickou činnosťou,
- c) pre uskutočnenie ekonomickej činnosť oslobodenej podľa § 51 - § 62 ZDPH bez nároku na odpočet

nezakladá nárok, resp. zakazuje nárokovanie dane na vstupe.



### 2.4.3 Čiastočný nárok

Čiastočný nárok v sebe zahrňuje:

- a) **Pomerný odpočet (§75 ZDPH)** – používa sa pre odpočet na vstupe, kedy je prijaté plnenie využité ako v rámci ekonomickej, tak neekonomickej činnosti.
- b) **Krátený odpočet (§76 ZDPH)** – využitie v praxi nastáva, keď je prijatý vstup použitý platcom ako na uskutočňovanie zdaniteľných plnení, tak na oslobodené plnenia bez nároku na odpočet.
- c) **Kombinovaný odpočet** – jedná sa o kombinácie pomerného a kráteného nároku na odpočet. (bližšie vysvetlenie vid' kapitola 9)

### 3 DPH V PROSTŘEDÍ EÚ

Daň z pridanej hodnoty patrí medzi povinné dane v rámci štátov Európskej únie. Jej harmonizácia postúpila veľmi ďaleko, najmä z hľadiska predmetu dane a jej rozdelenia medzi členské štáty. Harmonizované sú takisto aj sadzby dane. V rámci nich môže mať štát okrem základnej sadzby dane, jednu alebo dve úrovne zníženej sadzby. Avšak zníženú sadzbu možno použiť len pri tovaroch a službách, ktoré sú uvedené v prílohe smernice. Na štáte teda je, či zníženú sadzbu dane uplatňuje, ale nemožno ju použiť u plnenia, ktoré nie je uvedené v zozname. Tiež je stanovená minimálna výška základnej a zníženej sadzby. (Schenk a kol., 2015, s. 48 - 53)

#### 3.1 Vymedzenie podľa Európskej smernice

Ako uvádza Boeijen-Ostaszewska a Schellekens, (2014, s. 822) v prvej fáze harmonizácie európskych spoločenstiev bola daňová politika charakteristická najmä zavedením jednotného systému nepriameho zdaňovania. Pokiaľ by k tomuto kroku nedošlo, nevznikol by spoločný trh, pretože na základe rozdielneho systému nepriameho zdaňovania v rôznych krajinách by dochádzalo k deformáciám hospodárskej súťaže. Harmonizácia systémov nepriamych daní prebiehala v troch fázach. V prvej fáze sa mal nahradiť viacstupňový kumulatívny systém dane z obratu systémom nekumulatívnym. Potom mal byť celý nekumulatívny systém dane z obratu nahradený systémom DPH a posledná fáza znamenala zrušenie intrakomunitárnych "daňových" hraníc. Podľa Nerudovej (2017, s. 50- 66) mali tieto smernice vplyv na vývoj DPH v Českej republike:

- 1967 - prijatie prvej **smernice č. 67/227/EEC**, ktorá zaväzovala členské krajiny, aby k 1. januáru 1979 prešli z existujúcich systémov dane z obratu k jednotnému systému DPH na princípe všeobecnej dane zo spotreby, ktorá je uvalená na všetok tovar a služby a je stanovená percentom z predajnej ceny (nezáleží na počte stupňov vo výrobnom či distribučnom procese).
- 1967 - prijatie druhej **smernice č. 67/228/EEC**, ktorá presne definovala predmet dane (predaj tovaru a športových služieb na území členskej krajiny uskutočnené platcom dane za úplatu a dovoz tovaru), miesto plnenia, platcu dane, sadzby dane, predaj tovaru a poskytovanie služieb a ďalšie dôležité pojmy. Táto smernica tiež ponechala členským krajinám právo prijať špeciálne stanovenie, ktoré by bránilo daňovým únikom.

- V niektorých krajinách však so sebou zmena systému zdaňovania a jej následná implementácia prinášala značné problémy. Členské krajiny sa obávali, že zavedením nového systému nepriameho zdaňovania by mohlo spôsobiť tlak na príjmové stránky rozpočtov členských krajín, najmä Belgicka a Talianska. Belgicko vybralo daň z obratu formou kolkových známok a v Taliansku bolo DPH navrhnuté ako súčasť nutnej daňovej reformy. Aj preto došlo k prijatiu tretej smernice č. 69/463/ EEC, štvrtej smernice č. 71/401/ EEC a piatej smernice č. 72/250 / EEC, ktoré predlžovali povinnosť implementácie DPH a časový limit pre Belgicko a Taliansko.
- 1977 - došlo k zavedeniu šiestej smernice č. **77/388/ EEC**, ktorá je považovaná za základnú smernicu, pretože stanovuje pravidlá na určenie základu dane, teritoriálny dosah, okruhy subjektov, sadzby dane a iné. Cieľ tejto smernice bol jasný - zosúladiť rôznorodé národné systémy (najmä zdaňovanie dovozu a vrátenie dane pri vývoze pri intrakomunitárnych plneniach). Táto smernica okrem iného zjednocovala výklad základných pojmov a zaviedla odvod do spoločného rozpočtu EÚ z národných výnosov DPH.
- 1979 - vznik smernice č. **79/1072/EEC**, ktorá upravuje vrátenie DPH osobám povinným k dani, ktoré nemajú sídlo v tuzemsku.
- 1984 - zavedenie smernice č. **84/386/EEC**, ktorá upravovala miesto zdaniteľného plnenia pri prenájme hnutel'ných vecí.
- 1986 - vznik smernice č. **86/560/EEC**, ktorá ustanovuje vrátenie DPH osobám povinným k dani neusadeným na území Európskeho spoločenstva.
- 1991 - smernica č. **91/860/EEC**, ktorá zrušila fiškálne hranice medzi jednotlivými členskými štátmi, čo samozrejme významne ovplyvnilo systém DPH uplatňovaný v rámci EÚ. Medzi zmeny patrili okrem iného aj to, že nákup súkromných osôb sa zdaňuje výhradne v krajine nákupu s výnimkou nákupu nového dopravného prostriedku. Ďalej systém exportu a importu v rámci Európskych spoločenstiev bol nahradený systémom tzv. Intrakomunitárnej akvizície (plnenie) a systém exportu a importu je naďalej uplatňovaný iba v rámci tretích krajín.
- 1992 - vznik smernice č. **92/77/EEC**, ktorá stanovila minimálne sadzby dane (pre štandardnú sadzbu dane stanovila min. 15%, pre zníženú sadzbu dane min. 5%). V rozhodnutí tiež je, že štáty môžu aplikovať maximálne dve znížené sadzby.

- Situácia v oblasti harmonizácie DPH sa kvôli častým novelám stala veľmi komplikovanou a neprehľadnou. Preto v roku 2006 Európska únia rozhodla, že šiesta smernica bude prepracovaná a nahradená novou smernicou.
- 2006 - vznik smernice č. **2006/112/EC** o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, ktorá je platná od 1. januára 2007 a kodifikuje ustanovenia implementujúce jednotný systém DPH v rámci Európskej únie.
- 2008 - prijatá smernica č. **2008/8/EC**, ktorá zaviedla nové pravidlá pre určovanie miesta poskytovania služieb (zdaňuje sa tam, kde sa nachádza zákazník, pokiaľ ide o poskytovanie služieb medzi obchodníkmi). Pokiaľ je poskytovaná služba konečným spotrebiteľom, bude naďalej miesto poskytovania služieb tam, kde je poskytovateľ. Ďalej prijatá smernica č. **2008/9/EC** ustanovuje pravidlá na vrátenie DPH osobám povinným k dani neusadeným v danom členskom štáte a smernica č. **2008/117/EC**, ktorá stanovuje, že v prípade poskytovania služieb, ktoré trvajú viac ako jeden rok a nie sú v tomto období účtované, sa tieto služby považujú za ukončené uplynutím každého kalendárneho roka, pokiaľ ich poskytovanie neskončí skôr. Povinnosť odviest' DPH má príjemca služby.
- 2009 - smernica č. **2009/69/EC** upresňuje podmienky potrebné pre oslobodenie pri dovoze a smernica č. **2009/132/EC**, ktorá sa týka oslobodenia niektorých druhov tovaru od DPH pri konečnom dovoze.

### 3.2 Ustanovenia týkajúce sa nehnuteľností

Ako uvádza Skála (2015, s. 133) v rámci interpretácie zákona o dani z pridanej hodnoty v oblasti nehnuteľných vecí sú významné najmä články 12, 135 a 137 v rámci Európskej smernice č. 2006/112/ES.

**Článok 12** sa zaoberá osobou povinnou k dani v prípade nehnuteľností, ktorá uskutoční niektoré z týchto transakcií: dodanie budovy (stavba spojená pevne so zemou) alebo jej časti pred jej prvým využitím a pozemku, na ktorom stojí či dodanie stavebného pozemku (akýkoľvek neupravený alebo upravený pozemok, ktorý ako stavebný pozemok vymedzujú členské štáty). Členské štáty môžu stanoviť pravidlá na prestavbu a vymedziť pojem "pozemky, na ktorých stoja." Môžu uplatniť aj iné kritériá ako prvé využitie (napríklad "obdobie od dátumu ukončenia stavby do dátumu jej prvého dodania alebo obdobie od

*dátumu prvého obsadenia do dňa nasledujúceho dodania, ak obdobie nebude v prvom prípade prekračovať dobu 5 rokov a v druhom dobu 2 roky" ).*

**Článok 135** sa zaoberá oslobodením plnenia od dane. Okrem iného oslobodenie platí aj na dodanie budovy alebo jej časti a pozemku, na ktorom stojí, dodanie nezastavaných pozemkov (okrem stavebného pozemku), pacht alebo nájom nehnuteľností. Článok tiež upravuje to, ktoré plnenia sú vylúčené. Ide najmä o tieto transakcie:

- *"poskytnutie ubytovania, podľa definície v zákonoch členských štátov, v hotelovom sektore alebo v sektoroch s podobnou funkciou vrátane poskytovania ubytovania v prázdninových táboroch alebo na miestach určených na stanovanie;*
- *nájom priestorov a miest na parkovanie vozidiel;*
- *nájom trvalo inštalovaných zariadení a strojov;*
- *nájom bezpečnostných schránok."*

**Článok 137** je zameraný na to, ako členské štáty môžu poskytovať osobám povinným k dani možnosť voľby zdanenia daných plnení. V rámci nehnuteľností sa jedná najmä o tieto prípady:

- *"finančné činnosti uvedené v čl. 135 ods. 1 písm. b) až g);*
- *dodanie budovy alebo jej časti a pozemku, na ktorých stoja, okrem tých, ktoré sú uvedené v čl. 12 ods. 1 písm. a);*
- *dodanie nezastavaných pozemkov okrem stavebného pozemku v zmysle čl. 12 ods. 1 písm. b);*
- *pacht a nájom nehnuteľností."*

## 4 VYBRANÉ ÚSTANOVENIA ZÁKONA O DANI Z PRIDANEJ HODNOTY TÝKAJÚCE SA PROBLEMATIKY NEHNUTEĽNOSTÍ

V prípade, že platca dane vlastní nehnuteľnosť, môže sa dostať do situácie, kedy sa nehnuteľnosti rozhodne prenajať, vykonať na nej úpravy, alebo ju môže previesť do vlastníctva inej osoby. V takom prípade musí platca dane (vlastník nehnuteľnosti) komplexne riešiť dopad z hľadiska ZDPH. Ako Fitříková (© 2013) upresňuje, je nevyhnutné mať prehľad o príslušnej sadzbe DPH, nároku na oslobodenie od dane, uskutočnení plnenia a povinnosti priznať daň či ďalších povinnostiach, ktoré vyplývajú z úpravy, ktoré sú vymedzené v zákone.

### 4.1 Pojem nehnuteľnosť

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty, v niektorých svojich ustanoveniach používa pojem "nehnuteľnosť". Avšak tento pojem v ZDPH nie je definovaný. Jeho všeobecné vymedzenie je preto nutné hľadať inde - konkrétne v občianskom zákonníku, zákone o dani z nehnuteľných vecí a ďalej tiež v zákone o katastri nehnuteľností. Nehnutel'ne veci ako také sú definované v zákone č. 89/2012 Sb., občanský zákon, ve znění pozdějších předpisů, v § 498, ods. 1, kde sú definované ako: *"Nehnutel'ne veci sú pozemky a podzemné stavby so samostatným účelovým určením, ako aj vecné práva k nim, a práva, ktoré za nehnuteľné veci vyhlási zákon. Ak ustanovuje zákon, že určitá vec nie je súčasťou pozemku, a ak nemožno takú vec preniesť z miesta na miesto bez porušenia jej podstaty, je aj táto vec nehnuteľná."*

Aj v zákone č. 256/2013 Sb., zákon o katastru nemovitostí, je možné nájsť zmienku ohľadom pojmu nehnuteľnosť. Konkrétne sa tým zaoberá hneď § 1, ods. 1: *„Kataster nehnuteľností (ďalej len "kataster ") je verejný zoznam, ktorý obsahuje súbor údajov o nehnuteľných veciach (ďalej len "nehnuteľnosť ") vymedzených týmto zákonom zahrňajúce ich súpis, opis, ich geometrické a polohové určenie a zápis práv k týmto nehnuteľnostiam.“*

### 4.2 Sadzby dane

Pravidlá určovania sadzby dane bližšie rozoberá Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty v časti § 47 - §49. Obecne platí, že v prípade nehnuteľností je využívaná základná sadzba 21% stanovená §47 ods. 1 písm. a). Na druhú stranu, ustanovenia §48 a §49 presne vymenúvajú situácie, kedy je na výstupe nutné aplikovať prvú zníženú sadzbu. Táto znížená sadzba sa uplatňuje na poskytnutie stavebných a montážnych prác, ktoré sú vykonané na

dokončenej stavbe (v prípade stavby na bývanie alebo sociálne bývanie) či v spojení s výstavbou stavby, prípadne priestoru, v ktorom sa stavba alebo priestor mení na sociálne bývanie. Prvá znížená sadzba je ďalej uplatnená na dodania:

- "stavby pre sociálne bývanie,
- pozemku, ktorého súčasťou nie je iná stavba ako stavba pre sociálne bývanie,
- práva stavby, ktorého súčasťou nie je iná stavba ako stavba pre sociálne bývanie, alebo
- jednotky, ktorá nezahrňa iný priestor než obytný priestor pre sociálne bývanie. "

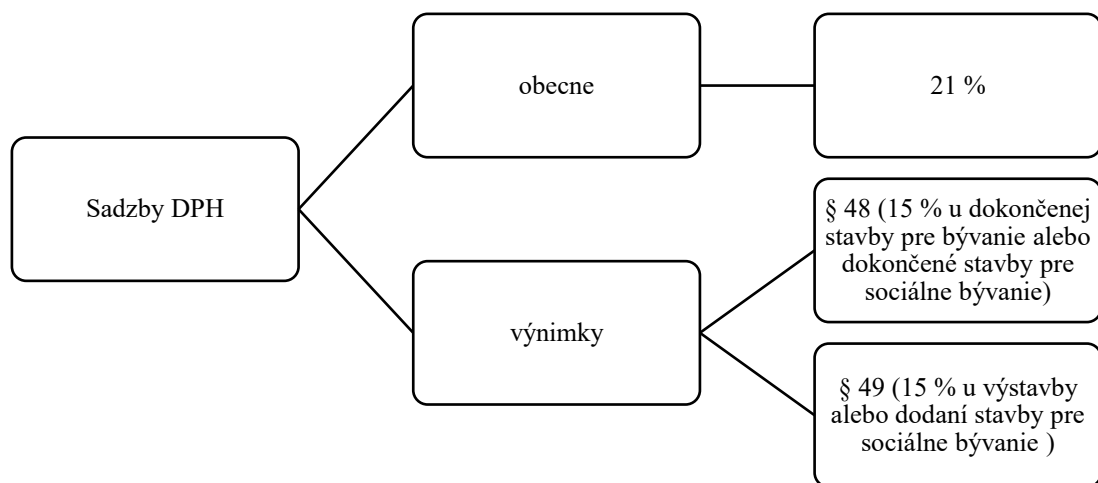


Schéma 3: Sadzby DPH (vlastné spracovanie podľa ZDPH a Kuneš a Vondrák, 2018, s. 134)

### 4.3 Daňový režim u nehnuteľností

Podľa ZDPH spadajú operácie s nehnuteľnosťami do dvoch kategórií plnení:

- a) plnenia zdaniteľné, ktoré sa zdaňujú základnou alebo zníženou sadzbou
- b) plnenia oslobodené bez nároku na odpočet dane na vstupe

### 4.4 Využitie nehnuteľnosti v rámci ekonomickej a neekonomickej činnosti

Medzi ekonomicke činnosti sa podľa § 5 ods. 3 zákona o DPH, zaraďujú medzi iným činnosti, spočívajúce najmä vo využití hmotného a nehmotného majetku na účely získania príjmov. Na základe tejto definície vyplýva, že napríklad sústavný (dlhodobý) nájom nehnuteľností patrí do kategórie ekonomickej činnosti. Tiež je dôležité pripomenúť činnosť

"neekonomickú" a DPH. V tomto prípade je nutné upozorniť na ustanovenie v § 13 ods. 5 zákona o DPH, ktoré je spojené s použitím hmotného majetku na účely, ktoré nesúvisia s uskutočňovaním ekonomických činností platcu. V takomto prípade sa táto činnosť posudzuje tak, ako keby bolo uskutočnené dodanie tovaru za protihodnotu a má byť vystavený daňový doklad podľa § 28 ods. 2, zákona o DPH.

#### 4.5 Stanovenie miesta plnenia

Miesto plnenia je kľúčovým kritériom z hľadiska určenia daňovej povinnosti v tuzemsku. Pokiaľ je miesto plnenia mimo Českú republiku, plnenie nie je predmetom lokálnej dane z pridanej hodnoty. Faktory, ktoré ovplyvňujú stanovenia miesta plnenia sa rôznia a určenie závisí od typu odberateľa, na mieste, kde začína preprava, na mieste kde končí preprava a podobne. Základom je však rozlíšiť, či sa jedná o dodanie tovaru alebo poskytnutie služby. S predajom nehnuteľnosti, ktorý sa považuje za dodanie tovaru podľa §13, súvisí §7 ods. 6, kedy je miestom plnenia „*miesto, kde sa nehnuteľná vec nachádza*.“ U poskytovania služieb sa uplatňuje základné pravidlo v dvoch formách podľa §9 ods. 1 alebo ods. 2 ZDPH v závislosti od toho, či je príjemca osoba povinná k dani alebo osoba nepovinná k dani a k tomu celý rad výnimiek podľa §9a až §10i. Pre potreby diplomovej práce je podstatné zmieniť §10 ZDPH, ktorý vymedzuje miesto plnenia pri poskytnutí služby vzťahujúcej sa k nehnuteľnosti. Miesto plnenia je tam, kde sa nehnuteľná vec nachádza, bez ohľadu na to, či je príjemca alebo odberateľ osoba povinná alebo nepovinná k dani. Služby, ktoré majú dostatočne priamu súvislosť s nehnuteľnosťou sú upresnené v čl. 31a prevádzacieho nariadenia Rady EÚ č. 282/2011 z dňa 15. 3. 2011 a sú to služby, ktoré vyplývajú z nehnuteľnosti a daná nehnuteľnosť je pre službu hlavná a zásadná alebo sa jedná o služby poskytované na nehnuteľnosti a ich cieľom je právna alebo fyzická zmena nehnuteľnosti. (Rada Európskej únie, © 2011)

#### 4.6 Prevod a nájom vybraných nehnuteľných vecí (§ 56 a §56a ZDPH)

Užívanie dlhodobého majetku na účely prenájmu môže mať podľa Ambroža a Kulkové (© 2019) rôznu podobu, čo sa režimu zdanenia týka. Toto tvrdenie potvrdzuje § 56 ods. 3 zákona o DPH, kedy sa platca môže rozhodnúť, že sa u nájmu nehnuteľnej veci iným platcom na účely uskutočňovania ich ekonomickej činnosti uplatňuje daň. Nájom nehnuteľnej veci však môže byť aj plnením oslobodeným, okrem výnimiek, ktoré sú uvedené v § 56a. Podľa § 56a ZDPH je nájom nehnuteľnej veci oslobodený od dane okrem "*krátkodobého prenájmu nehnuteľnej veci, poskytnutia ubytovacích služieb,*



*prenajímání miest a priestorov na parkovanie vozidiel, nájmu bezpečnostných schránok a nájmu strojov alebo iných upevnených zariadení."*

Krátkodobým nájmom nehnuteľnej veci sa podľa zákona myslí *"nájom pozemku, ktorého súčasťou je stavba, stavby alebo jednotky, prípadne spolu s vnútorným hnutelným vybavením alebo dodaním plynu, elektriny, tepla, chladu alebo vody, ktorý trvá nepretržite najviac 48 hodín."* Podľa zákona je krátkodobý nájom vždy braný za zdaniteľné plnenie, u ktorého sa uplatňuje základná sadzba dane. (GFŘ, © 2015, Zákon o dani z pridané hodnoty)

Avšak od 1. januára 2021 dôjde k zmene a daň pri prenájme nebude môcť byť uplatnená medzi dvoma platcami DPH, ak predmetom dane bude:

- *"obytný priestor (a pozemok, ktorého je takýto priestor súčasťou);*
- *stavba rodinného domu podľa právnych predpisov upravujúcich kataster nehnuteľností (a pozemok, alebo právo stavby, ktorého je takáto stavba súčasťou);*
- *jednotka, ktorá nezahŕňa iný nebytový priestor než garáž, pivnicu alebo komoru;*
- *stavba alebo časť stavby, v ktorej aspoň 60% podlahovej plochy tejto stavby (jej časti) bude tvorená obytným priestorom (a pozemok alebo právo stavby, ktorého je taká stavba súčasťou)"* (Erbsová, © 2019)

Zásadná právna úprava pre dodanie nehnuteľných vecí je v zákone o dani z pridanej hodnoty uvedená v § 56, ktorý sa venuje okolnostiam oslobodenia pri dodaní nehnuteľných vecí, pri ktorých však platca nemá nárok na odpočet dane na vstupe. Zjednodušene možno povedať, že § 56 ZDPH rozlišuje pre účely oslobodenia nehnuteľné veci na dve skupiny: nezastavané pozemky a tzv. vybrané nehnuteľné veci. (Zákon č. 235/2004 Sb.)

### **Nezastavané pozemky**

§ 56 ods. 1 ZDPH stanovuje, že na to, aby bol pozemok od dane oslobodený, musia byť súčasne splnené dve podmienky:

- *pozemok netvorí funkčný celok so stavbou pevne spojenou so zemou,*
- *pozemok nie je stavebným pozemkom (tj. "Pozemok, na ktorom má byť zhotovená stavba pevne spojená so zemou", a na ktorom "môže byť podľa stavebného povolenia, spoločného povolenia, ktorým sa stavba umiestňuje a povoľuje, alebo udelenia súhlasu na vykonanie ohlásenej stavby podľa stavebného zákona, zhotovená stavba pevne spojená so zemou.")*

### Tzv. vybrané nehnuteľné veci

Za vybranú nehnuteľnú vec je podľa ZDPH považovaná *"stavba pevne spojená so zemou, jednotka, inžinierska sieť, pozemok, ktorý tvorí funkčný celok so stavbou pevne spojenú so zemou, podzemná stavba so samostatným účelovým určením a právo stavby, ktorého súčasťou je stavba pevne spojená so zemou."*

Pre oslobodenie dodávky vybraných nehnuteľností je rozhodujúci okamih kolaudácie stavby. Dodanie vybranej nehnuteľnej veci je oslobodené od dane po uplynutí 5 rokov v dvoch prípadoch:

*"a) od vydania*

- 1. prvého kolaudačného súhlasu alebo prvého kolaudačného rozhodnutia, alebo*
- 2. kolaudačného súhlasu alebo kolaudačného rozhodnutia po podstatnej zmene dokončenej vybranej nehnuteľnej veci, alebo*

*b) v prípade, že sa pre vybranú nehnuteľnú vec nevydáva kolaudačný súhlas alebo kolaudačné rozhodnutie, odo dňa, odkedy sa začalo*

- 1. prvé užívanie vybranej nehnuteľnej veci, alebo*
- 2. užívanie dokončenej vybranej nehnuteľnej veci po podstatnej zmene; ak bol k vykonanej podstatnej zmene tejto vybranej nehnuteľnej veci vydaný kolaudačný súhlas alebo kolaudačné rozhodnutie, postupuje sa podľa písmena a)."*

### 4.7 Režim prenesenej daňovej povinnosti v tuzemsku

Základným predpokladom správneho postupu v rámci režimu prenesenej daňovej povinnosti, je povinnosť overenia splnenia vstupných podmienok podľa §92a ZDPH, a to:

- a) či sú odberateľ a dodávateľ platci DPH v Českej republike,
- b) miestom plnenia je tuzemsko,
- c) a plnenie spadá pod vybrané prípady §92b – §92g ZDPH.

Z hľadiska nehnuteľností je kľúčové **ustanovenie §92d**, ktoré hovorí o použití režimu PDP pri dodaní nehnuteľnej veci, pokiaľ je uplatnená daň podľa § 56 ods. 5 ZDPH a **ustanovenie §92e** využívané pri poskytnutí prác stavebného a montážneho charakteru definovaných podľa klasifikácie CZ-CPA pod kódmi 41 až 43. (Brandejs a kol., 2019, s. 958 – 976)

## **II. PRAKTICKÁ ČASŤ**

## 5 PREDSTAVENIE VYBRANEJ SPOLOČNOSTI

Praktická časť diplomovej práce je venovaná vybranej spoločnosti s ručením obmedzeným, ktorá vznikla v roku 2006 a ňou nadobudnutej nehnuteľnosti. V súčasnosti je rozhodujúcim predmetom činnosti prenájom bytových a nebytových priestorov. Štatutárnym orgánom je konateľ spoločnosti pán X, ktorý je zároveň jedným zo štyroch spoločníkov spoločnosti. Pán X vlastní obchodný podiel vo výške 50%, druhý spoločník drží 20%-ný podiel a tretí a štvrtý spoločník disponujú zhodne obchodným podielom vo výške 15%. Základný kapitál upísaný do obchodného registra je 200 000 Kč. Vklady do spoločnosti boli spoločníkmi splatené. Vybraná spoločnosť pred rokom 2017 uskutočňovala príležitostnú ekonomickú činnosť, nešlo však o aktívnu spoločnosť na akomkoľvek trhu. Práve tento dôvod viedol spoločníkov k tomu, že na vybranú spoločnosť bola nakúpená nehnuteľnosť, ktorá je predmetom ďalšieho skúmania v rámci diplomovej práce a z pohľadu obchodnej stratégie sa jedná o SPV (Special Purpose Vehicle) spoločnosť. Vzhľadom k tomu, že iná, bližšie nešpecifikovaná talianska výrobná spoločnosť so sídlom v Českej republike operuje priamou osobnou väzbou a kapitálovou prepojenosťou voči skúmanej vybranej spoločnosti, spoločníci už v minulosti uvažovali o dlhodobej investícii – nadobudnutí nehnuteľnosti, ktorá by bola využitá v rámci časti ich výrobného programu. Už v minulosti bola zvažovaná možnosť presunu časti výrobného programu talianskej výrobnej spoločnosti, a to z dôvodu primárneho odbytu vo východnej Európe. Teda z pohľadu logistiky, obchodných väzieb a obchodných aktivít išlo v prípade nadobudnutia nehnuteľnosti vybranou spoločnosťou o strategicky výhodný krok.

## 6 PREDSTAVENIE SKÚMANEJ NEHNUTEĽNOSTI

Samostatne stojaca budova nachádzajúca sa v zastavenej časti nemenovanej obce, bola vybranou spoločnosťou nadobudnutá v roku 2017. Z dispozičného hľadiska sa v prvom nadzemnom podlaží v čase kúpy nachádzala reštaurácia (výčap, kuchyňa so zázemím, sála reštaurácie a sociálne zariadenie), ktorá nebola používaná z dôvodu havarijného stavu a nefunkčnosti. V podkroví sa nachádzali kancelárie a šatne pre zamestnancov. V katastri nehnuteľností bola budova evidovaná ako občianska vybavenosť. Celkový rozmer nadobúdanej stavby predstavoval 558,54 m<sup>2</sup>. Pre potreby diplomovej práce sa ďalej abstrahuje od ostatných predmetov kúpnej zmluvy, ktoré predstavovali studňu a ostatný pozemok.

### 6.1 Zohľadnenie rizík spojených s kúpou nehnuteľnosti z hľadiska DPH

Najväčšie riziko primárne nedaňového charakteru s ďalším dopadom na preberanú problematiku spočívalo v tom, že výrobný program nemenovanej talianskej spoločnosti, ktorý bol uvažovaný ako presúvaný, môže byť obmedzený, a to z dôvodu, že sa jednalo o výrobky športovej povahy, ktoré nie sú pre koncového spotrebiteľa nevyhnutné. V prípade recesie a poklesu odbytu by došlo pri nevyužití stavby k nepriaznivým následkom, ktoré by výrazne zasiahli vybranú spoločnosť založenú ako SPV spoločnosť. Na druhú stranu investor poznal prostredie nehnuteľností v Českej republike, keďže jeden z talianskych spoločníkov tu má rodinu a žije tu už 25 rokov. Teda nadobudnutie tejto nehnuteľnosti bolo starostlivo vybrané, oceňované a stavba bola nadobudnutá za relevantnú tržnú cenu. Investorom bolo zrejmé a jasné, že cena nehnuteľností na danom trhu bude do budúcnosti stúpať, a teda je možné kúpu považovať za dlhodobú investíciu. Navzdory jasnému cieľu bolo potrebné vymedziť alternatívne riešenia, kedy sa uvažovalo o prípadnom prenájme časti, respektíve celej budovy osobám spojeným, tretím osobám alebo v kritickom prípade k odpredaju budovy. Všetky zmienené alternatívy majú výrazný a hlavne odlišný vplyv na daňové aspekty spoločnosti ako takej a bolo žiadúce konzultovať počiatočné nastavenie fungovania a zavedenia systému účtovnej a daňovej agendy s kvalifikovaným daňovým poradcom. Problematika dane z pridanej hodnoty u nehnuteľností je považovaná za jednu z najkomplikovanejších a administratívne najnáročnejších oblastí zákona o dani z pridanej hodnoty. V praxi problematické paragrafy §72 - §78 ZDPH by preto mali byť z dôvodu častej chybovosti bližšie analyzované hneď od počiatku projektu. Diplomová práca bude v ďalšej časti vysvetľovať túto problematiku aplikačným charakterom.

## 6.2 Ocenenie budovy podľa znaleckého posudku z roku 2017 a následná evidencia

Na základe kúpnej zmluvy z 11. 2. roku 2017 sa predávajúci a vybraná spoločnosť dohodli na celkovej kúpnej cene vo výške 2 610 000 Kč, ktorá zahŕňala pozemok klasifikovaný ako zastavenú plochu a nádvorie, ktorého súčasťou je stavba, ostatný pozemok a studňu. Pre potrebu správneho zachytenia v účtovníctve (podľa zákona č. 563/1991 Sb., o účtovníctví (ZÚ), špeciálne § 25 ods. 1 písm. a) a Vyhláška č. 500/2002 Sb. (PVZÚ), §7 a §47 PVZÚ) z hľadiska nadobúdacej ceny a následne správneho určenia vstupnej ceny pre daňové účely (zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov (ZDP), napr. §29) boli predmety kúpnej zmluvy ocenené znalcom, ktorý stanovil odhad na 2 629 130 Kč. Tabuľka nižšie zachytáva postup zavedenia budovy do obchodného majetku spoločnosti. Rozhodným dňom pre účtovanie o nehnuteľnosti ako o vlastnom majetku (možnosť uplatňovať odpisy) a s tým spojené daňové otázky bolo možné riešiť od 23-ho februára, teda od dátumu podania žiadosti o vklad do katastra nehnuteľností. Vyrozumenie o vklade vlastníckeho práva bolo obdržané 27. 3. 2017 s právnym účinkom vkladu k 23. 2. 2017.

Tabuľka 1: Výpočet nadobúdacej ceny pre potreby účtovníctva (interné dokumenty)

Hlavné, vedľajšie stavby, vonkajšie úpravy, pozemky	Ocenenie podľa posudku [Kč]	Percento z celkovej ceny ocenenia [%]	Ocenenie pre účtovníctvo [Kč]	Odpisová skupina	Zatriedenie
Budova č.p. xxx	1 901 090,00	72,3087	1 887 257,34	5	Podľa účelu výrobná hala a sklad
Studňa	35 932,90	1,3667	35 671,45	5	CZ NACE 222252
Pozemky	692 107,10	26,3246	687 071,21	-	
	<b>2 629 130,00</b>	<b>100,00%</b>	<b>2 610 000,00</b>		

## **7 ANALÝZA DAŇOVÝCH POVINNOSTÍ Z HĚADISKA DPH V PRIEBEHU ROKOV 2017 – 2019**

Nasledujúca časť diplomovej práce je venovaná rozboru aktivít spoločnosti, ktoré mali dopad na daň z pridanej hodnoty v spojitosti so zakúpenou stavbou, v priebehu skúmaných rokov 2017 až 2019. Bližšie je rozoberaná legislatívna úprava, na základe ktorej boli vykonané jednotlivé úpravy, odpočty, odvody a iné úkony, pričom sú pre lepšie pochopenie vysvetľovanej problematiky kľúčové udalosti názorne zachytené prostredníctvom príslušných daňových výkazov.

### **7.1 Vstupná analýza - rok 2017**

Vybraná spoločnosť, kvartálny platca dane z pridanej hodnoty, zakúpila a zaradila nehnuteľnosť do účtovníctva spoločnosti dňom 23. 2. 2017 v celkovej sume 2 058 395,93 Kč (ocenenie budovy: 1 887 257,34 Kč + vedľajšie náklady súvisiace s nadobudnutím: 171 138,59 Kč). Kúpna cena nepodliehala dani z pridanej hodnoty, a tak nedochádza k uvedeniu na riadku 47 daňového priznania za prvý kvartál roku 2017 a rovnako nevstúpila do žiadneho z oddielov kontrolného hlásenia. Na druhú stranu, do daňového priznania na riadok 47 vstúpili plnenia od platcov, ktoré predstavovali vedľajšie náklady spojené s nadobudnutím nehnuteľnosti, v celkovej výške 67 276 Kč (právne služby a provízia za sprostredkovanie nehnuteľnosti).

Nadobudnutá budova sa nachádzala v havarijnom stave, navyše jej pôvodné použitie v minulosti bolo odlišné od zamýšľaného, preto bolo vedením spoločnosti rozhodnuté o rekonštrukcii prvého nadzemného podlažia v prvej vlně stavebných úprav. Plánované využitie priestorov a priestorové prerozdelenie je uvedené v tabuľke nižšie.

Tabulka 2: Legenda plánovaného využitia miestností po kúpe v roku 2017 (interné dokumenty)

1. NP		Podkrovie	
Popis	Plocha (v m <sup>2</sup> )	Popis	Plocha (v m <sup>2</sup> )
Sklad 1	81,84	Šatňa muži	10
Sklad 2	43,95	Šatňa ženy	15
Dielňa	70,96	Úklid	4,2
Zádverie	9,49	WC muži	9,47
Kancelária	15, 61	WC ženy	8,42
Sklad 3	19,51	Kancelária	20
Chodba	3,52	Priestor bez využitia	126,61
Úklid	3,58		
Šatňa	4,27		
WC muži	8,93		
WC ženy	7,23		
Príručný sklad	25,25		
Expedícia	18		
Schodisko	8,99		
Sklad 4	59, 32		
<b>CELKOVO</b>	<b>364,84</b>		

Plánované a vykonané úpravy na budove v období od marca do augusta roku 2017, kedy bolo vydané kolaudačné rozhodnutie, je možné z hľadiska zákona o daniach z príjmov (§ 32a ods. 6 ZDP a § 33 ZDP) považovať za technické zhodnotenie, keďže došlo k stavebným úpravám, rekonštrukcii a modernizácii majetku, pričom úhrnná hodnota za zdaňovacie obdobie presiahla u majetku 40 000 Kč. V tejto časti je dôležité upozorniť na skutočnosť, že spôsob nakladania a účel evidencie z hľadiska DPH sú odlišné než v zákone o daniach z príjmov (podobne v účtovníctve). Technické zhodnotenie je v zákone o daniach z príjmov definované ako výdaje (náklady) spojené so zmenou a zvyšuje vstupnú cenu majetku. Pre potreby zákona o dani z pridanej hodnoty je TZ považované za samostatný dlhodobý majetok vytvorený vlastnou činnosťou (§ 4 ods. 4 písm. e) ZDPH). Rekonštrukčné práce boli poskytnuté českými platcami DPH a neplatcami v hodnote 1 089 550 Kč bez DPH. (viď Tab. 3)



Tabulka 3: Technické zhodnotenie budovy č.1 (vlastné spracovanie podľa interných dokladov)

Kvartál roka 2017	Základ dane [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Oddiel kontrolného hlásenia
2	417 000	87 570	10 a 43	B1
2	20 000	×	neplatca	×
3	592 550	124 436	10 a 43	B1
3	60 000	×	neplatca	×

Už počas rekonštrukčných prác však došlo k prehodnoteniu využitia priestorov budovy, talianska výrobná spoločnosť vyjadrila záujem o prenájom menšej časti prvého nadzemného podlažia, než pôvodne uvažovala. Ďalším dôvodom k prehodnoteniu bol ekonomicky nevýhodný nevyužitý priestor podkrovia, pričom vedenie spoločnosti rozhodlo o budúcej prestavbe podkrovia a využití časti zrekonštruovaných priestorov na prenájom osobám bližšie nešpecifikovaným (do úvahy prichádzala varianta prenájmu platcom DPH a rovnako tak neplatcom DPH). Z tohoto dôvodu a s prihliadnutím na potenciálne dopady na daň z pridanej hodnoty do budúcnosti, bolo nutné opraviť výšku pôvodne uplatneného plného odpočtu z plnení súvisiacimi s nehnuteľnosťou za prvý kvartál roka (viď Tab. 10), na krátený nárok a taktiež bolo nutné podať dodatočné priznanie k dani z pridanej hodnoty (upravený bol odpočet u právnych služieb a provízie za sprostredkovanie nehnuteľnosti).

Pri zaradení technického zhodnotenia bolo rozhodnuté o postupe podľa § 13 ods. 4 písm. b) ZDPH, ktorý uvádza, že uvedenie dlhodobého majetku vytvoreného vlastnou činnosťou do stavu spôsobilého k užívaniu sa považuje za fiktívne dodanie tovaru za predpokladu, že bude nárok na vstupe v čiastočnej výške podľa §75 alebo §76, pokiaľ platca využije prijaté zdaniteľné plnenia ako pre účely, ktoré zakladajú nárok na odpočet, tak pre iné účely. Spoločnosť pred rokom 2017 poskytovala v malom rozsahu len plnenia s nárokom na odpočet dane, nad koeficientom nebolo nikdy uvažované, preto bol zálohový koeficient použitý k výpočtu kráteného nároku stanovený kvalifikovaným odhadom na 0,90.

Tabulka 4: Zaradenie technického zhodnotenia č. 1 do užívania (vlastné spracovanie podľa interných dokladov)

Zaradenie TZ v 3Q/2017	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DPH	Oddiel KH
Zaradenie TZ do užívania (417 000 + 20 000 + 592 550 + 60 000), základ dane podľa §36 ods. 6 a) vlastné náklady	1 089 550	×	1; 40; 47; 51 - NO	×
	×	228 806	1; 40 - KO; 47 - KO	×
Nárok na čiastočný odpočet (228 806 • 0,9)	×	205 925	52	×
Neuznaný odpočet (228 806 - 205 925)	×	22 881	×	×

Základom dane pri zaradení technického zhodnotenia v auguste 2017 sa stal súčet celkových vynaložených nákladov ku dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia (§36 ods. 6 písm. a) ZDPH).

V mesiaci po zaradení, to jest v septembri, začal prenájom časti prvého nadzemného podlažia nemenovanou výrobnou talianskou spoločnosťou (v **rozmere 255,27 m<sup>2</sup>**, vid' Tab. 5), pričom bolo zmluvne dojednané vyúčtovanie nájomného raz ročne, k poslednému dňu každého kalendárneho roka vo výške 217 800 Kč s DPH za 12 mesiacov (základ dane: 180 000 Kč, daň 21%: 37 800 Kč). Zálohy za energie, vodu a plyn neboli dojednané a fakturácia reálnej spotreby na podnájomcu prebiehala v závislosti na vyúčtovaní zo strany dodávateľa (§21 ods. 4 písm. b) ZDPH). Možnosť uplatňovať daň na výstupe u prenájmu nehnuteľnosti vychádza z §56a ods. 3 ZDPH.

Keďže časť zrekonštruovaných priestorov v prvom nadzemnom podlaží zostalo nevyužitých (vid' Tab. 2), vybraná spoločnosť sa rozhodla prenajať ich od októbra ďalšej osobe (v **rozmere 59,32 m<sup>2</sup>**), v tomto prípade podnikajúcej fyzickej osobe - neplatcovi DPH, ktorý v priestoroch bývalého Skladu 4 zriadil sklad a predajňu svojich výrobkov. Prenájom tejto časti nehnuteľnosti je zo zákona oslobodený bez nároku na odpočet dane na vstupe, bez možnosti uplatnenia dane z pridanej hodnoty na výstupe, a to z dôvodu prenájmu neplatcovi. Podstata oslobodeného plnenia na výstupe bez nároku na odpočet na vstupe vychádza z ustanovenia §56a ZDPH. Rovnako ako v prípade talianskej spoločnosti, fakturácia nájmu bola stanovená s dátumom uskutočnenia zdaniteľného plnenia k poslednému dňu kalendárneho roka a prefakturácia (výsledkovo) energií záležala od výsledného vyúčtovania zo strany dodávateľa. Cena nájomného bola zmluvne zjednaná v celkovej výške 60 000 Kč.

V priebehu roku 2017 spoločnosť nevykazovala okrem nájmov žiadne iné príjmy.

V novembri začala druhá vlna stavebných prác podľa projektovej dokumentácie vypracovanej v októbri 2017 v sume 84 700 Kč (s DPH), tentokrát uskutočňovaných v podkrovných priestoroch, s cieľom vybudovania troch jednotiek určených k bytovým potrebám, ktoré budú následne prenajímané. Stavebné práce neboli do konca roka 2017 ukončené, ani čiastočne fakturované. Spoločnosť uhradila len zálohovú faktúru 100 000 Kč (viď Tab. 13), a zaplatená čiastka bola braná do úvahy z hľadiska dane z pridanej hodnoty až nasledujúci kalendárny rok. Tento postup vychádza z informácie od GFŘ a MF k režimu prenesenia daňovej povinnosti na DPH v stavebníctve - § 92e zákona o DPH z roku 2011, ktorá ozrejmjuje postup odvodu a nárokovania DPH až v momente, kedy platca obdrží od dodávateľa daňový doklad.

Tabulka 5: Legenda plánovaného využitia miestností k 31. 12. 2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Využitie	1. NP		Využitie	Podkrovie		
	Popis	Plocha (v m <sup>2</sup> )		Popis	Plocha (v m <sup>2</sup> )	
Prenájom talianskej výrobnjej spoločnosti	Sklad 1	81,84	priestory využívané vybranou spoločnosťou	Šatna muži	10	
	Sklad 2	43,95		Šatna ženy	15	
	Dielňa	70,96		Úklid	4,2	
	Zádverie	9,49		WC muži	9,47	
	Kancelária	15,61		WC ženy	8,42	
	Sklad 3	19,51		Kancelária	20	
	Šatna	4,27		priestory na bytové potreby	Byt 1	40
	Príručný sklad	25,25			Byt 2	40
					Byt 3	35
spoločné priestory	Expedícia	18	spoločné priestory	Chodba	11,61	
	Úklid	3,58				
	Chodba	3,52				
	WC muži	8,93				
	WC ženy	7,23				
Schodisko	8,99					
Prenájom FO	Sklad 4 a predajňa	59,32				
<b>CELKOVO</b>		<b>364,84</b>	<b>CELKOVO</b>		<b>193,7</b>	

Od 1. 3. 2017 boli vybranou spoločnosťou platené zálohy za elektrinu (3 310 Kč/mesiac) a plyn (2 500 Kč/mesiac) podľa splátkových kalendárov, spoločnosť nevyužila možnosť uplatňovať DPH priebežne zo splátok a rozhodla o nárokovani až súčasne s obdržaním ročného vyúčtovania v marci nasledujúceho roka.

Ďalšie náklady, ktoré spoločnosť s.r.o. v priebehu roka platila a mali dopad do DPH, boli za internet, účtovníctvo, telefón a iné drobné náklady nepravidelného charakteru. (viď vysvetlené ďalej)

## 7.2 Náklady za rok 2017 a predstavenie kľúčových častí výkazov

V tabuľkách nižšie sú zachytené nákladové/výdajové a výnosové/príjmové operácie v rámci sledovaného obdobia u vybranej spoločnosti a ich dopad na daň z pridanej hodnoty. V tejto časti budú ďalej prakticky aplikované zásady a pokyny k vyplňaniu výkazov dane z pridanej hodnoty a vysvetlené vymedzenie jednotlivých častí výkazov.

### 7.2.1 1Q/2017

V priebehu prvého kvartálu roku 2017 spoločnosť nadobudla nehnuteľnosť, ktorú následne zaradila do užívania. Samotné nadobúdanie bolo spojené s vedľajšími nákladmi (projektová dokumentácia, právne služby, provízia, daň z nadobudnutia nehnuteľných vecí), ktoré bolo nutné započítať do vstupnej ceny. Od mesiaca zaradenia dochádza k zahájeniu zálohových platieb za plyn a elektrinu. Zároveň boli platené platby pravidelného charakteru za internet, telefón, účtovníctvo a jedinou ostatnou zakúpenou službou bolo poistenie vo výške 5 000 Kč, ktoré nepodlieha DPH.

Tabuľka 6: Rozpis operácií za 1Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Riadok KH
Projektová dokumentácia	39 495,00	×	×	×	×
Právne služby	18 876,00	15 600,00	3 276,00	40	B2
Provízia za sprostredkovanie nehnuteľnosti	48 400,00	40 000,00	8 400,00	40	B2
Daň z nadobudnutia nehnuteľných vecí	76 043,59	×	×	×	×
Nákup budovy	1 887 257,34	×	×	×	×
Zaradenie budovy do užívania	2 058 395,93	55 600,00	11 676,00	47	×
Internet + telefón 1 – 3/2017	2 070,00	1 710,75	359,25	40	B3
Účtovníctvo 1 – 3/2017	3 630,00	3 000,00	630,00	40	B3
Nákup služby ostatné - nepravidelné (poistenie budovy 2017) 1 – 3/2017	5 000,00	×	×	×	×
Nákup drobný materiál - nepravidelné (napr. kancelárske potreby) 1 – 3/2017	0,00	0,00	0,00	×	×
Zaplatené zálohy za elektrinu 3/2017	3 310,00	2 735,54	574,46	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 3/2017	2 500,00	2 066,11	433,89	×	×

V zákonom stanovenej lehote (platca má povinnosť podať riadne daňové priznanie k DPH do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia. Zdaňovacím obdobím je štvrťrok. Túto lehotu

nemožno podľa zákona o DPH predĺžiť s výnimkou uvedenou v § 250, ods. 1, daňový rád) zaslala vybraná spoločnosť na finančný úrad priznanie k dani z pridanej hodnoty elektronicky (§ 101a ods. 1 ZDPH) v nasledujúcej podobe:

Riadok č. 40

Základ dane:  $15\,600 + 40\,000 + 1710,75 + 3\,000 = 60\,310,75 = 60\,311$  Kč

Daň:  $3\,276 + 8\,400 + 359,25 + 630 = 12\,665,25 = 12\,665$  Kč

Ako uvádzajú pokyny k vyplneniu, na riadku 40 a 41 „z prijatých zdaniteľných plnení od platcov sa uvedie údaj o základe dane a dani na vstupe, ktorá je obsiahnutá v čiastke za prijaté zdaniteľné plnenia alebo v úplate poskytnutej pred uskutočnením zdaniteľného plnenia, ak vznikla jej prijatím povinnosť priznať a zaplatiť daň.“

Riadok č. 47

Základ dane:  $15\,600 + 40\,000 = 55\,600$  Kč

Daň:  $3\,276 + 8\,400 = 11\,676$  Kč

Podľa pokynov k vyplneniu priznania, platca uvádza na riadku 47 hodnotu nadobudnutého dlhodobého majetku vymedzeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e) ZDPH. Okamih, kedy je dlhodobý majetok uvedený na riadok 47, je vždy uvedenie majetku do užívania, a preto je vhodné, aby v riadku 47 bol majetok uvedený vždy jednorazovo v momente zaradenia do užívania, a to v jeho celej výške.

Za prvý kvartál vznikol spoločnosti nadmerný odpočet vo výške 12 655 Kč.

Tabulka 7: Daňové priznanie k DPH za 1Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Kráčený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	60 311	12 665	
	snížená	41			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45 )		46		12 665	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)		47	55 600	11 676	
VI. Výpočet daně					
Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)				62	0
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	12 665
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64	0
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65	12 665
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového priznání (62 - 63)				66	0

Na rozdiel od daňového priznania, ktoré je podávané vybranou spoločnosťou kvartálne, má spoločnosť zároveň povinnosť podávať kontrolné hlásenie (§ 101c ZDPH), a to do 25 dní po skončení kalendárneho mesiaca (§ 101e ods. 1 ZDPH). V prvom kvartáli vstupujú prijaté plnenia do oddielu B2 (právne služby a provízia za sprostredkovanie) a B3 (internet, telefón, účtovníctvo). Podľa pokynov sa do oddielu B2 uvádzajú „prijaté zdaniteľné plnenia a poskytnuté úplaty, u ktorých príjemca uplatňuje nárok na odpočet dane podľa § 73 ods. 1 písm. a) ZDPH s hodnotou nad 10 000 Kč vrátane dane a všetky prijaté opravy podľa § 44 bez ohľadu na limit.“ Na rozdiel od oddielu B2 sa v oddiele B3 uvádzajú plnenia s hodnotou pod 10 000 Kč vrátane.

### 7.2.2 2Q/2017

V priebehu druhého kvartálu bola vyfakturovaná časť rekonštrukčných prác, ako platcami, tak neplatcami. Do ostatných drobných nákupov nepravidelného charakteru vstúpil nákup kancelárskych potrieb využívaných na bežné administratívne úkony. Na konci druhého kvartálu spoločnosť prehodnotila pôvodný podnikateľský zámer a súčasne s riadnym daňovým priznaním za sledované obdobie zároveň vypracovala a podala dodatočné daňové priznanie za prvý kvartál. Dôvodom bola strata nároku na plný odpočet z plnení priamo súvisiacimi s nadobudnutou nehnuteľnosťou.

Tabulka 8: Rozpis operácií za 2Q 2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Riadok KH
Stavebné práce (+ projektové) poskytnuté platcami	417 000	417 000	87 570,00	10; 43	B1
Stavebné práce poskytnuté neplatcami	20 000,00	×	×	×	×
Internet + telefón 4 – 6/2017	2 070,00	1 710,75	359,25	40	B3
Účtovníctvo 4 – 6/2017	3 630,00	3 000,00	630,00	40	B3
Nákup služby ostatné - nepravidelné (napr. poštovné, kopírovanie) 4 – 6/2017	0,00	0,00	0,00	×	×
Nákup drobný materiál - nepravidelné (napr. kancelárske potreby) 4 – 6/2017	380,00	314,05	65,95	40	B3
Zaplatené zálohy za elektrinu 4 – 6/2017	9 930,00	8 206,62	1 723,38	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 4 – 6/2017	7 500,00	6 198,33	1 301,67	×	×
Dodatočné daňové priznanie za prvý kvartál	1 168,00	×	1 168,00	66	×
SPRÁVNE 1Q : Právne služby	×	15 600		40	B2
		×	3 276,00	40 - KO	B2
		×	2 948,00	52	×
SPRÁVNE 1Q: Provízia za sprostredkovanie nehnuteľnosti	×	40 000		40	B2
		×	8 400,00	40 - KO	B2
		×	7 560,00	52	×
SPRÁVNE 1Q: Zaradenie do užívania	×	55 600	11 676,00	47 - KO	×

Priznanie za druhý kvartál malo nasledujúcu štruktúru:

Riadok č. 10 a č. 43

Základ dane: 417 000 Kč

Daň: 87 570 Kč

Ako je možné vidieť v rozpise operácií za druhý kvartál, do riadkov č. 10 a č. 43 vstupujú prijaté plnenia za stavebné a rekonštrukčné práce. V súlade s § 92e ZDPH, kedy boli vybranej spoločnosti poskytnuté stavebné a montážne práce spadajúce do klasifikácie produkcie CZ-CPA 41 – 43, bol použitý takzvaný režim prenesenej daňovej povinnosti (ďalej len RPDP). Obecné platí, že RPDP sa uplatňuje len medzi platcami, a to pri poskytnutí s miestom plnenia v tuzemsku. Z úvodného ustanovenia k RPDP (§ 92a ZDPH) vyplýva prenesenie daňového režimu na príjemcu plnenia (platca), ktorý je povinný priznať daň ku

dňu uskutočnenia zdaniteľného plnenia (priznané na riadku č. 10). Zároveň má vybraná spoločnosť možnosť nárokovať si takto priznanú daň v súlade s §72 ods. 1 ZDPH, a to prostredníctvom riadku č. 43.

Pokyny v k vyplneniu uvádzajú, že na riadku č. 43 sa „*uvedie údaj o základe dane a dani na vstupe z prijatých zdaniteľných plnení, u ktorých má povinnosť priznať daň príjemca týchto zdaniteľných plnení, a ktorá sa uvádza v riadkoch 3 až 13 priznania.*“

V tlačive kontrolného hlásenia sa prijaté faktúry v režime prenesenej daňovej povinnosti podľa § 92a ZDPH uvádzajú v oddiele B1.

#### Riadok č. 40

Základ dane:  $1710,75 + 3\,000 + 314,05 = 5024,08 = 5\,025$  Kč

Daň:  $359,25 + 630 + 65,95 = 1055,2 = 1\,055$  Kč

V priznaní za druhý kvartál vznikol spoločnosti nárok na vratku vo výške 1 055 Kč.

*Tabuľka 9: Daňové priznanie k DPH za 2Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)*

C. ODDÍL - daň z pridanej hodnoty					
<b>I. Zdaniteľná plnenia</b>		ř.	<b>Základ daně</b>		<b>Daň na výstupu</b>
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	417 000		87 570
	snížená	11			
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	5 025	1 055	
	snížená	41			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	417 000	87 570	
	snížená	44			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45 )		46		88 625	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)		47			
<b>VI. Výpočet daně</b>					
Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)				62	87 570
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	88 625
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64	0
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65	1 055
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)				66	0

Prehodnotenie pôvodného biznis plánu a plán prenajímať priestory aj neplatcom dane z pridanej hodnoty, si vyžadovalo korekciu pôvodne nárokovaného odpočtu v súlade s novo stanoveným klasifikovaným odhadom. Táto oprava bola nevyhnutná aj z hľadiska budúceho správneho výpočtu vyrovnávacieho koeficientu. V dodatočnom priznaní došlo k preradeniu



hodnôt do správných stĺpcov a následnému prepočtu nárokovateľného odpočtu z pôvodných 11 676 Kč na 10 508 Kč

Kontrolný výpočet:

Nový nárok na odpočet:  $r. 46_{KO} * \text{zálohový koeficient} = (3\,276 + 8\,400) * 0,9 = 10\,508,4$   
Kč = 10 508 Kč

Rozdiel, ktorý musí vybraná spoločnosť doplatiť (r. 66) = 11 676 (r. 47) - 10 508 (r. 52)

Platí, že dodatočné priznanie sa predkladá iba za jedno zdaňovacie obdobie a je nutné ho podať do konca mesiaca nasledujúceho po zistení dôvodu pre podanie, v súlade s § 141 ods. 1 Daňového rádu. Povinnosť platcu predložiť dodatočné priznanie vzniká zistením vyššej daňovej povinnosti, ako bola pôvodne priznaná. Spoločnosť postupovala podľa zákona a podala dodatočné priznanie do piatich dní od prehodnotenia zámeru.

*Tabuľka 10: Dodatočné daňové priznanie k DPH za 1Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)*

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Kráčený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	0	11 676
	snížená	41		
Korekce odpočtů daně podle § 75, § 77, § 79 až § 79c	45		0	0
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45 )	46		-11 676	11 676
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)	47	0	-11 676	11 676
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	50		0	
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 ods. 4)	51	<b>S nárokem na odpočet</b>		<b>Bez nároku na odpočet</b>
			0	0
Část odpočtu daně v krácené výši	52	Koeficient (%)	90	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 ods. 7 až 10)	53	Vypořádací koeficient (%)		Změna odpočtu
<b>VI. Výpočet daně</b>				
Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)			62	0
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)			63	-1 168
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)			64	
Nadměrný odpočet (63 - 62)			65	-1 168
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)			66	1 168

Z ustanovenia § 24 ods. 2 písm. ch) ZDP a Pokynu GFŘ D-22 vyplýva, že daň z pridanej hodnoty, ktorá nebola uplatnená, je považovaná za daňový náklad, ak poplatník nezvýši o túto daň vstupnú cenu hmotného a nehmotného majetku. Platca sa tak môže sám pri

nadobudnutí majetku rozhodnúť, či DPH z neuplatneného odpočtu zahrnie do ocenenia tohto majetku, alebo bude účtovať túto čiastku priamo do nákladov. Spoločnosť sa rozhodla pre navýšenie vstupnej ceny majetku.

### 7.2.3 3Q/2017

V auguste bolo technické zhodnotenie budovy v hodnote 1 089 550 Kč skolaudované a zaradené do užívania. Z pohľadu dane z pridanej hodnoty je toto TZ považované za samostatný dlhodobý majetok s nárokom na odpočet dane v čiastočnej výške, z čoho plynie povinnosť evidovať zaradenie za fiktívne dodanie tovaru. V treťom kvartáli bolo daňovým poradcom vyúčtované spracovanie daňového priznania k dani z príjmov právnických osôb za rok 2016 (nepravidelná služba s plným nárokom na odpočet) a spoločnosť zakúpila kancelársky nábytok do kancelárskych priestorov v podkroví (nákup drobného materiálu s plným nárokom na odpočet).

Tabuľka 11: Rozpis operácií za 3Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Riadok KH
Stavebné práce poskytnuté platcami	592 550	592 550,00	124 436,00	10; 43	B1
Stavebné práce poskytnuté neplatcami	60 000,00	×	×	×	×
Zaradenie TZ č. 1 do užívania	×	1 089 550,00	×	1; 40; 47; 51 - NO	×
		×	228 805,50	1; 40 - KO; 47 - KO	×
		×	205 924,95	52	×
Internet + telefón 7 – 9/2017	2 070,00	1 710,75	359,25	40	B3
Účtovníctvo 7 – 9/2017	3 630,00	3 000,00	630,00	40	B3
Nákup služby ostatné - nepravidelné ( Spracovanie DPPO 2016) 7 – 9/2017	6 050,00	5 000,00	1 050,00	40	B3
Nákup drobný materiál - nepravidelné ( Kancelársky nábytok, kancelárske potreby) 7 – 9/2017	4 598,00	3 800,00	798,00	40	B3
Zaplatené zálohy za elektrinu 7 – 9/2017	9 930,00	8 206,62	1 723,38	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 7 – 9/2017	7 500,00	6 198,33	1 301,67	×	×

Daňové priznanie za tretí kvartál vyzeralo nasledovne:

Riadok č. 1 a riadok č. 47

Základ dane: 1 089 550 Kč

Daň: 228 805,5 Kč = 228 806 Kč

Na riadku č. 1 sa uvádza dodanie tovaru alebo poskytnutie služby s miestom plnenia v tuzemsku podľa § 13 (dodanie tovaru), § 14 (poskytnutie služby) a § 8 (zasielanie tovaru).

Hodnota nadobudnutého majetku vymedzeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e) na riadku č. 47 sa uvádza v tvare základ dane a daň na vstupe pri majetku nadobudnutom alebo vytvorenom vlastnou činnosťou podľa § 4 ods. 4 písm. d) a e), a to v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, kedy bol tento majetok zaradený do užívania. Vybraná spoločnosť má len krátky nárok na odpočet z dôvodu využívania rekonštruovaných priestorov ako na činnosti zdaniteľné, tak plnenia bez nároku na odpočet.

#### Riadok č. 10 a riadok č. 43

Základ dane: 592 550 Kč

Daň: 124 435,5 Kč = 124 436 Kč

Na riadkoch sú uvedené prijaté plnenia za stavebné a rekonštrukčné práce v režime prenesenej daňovej povinnosti.

#### Riadok č. 51

Základ dane: 1 089 550 Kč

Na tento riadok patrí príjem z predaja dlhodobého majetku a to či toho, ktorý je na výstupe zdanený v riadkoch 1 alebo 2, alebo oslobodený bez nároku na odpočet dane na riadku 50. Do riadku sa taktiež uvádza uvedenie dlhodobého majetku vytvoreného vlastnou činnosťou do stavu spôsobilého k užívaniu podľa §13 ods. 4 písm. b), ktoré je považované za fiktívne dodanie dlhodobého majetku. Dôvodom uvádzania hodnoty je to, že predaj dlhodobého majetku alebo fiktívne dodanie nevstupuje do výpočtu vyrovnacieho koeficientu podľa §76 ZDPH a ani do výpočtu obratu podľa § 4a ZDPH.

#### Riadok č. 52

Nárok na odpočet v krátenej výške:  $r. 46_{KO} * \text{zálohový koeficient} = 228\,806 * 0,9 = 205\,925,4 = 205\,925 \text{ Kč}$

Tabulka 12: Daňové priznanie k DPH za 3Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

<b>C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty</b>					
<b>I. Zdanitelná plnění</b>		ř.	<b>Základ daně</b>		<b>Daň na výstupu</b>
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	základní	1	1 089 550		228 806
	snížená	2			
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	592 550		124 436
	snížená	11			
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	1 103 061	2 837	228 806
	snížená	41			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	592 550	124 436	0
	snížená	44	0	0	0
Korekce odpočtů daně podle § 75, § 77, § 79 až § 79c		45		0	0
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45 )		46		127 273	228 806
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)		47	1 089 550	0	228 806
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	0		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 ods. 4)		51	<b>S nárokem na odpočet</b>		<b>Bez nároku na odpočet</b>
			1 089 550		0
Část odpočtu daně v krácené výši		52	<b>Koeficient (%)</b>	90	<b>Odpočet</b> 205 925
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 ods. 7 až 10)		53	<b>Vypořádací koeficient (%)</b>		<b>Změna odpočtu</b> 0
<b>VI. Výpočet daně</b>					
Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)				62	353 242
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	333 198
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64	20 043
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)				66	0

#### 7.2.4 4Q/2017

Na základě zmluvy došlo 31. 12. 2017 k vyfakturování nájomného poskytovaného talianskej spoločnosti a fyzickej osobe. Talianskej výrobnjej spoločnosti bolo fakturované nájomné vrátane sadzby DPH vo výške 21%. U nájomného pre fyzickú osobu sa jedná o plnenia oslobodené na výstupe, bez nároku na odpočet na vstupe. Ako bolo zmienené vyššie, spoločnosť zaplatila 84 7000 Kč za projektovú dokumentáciu k druhej vlne stavebných prác a taktiež 100 000 Kč zálohu stavebnej spoločnosti.

Tabulka 13: Rozpis operácií za 4Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Riadok KH
Vyúčtovanie nájomné - talianska spoločnosť: ZD ( $\frac{180000}{12 \cdot 4}$ )	72 600,00	60 000,00	12 600,00	1	A4
Vyúčtovanie nájomné - FO: ( $\frac{60000}{12 \cdot 3}$ )	15 000,00	×	×	50	×
Projekt za nové stavebné práce	84 700,00	70 000,00	14 700,00	×	×
Záloha za stavebné práce	100 000,00	×	×	×	×
Internet + telefón 10 – 12/2017	2 070,00	1 710,75	359,25	40	B3
Účtovníctvo 10 – 12/2017	3 630,00	3 000,00	630,00	40	B3
Nákup služby ostatné - nepravidelné (napr. poštovné, kopírovanie) 10 – 12/2017	0,00	0,00	0,00	×	×
Nákup drobný materiál - nepravidelné (drobný stavebný materiál – valčeky na maľovanie, škrabky) 10 – 12/2017	×	1 840,50	×	40	B3
		×	386,50	40 - KO	B3
		×	347,85	52	×
Zaplatené zálohy za elektrinu 10 – 12/2017	9 930,00	8 206,62	1 723,38	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 10 – 12/2017	7 500,00	6 198,33	1 301,67	×	×

Na konci roka platca, ktorý použil prijaté zdaniteľné plnenia v rámci svojich ekonomických činností ako pre plnenia s nárokom na odpočet, tak pre plnenia oslobodené bez nároku na odpočet, musí správne stanoviť vyrovnávací koeficient, ktorý uvedie na riadok 53 daňového priznania a pomocou neho prepočíta možný nárok na odpočet z plnení prijatých za príslušný kalendárny rok. Vyrovnanie sa vykoná tak, že platca stanoví rozdiel medzi celkovým nárokom na odpočet dane v krátenej výške vypočítaný z údajov za vyrovnávané obdobie a súčtom nárokov uplatnených na odpočet dane v jednotlivých zdaňovacích obdobiach zahrňovaných do vyrovnania v krátenej výške.

Vyrovnávací koeficient sa v priznaní za posledné zdaňovacie obdobie vypočíta podľa 76 ods. 3 ZDPH ako podiel, v ktorého čitateli je súčet čiastok základov dane alebo hodnôt uskutočnených plnení s nárokom na odpočet dane a v menovateli je uvedená hodnota z čitateľa, plus súčet hodnôt od dane oslobodených bez nároku na odpočet. Výsledný koeficient je vyjadrený v percentách a zaokrúhľuje sa na celé percento hore. K hodnotám v čitateli sa taktiež zaraďujú dopredu prijaté úplaty, pokiaľ z nich vznikla platcovi povinnosť priznať daň. Predaj dlhodobého majetku, ktorý platca používal pre svoje ekonomické účely, je z výpočtu koeficientu vylúčený. Z výpočtu koeficientu sú ďalej vylúčené prípady fiktívneho dodania tovaru alebo prevody nehnuteľnosti pri uvedení do stavu spôsobilého

k užívaniu dlhodobého majetku vytvoreného vlastnou činnosťou podľa §13 ods. 4 písm. b) ZDPH.

$$\text{Vyrovnávací koeficient} = \frac{\text{r. 1} + \text{r. 2} + \text{r. 20} + \dots + \text{r. 26} - \text{r. 51 (hodnota vľavo)}}{\text{hodnota čitateľa} + \text{r. 50} - \text{r. 51 (hodnota vpravo)}}$$

Koeficient s hodnotou od 95% sa považuje za rovný 100%. Ak je hodnota v menovateli kladné číslo a hodnota v čitateli nula alebo záporné číslo, je koeficient 0%. V prípade, že je v menovateli nula alebo záporné číslo a zároveň hodnota v čitateli nula alebo kladné číslo, hodnota koeficientu je automaticky 100%.

Výpočet vyrovnávacieho koeficientu za rok 2017 u vybranej spoločnosti vyzeral nasledovne:

$$\frac{1\,149\,550 - 1\,089\,550}{(1\,149\,550 - 1\,089\,550) + 15\,000} = 0,8 = 80\%$$

Možné uplatniť: r. 46 – K \* 0,8 = (11 676 + 228 806 + 387) \* 0,8 = 192 695,2 Kč

Bolo uplatnené: r. 52 = 10 508 + 205 925 + 348 = 216 781 Kč

Oprava odpočtu: 192 695,2 – 216 781 = - 24085,8 = -24 086 Kč

Odpočet vo výške 24 086 Kč, nie je uznateľný z hľadiska dane z pridanej hodnoty a je nutné ho vrátiť Finančnej správe, na druhej strane, táto čiastka môže byť použitá k zvýšeniu vstupnej ceny nadobudnutej nehnuteľnosti s nutnosťou prepočítať odpisový plán, alebo môže byť braná ako náklad podľa § 24 ods. 2 písm. ch) ZDP.

Tabulka 14: Výpočet vyrovnávacieho koeficientu roka 2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Q	r. 1 [Kč]	r. 2 [Kč]	r. 46 – K [Kč]	r. 50 [Kč]	r. 51 A [Kč]	r. 51 B [Kč]	r. 52 [Kč]	možné uplatniť vo vysporiadaní	r. 53 [Kč]
1	0	0	11 676	0	0	0	10 508	9 340,8	-1 167,2
2	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3	1 089 550	0	228 806	0	1 089 550	0	205 925	183 044,8	-22 880,2
4	60 000	0	387	15 000	0	0	348	309,6	-38,4
Celkom	1 149 550	0	240 869	15 000	1 089 550	0	216 781	192 695,2	-24 086
koeficient:					80%				
možné uplatniť:					192 695,20 Kč				
bolo uplatnené:					216 781,00 Kč				
RIADOK 53:					-24 086 Kč				

Priznanie k dani z pridanej hodnoty za štvrtý kvartál roku 2017 sa skladalo z nasledujúcich položiek:

Riadok č. 1

Základ dane : 180 000 Kč / 12 mesiacov x 4 mesiace = 60 000 Kč

Daň: 12 600 Kč

Vystavená faktúra za nájomné talianskej výrobnjej spoločnosti sa zároveň uviedla do oddielu A.4. kontrolného hlásenia.

*„Časť A.4. vyplňa platca, ktorý uskutočňuje zdaniteľné plnenia (alebo prijíma úplatu) za dodanie tovaru alebo poskytnutie služby s miestom plnenia v tuzemsku (§ 13, § 14 - riadok daňového priznania k DPH: 1, 2), kde súčet hodnôt všetkých plnení alebo prijatých úplat vykazovaných na daňovom doklade presahuje hodnotu 10 000 Kč vrátane dane.“*

Riadok č. 40

Základ dane:  $3\,000 + 1\,710,75 + 1840,50 = 6\,551,25 = 6\,551$  Kč

Daň:  $359,25 + 630 + 386,5 = 1\,375,75 = 1\,376$  Kč (z toho 989 Kč v plnej výške a 387 Kč v krátenom odpočte).

Dôvodom na krátenie bol nákup stavebných nástrojov vybranou spoločnosťou, ktoré nie je možné priamo priradiť ku konkrétnej stavebnej činnosti a boli a budú tieto nástroje použité pri stavebných prácach vykonaných na nadobudnutej nehnuteľnosti.

Riadok č. 50

Základ dane: 15 000 Kč

Na riadok 50 sa uvádzajú plnenia oslobodené bez nároku na odpočet dane. Jedná sa o plnenia podľa § 52 – § 62 ZDPH.

Riadok č. 52

Nárok na odpočet v krátenej výške:  $r. 46_{KO} * \text{zálohový koeficient} = 387 * 0,9$

§ 76 ods. 6 stanovuje, že vyrovnávací koeficient vypočítaný a uvedený na riadku 53 bude použitý ako zálohový koeficient nasledujúceho kalendárneho roka.

Tabulka 15: Daňové priznanie k DPH za 4Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty						
<b>I. Zdanitelná plnění</b>		ř.	<b>Základ daně</b>		<b>Daň na výstupu</b>	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	základní	1	60 000		12 600	
	snížená	2				
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>	
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	6 551	989	387	
	snížená	41				
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45)		46		989	387	
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)		47	0	0	0	
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>						
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	15 000			
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 ods. 4)		51	<b>S nárokem na odpočet</b>		<b>Bez nároku na odpočet</b>	
			0		0	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	<b>Koeficient (%)</b>	90	<b>Odpočet</b> 348	
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 ods. 7 až 10)		53	<b>Vypořádací koeficient (%)</b>	80	<b>Změna odpočtu</b> -24 086	
<b>VI. Výpočet daně</b>						
Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)					62	12 600
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)					63	-22 749
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)					64	35 349
Nadměrný odpočet (63 - 62)					65	0
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 - 63)					66	0

### 7.3 Analýza roka 2018

Rok 2018 bol pre spoločnosť kľúčový z hľadiska spustenia projektu zameraného na prenájom bytov. Stavebné práce bytových jednotiek, ktoré vybraná spoločnosť započala v novembri roku 2017 boli plne dokončené a po kolaudačnom rozhodnutí zavedené do užívania v júni roka 2018. Zároveň, pre potreby správneho zachytenia v evidencii k DPH, boli samostatne fakturované a vedené rekonštrukčné práce vykonané na spoločných priestoroch (schodisko v prvom nadzemnom podlaží a chodba v podkroví). Tieto práce boli v evidencii k dani z pridanej hodnoty evidované ako technické zhodnotenie číslo 3 a do užívania boli zaradené spoločne s technickým zhodnotením číslo 2. Aj v roku 2018 platilo, že prvé nadzemné podlažie bolo prenajímané z časti talianskej výrobnjej spoločnosti (o výmere 255, 27 m<sup>2</sup>), časť podnikajúcej fyzickej osobe – neplatcovi DPH (o výmere 59, 32 m<sup>2</sup>) a zvyšok tvorili spoločné priestory. Podkrovie bolo čiastočne využívané samotnou



vybranou spoločnosťou (o výmere 67,09 m<sup>2</sup>) na administratívne účely a priestor o rozmere 115 m<sup>2</sup> bol po skolaudovaní ponúknutý k dlhodobému prenájmu (primárnym účelom boli bytové potreby, z tohoto dôvodu bolo technické zhodnotenie číslo 2 od počiatku vedené ako budúce plnenie oslobodené bez nároku na odpočet na vstupe). V septembri bol byt číslo 3 prenajatý osobe – nepodnikateľovi so zjednaným nájomným vo výške 8 000 Kč mesačne bez DPH. Suma za nájom podľa nájomnej zmluvy zahrňovala poplatok za využívanie bytových priestorov a paušálnu čiastku za energie, vodu a plyn. Byt číslo 1 a 2 zostali do konca kalendárneho roka nevyužitú.

### 7.3.1 1Q/2018

V prvom kvartáli roka boli spoločnosti fakturované stavebné a projektové práce od platcov aj neplatcov. Od počiatku spoločnosť plánuje využiť rekonštruované priestory pre bytové potreby (TZ 2), preto nedochádza k uplatňovaniu dane na vstupe z prijatých plnení a neuplatnená čiastka bola použitá ako položka zvyšujúca hodnotu technického zhodnotenia. V marci roka 2018 spoločnosť obdržala vyúčtovanie za odber elektriny a plynu za obdobie 3/2017 až 2/2018. V priestoroch nehnuteľnosti sa nachádzajú dva merače. Jeden v prvom nadzemnom podlaží a druhý v priestoroch podkrovia. Na základe uvedených skutočností bolo zmluvne dojednané, že spoločnosti v prvom nadzemnom podlaží obdržia raz ročne faktúru, v závislosti na zistení skutočného odberu (odvíja sa od obdržania vyúčtovacej faktúry od poskytovateľov), prostredníctvom ktorej dôjde k prefakturácii elektriny a plynu na základe využívanej plochy nehnuteľnosti.

Tabulka 16: Vyúčtovanie energií za obdobie 2017 – 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Vyúčtovanie elektrina (3/2017 - 2/2018)	Základ dane [Kč]	Daň [Kč]	Celková čiastka [Kč]
1.NP	51 203,32	10 752,67	
Podkrovia	12 800,84	2 688,17	
Zaplatené zálohy	32 826,48	6 893,52	
Doplatok	31 177,68	6 547,32	37 725,00
Vyúčtovanie plyn (3/2017 - 2/2018)	Základ dane [Kč]	Daň [Kč]	Celková čiastka [Kč]
1.NP	16 841,82	3 536,78	
Podkrovia	2 741,69	575,76	
Zaplatené zálohy	24 793,32	5 206,68	
Preplatok	-5 209,81	-1 094,14	-6 303,95

Ako bolo uvedené v predošlej kapitole, ani jeden z nájomcov neplatí zálohy za energie a plyn. Prefakturácia teda vychádzala zo vzťahu:

(prenajatá plocha/celková plocha prvého nadzemného podlažia) \* celková spotreba plynu alebo elektriny za prvé nadzemné podlažie

Fakturácia podnikateľovi - fyzickej osobe

*Elektrina:*  $(59,32/364,84) * (51\,203,32 + 10\,752,67) = 10\,073,54$  Kč

*Plyn:*  $(59,32/364,84) * (16\,841,82 + 3\,536,78) = 3\,313,39$  Kč

Fakturácia talianskej výrobnjej spoločnosti

*Elektrina:*  $(255,27/364,84) * (51\,203,32 + 10\,752,67) = 43\,349,15$  Kč

*Plyn:*  $(255,27/364,84) * (16\,841,82 + 3\,536,78) = 14\,258,43$  Kč

*Tabulka 17: Prefakturácia energií za obdobie 2017 – 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)*

<b>Prefakturácie vyúčtování priestoru 59,32 m<sup>2</sup> v 1. NP za obdobie 2017-2018</b>	<b>Základ dane [Kč]</b>	<b>Daň [Kč]</b>	<b>Celková čiastka [Kč]</b>
<b>Prefakturácia elektriny</b>	8 325,24	1 748,30	10 073,54
Zaokrúhlenie	×	×	0,46
Celkom prefakturované	×	×	<b>10 074,00</b>
<b>Prefakturácia plynu</b>	2 738,34	575,05	3 313,39
Zaokrúhlenie	×	×	-0,39
Celkom prefakturované	×	×	<b>3 313,00</b>
<b>Prefakturácie vyúčtování priestoru 255,27 m<sup>2</sup> v 1. NP za obdobie 2017-2018</b>	<b>Základ dane [Kč]</b>	<b>Daň [Kč]</b>	<b>Celková čiastka [Kč]</b>
<b>Prefakturácia elektriny</b>	35 825,76	7 523,39	43 349,15
Zaokrúhlenie	×	×	-0,15
Celkom prefakturované	×	×	<b>43 349,00</b>
<b>Prefakturácia plynu</b>	11 783,83	2 474,61	14 258,43
Zaokrúhlenie	×	×	-0,43
Celkom prefakturované	×	×	<b>14 258,00</b>

Zaokrúhľovanie na vydaných faktúrach nie je predmetom dane z pridanej hodnoty, a preto nevstupuje do daňového priznania. V marci obdržala spoločnosť predpis na zapltenie poistenia budovy. Jedná sa o plnenia oslobodené, ktoré nevstupuje do daňového priznania (§ 55 ods. 1 písm. a) ZDPH).

Tabulka 18: Rozpis operácií za 1Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Riadok KH
Stavebné a projektové práce od platcov (priestor BYTY)	674 400,00	674 400,00	141 624,00	10	B1
Stavebné a projektové práce od neplatcov (priestor BYTY)	300 000,00	×	×	×	×
Internet + telefón 1 – 3/2018	2 070,00	1 710,75	359,25	40	B3
Účtovníctvo 1 – 3/2018	3 630,00	3 000,00	630,00	40	B3
Nákup služby ostatné - nepravidelné (poistenie budovy 2018) 1 – 3/2018	8 000,00	×	×	×	×
Zaplatené zálohy za elektrinu 1 – 2/2018	6 620,00	5 471,08	1 148,92	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 1 – 2/2018	5 000,00	4 132,22	867,78	×	×
Vyúčtovanie elektrina merač 1. NP a podkrovie 3/2017 – 2/2018	×	31 177,68	×	40	B2
		×	6 547,32	40 - KO	B2
		×	5 237,86	52	×
Odpočet DPH zo zaplatených záloh elektrina (v krátenej výške)	×	32 826,48	×	40	B2
		×	6 893,52	40 - KO	B2
		×	5 514,82	52	×
Vyúčtovanie plyn 1.NP a podkrovie	×	-5 209,81	×	40	B2
		×	-1 094,14	40 - KO	B2
		×	-875,31	52	×
Odpočet DPH zo zaplatených záloh plynu (v krátenej výške)	×	24 793,32	×	40	B2
		×	5 206,68	40 - KO	B2
		×	4 165,34	52	×
Prefakturácia plyn a elektrina FO v 1. NP podľa m <sup>2</sup>	13 386,93	11 063,58	2 323,35	1	A4
Prefakturácia plyn a elektrina talianska spoločnosť v 1. NP podľa m <sup>2</sup>	57 607,59	47 609,59	9 998,00	1	A4

Daňové priznanie za prvý kvartál roku 2018 bolo podané v nižšie uvedenej podobe:

Riadok č.1

Základ dane:  $11\,063,58 + 47\,609,59 = 58\,673,17 = 58\,673\text{ Kč}$

Daň:  $2\,323,35 + 9\,998 = 12\,321,35 = 12\,321\text{ Kč}$

Riadok č. 10

Základ dane: 674 400 Kč

Daň: 141 624 Kč

Do riadku 10 vstupujú faktúry prijaté za rekonštrukčné práce poskytnuté platcami. V tomto prípade sa jedná o režim prenesenej daňovej povinnosti, kedy je príjemca plnení, to znamená vybraná spoločnosť, povinná priznať daň na výstupe (§ 92a ods. 1 ZDPH). Firma však nemá nárok na odpočet, prijaté plnenia boli od počiatku plánované k použitiu v súvislosti s plneniami bez nároku na odpočet – dlhodobý prenájom na bytové účely.

Riadok č. 40

Základ dane:  $1\,710,75 + 3\,000 + 31\,177,68 + 32\,826,48 - 5\,209,81 + 24\,793,32 = 88\,298,42 = 88\,298 \text{ Kč}$

Daň:

$V \text{ plnej výške} = 359,25 + 630 = 989,25 = 989 \text{ Kč}$

$V \text{ krátenej výške} = 6\,547,32 + 6\,893,52 - 1\,094,14 + 5\,206,68 = 17\,553,38 = 17\,553 \text{ Kč}$

Väčšina prijatých plnení spĺňa nárok len na čiastočný odpočet. Dôvodom je, že boli použité ako pre účely, ktoré zakladajú nárok na odpočet, tak pre iné účely (napríklad elektrinu a plyn spotrebované v spoločných priestoroch nie je možné priradiť ku konkrétnemu plneniu).

Nárok na odpočet z plnení s kráteným nárokom na odpočet v prvom kvartáli 2018 je vypočítaný zo vzťahu:  $\text{krátený odpočet (r. 46}_{KO}) * \text{zálohový koeficient (r.52)} = 17\,553 * 0,8 = 14\,043 \text{ Kč (riadok č. 52)}$ .

Tabulka 19: Daňové priznanie k DPH za 1Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
<b>I. Zdanitelná plnění</b>		ř.	<b>Základ daně</b>		<b>Daň na výstupu</b>
<b>Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku</b>	základní	1	58 673		12 321
	snížená	2			
<b>Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb</b>	základní	10	674 400		141 624
	snížená	11			
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>
<b>Z přijatých zdanitelných plnění od plátců</b>	základní	40	88 298	989	17 553
	snížená	41			
<b>Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45 )</b>		46		989	17 553
<b>Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)</b>		47	0	0	0
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>					
Část odpočtu daně v krácené výši	52	<b>Koeficient (%)</b>	80	<b>Odpočet</b>	14 043
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 ods. 7 až 10)	53	<b>Vypořádací koeficient (%)</b>		<b>Změna odpočtu</b>	0
<b>VI. Výpočet daně</b>					
<b>Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)</b>				62	153 945
<b>Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)</b>				63	15 032
<b>Vlastní daňová povinnost (62 - 63)</b>				64	138 913

### 7.3.2 2Q/2018

V júni roka 2018 došlo k dokončeniu stavebných prác v spojitosti s vybudovaním troch bytových jednotiek (technické zhodnotenie číslo 2) a po kolaudačnom rozhodnutí boli predané do užívania v celkovej hodnote 2 812 985 Kč. Do vstupnej ceny vstúpili okrem nákladov na stavebné práce taktiež náklady na projektovú dokumentáciu vyfakturované v štvrtom kvartáli predošlého roka a taktiež daňové a účtovné poradenstvo, ktoré bolo poskytnuté výhradne v spojitosti s projektom bytových jednotiek.

Tabulka 20: Priebeh technického zhodnotenia č. 2 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Kvartál roka 2017/2018	Základ dane [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Oddiel kontrolného hlásenia
4/2017	70 000	14 700	×	×
1/2018	300 000	×	neplatca	×
1/2018	674 400	141 624	10	B1
2/2018	1 243 000	261 030	10	B1
2/2018	39 860	8 371	×	×
2/2018	60 000	×	neplatca	×
Zaradenie TZ v 2Q/2018	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DPH	Oddiel KH
Zaradenie TZ do užívania (70000 + 14700 + 300000 + 674400 + 141624 + 1243000 + 261030 + 39860 + 8371 + 60000)	2 812 985	×	×	×

Od začiatku prác bolo zrejmé, že priestory budú využité na činnosti oslobodené bez nároku na odpočet (§ 56a ZDPH), preto ani pri jednom z prijatých plnení nebol uplatnený nárok na odpočet dane. Zaradenie do užívania sa v tomto prípade prejavilo len v účtovníctve a do priznania k dani z pridanej hodnoty nevstúpilo na žiadny z riadkov.

Spoločné priestory (chodba a schody v prvom nadzemnom podlaží) boli rekonštruované a zavedené do užívania spoločne s bytovými jednotkami (technické zhodnotenie č.3). Pre presnejšiu evidenciu k DPH boli práce na týchto priestoroch fakturované oddelene a z tohoto dôvodu bol pri uplatňovaní nároku na odpočet a zaradovaní do užívania odlišný režim (§ 13 ods. 4 písm. b) ZDPH). Priestory boli a sú využívané ako platcami (vybranou spoločnosťou), tak nepodnikateľskými subjektmi (neplatcami) a bol splnený nárok na odpočet podľa § 72 ods. 6 ZDPH.

Tabulka 21: Rozpis operácií za 2Q 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Riadok KH
Stavebné a projektové práce od platcov (priestor BYTY)	1 243 000,00	1 243 000,00	261 030,00	10	B1
Stavebné a projektové práce od neplatcov (priestor BYTY)	60 000,00	60 000,00	×	×	×
Daňové a účtovné poradenstvo súvisiace so zaradením TZ 2	48 231,00	39 860,00	8 371,00	×	×
Zaradenie TZ 2 do užívania (13. 6. 2018)	2 812 985,00	×	×	×	×
Stavebné práce (spoločné priestory)	61 400,00	61 400,00	12 894,00	10, 43	B1
Zaradenie TZ 3 do užívania (13. 6. 2018)	×	61 400,00	×	1, 40, 47, 51 - NO	×
		×	12 894,00	1, 40 - KO, 47 - KO	×
		×	10 315,20	52	×
Internet + telefón 4 – 6/2018	2 070,00	1 710,75	359,25	40	B3
Účtovníctvo 4 – 6/2018	3 630,00	3 000,00	630,00	40	B3
Nákup služby ostatné nepravidelné (x) 4 – 6/2018	0,00	0,00	0,00	×	×
Nákup drobný materiál - nepravidelné (kancelárske potreby) 4 – 6/2018	3 897,00	3 220,66	676,34	40	B3
Zaplatené zálohy za elektrinu 4 – 6/2018	9 930,00	8 206,62	1 723,38	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 4 – 6/2018	7 500,00	6 198,33	1 301,67	×	×

Po zohľadnení všetkých operácií bola štruktúra daňového priznania k DPH za druhý kvartál nasledovná:

Riadok č. 1 a č. 43 a č. 47

Základ dane: 61 400 Kč

Daň: 12 894 Kč (na r. 47 v časti „krácený odpočet“)

Riadok č. 10

Základ dane:  $1\,243\,000 + 61\,400 = 1\,304\,400$

Daň:  $261\,030 + 12\,894 = 273\,924$  Kč

Riadok č. 40

Základ dane:  $61\,400 + 1\,710,75 + 3\,000 + 3\,220,66 = 69\,331,41 = 69\,331$  Kč

Daň: *V plnej výške* =  $359,25 + 630 + 676,34 = 1\,665,59 = 1\,666$  Kč

*V krátenej výške* =  $12\,894$  Kč

Riadok č. 51

S nárokom na odpočet:  $61\,400$  Kč

Aby neovplyvnilo zaradenie technického zhodnotenia číslo 3 podľa § 13 ods. 4 písm. b) ZDPH výpočet vyrovnávacieho koeficientu na konci kalendárneho roka, bolo potrebné vylúčiť hodnotu tohoto plnenia na riadku číslo 51.

Riadok č. 52

Odpočet =  $(r. 46_{KO}) * \text{zálohový koeficient (r.52)} = 12\,894 * 0,8 = 10\,315$  Kč



Tabulka 22: Daňové priznanie k DPH za 2Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
<b>I. Zdanitelná plnění</b>		ř.	<b>Základ daně</b>		<b>Daň na výstupu</b>
<b>Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku</b>	základní	1	61 400		12 894
	snížená	2			
<b>Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) - odběratel zboží nebo příjemce služeb</b>	základní	10	1 304 400		273 924
	snížená	11			
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>
<b>Z přijatých zdanitelných plnění od plátců</b>	základní	40	69 331	1 666	12 894
	snížená	41			
<b>Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13</b>	základní	43	61 400	12 894	
	snížená	44			
<b>Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)</b>		46		14 560	12 894
<b>Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)</b>		47	61 400	0	12 894
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>					
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 ods. 4)	51	<b>S nárokem na odpočet</b>		<b>Bez nároku na odpočet</b>	
		61 400		0	
Část odpočtu daně v krácené výši	52	<b>Koeficient (%)</b>	80	<b>Odpočet</b>	10 315
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 ods. 7 až 10)	53	<b>Vypořádací koeficient (%)</b>		<b>Změna odpočtu</b>	0
<b>VI. Výpočet daně</b>					
Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)				62	286 818
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	24 875
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64	261 943

### 7.3.3 3Q/2018

V třetím kvartáli začíná dlhodobý pronájom jedného z bytov, fyzickej osobe nepodnikateľovi. Spoločnosť okrem pravidelných platieb zároveň obdržala vyúčtovanie za daň z príjmu právnických osôb za rok 2017 a dokúpila drobné kancelárskej vybavenie do spoločnosťou využívaných priestorov.

Tabulka 23: Rozpis operácií za 3Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadosk DP	Riadok KH
Internet a telefón 7 – 9/2018	2 070,00	1 710,75	359,25	40	B3
Účtovníctvo 7 – 9/2018	3 630,00	3 000,00	630,00	40	B3
Nákup služby ostatné - nepravidelné ( Spracovanie DPPO 2017) 7 – 9/2018	6 050,00	5 000,00	1 050,00	40	B3
Nákup drobný materiál - nepravidelné (kancelárske potreby, ostatné drobné nákupy) 7 – 9/2018	7 456,00	6 161,98	1 294,02	40	B3
Zaplatené zálohy za elektrinu 7 – 9/2018	9 930,00	8 206,62	1 723,38	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 7 – 9/2018	7 500,00	6 198,33	1 301,67	×	×
Nájomné byt č. 3 9/2018	8 000,00	8 000,00	×	50	×

Do priznania vstúpili vyššie uvedené plnenia v tejto podobe:

Riadok č. 40

Základ dane:  $1710,75 + 3\,000 + 5\,000 + 6\,161,98 = 15\,872,73 = 15\,873$  Kč

Daň:  $359,25 + 630 + 1\,050 + 1\,294,02 = 3\,333,27 = 3\,333$  Kč

Riadok č. 50

Základ dane: 8 000 Kč

Pretože je nájomné poskytnuté na dlhodobej báze neplacovi, plnenie spĺňa podmienky oslobodenia podľa § 56a ZDPH.

Tabulka 24: Daňové priznanie k DPH za 3Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	15 873	3 333	
	snížená	41			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45)		46		3 333	0
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)		47	0	0	0
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	50		8 000		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 ods. 4)	51	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet	
		0		0	
Část odpočtu daně v krácené výši	52	Koeficient (%)	80	Odpočet	
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 ods. 7 až 10)	53	Vypořádací koeficient (%)		Změna odpočtu	0
VI. Výpočet daně					
Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)				62	0
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	3 333
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64	
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65	3 333

### 7.3.4 4Q/2018

Na základe nájomnej zmluvy dochádza k 31. 12. 2018 k vyúčtovaniu nájomného za rok 2018 u talianskej výrobnéj spoločnosti a taktiež k vyúčtovaniu ročného nájomného u fyzickej osoby podnikateľa neplatcu, využívajúceho priestor v prvom nadzemnom podlaží k podnikateľským účelom. Vybraná spoločnosť sa zároveň rozhodla pre montáž poštových schránok v spoločných priestoroch prvého nadzemného podlažia. Objednaných a namontovaných bolo desať poštových schránok. Po namontovaní neboli využité všetky schránky. K poslednému dňu kalendárneho roka vybraná spoločnosť obdržala faktúru za daňové a účtovné služby poskytnuté výhradne v súvislosti s oslobodenými plneniami.

Tabulka 25: Rozpis operácií za 4Q 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Riadok KH
Vyúčtovanie nájomné - talianska spoločnosť (2018)	217 800,00	180 000,00	37 800,00	1	A4
Vyúčtovanie nájomné - FO (2018)	60 000,00	×	×	50	×
Internet + telefón 10 – 12/2018	2 070,00	1 710,75	359,25	40	B3
Účtovníctvo 10 – 12/2018	3 630,00	3 000,00	630,00	40	B3
Nákup drobný materiál - nepravidelné (schránky - spoločné priestory) 10 – 12/2018	×	11 240,00	×	40	B2
		×	2 360,40	40-KO	B2
		×	1 888,32	52	×
Zaplatené zálohy za elektrinu 10 – 12/2018	9 930,00	8 206,62	1 723,38	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 10 – 12/2018	7 500,00	6 198,33	1 301,67	×	×
Daňové a účtovné služby poskytnuté v súvislosti s oslobodenými plneniami	12 100,00	10 000,00	2 100,00	×	×
Nájomné byt č. 3 10 – 12/2018	24 000,00	24 000,00	×	50	×

V daňovom priznaní za posledný kvartál kalendárneho roka platca vykonal vyrovnanie, a to tak, že stanovil rozdiel medzi celkovým nárokom na odpočet dane v krátenej výške za kalendárny rok a súčtom uplatnených nárokov v priebehu sledovaného obdobia.

Základný vzorec na výpočet vyrovnávacieho koeficientu zostal medziročne v nezmenenej podobe, a to:

$$\text{Vyrovnávací koeficient} = \frac{\text{r. 1} + \text{r. 2} + \text{r. 20} + \dots + \text{r. 26} - \text{r. 51 (hodnota vľavo)}}{\text{hodnota čitateľa} + \text{r. 50} - \text{r. 51 (hodnota vpravo)}}$$

$$\frac{300\,073 - 61\,400}{(300\,073 - 61\,400) + 92\,000} = 0,7218 = 73\%$$

Vypočítaný vyrovnávací koeficient sa zaokrúhľuje podľa § 76 ods. 3 ZDHP vždy smerom hore.

Možné uplatniť: r. 46 – K \* 0,73 = (17 553 + 12 894 + 2 360) \* 0,73 = 23 949,11 Kč

Bolo uplatnené: r. 52 = 14 043 + 10 315 + 1 888 = 26 246 Kč

Oprava odpočtu: 23 949,11 – 26 246 = -2 296,89 = -2 297 Kč

Zmena odpočtu bola zaúčtovaná ako daňovo uznateľný náklad podľa § 24 ods. 2 písm. ch) ZDP. Vypočítaný koeficient sa zároveň stal zálohovým koeficientom nasledujúceho kalendárneho roka.

Tabuľka 26: Výpočet vyrovnávacieho koeficientu za rok 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Q	r. 1 [Kč]	r. 2 [Kč]	r. 46 – K [Kč]	r. 50 [Kč]	r. 51 A [Kč]	r. 51 B [Kč]	r. 52 [Kč]	možné uplatniť vo vysporiadaní	r. 53 [Kč]
1	58 673	0	17 553	0	0	0	14 043	12 813,69	-1 229
2	61 400	0	12 894	0	61 400	0	10 315	9 412,62	-902
3	0	0	0	8 000	0	0	0	0,00	0
4	180 000	0	2 360	84 000	0	0	1 888	1 722,80	-165
Celkom	300 073	0	32 807	92 000	61 400	0	26 246	23 949,11	-2 297
koeficient:							73%		
možné uplatniť:							23 949,11 Kč		
bolo uplatnené:							26 246,00 Kč		
RIADOK 53:							-2 297 Kč		

Do riadku č.1 vstupovalo v priznaní za štvrtý kvartál iba jedno plnenie, a to faktúra za celoročné nájomné vystavené talianskej výrobnéj spoločnosti so základom dane 180 000 Kč a daňou 21% vo výške 37 800 Kč.

Do riadku č. 40 vstúpili ako plnenia s plným, tak s kráteným nárokom na odpočet:

Základ dane:  $1\,710,75 + 3\,000 + 11\,240 = 15\,950,75 = 15\,951$  Kč

Daň:

$V$  plnej výške =  $359,25 + 630 = 989,25 = 989$  Kč

$V$  krátenej výške =  $2360,40 = 2\,360$  Kč

Riadok č. 50

Výpočet =  $3 \times$  mesačné nájomné za byt číslo 3 + vyúčtovanie nájomného FO 2018 =  $3 \times 8\,000 + 60\,000 = 84\,000$  Kč

Riadok č. 52

Odpočet =  $(r. 46_{KO}) \times$  zálohový koeficient  $(r.52) = 2\,360 \times 0,8 = 1\,888$  Kč

Tabulka 27: Daňové priznanie k DPH za 4Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty					
I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně		Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku	základní	1	180 000		37 800
	snížená	2			
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40	15 951	989	2 360
	snížená	41			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45 )		46		989	2 360
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)		47	0	0	0
V. Krácení nároku na odpočet daně					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	84 000		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 ods. 4)		51	<b>S nárokem na odpočet</b>		<b>Bez nároku na odpočet</b>
			0		0
Část odpočtu daně v krácené výši		52	<b>Koeficient (%)</b>	80	<b>Odpočet</b> 1 888
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 ods. 7 až 10)		53	<b>Vypořádací koeficient (%)</b>	73	<b>Změna odpočtu</b> -2 297
VI. Výpočet daně					
Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)				62	37 800
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)				63	581
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)				64	37 219
Nadměrný odpočet (63 - 62)				65	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového priznání (62 - 63)				66	

#### 7.4 Analýza roka 2019

Rok 2019 nezaznamenal žiadne signifikantné operácie, ktoré by neboli v predošlých kapitolách bližšie uvedené, alebo vysvetlené. Z tohoto dôvodu sa autor zameril len na tie najviac problematické oblasti a celoročné operácie boli zhrnuté do jednotného komplexného prehľadu. Zároveň je vysvetlený výpočet vyrovnávacieho koeficientu a jeho dopady do daňového priznania za štvrtý kvartál.

V pravidelnom vyúčtovaní za elektrinu a plyn za obdobie marec 2018 až február 2019 vyšiel v oboch prípadoch pre firmu druhý rok po sebe doplatok. Z dôvodu narovnania cash flow bolo s dodávateľskou firmou dohodnuté navýšenie záloh na 4 500 Kč/mesiac u plynu (z pôvodných 2 500 Kč) a navýšenie zálohy za elektrinu na 6 000 Kč/mesiac (z pôvodných 3 310 Kč). Aj v roku 2019 platilo, že DPH zo zaplatených záloh bolo vybranou spoločnosťou uplatnené v priznaní spoločne s dodaným ročným vyúčtovaním.

Tabulka 28: Vyúčtovanie energií 2018 – 2019 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

Vyúčtovanie elektriny (3/2018 - 2/2019)	Základ dane [Kč]	Daň [Kč]	Celková čiastka [Kč]
1.NP	74 244,81	15 591,41	
Podkrovia	15 873,04	3 333,34	
Zaplatené zálohy	30 090,94	6 319,06	
Doplatok	60 026,92	12 605,69	72 632,61
Vyúčtovanie plyn (3/2018 - 2/2019)	Základ dane [Kč]	Daň [Kč]	Celková čiastka [Kč]
1.NP	25 094,31	5 269,81	
Podkrovia	3 728,70	783,03	
Zaplatené zálohy	22 727,21	4 772,79	
Doplatok	6 095,80	1 280,04	7 375,84

K 15. 3. 2020 boli nájomníkom na základe vzťahu (prenajatá plocha/celková plocha prvého nadzemného podlažia) \* celková spotreba plynu alebo elektriny za prvé nadzemné podlažie vystavené faktúry za poskytnutú elektrinu a plyn.

#### Fakturácia podnikateľovi - fyzickej osobe

Elektrina:  $(59,32/364,84) * (74 244,81 + 15 591,41) = 14 606,64$  Kč

Plyn:  $(59,32/364,84) * (25 094,31 + 5 269,81) = 4 936,96$  Kč

#### Fakturácia talianskej výrobnjej spoločnosti

Elektrina:  $(255,27/364,84) * (74 244,81 + 15 591,41) = 62 856,30$  Kč

Plyn:  $(255,27/364,84) * (25 094,31 + 5 269,81) = 21 245,06$  Kč

Tabulka 29: Prefakturácia energií podľa vyúčtovaní (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)

<b>Prefakturácie vyúčtovaní priestoru 59,32 m<sup>2</sup> v 1. NP za obdobie 2018 - 2019</b>	<b>Základ dane [Kč]</b>	<b>Daň [Kč]</b>	<b>Celková čiastka [Kč]</b>
<b>Prefakturácia elektriny</b>	12 071,60	2 535,04	14 606,64
Zaokrúhlenie	×	×	0,36
Celkom prefakturované	×	×	14 607,00
<b>Prefakturácia plynu</b>	4 080,13	856,83 Kč	4 936,96
Zaokrúhlenie	×	×	0,04
Celkom prefakturované	×	×	4 937,00
<b>Prefakturácie vyúčtovaní priestoru 255,27 m<sup>2</sup> v 1. NP za obdobie 2018 - 2019</b>	<b>Základ dane [Kč]</b>	<b>Daň [Kč]</b>	<b>Celková čiastka [Kč]</b>
<b>Prefakturácia elektriny</b>	51 947,36	10 908,94	62 856,30
Zaokrúhlenie	×	×	-0,3
Celkom prefakturované	×	×	62 856,00
<b>Prefakturácia plynu</b>	17 557,90	3 687,16	21 245,06
Zaokrúhlenie	×	×	-0,06
Celkom prefakturované	×	×	21 245,00

Od prvého januára dochádza k začiatku využívania zvyšných dvoch zrekonštruovaných bytov – bytu číslo 1 a bytu číslo 2 o rozmeroch 40 m<sup>2</sup>. Byty sú prenajaté nepodnikateľom (osobám nepovinným k dani) a zjednané nájomné je vo výške 9 000 Kč/mesiac platené v pravidelných mesačných splátkach. Tak ako je to v prípade bytu číslo 3, mesačne platené pevné nájomné zahŕňa prenájom aj paušálne poplatky za energie. K 31. 12. 2019 spoločnosť vystavila faktúry za nájomné roka 2019 ako talianskej výrobnjej spoločnosti, tak rovnako podnikajúcej fyzickej osobe, ktoré využívajú priestory prvého nadzemného podlažia, a taktiež k 31. 12. obdržala faktúru za využívané účtovné a poradenské služby od daňového poradcu, ktoré sa vzťahujú výlučne k oslobodeným plneniam. V priebehu roka spoločnosť ďalej nakúpila drobný materiál, pri ktorom mala plný nárok na odpočet (napríklad kancelárske pomôcky, nákup pracovného telefónu a iné) a drobný materiál s kráteným nárokom na odpočet (napríklad stavebné nástroje, čistiace prostriedky používané v spoločných priestoroch a iné).



Tabulka 30: Rozpis operácií za rok 2019 (vlastné spracovanie)

Popis	Celková čiastka [Kč]	ZD [Kč]	Daň [Kč]	Riadok DP	Riadi k KH
Internet + telefón 1 - 12/2019 (690 Kč/mesiac)	8 280,00	6 843,00	1 437,00	40	B3
Účtovníctvo 1 - 12/2019 (1 210 Kč/mesiac)	14 520,00	12 000,00	2 520,00	40	B3
Nákup služby ostatné - nepravidelné (poistenie budovy 2019, prijaté v marci)	8 000,00	×	×	×	×
Zaplatené zálohy za elektrinu 1 - 2/2018 (3 310 Kč/mesiac)	6 620,00	5 471,08	1 148,92	×	×
Zaplatené zálohy za plyn 1 - 2 /2018(2 500 Kč/mesiac)	5 000,00	4 132,22	867,78	×	×
Vyúčtovanie elektrina 1. NP + podkrovie 3/2018 - 2/2019	×	60 026,92	×	40	B2
		×	12 605,69	40 - KO	B2
		×	9 202,15	52	×
Odpočet DPH zo zaplatených záloh elektriny (v krátenej výške)	×	30 090,94	×	40	B2
		×	6 319,06	40 - KO	B2
		×	4 612,91	52	×
Vyúčtovanie plyn 1. NP + podkrovie 3/2018 - 2/2019	×	6 095,80	×	40	B3
		×	1 280,04	40 - KO	B3
		×	934,43	52	×
Odpočet DPH zo zaplatených záloh plynu (v krátenej výške)	×	22 727,21	×	40	B2
		×	4 772,79	40 - KO	B2
		×	3 484,14	52	×
Prefakturácia plyn a elektrina FO v 1. NP podľa m <sup>2</sup>	19 543,59	16 151,73	3 391,86	1	A4
Prefakturácia plyn a elektrina talianska spoločnosť v 1. NP podľa m <sup>2</sup>	84 101,36	69 505,26	14 596,10	1	A4
Zaplatené zálohy za plyn 4 - 12/2019 (4 500 Kč/mesiac)	40 500,00	33 471,09	7 028,91	×	×
Zaplatené zálohy za elektrinu 4 - 12/2019 (6 000 Kč/mesiac)	54 000,00	44 628,12	9 371,88	×	×
Nájomné byt č. 1 a byt č. 2 (2 x 9 000 Kč/ mesiac) 2019	216 000,00	216 000,00	×	50	×
Nájomné byt č. 3 (8 000 Kč/mesiac) 2019	96 000,00	96 000,00	×	50	×
Spracovanie DPPO 2018 (prijaté v júli 2017)	9 680,00	8 000,00	1 680,00	40	B3
Vyúčtovanie nájomné - talianska spoločnosť (2019) k 31.12.2019	217 800,00	180 000,00	37 800,00	1	A4
Vyúčtovanie nájomné - FO (2019) k 31.12.2019	60 000,00	60 000,00	×	50	×
Daňové a účtovné služby poskytnuté v súvislosti s oslobodenými plneniami 2019 k 31.12.2019	12 100,00	10 000,00	2 100,00	×	×
Nákup drobný materiál - nepravidelné (1 - 8/2019) plný nárok	31 560,00	26 082,64	5 477,36	40	B3
Nákup drobný materiál - nepravidelné (1 - 11/2019) krácený nárok	×	3 592,00	×	40	B3
		×	755	40 - KO	B3
		×	551,15	52	×

Výpočet vyrovnávacieho koeficientu vyzeral nasledovne:

$$\frac{265\,657}{265\,657 + 372\,000} = 0,4166 = 42\%$$

Vyrovnávací koeficient sa zaokrúhlil podľa § 76 ods. 3 ZDHP smerom hore.

Možné uplatniť: r. 46 – K \* 0,42 = (24 978 + 255 + 500) \* 0,42 = 10 807,86 Kč

Bolo uplatnené: r. 52 = 18 234 + 186 + 365 = 18 785 Kč

Oprava odpočtu: 10 807,86 – 18 785 = - 7 977,14 = -7 977 Kč

Neuznaný odpočet vo výške 7 977 bol k 31. 12. 2019 zaúčtovaný ako daňovo uznateľný náklad znižujúci základ dane. (§ 24 ods. 2 písm. ch) ZDP)

*Tabulka 31: Výpočet vyrovnávacieho koeficientu roka 2019 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)*

Q	r. 1 [Kč]	r. 2 [Kč]	r. 46 – K [Kč]	r. 50 [Kč]	r. 51 A [Kč]	r. 51 B [Kč]	r. 52 [Kč]	možné uplatniť vo vysporiadaní	r. 53 [Kč]
1	85 657	0	24 978	78 000	0	0	18 234	10 490,76	-7 743
2	0	0	0	78 000	0	0	0	0,00	0
3	0	0	255	78 000	0	0	186	107,10	-79
4	180 000	0	500	138 000	0	0	365	210,00	-155
Celkom	265 657	0	25 733	372 000	0	0	18 785	10 807,86	-7 977
koeficient:					42%				
možné uplatniť:					10 807,86 Kč				
bolo uplatnené:					18 785,00 Kč				
RIADOK 53:					-7 977 Kč				

Rovnako ako v poslednom kvartáli roka 2018, aj v roku 2019 sa na riadku č. 1 nachádza vyúčtovanie za celoročné nájomné talianskej výrobnjej spoločnosti, pričom základ dane tvorí 180 000 Kč a daň 21% vo výške 37 700 Kč. Nájomné za mesiace október až december za byty č. 1 a č. 2 (2 x 9000 Kč/nájomné x 3 mesiace) a bytu č. 3 (3 x 8000 Kč/nájomné) a celoročné nájomné vo výške 60 000 Kč platené podnikateľom fyzickou osobou sú zachytené na riadku 50 daňového priznania.

Do riadku č. 40 vstúpili ako plnenia s plným, tak s kráteným nárokom na odpočet:

Základ dane: 1 710,75 + 3 000 + 2 381 = 7 091,75 = 7 092 Kč

Daň:

*V plnej výške* = 359,25 + 630 = 989,25 = 989 Kč

*V krátenej výške = 500 = 500 Kč*

Riadok č. 52

Odpočet = (r. 46<sub>KO</sub>)\* zálohový koeficient (r.52) = 500 \* 0,73 = 365 Kč

*Tabulka 32: Daňové priznanie k DPH za 4Q/2019 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)*

<b>C. ODDÍL - daň z přidané hodnoty</b>					
<b>I. Zdanitelná plnění</b>		ř.	<b>Základ daně</b>		<b>Daň na výstupu</b>
<b>Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku</b>	základní	1	180 000		37 800
	snížená	2			
<b>IV. Nárok na odpočet daně</b>			<b>Základ daně</b>	<b>V plné výši</b>	<b>Krácený odpočet</b>
<b>Z přijatých zdanitelných plnění od plátců</b>	základní	40	7 092	989	500
	snížená	41			
<b>Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42+ 43 + 44 + 45 )</b>		46		989	500
<b>Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 ods. 4 písm. d) a e)</b>		47	0	0	0
<b>V. Krácení nároku na odpočet daně</b>					
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50	138 000		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 ods. 4)		51	<b>S nárokem na odpočet</b>	<b>Bez nároku na odpočet</b>	
			0	0	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	<b>Koeficient (%)</b>	73	<b>Odpočet</b>
					365
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 ods. 7 až 10)		53	<b>Vypořádací koeficient (%)</b>	42	<b>Změna odpočtu</b>
					-7 977
<b>VI. Výpočet daně</b>					
<b>Daň na výstupu (1 až 13 - 61 + daň podle § 108 jinde neuvedená)</b>				62	37 800
<b>Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)</b>				63	-6 623
<b>Vlastní daňová povinnost (62 - 63)</b>				64	44 423
<b>Nadměrný odpočet (63 - 62)</b>				65	
<b>Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového priznání (62 - 63)</b>				66	

## 8 PREDAJ BUDOVY V ROKOCH 202X A DOPAD DO DPH

Jednou z možných alternatív, nad ktorými by mohla spoločnosť v budúcnosti uvažovať, je kompletný odpredaj budovy. Pri výbere najvhodnejšej varianty optimalizácie daňovej povinnosti z hľadiska dane z pridanej hodnoty je potrebné zohľadniť tri podstatné faktory, a to čas predaja, typ zákazníka a ohotu zákazníka.

Tabulka 33: Varianty režimov DPH pri predaji budovy (vlastné spracovanie)

Predaj do 5 rokov od podstatnej zmeny	
Platcoví	zdaniteľné plnenie
Neplatcoví	zdaniteľné plnenie
Po uplynutí 5-tich rokov od podstatnej zmeny	
Platcoví	oslobodené plnenie
Platcoví	v RPDP (potrebný súhlas kupujúceho)
Neplatcoví	oslobodené plnenie
Neplatcoví	zdaniteľné plnenie

Ako je uvedené v § 56 ods. 3 písm. 3a) ZDPH, dodanie vybranej nehnuteľnej veci, za ktorú sa považuje podľa odstavca 5 príslušného ustanovenia aj budova vybranej spoločnosti, je oslobodené od dane po uplynutí 5 ročnej lehoty, ktorá začína nabiehať od vydania prvého kolaudačného súhlasu/rozhodnutia alebo kolaudačného súhlasu/rozhodnutia po podstatnej zmene. Prvé kolaudačné rozhodnutie bolo v súvislosti s budovou vydané v roku 1998.

V roku 2017 však dochádza vďaka rozsiahlym stavebným úpravám k podstatnej zmene nehnuteľnosti. Pojem ako taký, nie je definovaný zákonom, možné je ho nájsť v Informácii GFŘ č.j.: 6717/15/700-20116-101206, ktorá uvádza, že podstatnou zmenou stavby sú mimo iného „opravy, údržby a iné stavebné úpravy, ktoré podliehajú udeleniu kolaudačného súhlasu alebo ohláseniu a zároveň ich finančná hodnota presiahne 50 % zistenej ceny alebo 50% smernej hodnoty (podľa zákonného opatrenia Senátu č. 340/213 Sb., o dani z nabytí nemovitých vecí).“ Informácia v texte ďalej bližšie špecifikuje správne stanovenie hodnoty zásahov, ktorá má pri stanovení vychádzať nielen zo základov dane u dodaného tovaru a poskytnutých služieb, ale taktiež sa musí brať do úvahy súčet zaplatenej dane z pridanej hodnoty a prijatých opravných daňových dokladov. V prípade vybranej spoločnosti dochádza v auguste 2017 skolaudovaním technického zhodnotenia číslo jedna k podstatnej zmene, od ktorej dochádza k rozbehu novej päťročnej doby, po uplynutí ktorej bude možné uplatniť ustanovenie § 56 ods. 3 písm. a1). Zistená cena nadobudnutej nehnuteľnosti bola v roku 2017 vo výške 1 901 090 Kč (viď Tab. 1) a hodnota TZ 1 s DPH predstavovala 1 318 356 Kč (viď Tab. 4). Z účtovného hľadiska bola brutto hodnota budovy na počiatku

roka 2018 vo výške 3 171 994,93 Kč (prepočítaná vstupná cena budovy: 2 058 395,93 + 1 168 Kč, technické zhodnotenie 1: 1 112 431 Kč). Aj bez potreby znaleckého posudku je zrejmé, že technické zhodnotenie číslo 2 je z hľadiska dane z pridanej hodnoty považované za podstatnú zmenu (2 812 985 Kč > 50% hodnoty budovy pred TZ 2), čoho následkom je v júni 2018 opätovný nábeh päťročnej doby potrebnej k nároku na oslobodenie podľa § 56 pri predaji, to znamená, že oslobodenie je možné aplikovať od 1. 6. 2023.

Tabuľka 34 Prehľad plnení s dopadom na úpravu odpočtu (vlastné spracovanie)

	Zaradenie do užívania	Základ dane [Kč]	Daň [Kč]	Vyrovňavací koeficient na konci roka	Režim vstupu DPH
Nákup budovy	február 2017	55 600,00	11 676,00	80%	krátený nárok na odpočet
TZ 1	august 2017	1 089 550,00	228 806,00	80%	krátený nárok na odpočet
TZ 2	jún 2018	2 812 985,00	0,00	73%	bez nároku na odpočet
TZ 3	jún 2018	61 400,00	12 894,00	73%	krátený nárok na odpočet

Pokiaľ by sa vybraná spoločnosť rozhodla predat' budovu ešte pred uplynutím zákonom stanovenej doby potrebnej k oslobodeniu, to znamená do dátumu 31. 5. 2023, takýto predaj sa považuje za zdaniteľné plnenie podľa § 13 ods. 1 ZDPH a bude zaťažený 21%-nou sadzbou dane, bez ohľadu na to, či je kupujúcim osoba registrovaná ako platca dane z pridanej hodnoty, alebo neplatca. Odstavec 6 paragrafu § 56 ZDPH od roku 2016 ďalej prináša možnosť platcom DPH dobrovoľne zdanit' dodanie nehnuteľnej veci aj po uplynutí 5-ročne lehoty. Platca, ktorý sa tak rozhodne, v tomto prípade vybraná spoločnosť, však musí zvážiť prípadné negatíva spojené s rozhodnutím dobrovoľne zdanit'. Pre kupujúceho (neplatcu DPH) sa môže zdať transakcia nevýhodná, z dôvodu vyššej nadobúdacej ceny. Kupujúci, ktorý je platcom DPH, musí na druhú stranu súhlasiť s uvalením DPH na plnenie. V praxi súhlas nie je potrebné dokladať písomne finančnému úradu, kupujúci prejavuje súhlasné stanovisko odvedením dane na výstupe v súlade s § 92d ZDPH, ktorý hovorí o tom, že platca (vybraná spoločnosť) musí použiť režim prenesenej daňovej povinnosti, pokiaľ je uplatnená daň podľa § 56 ods. 5 ZDPH, teda po uplynutí 5-ročnej lehoty bližšie popísanej vyššie.

Pri predaji nehnuteľnosti vybranej spoločnosti je nutné zvážiť dopady ustanovení § 78 až § 78e ZDPH. Odstavec jedna v § 78 upozorňuje na skutočnosť spojenú so zmenou rozsahu použitia majetku na účely, kedy dochádza k úprave nároku na odpočet dane. V odstavci štyri príslušného paragrafu sú vymedzené prípady zmeny rozsahu, pričom pre vybranú spoločnosť je kľúčová časť ods. 4 písm. b), ktorá hovorí o prípade, kedy „platca uplatnil

*pôvodný odpočet v čiastočnej výške a následne tento majetok použije pre účely, pre ktoré nárok na odpočet dane nemá alebo pre účely, pre ktoré má nárok na odpočet v plnej výške“*

Povinnosťou akéhokoľvek platcu, na ktorého sa vzťahuje vyššie uvedené, je sledovať zákonom stanovenú lehotu 10 kalendárnych rokov pre úpravu odpočtu (§ 78 ods. 3) počínajúc rokom zavedenia do užívania. Prvá časť citovaného ustanovenia hovorí o následnom použití majetku na účely, kedy platca nemá nárok na odpočet, v prípade vybranej spoločnosti by sa jednalo o predaj oslobodený podľa § 56 ods. 3, ktorý spadá pod plnenia oslobodené bez nároku na odpočet, a to z dôvodu, že pri kúpe resp. zaradení technického zhodnotenia, bol uplatnený krátený nárok na odpočet (viď Tab. 34). V tomto prípade je v lehote do 10 rokov vybraná spoločnosť povinná vykonať úpravu, a to u každého dotknutého majetku individuálne (z hľadiska DPH sa považuje každé technické zhodnotenie za samostatný majetok), pokiaľ je rozdiel medzi ukazovateľmi nárokov na odpočet minimálne 11%-ných bodov. Toto tvrdenie je podložené výkladom v § 78a ods. 1 a § 78d ods. 2, kde je vysvetlený postup stanovenia čiastky úpravy ako jedna desatina súčinu čiastky dane na vstupe príslušného majetku a rozdielu medzi ukazovateľom nároku na odpočet dane v kalendárnom roku úpravy a ukazovateľom nároku na odpočet v kalendárnom roku uplatnenia odpočtu, krát počet zostávajúcich kalendárnych rokov do konca 10-ročnej sledovanej lehoty, s tým, že do počtu sledovanej lehoty sa započítava aj rok, v ktorom je úprava vykonávaná.

$$\text{úprava odpočtu v zdaňovacom období predaja} = \frac{\text{celková daň na vstupe} * (\text{UN k roku vykonania úpravy} - \text{UN v dobe zaradenia do užívania})}{10} * \text{počet zostávajúcich rokov}$$

Hodnota ukazovateľa nároku na odpočet sa pohybuje medzi 0% až 100% v závislosti, či platca má alebo nemá nárok na odpočet dane, respektíve je uplatnený pomerný alebo vyrovnávací koeficient (78a ods. 2). Ak by sa teda vybraná spoločnosť rozhodla predat' budovu ako oslobodené plnenie podľa § 56 ods. 3 ZDPH v lehote pre úpravu odpočtu, musela by jednorazovo upraviť odpočty a súhrne ich uviesť do priznania k DPH v zdaňovacom období predaja na r. 60 (§ 78d ods. 1).

Druhá časť citovanej vety vyššie hovorí o tom, že k úprave odpočtu dane dochádza taktiež v situácii, kedy platca uplatnil na vstupe čiastočný nárok na odpočet a zároveň dochádza k zmene rozsahu použitia dlhodobého majetku pre účely, kedy má plný nárok na odpočet. (§ 78 ods. 4 písm. b). V tejto situácii platca nie je povinný urobiť úpravu odpočtu, ale tento krok je oprávnený vykonať (§ 78a ods. 3). Uplatnenie nároku by ale bolo u vybranej spoločnosti nezmyselným postupom a minulo by sa účinku. Dôvodom je uplatnenie

neuznaného vstupu vo forme zvýšenia vstupnej ceny konkrétneho dlhodobého majetku podľa § 24 ods. 2 písm. ch) ZDP a Pokynu GFŘ D-22. Bližšie je táto problematika ilustrovaná na alternatívnych postupoch uvedených v príkladoch:

Tabulka 35: Predaj budovy za 8 mil. Kč v júni 202x (vlastné spracovanie)

Rok predaja a úpravy	Zdaniteľné plnenie	Predaj v režime reverse charge § 92d ZDPH	Oslobodené plnenie § 56 ods. 3 ZDPH			
	Budova + TZ1 + TZ2 + TZ3	Budova + TZ1 + TZ2 + TZ3	Budova	TZ1	TZ2	TZ3
2020	nerobí sa úprava podľa §78d ZDPH - voliteľné	nie je možné uplatniť do 31.5. 2023	nie je možné uplatniť do 31.5. 2023			
2021						
2022						
2023		nerobí sa úprava podľa §78d ZDPH - voliteľné	-3 736 Kč	-73 218 Kč	×	-4 706 Kč
2024			-2 802 Kč	-54 913 Kč	×	-3 765 Kč
2025			-1 868 Kč	-36 609 Kč	×	-2 824 Kč
2026			-934 Kč	-18 304 Kč	×	-1 883 Kč
2027			×	×	×	-941 Kč
2028			×	×	×	×
Príjem 50% zálohy pred kúpou v apríli 202x	4 mil. Kč uvedie sa do riadku 1 a 51L v apríli + A4 KH	×	4 mil. Kč v riadku 50 a 51P v apríli			
Vystavenie vyúčtovacej faktury v júni 202x	4 mil. Kč uvedie sa do riadku 1 a 51L v júni + A4 KH	8 mil. Kč uvedie sa do riadku 25 a 51L v júni + A1 KH	4 mil. Kč v riadku 50 a 51P v júni			

### **Príklad 1:**

V prípade, že by sa vybraná spoločnosť rozhodla predat' budovu v júni roku 2020 za 8 miliónov korún, má na výber len jeden režim dane z pridanej hodnoty, a to ako predaj zaťažený daňou (zdaniteľné plnenie). Vzhľadom k tomu, že neuplynula 5-ročná lehota potrebná k oslobodeniu podľa § 56 ods. 3 ZDPH, nie je možné predat' budovu bez dane na výstupe, respektíve nie je možné využiť režim prenesenej daňovej povinnosti podľa § 92d ZDPH pri predaji platcovi dane z pridanej hodnoty. V prípade predaja formou zdaniteľného plnenia taktiež odpadá povinnosť vykonať úpravu odpočtu dane uplatnenej na vstupe pri kúpe budovy a zaradovaní technického zhodnotenia číslo 1 až 3. Ako bolo uvedené vyššie, platca však má nárok vykonať úpravu odpočtu. Ak by sa predsa len tak rozhodol, výpočet úpravy odpočtu by vyzeral nasledovne (poznámka: v čase predaja je nárok 100% z dôvodu zaťaženia celej predajnej sumy daňou – zdaniteľné plnenie):

$$\text{Úprava odpočtu z budovy: } \frac{11\,676 \cdot (100\% - 80\%)}{10} * 7 = 1\,635 \text{ Kč}$$

$$\text{Úprava odpočtu z TZ 1: } \frac{228\,806 \cdot (100\% - 80\%)}{10} * 7 = 32\,033 \text{ Kč}$$

$$\text{Úprava odpočtu z TZ 2: } \frac{425\,725 \cdot (100\% - 0\%)}{10} * 8 = 340\,580 \text{ Kč (daň na vstupe vid' Tab. 20)}$$

$$\text{Úprava odpočtu z TZ 3: } \frac{12\,894 \cdot (100\% - 73\%)}{10} * 8 = 2\,785 \text{ Kč}$$

Súčet čiastok, a to 377 033 Kč by uviedla vybraná spoločnosť na riadok 60 daňového priznania v júni 2020. Zároveň by však museli byť znížené vstupné ceny príslušných majetkových jednotiek a tým pádom by mala spoločnosť povinnosť prepočítať odpisové plány. Je na rozhodnutí firmy, aký postup si zvolí z hľadiska riadenia cash flow.

Ak by bolo uvažované o prijatej úplate (zálohe) vo výške 50% predajnej ceny v apríli 2020, je nutné 4 000 000 Kč evidovať ako samostatné zdaniteľné plnenie podľa § 20a ods. 2 ZDPH, ktoré sa uvedie na riadku 1 a 51L daňového priznania a zároveň v oddiele A.4. kontrolného hlásenia. Je nevyhnutné zahrnúť sumu na riadok 51L, v prípade nezahrnutia by došlo k skresleniu vyrovnávacieho koeficientu smerom hore. Zároveň po vystavení vyúčtovacej faktúry v júni 2020 bude z výslednej sumy odpočítaná už zaplatená záloha (vrátane DPH) a rozdiel bude v júni zaradený na riadkoch 1 a 51L daňového priznania a zároveň v oddiele A.4. kontrolného hlásenia.

### ***Príklad 2:***

Ak by spoločnosť uvažovala o predaji po dátume 31. 5. 2023, to znamená, že by došlo k predaju napríklad k 15. 6. 2023, vybraná spoločnosť má v prípade predaja neplatcovi dve možnosti – buď uplatní daň na výstupe, alebo predaj oslobodí od DPH, keďže došlo k uplynutiu piatich rokov od kolaudačného rozhodnutia spojeného s podstatnou zmenou vykonanou v júni 2018 (vid' Tab. 34). Predaj formou zdaniteľného plnenia bol vysvetlený v príklade č. 1. Pri oslobodení by vyzerali úpravy v júni 2023 podľa § 78d ZDPH nasledovne:

$$\text{Úprava odpočtu z budovy: } \frac{11\,676 \cdot (0\% - 80\%)}{10} * 4 = -3\,736 \text{ Kč}$$

$$\text{Úprava odpočtu z TZ 1: } \frac{228\,806 \cdot (0\% - 80\%)}{10} * 4 = -73\,218 \text{ Kč}$$

$$\text{Úprava odpočtu z TZ 2: } \frac{425\,725 \cdot (0\% - 0\%)}{10} * 5 = \text{nepočíta sa}^*$$

$$\text{Úprava odpočtu z TZ 3: } \frac{12\,894 \cdot (0\% - 73\%)}{10} * 5 = -4\,706 \text{ Kč}$$



\* nebola uplatnená daň na vstupe, rozdiel ukazovateľov nároku menej ako 11%

Súčet úprav v hodnote -81 660 Kč vybraná spoločnosť uvedie na r. 60 a zvýši sa tak daňová povinnosť v zdaňovacom období jún 2023. Dopady oslobodení v ďalších rokoch sú znázornené v tabuľke nižšie (viď Tab. 36). Aj v tomto prípade je možné úpravu odpočtu zahrnúť medzi daňovo uznateľné náklady podľa § 24 ods. 2 písm. ch) ZDP a Pokynu GFŘ D-22, účtuje sa vzťahom MD 538 resp. 548 a D 343. Dopredu prijatá úplata 4 000 000 Kč pri oslobodenom predaji je považovaná za samostatné plnenie, no oslobodené, neuvádza sa do kontrolného hlásenia, je nutné ju zachytiť na riadkoch 50 a 51 P (neuvedením na riadok 51P by došlo k zníženiu vyrovnávacieho koeficientu). Vyúčtovacia faktúra vo výške 4 000 000 Kč bude nasledujúce zdaňovacie obdobie uvedená na rovnakých riadkoch.

*Tabuľka 36: Úprava odpočtu dane pri oslobodenom predaji v roku 202x (vlastné spracovanie)*

Rok predaja a úpravy podľa §78d ZDPH	Dopad do r. 60 priznania k DPH za jún 2020x
2020	×
2021	
2022	
2023	-81 660 Kč
2024	-61 480 Kč
2025	-41 301 Kč
2026	-21 121 Kč
2027	-941 Kč
2028	×

Predaj budovy platcovi 15. 6. 2023 bude buď oslobodeným plnením alebo plnením v režime prenesenej daňovej povinnosti (tzv. tuzemské reverse charge) podľa § 92d ZDPH. Režim PDP sa považuje za klasické zdaniteľné plnenie, pričom je ale daňová povinnosť na výstupe prenesená z predajcu na kupujúceho. Z toho dôvodu je možné uplatniť si úpravu odpočtu ako bolo vysvetlené v príklade číslo 1. Zálohová faktúra sa nevystavuje a celkovú predajnú sumu 8 000 000 Kč uvedie vybraná spoločnosť z titulu predávajúceho na riadkoch 25 a 51L daňového priznania a oddielu A.1. kontrolného hlásenia v júni 2023.

### **Príklad 3:**

Rozhodnutie spoločnosti počkať s predajom až do roka 2028 by znamenalo, že pri predaji neplatcovi by budovu dodávala buď ako plnenie zdaniteľné, prípadne plnenie oslobodené. Keďže však uplynula zákonom stanovená desaťročná lehota, počas ktorej je nutné vykonávať úpravu odpočtu dane dlhodobého majetku podľa § 78 ZDPH, je z hľadiska ako

predávajúceho, tak kupujúceho výhodnejšie využitie oslobodenia. Predaj osobe registrovanej k dani v tuzemsku by znamenal možnosť predať budovu buď ako oslobodené plnenie, alebo plnenie podliehajúce režimu reverse charge. Voľba režimu je v tomto prípade len na dohode medzi kupujúcim a predajcom, v oboch prípadoch by dochádzalo k úplne totožným daňovým konzekvenciám z pohľadu vybranej spoločnosti.

## 9 VYUŽITIE PRIESTOROV NA SÚKROMNÉ ÚČELY V ROKU 202X

Dnes už ničím výnimočným a súčasťou bežnej praxe je možné označiť poskytnutie obchodného majetku firmy na osobnú spotrebu či už zamestnancov, prípadne orgánov spoločnosti, ktoré sú so spoločnosťou v pracovne-právnom vzťahu. Najčastejším prípadom je využívanie firemného auta jednak v rámci ekonomickej činnosti firmy, tak na súkromné účely. S prihliadnutím na multifunkčnosť skúmanej budovy vybranej spoločnosti sa naskytá otázka možného využitia jednej z bytových jednotiek pre súkromné potreby zamestnancov, prípadne využitie jedného z priestorov pôvodne využívaných k prenájmu k iným, než ekonomickým účelom. Ako však uvádza § 75 ZDPH, ak použije platca prijaté zdaniteľné plnenie ako v rámci svojich ekonomických činností, tak pre účely s nimi nesúvisiace, má nárok na odpočet dane len v pomernej výške odpovedajúcej rozsahu použitia pre ekonomické činnosti. Postupom podľa § 75 u vybranej spoločnosti však dochádza k stretu pomerného a kráteného nároku na odpočet. Kombinovaný odpočet sa používa pre odpočet dane na vstupe u plnenia (u vybranej spoločnosti je vstupom budova a technické zhodnotenia), ktoré platca používa pre ekonomické a zároveň iné činnosti, pričom v rámci ekonomických činností dochádza okrem použitia k zdaniteľným plneniam, ešte k čiastočnému použitiu pre účely plnení od dane oslobodených bez nároku na odpočet dane na vstupe (prenájom oslobodený podľa § 56a ZDPH). Percentný podiel použitia plnenia pre účely svojich uskutočnených plnení sa nazýva pomerný koeficient a zaokrúhľuje sa na celé percento smerom hore. Popis a aplikácia kráteného nároku na odpočet boli vysvetlené v analytickej časti diplomovej práce. Dopad do DPH pri prípadnom použití priestorov pre neekonomické účely v ďalších rokoch po zaradení rieši § 78a a § 78b ZDPH. Úprava odpočtu dane za príslušný kalendárny rok, ktorú vybraná spoločnosť vykoná v priznaní za posledné zdaňovacie obdobie kalendárneho roku, sa stanoví ako jedna desatina súčinu čiastky dane na vstupe u príslušného majetku a rozdielom medzi ukazovateľom nároku na odpočet dane v kalendárnom roku úpravy a ukazovateľom nároku na odpočet v kalendárnom roku, v ktorom bol pôvodný odpočet uplatnený. Za ukazovateľ nároku je u vybranej spoločnosti považovaný súčin pomerného koeficientu a vyrovnávacieho koeficientu z dôvodu súbehu nároku na odpočet dane v pomernej výške podľa § 75 a nároku na odpočet v krátenej výške podľa § 76 ZDPH. Je dôležité upozorniť na to, že úprava odpočtu sa vykoná len vtedy, keď je rozdiel medzi ukazovateľmi nároku aspoň 11%-ných bodov, pričom sa táto podmienka sleduje u koeficientov, ako krátiaceho (vyrovnávacieho), tak pomerného

oddelené a postačí, aby ku zmene došlo u jedného z nich (v prípade vybranej spoločnosti, musí vždy nastať zmena pomerného koeficientu aspoň o 1%, a to z dôvodu pôvodne uplatneného nároku vo výške 100% v prvom roku). Rovnako ako pri predaji budovy, aj v tomto prípade platí lehota 10 rokov (§ 78 ods. 3 ZDPH), počas ktorých je potrebné sledovať vybraný majetok na úpravu odpočtu.

$$\text{úprava odpočtu} = \frac{\text{celková daň na vstupe} * (\text{UN k roku vykonania úpravy} - \text{UN v dobe zaradenia do užívania})}{10}$$

UN k roku vykonania úpravy = pomerný koeficient v roku úpravy \* vyrovnávací koeficient v roku úpravy

UN v dobe zaradenia = pomerný koeficient v roku zaradenia \* vyrovnávací koeficient v roku zaradenia

### Príklad 1

Spoločnosť v roku 2020 usúdila, že nie sú dostatočne využité kancelárske priestory v prvom nadzemnom podlaží budovy, ktoré boli zrekonštruované ešte v prvej vlne technického zhodnotenia a rozhodla o možnosti využívať tieto priestory a v nej umiestnenú zakúpenú výpočtovú techniku výhradne pre osobnú spotrebu zamestnancov (počítačová herňa pre deti, tlačenie dokumentov, využitie dataprojektoru). Plocha kancelárie tvorí 3,6% celkovej plochy budovy ( $20\text{m}^2/558,54\text{m}^2$ , vid' Tab. 5), to znamená, že koeficient pomerného nároku bude v roku úpravy  $100\% - 3,6\% = 96,4\% = 97\%$ , a zároveň tvorí kancelária 5,2% plochy technického zhodnotenia č. 1 ( $20\text{m}^2/384,84\text{m}^2$ , vid' Tab. 5), čo znamená pre vybranú spoločnosť  $94,8\% = 95\%$ -ný koeficient pomerného nároku. Vzhľadom k tomu, že nie je známy vyrovnávací koeficient za rok 2020, bude použitá hodnota z roka 2019, a to 42%. Pomerný koeficient v roku zaradenia do užívania bol 100%, pretože priestory boli používané len na ekonomické účely a vypočítaný vyrovnávací koeficient na konci roka 2017, kedy došlo k začiatku užívania týchto priestorov bol 80% (vid' Tab. 15). Ako je možné vidieť, dochádza k rozdielu medzi ukazovateľmi nároku pomerného odpočtu o menej ako 11%-ných bodov, a preto k úprave pomerného odpočtu nedochádza. Avšak, je nevyhnutné rešpektovať povinnosť vychádzajúcu z § 78 ods. 4 a vykonať úpravu podľa § 78a ods. 2 ZDPH aj napriek skutočnosti, že jeden z koeficientov nenapĺňa povinnosť úpravy odpočtu.

Tabulka 37: Zmeny koeficientov v Príkľade 1 (vlastné spracovanie)

	2017	2020
<b>Pomerný koeficient</b>		
budova	100%	97%
technické zhodnotenie č.1	100%	95%
<b>Vyrovňavací koeficient</b>		
budova	80%	42%
technické zhodnotenie č.1	80%	42%

Výpočet vyzerá nasledovne:

$$\text{Úprava odpočtu u budovy: } \frac{11\,676 \cdot (100\% \cdot 42\% - 100\% \cdot 80\%)}{10} = -444 \text{ Kč}$$

$$\text{Úprava odpočtu u technického zhodnotenia č. 1: } \frac{228\,806 \cdot (100\% \cdot 42\% - 100\% \cdot 80\%)}{10} = -8\,695 \text{ Kč}$$

Suma -9 139 Kč sa uvedie v decembri 2020 na riadok 60 priznania k DPH.

## Príklad 2

V druhom príklade je pre ukážku uvažované o zmene rozdielu medzi ukazovateľmi nároku pomerného odpočtu o viac ako 10%-ných bodov. Spoločnosť sa rozhodla využiť pre neekonomické účely časť priestorov, ktoré boli prenajímané podnikajúcej fyzickej osobe, ktorá zmenšila svoj prenajímaný podiel, a došlo k prestaveniu týchto priestorov na telocvičňu s posilňovacími strojmi. Tieto priestory budú voľne dostupné ako zamestnancom, tak nájomníkom bytov. Celkový ukazovateľ nároku na pomerný odpočet u budovy  $89\% - 100\% > 10\%$  a u technického zhodnotenia  $85\% - 100\% > 10\%$ . Vyrovňavací koeficient za rok 2020 zostáva vo výške 42%.

Tabulka 38: Zmeny koeficientov v Príkľade 2 (vlastné spracovanie)

	2017	2020
<b>Pomerný koeficient</b>		
budova	100%	89%
technické zhodnotenie č.1	100%	85%
<b>Vyrovňavací koeficient</b>		
budova	80%	42%
technické zhodnotenie č.1	80%	42%

Výpočet vyzera nasledovne:

$$\text{Úprava odpočtu u budovy: } \frac{11\,676 \cdot (89\% \cdot 42\% - 100\% \cdot 80\%)}{10} = -498 \text{ Kč}$$

$$\text{Úprava odpočtu u technického zhodnotenia č. 1: } \frac{228\,806 \cdot (85\% \cdot 42\% - 100\% \cdot 80\%)}{10} = -10\,136 \text{ Kč}$$

Suma -10 634 Kč sa uvedie v decembri 2020 na riadok 60 priznania k DPH.

### Príklad 3

Vychádzajme z okolností prvého príkladu. Pomerný koeficient na konci roka 2020 predstavuje u budovy a u technického zhodnotenia viac ako 90%. Vyrovnávací koeficient na konci roka 2020 bude predstavovať 80%. Ako bolo uvedené, koeficient v roku zaradenia do užívania bol 100%, pretože priestory boli používané len na ekonomické účely a vypočítaný vyrovnávací koeficient na konci roka 2017, kedy došlo k začiatku užívania týchto priestorov bol 80% (vid' Tab. 15). Z vyššie uvedeného vyplýva, že ani u jedného z koeficientov nedošlo k rozdielu medzi ukazovateľmi nároku v roku 2020 a ukazovateľmi nároku v roku zaradenia k rozdielu väčšiemu ako 10%-ných bodov. Úprava preto v tomto prípade nie je nutná.

Tabuľka 39: Zmeny koeficientov v Príklade 3 (vlastné spracovanie)

	2017	2020
<b>Pomerný koeficient</b>		
budova	100%	97%
technické zhodnotenie č.1	100%	95%
<b>Krátený koeficient</b>		
budova	80%	80%
technické zhodnotenie č.1	80%	80%

Kontrolný výpočet:

$$\text{Celkový ukazovateľ nároku u pomerného odpočtu} = 97\%/95\% - 100\% = -3\%/-5\% < 11\%$$

$$\text{Celkový ukazovateľ nároku u kráteného odpočtu} = 80\% - 80\% = 0\% < 11\%$$

### Príklad 4

V tomto príklade dochádza k zmene pomerného koeficientu rovnako ako v príklade 2 o viac ako 10% oproti roku zaradenia (pomerný koeficient 89% a 85%), no vyrovnávací koeficient na konci roka 2020 zostáva v totožnej výške z roku zaradenia, a to 80%.

Tabulka 40: Zmeny koeficientov v Príklade 4 (vlastné spracovanie)

	2017	2020
<b>Pomerný koeficient</b>		
budova	100%	89%
technické zhodnotenie č.1	100%	85%
<b>Vyrovňavací koeficient</b>		
budova	80%	80%
technické zhodnotenie č.1	80%	80%

Výpočet vyzerá nasledovne:

Úprava odpočtu u budovy:  $\frac{11\,676 \cdot (89\% \cdot 80\% - 100\% \cdot 80\%)}{10} = -103 \text{ Kč}$

Úprava odpočtu u technického zhodnotenia č. 1:  $\frac{228\,806 \cdot (85\% \cdot 80\% - 100\% \cdot 80\%)}{10} = -2\,746 \text{ Kč}$

Výsledná úprava odpočtu predstavuje -2 849 Kč uvedených na riadku 60.

### Príklad 5

Pokiaľ by sme uvažovali nad variantou, kedy dochádza len k zmene vyrovňavacieho koeficientu v roku 2020 a pomerný koeficient by zostal nezmenený, to znamená ako v roku zaradenia do užívania, nejedná sa o súbeh koeficientov podľa § 75 a § 76. U vybranej spoločnosti nebolo v roku zaradenia uvažované o použití inom, ako na ekonomické účely (ukazovateľ nároku v dobe zaradenia je 100%). Z toho dôvodu, aby bola naplnená podmienka úpravy odpočtu pri súbehu, musela by u vybranej spoločnosti nastať zmena použitia majetku na neekonomické účely na konci roka 2020 aspoň vo výške 1%.

### Príklad 6

Ako bolo uvedené v úvode kapitoly, za predpokladu uvoľnenia jednej z bytových jednotiek, môže spoločnosť uvažovať nad poskytnutím týchto priestorov na súkromné účely zamestnancom, uvažujme nad variantou, kedy by bol byt využívaný čiastočne ako kancelária a čiastočne ako prechodné ubytovanie jedného z vrchných pracovníkov spoločnosti. Za daných okolností nedochádza k úpravám odpočtu. Pri výstavbe a taktiež zaraďovaní nebola uplatnená daň na vstupe, a tak neexistuje daň, ktorá by mala prejsť úpravou.

## 10 OPRAVA STRECHY BUDOVY VYKONANÁ OSOBOU REGISTROVANOU K DANI V INOM ČLENSKOM ŠTÁTE EÚ

Už v roku 2017, kedy došlo ku kúpe budovy zvažovala spoločnosť kompletnú opravu strešnej krytiny. Prednostne však boli vykonané najmä interiérové úpravy a po dokončení všetkých prác začala s výberom vhodného dodávateľa. V súčasnosti (január 2020) došlo k uzatvoreniu zmluvného vzťahu s nemenovanou talianskou spoločnosťou, ktorá bola zvolená ako najvhodnejší kandidát s ponukou na opravu vo výške 20 000 eur. Na máj roka 2020 bola zmluvne zjednaná úhrada zálohy vo výške 8 000 eur a už dopredu sa strany dohodli na poskytnutí skonta z celkovej ceny vo výške 3% v prípade úhrady do 7-dní od finalizácie projektu opráv. Pri poskytovaní tohoto typu prác osobou registrovanou k dani v inom členskom štáte je však nutné zohľadniť a zamerať sa na viacero problematických oblastí z hľadiska dane z pridanej hodnoty.

Hneď v úvode je nutné upozorniť na novinku v zákone v podobe § 78da ZDPH, ktorá začala platiť od 1. 4. 2019 a stanovuje pravidlá úpravy odpočtu dane, ktoré sú aplikované obdobne ako v § 78d - pri predaji nehnuteľnosti vybranej spoločnosti. Znamená to, že opravy, pri ktorých súčet prijatých zdaniteľných plnení týkajúcich sa tejto opravy prekročia bez dane čiastku 200 000 Kč, sú považované za významné opravy. Ako ďalej uvádza odstavec dva príslušného paragrafu „*lehota pre úpravu odpočtu predstavuje 10 rokov a začína bežať kalendárnym rokom, v ktorom bola oprava dokončená.*“

Vzhľadom na nepriaznivý celosvetový dopad pandémie ochorenia COVID-19 na medzinárodné firmy, bol projekt opravy dočasne pozastavený a nie je zrejmé, kedy bude skutočne oprava dokončená. Aj z toho dôvodu nebola kapitola opravy zaradená pred kapitolou 7, kde je pri prípadnom predaji budovy ešte počas roka 2020 a nasledovných, počítané pri úpravách odpočtu dane len s technickými zhodnoteniami. Dopady úprav odpočtu dane spojené s opravou strechy na budove budú za daných okolností popísané individuálne a ďalej sa bude pokračovať vo vysvetlení problematiky, akoby bol projekt naďalej platný bez prerušenia.

Oprava strechy je služba vzťahujúca sa k nehnuteľnej veci s miestom plnenia tam, kde sa nehnuteľná vec nachádza. Znamená to, že daň z pridanej hodnoty bude riešená v tuzemsku (§ 10 ZDPH) vybranou spoločnosťou, ktorá je považovaná za osobu povinnú priznať daň a daň je nutné priznať ku dňu poskytnutia tejto služby (§ 24 ods. 2 písm. b) ZDPH). Povinnosť priznať daň vychádza z § 108 ods. 3 písm. a1), kde je uvedené, že „*priznať daň*



*sú povinný platca alebo identifikovaná osoba, ktorým je osobou neusadenou v tuzemsku poskytnuté plnenie s miestom plnenia v tuzemsku, pokiaľ sa jedná o poskytnutie služby podľa §9 až §10d.*“ Spoločnosť však nesmie zabudnúť na obsah tretieho odstavca v § 24, kde je stanovená povinnosť priznať daň z poskytnutej zálohy, ktorá bude zaplatená ešte pred dňom poskytnutia služby, tj. v máji roka 2020.

Prepočet eur na české koruny prebieha v kurze platnom ku dňu povinnosti priznať daň. Vybraná spoločnosť si stanovila podľa zákona č. 563/1991 Sb., o účetníctví, ve znění pozdějších předpisů, pevný kurz pre každý mesiac, stanovený Českou národní bankou. Vyššie uvedený postup vychádza taktiež z Informácie MF ČR k prepočtu cudzích mien na českú menu podľa § 4 ods. 4 ZDPH.

Skonto vo výške 3%, ktoré predstavuje faktickú zľavu z už uskutočneného zdaniteľného plnenia, je dôvodom pre opravu základu dane podľa § 42 ZDPH. Toto tvrdenie je podložené Informáciou GFŘ k uplatňovaniu DPH u tzv. skont a bonusov z roku 2011, ktorá priamo uvádza príklad: *„O případ, kedy bonus predstavuje faktickú zľavu z už uskutočnených zdaniteľných plnení a teda dôvod na opravu podľa § 42 ZDPH pôjde nesporne aj v prípade bonusu za včasnú platbu, kedy napr. Dodávateľ poskytne odberateľovi bonus (zľavu) vo výške 5% z fakturovanej ceny tovaru , ak odberateľ zaplatí do 7 dní od vystavenia faktúry.“* Pomerne častou chybou v praxi je nerešpektovanie zákonom stanovenej povinnosti úpravy, z dôvodu nedoručenia opravného daňového dokladu zo strany dodávateľa. Aj na tieto skutočnosti Informácia myslí a priamo uvádza, že odpočet musí nastať v zdaňovacom období, kedy sa odberateľ dozvedel o skutočnostiach rozhodných pre vznik povinnosti úpravu vykonať, u vybranej spoločnosti to znamená v období, kedy došlo k úhrade čiastky poníženej o daný bonus v zmluvne stanovenom termíne potrebnom pre uplatnenie skonta. Úprava odpočtu je doložená opravným daňovým dokladom alebo zmluvou (§ 74 ods. 1 ZDPH) Výška bonusu vyjadrená v eurách sa prepočíta kurzom uplatneným u pôvodného zdaniteľného plnenia alebo pri priznaní dane z prijatej úplaty (§ 42 ods. 7 ZDPH).

Predpokladajme, že vybraná spoločnosť postupuje podľa zmluvných podmienok a uhradí zálohu na opravu strechy vo výške 8 000 eur. Pre prepočet sa použije kurz platný ku dňu poskytnutia zálohy. Poskytnutú zálohu uvedie v daňovom priznaní za druhý kvartál na riadku 5 (výstup) a zároveň si nárokuje daň na vstupe, no v krátenej výške stanovenej zálohovým koeficientom 42% stanoveným pre rok 2020 na riadku 43 (výstup). Neuplatnená daň (rozdiel medzi riadkom 52 a 43 – KO) je daňovo uznateľným nákladom podľa § 24 ods.

2 písm. ch) ZDP a Pokynu GFŘ D-22. V kontrolnom hlásení za máj sa záloha uvedie v oddiele A.2.

Pokyn k vyplneniu kontrolného hlásenia definuje oddiel A.2. nasledovne: "Časť A.2. tiež vyplní platca, ktorému je poskytnuté osobou neusadenou v tuzemsku plnenie s miestom plnenia v tuzemsku (§ 24), ak ide o dodanie tovaru, poskytnutie služby podľa § 9 až 10d ... tj. Riadky daňového priznania 5 a 6. " V pokynoch sa ďalej uvádza, že pokiaľ platca ešte nemá k dispozícii doklad, položku „evidenčné číslo daňového dokladu“ buď nevyplní, alebo je možné zadať číslo interného dokladu, pod ktorým operáciu u seba eviduje.

Postup po prijatí vyúčtovacej faktúry dňa 30. 9. 2020 je obdobný, za deň poskytnutia služby sa považuje prijatie vyúčtovacej faktúry a k tomuto dňu vzniká povinnosť priznať daň. Vybraná spoločnosť odvedie a zároveň bude nárokovať daň krátenú zálohovým koeficientom v priznaní za tretí kvartál a údaje o prijatej faktúre uvedie v kontrolnom hlásení za mesiac september.

Ak spoločnosť využije možnosť skonta, je povinná upraviť základ dane a daň, ktorá bola nárokovávaná z pôvodného plnenia a musí zachytiť túto skutočnosť či už priamo prostredníctvom opravného daňového dokladu od dodávateľa, alebo prostredníctvom interného dokladu mínusom v kontrolnom hlásení za október a daňovom priznaní za štvrtý kvartál roka 2020.

*Tabulka 41: Dopad operácií v súvislosti s opravou strechy na daň z pridanej hodnoty (vlastné spracovanie)*

Zálohový koeficient roku 2020 vo výške 42%	Základ dane	Daň	Riadok DP	Riadok KH
Poskytnutá záloha 20. 5. 2020, kurz 20.5. 2020 - 27 CZK/EUR	8 000 EUR	×	×	×
	216 000 Kč	×	5; 43	A.2.
	×	45 360 Kč	5; 43 - KO	A.2.
	×	19 051 Kč	52	×
Prijatá vyúčtovacia faktúra 30. 9. 2020 = deň poskytnutia služby, kurz 30.9. 2020 - 26,50 CZK/EUR	12 000 EUR	×	×	×
	318 000 Kč	×	5; 43	A.2.
	×	66 780 Kč	5; 43 - KO	A.2.
	×	28 048 Kč	52	×
Úhrada faktúry 3.10.2020, uplatnenie skonta 3%, kurz 30.9. 2020 - pôvodného plnenia - 26,50 CZK/EUR	-600 EUR	×	×	×
	-15 900 Kč	×	5; 43	A.2.
	×	-3 339 Kč	5,43 - KO	A.2.
	×	-1 402 Kč	52	×

Ako bolo uvedené v úvode kapitoly, významné opravy znamenajú pre spoločnosť začiatok behu 10-ročnej lehoty, počas ktorých je nutné zohľadniť uplatnenú daň na vstupe z plnení spojených s týmito opravami pri predaji budovy v režime oslobodenia podľa § 56 ods. 3 ZDPH.

Úprava odpočtu dane podľa § 78da ZDPH pri predaji budovy sa počíta obdobne ako v § 78d:

$$\text{úprava odpočtu v zdaňovacom období predaja} = \frac{\text{celková daň na vstupe} * (\text{UN k roku vykonania úpravy} - \text{UN v dobe zaradenia do užívania})}{10} * \text{počet zostávajúcich rokov}$$

Tabulka 42: Úprava odpočtu dane pri predaji budovy v režime oslobodeného plnenia podľa § 56 ods. 3 ZDPH (vlastné spracovanie)

Rok predaja budovy	Dopad do r. 60 priznania DPH v zdaňovacom období predaja	
	Uplatnené skonto [Kč]	Neuplatnené skonto [Kč]
2020	Nie je možné uplatniť oslobodenie do 31. 5. 2023 (viď kapitola 7)	
2021		
2022		
2023	-31 987	-32 969
2024	-27 418	-28 259
2025	-22 848	-23 549
2026	-18 279	-18 840
2027	-13 709	-1 4130
2028	-9 139	-9 420
2029	-4 570	-4 710
2030	x - koniec 10-ročnej lehoty úpravy	x - koniec 10-ročnej lehoty úpravy

### Vysvetľujúce výpočty:

$$\text{Úprava v roku 2024 pri uplatnení skonta} = \frac{(45\,360 + 66\,780 - 3\,339) * (0\% - 42\%)}{10} * 7 = -27\,418 \text{ Kč}$$

$$\text{Úprava v roku 2024 pri neuplatnení skonta} = \frac{(45\,360 + 66\,780) * (0\% - 42\%)}{10} * 7 = -28\,259 \text{ Kč}$$

## 11 ZMENA SADZBY DPH U PITNEJ VODY OD 1. 5. 2020 A ÚPRAVA SPÔSOBU PREFAKTURÁCIE ENERGIÍ

V rokoch 2017 až 2019 spoločnosť využívala studňu priliehajúcu k budove ako primárny zdroj vody, pričom odber za rok neprekračoval zákonom stanovený povolený limit čerpania. S narastajúcim počtom nájomcov v budove, však došlo k povinnosti merať odber zo studne prostredníctvom vodomeroch a následnej povinnosti platiť poplatok za odber podzemnej vody. Ako problematickú do budúca vníma autor súčasnú podobu prefakturácie elektriny a plynu na podnikateľské subjekty využívajúce priestory prvého nadzemného podlažia, a to z dôvodu preradenia sadzby DPH u tovaru – pitnej vody, do druhej zníženej sadzby od 1. 5. 2020. Rozpor so súčasným postupom vzniká z hľadiska dane z pridanej hodnoty pri procese získavania vody zo studne, jej zahrievaní v ústrednom kotly a následnej dodávke teplej vody odberateľom.

Ako informovalo GFŘ (Č. j. 2735/20/7100-20116-050822), „*druhá znížená sadzba dane sa tiež použije pri dodaní teplej vody, ktorá bola vyrobená z pitnej vody, dodávanej vodovodom.*“ Postup, kedy by teda bolo uvažované len o oddelených plneniach s 21%-nou sadzbou na vstupe a výstupe nie je možné naďalej používať.

Navrhovaným riešením by bola kalkulácia spotreby plynu v súvislosti s výrobou a dodávkou m<sup>3</sup> teplej vody a následná správna fakturácia nákladov spotreby v 10%-nej sadzbe podľa využitia podlahovej plochy nájomcami.

Studená voda by bola prefakturovaná podľa súhrnu poplatkov za odber ponížený o spotrebu teplej vody ku podlahovej ploche s 10%-nou sadzbou a fakturácia elektriny aj naďalej zostáva v 21%-nej sadzbe.

Ako problematický je ďalej možné vnímať samotný súčasný systém prefakturácie plynu a elektriny. V predošlých kapitolách bol vysvetlený používaný vzťah:

*(prenajatá plocha/celková plocha prvého nadzemného podlažia) \* celková spotreba plynu alebo elektriny za prvé nadzemné podlažie*

Z uvedeného vzorca vyplýva, že náklady rozrátané na spoločné priestory v prvom nadzemnom podlaží o rozmere 50,25 m<sup>2</sup> (viď Tab. 5) sú hradené vybranou spoločnosťou, napriek tomu, že sa nachádzajú v časti budovy, kde je predpokladaná spotreba len talianskou výrobnou spoločnosťou a podnikajúcou fyzickou osobou. Vybraná spoločnosť obhajuje svoj postup započítaním týchto nákladov odhadom do zmluvne stanoveného mesačného

nájomného, keďže v čase uzatvárania nájomných zmlúv nebol pomer využívania týchto priestorov úplne zrejмый. Podľa autora je však logickejšim a správnejším postupom počítať prerozdelenie celkových ročných nákladov za energie upraveným vzorcom, kedy by došlo k rovnomernému navýšeniu prenajímanej plochy o polovicu plochy spoločných priestorov, to znamená o  $50,25/2 = 25,125\text{m}^2$ . Upravený vzťah by vyzeral nasledovne:

$$(prenajatá\ plocha\ navýšená\ o\ polovicu\ plochy\ spoločných\ priestorov/celková\ plocha\ prvého\ nadzemného\ podlažia) * celková\ spotreba\ plynu\ alebo\ elektriny\ za\ prvé\ nadzemné\ podlažie$$

Upravená a správnejšia prefaktúracia nákladov za obdobie 2018 – 2019 by vyzerala nasledovne

Faktúracia podnikateľovi - fyzickej osobe

$$Elektrina: ((59,32 + 25,125)/364,84)*(74\ 244,81+15\ 591,41) = 20\ 793,28\ Kč$$

$$Plyn: ((59,32 + 25,125)/364,84)*(25\ 094,31 + 5\ 269,81) = 7\ 028,01\ Kč$$

Faktúracia talianskej výrobnjej spoločnosti

$$Elektrina: ((255,27 + 25,125)/364,84)*(74\ 244,81 + 15\ 591,41) = 69\ 042,94\ Kč$$

$$Plyn: ((255,27 + 25,125)/364,84)*(25\ 094,31 + 5\ 269,81) = 23\ 336,11\ Kč$$

Tabulka 43: Prefaktúracia energií za obdobie 2018 – 2019 podľa nového vzorca (vlastné spracovanie)

<b>Prefaktúracie vyúčtovaní priestoru 59,32 m<sup>2</sup> v 1. NP za obdobie 2018 - 2019</b>	<b>Predtým [Kč]</b>	<b>Po úprave [Kč]</b>
Prefaktúracia elektriny	14 606,64	20 793,28
Prefaktúracia plynu	4 936,96	7 028,01 Kč
<b>Prefaktúracie vyúčtovaní priestoru 255,27 m<sup>2</sup> v 1. NP za obdobie 2018 - 2019</b>	<b>Predtým [Kč]</b>	<b>Po úprave [Kč]</b>
Prefaktúracia elektriny	62 856,30	69 042,94
Prefaktúracia plynu	21 245,06	23 336,11

## 12 ZHRNUTIE VÝSLEDKOV A ZÁVEREČNÉ DOPORUČENIA

Na základe komunikácie a konzultácií s vedením vybranej spoločnosti boli v predošlých kapitolách predstavené rozličné alternatívy operácií s nehnuteľnosťou vlastnenou spoločnosťou, ktorých aplikácia je alebo bola zvažovaná v nasledujúcich obdobiach.

Kapitola 8 zahajuje projektovú časť diplomovej práce a pojednáva o daňových dopadoch vyplývajúcich z odpredaja nehnuteľnosti. Pre zvolenie správneho a optimálneho režimu zdanenia je kľúčové vytýčiť tri faktory, a to čas predaja, typ zákazníka a ochotu zákazníka. Čas predaja je dôležitý z hľadiska stanovenia zdaniteľného alebo oslobodeného plnenia. Od typu a ochoty zákazníka závisí prípadná možnosť vyžitia režimu reverse charge. V rámci riešenej problematiky neexistuje univerzálne optimálne rozhodnutie a výber postupu plne závisí od troch vyššie uvedených faktorov, a tento fakt prehľadne zachytáva a podporuje Tab. 35. Vo vysvetľujúcich príkladoch 1 až 3 uvedenej kapitoly, sa uvažuje o predaji v rokoch 2020, 2023 a 2028. Pri predaji v roku 2020 prichádza do úvahy len predaj v režime zdaniteľného plnenia, vzhľadom k tomu, že neuplynula 5-ročná lehota potrebná k oslobodeniu podľa § 56 ods. 3 ZDPH a taktiež nie je možné využiť režim prenesenej daňovej povinnosti podľa § 92d ZDPH. Predaj v roku 2023 po dátume 31. 5. 2023, to znamená 5 rokov po podstatnej zmene aktivuje spoločnosti možnosť dodať nehnuteľnosť prípadnému záujemcovi ako oslobodené plnenie a zároveň ako plnenie v režime PDP v prípade dohody s odberateľom registrovaným k dani z pridanej hodnoty. Voľba z troch režimov v tomto období je pomerne náročná a z daňového hľadiska je pre klienta najvýhodnejšie využiť režim PDP, kedy odpadá vybranej spoločnosti povinnosť odvieť daň na výstupe alebo vykonať úpravy odpočtu dane na vstupe. Znova je však dôležité zdôrazniť nutnosť zobrať do úvahy typ zákazníka a jeho ochotu aplikovať režim prenesenej daňovej povinnosti. V príklade tri je uvažované o predaji po 31. 5. 2028. Po tomto dátume sú spoločnosti dostupné tri režimy dodania, no v prípade oslobodeného plnenia už nevzniká povinnosť úpravy odpočtu dane, keďže dochádza k uplynutiu desaťročnej lehoty nutnej k sledovaniu úpravy u všetkých častí dlhodobého majetku vymedzeného ZDPH. Najvýhodnejšou variantou je teda uskutočniť oslobodený predaj, kedy nie je potrebné odvádzať daň na výstupe, nie je potrebné robiť akékoľvek úpravy odpočtu alebo nie je potrebné získať súhlas zákazníka s uplatneným režimom. Pochopiteľne, je potrebné zobrať do úvahy ochotu a možnosť spoločnosti predať budovu až v roku 2028.

Mimo predaj je spoločnosťou uvažované o využití časti priestoru pre účely, ktoré nesúvisia s podnikateľskou činnosťou. Aby firma postupovala v súlade so zákonom, je nutné vykonať

krátenie odpočtu dane pomerným koeficientom, podľa príslušnej veličiny, v prípade spoločnosti podľa m<sup>2</sup>. Rozhodnutie vyžiť priestory na neekonomické účely je opäť znázornené a kalkulované prostredníctvom šiestich variant, pričom každá má rozličný dopad na daň z pridanej hodnoty. Prostredníctvom príkladov 1 až 5 autor poukazuje na koreláciu medzi veľkosťou použitého priestoru pre súkromné účely a nutným vrátením uplatnenej dane na vstupe. Zároveň je poukázané na administratívnu a počtovú náročnosť rozhodnutia, keďže dochádza ku kombinácii pomerného a krátiaceho koeficientu. Ďalšou nevýhodou vyššie zmienených alternatív je zohľadňovanie zmien vyrovnávacieho koeficientu na vybrané časti majetku k poslednému dňu roka, ku ktorým by pri využívaní majetku výhradne na ekonomické účely, nedochádzalo. Autor zo zvažovaných variant odporúča zamerať sa na variantu riešenia v príklade 6 a využiť na súkromné účely jeden z priestorov, kde nebola na vstupe uplatnená daň, prípade zväziť posun začiatku využívania priestorov na neekonomické účely na obdobie po uplynutí desaťročnej lehoty od podstatnej zmeny, kedy nebude nutné sledovať úpravy odpočtu dane.

V kapitole 10 autor podrobne približuje všetky daňové povinnosti vyplývajúce z kontraktu uzatvoreným medzi vybranou spoločnosťou a zahraničným dodávateľom registrovaným k dani v inom členskom štáte, v súvislosti s opravou strechy na nehnuteľnosti. Dôraz sa kladie na v praxi najčastejšie vyskytujúce sa chyby v súvislosti s cudzou menou, skontom, dátumom uskutočnenia plnenia a povinnosťou priznať daň, v nadväznosti na výklad a metodiku GFR. Autor zároveň simuluje celkový správny postup v nasledujúcom období tak, aby boli kroky plne v súlade so zákonom bez následných negatívnych dopadov a domerkov zo strany finančnej strany. Úvod kapitoly je venovaný novinke v zákone platnej od 1. 4. 2019 - § 78da ZDPH, ktorá stanovuje pravidlá úpravy odpočtu dane po významných opravách prekračujúcich 200 000 Kč. V Tab. 40 sú ďalej kalkulované dopady na úpravu odpočtu v jednotlivých nasledujúcich rokoch v previazanosti na kapitolu 8.

V kapitole 11 autor zdôrazňuje nutnosť zmeny súčasného nastavenia prefakturácie elektriny a plynu podnikateľským subjektom využívajúcich priestory prvého nadzemného podlažia. Taktiež poukazuje na to, že súčasné nastavenie vplyvom zmien odobraného množstva podzemnej vody a zmien súvisiacich s preradením pitnej vody do 10%-nej daňovej sadzby od 1. 5. 2020, nie je správne a autor navrhuje v uvedenej kapitole kalkulačný postup stanovenia nákladov na 1m<sup>3</sup> vody a následnú prefakturáciu podľa využitých m<sup>2</sup> plochy.

## ZÁVER

Diplomová práca sa zaoberala rozborom dopadu dane z pridanej hodnoty v súvislosti s nehnuteľnosťou, ktorá je vlastnená vybranou spoločnosťou. Táto problematika je zaujímavá najmä z dôvodu komplikovanej a administratívne náročnej oblasti z hľadiska zákona o dani z pridanej hodnoty, pretože tu dochádza k častej chybovosti a nezriedka je nutná konzultácia s daňovým poradcom.

Celá diplomová práca sa snažila prepojiť teoretickú a praktickú časť. V rámci praktickej časti dochádzalo k odkazovaniu na konkrétne zákony a ustanovenia, ktoré s danou problematikou súviseli. Ešte predtým však v teoretickej časti práce bolo nutné vymedziť základné pojmy daňového práva, ktoré súviseli s DPH vo všeobecnosti i konkrétne s prepojením na nehnuteľnosti. Mimo českú legislatívu bola spomenutá aj úprava DPH v rámci prostredí EÚ, pretože práve daň z pridanej hodnoty je daňou, ktorá je harmonizovaná najviac.

Praktická časť diplomovej práce rozoberala jednotlivé alternatívy, ktoré mali vplyv na DPH po zakúpení stavby. Bola tu detailne rozobraná analýza nehnuteľnosti za obdobie rokov 2017 až 2019. Počas tejto doby došlo k dokončeniu stavebných prác a zaradeniu technického zhodnotenia do užívania a k vykonaniu opráv. Medzi skúmanými rokmi zároveň dochádzalo k prenájmu priestorov podnikateľským i nepodnikateľským subjektom. Zmienené aktivity boli zachytené prostredníctvom daňového priznania a bolo tu poukázané aj na to, ako spolu jednotlivé operácie v rámci analyzovaných rokov súviseli. V rámci DPH boli riešené zdaniteľné plnenia, nároky na odpočet či krátenie nároku na odpočet dane.

Následne sa praktická časť sústredila na možné alternatívy, nad ktorými by analyzovaná spoločnosť mohla v budúcnosti uvažovať. Bol rozoberaný odpredaj nehnuteľnosti a jeho rôzne varianty z pohľadu DPH.

Praktická časť sa zaoberala aj možnosťou využitia priestorov budovy na súkromné účely nesúvisiace s podnikateľskou činnosťou. Tu boli opäť nastolené rôzne možnosti v závislosti od poskytnutého priestoru.

Predmetom práce bola aj varianta kompletnej opravy strechy budovy, o ktorej spoločnosť uvažovala už od prvého analyzovaného roku 2017. Aj keď tento projekt bol dočasne pozastavený v dôsledku súčasnej situácie spojenej s COVID-19, boli rozobrané dopady do dane z pridanej hodnoty, v prípade, že by k oprave došlo.



V rámci práce nebola vynechaná ani zmena sadzby DPH u pitnej vody od mája 2020. Táto kapitola tu bola mimo iného rozoberaná aj z toho dôvodu, že s pribúdajúcim počtom nájomcov v budove došlo k prekročeniu limitu čerpania, čoho následkom bola vzniknutá povinnosť platiť poplatok za odber podzemnej vody a teda zmena nákladovej štruktúry, keďže spoločnosť využívala v rámci analyzovaného obdobia príľahlú studňu k budove ako základný zdroj vody. Bolo upozornené na aktuálnu nesprávnu podobu prefakturácie elektriny a plynu na podnikateľské subjekty, ktoré využívajú priestory prvého nadzemného podlažia, z dôvodu zmeny sadzby a taktiež na nelogické prerozdelenie nákladov pripadajúcich na spoločné priestory.

**ZOZNAM POUŽITÉJ LITERATURY**

- AMBROŽ, Jan a Radmila KULKOVÁ, ©2019. *Dlouhodobý majetek a daň z přidané hodnoty* [online]. [cit. 2020-05-14]. Dostupné z: <https://www.du.cz/33/dlouhodobymajetek-a-dan-z-pridane-hodnoty-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EkQWDkVsOQKEfujac8c-CdSkukZUZLWmsA/>
- BAGGERMAN, Khadija et al. c2016. *European tax handbook*. Amsterdam: International Bureau of Fiscal Documentation, ISSN 0925-9759.
- BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marmix SCHELLEKENS, 2014. *European tax handbook 2014*. 25th annual ed. Amsterdam. IBFD. 1 026 s. ISBN 978-90-8722-241-3.
- BAKEŠ, Milan; KARFÍKOVÁ, Marie; KOTÁB, Petr; MARKOVÁ, Hana a kol., 2012. *Finanční právo*. 6. vyd. Praha: C. H. Beck, 519 s. ISBN 978-80-740-440-7
- BRANDEJS, Tomáš et al., 2019. *Zákon o dani z přidané hodnoty: komentář*. 8. vydání. Praha: ASPI, 1224 s.. Komentáře (Wolters Kluwer ČR). ISBN 978-80-7598-436-4.
- ERBSOVÁ, Hana, © 2019. INVESTICE PLÁTCŮ DPH DO NÁJEMNÍ NEMOVITOSTI [online]. 13.6.2019 [cit. 2020-05-14]. Dostupné z: <https://www.arws.cz/novinky-v-arrows/investice-platcu-dph-do-najemni-nemovitosti>
- Finanční správa, © 2013 – 2020. In: *Finanční správa*. [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/novinky/2020>
- FITŘÍKOVÁ, Dagmar, © 2013. Převod nemovitosti z pohledu DPH. In: *Nemovitostprofi.cz*. [online]. [cit. 2020-05-17]. Dostupné z: [https://www.nemovitostprofi.cz/33/prevod-nemovitosti-z-pohledu-dph-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EoT6i6ZM\\_Hz7hPw8m9rR2LpPpA5B5rrwHw/?query=Dagmar%20Fit%F8%EDkov%E1&serp=1](https://www.nemovitostprofi.cz/33/prevod-nemovitosti-z-pohledu-dph-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4EoT6i6ZM_Hz7hPw8m9rR2LpPpA5B5rrwHw/?query=Dagmar%20Fit%F8%EDkov%E1&serp=1)
- GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT, 2018. *DPH 2018: výklad s příklady*. Vydání I. Praha: Grada, 432 s. ISBN 978-80-271-0799-5.
- GERŠLOVÁ Martina, © 2019. Konec dobrovolného DPH u nájmu nemovitostí pro bydlení. In. Grinex.cz. *Správa* [online]. [cit. 2020-05-17] Dostupné z: <https://grinex.cz/cs/blog/2019/08/13/konec-dobrovolneho-dph-u-najmu-nemovitosti-pro-bydleni/>

HUŠÁKOVÁ, Zdeňka, 2019. *Meritum - daň z přidané hodnoty 2019*. Wolters Kluwer, 152 s. 2019. ISBN 978-80-7598-421-0.

Informace k přepočtu cizí měny na českou měnu, © 2020. In: *Finanční Správa* [online]. [cit. 2020-04-03]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/zaklad-dane/informace-k-prepocetu-cizi-meny-na-ceskou-680>

Informace GFŘ k uplatňování DPH u tzv. skont a bonusů, © 2011. In: *Finanční Správa* [online]. [cit. 2020-04-04]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace- stanoviska-a-sdeleni/ruzne/2011/informace-gfr-k-uplatnovani-dph-u-tzv-2129>

Informace GFŘ k uplatňování zákona o DPH u nemovitých věcí po 1. 1. © 2016, 2015. In: *Finanční Správa* [online]. [cit. 2020-04-04]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2015-12-21- Informace-nemovitosti-2016.pdf>

Interné doklady společnosti

Interné dokumenty společnosti

KUBÁTOVÁ, Květa, 2018. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 272 s. ISBN 978-80-7598-165-3.

KUNEŠ, Zdeněk, 2017. *DPH v tuzemsku: zaměřeno na nemovité věci a výstavbu: v praktických příkladech*. Olomouc: ANAG, 296 s. ISBN 978-80-7554-096-6.

KUNEŠ, Zdeněk, Jana LEDVINKOVÁ a Zdeněk VONDRÁK, 2018. *Abeceda DPH 2018*. Olomouc: ANAG. Daně (ANAG), 384 s. ISBN 978-80-7554-134-5.

KUNEŠ, Zdeněk, Jana LEDVINKOVÁ a Zdeněk VONDRÁK, 2019. *Abeceda DPH 2019*. Olomouc: ANAG. Daně (ANAG), 384 s. ISBN 978-80-7554-214-4.

MRKÝVKA, Petr, Petr MRKÝVKA a Michal RADVAN, 2012. *Základy finančního práva*. 6., opr. vyd. Praha: Armex. Skripta pro střední a vyšší odborné školy. ISBN 978-80-87451-19-9.

MÜLLEROVÁ, Libuše a Alena VANČUROVÁ, 2003. *Daně v účetnictví*. Praha: Oeconomica. 253 s. ISBN 80-245-0591-6.

NERUDOVÁ, Danuše, 2017. *Daňová politika v Evropské unii*. Praha: Wolters Kluwer. Daně (Wolters Kluwer ČR), 228 s. ISBN 978-80-7552-682-3.

NOVÁKOVÁ, Miroslava, © 2018. Nemovité věci a zákon o DPH - uplatnění DPH u dodání nemovitých věcí. *Zivnostnik.cz* [online]. Primární zdroj: *Verlag Dashöfer*. [cit. 2020-05-17]. Dostupné z: <https://www.zivnostnik.cz/33/nemovite-veci-a-zakon-o-dph-uplatneni-dph-u-dodani-nemovitych-veci-uniqueidmRRWSbk196FNf8-jVUh4Ep4k9yZSBBpvfxSwjiN5xfpBN8ujyh5jWg/>

NOVOTNÁ, Monika a Petr KOUBOVSKÝ, 2015. *Zákon o dani z nemovitých věcí: komentář*. Praha: Wolters Kluwer. Komentáře (Wolters Kluwer ČR), 144 s. ISBN 978-80-7552-002-9.

RADA EVROPSKÉ UNIE. PROVÁDĚCÍ NAŘÍZENÍ RADY (EU) č. 282/2011 ze dne 15. března 2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty [online]. [cit. 2020-05-14]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011R0282&from=DA>

RADVAN, Michal, 2012. *Místní daně*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. Téma (Wolters Kluwer ČR), 244 s. ISBN 978-80-7357-932-6.

RADVAN, Michal, 2014. *Daně a správa daní* (online: pdf). 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita. Edice učebnic Právnické fakulty MU č. 503. 130 s. ISBN 978-80-210-6702-8.

SCHENK, Alan, Victor THURONYI a Wei CUI, 2015. *Value added tax: a comparative approach*. 2nd edition. New York: Cambridge University Press, 576 s. ISBN 978-1-107-04298-8.

SIDAK, Mykola a Mária DURAČINSKÁ, 2014. *Finančné právo*. 2. vydanie. Bratislava: C.H. Beck, 528 s. ISBN 978-80-89603-22-0.

SKÁLA, Milan, 2015. *Zvláštnosti zdaňování nemovitých věcí*. Praha: Wolters Kluwer, 344 s. ISBN 978-80-7478-820-8.

Směrnice rady EU č. 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, © 2006. In: *Úřední věstník Evropské unie* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex%3A32006L0112>

Směrnice rady EU č. 2019/2161, © 2019. . In: *Úřední věstník Evropské unie* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:32019L2161>

Státní rozpočet 2019 v kostce – kapesní příručka Ministerstva financí ČR, © 2019. In: Ministerstvo financí – Sekce veřejné rozpočty. *Ministerstvo financí*, 59 s. ISBN 978-80-7586-026-2 .

ŠIROKÝ, Jan, 2018. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. V Praze: C.H. Beck. Beckovy ekonomické učebnice, 330 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. 2016. *Daňový systém ČR*. V Praze: 1. VOX.. *Ekonomie (1. VOX)*, 396 s. ISBN 978-80-87480-44-1.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. 2016. *Daňový systém ČR 2016*. 12. aktualizované vydání. Praha: VOX, 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. 2018. *Daňový systém ČR 2018*. 14. aktualizované vydání. Praha: VOX, 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

VANČUROVÁ, Alena a Václav BONĚK, 2011. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 154 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

Zákon č. 31/2012 Sb., o dani z obratu ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1946-31?text=z%C3%A1kon+o+obratu>

Zákon č. 89/2012 Sb. občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89?text=ob%C4%8Dansk%C3%BD+z%C3%A1kon>

Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty, ve znení nejskorších predpisov.. In: *Zákony pre lidi* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.zakonypreludi.sk/zz/2004-222>

Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235?text=z%C3%A1kon+o+dani+z+p%C5%99idan%C3%A9+hodnoty>

Zákon č. 256/2013 Sb. o katastru nemovitostí (katastrální zákon) ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-256?text=z%C3%A1kon+o+katastru+nemovitosti>

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. . In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2007-261>

Zákon č. 280/2009 Sb. daňový řád ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280?text=da%C5%88ov%C3%BD+%C5%99%C3%A1d>

Zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů ve znění pozdějších předpisů. In: *Zákony pro lidi* [online]. [cit. 2020-03-20]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586?text=da%C5%88+z+p%C5%99%C3%ADjm%C5%AF>

**ZOZNAM POUŽITÝCH SYMBOLOV A SKRATIEK**

DPH	daň z pridanej hodnoty
EEC	Europské hospodárske společenstvo
ES	Europské společenstvo
FO	fyzická osoba
GFŘ	Generálne finančné riaditeľstvo
KH	kontrolné hlásenie
KO	krátený odpočet
MF	ministerstvo financií
NP	nadzemné podlažie
ods.	odsek
OECD	Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj
PVZÚ	Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádají některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. (zákon o účetnictví)
RPDP	režim prenesenej daňovej povinnosti
Sb.	zbierka (český jazyk)
SPV	Special Purpose Vehicle
TZ	technické zhodnotenie
Q	kvartál
UN	ukazovateľ nároku na odpočet
Z.z.	zbierka zákona
Zb.	zbierka
ZD	základ dane
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZDPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
ZÚ	Zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví

**ZOZNAM SCHÉM**

<i>Schéma 1: Rozdelenie sadzieb dane (vlastné spracovanie podľa Vančurová a Láchová, 2016, s. 24).....</i>	15
<i>Schéma 2: Ďanový systém Českej republiky (vlastné spracovanie podľa Finančnej správy ČR).....</i>	16
<i>Schéma 3: Sadzby DPH (vlastné spracovanie podľa ZDPH a Kuneš a Vondrák, 2018, s. 134).....</i>	31



**ZOZNAM TABULIEK**

<i>Tabulka 1: Výpočet nadobúdacej ceny pre potreby účtovníctva (interné dokumenty).....</i>	<i>38</i>
<i>Tabulka 2: Legenda plánovaného využitia miestností po kúpe v roku 2017 (interné dokumenty).....</i>	<i>40</i>
<i>Tabulka 3: Technické zhodnotenie budovy č.1 (vlastné spracovanie podľa interných dokladov) .....</i>	<i>41</i>
<i>Tabulka 4: Zaradenie technického zhodnotenia č. 1 do užívania (vlastné spracovanie podľa interných dokladov) .....</i>	<i>42</i>
<i>Tabulka 5: Legenda plánovaného využitia miestností k 31. 12. 2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov) .....</i>	<i>43</i>
<i>Tabulka 6: Rozpis operácií za 1Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov) .....</i>	<i>44</i>
<i>Tabulka 7: Daňové priznanie k DPH za 1Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>46</i>
<i>Tabulka 8: Rozpis operácií za 2Q 2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov) .....</i>	<i>47</i>
<i>Tabulka 9: Daňové priznanie k DPH za 2Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>48</i>
<i>Tabulka 10: Dodatočné daňové priznanie k DPH za 1Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>49</i>
<i>Tabulka 11: Rozpis operácií za 3Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>50</i>
<i>Tabulka 12: Daňové priznanie k DPH za 3Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>52</i>
<i>Tabulka 13: Rozpis operácií za 4Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>53</i>
<i>Tabulka 14: Výpočet vyrovnávacieho koeficientu roka 2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>54</i>
<i>Tabulka 15: Daňové priznanie k DPH za 4Q/2017 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>56</i>
<i>Tabulka 16: Vyúčtovanie energií za obdobie 2017 – 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>57</i>
<i>Tabulka 17: Prefakturácia energií za obdobie 2017 – 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>58</i>
<i>Tabulka 18: Rozpis operácií za 1Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>59</i>
<i>Tabulka 19: Daňové priznanie k DPH za 1Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>61</i>
<i>Tabulka 20: Priebeh technického zhodnotenia č. 2 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov).....</i>	<i>62</i>

<i>Tabulka 21: Rozpis operácií za 2Q 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	63
<i>Tabulka 22: Daňové priznanie k DPH za 2Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	65
<i>Tabulka 23: Rozpis operácií za 3Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	66
<i>Tabulka 24: Daňové priznanie k DPH za 3Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	67
<i>Tabulka 25: Rozpis operácií za 4Q 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	68
<i>Tabulka 26: Výpočet vyrovnávacieho koeficientu za rok 2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	69
<i>Tabulka 27: Daňové priznanie k DPH za 4Q/2018 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	70
<i>Tabulka 28: Vyúčtovanie energií 2018 – 2019 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	71
<i>Tabulka 29: Prefakturácia energií podľa vyúčtovaní (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	72
<i>Tabulka 30: Rozpis operácií za rok 2019 (vlastné spracovanie)</i> .....	73
<i>Tabulka 31: Výpočet vyrovnávacieho koeficientu roka 2019 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	74
<i>Tabulka 32: Daňové priznanie k DPH za 4Q/2019 (vlastné spracovanie podľa interných dokumentov)</i> .....	75
<i>Tabulka 33: Varianty režimov DPH pri predaji budovy (vlastné spracovanie)</i> .....	76
<i>Tabulka 34 Prehľad plnení s dopadom na úpravu odpočtu (vlastné spracovanie)</i> .....	77
<i>Tabulka 35: Predaj budovy za 8 mil. Kč v júni 202x (vlastné spracovanie)</i> .....	79
<i>Tabulka 36: Úprava odpočtu dane pri oslobodenom predaji v roku 202x (vlastné spracovanie)</i> .....	81
<i>Tabulka 37: Zmeny koeficientov v Príklade 1 (vlastné spracovanie)</i> .....	85
<i>Tabulka 38: Zmeny koeficientov v Príklade 2 (vlastné spracovanie)</i> .....	85
<i>Tabulka 39: Zmeny koeficientov v Príklade 3 (vlastné spracovanie)</i> .....	86
<i>Tabulka 40: Zmeny koeficientov v Príklade 4 (vlastné spracovanie)</i> .....	87
<i>Tabulka 41: Dopad operácií v súvislosti s opravou strechy na daň z pridanej hodnoty (vlastné spracovanie)</i> .....	90
<i>Tabulka 42: Úprava odpočtu dane pri predaji budovy v režime oslobodeného plnenia podľa § 56 ods. 3 ZDPH (vlastné spracovanie)</i> .....	91
<i>Tabulka 43: Prefakturácia energií za obdobie 2018 – 2019 podľa nového vzorca (vlastné spracovanie)</i> .....	93

